

**T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**



MUNZUR
ÜNİVERSİTESİ
2008

**ANGLO-SAKSON ÜLKELERİNİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN
TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ VE UMS/UFRS KAPSAMINDA
KARŞILAŞTIRILMASINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

**Meltem YOLUK
(19001166)**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İşletme Anabilim Dalı**

**DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Zülkif YALÇIN**

TUNCELİ-2022

**T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ**

**ANGLO-SAKSON ÜLKELERİNİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN
TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ VE UMS/UFRS KAPSAMINDA
KARŞILAŞTIRILMASINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

**Meltem YOLUK
(19001166)**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İşletme Anabilim Dalı**

**DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Zülkif YALÇIN**

TUNCELİ-2022

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

ANGLO-SAKSON ÜLKELERİNİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE
MUHASEBE SİSTEMİ VE UMS/UFRS KAPSAMINDA
KARŞILAŞTIRILMASINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Meltem YOLUK
YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI

Bu tez 29/04/2022 tarihinde aşağıdaki jüri üyeleri tarafından oybirliği ile kabul edilmiştir.

İmza

Doç. Dr. Özcan DEMİR
(Fırat Üniversitesi)

BAŞKAN

İmza

Dr. Öğr. Üyesi Zülkif YALÇIN
(Munzur Üniversitesi)

DANIŞMAN

İmza

Dr. Öğr. Üyesi Birgül
BOZKURT YAZAR
(Munzur Üniversitesi)

ÜYE

Bu tez, Enstitümüz İşletme Anabilim Dalı'nda hazırlanmıştır.

Doç. Dr. Murat KORUNUR
Enstitü Müdürü

NOT: Bu tezde kullanılan özgün ve başka kaynaktan yapılan bildirişlerin, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı “Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu’n da ki hükümlere tabidir.

29/04/2022

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ

Bu tezin bana ait, özgün bir çalışma olduğunu; çalışmamın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerin sunumu olmak üzere tüm aşamalarında bilimsel etik ilke ve kurallara uygun davrandığımı; bu çalışma kapsamında elde edilen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdiğimi ve bu kaynaklara kaynakçada yer verdiğimi ve hiçbir şekilde “intihal içermediğini” beyan ederim. Herhangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçları kabul ettiğimi bildiririm.

İmza
Meltem YOLUK

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Zülkif YALÇIN

TEŞEKKÜR

Yapılmış olan bu tezde, Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemi ve tarihçesi incelenerek Türkiye muhasebe sistemiyle ve UMS/UFRS kapsamında karşılaştırılması, dolayısıyla, Anglosakson devletlerinde mevcut muhasebe sistemine dayalı bir sistemin meydana getirdiği sorunlar, eksiklikler gibi konular üzerinde durulmuştur. Ve nihayet, Anglosakson Devletlerin muhasebelerinin Türkiye muhasebe sistemiyle karşılaştırılması yapılarak benzerlikler ve farklılıklar ortaya konulmuştur. Bu çalışmanın hazırlanma aşamasında yardımcı olan danışman hocam Dr. Öğr. Üyesi Zülkif YALÇIN'a teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Bugünlere gelmemde büyük emeği olan kıymetli aileme de şükranlarımı sunarım.

**Meltem YOLUK
TUNCELİ -2022**



İÇİNDEKİLER

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ	I
TEŞEKKÜR.....	II
İÇİNDEKİLER.....	III
KISALTMALAR LİSTESİ	VI
TABLOLAR LİSTESİ	IX
ÖZET	X
ABSTRACT	XI
1. GİRİŞ.....	1
1.1. Muhasebe Kavramı.....	3
1.1.1. Muhasebenin tarihçesi ve gelişimi	3
1.1.2. Muhasebenin tanımı	5
1.1.3. Muhasebenin temel kavramları	5
1.2. Muhasebenin Bölümleri	6
1.3. Muhasebe Bilgi Sistemi.....	7
1.4. Uluslararası Muhasebe Standartları.....	7
1.5. Anglosakson, Ülkeleri, Ekonomik Sistemi ve Tarihçeleri Hakkında Genel Bilgiler	9
1.5.1. İngiltere ülke yapısı hakkında genel bilgiler	11
1.5.1.1. İngiltere muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi	12
1.5.2. Kanada ülke yapısı hakkında genel bilgiler	14
1.5.2.1. Kanada muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi	15
1.5.3. ABD ülke yapısı hakkında genel bilgiler	17
1.5.3.1. ABD muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi	18
1.5.4. Avustralya ülke yapısı hakkında genel bilgiler	21
1.5.4.1. Avustralya muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi	22
1.5.5. İrlanda ülke yapısı hakkında genel bilgiler.....	24
1.5.5.1. İrlanda muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi	25
1.5.6. Yeni Zelanda ülke yapısı hakkında genel bilgiler	29
1.5.6.1. Yeni Zelanda muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi.....	30
1.6. Türkiye Muhasebe Sisteminin Tarihçesi ve Gelişimi.....	33
1.6.1. Türkiye hakkında genel bilgiler	33
1.6.2. Türkiye muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi	34
2. ANGLO-SAKSON ÜLKELERİ VE TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNİN ANALİZİ.....	38
2.1. İngiltere Muhasebe Sistemi	38
2.1.1. Muhasebe hesap planı ve organizasyonu	38
2.1.1.1. Bilanço hesapları	39
2.1.1.1.1. Aktif hesaplar	40
2.1.1.1.2. Pasif hesapları.....	40
2.1.1.2. Gelir tablosu hesapları	41
2.1.1.3. Vergi sistemi.....	41
2.1.2. UMS/UFRS uyumu	42
2.2. Kanada Muhasebe Sistemi.....	45
2.2.1. Muhasebe hesap planı.....	45
2.2.1.1. Bilanço hesapları	46
2.2.1.1.1. Aktif hesaplar	46
2.2.1.1.2. Pasif hesapları.....	46
2.2.1.2. Gelir Tablosu	47

2.2.2. Vergi Sistemi	48
2.2.3. UMS/UFRS uyumu	49
2.3. ABD Muhasebe Sistemi	49
2.3.1. Muhasebe hesap planı.....	50
2.3.1.1. Bilanço hesapları	52
2.3.1.1.1. Aktif hesaplar	53
2.3.1.1.2. Pasif hesapları.....	54
2.3.1.2. Gelir tablosu	55
2.3.2. Vergi sistemi.....	57
2.3.3. UMS/UFRS uyumu	58
2.4. Avustralya Muhasebe Sistemi	59
2.4.1. Muhasebe hesap planı.....	59
2.4.1.1. Bilanço hesapları	60
2.4.1.1.1. Aktif hesaplar	61
2.4.1.1.2. Pasif hesapları	62
2.4.1.2. Gelir tablosu	62
2.4.2. Vergi sistemi.....	63
2.4.3. UMS/UFRS uyumu	63
2.5. İrlanda Muhasebe Sistemi	65
2.5.1. Muhasebe hesap planı	65
2.5.1.1. Bilanço hesapları	65
2.5.1.1.1. Aktif hesaplar	66
2.5.1.1.2. Pasif hesaplar.....	66
2.5.1.2. Gelir tablosu	67
2.5.2. Vergi sistemi.....	68
2.5.3. UMS/UFRS uyumu	69
2.6. Yeni Zelanda Muhasebe Sistemi	69
2.6.1. Muhasebe hesap planı.....	70
2.6.1.1. Bilanço hesapları	71
2.6.1.1.1. Aktif hesaplar	71
2.6.1.1.2. Pasif hesaplar.....	72
2.6.1.2. Gelir tablosu	73
2.6.2. Vergi sistemi.....	74
2.6.3. UMS/UFRS uyumu	75
2.7. Türkiye Muhasebe Sistemi	76
2.7.1. Muhasebe hesap planı.....	76
2.7.1.1. Bilanço hesaplar	77
2.7.1.1.1. Aktif hesaplar	78
2.7.1.1.2. Pasif hesaplar.....	78
2.7.1.2. Gelir tablosu	79
2.7.2. Vergi sistemi.....	79
2.7.3. UMS/UFRS uyumu	80
3. ANGLO-SAKSON ÜLKELERİNİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE’NİN MUHASEBE SİSTEMİ UMS/UFRS KAPSAMINDA KARŞILAŞTIRILMASI	82
3.1. Karşılaştırılan Ülkelerin Etkilendiği Kültürler, Ülkeler, Düşünceler.....	85
3.2. Düzenlenen Mali Tablolar	85
3.3. Varlık ve Kaynak Yapısı	86
3.4. Gelir Tablosu Yapısı.....	86

3.5. Defter Kayıt Yöntemi	87
3.6. Muhasebe İlkeleri	87
3.7. Hesap Planları.....	87
3.8. UMS/UFRS Uyum	88
4. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	89
5. KAYNAKLAR.....	93
ÖZGEÇMİŞ	107
EKLER	108



KISALTMALAR LİSTESİ

AAT:	Muhasebe Teknisyenleri Derneği
AB:	Avrupa Birliği
ABD:	Amerika Birleşik Devletleri
ACSB:	Kanada Muhasebe Standartları Kurulu (Accounting Standards Board)
AFA:	ASEAN Muhasebeciler Federasyonu
AGİT:	Avrupa Güvenlik ve İşbirliği Teşkilatı
AIA:	Uluslararası Muhasebeciler Derneği
AICPA:	Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
APB:	Accounting Principles Board (Muhasebe Prensipleri Kurulu)
ARB:	Accounting Research Bulletins (Muhasebe Araştırma Bülteni)
ASB:	Accounting Standards Board (Muhasebe Standartlar Kurulu)
ASC:	Accounting Standards Committee (Muhasebe Standartları Komitesi)
ASSC:	Accounting Standards Steering Committee (Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi)
ATI:	İrlanda Muhasebe Teknisyenleri
Canadian GAAP:	Kanada Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (United States-Generally Accepted Accounting Principles)
CAP:	Committee of Accounting Prosedüre (Muhasebe Prosedürleri Komitesi)
CAPA:	Confederation of Asian and Pacific (Asya ve Pasifik Muhasebeciler Konfederasyonu)
CCAB:	Consultative Committee of Accountancy Bodies (Muhasebe Kuruluşları Danışma Komitesi)
CICA:	The Canadian Institute of Chartered Accountants (Kanada Muhasebe Standartları Kurulu)
CIMA:	Chartered Institute of Management Accountants (Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü)
CIPFA :	Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (Yeminli Mali Müşavirlik ve Muhasebe Enstitüsü)
CMA:	Certified Management Accountant (Yönetim Muhasebesi Sertifikası)
CMA Kanada:	Kanada Yönetim Muhasebecileri Derneği
CoA:	Akademi hesap planı
COAG:	Avustralya Hükümetleri Konseyi
CGA-Kanada:	Kanada Sertifikalı Genel Muhasebeciler
CPA:	CPA Australia (Avustralya Muhasebe Kurumu)
CRA:	Canada Revenue Agency (Kanada Gelir İdaresi)
D-8:	Gelişen Sekiz Ülke
DACA:	Dominion Association of Chartered Accountants (Dominion Yeminli Mali Müşavirler Birliği)
DC:	District of Columbia
DfE:	Eğitim Bakanlığı
EITF:	Yeni Gelişen Konular Görev Birimi
EİT:	Ekonomik İş Birliği Teşkilatı

FAS:	Financial Accounting Standarts (Finansal Raporlama Standardı)
FASB ASC:	Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kodlaması Kısaltması
FASB:	Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
FBT:	Fayda Vergisi
FCPA:	Fellow of CPA Australia
FRC:	Financial Reporting Council (Finansal Raporlama Konseyi)
FRED:	Financial Reporting Exposure Draft (Finansal Raporlama Taslağı)
FRRP:	Financial Reporting Review Panel (Finansal Raporlama Gözetim Heyeti)
FRS:	Financial Reporting Standarts (Finansal Raporlama Standartları)
GAAFR:	Kamusal Muhasebe, Denetim ve Finansal Raporlama
GAAP:	Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
GASB:	Devlet Muhasebe Standartları Kurulu
GFOA:	Devlet Finans Ofisi Birliği
GGs:	Genel Devlet Sektörü
GRAA:	Hükümet Kaynakları ve Muhasebe Kanunu
GST:	Goods and Services Tax (Mal ve Hizmet Vergisi)
GSYİH:	Gayri Safi Yurt İçi Hâsıla
IAASA:	İrlanda Denetim ve Muhasebe Denetleme Kurumu
IASB:	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
ICAA:	Avustralya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
ICAEW:	The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (İngiltere ve Galler'deki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü)
ICAI:	İrlanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
ICAS:	İskoçya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
IES:	International Education Standards
IFAC:	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants)
IFRS:	International Financial Reporting Standards
IMA:	Institute of Management Accountants (Yönetim Muhasebe Enstitüsü)
IMF:	International Monetary Fund
IPA:	Serbest Muhasebeciler Enstitüsü
IPSAS:	Uluslararası Kamu Muhasebe Standartları (International Public Sector Accounting Standards)
IPSASB:	Uluslararası Devlet Muhasebe Standartları Kurulu
KAYİK:	Kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar
KGK:	Kamu Gözetim Kurumu
KİT:	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KOBİ:	Küçük ve orta ölçekli işletmeler
LCT:	Luxury Car Tax (Lüks Araba Vergisi)
MS:	Milattan Sonra
MSUGT:	Muhasebe Sistemleri Uygulama Genel Tebliği
NAFTA:	Kuzey Amerika Serbest Ticaret Alanı
NCGA:	Ulusal Devlet Muhasebe Konsülü

NCMA:	Belediye'ye Ait Muhasebe Ulusal Komitesi
NFP:	Not For Profits (Kâr Amacı Gütmeyen)
NSCOA:	Ulusal Standart Hesap Planı
NZ UFRS:	Yeni Zelanda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
NZASB:	Muhasebe Standartları Kurulu
NZICA:	Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
NZSA:	Yeni Zelanda Muhasebeciler Derneği
OECD:	Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
PAB:	İrlanda'daki öngörülen muhasebe organları
PBE IPSAS 1:	Public Benefit Entity International Public Sector Accounting Standard 1 Presentation of Financial Statements
PSAAB:	Kanada Diplomalı Muhasebeciler Kuruluşunun Kamu Sektörü Muhasebe ve Denetim Komitesi
RAB :	Revocation of ICAEW's Recognised Accountancy Body
RAB:	Resource Accounting and Budgeting
RSB:	Recognised Supervisory and Qualifying bodies (Tanınmış Denetleme ve Yeterlilik Kurumları)
RQB:	Recognised Qualifying Bodies (Tanınan Yeterlilik Kurumu)
SEC:	Securities and Exchange Commission (ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu)
SORP:	Statements of Recommended Practise (Tavsiye Edilen Pratik Uygulamalar)
SSAP:	Statements of Standard Accounting Practice (Standart Muhasebe Uygulamaları Bildirisi)
STA:	Serbest Ticaret Anlaşmaları
STRGL:	The Statement of Total Recognised Gains and Losses (Toplam tanınmış kazanç ve kayıp tablosu)
TBMM:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TDMS:	Tek Düzen Muhasebe Sistemi
TFRS:	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMSK:	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDES:	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TTK:	Türk Ticaret Kanunu
TÜİK:	Türkiye İstatistik Kurumu
TÜRMOB:	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS:	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UITF:	Urgent Issue Task Force (Acil Konular Görev Grubu)
UMS:	Uluslararası Muhasebe Standartları
WET:	Wine Equalisation Tax (Şarap Eşitleme Vergisi)
WGA:	Whole of Government Account
XRB:	Dış Raporlama Kurulu
Y.Y.:	Yüzyıl
YFRÇ:	Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 3.1. İncelenen Ülkelerin Muhasebe Organizasyonlarının Karşılaştırılması.....	83
---	----



ÖZET

Çalışmanın amacı, Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemi ve tarihçesi incelenerek Türkiye'nin muhasebe sistemi ve UMS/UFRS kapsamında karşılaştırılması, dolayısıyla, Anglosakson devletlerinde mevcut muhasebe sisteminin meydana getirdiği sorunlar, eksiklikler üzerinde durularak aralarındaki farklılıklar ve benzerlikleri belirlemektir. Günümüzde küreselleşmenin ve uluslararası ticaretin artmasıyla muhasebe sisteminin de ortak standartlara cevap vermesini zorunlu hale gelmiştir. Uluslararası faaliyet gösteren şirketler ekonomik kararlar alırken dünyada çeşitlilik ve farklılık gösteren muhasebe sistemlerine göre yapılan mali tabloları incelerken güçlükler yaşanmaktadır. Bu çalışmamızla Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemi tanıtılarak bu güçlüklerin ortadan kaldırılması amaçlanmıştır. Bu kapsamda çalışmamızın amacı Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartlarının günümüz koşullarında ülkelerin ihtiyaçlarına cevap verip vermediğini araştırmak amacıyla Anglosakson ülkeleri ve Türkiye Muhasebe Sistemi bağlamında incelenmesini sağlamak ve aralarındaki benzerlik ve farklılıkları belirleyip uyumlaştırma yapmaktır. Çalışmamız üç bölümden oluşmakta olup ilk bölümde muhasebenin genel bilgilerinden bahsedilmektedir. İkinci bölümde Anglosakson ülkeleri ile Türkiye tanıtılarak tarihsel gelişimleri, etkilendiği kültürler, muhasebe sistemleri içinde hesap planları, muhasebe kayıt yöntemleri, muhasebe ilkeleri, bilanço ve gelir tablosu, UMS/UFRS uyumları, vergi sistemleri ayrıntılı olarak anlatılmıştır. Üçüncü bölümde ise Anglosakson ülkeleri ile Türkiye'nin muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması yapılarak tabloda sunulmaktadır. Sonuç bölümünde de elde edilen sonuçlar anlatılmaktadır. Bu çalışma ile ülkemizde literatür taramasında çok az veriye sahip olduğumuz diğer ülkelerin muhasebe sistemleri de literatüre kazandırılmış olacaktır. Aynı zamanda çok uluslu şirketlerin muhasebe kayıtlarını ve sonuç raporlarını uyumlaştırmasında da bu çalışmamız yardımcı olacaktır. Son olarak çalışmamız Anglosakson ülkeleriyle gelecekte oluşturulabilecek ortak muhasebe sistemi için kullanılabilecektir.

Anahtar Kelimeler: Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemi, Türkiye muhasebe sistemi, UMS/UFRS.

ABSTRACT

Comparative Research of Accounting System of the Anglo-Saxon Countries within Turkey Accounting System and IAS/IFRS

The purpose of study, Anglo-Saxon examining the accounting system and the history of the country, Turkey's accounting system and IAS/IFRS comparison scope, therefore, occur about the problems of the current accounting system in the Anglo-Saxon countries, with emphasis on the deficiencies to determine their differences and similarities. Today, with the increase of globalization and international trade, it has become mandatory for the accounting system to respond to common standards. While companies operating internationally are making economic decisions, there are difficulties when examining the financial statements made according to the accounting systems that vary and differ in the world. With this study, it is aimed to eliminate these difficulties by introducing the accounting system of Anglo-Saxon countries. In this context, the aim of our study is to examine the International Accounting/Financial Reporting Standards in the context of the Anglo-Saxon countries and the Turkish Accounting System in order to investigate whether they meet the needs of the countries in today's conditions, and to identify and harmonize the similarities and differences between them. Our study consists of three parts, and in the first part, general accounting information is mentioned. In the second part, Anglo-Saxon countries and Turkey were introduced, and their historical development, the cultures affected, charts of accounts, accounting recording methods, accounting principles, balance sheet and income statement, IAS/IFRS compliance in accounting systems, tax systems were explained in detail. In the third part, the accounting systems of Anglo-Saxon countries and Turkey are compared and presented in the table. In the conclusion section, the results obtained are explained. With this study, the accounting systems of other countries, for which we have very little data in the literature review in our country, will also be brought to the literature. At the same time, this study will help multinational companies to harmonize their accounting records and final reports. Finally, our study can be used for the future common accounting system with Anglo-Saxon countries.

Keywords: Anglo-Saxon countries accounting system, Turkey accounting system. IAS/IFRS.

1. GİRİŞ

Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemlerinin incelenmesi araştırmamızın ilk basamağını oluşturmaktadır. Bu çalışma Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemlerinin Türkiye muhasebe sistemiyle ne gibi farklılıkları ve benzerlikleri olduğunu UMS/UFRS kapsamında analiz etme amacı taşımaktadır. Globalleşen düzende hayatımıza birçok farklı düzenleme ve uygulama girmiştir. Tüm dünyada değişimler yaşanmış bunun sonucunda da genel geçer kavramlar oluşmaya başlamıştır. Bu değişen dünyada muhasebenin önemi gittikçe artmıştır. Küreselleşmenin arttığı bu dönemde uluslararası ticaretin önem kazanması ve gümrüklerin kalkmasıyla ülkelerin birbiriyle olan etkileşimi de artmaktadır. Bu durum muhasebe olgusunun ulusal boyuttan çıkıp uluslararası boyuta uyum sağlama zorunluluğunu getirmiştir. Yabancı bir ülkenin hiç bilmediği bir ülkeye yatırım yapmak istediğinde öncelikle görmek istediği unsurlardan biride o ülkede uygulanmakta olan muhasebe sistemidir. Anglosakson devletlerinin uluslararası muhasebe sistemine ne kadar uygun olduğu bu açıdan önem kazanmıştır. Bu araştırma, yaşanabilecek anlam kargaşasını ortadan kaldırmak için bu devletlerin muhasebe sistemini inceleyecektir.

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebe ile ilgili genel bilgilerden bahsedilecek olup, muhasebenin tanımı, tarihçesi ve gelişimi, muhasebenin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, muhasebenin bölümleri, muhasebe bilgi sistemi ve uluslararası muhasebe standartları hakkında bilgi verilecektir. Böylece geçmişten günümüze muhasebenin doğuşu ve gelişiminin nasıl olduğu ve Anglosakson ülkeleri ile Türkiye’ de dâhil ülkelerin muhasebe sistemiyle nasıl ve ne şekilde tanıştığı konusunda bilgi edinilmiş olunacaktır. Daha sonra bu bölümde Anglosakson ülkeleri ile Türkiye tanıtılmaya çalışılacak ve genel bilgilerine yer verilecektir. Ayrıca muhasebe tarihçesi ve gelişiminden bahsedilerek bu ülkelerin muhasebe ile ilgili yaptığı çalışmalardan bahsedilecektir. Bu çalışmalar içinde muhasebe kurumları, muhasebe ilkeleri ve muhasebe çalışmalarıyla ilgili bulunan tüm bilgiler detaylı şekilde anlatılacaktır.

Çalışmanın ikinci bölümünde her bir Anglosakson ülkesi ile Türkiye’nin muhasebe hesap planı, bilanço hesapları, aktif hesapları, pasif hesapları, gelir tablosu, vergi sistemi, UMS ve UFRS uyumu hakkında bilgiler verilecektir. Her bir ülkenin hesap planı, bilançosu ve gelir tablosu incelenecek bilgileri bölümde gösterilecek fakat incelenen formatları Eklerde detaylı şekilde sunulacaktır. Böylece kapsamlı şekilde muhasebe sistemleri anlatılmış olacaktır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde Anglo-Sakson ülkeleri ile Türkiye'nin karşılaştırılmasına yer verilecek olup bu ülkelerin karşılaştırılması yapılacak ve bir tablo halinde gösterilecektir. Bu tabloda karşılaştırma kriterleri olarak, tüm çalışma boyunca bahsedilecek olan etkilendiği kültürler, ülkeler ve düşünceler, düzenlenen mali tablolar, bilanço ve gelir tablosu formatları, varlık ve kaynak yapısı, gelir tablosu yapısı, defter kayıt yöntemi, muhasebe ilkeleri, hesap planları, UMS/UFRS uyum olacak şekilde sol alt kısımda sıralanacak, üst kısımda ülkeler yazılarak her bir ülke için elde edinilen bilgiler yazılarak karşılaştırmaları yapılacaktır.

Çalışmanın sonuç bölümünde çalışma boyunca elde edilen bilgiler kapsamında Anglosakson ülkeleri ve Türkiye'nin UMS/UFRS kapsamında karşılaştırma sonuçlarına yer verilecektir. Anglosakson muhasebe sistemleri incelenerek tanıtılmaya çalışılacak ve Türkiye muhasebe sistemi ile UMS ve UFRS kapsamında benzerlik ve farklılıkları anlatılacaktır.

Tüm bu çalışma makale taraması, dergi, kitap ve internet kullanılarak hazırlanacaktır. Literatür taraması ile elde edilen veriler ışığında çalışma hazırlanarak anlatılacaktır. Böylelikle araştırmanın gelecekteki çalışmalara fayda ve katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

1.1. Muhasebe Kavramı

İlk bölümümüzde muhasebenin tarihçesi, tanımı, temel kavramları ile genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, muhasebe bölümleri, muhasebe bilgi sistemi ve uluslararası muhasebe standartları hakkında bilgilere yer verilecektir.

1.1.1. Muhasebenin tarihçesi ve gelişimi

Günümüzde muhasebe sisteminin işleyişini kavramak için geçmişte muhasebenin doğuşundan bugünlere kadar ki gelişimini inceleyip analiz etmemiz gerekmektedir. Dolayısıyla bu bölümde muhasebenin tarihçesi ve gelişiminden bahsedilecektir.

Muhasebenin ilk olarak nerede, nasıl ortaya çıktığı bilinmemekte olup çok eski zamanlara dayandığı ayrıca bütün yönetim, bilim, teknik ve uygulamalarından daha eski olduğu bilinmektedir. Tarihçiler rakamların ve yazının bulunmasını muhasebeyle

bağdaştırmaktadır. Başka deyişle rakam ve yazının insanların muhasebe yani hesaplaşma gereksiniminden doğduğundan ve bu sayede geliştiğinden bahsedilmiştir (Can, 2007: 1).

Muhasebenin özünde sayılı hesapların yer alması bağlantının sebebi gösterilirken yazılarla da hesapların kaydedilmesine fırsat yarattığından özellikle ticari işlemlerin kaydedilmesi ve karşılıklı hesaplaşma gereği ortaya çıkınca, muhasebenin gelişmesine yardımcı olmuştur (Degos, 2007: 207).

Muhasebe tarihiyle ilgili elde edilen pek az bilgilere göre ilk olarak Asurlardan başlayıp burdan Mısır'a ve yıllar sonra İtalya'ya Luca Pacioli zamanında geldiğini göstermektedir. Muhasebeye ilişkin ilk yazılı dökümanlara ise milattan önce farklı zaman aralıklarında Sümerlilerde, İbranilerde, Mısırlılarda, Babillilerde ve Yunanlılarda görüldüğü anlaşılmaktadır (Can, 2007: 2).

Eski Mısır'da M.Ö. 3400'lerde bulunan papirüslerde yer alan kayıtların muhasebe ile alakalı ilk belgelerden biri olduğu anlaşılmıştır. Bu belgelere göre ilk ve ikinci kuşakların iki yılda bir taşınır ve taşınmazları kaydetmişlerdir. Dördüncü kuşaktan sonra envanter ve günlük kayıtlarında kaydedildiği anlaşılmaktadır. Bu kaydedilenlere göre ticari ve tarımsal ürünlerin kaydı, giriş ve çıkışlarının kontrol altında tutulması için tüccar ve devlet adına tutulmaktaydı. Hergün tutulan kayıtlarda kimlerin mal aldığı tek tek yazılır bu sayede günlük denetim ve günlük envanter yapılmakta olduğu söylenmektedir. Dördüncü kuşak dönemi içinde ayrıca bütçe izleri ile muhasebe planları bulunmuştur. İşin gidişatını kontrol Destebaşı olarak isimlendirilen ustabaşları bulunurdu. Bu kayıtların amacı ekonomik değeri olan mallar için olduğu söylenmektedir (Güvemli, 1995:105-107).

Ekonomik gelişmeler neticesinde hesap tutma şekilleri özellikle gereksinimleri karşılamak amacıyla oluşturulmaya başlanmıştır. Bu kapsamda tüccarların günlük faaliyetlerini kaydetmeleri ortaçağdaki ticari gelişmelerle paralel ortaya çıktığı söylenmektedir. Avrupa'da muhasebe tarihinin de duraksama dönemine girmesi Roma İmparatorluğunun yıkılmasıyla başlamıştır. Yedinci yüzyıldaki bir kısım dökümanların sayım cetveli, hesap özetlerinin ve cari hesapların bulunması bu dönemin öncesinde de saklanmış bazı muhasebe bilgilerinin bulunduğunu göstermektedir (Hiçşaşmaz, 1970:3-4).

Çift taraflı muhasebe sistemine ise 14. yüzyıl ve sonrasında Kuzey İtalya'da rastlanılmaktadır (Chatfield, 1974: 6). Muhasebenin gelişimi açısından 14. yüzyıl önemli gelişmelerin yaşandığı çağ olarak gösterilebilir. Elde edilen bilgiler ışığında çift taraflı kayıt tekniği açısından önemli gelişiminin ilk kaydı yaklaşık 1340 yıllarında İtalya'da ki Cenova şehrinde ticaret yapan kişilerin kayıt tuttuğu defterlerinde yer aldığını

göstermektedir (Akdoğan ve Aydın, 1987:65). Çift muhasebe sisteminin ne olduğu hakkında öğrendiğimiz bilgiler, Pacioli'nin Venedik'te 1494 yılında yayınlanan "Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita" isimli ilk eserinden olduğu söylenmektedir. Pacioli, çift kayıtlı muhasebe yönteminin mucidi olmamasına rağmen Avrupa'da yaygın hale gelmesinde büyük bir etkiye neden olmuştur. Bu nedenle bazı bilim adamlarınca Luca Pacioli "muhasebenin babası" olarak anılmıştır (Can, 2007: 2). Çift yanlı kayıt yönteminde işler borç ve alacak olacak şekilde muhasebeleştirme yapılmaktadır. Bu vaziyet zaman geçtikçe bilançonun temelini oluşmasını sağlamıştır (Güvemli, 1995: 148).

Yapılan araştırmalara göre muhasebenin doğduğu ve geliştiği coğrafya Avrupa olduğunu gösterse de Asya coğrafyasında yaşayan topluluklarında mesela Türklerin, Arapların, Çinlilerinde muhasebenin doğuşuna ve gelişimine katkıda bulunduklarını göstermektedir. Ayrıca İslam dininin yaşanması ve yaygınlaşmasıyla da muhasebenin değişimine etkisi olduğu anlaşılmaktadır (İbadov ve ark, 2011:3).

Günümüzde bilgisayarlı muhasebe sisteminin artık kullanılması ile muhasebeden istenilen tüm görevlerin yapıldığı anlaşılmış ve tarafların bilgi gereksinimi karşılanarak kayıtlara ve mali tablolara olan itimadı arttırmıştır (İbadov ve Hümbetov, 2011:4).

1.1.2. Muhasebenin tanımı

Muhasebenin çok eski yıllardan bu yana kullanıldığı ve geliştiği düşünülürse muhasebenin tanımının da birçok kişi tarafından yapıldığı ama genellikle aynı şeye dikkat çektikleri görülmektedir. Araştırmamızın bu bölümünde muhasebenin tanımı anlatılmaktadır.

Dünyanın diğer dillerinde muhasebe sözcüğü türetilmiş olup kullanılmaktadır ancak Türkçede, Türklerin Araplar ile olan bağlantısının bir sonucu olarak Arapçadan geçen muhasebe sözcüğü aritmetik ve sayma anlamında ki "nisap" sözcüğünden türemiş olduğu söylenmektedir (Sevilengül, 2007: 9-20).

Muhasebenin sözlük anlamı "hesaplaşma, karşılıklı hesap görme" olarak TDK sözlük sayfasında tanımlanmıştır (URL-1, 2022).

Muhasebenin bir başka tanımı; varlıkları, borçları, gelir ve giderleri bulunan bir işletmenin fonksiyonlarının hesap sistemleri belli bir teknik ile sunulan bir sistem olduğu söylenmektedir (Güvemli, 1995:4). Yani; muhasebe işletmelerde aynı türden yapılan

işlemlerin kayıt altına alınması işlemidir. Bu işlemde tarafların hesaplaşma ve hesap verme anlayışından ortaya çıkmıştır.

Muhasebe, mali karakterde işlemlere ait güvenilir ve anlamlı olacak şekilde bilgilerin kaynaktan toplanması, doğruluğunun teyit edilmesi, kaydedilerek raporlanması, analizi ve yorumlanması tekniği olduğu ifade edilmiştir (Kalenderoğlu, 2006:23). Buna göre; muhasebenin işletmelerde yalnızca bilgilerin kaydedilmesi amacıyla yapılmadığına ayrıca yılsonunda edilen bilgilerin analizine ve karşılaştırma yaparak yorumlanmasına da olanak sağlamaktadır.

1.1.3. Muhasebenin temel kavramları

Muhasebe uygulamalarının ne olduğunu ve nasıl oluştuğunun anlaşılması için muhasebenin temel kavramlarını doğru anlayıp yorumlamak gerekmektedir. Bu bölümde muhasebenin temel kavramlarının özelliklerini ve 12 tane genel kabul görmüş muhasebenin temel kavramı incelenecektir.

Muhasebenin temel kavramları, muhasebe uygulamalarının tanımlanmasını sağlayarak muhasebenin öğrenilmesine katkıda bulunup yol gösterici olmasına ayrıca nadir karşılaşılan durumların analizine ve muhasebe prosedürlerinin geliştirilmesine olanak sağlamaktadır (Stickney ve ark, 1994: 35).

Temel kavramların özelliklerini incelediğimizde; Temel kavramlardan yeni kavramlar yaratılabilmektedir. Temel kavramın varsayımlardan oluştuğu, her kavramın bağlantılı olduğu diğer kavramlardan bağımsız olduğu ve kavramların mevcut muhasebe uygulamasının nasıl olması gerektiğini belirler nitelikte olması şeklinde sayılabilir (Terexova, 2008: 38). Yukarıda sayılan dört özellik muhasebenin temel kavramlarının muhasebe için vazgeçilmez ana kavramlar olduğunu gösterir özelliktedir.

Tüm dünyada kabul gören muhasebe kavramları 12 tanedir. Bunlar; Sosyal sorumluluk, kişilik, işletmenin sürekliliği, dönemsellik, parayla ölçülebilme, maliyet esası, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık, tam açıklama, ihtiyatlılık, önemlilik ve özün önceliği kavramlarıdır (Sevilengül, 1998).

1.2. Muhasebenin Bölümleri

Muhasebenin sınırları, muhasebe çeşidi farketmeksizin tüm tüzel ve kişilere ait işletmeler için aynıdır. Yalnızca faaliyetlere bağlı olarak hesaplama ve kaydedilme şeklinde farklılıklar görülebilmektedir. Muhasebe bölümleri ise işletmenin faaliyetine ve muhasebeden beklenen amacına göre bölümlendirilmektedir (Özkan, 1998: 23).

Muhasebe bölümleri 3'e ayrılmaktadır. Genel Muhasebe, Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesinden oluşmaktadır. Maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesi içinde görülürse; Genel Muhasebe ve Yönetim Muhasebesi olacak şekilde bir ayrım yapılmaktadır (Pratt, 1996: 41).

Bu muhasebenin bölümlerinden kısaca bahsedecek olursak; Genel muhasebe, muhasebe işlemlerini ve sonuçlarını kayıt altına alan yazılı bir hafızaya benzetilmiştir (Sevilengül, 2005: 20). Ayrıca genel muhasebe işletmelerde alacak ile borç ilişkileriyle ilgili birçok işlemi takip ederek yılsonunda gelir tablosu ile bilanço hazırlanmasına ilişkin işleri görev edinmiştir (Kızıl, 2006: 47-48).

Maliyet muhasebesi; işletme içi değer akışını incelerken, üretilen mal ve hizmetlerin maliyet hesabının yapılmasını sağlayan, satış fiyatının belirlenmesine yardımcı olan muhasebe dalıdır. Daha çok endüstri işletmelerinde uygulanmaktadır (Hacıüstemoğlu, 2002: 46).

Yönetim muhasebesi genel ve maliyet muhasebe dallarından edindiği bilgileri ileriye dönük yönetim kararların alınmasına yardımcı olacak şekilde toplayıp yönetimde kullanan muhasebe dalıdır (Lazol, 2010: 7).

1.3. Muhasebe Bilgi Sistemi

Yaşadığımız bu çağda teknolojinin çok hızlı bir şekilde ilerlemesi ekonomik olarak da rekabet şiddetinin artmasına dolayısıyla ülkelerin, şirketlerin hatta Kobilerin bile denenmemiş yeni yönetim arayışlarına girmelerini ve bunları benimsemelerini zorunlu hale getirmiştir. Aynı zamanda bilginin ne kadar değerli olduğunun anlaşılması yöneticilerin dikkatin kaçmamış ve yöneticilerinde bilgi haznelerini arttırmaya çalışmasına ve bilgi sistemlerinde değişimler yapmak için çalışmalara başlamışlardır. Bilgiye gereksinim, şirket içinde ve dışındaki bilgi akışını sağlayan yönetim bilgi sistemlerinden fazla yararlanılmasını gerektirmiştir (Sürmeli, 1996: 42).

Geleneksel muhaseden alınan bilgiler dışında ek bilgilere olan gereksinim işletmelerce bilinmektedir. Bilginin değerinin artması işletme yönetim sisteminin oluşmasında bu kavramları öne çıkarmıştır. İşletme yönetimi genel bilgi sistemi sayılırken, muhasebede bunun bir alt sistemi olarak tanımlanmıştır (Get Through Guides Ltd, 2010:18).

Kısaca muhasebe bilgi sistemi, işletmelerde ilgili kullanıcılarına işletmenin faaliyetlerini sürdürmeleri için ihtiyaç duydukları bilgileri temin eden veri işleme sürecidir (Romney ve Steinbart, 2000: 2).

1.4. Uluslararası Muhasebe Standartları

Globalleşme ve teknolojinin ilerlemesiyle işletmelerin faaliyetlerinin küresel boyutta önem kazanması muhasebe standartlarının oluşumu ihtiyacını ortaya çıkarmıştır (Toroslu, 2012:172).

Şimdilerde artan teknolojik gelişmeler, sosyo-ekonomik yapı ve yasal düzenlemeler sınırların ötesine uzanan rekabet ortamı ve küreselleşme nedeniyle Dünyada ayakta durmak için çaba sarf eden işletmelerin ve ülkelerin kendilerini bu şartlardan dolayı sınırlarını zorlamalarına ve sürekli değişime adapte olmaya mecbur bırakmaktadır.

Tüm dünyada yapılan yatırımların, uluslararası şirket sayısının artması, gelişen teknolojik imkânlarla ticaretin ve üretimlerin küreselleşmesi gibi sebeplerden ötürü işletmelerin yapısı geçmişten günümüze çok daha karmaşık hale gelmiştir. Tüm bu nedenlerden dolayı muhasebe alanında yeni ve evrensel kuralların oluşturulması ve diğer tüm ülkelerinde bu kurallara uyumlaştırılması ihtiyaç haline gelmiştir (Kutlu, 2008: 49).

Ayrıca uluslararası yatırımların artması, muhasebe standartlarının karşılaştırılabilir olması niteliği ihtiyacı doğmuştur. Bu sebeple, muhasebede uluslararası uyumu yakalamak ve genel muhasebe standartlarının oluşturulması için birden çok kuruluş tarafından çalışmalar yapılmıştır. Bunun amacı, küresel muhasebe anlayışı ile ülkeler arasında ticareti geliştirerek işletmelerin dünya borsalarında daha az maliyet ve nitelikli mali veriler ışığında faaliyet göstermelerini hedeflemektir (Aslan, 2004: 93).

Uygulamadaki farklılıkları ortadan kaldırmak, ilkeler bazında standardı oluşturmak, finansal tabloların doğru, anlaşılır, tarafsız ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamak, kullanıcıların işletmeyle ilgili doğru karar almaları sağlamak gibi sebeplerden ötürü muhasebe standartlarına ihtiyaç duyulmaktadır (Şensoy, 2008:8).

Muhasebe standartları göz önüne alınmaksızın düzenlenen finansal tablolar; her yönden yetersiz kaldığının anlaşılması sebebiyle, yanlış analizlerin yapılmasına sebebiyet verebilmektedir. Muhasebe Standartları, tüm muhasebeciler için genel olup muhasebe sistemleri arasında bir tutarlılığın ve karşılaştırma yapabilme fırsatı sağlanması noktasında kilit konumda bulunmaktadır (Yazıcı, 2003:36).

Bu saydığımız sebepler uluslararası muhasebe kuralları oluşturulabilirse ve tüm taraflarca uygulanırsa bir bütünlük sağlanıp tarafların muhasebe alanında çıkabilecek anlaşmazlıklarının önüne geçilebileceğini göstermektedir.

Ulusal ve uluslararası olmak üzere iki çeşit muhasebe standardı bulunmaktadır. Ulusal muhasebe standardı tek bir ülkeye ait olup uygulandığı yerdeki kurumlar ve işletmelerde birliği sağlamaktadır (Yazıcı, 2003:35). Uluslararası muhasebe standartları da finansal bilgilerin ilgili kullanıcılara temin ederken farklı alternatif sağlayan, uluslararası raporlama fırsatı yaratan, işletmelerin karar verirken en doğru işlemleri tesis etme olanağı sağlamaktadır (Çankaya, 2007:131).

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunca (IASB) oluşturularak yayınlanan standartlara, Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) denilmektedir. 2001 yılına kadar UMS daha sonraki yıllarda UFRS adıyla yayınlanmaktadır. Ayrıca bu standartlar toplamda 150 ülke tarafından kabul görmüştür (URL-2, 2021).

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) ismiyle 1973'te kurulmuştur. 91 ülke temsilcisinden oluşan kurul 2000 yılı itibarıyla 104 ülkeden 143 üyenin yer aldığı bir teşkilat haline gelerek 2 milyon civarında muhasebeciyi temsil etmektedir (Epstein ve Mirza, 2003: 6).

Tüm bu gelişmelerle beraber küreselleşme nedeniyle uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulması ve buna geçiş süreci belli bir süreyi almış ve bu standartlara geçiş süreci hızlanmıştır. Ayrıca bu sürece birçok kurum ve kuruluş katkıda bulunmuş ve standartların bugünkü görünümüne ulaşmasına yardımcı olup bu sürecin takipçisi olmaya devam etmişlerdir (Cəfərov, 2002: 3).

1.5. Anglosakson, Ülkeleri, Ekonomik Sistemi ve Tarihçeleri Hakkında Genel Bilgiler

Anglosakson sözcüğü ilk defa Kıta Avrupa yazarlarınca 8. yüzyılda kullanılmıştır. Anglosakson dünyasının ilk tarih yazarı olan Saint Bede ‘‘Antiqui Saxons (Eski Saksonlar)’’ tabirini kullanmıştır. Norman istilasından sonra Anglosakson sözcüğü önceleri ‘‘İngiliz’’ daha sonraları ‘‘İngiliz soyundan gelen beyaz ırklar’’ anlamında kullanılmıştır (URL-3, 2021). Anglosakson terimi daha çok modern bir terim olup MS 410’ da Roma İmparatorluğu’nun yıkılmasından sonra İngiltere’ye giden Angeln ve Saksonya’nın Alman bölgelerinden gelen yerleşimcilere atıfta bulunmaktadır (URL-4, 2021). Tarihsel olarak, Anglosakson dönemi, 5. yüzyıldan itibaren Büyük Britanya da yaşayan kültürel bir gruptu. İngiltere’deki ilk yerleşimlerinden sonra ve Norman’ın fethine kadar olan süreyi 450 ile 1066 arasındaki 600 yıllık dönemi belirtir. Anglosakson sınıflandırması içinde yer alan ülkeler İngiltere, ABD, Kanada, İrlanda, Avustralya ve Yeni Zelanda’dır (URL-5, 2021).

Anglosakson’un bir özelliği de girişimcileri karar verme aşamasında serbest bırakmasıdır. Girişimcilerin serbestçe aldığı kararları ya da kendi aralarındaki rekabetleri neticesinde oluşan tablo problem yaratmıyorsa bu karar ve eylemlere dokunulmamaktaydı. Bu sisteme göre, yenilikçi olmak girişimcinin devletin onayına tabii kalmadan kendi isteğiyle gerçekleşecek bir olgu olarak görülmüştür. Bu sebeple yenilik kapsamında potansiyel taşıyan mali piyasalar ile gelişmiş yeni mali araçlar bu sistem içerisinde görülmektedir (URL-6, 2021).

Anglosakson ekonomisi incelendiğinde kapitalizmin ekonomik bir modelini ifade ettiği anlaşılmıştır. Anglosakson ekonomisi düşük vergi ve hükümet düzenlemeleri uygulamaktaydı. Devletin kamu hizmetlerinin sunumuna daha az katılımını ve özel mülkiyet ve ticari haklar için daha çok özgürlüğü teşvik ettiği anlaşılmaktadır. Ayrıca odak noktası ise ekonomik büyümeyi desteklemek için işlerin kolayca yapılmasını sağlamaktır. Bu ekonomik modelin ardındaki yatan ortak inanç, değişikliğin aniden değil de doğal olarak gerçekleşmesi gerektiğidir. Bu görüşe göre, hükümet müdahalesi ani bir bozulma olarak görülmekteydi.

Bu serbest piyasa modelinin kökenleri, 1700’lere dayanmakta ve genellikle modern ekonominin babası olan ekonomist Adam Smith’e kadar uzanmaktadır. Öz düzenlemenin, serbest piyasa ekonomisi ile benzer bir kavram olan ekonomik büyümeye yol açacağına

inanılıyordu. Bu fikir 1900'lerin başlarında ve ortasında birçok iktisatçı tarafından genişletildiği görülmektedir. Ayrıca bu teoriler 1970'lerin Anglosakson kapitalist modeline yol açan Chicago Ekonomi Okulu olarak anılmaktadır (URL-7, 2021).

Anglosakson ekonomik modeli denildiğinde, bu terim hem Amerikalılar hem de İngilizlerle daha çok ilişkili olduğu görülmektedir. Model, sanayi devriminin başlangıcına dayanmakta ve kapitalizmin başlangıcına işaret etmektedir. Anglosakson kültürünün Sanayi Devrimi'nin gelişimindeki temel rolü anlaşılmaktadır. Gerçekte ise bunun kapitalizmin doğuşu olduğu ve ekonomiler içindeki sanayi devriminin ve kapitalizmin olgunlaşmasındaki gücünü ve katılımını yansıtan, birey üzerindeki güçlendirilmiş odak noktası olduğu söylenebilir (Schaede, 2000).

Anglosakson modelinin yol göstericileri basit ifadeyle anlatacak olursak mülkiyet hakları, Protestanlıktan gelen iş etiği ve bireysellik olduğu anlaşılmaktadır. Anglosakson ekonomik modeli gelişmekte olan ekonomik çevre, teknoloji ve iş etiğinin birleşmesiyle oluşmuştur. Teknolojinin Anglosakson ekonomik kalkınma modelinde önemli bir yer tuttuğu anlaşılrsa da tarih boyunca bu modelin olgunlaşması politik, dini, kültürel ve ekonomik gibi birçok etkene dayandırıldığı anlaşılmıştır. Ancak, bu modelde iki gerçeğin değişmediği anlaşılmakta olup bunlar; bireysellik ve kârlılığı artırmada piyasadaki fırsatların kullanılması gerçeğidir (Schaede, 2000).

Anglosakson ülkelerinin tarihi ve ekonomik model olarak ne anlama geldiği bu bölümde anlatılmış olup ileri ki bölümlerde Anglosakson ülkeleri hakkında bilgilere yer verilecektir.

1.5.1. İngiltere ülke yapısı hakkında genel bilgiler

İngiltere, Birleşik Krallığı oluşturan dört ülkeden en büyüğü olup Avrupa'nın batısında bulunur. İngiltere adı uluslararası alanda ve resmiyette ‘‘Birleşik Krallık veya Büyük Britanya’’ ismiyle kullanılmaktadır (URL-8, 2021). İngiltere, Galler, İskoçya ve Kuzey İrlanda ülkeleri Birleşik Krallık'ı oluşturmaktadır (Yeşilçimenli, 2006).

İngiltere'nin nüfus yapısına bakıldığında 60 milyon nüfusa sahiptir yani Birleşik Krallığın %85'i İngiltere'de yaşamaktadır. İngilizler, geleneklerine bağlıdırlar ve atalarından kalan kraliyet, bugün halen devam etmektedir.

İngiltere'nin siyasi ve idari yapısına bakıldığında, İngiltere, Meşrutî Monarşi ve Parlamenter Demokrasi ile yönetilmektedir. Anayasa yazılı metni yoktur fakat Anayasa

mezuatlar, içtihatlar, örf adet kuralları ve uluslararası anlaşma hükümlerine temel alınarak oluşmuştur. Devlet Başkanı Kraliçe II. Elizabeth olup, Başbakanı şuanda Boris Johnson'dır.

Ekonomisi, İngiltere 2.8 trilyon dolarlık GSYH'sı ile dünyanın en büyük beşinci ekonomisidir. 2018 yılında GSYH'nın %80'i hizmet, %14'ü sanayi, %14'ü inşaat ve %1'den azını tarım sektörü oluşturmaktadır (URL-9, 2021). İngiltere'de son döneme ait ekonomik politikası bütçe açığını azalma üzerine odaklı mali sıkılaştırma programlarına dayanmaktadır (URL-108, 2022).

İngiltere'de karma pazar ekonomisi uygulanırken GSYH kişi başı 22.907 sterlindir. Ayrıca Londra önemli bir finans merkezi olup Londra Borsası Avrupa'nın en büyük borsasıdır (URL-122, 2022).

İngiltere'nin dünya ticaretindeki yeri incelendiğinde 2021 yılında 340 milyar dolar ihracat, 505 milyar dolar ithalat yapmıştır. İhracat rakamı 2022 yılına kıyasla % 9.4, ithalat rakamı %1.14 artış göstermiştir (URL-10, 2022).

Türkiye ile İngiltere arasındaki ticaret incelendiğinde; Ticaret hacmi 2019 yılında 16.3 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. 2020 yılı Ocak-Mart döneminde İngiltere'ye 2 milyar 525 milyon dolarlık ihracat yapılmıştır (URL-11, 2022).

1.5.1.1. İngiltere muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

İngiltere'de olan muhasebe sistemi diğer ülkelere kıyasla farklı bir düzenlemeye sahip olduğu söylenmektedir. Bu farklılıkları anlamak için muhasebenin bağlamını, uygulamanın tarihçesini ve düşüncelerini incelemek ayrıca bu düzenlemenin kökenine inmek gerekmektedir. Napier, düzenlemenin tarihçesini anlamak için geçmişi anlamak, muhasebenin bağlamsallaştırılması ve yeni pozitivizmi anlamaktan geçtiğini söylemektedir (Day, 2000:4). Şöyle özetle tarihe bakacak olursak; 17. ve 18.yy'a kadar İngiltere'de ekonomik sistem; tarıma dayalı ekonomik sistemden üretime dayalı ekonomik sisteme geçmekte ve işletmeler genellikle küçük çapta, yapılanmaları ise basit düzeydeydi. Muhasebe, bu yıllarda işletme sahipleri tarafından kayıtların incelenmesi, borçların takibi ve çalışanların güvenilirliğini kontrol etme amaçlı kullanılmaktaydı. Sanayi Devrimiyle birlikte işletmelerdeki büyüme bu algıyı da beraberinde değiştirmeye başlamış, muhasebenin öneminin farkına varılarak kayıt tutmanın işletmenin yönetimi üzerindeki önemi ve muhasebe tekniklerinin geliştirilmesi konuşulmaya başlanmıştır. 1844 yılında

hissedarların sınırsız sorumluluğu varken tescil yoluyla Anonim Şirketler Yasası gelince; şirketin bilançosunda hesaplarının adil ve tam olarak hazırlanarak hissedarların toplantısı için sunulması ihtiyaç haline gelmiştir. Ancak bu tarihlerde hesapların kar ve zarar hesabı açıklanmamış bilançonun şekli ve içeriği belirlenmemiştir. İleri ki yıllarda muhasebenin teknikleri gelişeceği öngörülmekteydi (Day, 2000: 6).

İngiltere’ de muhasebe düzenlemesi, bireysel olayların yanı sıra sosyal ve ekonomik faktörlere de bir yanıt olarak ortaya çıkmıştır (Day, 2000:3-4). Ayrıca İngiltere’de muhasebe kanunlar ve standartlarla desteklenmiş olup iş uygulama ve ihtiyaçları doğrultusunda bağımsız olarak geliştirilmiş olduğu anlaşılmaktadır (Yeşilçimenli,2006:5).

Avrupa Birliği’ne dâhil olduğu zamanlarda İngiltere’ de, işletmelerin mali raporları pek etkilenmemiş fakat 1980 ile 1990 yılları arasında özellikle Almanya, Fransa, Hollanda ve ABD’nin etkileri görülmüştür. Bu ülkelerin oluşturduğu muhasebe sistemleri ve düzenledikleri standartlar İngiltere muhasebe sistemi ve standartlarını etkilemiştir. Ayrıca işletmelerin, raporlar sürecini ve içeriğini de etkilemiştir (Yeşilçimenli, 2006:6).

1900’lerde tahakkuk esaslı muhasebenin avantajı çoğu ülke tarafından anlaşılmamasına rağmen İngiltere tahakkuk esaslı muhasebe sistemini kullanarak faydasını görmüştür (Jones, 1996).

1991’de ‘Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı’ olarak isimlendirilen kamu reformu önemlidir (Hood, 1991:3-19). Ayrıca, İngiltere’de ‘Muhasebe Bütçeleme Kaynakları’ olarak bilinen RAB kullanılmaktadır. RAB, muhasebe ve bütçeleme işlemlerinde tahakkuk anlayışının uygulanması için kullanılan bir terimdir.

Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi 1990’ların başında öncelikli olarak sağlık sektöründe uygulanmıştır. RAB’in temeli 1982’de oluşturulan “Finansal Yönetim Prensipleri” ne dayanır (Akçakanat, 2010:191).

1844’de Şirketler Kanunu ile beraber İngiltere’de muhasebeyle ilgili ilk düzenlemeler başlamıştır. 1947’de Şirketler Kanunu ile ilgili değişikliğe gidilmiştir.

1970’e kadar muhasebeyle ilgili çalışmalar İngiltere ve Galler Yeminli Muhasebeciler Enstitüsü (ICAEW) ile sürdürülmüştür.

Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi (ASSC), muhasebe standartlarının oluşturulmasıyla alakalı olarak 1970 yılında kurulmuştur.

1990’da Muhasebe Standartları Komitesi (ASC) olarak adlandırılmıştır ve aynı sene Muhasebe Standartları Kurulu (ASB) olarak ismi değişmiştir.

1990'na kadar ASC, SSAP çatısı altında muhasebe standartları ve SORP adıyla uygulama alanı dışındaki konularla ilgili düzenlemeler yapmıştır. Fakat ASC'nin yaptığı standartlar yeterli bulunmamıştır.

1989 Şirketler Kanunu ile standart oluşturma sürecinin gözetimi ve işleyişinden sorumlu kuruluş, Finansal Raporlama Konseyi (FRC) olmuştur (Sakallı, 2019:16).

2000 yılında Hükümet Kaynakları ve Muhasebe Kanunu (GRAA) yayınlanmıştır. Bu kanun ile İngiltere özel sektörde oluşturulan mali tabloların kamu sektöründe de benzer oluşturulması sağlanmıştır.

UK-GAAP standartları özel sektörde 2000 yılından beri uygulanırken kamu sektöründe de uygulanması için çalışmalara başlanmıştır. IFRS baz alınarak uygulanan raporlama 2009-2010 yıllarında kamu için uygulanmış ve Whole of Government Account (WGA) IPSAS uygulamaları örnek alınmıştır. Böylece, İngiltere tahakkuk esaslı muhasebeye geçişte ve IPSAS'ların uygulanmasında öncü ülke olmuştur (Aydın, 2018:117).

1.5.2. Kanada ülke yapısı hakkında genel bilgiler

Kanada'nın coğrafi yapısı, Kuzey Amerika'da bir ülkedir. Yüz ölçümü 9.98 milyon km² olup Büyük Okyanus ile Atlas Okyanusu arasında yer almaktadır (URL-118, 2022).

Kanada'nın nüfus yapısına bakacak olursak; Kanada İstatistik Kurumu 2019 verilerine göre nüfusu % 0.3'lük artışla 37.4 milyon kişi olmuştur. Kanada'nın nüfus artışının %80'i uluslararası göçten kaynaklı oluşmaktadır. Kanada'ya gelen, ikametgâh sahibi olmayan kişilerin sayısı 2019 yılında 31.547 kişi olmuştur (URL-12, 2021).

İngiliz ve Fransızlar ülkeye ilk yerleşenler olmasına rağmen nüfusunun kökenleri birçok farklı ülkeden oluşmaktadır. Bu kültürel farklılıklar, 1970'li yıllardan beri bir Kanada ideali haline gelmiştir (DEİK, 2015:5).

Kanada'nın siyasi ve idari yapısı, Fransız ve İngilizlerin 15. Yüzyılda keşfedip kolonileştirmesinden önce Kanada da yalnızca Kızılderili kabilelerin yaşadığı görülmüştür. Kanada tarihinde 16. ve 17. yy.'da İngiltere ve Fransa'nın, bu bölge üzerinde egemenlik kurmak için girdiği savaşlar ve rekabeti öne çıkılmıştır (Vaughan, 2003: 22).

Kanada, 1867'de İngiltere'den ayrılarak bağımsız olmuştur. Anayasal monarşi ile yönetilen Kanada İngiltere Kraliçesi II. Elizabeth'e bağlıdır. 10 Eyalet ve 3 bölgeye

sahiptir. Ülkenin iki meclisli parlamenter sistemi, Avam kamarası ve Senato'dan oluşur (TETSİAD, 2011: 6-7-8).

Ekonomisi, Kanada IMF 2012 verilerine göre dünyanın 11. büyük ekonomisi olarak bilinmektedir (TETSİAD, 2011:12-14). Kanada'nın 2021 yılında kişi başı milli geliri 46.194 dolar ve GSYH'sı 1.7 trilyon dolardır. GSYH'nin sektörlere göre dağılımı tarım %1.6, tanayi %28.2, hizmetler %70.2'dir. Büyüme oranı %1.7, işsizlik oranı %5.4, enflasyon oranı ise %2.2'dir. Kanada'nın 2021 yılında ihracat rakamı 549.5 milyar dolar olup ithalatı rakamı 578.1 milyar dolar olmuştur.

Türkiye'nin Kanada ile ihracatına bakıldığında, 2020 yılında Kanada'ya 949 milyon dolarlık ihracat ile Kanada'dan 979 milyon dolarlık ithalat yapılmıştır (URL-95, 2022).

1.5.2.1. Kanada muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

Muhasebenin tarihi yıllar öncesine dayansada Kuzey Amerika'da muhasebe mesleği yeni bir meslek olarak ortaya çıkmıştır. Kanada'da muhasebe kökeni Toronto ve Montreal' deki finans merkezlerine dayanmaktadır. 1840'larda iflaslardan sonra muhasebe kullanılmaya başlasada ekonomi büyüdükçe ve stoklar daha yaygınlaşınca daha da ön plana çıkmıştır. I. Dünya Savaşı'ndan sonra ekonominin kötüleşmesi ve birçok şirketin kurulmasıyla muhasebe ve muhasebecilerin ihtiyacı da artmıştır. Vergi muhasebecilerin de rolü 1917'de oluşturulmuştur. Kanada hükümeti, işletmelerin muhasebe kayıtlarını tutmasının yanı sıra vergi beyannamesi vermesini gerektiren Gelir Vergisi Yasasını yürürlüğe koymuştur.

Kanada muhasebe ilkeleri hem Büyük Britanya hem de Amerika Birleşik Devletleri'nden etkilenmiştir. Başlangıçta ilk göçmen kuşağı İngilizlerden, 1930'lardan sonrada Amerika ile artan işleri ve birçok ABD'li şirketin Kanada'da faaliyet göstermesi sebebiyle ABD'nin etkisi de görülmektedir (Lee, 2018:5-6). Ayrıca, Kanada muhasebe uygulamalarında "Common Law"ı takip ettiği görülmektedir (Koçer, 2009: 102).

Kanada muhasebe sistemi, yasal düzenlemeler çerçevesinde katı kamusal düzenlemeler ile Kıta Avrupası'nın katı uygulamalarından uzaktır. Genellikle muhasebe, vergisel amaç için değil şirket ortaklarının ve finansal ilişkisi olan tarafların gereksinimlerini karşılamaya yönelik oluşmuştur. (Koçer, 2009: 48).

Kanada Yeminli Mali Müşavirler (CPA Canada), en büyük üç muhasebe kuruluşunun birleştirilmesi yoluyla Kanada muhasebe mesleğini temsil eden ulusal kuruluştur. Bu kuruluşlar; Kanada Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (CICA), Kanada Yönetim Muhasebecileri Derneği (CMA Kanada) ve Kanada Sertifikalı Genel Muhasebeciler (CGA-Kanada) ile 40 ulusal ve il muhasebe kuruluşudur (URL-123, 2022).

CPA Canada, ticari konularda araştırma yapar, muhasebe, denetim ve güvence standartlarının belirlenmesini sağlar ve genel olarak muhasebe mesleğini desteklemektedir (URL-123, 2022).

Kanada Muhasebe sistemiyle ilgili diğer tarihsel süreçler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- 1902’de Dominion Yeminli Mali Müşavirler Birliği (DACA), Kanada Parlamentosu Özel Yasası ile kurulmuştur (URL-128, 2022):
- 1934’de Kanada Şirketler Yasası, DACA’nın muhasebe politikalarına ilişkin standartların belirlenmesine dâhil olmasını sağlayacak şekilde değiştirilmiştir (URL-128, 2022):
- 1951’de DACA’nın adı Kanada Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (CICA) olarak değiştirildi (URL-128, 2022).
- Muhasebe, raporlama ve denetimle ilgili standartları hazırlamak görevi Kanada Mali Müşavirler Enstitüsü (CICA)’ne verilmiştir (URL-128, 2022).
- 1968-CICA, Kanada GAAP’ı kodlayan CICA El Kitabını yayınladı (URL-128, 2022):
- 1972’de Kanada Menkul Kıymetler Yöneticileri, eyalet menkul kıymet komisyonlarının CICA El Kitabını Kanada GAAP’in temelli olarak dikkate alması gerektiğine karar verdi (Lee, 2018:5-6).
- Daha sonra 1975’te, Kanada Ticaret Şirketleri Yasası uyarınca, tüm şirketler ve işletmelerin, Kanada (GAAP) uyması yasal olarak gerekli olmuştur (Lee, 2018:5-6).
- 2008’de CICA, Kanada GAAP’in, 1 Ocak 2011’de veya sonrasında başlayan raporlama dönemleri ile geçerli olmak üzere, kamuya karşı sorumlu kuruluşlar için Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile yakınsayacağını duyurmuştur (URL-128, 2022).
- 2004’te CICA, CMA Canada ile birleşme görüşmelerine başladı, ancak görüşmeler keşif aşamasının ötesine geçememiştir (URL-128, 2022).

- Kanada muhasebe sisteminin şekillenmesinde kamu otoritesinden çok ilgili mesleki örgütlerin ve diğer sivil kuruluşların doğrudan inisiyatif aldığı görülmektedir.
- Kanada’da ki muhasebe hizmetleri sektörü, kamu ve özel kuruluşların muhasebe kayıtlarını denetler ve genel kabul görmüş muhasebe uygulamalarına uygunluğu onaylar. Muhasebe hizmetleri kuruluşları, muhasebe kayıtlarının denetlenmesi, muhasebe sistemlerinin tasarlanması, mali tabloların hazırlanması, bütçelerin geliştirilmesi ve muhasebe ile ilgili konularda tavsiye sağlanması dâhil olmak üzere çeşitli muhasebe hizmetleri sunmaktadır. Ayrıca ana hizmetleri; mali tabloların hazırlanması, bütçelerin geliştirilmesi, muhasebe sistemlerinin tasarlanması, kurumsal müşterilere vergi danışmanlığının sağlanması, kurumsal firmalara, bireylere ve küçük işletmelere muhasebe danışmanlığının sağlanması, hesapların hazırlanması ve denetimden oluşmaktadır (URL-25, 2021).
- Kanada hükümeti muhasebe ve bütçe işlemlerinde 1980’lere kadar nakit esasını uygulamıştır. Nakit esaslı muhasebenin eksikliğinin görülmesi ve gereken bilgi gereksinimini ilgili kullanıcılara sağlayamaması dolayı Kanada hükümeti tahakkuk esaslı muhasebeye ve konsolide edilmiş mali tablolara geçme kararı almıştır.
- Bu değişiklikler kısmen “Kanada Diplomalı Muhasebeciler Kuruluşunun Kamu Sektörü Muhasebe ve Denetim Komitesi (PSAAB)” tarafınca özendirilmiştir (Akçakanat, 2010:188).

1.5.3. ABD ülke yapısı hakkında genel bilgiler

Kuzey Amerika kıtasında bir ülkedir. Kuzey Atlantik Okyanusu ve Kuzey Pasifik Okyanusu kıyısında yer alan ABD’nin yüzölçümü 9.826.625 km²’dir (URL-13, 2021).

Dünya da en fazla nüfusa sahip üçüncü ülke olan ABD’nin nüfusu, ABD İstatistik Bürosu’nun tahminlerine göre 330.66 milyondur (URL-14, 2022).

Siyasi yapısı, ABD, 4 Temmuz 1776’da kurulan 50 eyalet ve başkent Washington DC’den (District of Columbia) oluşan federal bir cumhuriyettir. Ülke çoğulcu demokrasiye dayalı başkanlık sistemiyle yönetilmektedir. Federal sistemde, içişlerinde serbest olan eyalet yönetimlerinin yetki, sorumluluk ve görevleri Anayasa’da belirtilmiş olup katı kuvvetler ayrılığı prensibi uygulanmaktadır. Joe Biden son başkanlık seçimi ile ABD’ nin

46. Devlet Başkanı seçilmiştir. ABD Kongresi; iki ayrı yasama birimi olan ABD Senatosu ile Temsilciler Meclisinden oluşmaktadır (URL-14, 2022).

ABD ekonomisini incelersek; Küresel serbest piyasa ekonomilerinin en büyüğü ve 2021 yılı itibariyle dünyanın en büyük 1. ekonomisidir. Ekonomide hizmet ve üretimin büyük kısmı özel sektör tarafından karşılanmakta ve tüketilmekte olup, kamu sektörünün etkisi azdır. Ekonomik yapısının temelini zengin doğal kaynağı ve işgücü oluşturur (URL-14, 2022).

ABD'nin 2021 yılında GSYH'si 22.9 milyar dolardır. Ülke 2.4 trilyon dolar ithalat, 1.4 trilyon dolar ihracat yapmıştır. Böylece ABD, toplam ihracat ve ithalatta da lider konumdadır (URL-14, 2022).

ABD ile Türkiye arasındaki ekonomik ilişkiye bakıldığında 2017 verilerine göre ülkeyle toplam ihracatımız 8.6 milyar \$ olup toplam ithalatımız ise 11.9 milyar \$'dır (URL-15, 2021).

1.5.3.1. ABD muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

İngiliz kolonilerinin yerleşmesiyle beraber Amerika topraklarında "Bookkeeping" o zamanlar ki ismiyle Defter Tutma ticaret dünyasında tesirini hemen göstermiştir. Fakat defter tutmanın muhasebeleşmesi nerdeyse 200 yıl, bugünkü modern adıyla muhasebe mesleğinin oluşması ve sağlamlaşması ise yaklaşık 300 yıla tekabül etmektedir.

ABD'nin bir Anglosakson ülkesi olması incelemiş olduğumuz İngiltere muhasebe sistemiyle paralel bir gelişim içinde olduğu görülmektedir. Bu yüzden kıta Amerika'sının keşfedilmesi ile sınırlanan ABD muhasebe sisteminin tarihsel gelişimi buraya gelen İngilizlerin kültürel ve ekonomik faktörlerinden etkilenmiş olduğu görülmektedir (Yalçın, 2014:137).

İngiliz muhasebeciler, İngiliz müşterilerinin yatırım yaptığı demiryolları ve bira fabrikaları gibi sektörlerdeki şirketleri denetlemek için sık sık Amerika Birleşik Devletleri'ne o dönemde gidip gelmiştir. Bu nedenle ABD, İngiliz muhasebecilerden de büyük ölçüde etkilenmiştir (Lee, 2018:5).

19. yy başlarında demiryolu şirketlerinin gelişmesiyle maliyet raporu, üretim raporu ile finansal tablolar ile bu tabloların analizini gösteren basit rasyo analizlerin gerekliliği ortaya çıkmıştır (Ward, 1991:1).

Amerika Birleşik Devletleri'nde şirketlerin ortaya çıkışı ve demiryolunun yapılması, defter tutmayı muhasebe uygulamasına dönüştüren katalizörler olduğunu göstermiştir. Ayrıca defter tutma Avrupa kolonizasyonu ile Amerika'ya göç ettiği anlaşılmaktadır (URL-26, 2021).

19. yüzyılın sonuna kadar, '*defter tutma*' ve '*muhasebe*' terimleri aynı anlamda kullanılmıştır. Sebebi olarak yevmiye ve defteri kebir kayıtlarının iki terim içinde ihtiyaç olarak görülmesidir. Finansal Tablo kavramı bu dönemde ortaya çıkmamasının sebebi olarak şirket hissedarlarının herşeyi bilmesi ve basit defter tutma yöntemlerini yeterli bulmaları gösterilebilir (Kazgan, 2011:3).

ABD'nde muhasebe mesleği, 19. yy'da ortaya çıkmış olup ilk muhasebe kurumu, "Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'nün öncülü olan 1887'de kurulan "Amerikan Serbest Muhasebeciler Birliği"dir.

ABD'de ki muhasebeyle ilgili diğer gelişimlerine baktığımızda (Kazgan, 2011:5-7);

- 1896'da, "Yeminli Mali Müşavir (Certified Public Accountant= CPA)" unvanı oluşturulmuş ve kabul edilmiştir¹ (URL-126).
- 1887'de ABD'de ki tüm CPA'ların organizasyonu olan Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants= AICPA) kurulmuş olup bugünkü adını 1957'de almıştır (URL-126).
- 1913 yılında Amerikan Merkez Bankası kurulmuş, 1917'de Merkez Bankası "Ortak Muhasebe" adıyla ilk yayını yayınlamıştır.
- 1918'de aynı eserin geliştirilmiş hali olan "Bilançoların Hazırlanmasında Uygulanması Gereken Yöntemler" adlı eser yayınlanmıştır.
- 1919'da yönetim muhasebesini ortaya çıkaran Yönetim Muhasebe Enstitüsü (Institute of Management Accountants= IMA) kurulmuştur.
- 1929'da ekonomik kriz ve hisse senedi piyasasının çöküşüyle Hisse Senetleri Kanunu çıkarılarak 1934'te yürürlüğe girmiştir.
- Bu kanuna istinaden ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC) 1934 kurulmuştur. Ayrıca yeni muhasebe ilkelerini çıkarma hakkını elde etmiştir.
- 1938'de SEC bu hakkını AICPA'ya devretmiştir. AICPA bu yetkisini kullanmak için Muhasebe Prosedürleri Komitesi (CAP) kurulmuştur. CAP 1959 yılında kapatılma kadar 51 adet Muhasebe Araştırma Bülteni (ARB) yayınlamıştır.

¹ Wikipedia: Certified Public Accountant.

https://en.wikipedia.org/wiki/Certified_Public_Accountant#:~:text=In%201887%2C%20the%20American%20Association,become%20a%20Certified%20Public%20Accountant.

- 1959'da AICPA bünyesinde, Muhasebe Prensipleri Kurulu (APB) kurulmuştur. Bu kurum CAP'ın yetkileri devralmıştır. 1973'te kapanana kadar 31 ilke yayınlamıştır.
- 1973'te AICPA'dan bağımsız Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) kurulmuş ve 168 adet finansal raporlama standardı yayınlamıştır. Yine aynı yıl günümüz US GAAP'ın temelleri oluşmaya başlamıştır.
- 2009'da FASB Muhasebe Standartları Kodlaması yürürlüğe girmiştir (Kazgan, 2011:5-7).
- Ayrıca FASB, ABD anayasası ile uyumu açısından bir tavsiye kurulu olarak çalışmaktadır. FASB, 2006 yılına kadar 30 bildiri, 6 yorum, 4 kavramsal beyan yayınladığı bilinmektedir (Akçakanat, 2010:192).

2008'de açıklanan kodlama, "Codification and Retrieval Project (Kodlama ve Erişim Projesi)" ekibinin emekleri sonucunda yapılmıştır. Bu ekibin amacı, US GAAP'ın kodlandırılması ve kodlama kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgiye ulaşabilmelerini kolaylaştıracak bir erişim sistemi oluşturmaktır.

FASB Muhasebe Standartları Kodlaması, ilgili kuruluşlardaki 200'den fazla kişi bu projede 4 yıl boyunca görev almıştır. 2008'de FASB üyeleri kodlamayı inceleme, yapısı, içeriği ve sonradan çıkabilecek sonuçları hakkında fikir sahibi olma imkânı yakalamıştır. FASB üyelerinden, sene boyunca kodlamanın standartlara uygun olup olmadığı konusundaki kanaatleri sorulmuştur.

Son 50 yıl içinde mevzuatlaşan US GAAP ilkeleri, standart belirleme işlevine sahip birden fazla kurumun emeği sonucu ortaya çıkmıştır. Bu standartların her zaman mantıklı ve tutarlı bir yapıda olmadığı görülmektedir. Ayrıca finansal raporlama standartlarının sayısında son yirmi yılda gözle görülen bir artış görülmüştür. Bütün bunlar çalışanların, US GAAP kullanımı kapsamında karşılaştıkları güçlükleri daha da artırmakta olduğu anlaşılmaktadır (Kazgan, 2011: 8-9).

ABD'de muhasebe bilgilerinin niteliksel özellikleri; İhtiyaca uygunluk, güvenilir, karşılaştırılabilirlik ve anlaşılabilirliktir.

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP) aşağıda maddeler halinde gösterilmiş olup bunlar (Çelik, 2003:13);

- Muhasebe kişiliği kavramı,
- İşletmenin sürekliliği varsayımı,
- Dönemsellik ilkesi,

- Sabit dolar varsayımı,
- Tarafsızlık ilkesi,
- Maliyet ilkesi,
- Hasılatın gerçekleşme ilkesi,
- Eşleştirme ilkesi,
- Tutarlılık ilkesi,
- Tam açıklama ilkesi,
- Önemlilik kavramı,
- İhtiyatlılık kavramı

Maddelerinden oluşmaktadır.

Muhasebenin tarihsel gelişimiyle ilgili diğer gelişmeler aşağıdaki gibidir:

- 1933'te ABD'de Belediye'ye ait Muhasebe Ulusal Komitesi (NCMA) kurulmuştur. Böylece eyalet ve yerel düzeyde muhasebe standardı oluşturma çalışmalarına başlanmıştır.
- 1948'te bu kurumun adı "Devlete Ait Muhasebe Ulusal Komitesi" olmuştur. NCMA oluşturduğu standartları Kamusal Muhasebe, Denetim ve Finansal Raporlama (GAAFR) içinde toplamıştır. Kanada ve ABD GAAFR'yi kabul etmiştir.
- 1973'te, Finansal raporlama modelini ve standartları yeniden belirlemek için Ulusal Devlet Muhasebe Konsülü (NCGA) kurulmuştur.
- 1984'te de Devlet Muhasebe Standartları Kurulu (GASB) kurulmuş ve 47 standart, 6 yorum, 12 teknik bülten ve 3 kavramsal beyan yayınlamıştır (Akçakanat, 2010:191-192).

1.5.4. Avustralya ülke yapısı hakkında genel bilgiler

Avustralya 7.6 milyon km² yüzölçümüne sahiptir. Avusturya'nın resmi adı "Avustralya Milletler Topluluğu"dur. Ülke coğrafi konumu itibariyle hiçbir ülke kara parçasıyla sınırı bulunmamaktadır (URL-16, 2021).

Avrupalıların 18. yüzyılda keşfinden önce burada yaklaşık 50.000 yıldır yerli Aborjinler halkı bulunuyordu. Fakat buraya Birleşik Krallık tarafından zorunlu göç devam etmiş ve nüfus ilk yerleşimden bugüne düzenli olarak artmıştır. 19. yüzyılın ortalarında adanın tamamı keşfedilerek beş yeni Kraliyet kolonisi daha kurulmuştur. Daha sonra 1

Ocak 1901’de çıkarılan kanun ile 6 koloni biraraya gelerek Federal yapı halini almış ve Avustralya Federal Devletleri (Commonwealth of Australia) oluşmuştur.

Eski kolonilerin bir araya gelmesiyle oluşan Avustralya, Amerikan ve İngiliz devlet sistemlerinin karışımından oluşmuştur. Resmî dili İngilizcedir.

Avustralya’nın nüfus yapısı incelendiğinde, Avustralya’nın önemli bir kısmının beyaz Anglosakson göçmenlerin oluşturmuştur. Bunların %50’si İngiliz, %20’si İrlandalı, %10’nun da İskoçyalılardan oluştuğu söylenmektedir (TDV, 1991: 197-170). Avustralya’nın nüfusu 2020 yılında 25 milyondur. Aldığı göçler ile çok milletli ve çok kültürlü bir ülkeye dönüşmüştür (URL-16, 2021).

Avustralya’nın siyasi ve idari yapısı, Avustralya federal demokrasi ile yönetilmekte ve İngiliz Milletler Topluluğuna bağlıdır. Ülkede Genel Vali, İngiltere kraliçesini temsil etmektedir. Ayrıca, 6 eyalet 2 özerk bölgeden oluşur (URL-16, 2021). Avustralya’da İngiliz (Common Law) sistemini takip etmektedir (URL-127, 2022).

Avustralya’da Federal Parlamento iki kanattan oluşmaktadır. Parlamentonun ilk kanadı Temsilciler Meclisi ile diğer kanadı Federal Senato’dur (URL-96, 2022).

Ekonomik durumu, IMF verilerine göre Avustralya dünyanın en büyük 14. ekonomisine sahip olduğu görülmektedir. Serbest piyasa ekonomisi kullanan devletin para birimi Avustralya Doları (AUD)’dır. Ülkede sektörlerin GSYİH içindeki payının yaklaşık olarak 2018 yılında tarımın %2.8, sanayinin %23 ve hizmetin %67 olduğu bilinmektedir. 2021 yılı IMF verilerine göre devletin GSYİH 1.610,6 milyar dolar, GSYİH büyümesi %3.5’dir. Ayrıca Avustralya’nın 2020 yılında ihracatı 254.3 milyar dolar, ithalatı ise 202,8 milyar dolar olmuştur (URL-16, 2021).

Avustralya ve Türkiye arasındaki ekonomik durum ise, 2020 yılında ticaret hacmi 1,1 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. İhracat 726.4 milyon dolar, ithalat 406.7 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. Avustralya’dan ülkemize gelen doğrudan yatırım stoku ise 83 milyon dolardır (URL-16, 2021).

1.5.4.1. Avustralya muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

Avustralya muhasebesi, yalnızca muhasebe düşüncesinin gelişimi üzerindeki akademik etkisi ile aynı zamanda ABD ve İngiltere’ye kıyasla fark edilebilir farklılıkları

nedeniyle muhasebe bilim adamlarının özel bir ilgi alanı olmuştur. Mesleğinin erken gelişimi devlet tarafından parçalanmıştır. Avustralya’da Muhasebe 1970 yılına kadar İngiliz muhasebesinden sonrasında da Amerikan muhasebesinden etkilenmiştir (URL-29, 2021).

Avustralya’nın muhasebe sektörü, üç profesyonel muhasebe kuruluşu tarafından düzenlenir ve akredite edilir. Bunlar; Serbest Muhasebeciler Enstitüsü (IPA), CPA Australia (CPA) ve Avustralya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAA)’dır (URL-28, 2021).

Bu üç kurum, bireylerin yasal olarak korunan muhasebe unvanlarına yol açan ilgili atamalarını yapmak ve sürdürmek için karşılması gereken eğitim gerekliliklerini belirleyebilir. Bunlar; Üyelerin, Muhasebe Mesleki ve Etik Standartları Kurulu, Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu ve Avustralya Denetim ve Güvence Standartları Kurulu tarafından belirlenen profesyonel standartlara uymasını zorunlu kılmak, kalite güvence inceleme sistemlerini sürdürmek, üyeleri suistimal ve standartların ihlali konusunda soruşturmak ve disiplin altında tutmakla sorumludur.

Avustralya’da ki her üç kurum da IFAC ve Asya ve Pasifik Muhasebeciler Konfederasyonu’nun (CAPA) üyesidir. CPA Australia ve CA ANZ, ASEAN Muhasebeciler Federasyonu’nun (AFA) ortak üyeleridir (URL- 29, 2021).

Avustralya ve Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler (CA ANZ); Avustralya’da ki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAA) 1928’de kurulmuş olup 1978’de kurulan Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (NZICA) tek bir organ olmak üzere birleşmiştir. Avustralya ve Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler (CA ANZ), üyeleri Avustralya ve Yeni Zelanda’da finans ve iş dünyasının liderleri ve şekillendiricileri olmaları için güçlendirmektir.

CA ANZ’nin temel stratejik hedefleri, üyelerini ve mesleği, alakalarını ve becerilerini küresel düzeyde korumaları için desteklemektir.

1886’da kurulan CPA Australia, üyelerine temel hizmetlerinin bir parçası olarak eğitim, öğretim, teknik destek ve savunuculuk sağlamayı amaçlamaktadır. CPA Australia ayrıca, mesleğin görüş ve endişelerini hükümete, düzenleyicilere, endüstrilere, akademiye ve genel kamuoyuna temsil etmek için üyeleri ve yerel ve uluslararası kuruluşlarla birlikte çalışır. Ayrıca CPA Australia, Associate (ASA), CPA ve Fellow (FCPA) dâhil olmak üzere üç üyelik düzeyi sunmaktadır.

1923'te kurulan Mali Müşavirler Enstitüsü (IPA), endüstri, ticaret, devlet, akademi ve mesleki uygulamalarda çalışan 35.000'den fazla üyeyi ve öğrenciyi temsil etmektedir. IPA, üyelerini ve mesleği, özellikle ekonominin küçük ve orta ölçekli işletmeler sektöründe faaliyet gösterenleri destekleyip savunmaktadır.

Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu (AASB), Avustralya'da hem muhasebe standartlarını belirleme ve yayınlama hem de finansal raporlamayı düzenleme konusunda tek yetkili kurumdur (URL-27, 2021).

AASB standartları, Avustralya Muhasebe Standartları olarak bilinir ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) Avustralya eşdeğerlerini içerir.

Avustralya'da UFRS öncesinde Avustralya Muhasebe Standartlarını (AAS), 2005 yılından itibaren ise UFRS ile uyumlu AAS'leri kullanarak finansal rapor hazırlanması istenmektedir (Öztürk, 2015:470).

Avustralya'da yakın zamanda yapılan iki adet mali ve yönetsel reform yapılmıştır. Bu mali reformların içeriği; finansal raporlamayı, tahakkuk esaslı muhasebeyi, tam maliyeti, tedarikçi/alıcı uzlaşmasını ve varlıkları yönetmeyi içerir (Akçakanat, 2010:193)

Bu reformlar Finansal Yönetimi İyileştirme Programı ve Program Yönetimi ve Bütçeleme yasa teklifi ile yapılmıştır. 1997'de bu yasalara ek olarak Finansal Yönetim ve Sorumluluk Kanunu çıkarılmıştır. Tüm bu reformlar neticesinde Avustralya'da kamu kuruluşları için tahakkuk esaslı bütçe ve muhasebeyi uygulamaya geçilmiştir (Akçakanat, 2010:193).

1.5.5. İrlanda ülke yapısı hakkında genel bilgiler

İrlanda, Kuzeybatı Avrupa'da bir ülkedir. İngiltere'nin batısında bulunur. İrlanda Adası'nın Kuzey İrlanda dışındaki büyük kısmını oluşturmaktadır. Yüz ölçümü 70.283 km²'dir.

İrlanda, İngiliz Milletler Topluluğu'na bağlı bir devlettir. Kuzey İrlanda ise İngiltere'de kalmıştır. 1922'de İrlanda tam bağımsızlığını kazanmıştır (URL-97, 2022).

Siyasi yapısını incelersek, İrlanda parlamenter demokrasi ile yönetilmektedir. 2011'de Cumhurbaşkanı Michael D. Higgins göreve gelmiştir. Yasama organı; temsilciler meclisi ve senatodan oluşan iki kanatlı parlamentodur. İçtihatlar ve Anayasa uyarınca parlamento tarafından çıkartılan yasalar hukukun temelini oluşturmaktadır. Güçler ayrılığı esasına dayanır (KTSO, 2018: 1-2).

Kuzey İrlanda 1922 yılında özerk olarak Birleşik Krallığı oluşturan 4 devletten biri olmuştur. Devlet lideri Kraliçe II. Elizabeth'dir. Kuzey İrlanda Hükümeti'nin ismi Kuzey İrlanda Yönetimi olarak adlandırılmaktadır. Kuzey İrlanda Meclisi Yapılanması, 1998'de çıkarılan Kuzey İrlanda Yasası ile belirlenmiştir. Meclis 108 sandalyeye sahip sınırlı özerk tek kamaralı bir yapıdadır (URL-17, 2022).

Nüfus yapısı incelendiğinde, İrlanda'nın 5.01 milyon nüfusu bulunmaktadır. İrlanda nüfusunun %45'i genç, eğitilmiş ve dinamik olması işgücü açısından fırsat olarak görülmektedir (İZTO, Çelik, 2018:2-3). Kuzey İrlanda'nın nüfusu ise son verilere göre 1.893.667 kişidir (URL-18, 2021).

İrlanda'nın ekonomik durumu ise, 2019 verilerine göre ülkenin GSYİH 384.9 milyon dolar olup reel GSYİH büyüme oranı yüzde 4.1'dir. İrlanda'nın 2020 yılı enflasyon oranı %1.3, işsizlik oranı ise %4.7'dir. Dış ticaret verilerine bakıldığında ihracatı 607 milyon dolar, ithalatı 204 milyon dolardır. GSYİH'nin %60'ı hizmet, %38'i sanayi %2'si tarım sektöründen oluşur (URL-97, 2022).

Türkiye ve İrlanda arasındaki ekonomik durum; 2018 yılında İrlanda'ya 755 milyon dolarlık ihracat, 890 milyon dolarlık ithalat gerçekleşmiştir. İkili ticaret hacmimiz 1 milyar 644 milyon dolar olup bu rakam 2017 yılına kıyasla %9.7'lik bir artış gerçekleşmiş olduğu görülmektedir (URL-19, 2021).

1.5.5.1. İrlanda muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

İrlanda'da muhasebe ve finansal raporlama uygulamasının gelişimi, üç farklı dönem bağlamında tartışılabilir:

- I. 1922'den önce: IAASA'nın kuruluşuna kadar, İrlanda'da ki muhasebe mesleği, 1888'de kraliyet tüzüğü ile İrlanda'daki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'nün (ICAI) kurulmasından bu yana yürürlükte olan bir özdenetim rejimi altında faaliyet göstermiştir (Annisette ve O' Regan, 2007). Esasen, bir yüzyıldan fazla bir süre boyunca meslek, artmış olsa bile sınırlı bir öz-düzenleme kapasitesinde işlev gördü ve ilgili hükümet organı tarafından denetlendi (Canning ve O' Dwyer, 2001 & O' Regan, 2008; O' Regan, 2010). İrlanda 800 yıldan fazla bir süre İngiltere tarafından yönetildi. Büyük Britanya ve İrlanda Birliği Yasası 1 Ocak 1801'den itibaren yürürlüğe girmesinden sonra çıkarılan mevzuat her iki ülkede de benzerdi ve bu nedenle İrlanda' da ki finansal raporlama uygulaması

başlangıçta Birleşik Krallık ile bağlantılıydı. Bu tür mevzuat, basit bir tescil süreciyle ilk kez, ancak yalnızca sınırsız sorumluluğa sahip bir kuruluşu mümkün kılan 1844 Anonim Şirketlerin Tescili, Kuruluşu ve Düzenlenmesi Yasasını içeriyordu. 1844 Yasası, örneğin, "tam ve adil" bir bilançonun hazırlanmasını ve her olağan hissedar toplantısına sunulmasını gerektiriyordu. İrlanda' da Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü 1888'de kuruldu ve yeminli muhasebecinin çalışmalarının asıl kaygısının, iflas etmiş şirketlerin ve bireysel iflasların mülklerinin tasfiyesi ile ilgili olduğu belirtilmelidir. 1900 Yasası'nın hükümleri, denetlenmiş bir bilanço ibraz etme zorunluluğunun (özel şirketler hariç) yeniden getirildiğini gören 1907 Şirketler Yasası ile genişletildi. Ertesi yıl, Parlamento mevzuatı 1908 Şirketler (Konsolidasyon) Yasası'nda birleştirdi. Bilanço kopyalarının toplantıdan yedi gün önce hissedarlara gönderilmesi gerekiyordu, ancak kar ve zarar hesabının yalnızca toplantıda ibraz edilmesi gerekiyordu. Elli yılı aşkın bir süredir İrlanda'da ki şirket mevzuatının temeli bu 1908 yasasıydı.

- II. 1922'den 1970'e: 1922'de İrlanda bağımsız bir ulus oldu. Kendi başına mevzuat çıkarırken, Şirketler Hukuku/Finansal Raporlama alanında çok az şey yapıldı. Bu dönemde çıkarılan ilk önemli kanun, 1948 tarihli İngiliz Şirketler Kanunu hükümlerinin çoğunu birleştiren 1963 Şirketler Kanunu idi.
- III. 1970'den itibaren: Avrupa bağlamında mali tabloların uyumlaştırılmasıyla birlikte muhasebe standartlarının formüle edilmesiyle karakterize edilen çağdaş mali raporlama dönemini temsil eder. Bu dönemde İrlanda, İrlanda'da ki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAI) aracılığıyla 1970 yılında İngiltere merkezli Muhasebe Standartları Yönlendirme Komitesi'ne (ASSC) katıldı ve 1973'te Avrupa Birliği'ne (eski adıyla AET) üye oldu.

İrlanda finansal raporlama uygulamasındaki değişiklikler, muhasebe standartlarına ve Şirket Hukukunun uyumlaştırılmasına ilişkin AB Direktiflerinin gerekliliklerine uyumdan kaynaklanmaktadır.

İrlanda, 1 Ocak 1973'ten itibaren şimdiki adı Avrupa Birliği (AB) olan AET'ye üye oldu. O zamandan beri, Şirketler Hukukuna ilişkin AB Direktifleri İrlanda'daki finansal raporlamayı etkiledi. Ayrıca Avrupa bağlamında mali tabloların uyumlaştırılmasına yönelik önemli bir adım atılmıştır (Clarke, 2001: 1-33).

Muhasebe ve Denetim için Yasal Çerçeveye Genel Bakacak olursak; Avrupa Birliği'nin (AB) bir üyesi olarak İrlanda Cumhuriyeti (İrlanda), ulusal yasa ve yönetmeliklere aktarıldığı şekliyle AB Yönetmelikleri ve Direktiflerinde belirlenen muhasebe, denetim ve finansal raporlama gerekliliklerine tabidir. Avrupa Komisyonu raporlarında AB ile değerlendirmenin tarihi itibarıyla, İrlanda tam olarak yasal çerçeveyi uyumlu hale getirmiştir.

Muhasebe Çerçevesi ise; 2014 Şirketler Yasası (2018'de değiştirilmiştir), yürürlükteki muhasebe standartları ve finansal raporlama eşikleri gibi, mali tabloların hazırlanması için gereksinimleri belirtmektedir. Yasaya göre, düzenlenmiş bir sermaye piyasasında borcu veya öz sermayesi olan şirketler, AB onaylı UFRS'ye göre konsolide finansal tablolar hazırlamak zorundadır. Diğer tüm şirketler, mali tablolarını (i) Birleşik Krallık'taki (Birleşik Krallık) Finansal Raporlama Konseyi (FRC), (ii) AB onaylı UFRS'ler veya (iii) bazı ülkelerde yayınlanan finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlamayı tercih edebilmektedir.

Uluslararası Standartlar Çerçevesine bakıldığında; 2014 Şirketler Yasası (2018'de değiştirildiği şekliyle) uyarınca, İrlanda'daki öngörülen muhasebe organları (PAB'ler), muhasebeciler ve denetçiler için ilk mesleki gelişim ve sürekli mesleki gelişim gereklilikleri (sırasıyla IPD ve CPD) sorumluluğunu paylaşır. İrlanda Denetim ve Muhasebe Denetleme Kurumu (IAASA), PAB'ler tarafından oluşturulan IPD ve CPD gerekliliklerini izler. Tüm PAB'ler muhasebe uzmanları için nitelikler sağlamıştır.

Yedi PAB: Yeminli Mali Müşavirler Birliği (ACCA), Yeminli Mali Müşavirlik ve Muhasebe Enstitüsü (CIPFA), Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (CIMA), İngiltere ve Galler'de ki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAEW), İrlanda Yeminli Mali Müşavirler (ICAI) , İskoçya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAS) ve CPA Ireland kuruluşu IFAC üyesidir ve IPD ve CPD gerekliliklerinin revize edilmiş IES'nin (2015) gerekliliklerini karşıladığını bildirmektedir.

Uluslararası Muhasebeciler Birliği bir IFAC üyesi değildir ve IPD ve CPD gerekliliklerinin kamuya açık bilgilere dayanarak revize edilmiş IES ile uyumlu olup olmadığı belirsizdir. İrlanda Muhasebe Teknisyenleri (ATI), üyeleri için zorunlu CPD gerektirmez ve IPD gereklilikleri, revize edilmiş IES (2015) ile tam olarak uyumlu değildir.

İrlanda Hükümeti, kamu sektörü muhasebe standartlarının benimsenmesinden sorumludur. Kamu sektörü mali tablolarının sunumunda hem nakit hem de tahakkuk esasına dayalı muhasebeye izin verilmektedir.

Uluslararası Kamu Sektörü Mali Sorumluluk Index'ine göre: 2018 Durum Raporu, tahakkuk bazlı IPSAS İrlanda'da kabul edilmemiştir, ancak en son yayınlanan mali tablolar 2023 yılında erişilebilir nakit temeli IPSAS benimsemeye planları olduğu görülmektedir.

Profesyonel Muhasebe Kuruluşlarını inceleyecek olursak;

Muhasebe Teknisyenleri Derneği (AAT); 1980 yılında kurulan AAT, beceri temelli (mesleki) muhasebe ve finans yeterlilikleri sunan gönüllü bir üyelik kuruluşudur. Yeminli Mali Müşavirlik ve Muhasebe Enstitüsü (CIPFA), İngiltere ve Galler'de ki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAEW), Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (CIMA) ve İskoçya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAS) AAT üyelerine bir ilerleme sunmaktadır. Kendi mesleki niteliklerine yönlendirir. AAT, üyelerini düzenler ve etik gerekliliklere uymalarını sağlar ve üyelerinin soruşturma ve disiplininden sorumludur. AAT bir IFAC üyesidir.

Yeminli Mali Müşavirler Derneği (ACCA); İrlanda'da, Birleşik Krallık'ta 2006 Şirketler Yasası kapsamında bir Tanınmış Denetim Kurumu (RSB), Tanınan Yeterlilik Kurumu (RQB) ve 2003 Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) kapsamında bir Öngörülen Muhasebe Kurumu (PAB) ve Tanınmış Muhasebe Kurumudur (RAB)). ACCA, IFAC, Accountancy Europe ve Muhasebe Organları Danışma Komitesi (CCAB) ve CCAB-İrlanda üyesidir.

Uluslararası Muhasebeciler Derneği (AIA); 1928'de kurulmuştur ve gönüllü üyeliğe sahiptir, İngiltere'nin 2006 Şirketler Yasası uyarınca bir RQB ve İrlanda'da 2003 Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) kapsamında bir PAB'dir. AIA, bir IFAC üyesi veya iştiraki değildir ve başka herhangi bir bölgesel veya uluslararası meslek kuruluşunun üyesi olup olmadığı belirsizdir.

Muhasebe Teknisyenleri İrlanda (ATI); 1983'te kurulmuş, hevesli muhasebe teknisyenlerine eğitim, deneyim ve sertifika sağlayan gönüllü bir üyelik kuruluşudur. ATI ne bir PAB ne de bir RAB değildir. Bağımsız bir düzenleyici organı yoktur, ancak İrlanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü ile ortak bir kuruluştur. ATI, IFAC'ın ortak üyesidir.

Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (CIMA); 1919'da kurulan yönetim muhasebecileri için gönüllü bir üyelik kuruluşudur. CIMA, bir RSB veya RQB değildir ve üyeleri, bir RSB'ye kayıtlı olmadıkça yasal denetim yapma yetkisine sahip değildir.

CIMA, İrlanda'da 2003 İrlanda Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) kapsamında bir PAB'dir. Enstitü, IFAC ve CCAB-İrlanda üyesidir.

Yeminli Maliye ve Muhasebe Enstitüsü (CIPFA); CIPFA, 1885 yılında kurulmuş gönüllü bir üyelik kuruluşudur. CIPFA'nın misyonu, hem Birleşik Krallık'ta hem de dünyada kamu mali yönetiminde lider olmaktır. CIPFA, İrlanda'da bir PAB'dir ve Birleşik Krallık'ta RQB statüsü beklememektedir. Enstitü, IFAC ve Accountancy Europe üyesidir.

İrlanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (CPA Ireland); İrlanda'nın Yeminli Mali Müşavirleri için gönüllü bir üyelik kuruluşudur ve İrlanda'daki 2003 Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) uyarınca bir PAB ve RAB'dir. Enstitü, IFAC ve Accountancy Europe üyesidir.

İngiltere Galler Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAEW); Yeminli muhasebeciler için gönüllü bir üyelik kuruluşudur ve 2006 Birleşik Krallık Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) uyarınca bir RQB ve RSB'dir. Aynı zamanda İrlanda'da ki 2003 Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) kapsamında bir PAB ve RAB'dir. ICAEW, IFAC, CCAB ve Accountancy Europe üyesidir.

İrlanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAI); 1888'de Royal Charter tarafından kurulan gönüllü bir üyelik kuruluşu olan ICAI, CCAB-İngiltere ve CCAB-İrlanda'nın bir üyesidir. Enstitü İrlanda'da bir PAB ve RAB'dir ve İngiltere'de bir RSB ve RQB'dir. ICAI, IFAC ve Accountancy Europe üyesidir.

İskoçya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAS); Yeminli muhasebeciler için gönüllü bir üyelik kuruluşu olan ICAS, 2006 Birleşik Krallık Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) uyarınca bir RQB ve RSB'dir. Aynı zamanda İrlanda'daki 2003 Şirketler Yasası (değiştirildiği şekliyle) kapsamında bir PAB ve RAB'dir. ICAS, IFAC, CCAB ve Accountancy Europe üyesidir.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları durumu ise; 2014 Yılı Şirketler Yasası geçerli muhasebe standartları ve finansal raporlama eşikleri dâhil olmak üzere finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin gereklilikleri belirler. Yasaya göre, düzenlenmiş bir sermaye piyasasında borcu veya öz sermayesi olan şirketler, AB onaylı UFRS'ye göre konsolide finansal tablolar hazırlamak zorundadır. Diğer tüm şirketler mali tablolarını aşağıdaki kurumlar tarafından yayınlanan mali raporlama standartlarını kullanarak hazırlamayı seçebilirler: (i) Birleşik Krallık'ta ki Mali Raporlama Konseyi (FRC); (ii) AB onaylı UFRS; veya (iii) bazı sınırlı durumlarda, örneğin US GAAP gibi başka bir onaylanmış muhasebe çerçevesine uygunsa seçebilmektedirler.

Küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ'ler) için IFRS'yi temel alan, ancak önemli değişikliklerle birlikte FRC tarafından yayınlanan Finansal Raporlama Standartları (FRS) 102, 2015 yılından bu yana diğer şirketler tarafından da uygulanabilmektedir. (URL-30, 2021).

1.5.6. Yeni Zelanda ülke yapısı hakkında genel bilgiler

Yeni Zelanda ismi Hollandalı kartograflarca, Hollanda'da yer alan Zealand adasına ithafen verilmiştir. İngiliz kâşif James Cook ise "New Zealand" olarak adlandırmıştır. İngiliz Kraliyeti, Yeni Zelanda'yı 1840'ta Maori şefleri ile Waitangi anlaşmasını imzalayarak kolonisi ilan etmiştir (URL-20, 2021).

Yeni Zelanda Okyanusya ülkesidir. Avustralya'nın güneydoğusunda, Pasifik Okyanusunda yer almaktadır. Yüzölçümü 267.844 km²'dir (URL-21, 2021).

Nüfus yapısına bakıldığında 2021 yılı itibarıyla 5.12 milyon kişi nüfusa sahiptir. Ülke nüfusunun kökenini Avrupalılar ve Yeni Zelanda'nın yerli halkı Maorilerden oluşmaktadır (URL-22, 2021).

Siyasi ve idari yapısı, 1907'de bağımsızlığı olan Yeni Zelanda Birleşik Krallık'a bağlı olup yönetim şekli anayasal monarşidir. İngiliz Milletler Topluluğu'nun bir üyesidir. Kraliçe II. Elizabeth, devlet başkanıdır, Başbakan ise Jacinda Ardern'dir (URL-21, 2021).

Yasal düzenlemelerde, İngiliz "Common Law" sistemi takip etmektedir. Anayasal düzen kanun, içtihatlar ve tarihsel süreçte çıkan uygulama kurallarına dayandırılmıştır. Yeni Zelanda Anayasası 1987'de yürürlüğe girmiştir. Yerli halkı Maoriler için özel düzenlemeleri ve yerel mahkemeleri de mevcuttur (URL-98, 2022).

Yeni Zelanda'da Yasama organı, temsilciler meclisidir. Üye sayısı yerli halk Maorilere ayrılan kontenjana göre değişebilmektedir (URL-21, 2021).

Ekonomik yapısı, gelişmiş serbest piyasa ekonomisine sahip Yeni Zelanda, GSYİH' ya göre 52. en büyük ekonomidir (URL-24, 2021). Yeni Zelanda'nın 2021 yılında milli geliri 243.332 milyar dolar olup reel büyüme hızı %4' dür. İşsizlik oranı ise %5.1'dir. Ekonomin sektörel dağılımı; %74 hizmet, %19 sanayi ve %7'si tarım sektöründen oluşmaktadır. 2020 yılında dış ticaret hacmi 37 milyar doları ihracat, 37 milyar doları ithalat olarak gerçekleşmiştir (URL-21, 2021).

Yeni Zelanda ile Türkiye arasındaki ekonomik ilişkisine bakıldığında; Türkiye-Yeni Zelanda dış ticareti, 2020 yılında ihracat 105 milyon dolar, ithalatı 36 milyon dolar

olmuştur. Türkiye’den Yeni Zelanda’ya giden yatırımların toplamı 2020 yılı itibariyle 2 milyon dolar olarak görünmektedir (URL-22, 2021). Yeni Zelanda’da son verilere göre enflasyon oranı %5.9, faiz oranı ise 1’dir (URL-23).

1.5.6.1. Yeni Zelanda muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

1850 gibi erken bir tarihte muhasebeci olarak çalışan bireyler olmasına rağmen, Yeni Zelanda’daki organize muhasebe mesleği, büyük ölçüde Wellington Ticaret Odası’nın girişimiyle Yeni Zelanda Incorporated Muhasebeciler Enstitüsü’nün kurulduğu 1894 yılına dayanmaktadır.

İlk başkanı James Ed olarak seçildi. Enstitü kısa sürede yüksek bir sınav ve mesleki davranış standardı oluşturdu ve zaman zaman sınavsız kabul edilen vakıf üyelerinin sayısının gereğinden fazla sınırlı olduğu yönündeki tepkilere karşı çıktı. Enstitünün politikasından memnuniyetsizlik duyanlar bu konudaki konsey yaparak, 1898’de Auckland’da Yeni Zelanda Muhasebeciler ve Denetçiler Derneği’nin kurulmasına yol açmıştır (URL-32, 2021).

19. yüzyılda için Yeni Zelanda’da muhasebe meslek mensuplarına çok az talep varken sadece birkaç kişi, çoğunlukla bankalar gibi büyük kurumlar için çalışan kişiler, tamamen muhasebeden geçimini sağlayabilirdi. Diğerleri, muhasebe işleri, büro işleri, hukuk veya gayrimenkul gibi ilgili alanlardaki çalışmalarla birleştirilmiştir. İlk Yeni Zelanda muhasebe firmaları, tek bir şehir veya kasabaya hizmet veren üç ortaklı küçük özel uygulamalardı.

Daha sonra 19. yüzyılın sonunda, birçok Yeni Zelanda işletmesi ve endüstrisi, mali durumlarını yönetmek için tam zamanlı profesyonellere ihtiyaç duyuyordu. 1901 yılında hükümet tüm özel şirketlerin bağımsız denetime tabi tutulmasını şart koşmuş ve bu da muhasebe mesleğinin hızla gelişmesine neden olmuştur.

Yeni Zelanda’da ki ilk profesyonel muhasebe kuruluşu olan Incorporated Institute of Accountants (IIA), mesleğin standardını ve profilini yükseltmek amacıyla 1894’te kuruldu. Bazı deneyimli ancak vasıfsız muhasebeciler IIA’nın kabul politikasına karşı çıktılar ve 1898’de rakip bir Muhasebeciler ve Denetçiler Derneği (AAA) kurdular.

1908’de Yeni Zelanda Muhasebeciler Derneği Yasası kabul edildi ve bu yasa ile nitelikli muhasebeciler yasal olarak tanınmıştır. Yeni Zelanda Muhasebeciler Derneği (NZSA) kuruldu, daha önceki iki kuruluştan herhangi birine veya herhangi bir tanınmış

İngiliz muhasebe kuruluşuna üye olan üyeleri kabul etti ve üç yıllık mesleki deneyime sahip herhangi bir muhasebeciyi kabul etti.

AAA 1950’de kapandı ve IIA 1972’de aynı şeyi yaptı ve NZSA’yı Yeni Zelanda merkezli tek profesyonel muhasebe kuruluşu olarak bıraktı. Adını 1996 yılında Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirlik Enstitüsü olarak değiştirdi ve 2006 yılında Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (NZICA) olmuştur.

Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü ile Avustralya’da ki Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (ICAA), Avustralya ve Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler olmak üzere birleşti. Enstitü, 1996 yılında Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü adını benimsemiştir. Bundan önce, Yeni Zelanda Muhasebeciler Derneği olarak biliniyordu. Avustralya ve Yeni Zelanda Yeminli Mali Müşavirler (CA ANZ), 131.67’ten fazla finans profesyoneli temsil etmektedir.

1973’te NZSA, uluslararası bir eğilimin parçası olarak, belirli işlemler için kullanılan kuralları veya ilkeleri muhasebe standartlarına resmileştirmeye başladı. Özel sektör ve kamu sektörü için geçerli olan bu standartları onaylamak ve yasal yetki vermek üzere 1993 yılında Muhasebe Standartları Gözden Geçirme Kurulu kurulmuştur. 2005 yılında Yeni Zelanda, kendi muhasebe standartlarını, gerektiğinde Yeni Zelanda’ da kullanılmak üzere değiştirilen Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile değiştirmiştir.

1994’te çıkan Finansal Raporlama Kanunu “Financial Reporting Act” ile raporlamada olması gereken şartlar belirtilmiştir. Bu Kanun kamu sektöründe finansal raporlama kapsamında önemli bir gelişme sayılmaktadır (Simpkins, 1998).

Yeni Zelanda Muhasebe Standartları Çerçevesi, XRB tarafından yayınlanan standartlarla uyumlu finansal tablolar hazırlamak için yasal bir gerekliliğe sahip olan kar amacı gütmeyen kuruluşlar için UFRS ile Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartlarını (IPSAS) kullanır.

XRB tarafından yayınlanan standartlara uygun finansal tablolar hazırlamaya yönelik yasal bir gerekliliğe sahip kamu yararına çalışan kuruluşlar (PBE’ler) için başlangıç noktasıdır (XRP, 2015).

1980’lerin ortalarında Yeni Zelanda kamu sektöründe yapılan reformlar, devlet daireleri tarafından kullanılan muhasebenin rolünde ve miktarında bir artış görülmüştür. 1989 Kamu Maliyesi Yasası, devlet kurumlarına tahakkuk (veya ticari) muhasebesini getirmiştir. 1993 yılından itibaren devlet muhasebesi artık Hazine yetkilileri tarafından

değil, bağımsız Muhasebe Standartları İnceleme Kurulu tarafından kontrol ediliyordu (URL-31, 2021).

1950’li yıllarda batı dünyasında yaşam standardı bakımından Yeni Zelanda en yüksek beşinci ülkeydi. 1980’ler de Yeni Zelanda’da hesap açıkları, borçlanmaların artması ve borçların tehlikeli boyuta gelmesi gibi olumsuz durumlarla karşı karşıya kalmıştır. Bu da ülkeyi 1980 yılsonunda yirmi beşince sıralara kadar düşürmüştür. Yeni Zelanda bu durumu düzeltmek adına finansal açıdan çeşitli teşvik sağlamıştır. Bu yasal teşvikleri üç gruba ayırmakta olup bunlar; Özel sektörün performansını geliştirme, Kamu sektörünün performansını geliştirme ve Makroekonomik performansı güvence altına alma olduğu görülmektedir. Yeni Zelanda’nın yapmış olduğu bu teşvikler ‘‘Neo-liberal Ekonomi’’ olarak isimlendirilmiştir.

Bu Neo-liberal reformların ana bileşeni özel sektör tarzı tahakkuk esaslı muhasebe ve finansal raporlama sayılmıştır. Önceden muhasebe ve finansal raporlama nakit esaslı muhasebe kullanılırken 1992’de hükümet kamuda tahakkuk esaslı muhasebeye geçmiştir. Böylece konsolide bilançolar elde etmeye başlamış ve ilk defa varlıkların reel değerini hesaplanmıştır.

Yeni Zelanda’da genel kabul görmüş muhasebe standartlarının uygulanması, muhasebe politikalarının uygulanmasını kolaylaştırmıştır. Devletin muhasebe standartların uygulanması ve sürdürülmesinin kontrolü için kendinden bağımsız görev yapan kurumlara yetki verilmiştir (Akçakanat, 2010:186).

1.6. Türkiye Muhasebe Sisteminin Tarihçesi ve Gelişimi

Bu bölümde ülkemiz hakkında genel bilgiler sunulduktan sonra muhasebe sisteminin gelişimi ve tarihçesi hakkında genel bilgilere yer verilecektir.

1.6.1. Türkiye hakkında genel bilgiler

Türkiye’nin topraklarının çoğu Anadolu’da, kalan kısmı ise Balkan Yarımadası’nın güneydoğusunda Trakya’da bulunmakta olup yüzölçümü 783.562 km²’dir² (URL-33, 2021).

² Wikipedia: Türkiye

<https://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrkiye>

Nüfus yapısına baktığımızda; Türkiye'nin nüfusu 2021 yılında 84.6 milyon kişidir. Nüfusun çoğunluğu il ve ilçelerde yaşamaktadır.

İdari ve siyasi yapısını incelersek; Türkiye Başkanlık sistemiyle yönetilmekte olan üniter bir Anayasal Cumhuriyettir. Ülke 7 Bölge 21 alt bölgeye ayrılmıştır. Türkiye'de güçler ayrılığı ilkesine dayanmaktadır. Bu doğrultuda, Yasama (TBMM), Yürütme (Cumhurbaşkanı) ve Yargı (Mahkemeler) erklerinden oluşur (URL-33, 2021).

Türkiye'de, Avrupa kıtasıyla uyumlaştırılmış bir hukuk sistemi bulunmaktadır. Borçlar Kanunu ve Türk Medeni Kanunu İsviçre'den, Ceza Kanunu ise İtalya'dan alınmış, İdare Hukuku kuralları ise Fransa ile benzerlikler taşımaktadır.

Avrupa Konseyi, NATO, OECD, AGİT ve G-20 topluluklarına üye olan Türkiye, Batı dünyasıyla bütünleşmiştir. 1963'te Avrupa Ekonomik Topluluğu ortak üyesi olmuş, 1995'te AB Gümrük Birliği'ne katılmış ve Avrupa Birliği'ne tam üyelik müzakerelerine 2005'te başlamıştır (URL-33, 2021).

Ekonomisine bakıldığında; Türkiye'de serbest piyasa ekonomisi vardır. 2013'te dünyanın en büyük 17. ekonomisi, Avrupa'nın ise en büyük 6. Ekonomisi olmuştur (URL-33, 2021). 2021 yılında ihracatı 225 milyar 368 milyon dolar, ithalatı 271 milyar 355 milyon dolar, dış ticaret hacmi ise 496 milyar 723 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir (URL-99, 2022).

TÜİK verilerine göre, üretim yöntemine göre cari fiyatlarla GSYH 2021 yılında 7 trilyon 209 milyar 40 milyon TL olmuştur (URL-100, 2022). TÜİK iş gücü istatistiklerine göre; Türkiye'de 2022 yılı Ocak itibarıyla İşsizlik oranı ise %11.4 olmuştur (URL-101,2022).

1.6.2. Türkiye muhasebe sistemi genel görünümü ve tarihçesi

Türkiye'de ki muhasebe sürecini tarihsel olarak 4 döneme ayırmak mümkündür. Bunlar; Fransız, Alman, Amerikan ekolü dönemi ile Avrupa Birliği ekolünün hâkim olduğu karma dönemden oluşmaktadır (Dinç ve Atasel, 2016).

Fransız ekolü (1850-1925); 1535'te Fransızlara verilen kapitülasyonlarla ve 1740'da kapitülasyonların giderek genişletilmesiyle bu yıllarda Fransızlar ile ticari yakınlık kurulmuş böylece muhasebe uygulamalarında Fransızların etkisi görülmüştür (Dinç ve Atasel, 2016).

Türkiye’de muhasebeyle ilgili ilk düzenleme 1850 tarihli ‘‘Kanunname-i Ticaret’’tir. Fransız Ticaret Kanunu’ nundan çevrilmiştir. Bu kanun, tacirlerin tutmakla yükümlü oldukları defterlerle ilgili hükümler getirmiştir (Sipahi ve Küçük, 2011). Bu kanunda çift yanlı kayıt yöntemiyle ilgili defter düzeni ile günlük defter ve envanter defteriyle ilgili hususlar bulunmaktadır (Güvemli ve ark, 2013).

Alman Ekolü (1926-1960); Muhasebe alanında 1926’dan itibaren Almanların etkisi görünmektedir (Altıntaş, 2011: 166-167 ve Altıntaş, 2011:177). 1926’da yürürlüğe giren 856 sayılı Ticaret Kanunu, Alman Ticaret Kanunu temel alınarak hazırlanmıştır. Bu kanunla, işletmelere bilanço ve kar zarar hesaplarının düzenlenmesi konusunda hususlar belirtilmiş ve tutulması zorunlu olan defterlerin belirlenmesi kapsamında bilgilere ulaşılmıştır (Öz ve Çevikcan, 2010: 116).

Amerikan Ekolü (1961-2000); Türkiye’nin ABD ile yakın ekonomik ve askeri ilişkisi, muhasebe uygulamalarına da 1960’dan sonra yansımıştır. Bu dönemde tekdüzen muhasebe sistemi oluşturmaya çalışılmıştır. Muhasebe kapsamında yapılan tüm düzenlemeler, özellikle ABD’ nde kullanılan US GAAP baz alınarak yapılmıştır (Kızıl ve ark, 2015:79).

Karma Ekol Döneminde (2000 ve sonrası); Globalleşme ile dünya çapında ortak bir muhasebenin gerekliliği anlaşılmış ve bu kapsamda 1970’ler de başlatılan çalışmalar hızlandırılarak Uluslararası Muhasebe Standartları’ nın oluşturulmasına neden olmuştur (Dinç ve Atasel, 2016).

Türkiye’de muhasebenin tarihsel gelişimindeki bazı diğer hususları açıklamak gerekirse;

- 1960’da planlı kalkınma ile beraber muhasebe teknikleri üzerine ilgili kurul tarafından çalışmalar yapılmıştır.
- 1964’te bu kurul kurumların mali işlerinin tarihsel gelişimini incelemiş ve 1968’te 8 adet el kitabı çıkarmış ve yayınlamıştır (Kızıl ve ark, 2015:79).
- 1971’de Tekdüzen Muhasebe Sistemi hazırlanmış, 1972’den sonra belirlenen KİT’ler de uygulanmaya başlanmıştır (Öz ve Çevikcan, 2010: 118).
- 1980’den sonra Türk ekonomisinin dışa açılmasıyla Türkiye, uluslararası sermaye hareketleriyle tanışmıştır (Güvemli, 2016:62). 1981’de Uluslararası sermayenin ülkemize girmesi sonucunda Sermaye Piyasası Kurulu kurulmuştur.
- 1984 yılında Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri oluşturulmuştur. Sadece Sermaye Piyasası Kurulu’ na tabi işletmeler için geçerli olacak Standart Hesap

Planını SPK yayımlamıştır. Özel sektör için muhasebe alanında yapılan ilk çalışma olma özelliğine sahiptir (Dinç ve Atasel, 2016).

- 1989’da SPK tarafınca çıkarılan ‘’Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ’’ yayınlanmıştır (Yünlü, 2020:184).
- 1992’de Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) yürürlüğe girmiştir (URL-125, 2022).

MSUGT düzenleme amacı: bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla ilgililere sağlanan bilgilerin tutarlılık ve mukayese özelliklerini koruyarak gerçek durumunun yansıtılmasının sağlanması ve denetlenmesinin kolaylaştırılmasıdır³ (URL-125, 2022). Ayrıca MSUGT’ nin hazırlanmasında ABD’nde kullanılan US GAAP esas alınmıştır.

- 2000’li yıllardaki işletme krizleri, uluslararası muhasebe standartlarının hızlıca kabul edilip uygulanmasına sebep olmuştur.
- 1994 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) bünyesinde Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) oluşturulmuştur. TMUDESK, UMS’leri temel alarak 19 adet standart yayınlamıştır (Ayboğa, 2002:48; Kocamaz, 2012: 116).
- Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), TMUDESK’ in yerine 1999 yılında kurulmuştur (Dinç ve Atasel, 2016).
- Türkiye’nin AB’ne tam üyelik süreci ile beraber 2005’ten bu yana tüm mevzuatın AB ile uyumlu hale getirme ihtiyacı oluşmuştur. Bu çerçevede 1999 yılında Ticaret Kanunu Komisyonu kurulmuş ve 2007’de de yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) taslağını hazırlaması için görevlendirilmiştir (Kocamaz, 2012: 113).
- Türkiye, 2004’te tahakkuk esaslı bütçeleme sistemine geçmiştir. Ayrıca 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu muhasebe sistemimizde önemli yeri olup tahakkuk esaslı bütçeye geçişi sağlamıştır (Akçakanat, 2010:194).
- 2005 yılında SPK mevzuatına tabi borsada işlem gören şirketlerin tümü yayınlanan TMS’ leri uygulaması zorunlu olmuştur. TMSK, UMS ile uyumlu

³ Resmi Gazete: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1.
https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf .

2011 yılına kadar kavramsal çerçevesi dışında 38 adet standart (9 adet Finansal Raporlama Standardı ve 29 adet Muhasebe Standardı) ve 26 adet Standart yorumu yayınlamıştır (Karabayır ve Ertugay, 2010: 197).

- 2011’de TMSK yerine Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur (Pekdemir, 2011: 120).

Şuanda; Türkiye’de yürürlükte olan üç farklı düzenleme bulunmaktadır. Bunlar;

- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT),
- KGK tarafından yayınlanan Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS): KGK, Finansal Tablo Örnekleri ve Kullanım Rehberi yayınlamıştır. Bu standart ve rehberin, Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) adı verilen işletmeler tarafından kullanılması zorunludur.
- Son olarak; KAYİK olmayan ancak bağımsız denetimi zorunlu olan işletmelerin geçici olarak MSUGT’ini İlave Hususlarını da dikkate alarak kullanma zorunluluğu vardır. Ancak, bu işletmeler için Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi (YFRÇ) adı altında bir çalışma başlatılmış ve taslak çalışma kamuoyunun görüşüne sunulmuştur (Dinç ve Atasel, 2016).

2. ANGLO-SAKSON ÜLKELERİ VE TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNİN ANALİZİ

Araştırmamızın ikinci bölümünde Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemlerini inceleyeceğiz.

2.1. İngiltere Muhasebe Sistemi

Birinci bölümde muhasebe sistemlerinin genel görünümü ve tarihçesi hakkında ayrıntılı bilgiler sunmuştuk. Bu bölümde İngiltere muhasebe hesap planları ve finansal tablolarını inceleyeceğiz.

2.1.1. Muhasebe hesap planı ve organizasyonu

İngiltere’de kendi yasaları ile belirlenmiş hesap planı mevcuttur (Yalçın:2014: 155). İngiltere’de tek düzen hesap planları sistemini oluşturmaya 1945 yılında başlamıştır. Bunun için aşağıdaki bazı temeller esas alınmıştır. Bunlar (İsmail, 1989:9);

1. Listelerin hazırlanmasında çift kayıt teorisinin esas alınması,
2. Sonuç Hesaplarının hazırlanmasında istihkak teorisinin uygulanması,
3. Sonuç Hesaplarının hazırlanma esaslarında stok değerlendirmesi, amortisman hesaplanması ve sabit kıymetlerin değerlendirilmesinde anlaşmaya varma gibi temeller üzerinde durulmuştur.

Akademi hesap planı (CoA), Eğitim Bakanlığı’nın (DfE’nin) akademi hesaplarının getirisini ve bütçe tahmini getirilerini destekleyen finansal veriler standardıdır. CoA Hesap planı yapısı ve kodları EK 7’de belirtilmiş olup Varlıklar, Yükümlülükler, Özsermaye Gelir&Gider hesap kalemlerinden oluşmaktadır. CoA’yı benimsemek, DfE’nin hesap planındaki defter kodlarını kullanmak anlamına gelmektedir (URL-94, 2022).

Muhasebe ilkeleri; İngiltere muhasebesinde hesaplar 6 muhasebe ilkesinden oluşturulmuştur. Bu ilkeler; dönemsellik/tahakkuk ilkesi, ihtiyatlılık ilkesi, tutarlılık ilkesi, işletmenin sürekliliği ilkesi, özün önceliği ilkesi ve önemlilik ilkesidir (Mckenzie, 2003:6-8).

İngiltere’de ki Muhasebe Kayıtları ise; bir dönemde şirketin gerçek finansal pozisyonu ve dönem sonunda yayınlanan bilanço ve gelir tablosu ile ilgili gerçek ve tarafsız bilgi verebilmelidir (Thomas, 1992:1).

Muhasebe kayıtlarında yer alması istenen bilgilerde günlük para giriş çıkışları, işletmelerin tüm varlık ve borç hareketleri, işletmenin mal alım satımı yapması durumunda; işletmenin yılsonu stok dökümleri ile bilgileri ve bunların alıcı-satıcı bilgileri yer almalıdır (Baker, 1992:2). Muhasebe kayıtları şahıs şirketlerinde en az üç yıl, halka açık anonim şirketlerde ise en az altı yıl tutulmak zorundadır (İngiltere Şirketler Kanunu-Md. 224).

Muhasebe defteri olarak; çok yevmiyeli defter, genel yevmiye defteri, büyük defter kullanılmaktadır.

Yevmiye Kayıtları ise; işletmelerin faaliyet hacmine ve konusuna göre ayrı bir yevmiye defteri tutma fırsatı sağlayan uygulamadan oluşmaktadır. İngiliz sistemi denilen “çok yevmiyeli defter sistemi” vardır. Yani, tüm işlemlerin bir araya toplanması anlamına gelmektedir. Mahsup yevmiyesi bir çeşit genel yevmiye olarak kullanılabilir. Bütün yevmiye kayıtları bazı zamanlar mahsup yevmiyesine aktarılır. Bu kayıtlar yevmiyelerden büyük deftere ve oradan da finansal tablolara geçirilmektedir (Erlaçın, 1968:182).

Düzenlenen mali tablolar; bilanço, kar-zarar tablosu, nakit akım tablosu ve dipnotlardan oluşmaktadır (Yalçın, 2014:171).

2.1.1.1. Bilanço hesapları

İki ayrı bilanço formatı düzenlenir. İşletmeler bu formattan birini kullanabilmektedir. 1985’te Şirketler kanununda bulunan bu formatlar 1989’da revize edilmiştir (Yeşilçimenli, 2006:55-60).

- 1. Bilanço formatı; Dikey, mevcut net varlık ve yükümlülöklere ulaşmak için mevcut varlıklardan mevcut yükümlölöklöler azaltılır,
- 2. Bilanço formatı; Çift yönlö bilanço yöntemi olup, toplam varlıkları sayfanın solunda veya üzerinde; toplam sermaye, yedekler ve yükümlölöklöleri ise, sayfanın altında veya sağında gösterilmektedir (Yalçın, 2014:101).

Bilanço formatlarından en çok tercih edileni ilk formattır. İngiltere’de bilanço, SSAP ve FRS’lere uygun olarak düzenlenmek zorundadır (Özkan ve Terzi, 2010:30-31).

Bilanço formatını incelenerek Ek 8’de detaylı olarak gösterilmektedir (Yeşilçimenli, 2006:57-58). İncelenen Bilanço formatından anlaşılacağı üzere

Dönen/Duran Varlıklar, Kısa ve Uzun Vadeli Yükümlülükler, Özsermaye kalemlerinden oluşmaktadır.

2.1.1.1.1. Aktif hesaplar

ASB'ye göre Aktifler; Geçmiş işlem ve faaliyetler sonucu bağımsız bir varlık tarafından kontrol edilen gelecekteki ekonomik kazanımlar olarak açıklanmıştır (Nobes ve Parker, 2004:156).

Aktifler, dönen ve duran varlık olarak iki sınıfa ayrılmaktadır. Dönen varlıklar; işletmenin bir faaliyet dönemi içinde yer alan, bu faaliyet döngüsü içinde satılması veya tüketilmesi düşünülen, öncelikli ticaret amacıyla elde tutulan varlıklardır. Dönen varlıkların 12 ay içinde gerçekleşmesi beklenir ve FRS 7'de tanımlandığı üzere nakit ve nakit benzeri varlıklar dönen varlık içinde yer almaktadır. Ayrıca bir diğer sınıflandırma maddesinde raporlama döneminden sonra en az on iki ay boyunca bir borcun ödenmesi için takas edilmesi veya kullanılması beklenen varlıklardır. Diğer tüm varlıkları duran varlık olarak sınıflandırır (URL-109, 2022).

Stoklar, alacak hesapları, menkul kıymetler, ödemesi peşin yapılmış giderler, nakde kolayca dönüştürülen varlıklar gibi nakit ya da nakit benzeri varlıkları tümü dönen varlıklar arasında yer almaktadır (URL-109, 2022).

FRS 15, SSAP 19- Yatırım amaçlı gayrimenkullerin muhasebesi kapsamında ele alınan yatırım amaçlı gayrimenkuller hariç, maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesine ilişkin ilkeleri ortaya koymaktadır (URL-116, 2022).

2.1.1.1.2. Pasif hesapları

ASB'ye göre pasif hesaplar, geçmiş işlem ve faaliyetlerin sonucu eşde edilen kazanımların transfer zorunluluğu şeklinde açıklanmaktadır (Nobes ve Parker, 2004:156).

Kısa vadeli boçlar sınıflandırması; İşletmenin faaliyet dönemi içinde borcun ödenmesi beklenen, ticaret amacıyla elinde bulundurulananlar ve 12 ay içinde ödenmesi gereken yükümlülüklerdir. Raporlama döneminden sonra en az 12 ay boyunca borcun ödenmesini koşulsuz erteleme hakkı bulunmamaktadır. Diğer tüm borçları uzun vadeli olarak sınıflandırılır. Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek borçların bulunduğu grup uzun vadelidir (URL-109, 2022):

2.1.1.2. Gelir tablosu hesapları

Gelir Tablosu dört adet formatı vardır. İlki dikey olup satış maliyetleri ve yönetim harcamaları şeklinde sınıflandırılarak brüt karı gösteririr. İkincisi ise daha fazla detaya yer vermektedir. Birinci format en çok tercih edilendir. Diğer iki adedi ise, yatay olup bir yandan harcamaları diğer yandan da gelirleri sunmaktadır (Jones ve Fauchon, 2001:18-21).

Gelir tablosunda yaygın olan formatı EK 9'da detaylı gösterilmiş olup satışların cirosundan başlayan ve dönem net kar veya zararı hesabına kadar devam eden 24 tane kalemden oluşmaktadır (Yeşilçimenli, 2006:59-60).

2.1.1.3. Vergi sistemi

İngiltere'de vergi sistemi gelir, servet ve harcama üzerinden alınan vergilere dayanmaktadır. Ancak bu vergilerin tahsili merkezi hükümet, yerel hükümet ve yerel yönetimler (belediyeler) tarafından gerçekleştirilmektedir (URL-117, 2022).

Temel Birleşik Krallık vergileri arasında Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Sermaye Kazancı Vergisi, Veraset Vergisi, Sigorta Primi Vergisi, Damga, Arazi ve Petrol Gelir Vergileri, Çevre Vergileri, İklim Değişikliği, Çöp Vergisi, Katma Değer Vergisi (VAT), Gümrük Vergisi, Tüketim Vergileridir. Bunların çoğu artan oranlı vergilerdir, yani daha yüksek gelire sahip olanlar daha yüksek bir oran öderler (URL-124, 2022).

Birleşik Krallık vergi oranları, ikamet durumlarından bağımsız olarak herkes için aynıdır. Vergi amaçlı olarak Birleşik Krallık'ta ikamet eden bir kişi, belirli ülkelerden çifte vergilendirmeyi önlemek için ödeneklerle birlikte dünya çapındaki gelirleri üzerinden vergilendirilir. Birleşik Krallık'ta ikamet etmeyen kişiler ise yalnızca Birleşik Krallık'ta kazanılan gelir üzerinden ödeme yapar (URL-124, 2022).

İngiltere'de önemli vergiler, Gelir vergisi, Kurumlar vergisi, Satış vergisidir.

Satış Vergisi; İngiltere'de katma değer vergisine VAT denilmektedir. VAT yükümlülüğünden muaf olabilmek için işletmelerin yıllık geliri 83 bin sterlinden az olması gerekmektedir. Tüketiciler için ise üç farklı VAT oranı bulunmaktadır. Bunlar; Genel VAT oranı %20, indirimli oran %5 ve KDV' ye tabi olmayan oran %0' ır.

Gelir vergisi; İngiltere’de gelir vergisi yılı 5 Nisan olup 1 senelik geliri üzerinden alınır. Bu süre içerisinde İngiltere’ de toplam bir senesini dolduran ve bir yılda toplam 183 günden fazla kalmış herkes gelir vergisi ödemekle yükümlüdür (URL-42, 2021).

Kurumlar Vergisi; Birleşik Krallık’ta faaliyet gösteren işletmeler, tahakkuk eden karlar üzerinden kurumlar vergisi ödemek zorundadır (URL-124, 2022).

Ülkede petrol, tütün ve alkol ürünlerine uygulanmakta olan özel tüketim vergisi oranları Avrupa’nın en yüksek oranlarıdır (URL-102, 2022).

İngiltere’de 2021 yılına ait gelir vergisi oranı %45 (en üst oran), kurumlar vergisi oranı %19, satış vergisi oranının ise %20 ‘dir (URL-103,2022).

2.1.2. UMS/UFRS uyumu

İngiltere’de muhasebe standartlarının oluşum sürecinde etkili olan ana faktörler; Resmi gereklilikler, Maliyet/Fayda durumu, Evrimsel değişimin gereklilikleri, Uygulama işlemlerinden oluşur (Accounting Standards 2006/2007:16).

Birleşik Krallık şirketlerinin konsolide mali tablolarında Birleşik Krallık tarafından kabul edilen uluslararası muhasebe standartlarının uygulanması gerekmektedir. Birleşik Krallık tarafından benimsenen uluslararası muhasebe standartları, Kurul tarafından bazı sınırlı değişikliklerle yayınlanan UFRS Standartlarıdır (URL-110, 2022).

31 Ocak 2020’ye kadar Birleşik Krallık, AB’nin üyesiydi ve 2002 yılında Avrupa Birliği tarafından kabul edilen Uluslararası Muhasebe Standardı (IAS) Tüzüğü’ne tabiydi. 2020’de İngiltere AB’ den çıkarak Geçiş Dönemi’ne girmiştir (URL-110, 2022).

Geçiş Döneminde:

- 31 Aralık 2020’de veya öncesinde başlayan ancak bu tarihten sonra sona eren mali yıllarda şirketler, AB tarafından kabul edilen UFRS Standartlarını uygulamaya devam eder ve ya
- 31 Aralık 2020’den sonra başlayan mali yıllar için şirketler, Birleşik Krallık tarafından kabul edilen uluslararası muhasebe standartlarını uygular.

31 Aralık 2020’de Geçiş Dönemi sona ermiş ve Birleşik Krallık’ın İç hukuku uygulanmıştır. 2019’da çıkan 685 No’lu AB’den çıkış düzenlemesi ile Birleşik Krallık şirketlerinin konsolide mali tablolarında Birleşik Krallık tarafından benimsenen Uluslararası Muhasebe Standartlarının uygulanmasını gerektirmektedir. Birleşik Krallık İç hukuku kapsamında, Birleşik Krallık şirketleri tarafından kullanılmak üzere UFRS

Standartlarını resmi olarak onaylama ve benimseme yetkisi, başlangıçta İşletme, Mühendislik ve Sanayi Stratejiden Sorumlu Devlet Bakanı'na verilmişti, ancak Mayıs 2021'de bu yetkiler, Birleşik Krallık Onay Kuruluna devredilmiştir (URL-110, 2022).

Geçiş Döneminin sona ermesinden bu yana, hem yerel Birleşik Krallık yasaları hem de Mali Yürütme Kurumunun Açıklama Rehberi ve Şeffaflık Kuralları, Birleşik Krallık şirketlerinin konsolide mali tablolarında Birleşik Krallık tarafından kabul edilen uluslararası muhasebe standartlarının uygulanmasını gerektirmektedir (URL-110, 2022).

Geçiş Döneminin bitiminden önce başlayan hesap dönemleri için, Açıklama Kılavuzu ve Şeffaflık Kuralları, konsolide finansal tablolar hazırlayan Birleşik Krallık şirketleri için finansal tabloların AB onaylı UFRS Standartları kullanılarak hazırlanmasını şart koşturmaktadır (URL-110, 2022).

Finansal Raporlama Konseyi tarafından yayınlanan Birleşik Krallık ve İrlanda GAAP kapsamındaki mali raporlama standartları şunlardır (URL-110, 2022):

- FRS 101: Azaltılmış Açıklama Çerçevesi. Bu Çerçeve, Geçiş Dönemi sırasında AB tarafından benimsenen UFRS Standartlarının ve Geçiş Döneminden sonra Birleşik Krallık tarafından benimsenen UFRS Standartlarının azaltılmış açıklamalarla uygulanmasını gerektirir.
- FRS 102: Birleşik Krallık ve İrlanda Cumhuriyeti'nde geçerli olan Finansal Raporlama Standardıdır.
- FRS 103: Sigorta Sözleşmeleri, düzenlenen sigorta sözleşmeleri ve elde tutulan reasürans sözleşmeleri için muhasebe ve raporlama gerekliliklerini belirler.
- FRS 104: Ara Dönem Finansal Raporlama. FRS 104'ün, (a) FRS 102'yi uygulayan işletmeler ve (b) FRS 101'i uygulayan işletmeler tarafından ara dönem finansal raporların hazırlanmasında kullanılması amaçlanmıştır. FRS 104, değişikliklerle birlikte UMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlamayı temel alır.
- FRS 105: Mikro İşletme Rejimi için geçerli Finansal Raporlama Standardı.

İngiltere muhasebe uygulamalarına yönelik meslek mensuplarını incelediğimizde aşağıdaki hususları bilmekte fayda vardır. Bunlar:

- 1880'de kurulan standart belirleme konusunda İngiltere ve Galler Yeminli Muhasebeciler Enstitüsü (ICAEW) 1976'ya kadar görev almıştır.
- 1970'de Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi (ASSC), muhasebe uygulamalarında ki farklılığı ortadan kaldırmak için kurulmuştur.

- 1976'da AASC' nin adı ASC= Accounting Standards Committee yani Muhasebe Standartları Komitesi olarak yeniden adlandırılmıştır. Altı muhasebe kuruluşundan oluşur.
- 1989 yılında şirketler kanunu ile standart oluşturma konusundan sorumlu Finansal Raporlama Konseyi (FRC) kurulmuştur.
- 1990 yılında, ASC, Muhasebe Standartları Kurulu (Accounting Standards Board-ASB) adını almıştır. ASB standartları, Finansal Raporlama Standartları (Financial Reporting Standards- FRS) olarak adlandırılmıştır.
- Ayrıca ASB ve FRC' nin parçası olarak Finansal Raporlama Gözetim Heyeti (FRR= Financial Reporting Review Panel) kurulmuştur (Bayazıtlı ve ark, 2006: 14-16).
- ASB ve IASB aynı kavramsal çatı altında yer almaktadır (Nobes ve Parker, 2004:162).
- ASB, SSAP'yi de çatısı altına almış ve bu kurum FRS tarafından değiştirilene kadar varlığını devam ettirmiştir. Bu standartlar Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri'ni (UK GAAP) oluşturmaktadır (Hill, 2003:9).
- ASB'nin muhasebe standartları üzerine yapılan düzenlemeleri, Standart Muhasebe Uygulamaları Bildirisi (SSAP) olarak açıklanmıştır (Büyüktopçu, 2009:22)
- ASB, 8 adet Finansal Raporlama Taslağını (Financial Reporting Exposure Draft-FRED) 2002'de yayınlanmıştır.
- Ayrıca, zorunlu olmayan Tavsiye Edilen Pratik Uygulamaları (Statements of Recommended Practice-SORP) da, Hayır Kurumları ve Üniversitelerin finansal raporlamaları konusunda rol oynamıştır. 1988 yılında Dearing Raporu ile muhasebe standartlarının konumu sağlamlaştırılmıştır.
- 1990'da ASB'nin dışında, Finansal Raporlama Gözetim Heyeti (Financial Reporting Review Panel-FRRP) FRC'nin yan kuruluşu ve Amerika' dan uyarlanan Acil Konular Görev Grubu (Urgent Issue Task Force-UITF) adında iki organ daha kurulmuştur (Nobes ve Parker, 2004:148).

İngiltere Şirketler Kanunun 397. maddesine göre; UMS/UFRS' lere göre raporlama yapılması durumunda, standartlar ile ilgili açıklamaların yapılarak mali tabloların bu açıklamalar doğrultusunda düzenlenmesi gerektiği belirtilmektedir (Özkan ve Terzi, 2010, s. 32).

2.2. Kanada Muhasebe Sistemi

Bu bölümde Kanada Muhasebesi hesap planı ve finansal tabloları incelenmiştir.

2.2.1. Muhasebe hesap planı

Hesap planı, devletin kurumsal bilgi gereksinimlerini tutarlı bir şekilde karşılamak için departmanların ve kurumların finansal işlemleri nasıl tanımlaması, toplaması ve raporlaması gerektiğini açıklayan bir çerçevedir. Hesap planı, devlet çapında kodlama bloğunu oluşturan tüm alanların hesaplarını ve kodlarını içerir. Departmanlar ve diğer raporlama kuruluşları aylık bakiyelerini girmek için bu hesapları ve kodları kullanır. Departmanlar daha sonra bu bakiyeleri Merkezi Mali Yönetim Raporlama Sistemi'ne iletmektedir (URL-34, 2021).

Chart of Accounts (Hesap tablosu) örneği EK 1'de detaylı gösterilmiştir. Bu örneğe göre hesap planı; varlıklar, duran varlıklar, uzun ve kısa vadeli kaynaklar, Özkaynak, Gelirler ve Giderler grubundan oluşmakta olduğu anlaşılmaktadır. Tüm bunlar genel hesap kodlarıyla kodlanmış olup standart formattadır.

Kanada Hükümeti için varlık, yükümlülük, özkaynak, gelir ve gider için genel muhasebe hesabı için kod tanımlar. Bu sınıflandırma, Kanada hesaplarını (yani, devlet çapındaki defteri kebir) tutmak için gereklidir ve hükümetin mali tablolarını hazırlamak için kullanılır (URL-43, 2021).

Kanada' da kâr amacı gütmeyen kuruluşlar, kayıtlarını sıklıkla nakit esasına göre tutarlar; bu, yalnızca nakit içeren işlemleri yansıtan bir defter tutma sürecidir. Öte yandan, çoğu ticari kuruluş ile birçok orta ve büyük kar amacı gütmeyen kuruluş, hesaplarını tahakkuk esasına göre tutar. Tahakkuk esasına dayalı muhasebede, gelir kazanıldığında, giderler oluştuğunda muhasebeleştirilir. Defter tutma amaçları için, her iki temel de kabul edilebilir (URL-91, 2022).

Kanada, Finansal tablolarından; bilanço, kapsamlı gelir tablosu veya gelir tablosu ve özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve notlar kullanılmaktadır (URL-89, 2022).

Kanada' da kullanılan muhasebe ilkeleri ise; varlık ilkesi, tutarlılık ilkesi, zaman periyodu ilkesi, ölçüm ilkesi, objektiflik ilkesi, makullük (ihtiyat) ilkesi, süreklilik ilkesi, tam açıklama ilkesi, önemlilik ilkesi olmak üzere 9 tanedir (URL-90, 2022).

2.2.1.1. Bilanço hesapları

Kanada'nın Bilanço tablosu örneği EK 10'da detaylı olarak belirtilmiştir. İncelendiğinde bilanço tablosunun dikey şekilde konumlanmış olduğunu görmekteyiz. Ayrıca bilanço hesapları varlıklar, yükümlülükler ve özsermaye kalemlerinden oluşmaktadır (URL-35, 2021).

Kanada'da Bilanço kategorileri, kurumların bireysel ve toplu mali durumunu analiz etmek ve izlemek amacıyla ihtiyaç duyulan bilgileri yansıtmaktadır. Konsolide bilançonun şekli, büyüklüğü ve türü ne olursa olsun tüm kurumlar için aynıdır.

Sonuç olarak, belirli bilanço kategorileri, faaliyetlerinin doğası gereği bazı kurumlar için geçerli olmayabilmektedir (URL-36, 2021).

2.2.1.1.1. Aktif hesaplar

Aktif hesaplar incelendiğinde standart formda olduğu, varlıklar duran ve dönen varlıklardan oluştuğu anlaşılmaktadır.

Varlıklar, geçmiş işlemler veya olaylar neticesinde bir işletme tarafından kontrol edilen ve gelecekte ekonomik faydalar elde edilebilecek ekonomik kaynaklardır. Varlıklar, finansal varlıklar (nakit, alacak hesapları ve krediler, yatırımlar ve avanslar vb.) ve finansal olmayan varlıklar (stoklar, binalar, makine ve teçhizat, sermaye kiralamaları ve yapılmakta olan işler vb.) olarak sınıflandırılmaktadır (URL-37, 2021).

Dönen varlıklar; İşletmenin faal dönemi içinde gerçekleşmesi beklenen ve bu dönemde satılması ve ya tüketilmesi amaçlanan, ticaret için elde tutulan, 12 ay içinde gerçekleşmesi beklenen nakit ve nakit benzeri varlıkların tümünü kapsamaktadır. Bunun dışında kalanlar duran varlık olarak sınıflandırılmaktadır. Duran varlıklar; 12 ay veya normal faaliyet döneminden daha uzun sürede nakde dönüşen veya işletmede kullanılan varlıklardır (URL-89, 2022).

2.2.1.1.2. Pasif hesapları

Yükümlülükler, muhasebe tarihindeki veya öncesindeki işlem ve olaylar sonucunda dış kuruluşlara ve bireylere karşı olan mali yükümlülüklerdir. Yükümlülükler, hükümetin

borçları geri ödemesini veya muhasebe tarihinden önce satın alınan veya sağlanan mal ve hizmetler için ödeme yapmasını gerektiren muhasebe tarihinde yürürlükte olan sözleşmelerin, anlaşmaların ve mevzuatın sonucudur. Yükümlülükler genellikle ödenecek hesaplar, ödenecek tahakkuk eden faizler, tahakkuk eden maaşlar ve ücretler, emeklilik, kamu borcu vb.den oluşur (URL-38, 2021).

Cari borçlar (URL-89, 2022);

- a) İşletmenin faaliyet döngüsü içinde ödenmesi beklenenler,
- b) Öncelikli olarak ticaret için elde tutulanlar,
- c) 12 ay içinde ödenecekler,
- d) İşletmenin borcun ödenmesini en az 12 ay ertelemek için koşulsuz bir hakkı bulunmayanlar.

Diğer tüm yükümlülüklerin uzun vadeli olarak sınıflandırılması gerekmektedir. Pasif hesapları incelediğinde ise kısa vadeli ve uzun vadeli yabancı kaynaklar bulunmakta ve standart formata uygun olduğu anlaşılmaktadır.

2.2.1.2. Gelir tablosu

İşletme, bir dönemde muhasebeleştirilen tüm gelir ve gider kalemlerini; Tek bir kapsamlı gelir tablosunda veya İki tablo halinde: kar veya zararın bileşenlerini gösteren bir tablo (ayrı gelir tablosu) ya da ikinci bir diğer kapsamlı gelir tablosu şeklinde herhangi biri yoluyla sunabilmektedir (URL-89, 2022):

Sunulması gereken bilgiler:

- UMS 1.82- 87’de kapsamlı gelir tablosu,
- UMS 1.88’de tanımlanan kar veya zarar,
- UMS 1.90-96’daki diğer kapsamlı gelir,
- UMS 1.97’de kapsamlı gelir tablosunun ön yüzünde veya dipnotlarında sunulması gereken diğer bilgiler detaylandırılmıştır.

İşletmeler, gider kalemlerini sunmak için “gider fonksiyonu yöntemi” ve “giderin niteliği yöntemi” arasında seçim yapmalıdır.

Kanada gelir tablosu formatı Ek 11’de detaylı olarak gösterilmektedir. İncelenen gelir tablosunda gelirler, giderler, kar zarar hesaplarına yer verilmektedir (URL-39, 2021);

Gelir tablosu beyanının amacı, kurumun 1 Kasım veya 1 Ocak’ta başlayıp Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim veya Mart, Haziran, Eylül ve Aralık aylarının son günlerinde

sona eren döneme ait konsolide kapsamlı gelir tablosunu sunmaktır. Gelir tablosu kategorileri, kurumların bireysel ve toplu mali durumlarını analiz etmek ve izlemek amacıyla büyük kullanıcılar tarafından ihtiyaç duyulan bilgileri yansıtmaktadır (URL-40, 2021).

2.2.2. Vergi sistemi

Kanada vergi sistemi 1867 yılındaki Anayasa ile Kanada Parlamentosuna bağlıdır. Kanada' nın vergi sistemi öz değerlendirme ilkesine dayanmaktadır; Bu, gelirinizi bildirmek ve vergi borcunuz olup olmadığını ya da geri ödeme alıp almadığınızı hesaplamak için her yıl bir vergi beyannamesi doldurmak anlamına gelmektedir. Özdeğerlendirme vergi sistemi, gelir vergisi toplamının verimli ve ekonomik yolu olarak kabul edilir (URL-104, 2022).

Kanada vergi hukuku, merkezi hükümet, eyaletler ve bölgelerde uygulanan güncel vergi kanunlarından oluşur. Kanada vergi sistemi temel olarak gerçek ve tüzel kişilerin mükellefi olduğu gelir vergisi, kurumlar vergisi ve tüketim vergileri üstüne kurulmuştur.

Vergi gelirlerinin toplanması ve vergi politikalarının uygulanması Kanada Gelir İdaresi' nin (Canada Revenue Agency- CRA) sorumluluğundadır (Aydın, 2003:97-103).

Kişilerin ödeyeceği vergi miktarı, vergilendirilebilir gelir miktarına göre değişiklik göstermektedir. Kanada'nın, vergi oranları ve dilimlerini her yıl değiştirme hakkı bulunmaktadır.

Gelir vergileri, Kanada'da yaşayan kişiler gelirine göre vergilendirilen miktarı Kanada Gelir Vergisi Kanunu (Income Tax Act) kapsamında ödemek zorundadır. Federal ve ya eyalette gelir üzerinden alınan vergiler farklı olabilmektedir.

Yerel Vergiler; Belediyeler, gayrimenkul vergisi tahsil etmektedir. Kanada'nın her bölgesinde yerel vergiler farklılık gösterebilmektedir.

Satış Vergileri: Kanada'da GST, satış vergilerine verilen isimdir. KDV'den farklı bulunmaktadır. Düşük gelirli vatandaşlara destek olabilmek amacıyla devlet onlardan sabit bir GST almaktadır.

Diğer Vergiler: Sermaye kazançlarından, temettülerden ve faiz gelirleri üzerinden alınan vergiler olup eyaletten eyalete farklılık gösterir (URL-41, 2021).

Kanada'da 2021 yılı verilerine göre kurumlar vergisi oranı %26.5, gelir vergisi oranı %33, satış vergisi oranı %5'dir (URL-105, 2022).

2.2.3. UMS/ UFRS uyumu

Kanada, 1 Ocak 2011 tarihinde veya sonrasında ki mali yıllar için çoğu ‘kamuya hesap verebilir işletme’ için UFRS Standartlarını benimsemiştir. 2015 itibariyle, tüm kamuya hesap verme sorumluluğu bulunan işletmeler için Kanada GAAP (Canadian GAAP), UFRS Standartlarıdır (URL-92, 2022).

Kanada uluslararası muhasebe sistemine ilişkin diğer hususlar şu şekilde sıralanabilir;

- Kanada muhasebe standartları Kanada Muhasebe Standartları Kurulu (The Accounting Standards Board= ACSB) tarafından yapılmaktadır (URL-92, 2022).
- Bu kurul tarafından hazırlanan standartlar Kanada Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini (Canadian GAAP) oluşturmaktadır (URL-92, 2022).
- CICA’nın hazırladığı el kitabı (CICA handbook) tüm şirket tiplerinin uygulamakla yükümlü oldukları hükümleri açıklamaktadır (URL-120, 2022).
- ACSB, Canadian GAAP’ı UFRS ile tamamıyla uyumlu hale getireceğini açıklamıştır. Fakat ACSB, UFRS’ye geçişte temkinli davranması nedeniyle Kanada muhasebe sisteminin UFRS’ye adaptasyonu uzun sürmüştür (Şensoy, 2008:262).
- ACSB ve ilgili diğer kuruluşlar Canadian GAAP ve UFRS arasındaki farklılıkları ortadan kaldırmak için çalışmalarına devam etmektedir.
- Kanada’da UFRS’ye geçiş, Canadian GAAP’ı tamamen gözardı etmeden Canadian GAAP’ı UFRS’ye tam uyumlaştırma şeklinde planlanmıştır.
- Ayrıca Kanada Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri (Canadian GAAP), ABD, Yeni Zelanda ve Avustralya ülkeleri ile aynı özellikleri bulunmaktadır (Koçer, 2009:175).

2.3. ABD Muhasebe Sistemi

ABD’nin hesap planı ve finansal tablolarından bilanço ve gelir tablosunu bu bölümde inceleyeceğiz.

2.3.1. Muhasebe hesap planı

1800'lerin sonlarından önce, kayıt/kayıt işlemi her iki faaliyetin merkezinde yer aldığından, defter tutma ve muhasebe terimleri genellikle birbirinin yerine kullanılırdı. Mali tablolara (örneğin gelir tablolarına) çok az ihtiyaç vardı çünkü çoğu şirket sahibi işleri hakkında doğrudan bilgiye sahipti ve bu nedenle bilgi için temel defter tutma prosedürlerine güvenebiliyordu.

Kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve kodlama projesi İngilizlerin Amerika'yı keşfetmesi ve buraya yerleşmesiyle sahip oldukları birçok iktisadi kültürde buraya taşımışlardır. Defter tutma ise ticaret hayatında etkili olmuş ve muhasebeye geçiş süreci ve sağlamlaşması baya yılın geçmesi gerekmiştir (Kazgan, 2011:3).

Bu dönemde tutulan defter genel olarak tek taraflı ve sözel olarak yapılmış olup Borç/Alacak şeklinde değildir. Bu durum ticari yaşamın genellikle mal değiş tokuşundan kaynaklı oluştuğunu göstermekte ve takas edilen malların envanterinin tutulmasını, ayrıca bunlara ait borçların dökümünün tutulmasını da zorunlu kılmıştır (Kazgan, 2011:3).

Amerikan tipi defter tutma sistemi vardır. Defter-i kebirli yevmiye defteri kullanılır. Bu çerçevede günlük defter, büyük defter ve envanter defteri kullanılmaktadır. Defter kayıt yöntemi ise; Anglo-sakson ülkesi olmasından ötürü çift yanlı kayıt tutulmaktadır (Yalçın, 2014:155).

Amerikan usulü defter-i kebir; Muhasebe işlemlerinin tarihe göre yevmiye defterine geçirilirken aynı zamanda defter-i kebirdeki hesaplara da transferine fırsat tanıyan bir sistemdir. İki şekilde olan Amerikan sistemine göre ilki, borçlu ve alacaklı sütunu büyük defterde yan yana bulunurken ikinci şekilde borçlar günlük defterin sol tarafına, alacaklar ise sağ tarafına yazılmaktadır (Selek, 1990:86). Sistemin işleyiş sürecinde açılış envanteri ve dökümanlar defter-i kebre aktarıldıktan sonra topluca mizana geçirilir ve sonuçları envanter defterine yazılır (Toroslu, 2012:164).

Muhasebe ilkeleri ise; düzenlilik ilkesi, tutarlılık ilkesi, samimiyet ilkesi, yöntemlerin kalıcılığı ilkesi, tazminatsızlık ilkesi, ihtiyat ilkesi, süreklilik ilkesi, periyodiklik ilkesi, önemlilik ilkesi, son derece iyi niyet ilkesi olmak üzere 10 adet US GAAP bulunmaktadır. GAAP'ın temel amacı, bir şirketin mali tablosu ve içindeki verilerin tam, tutarlı ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamaktır. Böylece, yatırımcıların şirketin finansal tablolarından faydalı bilgileri analiz etmelerini ve çıkarım yapmalarını kolaylaştırmaktadır (URL-44, 2021).

Amerikan hesap planları; Kodlama projesine göre hesap planları yapılmıştır (Yalçın, 2014:155).

FASB'nin standart belirleme sürecini, 1 Temmuz 2009'da yürürlüğe giren Kodlama çeşitli yönden kolaylaştırmaktadır. FASB'nin Kodlamanın geliştirilmesinde üç temel hedefi vardı. Bunlar; US GAAP'ı kodlayarak kullanıcı erişimini basitleştirmek, kodlanmış içeriğin US GAAP'ı doğru bir şekilde temsil ettiğinden emin olmak ve standart belirleme faaliyetinin yayınlanan sonuçları için güncel olan bir kodlama araştırma sistemi oluşturmaktır (URL-121, 2022).

Kodlama özel şirketler için birtakım standart belirleyiciler tarafından yayınlanan mevzuatları içermektedir. Bunlar (URL-121, 2022);

1. Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB)'nin belirlediği; Tablolar, Yorumlar, Teknik Bültenler, Personel Pozisyonları, Personel Uygulama Kılavuzları, 138 No'lu Açıklama Örneklerinden oluşur.
2. Yeni Gelişen Konular Görev Birimi (EITF)'nin belirlediği: Özetler ve Başlıklardan oluşur.
3. Türev Uygulama Grubu Konuları,
4. Muhasebe İlkeleri Kurulu Görüşleri,
5. Muhasebe Araştırma Bültenleri,
6. Muhasebe Yorumlarını,
7. Ayrıca AICPA'nın belirlediği: Durum Tablosu (SOP), Denetim ve Muhasebe Kılavuzları (yalnızca ek muhasebe kılavuzu), Uygulama Bülteni statüsüne yükseltile uyarılar da dâhil olmak üzere Uygulama Bültenleri, Teknik Sorgu Hizmeti (yalnızca yazılım gelirlerinin muhasebeleştirilmesi için) gibi birtakım mevzuatları da içerir (URL-121, 2022).

FASB, özellikle Kodlama için bir hibrit sınıflandırma sistemi geliştirmiştir. Kodlama; alanlar, başlıklar, alt başlıklar, bölümler ve altbölümler olarak yapılandırılmıştır. Kodlama yapısı FASB ASC olarak anılır (FASB Muhasebe Standartları Kodlamasının kısaltması) ve XXX-YY-ZZ-PP burada XXX= Başlık, YY= Alt başlık, ZZ= Bölüm, PP= alt bölüm şeklindedir (URL-121, 2022).

Alanlar; varlıklar veya yükümlülükler gibi geniş kategoriden ve başlık gruplarından oluşmaktadır.

Başlıklar ilgili mevzuat grubundan oluşup tarafından Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayınlanan standartlarla çok yakından ilişkilidir. Ayrıca Başlıklar aşağıdaki gibi kategorize edilebilecek Alanlarda bulunur (URL-121, 2022):

1. Genel İlkeler Alanı (Konu Kodları 105–199) geniş kavramsal konularla ilgilidir.
2. Sunum Alanı (Konu Kodları 205–299), bilgilerin finansal tablolarda nasıl sunulduğuna değinir. Bireysel finansal tablo hesapları için muhasebeleştirme, ölçüm veya finansal durum tablosu dışı bırakma gibi finansal muhasebenin diğer yönlerini ele almaz.
3. Varlıklar, Yükümlülükler ve Özkaynak Alanları (Konu Kodları sırasıyla 305–399, 405–499 ve 505–599), belirli bireysel bilanço hesapları (örn. nakit, borç hesapları, ek ödenmiş sermaye) hakkında rehberlik içerir.
4. Gelir ve Gider Alanları (sırasıyla Konu Kodları 605–699 ve 705–799), belirli bireysel gelir tablosu hesapları (ör. Satış geliri, çalışan tazminatı).
5. Geniş İşlemler Alanı (Konu Kodları 805-899), çoklu mali tablo hesapları hakkında rehberlik içerir ve Konuları genellikle işlem odaklıdır (ör. İşletme birleşmeleri, türevler, parasal olmayan işlemler).
6. Endüstri Alanı (Konu Kodları 905–999), belirli endüstriler veya faaliyet türleri hakkında rehberlik içerir.

Bu ilkeler ve kodları EK 2’de detaylı gösterilmiştir.

2.3.1.1. Bilanço hesapları

Finansal tabloların sunumuyla ilgili; İşletmeler dönem sonundaki mali durumu yani bilanço tablosunu tam set olarak bildirimde bulunmak zorundadır. İşletme aktif ve pasifleri bilançoda göstermelidir (Yalçın, 2014:143).

UMS 1, Finansal Tabloların Sunumu’nda dönem sonunda, likiditeye dayalı sınıflandırılmış bilançoğu istemektedir. Standart, bu tablo için özel bir başlık öngörmemektedir. UMS 1 asgari olarak bir bilançoda; Finansal varlıkları, stokları, maddi duran varlıkları, yatırım amaçlı gayrimenkulleri, maddi olmayan duran varlıkları, Biyolojik varlıkları, UFRS 5 ‘Satılmak Üzere Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulmuş Faaliyetler’ gereğince satılmak üzere elde tutulan ve elden çıkarılacaklar grubu içinde bulunan varlık ve borçlar, UMS 12’ye göre, Kurumlar vergisinde tanımlanan kurumlar vergisi varlık ve borçları ve finansal borçları bilançoda sunulmasını ister.

UMS 27, Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar'da bir şirketin birtakım durumlar haricinde, kontrolünde bulunan bütün şirketleri de kapsayan bir bilanço sunmasını gerektirmektedir (Kazgan, 2011:38-40).

Bilanço Formatını incelenerek detaylı şekilde EK 12'de gösterilmiş olup varlıklar, yükümlülükler Özsermaye kaleminden oluşmaktadır (URL-88, 2022).

2.3.1.1.1. Aktif hesaplar

Aktif hesaplar aşağıdaki kalemlerden oluşur. Bunlar ⁴;

- 305- Nakit ve Nakit Benzerleri
- 310- Alacaklar
- 320- Yatırımlar-Borç Menkul Kıymetleri
- 321- Yatırımlar-Hisse Senedi Menkul Kıymetler
- 323- Yatırımlar-Özkaynak Yöntemi ve Ortak Girişimler
- 325- Yatırımlar-Diğer
- 326- Finansal Araçlar-Kredi Zararları
- 330- Envanter
- 340- Diğer Varlıklar ve Ertelenmiş Maliyetler
- 350- Maddi Olmayan Duran Varlıklar- Şerefiye ve Diğer
- 360- Maddi, Tesis ve Ekipman

Dönen varlıklar, cari işlemlerde kullanılmak üzere nakit nakit benzeri varlıkların tümü, ticari mal, hammadde, işlem gören mallar, bitmiş mallar, işletme malzemeleri ve olağan bakım malzemeleri ve parçaları envanterleri, ticari hesaplar, senetler ve alacak kabulleri, bir yıl içinde olağan iş akışı içinde tahsil edilebilirse, memurlardan, çalışanlardan, bağlı kuruluşlardan ve diğerlerinden alacaklar, taksitli veya ertelenmiş hesaplar ve alacak senetleri, menkul kıymetler, önceden ödenmiş giderler (sigorta, faiz, kiralar, vergiler, kullanılmayan telif hakları, reklam hizmeti, çalıştırma malzemeleri) kalemlerinden oluşmaktadır.

Yıl içinde birden fazla işletim döngüsünün gerçekleştiği durumlarda, dönen varlıkların ayırımında bir yıllık dönem temel olarak alınır (URL-45, 2021)

⁴ FASB Codification, <https://asc.fasb.org/area&trid=2122425> .

2.3.1.1.2. Pasif hesapları

Borçlar ve yükümlülükler incelendiğinde; Kısa vadeli borçlar kavramı, vadesi 12 ay ve daha az olan borçlar, yükümlülükler veya yapılacak masraflar için gereken tutarları yalnızca yaklaşık olarak belirlenebilecek olan ya da ödemelerin yapılacağı kişi veya kişilerin henüz belirlenmediği tahmini karşılık ayrılması gereken miktarlardan oluşmaktadır (URL-45, 2021).

Pasif hesaplara ilişkin yükümlülük kalemleri aşağıdaki gibidir⁵;

- 405- Yükümlülükler
- 410- Varlık Emeklilik ve Çevre Yükümlülükleri
- 420- Çıkış veya İmha Maliyet Yükümlülükleri
- 430- Ertelenmiş Gelir
- 440- Taahhütler
- 450- Olağandışı
- 460- Garantiler
- 470- Borç
- 480- Yükümlülükten Ayrılan Özkaynaklardan oluşur.

Kısa vadeli borçların sınıflandırılması; Malların üretiminde veya satışa arz edilecek hizmetlerin sağlanmasında kullanılacak malzeme ve sarf malzemelerinin satın alınmasından doğan borçlar, malların tesliminden veya hizmetlerin ifasından önce alınan tahsilatlardan ve ücret tahakkukları, maaşlar, komisyonlar, kiralar, gayrimaddi hak bedelleri, gelir ve diğer vergiler gibi doğrudan faaliyet döngüsü ile ilgili işlemlerden kaynaklanan borçlar gibi faaliyet döngüsüne giren kalemlere ilişkin yükümlülükleri içermektedir (URL-45, 2021).

Kısa bir süre içinde, genellikle 12 ay içinde gerçekleşmesi beklenen diğer yükümlülükler de genellikle aşağıdakiler gibidir (URL-45, 2021):

- a) Sermaye varlıklarının edinilmesinden kaynaklanan kısa vadeli borçlar,
- b) Uzun vadeli yükümlülüklerin seri vadeleri,
- c) Batan fon hükümlerine göre bir yıl içinde harcanması gereken tutarlar,
- d) Üçüncü şahıslar hesabına nakit veya diğer varlıkların tahsilinden veya kabulünden doğan acentelik yükümlülükleri. Hayat sigortası poliçeleri rehinli

⁵ FASB Codification, <https://asc.fasb.org/area&trid=2122451> .

krediler, vadeleri veya niyetleri ile 12 ay içinde geri ödenecekse, kısa vadeli borçlar olarak sınıflandırılır.

2.3.1.2. Gelir tablosu

Bir işletmenin kapsamlı geliri tek bir sürekli finansal tablo veya iki ayrı fakat birbirini takip eden finansal tablolarda raporlamasını gerektirir.⁶

Kapsamlı geliri tek bir sürekli finansal tabloda raporlayan bir işletme, bileşenlerini net gelir ve diğer kapsamlı gelir olmak üzere iki bölümde sunmaktadır.

Gelir tablosunda işletme aşağıdakileri söz konusu finansal tablolarında sunmaktadır. Bunlar (URL-111, 2022):

- a) Net geliri oluşturan bileşenlerle birlikte net gelir için toplam tutar,
- b) Diğer kapsamlı geliri oluşturan bileşenlerle birlikte diğer kapsamlı gelirin toplam tutarı. 220-10-15-3 paragrafında belirtildiği gibi, sunulan herhangi bir dönemde başka kapsamlı gelir kalemi olmayan bir işletmenin kapsamlı gelir raporlaması gerekmez,
- c) Toplam kapsamlı gelir.

Kapsamlı geliri iki ayrı ancak birbirini takip eden tablo halinde raporlayan bir işletmede aşağıdakileri sunar:

- a) Net gelir tablosundaki net gelirin bileşenleri ve toplamı
- b) Kapsamlı gelir tablosundaki diğer kapsamlı gelirin bileşenleri ve toplamı ile kapsamlı gelir toplamı, net gelir tablosundan hemen sonra sunulacaktır. Raporlayan işletme, ikinci tabloya net gelirle başlar.

Gelir tablolarının nasıl oluşturulduğunu anlamak için onları bir dizi merdiven olarak düşünmek gerekir. Önce; Hesap döneminde yapılan toplam satış tutarı ile en tepeden başlayarak adımda adım aşağı inilir. Her adımda, belirli maliyetler veya gelir elde etmekle ilişkili diğer işletme giderleri için bir kesinti yapılır.

Merdivenlerin sonunda, tüm giderler düşüldükten sonra, şirketin hesap döneminde gerçekte ne kadar kazandığını veya kaybettiğini öğrenilir ve genellikle buna sonuç denir.

Gelir tablosunun en üstünde, ürün veya hizmet satışından elde edilen toplam para tutarı bulunur. Bu üst satıra genellikle brüt gelirler veya satışlar denir. Henüz giderler düşülmediği için buna “brüt” denir.

⁶ FASB Codification, <https://asc.fasb.org/section&trid=2134434#SL5845775-108580>.

Bir sonraki satır, şirketin belirli satışlarda toplamayı beklemediği paradır. Bunun nedeni, örneğin satış indirimleri veya ürün iadeleri olabilmektedir. Brüt gelirlerden iade ve ödenekleri çıkardığınızda şirketin net gelirlerine ulaşılır. Buna “net” denir. Çünkü net gelirler, iade ve ödenek kesintileri çıktıktan sonra nette kalandır.

Net gelir çizgisinden merdivenlerden aşağı inerken, çeşitli işletme giderlerini temsil eden birkaç satır vardır. Bu satırlar çeşitli siparişlerde raporlanabilse de, net gelirlerden sonraki satır genellikle satışların maliyetlerini gösterir. Bu sayı, şirketin hesap döneminde sattığı mal veya hizmetleri üretmek için harcadığı para miktarını gösterir.

Sonraki satır, “brüt kar” veya bazen “brüt kar marjı” olarak adlandırılan bir ara toplam elde etmek için net gelirlerden satış maliyetlerini çıkarır. “Brüt” olarak kabul edilir, çünkü henüz ondan düşülmemiş bazı giderler vardır.

Bir sonraki bölüm işletme giderleriyle ilgilidir. Bunlar, belirli bir süre için bir şirketin operasyonlarını desteklemeye yönelik harcamalardır. Örneğin; idari personelin maaşları ve yeni ürün araştırma maliyetleri. Pazarlama giderleri başka bir örnektir. Faaliyet giderleri, yukarıda düşülen “satış maliyetlerinden” farklıdır, çünkü faaliyet giderleri, satılan ürün veya hizmetlerin üretimiyle doğrudan ilişkilendirilemez.

Amortisman da brüt kardan düşülür. Amortisman, uzun vadede kullanılan makine, alet ve mobilya gibi bazı varlıklardaki aşınma ve yıpranmayı dikkate alır. Şirketler bu varlıkların maliyetini kullandıkları dönemlere yayarlar. Bu maliyetleri yayma sürecine amortisman veya amortisman denir. Dönem boyunca bu varlıkları kullanma “ücreti”, varlıkların orijinal maliyetinin bir kısmıdır.

Brüt kârdan tüm faaliyet giderleri düşüldükten sonra, faiz ve gelir vergisi giderlerinden önce faaliyet kârına ulaşılmaktadır. Buna genellikle “operasyonlardan elde edilen gelir” denir.

Sonraki adım şirketler faiz geliri ve faiz giderini muhasebeleştirmek zorundadır. Faiz geliri, şirketlerin nakitlerini faiz getiren tasarruf hesaplarında, para piyasası fonlarında ve benzerlerinde tutmaktan elde ettikleri paradır. Öte yandan, faiz gideri, şirketlerin ödünç aldıkları para için faiz olarak ödedikleri paradır. Bazı gelir tabloları faiz geliri ve faiz giderini ayrı ayrı gösterir. Bazı gelir tabloları iki sayıyı birleştirir. Faiz geliri ve gideri daha sonra gelir vergisinden önceki faaliyet karına ulaşmak için faaliyet karına eklenir veya çıkarılır.

Son olarak, gelir vergisi düşölür ve sonuca ulaşrsınız: net kar veya net zarar. (Net kâr, net gelir veya net kazanç olarak da adlandırılır). Bu, şirketin hesap döneminde gerçekte ne kadar kazandığını veya kaybettiğini gösterir (URL-46, 2021).

Gelir tablosunun ön yüzünde sunum gerektiren ortak kalemler (URL-47, 2021);

- Faiz gelirini ayrı olarak gösteren gelir
- Finansal maliyetler
- Finansal araçlara ilişkin değer düşüklüğü kayıpları
- İştiraklerin ve iş ortaklıklarının kâr veya zararından pay
- Vergi masrafı

Gelir tablosunun ön yüzünde gösterilebilecek veya finansal tablo dipnotlarında açıklanan ortak kalemler; Stokların net gerçekleşebilir değere veya maddi duran varlıkların geri kazanılabilir değere indirgenmesi ve bu tür değer düşüklüklerinin iptali, bir işletmenin faaliyetlerinin yeniden yapılandırılması ve yeniden yapılandırma maliyetlerine ilişkin karşılıkların iptal edilmesi, maddi duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar, yatırımların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar ile dava anlaşmalarından oluşmaktadır.

2 Farklı gelir tablosu formatı bulunmakla birlikte, önemli ise bazı kalemlerin ya gelir tablosunun ön yüzünde ya da finansal tablo dipnotlarında açıklanması gerekir.

Gelir Tablosu detaylı şekilde incelenerek EK 13’de gösterilmiştir. Net satış kaleminden başlayıp net kar/zarar hesabıyla son bulmaktadır (URL-87, 2022).

2.3.2. Vergi sistemi

ABD’nde yaşayan insanlar ve şirketlerin birçoğu yıllık gelirleri üzerinden hesaplanan federal, eyalet ve yerel vergileri ödemek zorundadır.

Gelir üzerinden alınan kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi alınmaktadır. Gelir vergisi ABD’nde federal hükümet tarafından tahsil edilmektedir. Kurumlar vergisi ise tüzel kişiliğe sahip ABD kurumlarınca ödenir. Sosyal güvenlik vergisi ABD’ nde çalışan ve emeklilere yönelik ekonomik güvence sağlamak için uygulanan vergisidir. Sermaye geliri vergisi ise temmettö ve sermaye kazançlarının vergilendirilmesidir. Bir diğer vergi türöde brüt hasılat vergileri olup dijital hizmet vergisine benzer olan satış vergisidir (URL-48, 2021).

ABD’nde kişisel gelir vergisi %15, %28, %31, %36 ve %39.6 olarak artan oranlı bir tarifeyle sahiptir. Şirketler için vergi oranları %15, %25, %34 ve %35 olup en üst oran 10 milyon ABD dolarından yüksek tutardaki vergilendirilebilir gelire uygulanmaktadır (URL-112, 2022).

Eyalet ve belediyelerden toplanan vergiler; kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi, satış vergisi, servet vergisi, akaryakıt özel tüketim vergisi, veraset ve tereke vergisi olmak üzere altı çeşit vergiden oluşmaktadır (Kaya ve ark, 2017).

ABD’nde 2021 yılında kurumlar vergisi oranı %21, gelir vergisi oranı %37, sosyal güvenlik vergisi oranı %15.30’dur (URL-106, 2022).

2.3.3. UMS/ UFRS uyumu

ABD’nde kendine ait oluşturulan US GAAP’ın onlara yeteceği düşünülürken yakın geçmişte ENRON, Worldcom vb. şirketlerde yaşanan muhasebe ve denetim problemlerinden sonra yanlışlıklarını anlamışlardır. Böylece standartların UFRS ile uyumluluk gereği ve kabulü durumu ortaya çıkmıştır. Yaşanan bu olaylar sonucunda; ABD UFRS’ye yönelmiş ve UFRS’nin global muhasebe standartlarının oluşmasına katkıda bulunmuştur.

Bu kapsamda, İngiltere, Kanada, Avustralya, Yeni Zelanda ve ABD’nin de aralarında bulunduğu G4 Grubu, kendi aralarında muhasebe standartlarının uyumlaştırılması çalışmalarını sonlandırıp IASB tarafından yürütülmekte olan çalışmalara destek olma yönünde ortak karar almıştır.

ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu 18 Eylül 2002’de Norwalk Mutabakatını IASB ile imzalayarak Amerikan Standartları (US GAAP) ile Uluslararası Muhasebe Standartlarını (UMS/UFRS) yakınlaştırma taahhütlerini açık ve kesin olarak belirtmiştir. Bu anlaşma, küresel muhasebe uygulamaları açısından tarihi bir dönüm noktasıdır (URL-49, 2021):

GAAP’in uluslararası alternatifi, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından belirlenen UFRS’lerdir. IASB ve FASB, 2002’den bu yana IFRS ve GAAP’in yakınsaması üzerinde çalışmalarını devam ettirmektedir (URL-50, 2021). Ayrıca SEC, o sıralarda, 2014 yılına kadar ABD’nde IFRS’yi tam olarak benimseme isteğini dile getirmiştir. (URL-51, 2021).

FASB ve IASB'nin Şubat 2013'te US GAAP ve IFRS'de ki muhasebe kurallarını daha iyi hizalayan projeleri tamamlamasından bu yana yakınsama çabaları durmuş olsa da, eski SEC Başkanı Mary Jo White, Ocak 2017'de iki kurulun işbirliğinin devam etmesi gerektiğini söylemiştir.

Kısaca ABD'nde kendine ait US GAAP uygulanırken IFRS standartlarıyla uyum süreci devam etmektedir.

2.4. Avustralya Muhasebe Sistemi

Bu bölümde Avustralya Muhasebesi hesap planını ve finansal tablolarını inceleyeceğiz.

2.4.1. Muhasebe hesap planı

Mart 2009'da Avustralya Hükümetleri Konseyi (COAG), kar amacı gütmeyen sektör için bürokrasiyi azaltma taahhüdünde bulunmuştur. Bu süreçteki ilk adım, fon toplamak için ulusal düzeyde tutarlı bir yaklaşım sağlayacak standart bir hesap planı sunmaktır.

Ulusal Standart Hesap Planı (NSCOA), Queensland Teknoloji Üniversitesi'ndeki Avustralya Hayırseverlik ve Kâr Amacı Gütmeyen Çalışmalar Merkezi tarafından geliştirilmiştir. Queensland, New South Wales ve Victoria'da hâlihazırda kullanımda olan standart hesap planlarına dayanmaktadır.

SCOA 1 Temmuz 2010'dan itibaren uygulamaya konulmuş ve Commonwealth, eyalet ve bölge düzeyindeki tüm devlet daireleri için zorunlu olacaktır. Kar amacı gütmeyen kuruluşlar için zorunlu tutulmamaktadır (URL-53, 2021).

Devlet daireleri, finansal raporlama gerekliliklerini bildirmek için bunu kullanacak olsa da, sosyal hizmet kuruluşları, bunu benimseyip benimsemeyeceklerine ve ne zaman uygulayacaklarına kendileri karar vermektedir.

Ulusal Standart Hesap Planı (NSCOA), hayır kurumları ve diğer kar amacı gütmeyen kuruluşlar için ücretsiz bir veri giriş aracı ve veri sözlüğüdür. Herhangi bir kuruluş NS Ulusal Standart Hesap Planı Projesi, kar amacı gütmeyen kuruluşlar için özellikle devlete hizmet sunarken muhasebe standardizasyonunun olmaması nedeniyle ortaya çıkmıştır.

Bu proje, daha sonra COAG tarafından kabul edilen standart bir hesap planı geliştirmiş ve ardından IP, Avustralya hayır kurumlarına ve Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Komisyonuna (hayır kurumları için ulusal düzenleyici) devredilmiştir.

Avustralya kar amacı gütmeyen kuruluşlardan bilgi talep ederken NSCOA'yı kabul etmeyi kabul etmiştir. NSCOA zorunlu olmasa da, kullanmanın faydaları vardır.

Genel numaralandırma sistemi, Varlıklar = 1, Yükümlölükler = 2, Özsermaye = 3 Gelirler = 4 vb. gibi genel kabul görmüş ilkeler yaklaşımını izlemektedir (URL-52, 2021). Ayrıca hesap tablosu EK 3' te detaylı olarak gösterilmektedir.

Avustralya'da kullanılan muhasebe ilkeleri; süreklilik, Mali Raporlama Dönemi, Tahakkuk esasına dayalı muhasebe ilkesi, önemlilik ilkesi, parasallık ilkesi, gerçek maliyet ilkesi, gerçekleşme ilkesi, tutarlılık, kamuoyunu aydınlatma ilkelerinden oluşmaktadır (URL-58, 2021).

Finansal tabloları; dönem sonu itibariyle bilanço, döneme ilişkin kar veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ile önemli dipnotlardan oluşur (URL-93, 2022).

2.4.1.1. Bilanço hesapları

Finansal tablolar, işletmede bulunan işlemlerin ve diğer olayların finansal etkilerini ekonomik özelliklerine göre gösterir. Bu ayrım, finansal tabloların unsurları olarak adlandırılır. Bilançoda bu unsurlar; varlıklar, yükümlölükler ve özkaynaktır. Mali raporlar en az yılda bir kez sunulmalıdır.

Bir işletme bilanço'da; Nakit ve nakit benzerleri, ticari ve diğer alacakları, finansal varlıkları, maddi duran varlıkları, maddi olmayan duran varlıkları, canlı varlıkları, Özkaynak kullanılarak muhasebeleştirilen yatırımları, satış amaçlı elde tutulan duran varlıklar ile elden çıkarılacak gruplara dâhil edilen varlıkları, Bölüm 36 D'ye göre satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan duran varlıklar ile satış amaçlı elde tutulan olarak sınıflandırılan elden çıkarılacak gruplara dâhil edilen varlıkların toplamı, ticari ve diğer borçları, finansal borçları, cari vergi borçları ve varlıkları, ertelenmiş vergi borçları ve ertelenmiş vergi varlıkları, Hükümler, Azınlık payları, özsermaye içinde gösterilenden ayrı olarak ana hissedarların öz sermayesi ve ana ortaklığın hissedarlarına atfedilebilen Özkaynakları asgari olarak gösterilir (URL-54, 2021).

Genel anlamda Bilanço formatı EK 14’de detaylı gösterilmiş olup varlıklar, yükümlülükler, özsermaye kalemlerinden oluşmaktadır (URL-55, 2021).

2.4.1.1.1. Aktif hesaplar

Varlık, geçmiş olayların neticesinde işletme tarafından kontrol edilen ve gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlaması beklenen bir kaynaktır.

Varlıklar; İşletme tarafından satılacak mal veya hizmetlerin üretiminde tek başına ve ya diğer varlıklarla beraber kullanılması beklenen, takas edilebilen, borcun ödenmesi için kullanılan ya da işletmenin sahiplerine dağıtılanlar şeklinde açıklanmaktadır (URL-55, 2021).

Bir işletme, varlıklarını genellikle müşterilerin istek ve ihtiyaçlarını karşılayabilecek mal veya hizmetler üretmek için kullanır; bu mal veya hizmetler bu istek veya ihtiyaçları karşılayabildiğinden, müşteriler onlar için ödeme yapmaya ve dolayısıyla işletmenin nakit akışına katkıda bulunmaya hazırdır. Kasanın kendisi, diğer kaynaklar üzerindeki hâkimiyeti nedeniyle işletmeye bir hizmet sunmaktadır.

Mülk, tesis ve ekipman gibi birçok varlığın fiziksel bir formu vardır. Ancak, bir varlığın varlığı için fiziksel biçim şart değildir; bu nedenle, örneğin patentler ve telif hakları, eğer gelecekteki ekonomik faydaların bunlardan işletmeye akması bekleniyorsa ve işletme tarafından kontrol ediliyorsa, varlıklar içerisinde yer alır.

Alacaklar ve mülk gibi birçok varlık, mülkiyet hakkı da dâhil olmak üzere yasal haklarla ilişkilendirilir. Bir varlığın varlığının tespitinde mülkiyet hakkı esas değildir; bu nedenle, örneğin, kiralama yoluyla elde tutulan mülk, işletmenin mülkten gelmesi beklenen faydaları kontrol etmesi durumunda bir varlıktır. Bir işletmenin faydaları kontrol etme kapasitesi genellikle yasal hakların sonucu olsa da, bir kalem yasal kontrol olmasa bile varlık tanımını karşılayabilir. Örneğin, bir geliştirme faaliyetinden elde edilen Teknik Bilgi (Know how), bir işletmenin bu teknik bilgiyi gizli tutarak ondan beklenen faydaları kontrol etmesi durumunda varlık tanımını karşılayabilir.

Bir işletmenin varlıkları, geçmiş işlemlerden veya diğer geçmiş olaylardan kaynaklanır. İşletmeler normalde varlıkları satın alarak veya üreterek elde ederler, ancak diğer işlemler veya olaylar varlık yaratabilir. Örneğin, bir bölgedeki ekonomik büyümeyi teşvik etmek için bir programın parçası olarak bir kuruluş tarafından hükümetten alınan mülkleri ve maden yataklarının keşfini içerir.

Gelecekte gerçekleşmesi beklenen işlemler veya olaylar kendi başlarına varlıklara yol açmaz. Bu nedenle, örneğin, envanter satın alma niyeti, kendi başına bir varlık tanımını karşılamaz (URL-55, 2021).

2.4.1.1.2. Pasif hesapları

Borç, yerine getirilmesi durumunda ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkışıyla sonuçlanması beklenen, işletmenin geçmiş olaylardan kaynaklanan mevcut bir yükümlülüğüdür. Bir borcun temel özelliği, işletmenin belirli bir şekilde hareket etmesi veya ifa etmesi için mevcut bir yükümlülüğünün olmasıdır. Yükümlülük yasal veya zımni bir yükümlülük olabilir.

Kısa vadeli yükümlülükleri; İşletmenin faal dönemi içinde ödenmesi beklenen, alım satım amacıyla elde tutulan, 12 ay ve daha kısa süre içinde ödenecek olması ve işletmenin raporlama tarihinden en az 12 ay sonrasına erteleme hakkı bulunmayan yükümlülükler olarak sınıflandırılmaktadır. Diğer tüm yükümlülükler 12 aydan uzunsa, uzun vadeli olarak sınıflandırılacaktır (URL-55, 2021).

2.4.1.2. Gelir tablosu

Gelir tablosunda performansın ölçülmesi ile doğrudan ilgili unsurlar gelir ve giderlerdir. Asgari olarak, gelir tablosunda bir dönem için; Gelir ve giderleri, finansman maliyetleri, Özkaynak kullanılarak muhasebeleştirilen iştiraklerin ve iş ortaklıklarının kâr veya zararındaki payı, vergi giderleri, durdurulan faaliyetlerin vergi sonrası kâr veya zararı, Satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değere yapılan ölçümde muhasebeleştirilen vergi sonrası kazanç veya kayıp yâda durdurulan faaliyeti oluşturan varlıkların veya elden çıkarılacak grupların elden çıkarılması, kâr veya zarar kalemlerini içerir (URL-55, 2021).

Döneme ilişkin kar veya zararın dağıtımı olarak; Azınlık paylarına atfedilebilen kâr veya zarar, ana ortaklığın özkaynak sahiplerine atfedilebilen kâr veya zarar ile ek satır kalemleri, başlıklar ve ara toplamalar gelir tablosunda gösterilir.

Gelir ve gider kalemlerinin ayrı olarak açıklanmasına neden olacak durumlar: Stokların net gerçekleşebilir değere veya maddi duran varlıkların geri kazanılabilir değere indirgenmesi ve bu tür değer düşüklüklerinin iptali, bir işletmenin faaliyetlerinin yeniden

yapılandırılması ve yeniden yapılandırma maliyetlerine ilişkin karşılıkların iptal edilmesi, maddi duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar, yatırımların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar, durdurulan faaliyetlerden kaynaklı kazanç ve kayıplar, dava anlaşmaları ile karşılıkların diğer iptallerini içerir (URL-55, 2021).

Gelir tablosu detaylı olarak EK 15’de gösterilmiş olup, gelirler giderler kâr ve zarar hesaplarına yer verildiği görülmektedir.

2.4.2. Vergi sistemi

1 Temmuz 2000’de Avustralya’da, karmaşıklığı ve aksaklıkları azaltmak, dolaysız vergi tabanını genişletmek ve adilliği arttırmak için gelir vergilerini düşüren, geniş kapsamlı, yeni bir vergi sistemine geçilmiştir (URL-56, 2021).

Avustralya, ücretlilerin vergilendirilmesinde ‘‘Kazandıkça Ödeme Yöntemini’’ kullanmaktadır. Vergi sisteminin değişmesiyle vergi idaresinde de değişim başlamıştır. Avustralya’da vergilerinin çoğunluğu ad-valorem olarak hesaplanmaktadır.

Avustralya, vergi karışımını doğrudan vergiler (şirket ve bireysel) ve verimsiz vergiler (emlak ve damga vergisi dâhil) mal ve hizmet vergisi ile arazi vergilerine kaydırmak gibi farklı düzenlemeler yapmıştır. Bu vergisel düzenlemelerle vergi oranlarının düşürülmesi amaçlanmıştır. Böylece vergi sisteminin bir adım ileriye geleceği tahmin edilmiştir.

İthal edilen ürüne, bir veya birden çok vergilendirme yapılabilmektedir. Bu vergiler, mal ve hizmet vergisi (Goods and Services Tax- GST), lüks araba vergisi (Luxury Car Tax-LCT) ve şarap eşitleme vergisinden (Wine Equalisation Tax-WET) olabilmektedir. (Yayman, 2020).

Avustralya’da 2021 yılında kurumlar vergisi oranı %30, gelir vergisi oranı %45, satış vergisi oranı %10, sosyal güvenlik oranı %11.50 olmuştur (URL-107, 2022).

2.4.3. UMS/ UFRS uyumu

IASC; 1973’te Avustralya Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve ABD’nde bulunan muhasebe örgütlerinin aralarında imzaladıkları anlaşma sonucunda kurulmuş ve 39 adet UMS yayınlamıştır (Kocamaz, 2012:107).

AASB, Avustralya Hükümetinin bir kuruluşudur. AASB standartları, Avustralya Muhasebe Standartları olarak bilinir ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Avustralya’da ki eşdeğerlerini içerir.

Avustralya, 1 Ocak 2005’ten beri UFRS Standartlarını benimsemiştir. Bununla birlikte, Kurul ve selefi IASC Kurulu tarafından yayınlanan Standartlarla yakınsama, 1996’dan beri gerçekleşmektedir. Borsada işlem gören şirketler ve finans kuruluşları dâhil olmak üzere tüm raporlayan kuruluşlar için UFRS Standartlarının Avustralya eşdeğerleri gereklidir. UFRS Standartları (Yorumlar dâhil) Avustralya Muhasebe Standartlarına dâhil edilmiştir ve mali tablo sunan tüm şirketler için kanun hükmündedir (URL-57, 2021).

Avustralya 2005 itibarıyla UFRS Standartlarını benimsediği zaman, AASB bazı muhasebe politikası seçeneklerinin kaldırılması ve açıklamaların eklenmesi de dâhil olmak üzere UFRS Standartlarında birtakım değişiklik yapmıştır. Bu değişiklikler 1 Temmuz 2007’de yürürlüğe girmiştir. Ancak bazı ek açıklamalar hala devam etmektedir.

1. 2005’ten itibaren geçerli olan standartlar:
2. IASB Standartlarını içeren Avustralya Muhasebe Standartları
3. IASB Standartlarını içeren Avustralya Muhasebe Standartlarını destekleyen diğer AASB Standartları
4. Belirli türdeki kuruluşlar için geçerli olan diğer AASB Standartlarıdır.

Mart 2017’de, Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu (AASB), Avustralya’da Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Kabulüne İlişkin İncelemede, 4 Numaralı AASB Araştırma Raporu’ nu yayınladı. Raporda şunlardan bahsedilmiştir:

- a) UFRS Standartları geçiş süreci çoğu sektör için makul ölçüde sorunsuz olmuştur.
- b) UFRS Standartları şu anda NFP kuruluşları için geliştirilen AASB Standartları için uygun bir temel olmakla birlikte, finansal raporlamanın kalitesini ve maliyet etkinliğini iyileştirmek için daha fazla değişiklik yapılması gerekmektedir.
- c) Tüm sektörlerde benimsenmenin en önemli faydalarından biri, kullanıcıların ve hazırlayıcıların sektörler arasında ve ülkeler arasında aktarılabilir bilgi ve becerilerle hareket etmesine olanak sağlamasıdır. Bazı işletmeler, özellikle UFRS Standartlarını kullanan diğer ülkelerde faaliyet gösterenler, finansal raporların hazırlanmasında maliyet tasarrufu sağlamıştır. Buna karşılık, bazı küçük ve orta ölçekli kuruluşlar ve NFP kuruluşlarının, özellikle açıklama

gereklilikleri olmak üzere, AASB Standartlarına tam olarak uymanın maliyetleri konusunda endişeleri bulunmaktadır (URL-57, 2021).

2.5. İrlanda Muhasebe Sistemi

İrlanda' nın hesap planı ve finansal tablolarından bilanço ve gelir tablosunu bu bölümde inceleyeceğiz.

2.5.1. Muhasebe hesap planı

İrlanda' da kullanılan muhasebe ilkeleri; tahakkuk esası, işletmenin sürekliliği, anlaşılabilirlik, geçerlilik, önemlilik, güvenilirlik, özün önceliği, ihtiyatlılık, bütünlük, karşılaştırılabilirlik, tam zamanındalık, fayda ve maliyet arasındaki dengeden oluşmaktadır (URL-59, 2021).

Her yerel makam, muhasebe, defter, kayıt ve kontrol sistemlerini tutmak zorundadır. Konsolide finansal tabloların hazırlanmasında tek düzen muhasebe politikaları kullanılmaktadır (URL-60, 2021). Ayrıca Hesap kodlarını kodları ve isimleri EK 4'te gösterilmektedir (URL-61, 2021).

İrlanda' da sunulan finansal tablolar; finansal durum tablosu (bilanço), kapsamlı gelir tablosu, özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu, mali tablo notlarından oluşur (URL-64, 2021).

Mali tablolar, İrlanda GAAP ve Şirketler Kanununda tanımlanan formata uygun hazırlanmalıdır. İrlanda GAAP, Birleşik Krallık'ın ile aynıdır.

2.5.1.1. Bilanço hesapları

İrlanda Şirketler Yasası uyarınca, mali tablolar ya AB tarafından kabul edilen tam IFRS'lere ya da kanunda belirtilen gerekliliklere (Şirketler Yasası bireysel hesaplara) uygun olarak hazırlanmaktadır.

FRS 101 Uygulama Rehberi, FRS 101 finansal tablolarının Şirket Yasası gerekliliklerine tabi olduğunu ve bunlara uyması gerektiğini açıkça ortaya koymaktadır.

Şirketler yasasına göre İrlanda’da 2 tip bilanço formatı bulunmaktadır. Bunlardan Format 1 detaylı şekilde EK 16’da gösterilmiş olup varlıklar, yükümlülükler ve özsermaye kalemlerinden oluşmakta ve Bilanço dikey olarak konumlandırılmıştır (URL-62, 2021).

2.5.1.1.1. Aktif hesaplar

Varlıklar, geçmiş olayların sonucu olarak işletme tarafından kontrol edilen ve işletmeye gelecekte ekonomik fayda veya hizmet potansiyeli olarak gelmesi beklenen kaynaklardır. Bir işletme, bu tür varlıkları bilançoda sunmalıdır (URL-59, 2021).

Dönen varlıklar esas olarak alım satım amacıyla elde tutulan varlıkları ve cari olmayan finansal varlıkların cari kısmını içermektedir.

Dönen varlık sınıflandırması: İşletmenin faaliyet döngüsü içinde para çevrilebilen ve ya satış ya da tüketim amacıyla elde tutulanlar, o dönem içinde alım satım amacıyla elde tutulanlar, 12 ay ve daha kısa sürede gerçekleşmesi beklenen ile nakit ve nakit benzeri varlıklar şeklinde yapılmıştır (URL-63, 2021).

Bu sınıflandırma dışında kalan tüm varlıklar, duran varlık olarak sınıflandırılır. Bu standart duran varlıklar terimini, uzun vadeli nitelikteki maddi, maddi olmayan ve finansal varlıkları içerecek şekilde kullanır. Duran varlıklar işletmenin normal faaliyet döngüsü açıkça tanımlanamıyorsa, süresinin 12 ay ve üstü olduğu varsayılır (URL-63, 2021).

2.5.1.1.2. Pasif hesaplar

Yükümlülükler, işletmenin geçmiş olaylardan kaynaklanan ve yerine getirilmesinin ekonomik fayda veya hizmet potansiyeli içeren kaynakların işletmeden çıkışına yol açması beklenen mevcut yükümlülükleridir. Bir borcun temel özelliği, işletmenin belirli şekilde hareket etmek için mevcut bir yükümlülüğünün olmasıdır. Yükümlülük yasal bir yükümlülük veya zımni bir yükümlülük şeklinde olabilmektedir (URL-59, 2021).

Kısa vadeli yükümlülükler; İşletmenin faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi beklenen, öncelikli alım satım amacıyla elde tutulanlar, bir yıl içinde ödenmesi beklenen ve borcun ödenmesini en az on iki ay sonrasına kadar koşulsuz erteleme hakkı bulunmayanlar şeklinde sınıflandırılmıştır (URL-63, 2021).

2.5.1.2. Gelir tablosu

Gelir, varlıklardaki bu girişlerin veya artışların veya yükümlülüklerdeki azalmaların rezervlerde bir artışa neden olduğu raporlama dönemi boyunca ekonomik faydaların veya hizmet potansiyelinin brüt girişidir. Gelir, hem olağan faaliyetler sırasında ortaya çıkan gelirleri hem de maddi duran varlıkların yeniden değerlemesi gibi kazançları içerir.

Bir otorite, güvenilir bir şekilde ölçülebilen bir varlıktaki artış veya bir yükümlülükteki azalma ile ilgili gelecekteki ekonomik faydalarda bir artış meydana geldiğinde, gelir ve gider hesabında (kapsamlı gelir tablosunda) geliri finansal tablolara alır (URL- 64).

İrlanda'da Gelir tablosu Şirketler kanuna göre düzenlenmiş olup genel kabul görmüş muhasebe uygulamasına göre dönem içinde hesaplanan kar veya zarar hesabı ile tüm gelir ve gider kalemlerini sunmaktadır. İşletmeler, bir dönemdeki tüm gelir ve gider kalemleri ile kâr ve zararı muhasebeleştirmek zorundadır (URL-65, 2021).

Şirketler Kanunda belirtildiği şekilde 4 adet formatta gelir tablosu yapılabilmektedir. Bunlarda N Format 1 detaylı şekilde EK 17'de gösterilmektedir. Format gelir/gider ve kar/zarar kalemlerinden oluşmakta olup dikey olarak konumlandırılmıştır. Tabloyu incelediğimizde toplam satış ile başlayıp mali yıl için kar/zarar kalemiyle sonlanmaktadır (URL-66, 2021).

Toplam kapsamlı gelirin aşağıdaki şekillerde sunulmasını gerekmektedir:

- Tek bir kapsamlı gelir tablosu veya ayrı bir kar ve zarar hesabı ve ayrı bir kar veya zarar dışında muhasebeleştirilen tüm kalemleri sunan kapsamlı gelir tablosu şeklinde olabilir.
- Her durumda, şirketlerin Şirketler Kanunlarına göre bir kâr ve zarar hesabında bulunması gereken kalemleri sunmaları gerekmektedir. Diğer kalemler, ya vergiden arındırılmış ya da vergi öncesi, toplam vergi etkisini gösteren tek bir satırda diğer kapsamlı gelir olarak sunulmalıdır.
- Durdurulan faaliyetler, beyanın ön yüzünde satır satır sunulmalıdır ve bunu açıklamak için IFRS 102 Bölüm 5' te bir ek yer almaktadır. Durdurulan faaliyet, işletmenin elden çıkarılan bir bileşeni olarak tanımlanır ve:
- Ayrı bir ana iş kolunu veya coğrafi faaliyet alanını temsil eden veya

- Ayrı bir ana iş kolunun veya coğrafi faaliyet alanlarının elden çıkarılmasına yönelik tek bir koordineli planın parçasıysa veya münhasıran yeniden satış amacıyla satın alınan bir yan kuruluştur,
- Olağanüstü kalemler “yüksek derecede anormalliğe sahip” olarak tanımlanmakta,
- Kar veya zararda muhasebeleştirilen giderlerin analizi, niteliği (amortisman, maaşlar, malzeme alımı gibi) veya işlevi (satılan malın maliyeti, idari giderler gibi) tarafından sunulabilmektedir (URL-71, 2021).

2.5.2. Vergi sistemi

İrlanda vergi politikası geçmişte, yerli ve küresel boyutta kurulan işletmelerin gelişmesini kolaylaştırmak şeklindeydi. Mevcut vergi sisteminde uygulanan politika ise tek ve düşük vergi düzeyi oluşturarak tahsil etmek ve vergi teşviklerinden oluşmaktadır.

İrlanda tek dünya tek gelecek söylemi doğrultusunda, vergi teşvikleriyle gelirlerini arttırma ve kalkınma planlarını gerçekleştirmeyi amaçlar. İrlanda da tercihli vergi sistemi uygulanmış ve tepki almıştır.

Mevcut vergileri; gelir üzerinden alınan (gelir vergisi, sosyal güvenlik ödemeleri, cezai gelirler), sermaye kazancı vergisi, katma değer vergisi (VAT), mevduat vergisi, damga vergisi, kurumlar vergisi, stopajlar, tüketim vergisi ve diğer vergilerden oluşur (Yaşa ve Yüçetürk, 2014:88).

İrlanda, AB üyesi ülkeler içinde toplam vergi yükü en düşük olan ülkedir. İrlanda ticari gelirler üzerinden alınacak kurumlar vergisinin AB Komisyonu ile yapılan görüşmeler neticesinde İrlanda’ da tüm sektörlerde, bir firmanın kurumlar vergisi ticari faaliyetleri sonucunda aktif geliri üzerinden standart %12.5 kurumlar vergisi alınması kararlaştırılmıştır. Bu kurumlar vergisinden yararlanabilmesi için İrlanda’da belirli bir faaliyetin ve mevcudiyetin sürdürülmesi, bir diğer ifade ile İrlanda’da yerleşik olunması gerekmektedir (URL-67, 2021).

Diğer taraftan İrlanda’da gelirler vergisi oranı %48, satış vergisi oranı %23’tür (URL-68, 2021).

2.5.3. UMS/ UFRS uyumu

Birleşik Krallık'ta ki Finansal Raporlama Konseyi (FRC), hem İrlanda hem de Birleşik Krallık için muhasebe standartlarını belirleyen kurumdur. Mevcut FRC, İngiltere ve İrlanda'da bulunan muhasebe standartları aşağıdakilerden oluşur:

1. FRS 100 Finansal Raporlama Koşullarının Uygulanması
2. FRS 101 Azaltılmış Açıklama Çerçevesi
3. FRS 102 Birleşik Krallık ve İrlanda Cumhuriyeti'nde geçerli olan Finansal Raporlama Standardı
4. FRS 103 Sigorta Sözleşmeleri
5. FRS 104 Ara Dönem Finansal Raporlama
6. FRS 105 Mikro İşletme Rejimine Uygulanan Finansal Raporlama Standardı

İrlanda Cumhuriyeti, piyasada işlem yapan tüm yerli şirketlerin, konsolide finansal tablolarında UFRS Standartlarını uygulaması zorunludur.

Avrupa Birliği üye devleti olarak İrlanda Cumhuriyeti, Uluslararası Muhasebe Standartlarının (IAS) uygulanmasına ilişkin AB 1606/2002 Yönetmeliğine tabidir. AB, IAS Tüzüğü, 2005 yılından itibaren menkul kıymetleri düzenlenmiş bir menkul kıymetler piyasasında işlem gören Avrupa şirketlerinin konsolide mali tabloları için AB tarafından kabul edilen UFRS Standartlarının uygulanmasını gerektirir (URL-69, 2021).

İrlandalı işletmeler, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine (GAAP) ek olarak, birtakım İrlanda tüzük ve yasalarına da uymalıdır.

Yeminli Mali Müşavirler İrlanda, İrlanda Cumhuriyeti'nde geçerli olan muhasebe standartlarını yayınlamaktadır. Aynı bir standart belirleme altyapısının olmaması, İrlanda'nın büyüklüğü göz önüne alındığında uygundur. Bu aynı zamanda muhasebe standartlarının tüm İrlanda bazında uygulandığı ve İrlanda muhasebe standartlarının en iyi uluslararası uygulamalarla uyumlu olduğu anlamına gelir. Bu standartlar İngiltere/İrlanda GAAP olarak bilinir (URL-70, 2021).

2.6. Yeni Zelanda Muhasebe Sistemi

Yeni Zelanda'nın hesap planı ve finansal tablolarından bilanço ve gelir tablosunu bu bölümde inceleyeceğiz.

2.6.1. Muhasebe hesap planı

Yeni Zelanda'nın hesap planı EK 5'te gösterilmiş olup Varlıklar, Yükümlülükler, Özsermaye ile Gelir ve Gider Hesaplarından oluşmaktadır (URL-72, 2021).

Yeni Zelanda Muhasebe standartları Çerçevesi, "kullanıcı ihtiyaçları" yaklaşımı kullanılarak geliştirilmiştir. Maliyetleri ve faydaları eşleştirmek için raporlama katmanlarını kullanan çok standartlı bir yaklaşıma dayanmaktadır. Yeni Zelanda Muhasebe standartları çerçevesini şunlar belirlemektedir;

- İki sektörün (kar amaçlı sektör ve kamu yararı sektörü) her biri için en fazla dört katmandan oluşan bir finansal raporlama katmanları sistemi;
- Kriterler, her bir katmanın farklı varlık sınıflarını içerecek şekilde olmak üzere, hangi varlıkların her bir katmanda yer almaya uygun olduğunu belirlemeye yönelik kriterler ve
- Avustralya ile uluslararası yakınsama ve uyum da dâhil olmak üzere, kuruluşlar tarafından yapılan raporlamanın göreceli maliyet ve faydalarını yansıttıkları için ilgili kuruluşlar için uygun olan her bir katman için farklı muhasebe gereksinimleri veya standartları.

Nisan 2012'de Dış Raporlama Kurulu (XRB), Yeni Zelanda Muhasebe Standartları Çerçevesi için Öneriler başlıklı ilk Muhasebe Standartları Çerçevesini yayınladı, Bu belge XRB tarafından 1993 Finans Raporlama Yasası'nın 34A bölümüne uygun olarak hazırlanmış ve Bu Kanunun 34C maddesi uyarınca Ticaret Bakanlığı tarafından onaylanmıştır. 2015'te güncellenmiştir (URL-73, 2022).

Yeni Zelanda Muhasebe Standartları Çerçevesi, XRB tarafından yayınlanan standartlarla uyumlu mali tablolar hazırlamak için yasal bir zorunluluğu olan kar amacı gütmeyen kuruluşlar için Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (UFRS) ve başlangıç olarak Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartlarını (IPSAS) kullanır (URL-73, 2022).

Yeni Zelanda'da kullanılan temel muhasebe ilkeleri; Tahakkuk Esaslı Muhasebe ilkesi, süreklilik ilkesi, dönemsellik ilkesi, durumsallık ilkesi, tarafsızlık ilkesi, açıklık (kamuoyunu aydınlatma) ilkesi, karşılaştırma ilkesi, zorunlu yükümlülükler ilkesi, kişilik kavramı ilkesi, eşitlik ilkesidir (Peursem, 2006: 6).

Yeni Zelanda’da kullanılan finansal tablolar; finansal durum tablosu (bilanço), kapsamlı gelir ve gider tablosu, net varlıklardaki/öz kaynaklardaki değişim tablosu, Nakit akış tablosudur (URL-74, 2022).

2.6.1.1. Bilanço hesapları

Kamu Kurumu Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standardı 1 Mali Tabloların Sunumu (PBE IPSAS 1) incelendiğinde (URL-74, 2022);

Finansal tablolar, bir işletmenin finansal durumunu ve performansını göstermektedir. Finansal tabloların amacı bir işletmenin finansal durumu, performansı ve nakit akışları ile ilgili olarak, kaynakların dağıtımıyla alakalı kararların alınmasında ve değerlendirilmesinde kullanıcılar için faydalı olan bilgiler sağlamaktır.

Genel amaçlı finansal tablolar, devam eden faaliyetler için gerekli kaynakların düzeyini, devam eden faaliyetler tarafından oluşturulabilecek kaynakları ve ilgili risk ve belirsizlikleri tahmin etmede faydalı bilgiler sağlayarak, tahmine dayalı veya ileriye dönük bir role de sahip olabilir.

Finansal raporlama ayrıca kullanıcılara şu bilgileri sağlamaktadır:

- a) Kaynakların yasal olarak kabul edilen bütçeye uygun olarak elde edilip edilmediğini ve kullanıldığını belirtmek ve
- b) Kaynakların hukuka ve mevzuata uygun olarak elde edilip edilmediğini ve kullanılıp kullanılmadığını belirtmek,

Bu amaçlara ulaşmak için, finansal tablolar bir işletmenin varlıklar, yükümlülükler, net varlıklar/öz kaynak, gelir, giderler, net varlıklar/öz kaynaklardaki diğer değişiklikler ve nakit akışları hakkında bilgi sağlamaktadır.

Normal olarak, mali tablolar bir yıllık bir dönemi kapsayacak şekilde tutarlı bir şekilde hazırlanır. Ancak, pratik nedenlerle bazı işletmeler, örneğin 52 haftalık bir dönem için raporlama yapmayı tercih eder.

Finansal tablolar işletmenin sürekliliği esasına göre hazırlanmış ve muhasebe politikaları dönem boyunca tutarlı bir şekilde uygulanmıştır. Bilanço tablosu da kamu ve özel sektör için ayrı ayrı gösterilmiştir.

Bilançosu detaylı olarak EK 18’de gösterilmiş olup varlıklar yükümlülükler ile Öz kaynak kalemlerinden oluşmaktadır. Dikey olarak konumlandırılmıştır (URL-74, 2022).

2.6.1.1.1. Aktif hesaplar

Varlıklar, geçmiş olayların bir sonucu olarak işletme tarafından kontrol edilen ve gelecekteki ekonomik faydaların veya hizmet potansiyelinin işletmeye akışının beklendiği kaynaklardır.

Cari varlıklar PBE IPSAS 1 md.76'ya göre, dönen varlık sınıflandırması; İşletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilebilenler, satış ya da tüketim amacıyla elde tutulanlar, öncelikli alım satım amacıyla elde tutulanlar, raporlama tarihinden itibaren 1 yıl içinde gerçekleşmesi beklenenler, nakit ve nakit eşdeğeri varlıklar ile raporlama tarihinden sonra en az on iki ay boyunca bir borcun ödenmesinde kullanılması veya takas edilmesi istenilen işlemlerden oluşur. Bunun dışındakiler duran varlıklar olarak sınıflandırılır. Bu standart, duran varlıklar terimini uzun vadeli nitelikteki maddi, maddi olmayan ve finansal varlıkları içerecek şekilde kullanır (URL-74, 2022):

2.6.1.1.2. Pasif hesaplar

Yükümlülükler, işletmenin geçmiş olaylardan kaynaklanan ve yerine getirilmesinin ekonomik fayda veya hizmet potansiyeli içeren kaynakların işletmeden çıkışına yol açması beklenen mevcut yükümlülükleridir.

Kısa vadeli yükümlülükler; İşletmenin faaliyet döngüsü içinde ödenmesi beklenen, öncelikli alım satım amacıyla elde tutulanlar, raporlama tarihinden sonraki on iki ay içinde ödenecekler ve borcun ödenmesini raporlama tarihinden sonra en az on iki ay süreyle ertelemek için koşulsuz bir hakkı bulunmayanlar şeklinde sınıflandırılmıştır. Diğer tüm yükümlülükler uzun vadeli olarak sınıflandırılır (URL-74, 2022).

Ödenecek devlet transferleri, çalışan ve diğer işletme maliyetleri için bazı tahakkuklar gibi kısa vadeli yükümlülükler, işletmenin normal faaliyet döngüsünde kullanılan işletme sermayesinin bir parçasıdır. Bu tür faaliyet kalemleri, vadeleri raporlama tarihinden on iki ay sonra ödenecek olsa bile kısa vadeli borçlar olarak sınıflandırılır.

Diğer kısa vadeli yükümlülükler, raporlama tarihinden sonraki on iki ay içinde ödenmesi gerekir veya esas olarak alım satım amacıyla elde tutulur. Örneğin, PBE IPSAS 29 uyarınca alım satım amacıyla elde tutulan olarak sınıflandırılan bazı finansal borçlar, banka kredili mevduat hesapları ve uzun vadeli finansal borçların cari kısmı, ödenecek temettüler veya benzeri dağıtımlar, gelir vergileri ve diğer ticari olmayan borçlardır. Uzun

vadeli finansman sağlayan (yani, işletmenin normal faaliyet döngüsünde kullanılan işletme sermayesinin bir parçası olmayan) ve raporlama tarihinden sonraki on iki ay içinde ödenmesi gereken finansal borçlar, uzun vadeli borçlardır.

İşletme, mevcut bir kredi imkânına ilişkin olarak raporlama tarihinden sonra en az on iki ay süreyle bir yükümlülüğü yeniden finanse etmeyi veya yenilemeyi bekliyorsa ve bu konuda takdir yetkisine sahipse, yükümlülüğü, aksi takdirde vadesi belirli bir süre içinde dolsa dahi, uzun vadeli olarak sınıflandırır. Ancak, yükümlülüğün yeniden finanse edilmesi veya çevrilmesi işletmenin takdirinde olmadığında (örneğin, yeniden finansman anlaşması olmadığında), yeniden finansman potansiyeli dikkate alınmaz ve yükümlülük cari olarak sınıflandırılır.

Bir işletmenin uzun vadeli bir kredi sözleşmesi kapsamındaki bir taahhüdü raporlama tarihinde veya öncesinde ihlal etmesi durumunda, borcun talep üzerine ödenebilir hale gelmesi etkisi ile, borç veren tarafından kabul edilmiş olsa bile, borç raporlama tarihinden sonra kısa vadeli olarak sınıflandırılır ve finansal tabloların yayımlanması için yetki verilmeden önce, ihlal nedeniyle ödeme talep etmemek için borç kısa vadeli olarak sınıflandırılır, çünkü raporlama tarihinde işletmenin ödemesini bu tarihten sonra en az on iki ay süreyle ertelemek için koşulsuz bir hakkı yoktur.

Ancak, borç veren, raporlama tarihi itibarıyla, işletmenin ihlali düzeltebileceği ve borç verenin derhal geri ödeme talep edemediği, raporlama tarihinden en az on iki ay sonra sona eren bir ek süre vermeyi kabul ederse, borç uzun vadeli olarak sınıflandırılır.

2.6.1.2. Gelir tablosu

Kapsamlı gelir ve gider tablosu bir dönem için; Döneme ilişkin kapsamlı gelir ve giderlerini, finansman Maliyetleri, özkaynak yöntemi kullanılarak muhasebeleştirilen iştiraklerin ve iş ortaklıklarının kâr veya zarar payı, vergi gideri, Durdurulan faaliyetlerin toplamını içeren tutarı, kâr veya zarar kalemlerini içerir (URL-74, 2022).

Gelir ve gider kalemlerinin ayrı olarak açıklanmasına neden olacak durumlar; Stokların net gerçekleşebilir değere veya maddi duran varlıkların geri kazanılabilir değere indirgenmesi ve bu tür değer düşüklüklerinin iptali, bir işletmenin faaliyetlerinin yeniden yapılandırılması ve yeniden yapılandırma maliyetlerine ilişkin karşılıkların iptal edilmesi, maddi duran varlıkların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar, yatırımların elden çıkarılmasından kaynaklanan kazanç veya kayıplar, durdurulan

faaliyetlerin tutarları, dava anlaşmaları ile karşılıkların diğer iptallerinden oluşmaktadır (URL-74, 2022).

İşletme, kapsamlı gelir ve gider tablosunda veya dipnotlarda, işletmenin faaliyetlerine uygun bir şekilde sınıflandırılmış toplam hasılatın bir alt sınıflandırmasını sunar. Ayrıca giderin niteliğine göre işletme içindeki işlevlerine dayalı bir sınıflandırma kullanarak giderlerin bir analizini sunmaktadır.

Gelir tablosu formatlarında kamu ve özel sektör için ayrı ayrı gösterilmiştir. Gelir tablosu formatı EK 19’da detaylı olarak gösterilmiş olup gelir/gider ile kar/zarar kalemleri yer almaktadır (URL-74, 2022).

2.6.2. Vergi sistemi

Ülkedeki vergileri düzenleyen kuruluş Inland Revenue’dir. Yeni Zelanda hükümetinin önemli gelir kaynağı, ithal gıdalardan alınan vergiler ile sanayi tarifeleri oluşturmaktaydı. 1999 yılında tarifelerin kaldırılması ve imzalanan Serbest Ticaret Anlaşmaları (STA) ile bu durum sona ermiştir (URL-75, 2022).

Yeni Zelanda’nın vergi sistemi, OECD’de ki en tarafsız ve verimli olanlardan biridir. Tabanlar genellikle geniş ve oranlar orta düzeydedir (URL-113, 2022).

Ülkede vergiler kişisel gelirler, ticari gelirler ile mal ve hizmet tedariki üzerinden alınmaktadır. Yeni Zelanda’ daki işletmeler, belirli bir vergi yılında kazandıkları net karları üzerinden gelir vergisi öderler. Gelir vergisi, gelirin arttıkça artan bir sistemden oluşmaktadır. Kişisel gelire göre oranları %10.5, %17.5, %30, %33 ve %39 olarak belirlenmiştir. Ayrıca şirketler kâr üzerinden %28 oranında gelir vergisi öderler. Çoğu işletme için vergi yılı 1 Nisan-31 Mart arasındadır. Mal ve hizmet vergisi (GST), 1986 yılında Yeni Zelanda’da uygulamaya konulan dolaylı bir vergidir. Yeni Zelanda’da satılan çoğu ürün veya hizmet, %15 oranında GST’ye tabidir. İşverenler, maaşlarına veya ücretlerine ek olarak çalışanlara sağlanan faydalar için yan fayda vergisi (FBT) ödemekle yükümlüdür (URL-76, 2022).

Yeni Zelanda’da kurumlar vergisi oranı %28, satış vergisi oranı (GST) %15’tir (URL-77, 2022).

2.6.3. UMS/ UFRS uyumu

UFRS Standartları, UFRS Standartları ile tamamen yakınsayan Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (NZ UFRS) Yeni Zelanda eşdeğerleri aracılığıyla benimsenmiştir. Kurul tarafından yayınlanan UFRS Standartları (Standartlar ve değişiklikler) NZ UFRS'ye dâhil edilmiştir.

UFRS Standartlarının izin verdiği hiçbir muhasebe politikası seçeneği ortadan kaldırılmamış veya UFRS Standartlarının muhasebeleştirme, ölçüm ve açıklama gerekliliklerinde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Yeni Zelanda'da halka açık olarak işlem gören yabancı şirketlerin NZ UFRS'yi uygulamaları gerekmektedir. Ancak, Şirketler Mukayyidi ve düzenleyici kurum Mali Piyasalar Kurumu, öngörülen durumlarda muafiyet verebilmektedir.

XRB, Yeni Zelanda'da muhasebe ve denetim ve güvence standartlarının geliştirilmesinden ve yayınlanmasından sorumlu bağımsız bir Kraliyet Kuruluşudur (yani devlet sektöründeki bir kuruluştur).

XRB, alt kurulu Yeni Zelanda Muhasebe Standartları Kurulu (NZASB) aracılığıyla, Yeni Zelanda için resmi standart belirleme organıdır. 1993 tarihli Finansal Raporlama Yasası kapsamında kurulmuştur. 2013 tarihli Finansal Raporlama Yasası kapsamında varlığı devam etmektedir.

NZ UFRS'leri, Yeni Zelanda'ya uygun ek yerel hükümler içerir. Bu ek gereklilikler, kar amacı gütmeyen bir işletmenin UFRS'ye uygunluk beyan etme kabiliyetini etkilememektedir (URL-78, 2022).

XRB'nin bir uluslararası standartları benimseme stratejisi vardır ve buna göre, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yapılan her bir açıklama için normal olarak NZ UFRS yayınlayacaktır. Ancak, NZ UFRS'leri ile UFRS arasında bir takım farklılıklar vardır. Bunlar (URL-79, 2022):

- a) Standartlardaki ifadeler, Yeni Zelanda yasama ortamına uyum sağlayacak şekilde değiştirilmiştir.
- b) Yeni Zelanda'ya özel ek açıklamalar
- c) Özet ve ileriye dönük mali tablolar gibi UFRS kapsamında ele alınmayan alanlarla ilgili ek Yeni Zelanda standartlarıdır.

2.7. Türkiye Muhasebe Sistemi

Türkiye'nin hesap planı ve finansal tablolarından bilanço ve gelir tablosunu bu bölümde inceleyeceğiz.

2.7.1. Muhasebe hesap planı

Türkiye'de kamu sektörü için oluşturulan hesap planı çalışmaları 1938'e dayanmaktadır. Ardından 1971'de Kamu İktisadi Teşebbüsleri genel hesap planı, SPK tarafından da sırasıyla 1983, 1984 ve 1989 yılında standart genel hesap planı çıkarılmıştır (Akgül, 2000).

Son olarakta 1992 yılında "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) Seri No: 1" ile Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS) yayınlanmış ve Türkiye'de bilanço usulüne göre defter tutan teşebbüs ve işletmelerin tamamının uyması zorunlu olmuştur (Dikici, 2017:77).

Muhasebenin temel kavramları 12 ilkedен oluşmaktadır. Bunlar; sosyal sorumluluk, tarafsızlık ve belgelendirme, işletmenin sürekliliği, tam açıklama, tutarlılık, ihtiyatlılık, önemlilik, maliyet esası, özün önceliği, kişilik, dönemsellik, para ile ölçülme kavramlarıdır (Burak ve Öztaş, 2015: 14).

Kullanılan mali tablolar; bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu ile özkaynak değişim tablosudur (Yalçın, 2014: 150-152).

Bilanço esasına göre defter tutanlar; günlük defter, büyük defter ve envanter defterini işletme esasına göre defter tutanlar ise sadece işletme defterini tutmak zorundadır (Yalçın, 2014:172).

Türkiye'de Tek düzen hesap planını incelersek;

- Tekdüzen Hesap Planı Yönetmeliğın düzenlenme amacı; TFRS'ye uygun muhasebe ve finansal raporlama sisteminde ihtiyaç duyulan bilgilerin doğru, açık, denetlenebilir, sağlıklı olmasını sağlamak, bu bilgilerin finansal analiz ve yorumlar için standart bir şekilde elde edilmesini sağlamaktır (URL-80, 2022).

- Hesap numaralandırma sistemi, (1, 2, 3, 4, 5, 6) - (A, B, C, D, E, F) şeklinde 6 haneden oluşmaktadır. Bazı istisna hesaplar 7 haneli olabilmektedir.⁷. A: Grup numarasını, B-C: Defteri kebir hesap numaralarını, D-E: Yardımcı hesap numaralarını, F: Alt hesap numaralarını tanımlar (URL-80, 2022).
- Kanuna göre yetkili olunmayan veya gerçekleştirilmeyen faaliyetlere ilişkin hesaplar dışındaki bütün defteri kebir hesaplarının yardımcı ve alt hesaplarıyla birlikte açılması zorunludur (URL-80, 2022).
- Hesaplar, usullere ve ilkelere uygun olarak çalışır. Hesap planında, işletmelerin ihtiyaç duyabileceği tüm hesaplara yer verilmiştir (URL-114, 2022).
- Tek Düzen Hesap Planı, 9 ana hesap grubu, 57 hesap grubu ve 275 hesaptan (7/A ve 7/B dâhil) oluşmaktadır (Dikici, 2017:78).
- Hesap ana grupları: 1- Dönen Varlıklar, 2- Duran Varlıklar 3- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, 4- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, 5- Özkaynaklar, 6- Gelir Tablosu Hesapları, 7- Maliyet Hesapları, 8- Serbest, 9- Nazım Hesaplardır (Sevilengül ve Akdoğan, 2003:31).

Tek Düzen Hesap Planı detaylı olarak EK 6'da gösterilmiş olup Varlıklar, Yükümlülükler, Özsermaye ve Gelir & Gider Hesaplarından oluşmaktadır (URL-81, 2021).

2.7.1.1. Bilanço hesaplar

Tekdüzen Muhasebe Sistemindeki Bilanço formatında Varlıkların “Likidite Durumuna- Kriterine” (Nakde dönüşme hızına) Yabancı Kaynakların “Geri Ödenme (İstenme) Durumuna - Kriterine ” göre sınıflandırılma esası bulunmaktadır. Bu kriterlere göre Bilançoda varlıklar, dönen varlıklar ve duran varlıklar, kaynaklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve özkaynaklar olarak sınıflandırılmıştır.

Bilançonun düzenlenmesi; Türkiye Muhasebe Standardı 1, Finansal Tabloların Sunuluşu Standardına göre iki Formattan biri uygulanabilmektedir. Bunlar (Kurt ve Örtten, 2011:5);

- a) Faaliyet döngüsü esaslı Bilanço formatı,
- b) Likidite esaslı Bilanço formatı.

⁷ Resmi Gazete, TEKDÜZEN HESAP PLANI VE İZAHNAMESİ HAKKINDA TEBLİĞ:
<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/01/20070126M1-1.htm>.

Bilançoda gösterilmesi gereken kalemler; Maddi duran varlıklar, yatırım amaçlı gayrimenkuller, maddi olmayan duran varlıklar, finansal varlıklar, Özkaynak yöntemine göre izlenen yatırımlar (iştirakler, bağlı ortaklıklar), canlı varlıklar, stoklar, ticari ve diğer alacaklar, nakit ve nakit benzerleri varlıklar, ticari ve diğer borçlar, karşılıklar, finansal borçlar, TMS 12’de tanımlandığı gibi, dönem vergisiyle ilgili borçlar ve varlıklar ile ertelenen vergi borçları ve ertelenen vergi varlıkları, Özkaynaklarda gösterilen azınlık hakları ve ana şirketin ortaklarına ait çıkarılmış sermaye ve yedekleridir (URL-82, 2022).

Bilanço formatını detaylı şekilde EK 20’de gösterilmiş olup varlıklar, yükümlülükler ve Özsermaye kalemlerinden oluşmaktadır ve ayrıca bilanço dikey konumdadır (URL-83, 2022).

2.7.1.1.1. Aktif hesaplar

İşletme varlıkları dönen ve duran varlıklar olarak iki gruba ayrılır. Dönen varlıklar, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilebileceği veya kullanılacağı tahmin edilen varlıklardan meydana gelmektedir. Duran varlıklar ise; normal dönemde bir yıl içinde elden çıkarılması düşünülmeyen veya yararları bir yılda tüketilmeyecek olan varlıklardan oluşur (Dikici, 2017:8).

Dönen varlıklar; işletmenin faaliyet dönemi içinde paraya çevrilebilen, satılması veya tüketilmesi beklenen, öncelikli ticari amaçla elde bulundurulananlar, 12 ay içinde paraya çevrilebilen, (TMS 7) Nakit Akış Tablosu’nda tanımlandığı gibi bilanço tarihinden sonra en az oniki ay içinde bir borcun ödenmesi için kullanılmak üzere veya başka bir nedenle sınıflandırılmamış olmak koşuluyla, nakit veya nakit benzeri olanlar şeklinde sınıflandırılmaktadır. Diğer tüm varlıklar duran varlık olarak sınıflandırılmıştır (URL-82, 2022).

2.7.1.1.2. Pasif hesaplar

Kaynaklar, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarla öz kaynaklardan oluşur. Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıl içinde ödenmesi gereken; uzun vadeli yabancı kaynaklar ise bir yıldan daha uzun vadede ödenecek olan borçlardan oluşur. Öz kaynaklar ise işletme sahip veya ortakları tarafından işletme kişiliğine tahsis edilmiş kaynakları oluşturur (Dikici, 2017:8).

Bir borç kısa vadeli olarak; İşletmenin normal faaliyet döneminde ödenmesi beklenen, ticari amaçla elde tutulan, Raporlama döneminden (bilanço tarihinden) sonra on iki ay içinde ödenecek olması, borcun ödenmesini, raporlama döneminin (bilanço tarihinin) sonundan itibaren en az on iki ay süreyle erteleyebilmesine yönelik koşulsuz bir hakkının bulunmaması şeklinde sınıflandırılır. Bu sınıflandırmanın dışındakiler ise uzun vadeli olarak sınıflandırılmaktadır (URL-82, 2022):

2.7.1.2. Gelir tablosu

Dönemde tahakkuk eden tüm gelir ve gider kalemleri, bir standart veya yorumda aksi öngörülmediği takdirde, kar veya zarara aktarılmaktadır. 2 adet alternatif gelir tablosu bulunmaktadır.

Gelir tablosu dönemle ilgili; Gelir (hasılat) ve giderler, finansman maliyetleri, Özkaynak yöntemine göre izlenen iştirakler ve bağlı ortaklıkların kâr veya zarar payları, varlıkların elden çıkarılması veya faaliyetin sona erdirilmesiyle ilgili borçların tasfiyesi nedeniyle tahakkuk eden vergi öncesi kâr veya zarar, vergi gideri, Karşılıklar ile kâr veya zarar tutarlarını gösteren kalemleri içermektedir (URL-82, 2022);

Gelir tablosu; brüt satış kârı bölümü, faaliyet kârı bölümü, olağan kâr bölümü, olağandışı kâr bölümü, net kâr bölümü olmak üzere beş bölümden oluşmaktadır (Dikici, 2017: 8).

Gelir Tablosu EK 21’de detaylı şekilde gösterilmiştir (URL-83, 2022). Brüt kar, faaliyet kârı, olağan kâr, dönem kârı ve dönem net kârı bulunacak şekilde gelir ve giderler sıralanmıştır.

2.7.2. Vergi sistemi

Günümüzde Türk vergi sistemi üç ana başlık altında toplanır. Bunlar; Gelir, Servet ve Harcama üzerinden alınan vergilerdir (URL-115, 2022).

1. Gelir üzerinden alınan vergiler: Gelir vergisi ve kurumlar vergisi olmak üzere iki çeşittir. Gelir vergisinde, gerçek kişilerin gelirleri belli kurallar kapsamında vergilendirilirken; kurumlar vergisinde ise sermaye şirketleri, kooperatifler, iş ortaklıkları, dernek ve vakıflara bağlı iktisadi işletmeler ve iktisadi kamu kuruluşlarının elde ettiği gelir vergilendirilir.

2. Harcama üzerinden alınan vergiler: Çok çeşitlidir. En bilinenleri katma değer vergisi, özel tüketim vergisi ve damga vergisidir.
3. Servet üzerinden alınan vergiler ise: Veraset intikal vergisi, emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisidir.

Türk vergi sisteminde gelir vergisi artan oranlı, kurumlar vergisi ise sabit oranlı vergi tarifesine göre uygulanmaktadır (Armağan,2007:228).

Gelir vergisinde elde edilen gelire göre oranlar %15, %20, %27, %35 ve %40 olarak her yıl açıklanan gelir dilimlerine uygulanmaktadır. Ayrıca kurumlar vergisi oranı 2022 yılında %25, satış vergisi oranı %18'dir (URL-84, 2022).

2.7.3. UMS/ UFRS uyumu

2002'de Avrupa Birliği, halka açık tüm şirketlerin 2005 yılı mali tablolarında UFRS'ye uyumlaşmasının gerektiği yönünde düzenleme yaparak dünyada özellikle de Avrupa'da farklı bir dönem başlamıştır. Bu değişiklik, AB'ne uyum çalışmaları içinde olan Türkiye'yi etkilemiş ve ülkemizdeki düzenleyici kuruluşlar da hızlıca UFRS'ler ile uyum çalışmalarına başlamıştır (URL-85, 2022).

Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile tam uyumlu olup Kamu Gözetimi Kurumu tarafından yayınlanmaktadır. Ayrıca Borsada işlem gören şirketler, finansal kuruluşlar ve diğer kamu yararına olan kuruluşlar için uygulanması zorunludur. KGK, Resmi Gazete'de yayımlanan ve kamu yararına çalışan kuruluşların ayrı ve konsolide mali tablolarında UFRS Standartlarını uygulamalarının zorunlu olduğu kararını almıştır (URL-86, 2022).

KGK'nin görevleri, uluslararası standartlara uygun muhasebe ve denetim standartlarını belirlemek, denetçileri ve denetim firmalarını onaylamak ve tescil ettirmek, faaliyetlerini denetlemek ve denetim hükümlerini ve KGK düzenlemelerini ihlal eden denetçiler ve denetim firmalarına karşı gereken işlemleri yapmakla yükümlüdür. KGK, yeni veya değiştirilmiş UFRS Standartlarına dayalı olarak TFRS'yi sürekli olarak güncellemektedir⁸ (URL- 119, 2022).

Piyasada işlem gören kuruluşlar, aracı kurumlar ve portföy yönetim şirketlerinin 2003 yılından itibaren gönüllü olarak UFRS Standartlarını kullanmalarına izin verilmiş ve

⁸ KGK:

https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/Public_Oversight_Authority_TR.pdf

2005 yılından itibaren UFRS Standartlarını kullanmaları istenmiştir. Bankalarında 2006'da, Finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri ve finansman şirketlerinin 2007'de, Sigorta, reasürans ve emeklilik şirketlerinin 2008 yılından itibaren UFRS Standartlarını kullanmaları zorunlu kılınmıştır (URL-86, 2022).



3. ANGLO-SAKSON ÜLKELERİNİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE’NİN MUHASEBE SİSTEMİ UMS/UFRS KAPSAMINDA KARŞILAŞTIRILMASI

Bu bölümde Anglosakson ve Türkiye Muhasebe sistemleri karşılaştırılarak tabloda gösterilecektir.



Tablo.3.1. İncelenen Ülkelerin Muhasebe Organizasyonlarının Karşılaştırılması

Karşılaştırma Kriterleri	İngiltere Muhasebe Sistemi	Kanada Muhasebe Sistemi	A.B.D Muhasebe Sistemi	Avustralya Muhasebe Sistemi	İrlanda Muhasebe Sistemi	Yeni Zelanda Muhasebe Sistemi	Türkiye Muhasebe Sistemi
Etkilendiği Kültürler, Ülkeler, Düşünceler	Anglosakson ülkesi olması nedeniyle bu kültürün muhasebe üzerinde etkisi çoktur. Luca Pacioli'nin etkisi görülmektedir. Muhasebenin oluşumunda öncü olup kendisi etkileyen bir kültüre sahiptir. Sonrasında Fransa, Hollanda ve A.B.D etkisinde kalmıştır.	Anglosakson ülkesi olması nedeniyle bu kültürün muhasebe üzerinde etkisi çoktur. Muhasebe uygulamalarında da “common law”ın etkisi görülmektedir. Ayrıca Fransızların ama genel olarak İngilizlerin ve ABD etkisinde kalmıştır.	Anglosakson ülkesinden biri olduğu için bu kültürden çok fazla etkilenmiştir. İngiltere muhasebe sistemine paralel bir gelişim içindedir. Bu nedenle ABD, İngiliz muhasebecilerden de büyük ölçüde etkilenmiştir.	Anglosakson ülkesi olduğu için bu kültürden çok fazla etkilenmiştir. Ayrıca Avustralya’ da Muhasebe 1970 yılına kadar İngiliz muhasebesinden sonrasında Amerikan muhasebesinden etkilenmiştir.	Anglosakson ülkesi olduğundan bu kültürden etkilenmiştir. Ayrıca İngiltere ve Avrupa Birliği ülkelerinin etkisi altında kalmıştır.	Anglosakson ülkesi olduğundan bu kültürden çok fazla etkilenmiştir. Ayrıca Avustralya ile ortak bağlarının bulunması sebebiyle de etkilenmiştir.	Tarihsel bir muhasebe birikimi mevcuttur. Ancak 19 yy. ve sonrasında batı etkisinde kalmıştır. Luca Pacioli'nin defter kayıt yönteminin etkisindedir. Son zamanlarda UMS ve UFRS etkisindedir.
Düzenlenen Mali Tablolar	Bilanço, kar-zarar tablosu, nakit akım tablosu ve dipnotlar sunulmaktadır.	Bilanço, kapsamlı gelir tablosu / gelir tablosu ve Özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve dipnotlar sunulmaktadır.	Bilanço, dönem gelir-giderlerini, kapsamlı gelir tablosu, nakit akım tablosu ve dipnotlar sunulmaktadır.	Bilanço, gelir tablosu, Özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve dipnotlardan sunulmaktadır.	Bilanço, kapsamlı gelir tablosu, Özkaynak değişim tablosu, Nakit akış tablosu ve notlar sunulmaktadır.	Bilanço, kapsamlı gelir ve gider tablosu, Net varlıklardaki/Özkaynaklardaki değişim tablosu, Nakit akış tablosu ve notlar sunulmaktadır.	Bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu, Özkaynak değişim tablosu sunulmaktadır.
Bilanço ve Gelir Tablosu Formatları	2 adet bilanço ve 4 adet gelir tablosu formatı mevcuttur.	Tek tip bilanço ve gelir formatı bulunmaktadır.	Bilanço tek tip ancak gelir tablosu iki farklı formatta sunulmaktadır. Bunun yanında kişisel mali durum raporları yani bilanço ve gelir tablosu bulunmaktadır.	Tek tip bilanço ve gelir tablosu formatı bulunmaktadır.	2 tip bilanço formatı, 4 tip formatta gelir tablosu bulunmaktadır.	2 tip (kamu ve özel sektör için olmak üzere) bilanço ve 2 tip gelir tablosu formatı bulunmaktadır.	Tek tip bilanço ve gelir tablosu formatı mevcuttur
Varlık ve Kaynak Yapısı	Belli bir formatı yoktur ve genellikle listeleme şeklinde "duran varlıklar", "dönen varlıklar" ve "kısa vadeli borçlar (-)" toplamı ile "özkaynaklar" ve "uzun vadeli kaynaklar" toplamına göre ayırım bulunmaktadır.	Dönen-duran varlık ayrımı bulunmaktadır. Kaynak Yapısı ise Kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşmaktadır.	Cari aktif ve cari olmayan aktiflerinden oluşmaktadır. Aktif kalemler; nakit ve nakit benzerleri, alacaklar, menkul kıymetler, stoklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklardan oluşmaktadır. Kaynak Yapısı; borç ve yükümlükler ile özkaynaklar sınıflandırması mevcuttur. Cari borçlar dört grupta ve uzun vadeli borçlar borç ve yükümlülükler altında gösterilmektedir.	Dönen-duran varlık ayrımı bulunmaktadır. Kaynak Yapısı ise Kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşmaktadır.	Dönen-duran varlık ayrımı bulunmaktadır. Kaynak Yapısı ise Kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşmaktadır.	Dönen-duran varlık ayrımı bulunmaktadır. Kaynak Yapısı ise Kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşmaktadır.	Dönen varlıklar ve duran varlıklar ayrımı mevcuttur. Azalan likidite esasına göre hesap grupları açılmaktadır. Kaynak Yapısı ise Kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşmaktadır.
Gelir Tablosu Yapısı	Satış cirosundan başlayıp dönem net karına kadar devam eden 23 adet hesap mevcuttur.	Gelir tablosunda işletmenin bir döneme ait tüm gelir ve gider kalemlerini içerir.	Gelir tablosu; işletmenin bir dönemdeki tüm kar ve zarar kalemlerini içerir. Burada farklı olan olağanüstü gelir veya giderlerin vergi sonrası oluşan kara eklenerek dönem net karı/zararının bulunmasıdır. Bu durum kanunen kabul edilmeyen giderler ile vergi dışı gelirlerin, vergi öncesi kar veya zarara eklenmediğini bize gösterir.	Gelir tablosunda işletmenin bir döneme ait tüm gelir ve gider kalemlerini içerir.	Gelir tablosunda işletmenin bir döneme ait tüm gelir ve gider kalemlerini içerir.	Gelir tablosunda işletmenin bir döneme ait tüm gelir ve gider kalemlerini içerir.	Brüt kar, faaliyet karı, olağan kar, dönem karı ve dönem net karı bulunacak şekilde gelir ve giderler sıralanmıştır. Örneğin; a)brüt satışlar(+) b)satış indirimler(-) c) satışların maliyeti(-) =brüt kar hesaplanmaktadır.

İncelenen Ülkelerin Muhasebe Organizasyonlarının Karşılaştırılması							
Karşılaştırma Kriterleri	İngiltere Muhasebe Sistemi	Kanada Muhasebe Sistemi	A.B.D Muhasebe Sistemi	Avustralya Muhasebe Sistemi	İrlanda Muhasebe Sistemi	Yeni Zelanda Muhasebe Sistemi	Türkiye Muhasebe Sistemi
Defter Kayıt Yöntemi	Luca Pacioli'nin etkisi ve ile çift yanlı kayıt yöntemi mevcuttur. Ayrıca; İngiliz defter sistemi yani çok yevmiyeli defter sistemi olarak bilinen deftere göre kayıtlar tutulmaktadır.	Anglosakson ülkesi olduğundan çift yanlı kayıt yöntemiyle tutmaktadır.	Anglosakson ülkesi olduğundan çift yanlı kayıt yönteminden etkilenecek kayıtlarını tutmaktadır.	Anglosakson ülkesi olduğu için çift yanlı kayıt yönteminden etkilenecek kayıtlarını tutmaktadır.	Anglosakson ülkesi olduğundan çift yanlı kayıt yönteminden etkilenecek kayıtlarını tutmaktadır.	Anglosakson ülkesi olduğundan çift yanlı kayıt yönteminden etkilenecek kayıtlarını tutmaktadır.	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Günlük defterde tutulan kayıtlar büyük deftere ve buradan da envanter defterine aktarılmaktadır.
Muhasebe İlkeleri	Dönemsellik/ tahakkuk ilkesi, ihtiyatlılık ilkesi, tutarlılık ilkesi, işletmenin sürekliliği ilkesi, özün önceliği ilkesi ve önemlilik ilkesi temel ilkelerdir. Ayrıca muhasebe bilgilerine yönelik belirgin, güvenilir, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir ilkeleri de belirlenmiştir.	Varlık ilkesi, tutarlılık ilkesi, zaman periyodu ilkesi, ölçüm ilkesi, objektiflik ilkesi, makullük (ihtiyat) ilkesi, süreklilik ilkesi, tam açıklama ilkesi, önemlilik ilkesi olmak üzere 9 tanedir.	Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri (US GAAP) ise; muhasebe kişiliği kavramı, işletmenin sürekliliği varsayımı, dönemsellik ilkesi, sabit dolar varsayımı, tarafsızlık ilkesi, maliyet ilkesi, hasılatın gerçekleşme ilkesi, eşleştirme ilkesi, tutarlılık ilkesi, tam açıklama ilkesi, önemlilik kavramı, ihtiyatlılık kavramı olarak sıralanmıştır.	Süreklilik ilkesi, mali raporlama dönemi ilkesi, tahakkuk esasına dayalı muhasebe ilkesi, önemlilik ilkesi, parasallık ilkesi, gerçek maliyet ilkesi, gerçekleşme ilkesi, tutarlılık, kamuoyunu aydınlatma ilkelerinden oluşmaktadır.	Tahakkuk esaslı ilkesi, işletmenin sürekliliği ilkesi, anlaşılabilirlik ilkesi, geçerlilik ilkesi, önemlilik ilkesi, güvenilirlik ilkesi, özün önceliği ilkesi, ihtiyatlılık ilkesi, bütünlük ilkesi, karşılaştırılabilirlik ilkesi, tam zamanındalık ilkesi, fayda ve maliyet arasındaki dengeden oluşmaktadır.	Tahakkuk Esaslı Muhasebe ilkesi, süreklilik ilkesi, dönemsellik ilkesi, durumsallık ilkesi, tarafsızlık ilkesi, açıklık (kamuoyunu aydınlatma) ilkesi, karşılaştırma ilkesi, zorunlu yükümlülükler ilkesi, kişilik kavramı ilkesi, eşitlik ilkesidir.	Sosyal sorumluluk kavramı, işletmeni kişiliği kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, dönemsellik kavramı, parayla ölçülme kavramı, maliyet esası kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı ve özün önceliği kavramı olarak 12 temel kavram belirlenmiştir.
Hesap Planları	İngiltere' de kendi yasaları ile belirlenmiş hesap planı mevcuttur. UMS ve US GAAP' in etkisiyle hesap planı düzenlenmiştir.	Hesap Planı mevcuttur.	Kodlama projesine göre hesap planları kurulmaktadır.	Ulusal Standart Hesap Planı (NSCOA) bulunmaktadır.	Hesap Planı mevcuttur.	Hesap Planı mevcuttur.	Tek düzen hesap planı mevcuttur.
UMS Uyum	UMS ve US GAAP'a uyum mevcut ve bunlara uygun standartlar belirlenmiştir.	UMS ve UFRS' ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir	UMS ve UFRS' ye uyum şu anda mevcut değildir.	UMS ve UFRS' ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir.	UMS ve UFRS' ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir.	UMS ve UFRS' ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir.	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir

3.1. Karşılaştırılan Ülkelerin Etkilendiği Kùltürler, Ülkeler, Düşünceler

Karşılaştırılan ülkelerin etkilendiği kùltürler, ülkeler ve düşünceler kriterinden elde edilen karşılaştırma verilerine göre;

Anglosakson ülkelerinden İngiltere, Luca Pacioli'nin etkisiyle beraber Anglosakson kùltüründe muhasebeyi etkilemiştir. Ülke bazında Fransa, Hollanda ve ABD'nin etkisinde kaldığı görölmüştür.

Anglosakson ülkelerinden Kanada, Anglosakson ülkesi olması nedeniyle bu kùltürün muhasebe üzerindeki etkisi çoktur. Muhasebe uygulamalarında da “common law”ın etkisi görölmektedir. Ayrıca Fransızların ama genel olarak İngilizlerin ve ABD etkisinde kaldığı anlaşılmıştır.

Anglosakson ülkelerinden ABD, Anglosakson ülkesi olduğu için bu kùltürün etkileri bulunmaktadır. İngiltere muhasebe sistemiyle benzer bir gelişim içindedir. Bu nedenle ABD, İngiliz muhasebecilerden de büyük ölçüde etkilediği görölmektedir.

Anglosakson ülkelerinden Avustralya, Anglosakson ülkesi olduğu için bu kùltürden etkilenmiştir. Ayrıca Avustralya'da muhasebenin gelişiminde 1970 yılına kadar İngiliz muhasebesinden sonrasında da Amerikan muhasebesinden etkilendiği anlaşılmaktadır.

Anglosakson ülkelerinden İrlanda, Anglosakson ülkesi olduğundan bu kùltürden etkilenmiştir. Ayrıca İngiltere ve Avrupa Birliği ülkelerinin etkisi altında kalmış olduğu görölmektedir.

Anglosakson ülkelerinden Yeni Zelanda, Anglosakson ülkesinden biri olduğundan dolayı bu kùltürün etkisi görölmektedir. Ayrıca Avustralya ile ortak bağlarının bulunması sebebiyle de bu ülkeden çok etkilendiği anlaşılmıştır.

Türkiye, Anglosakson ülkesi olmadığı için bu kùltürden etkilenmemiştir fakat Luca Pacioli'nin etkisi defter kayıt yönteminde görölmektedir. Ayrıca 19. yy'dan beri batının ve son dönemde de UMS ve UFRS'nin etkisi görölmektedir.

3.2. Düzenlenen Mali Tablolar

Düzenlenen Mali Tablolar kriteri incelediğinde; İngiltere, Kanada, ABD, Avustralya, İrlanda ve Yeni Zelanda' da bilanço, kapsamlı gelir tablosu ve özkaynak değişim tablosu, nakit akış tablosu ve dipnotlar sunulmaktadır. İngiltere' de aynı tablolar kullanılmakta tek farkı kapsamlı gelir tablosu, kâr-zarar tablosu adıyla bulunur. Yeni

Zelanda’da ise özkaynak değişim tablosu, Net varlıklardaki/öz kaynaklardaki değişim tablosu adıyla sunulmaktadır. Türkiye’de de aynı tablolar sunulmakta ekstra satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, kâr dağıtım tablosu yer almaktadır.

İngiltere’de 2 adet bilanço ve 4 adet gelir tablosu formatı, Kanada, Avustralya ve Türkiye’de tek tip bilanço ve gelir formatı, ABD’de tek tip bilanço, iki adet gelir tablosu formatı, İrlanda’da 2 adet bilanço formatı, 4 adet gelir tablosu formatı, Yeni Zelanda’da 2 adet bilanço ve 2 adet gelir tablosu formatı sunulmaktadır.

3.3. Varlık ve Kaynak Yapısı

Varlık ve kaynak yapısı kriteri incelendiğinde; Birbiriyle etkileşim içinde olan İngiltere, Kanada, ABD, Avustralya, İrlanda ve Yeni Zelanda ülkelerinin varlık ve kaynak kriterine göre Anglosakson ülkelerinin kaynak yapısı benzerdir.

Varlıkları; dönen ve duran olarak ikiye ayrılarak aktif kısımda yer almakta ve para ile ifade edilebilen değer olarak görülmüştür. İşletmenin faaliyet dönemi içerisinde yer alan, bu dönem içinde faydası biten ve 1 yıl ya da daha kısa süre içinde paraya çevrilebilen varlıklar dönen varlık olarak tanımlanmakta, duran varlıklarda; satılmak amacıyla alınmayan, birden fazla dönemi kapsayan ve faydası o dönemlere yayılan varlıklar olarak görülmüştür.

Kaynakları ise; Pasif kısımda yer alarak 3 gruba ayrılmaktadır. Bunlar, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve özkaynaklardır. Bir yıl ya da daha kısa süre içinde ödenmesi gereken borçlar kısa vadeli yabancı kaynaklar, 1 yıldan daha fazlaysa uzun vadeli kaynak olarak sınıflandırılmıştır.

Türkiye’nin varlık ve kaynak yapısı ise Anglosakson ülkelerinin ki ile benzerlik göstermekte ve dönen/ duran varlık ayrımı bulunmaktadır. Kaynak yapısı ise kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardan oluşmaktadır.

3.4. Gelir Tablosu Yapısı

Gelir tablosu yapısı kriterine göre; İngiltere, Kanada, ABD, Avustralya, İrlanda ve Yeni Zelanda gelir tablosu incelendiğinde gelir tablosunda işletmenin bir döneme ait tüm gelir ve gider kalemlerini içerdiği görülmüştür. Hesap isimleri ise her ülke için birbirine benzer olan ve olmayan kalemlerden oluşmaktadır. Sunulan gelir tabloları UMS/UFRS’ye

uygun mali tablo kullanıcıların anlayacağı açık şekilde oluşturulmaktadır. Detaylar her bir ülkenin gelir tablosu ilkesi altında bahsedilmiş olup Gelir tablosu formatları Ek' ler de detaylı gösterilmiştir.

Türkiye' de ki gelir tablosu yapısı ise mali tablo ilkeleri doğrultusunda hazırlanarak; Brüt kâr, faaliyet kârı, olağan kârı, dönem kârı ve dönem net kârı bulunacak şekilde gelir ve giderler olarak sıralanmıştır.

3.5. Defter Kayıt Yöntemi

Defter Kayıt Yöntemi kriterine göre; Kanada, ABD, Avustralya, İrlanda ve Yeni Zelanda Anglosakson ülkesi olduğu için çift yanlı kayıt yönteminden etkilenecek kayıtlarını tutmaktadır. Luca Pacioli'nin etkisi ile çift yanlı kayıt yöntemi İngiltere'de görülmektedir. Aynı zamanda İngiliz defter sistemine (çok yevmiyeli defter sistemi) göre kayıtlar tutulmaktadır. Türkiye'de benzer şekilde Luca Pacioli' nin etkisinde kalarak çift yanlı kayıt tuttuğu görülmüştür.

3.6. Muhasebe İlkeleri

Muhasebe ilkeleri kriterine bakıldığında; Anglosakson ülkelerinin birbiriyle muhasebe ilkeleri UFRS kapsamında benzerlik taşımaktadır. ABD'de kendi oluşturdukları US GAAP'e göre belirlenen muhasebe ilkeleri kullanmaktadır. Türkiye'de ise muhasebe ilkeleri, UFRS ve US GAAP ile uyumlu, Anglosakson ülkelerinin muhasebe ilkeleriyle de benzerlik taşımaktadır. Bu muhasebe ilkelerinin hangileri olduğu Tablo 1'de detaylı gösterilmektedir.

3.7. Hesap Planları

Hesap Planları kriteri incelendiğinde; Kanada, İrlanda ve Yeni Zelanda'da hesap planı mevcuttur ve UMS/ UFRS kapsamında hesaplar düzenlenmiştir. Fakat İngiltere'de kendi yasaları ile belirlenmiş hesap planı bulunmakta ve UMS ve US GAAP etkileri ile hesap planları düzenlenmektedir. Avustralya'da Ulusal Standart Hesap Planı (NSCOA) bulunmaktadır. ABD'de Kodlama projesine göre hesap planları oluşturulmuştur. Türkiye'de ise tek düzen hesap planı mevcuttur.

3.8. UMS/ UFRS Uyum

UMS/UFRS uyum kriteri incelendiğinde; Kanada, Avustralya, İrlanda, Yeni Zelanda ve Türkiye’de UMS ve UFRS’ye uyum süreci mevcuttur ve yasal olarak desteklenmiştir. İngiltere’de 20. yüzyılın sonlarında UMS ve US GAAP’e uygun standartlar hazırlanmıştır. Yani; Anglosakson ülkeleri ABD dışında UFRS ile uyumludur. ABD’de ise kendi kuralları olup UMS ve UFRS’ye uyum halen yasalarla mevcut değildir.



4. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Bu çalışma ile Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemi ve tarihçesi incelenerek Türkiye'nin muhasebe sistemi ve UMS/UFRS kapsamında karşılaştırılması yapılmıştır. Günümüzde küreselleşmenin ve uluslararası ticaretin artmasıyla muhasebe sisteminin de ortak standartlara cevap vermesini zorunlu hale gelmiştir. Uluslararası faaliyet gösteren işletmeler karar alırken dünyada farklı farklı sunulmakta olan mali tabloları incelerken birtakım güçlüklerle karşılaşmaktadır. Bu çalışmamızla Anglosakson ülkelerinin muhasebe sistemi tanıtılarak bu güçlüklerin ortadan kaldırılması amaçlanmıştır.

Çalışmamızın ilk bölümünde muhasebenin tarihçesi, tanımı, temel kavramları ile genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, muhasebe bölümleri, muhasebe bilgi sistemi ve uluslararası muhasebe standartları hakkındaki genel bilgilerden bahsedilmiştir. Ayrıca, .Anglosakson ülkeleri ile Türkiye'nin, ekonomik sistemleri, muhasebeleri hakkında genel bilgileri ve tarihsel gelişimleri üzerinde durulmuştur. Muhasebe genel bilgiler ve tarihsel gelişiminden bahsedilmesi Anglosakson ülkelerinin muhasebenin oluşum ve gelişim sürecinin nasıl olduğu hakkında bize yol göstermektedir. Genel bilgiler ışığında Anglosakson ülkelerinin etkileşim halinde olduğu kültürler, ülkelere bahsedilmiştir. Coğrafi yakınlık ve göçler sonucunda İngiltere, İrlanda, ABD, Kanada, Avustralya, Yeni Zelanda ülkeleri kültürel olarak etkileşim halinde olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca ortak geçmiş ve tarihsel bağları etkileşimi arttırmış ve birbirleriyle yaptıkları ticaret ve göç muhasebe sistemlerinin de benzer olmasını sağlamıştır. Yeni Zelanda-Avustralya-İngiltere üçlüsü açısından düşünüldüğünde Kraliçeye bağlı İngiliz kolonisi olmaları daha sonra bağımsızlıklarını kazanıp kendi sistemlerini oluşturduğunu görmekteyiz. Muhasebe alanında ortak noktaları bulunmakta Anglosakson kültüründe taşımaktadır. ABD'nin keşfi ABD-Kanada-İngiltere üçlüsü bağlamında etkileşimin olduğu bariz görülmektedir. Anglosakson diye adlandırdığımız beyaz İngilizlerin burayı keşfedip yaşamaya başlaması ve zamanla gelişen ticaretleri sonucunda etkileşim giderek hızlanmıştır. Bu ülkelerde muhasebenin kavramının doğuşu ve gelişimi etkileşim sebebiyle kolay olmuştur. Yalnızca ABD'nin yapısı diğer Anglosakson ülkelerinden farklı tam bağımsız ve aldığı göçler sebebiyle başka kültürlerden de etkilenmiştir. Kendilerine ait oluşturduğu muhasebe sistemleri bulunmaktadır. ABD, Anglosakson kültürünün etkilerinin de barındırmaktadır. İrlanda-İngiltere ikilisi nin geçmişi ve coğrafi yakınlığı sebebiyle etkileşim halinde olduğu görülmektedir. Bunun dışında muhasebe uygulamaları ve standartları ortak ve benzerdir.

İkinci bölümünde Anglo-Sakson ülkeleri ve Türkiye muhasebe sistemlerinin analizi detaylı şekilde ele alınarak muhasebe hesap planı, bilanço hesapları, aktif hesaplar, pasif hesaplar, gelir tablosu, vergi sistemi, UMS/UFRS uyumu anlatılmıştır. Her bir ülkeye ait muhasebe kriterleri incelenmiştir. Hesap planları, bilanço ve gelir tabloları eklerde sunulmuştur.

Hesap planları her bir ülke için mevcut olup sayı ve numaralar ile gösterilmektedir. Hesap numaralarının ve hesap adlarının benzer olduğu görülmektedir. Bilanço tablolarına bakıldığında ise çeşit ve tipi farklı olmakla beraber bilanço hesaplarının işleyişi UFRS standartlarına uygun olarak yapıldığı anlaşılmaktadır. Anglosakson ülkeleri ve Türkiye'nin Bilanço tablolarında varlıklar, yükümlülükler ve öz sermaye kalemlerine yer verilmekte ve standartlara uygun şekilde her yıl düzenlenmektedir. Bilanço tablosu anlatıldıktan sonra aktif ve pasif hesaplar bunların altında incelenmiştir. Gelir tablolarına bakıldığında yine tip ve çeşit sayısı farklılık gösterebilir kapsam ve çerçevesi aynı olup Uluslararası Standartlara uygun tablolar düzenlenmekte olduğu görülmüştür. Gelir ve gider ile kâr ve zarar hesapları bu tablolarda gösterilmekte ve belirlenen formatlarda düzenlenmekte ve sunulmaktadır. Anglosakson ülkelerinin gelir tabloları ile Türkiye'nin gelir tabloları Ek'te sunularak karşılaştırılmasında üçüncü bölümde anlatılmıştır. Vergi sistemleri her bir ülke için kısaca değinilerek bahsedilmeye çalışılmıştır. Her bir ülkenin harcama ve gelir üzerinden tahsil ettiği vergi isimlerine değinilerek oranlarından bahsedilmiştir. Son olarak UMS/UFRS uyum kriteri Anglosakson ülkeleri ve Türkiye için incelenerek bahsedilmiştir. Uyum süreci uluslararası muhasebe standartlarını oluşturan ve takibini yapan kurumlardan ve standartlardan bu bölümde bahsedilerek anlatılmıştır. Anglosakson ülkelerinin UMS/UFRS uyumlarının mevcut ve yasalarla desteklendiği anlaşılmaktadır. Sadece ABD'nin farklı bir durumu bulunmakta kendi standartlarını kullanmaya devam etmektedir. Yeni Zelanda ve Avustralya ikilisinin ortak muhasebe kuruluşları ve benzer muhasebe uygulamaları bulunmaktadır. Aynı şekilde İngiltere ve İrlanda'da ortak UFRS standartlarını uygulamakta olduğunu görmekteyiz.

Üçüncü bölümde de Anglo-Sakson ülkeleri ile Türkiye'nin karşılaştırılması tabloda gösterilerek her bir kriter için ayrı ayrı karşılaştırılmıştır.

Çalışmamız sonucunda,

- İngiltere, Kanada, Amerika, Avustralya, İrlanda ve Yeni Zelanda ülkelerinin muhasebe sistemi Anglosakson kültüründen etkilendiği anlaşılmaktadır. Gerek coğrafi yakınlık gerek ortak tarihsel bağlarının oluşu ve göç etkisiyle bu

Ülkelerin birbirinden etkilenererek ŐekillendiĐi grlmektedir. Türkiye bu düŐünce dışında kalarak, kültürel olarak etkilenmemiştir.

- Düzenlenen mali tablolar ise Anglosakson lkelerinin A.B.D dışında UMS/IFRS uyumlu olduğu grlmektedir. Düzenlenen tablolar, bilanÇo, gelir tablosu, nakit akım tablosu, zkaynak değişim tablosu ve dipnotlardan oluşmaktadır.
- Anglosakson lkelerinin defter kayıt yöntemlerinin çift yönlü kayıt sisteminden etkilenererek kayıtlarını tuttuğu grlmŐtir. Türkiye’de de benzer Şekilde kayıtlar tutulmaktadır.
- Anglosakson lkeleri ile Türkiye’de kullanılan muhasebe ilkelerine yer verilmiş tabloda detaylı Şekilde gösterilmiştir. Benzerlikler ve farklılıklar bulunmaktadır.
- Hesap planları detaylı Şekilde ele alınarak Anglosakson lkeleri ile Türkiye’de hesap planlarının bulunduğu grlmektedir.

Bu lkelerin UMS/UFRS’ye uyum sreŐleri ele alınmıştır. Anglosakson lkelerinin uluslararası standartlara uyumu bulunmaktadır. Sadece ABD’nin istisna durumu vardır. Türkiye’nin de UMS/UFRS’ye paralel hareket ettiği ve uyum sağladığı sonucuna varılmıŐtır. Anglosakson lkelerinin muhasebe alanında getirmiŐ olduğu üstünlükleri kısaca açıklayacak olursak, özünde İngiltere’ nin katkısıyla defter tutma yönteminde çift yanlı kayıt yönteminin yaygınlaŐtırılarak kullanılması, tahakkuk esaslı muhasebe kullanımı, UMS/UFRS ile uyumlu muhasebe standartlarının kabul ve kullanımı diyebiliriz. Zayıflıkları ise muhasebe alanında her bir Anglosakson lkesi birbirinden öĐrenmiŐ olduğu muhasebe sistemini devam ettirip kullandığı için muhasebe alanında yenilikler getirmemiŐlerdir. Özellikle İngiltere-İrlanda aynı muhasebe sistemini, İngiltere-ABD benzer muhasebe sistemini, Avustralya- Yeni Zelanda ise hemen hemen aynı muhasebe sistemini kullanmaktadır.

Araştırmamızın sonucunda Anglosakson lkeleri ve Türkiye için gelecekte oluşturulabilecek muhasebe organizasyonu için katkı sağlayacağı aŐıkardır. Birçok veri literatürde bulunmayıp internet kaynakları ve yabancı kaynaklardan çevrilerek anlatılmaya çalışılmıştır.

Sonuç olarak Anglosakson muhasebe sistemleri incelenerek tanıtılmaya çalıŐılmıŐ ve Türkiye muhasebe sistemi ile UMS ve UFRS kapsamında benzerlik ve farklılıkları ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Muhasebe dünyasında görülen uluslararası gelişmeler, ülkemizi de etkilemiş ve muhasebe alanında birçok değişime sebep olmuştur. Bu değişimler çerçevesinde birden

fazla kuruluş ve bilim insanları tarafından çalışmalar yapılmaktadır. Bu çalışma devam eden çalışmalara destek olarak katkı sunmayı amaçlamaktadır. Ayrıca muhasebe alanına ve ülkemize faydalı bir çalışma olması temennisi edilmektedir.



5. KAYNAKLAR

- Akçakanat, Ö.**, 2010. Devlet muhasebe sistemi alanında yaşanan gelişmelerin ülke deneyimleri açısından değerlendirilmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Isparta, 11s.
- Akdoğan, N., Hamdi, A.**, 1987. Muhasebe teorileri, Ankara Üniversitesi Basımevi, Ankara, 65s.
- Akgül, Ataman, B.**, 2000. Fransız hesap çerçevesi ile Türk tek düzen hesap çerçevesine genel bakış; Cilt 3, Sayı 13, s49 – 54.
- Altıntaş, N.**, 2011. Türkiye’de muhasebe hukukunun çerçevesi, *İ.Ü. Sosyal Bilimler Dergisi*, (1), 175-188s.
- Altıntaş, T.**, 2011. Uluslararası muhasebe ve Türkiye’de muhasebe hukuku, *İ.Ü. Sosyal Bilimler Dergisi*, (1), 162-174s.
- Annisette M., O'Regan. P.**, 2007. Joined for the common purpose: The establishment of the Institute of Chartered Accountants in Ireland as an all-Ireland institution.
- Armağan, R.**, 2007. Türkiye’de gelir ve kurumlar vergisi oranlarında indirimin vergi gelirleri üzerine etkileri. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, C.12, S.3 227-252s.
- Ayboğa, H.**, 2002. Globalleşme sürecinde muhasebe alanındaki gelişmelere ülkemizin uyumu. *Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi*, 5 (8), 39-55s.
- Aydın, O.**, 2018. Devlet muhasebe standartlarının çeşitli ülkelerde uygulanması ve Türkiye uygulamasının değerlendirilmesi, *Doktora Tezi*, Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Ankara, 117s.
- Aydın, S.**, 2003. Kanada vergi sistemi. *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 127, 97-103s.
- Baker, J.**, 1992. Solicitors Accounts. Blackstone Press Limited, London, 2s.
- Burak, E., Öztaş, S.**, 2015. Kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebenin temel kavramları açısından değerlendirilmesi. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 4, Sayı: 1, 14s.
- Büyüktopçu, H.İ.**, 2009. Uluslararası finansal raporlama standartlarının finansal tablo düzenlemelerine etkileri ve örnek bir uygulama. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 29s.
- Can, A.**, 2007. Luca Pacioli muhasebenin babası mıdır?. Akademik Bakış, *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, 1-2s.

- Canning, M., O'Dwyer, B.,** 2001. A critique of the descriptive power of the private interest model of professional accounting ethics: An Examination Over Time in the Irish Context.
- Chatfield, M.,** 1974, A History of Accounting Thought, California State University, Dryden Press, Hayward, 6s.
- Clarke, P.,** 2001. Financial Reporting in Ireland, Published in The Irish Accounting Review. Vol 8, No. 2, 27 - 48. 1-33s.
- Çankaya, F.,** 2007. uluslararası muhasebe uyumunun ölçülmesine yönelik bir uygulama: Rusya, Çin ve Türkiye karşılaştırması. *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(6), 127-148.
- Çelik, O.,** 2003. Muhasebe kuramı ve uygulamaları açısından muhasebe bilgilerinin niteliği. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Gelişme ve Toplum Araştırmaları Merkezi, Tartışma Metinleri, No:52, 13s.
- Day, R.,** 2000. UK Accounting Regulation: An Historical Perspective. Working Paper.
- Degos, J.G.,** 2007. Muhasebenin geleceği geleceğin muhasebesiyle uyumlu mu?. Çeviren Ümmühan Aslan, Bordeaux, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 207s.
- DEİK:** <https://www.deik.org.tr/uploads/kanada-ulke-raporu-agustos-2015-2.pdf> .dış ekonomik ilişkiler kurulu, Kanada Ülke Raporu, 2015,3s.
- Dikici, İ.,** 2017. Türkiye–Rusya ve Azerbaycan karşılaştırmalı muhasebe sistemi. *Yüksek Lisans Tezi*. Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,
- Dinç, E., Atasel, O.Y.,** 2016. Türkiye’deki muhasebe anlayışının gelişim süreci ve mevcut durumun incelenmesi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF, İşletme, Cilt: 6 , Sayı: 12, 269-273s.
- Epstein, B., ve Mirza, A.,** 2003. Interpretation and Application of International Accounting Standards. John Wiley&Sons Editions. (E Kitap).
- Erlaçin, Ş.F.,** 1968, İşletme ekonomisi, C. II2, İzmir, 182s.
- Frederick, V.,** 2003. Canadian federalist experiment: From Defiant Monarchy to Reluctant Republic, McGill-Queen's University Pres, 22s.
- Get Through Guides Ltd.,** 2010. Muhasibat uçotunun esasları. Çeviren Headstart International, İqtisad Universiteti Nəşriyyatı, Bakı, 18s.
- Gibson, R.W.,** Two centuries of Australian accountants. The Accounting Historians Notebook: Vol. 11: No. 1, Article 12, 1988, 1s.
- Güvemli, O.,** 1995. Türk devletleri muhasebe tarihi Osmanlı İmparatorluğu’na kadar. 1.Cilt, 2. Baskı, İstanbul Y.M.M Odası Yayını, İstanbul, 4s.

- Güvemli, O., Aytulun, A., Şişman, B.,** 2013. Türkiye’de muhasebe mesleğinin gelişmesi ve ilk meslek örgütlenmesi. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, Sayı: 4, 19-49s.
- Hacıüstemoğlu, R.,** 2002. Maliyet muhasebesi. Türkmen Kitabevi, İstanbul, 46s.
- Hill, E.,** 2003. Reports and accounts demystified. Antony Rowe Ltd, London-UK, 9s.
- Hood, C.,** 1991. A Public Management for all seasons. Public Administration, 3-19s.
- IAS 1, IFRS, Official Pronouncements as Issued at 1 January 2009, IASB edition.**
- Institute Chartered Accountants;** “Accounting Standards 2006/2007”, Wolters Kluwer Ltd, London, UK, 2006, 16s.
- İbadov, E., Hümbət, H., Rüşət H.,** 2011. Mühəsibat uçotunun yaranması və inkişafına təsir göstərən amillər. dayanıqlı inkişaf və idarəetmə modelləri: Nəzəriyyə və Praktika, Lənkəran Dövlət Universiteti, Lənkəran, Azərbaycan, Baku, Volume: 4, 3-4s.
- İngiltere Şirketler Kanunu,** 2006. (Companies Act 2006, c. 46).
- İsmail, N., T.,** 1989. Tek düzen muhasebe sistemi ve Irak, Türkiye arasındaki uygulamanın karşılaştırılması. *Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 9s.
- İZTO:** İzmir Ticaret odası, uluslararası ilişkiler müdürlüğü, Çelik O., İrlanda Ülke Raporu, 2018, 2-3s.
- Jones, G.,**1996. Resource Accounting and Budgeting: Another False Trail? Perspectives on Accrual Accounting: IFAC, 32s.
- Kalenderoğlu, M.,** 2006. Genel muhasebe ve mali tablolar analizi, Agon Bilgi Akademisi, Ankara, 23s.
- Karabayır, M. E., Ertugay, E.,** 2010. Kronik: finansal raporlama standartlarının dünü ve bugünü. Ankara Üniversitesi, *SBF Dergisi*, 65 (4), 195-198s.
- Kaya, M. G., İlik, H. K., Türkmen, H.,** 2017. Uluslararası vergi sistemi ve denetim Türkiye, ABD, İngiltere ve diğer ülkeler. (2. Basım b.). Ankara, Nobel Akademik Yayıncılık.
- Kazgan, M.,** 2011. ABD’de Yürürlükte olan genel kabul görmüş muhasebe prensiplerinin detaylı incelemesi ve Türkiye’de bulunan ABD sermayeli şirketlerdeki muhasebe uygulamaları ile ilgili bir araştırma. *Doktora Tezi*, İstanbul Üniversitesi.
- Kızıl, A.,** 2006. Genel muhasebe ve vergi uygulamaları. Bahar Yayınevi, İstanbul, 47-48s.

- Kızıl, C., Akman, V., Zorkalkan, T., Türkmen, R.,** 2015. Muhasebenin tarihine küresel kapsamda ve türkiye kapsamında vergisel bir bakış. *Sosyal Bilimler Uluslararası Hakemli Akademik Dergi*, 1 (3), 70-87s.
- Kocamaz, H.,** 2012. Uluslararası muhasebe standartlarının dünyada ve Türkiye’de oluşum ve gelişim süreci. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2(2), 105-120s.
- Koçer, A.,** 2009. Kanada muhasebe sisteminin incelenmesi. *Yüksek Lisans Tezi*, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- KTSO,** Karaman Ticaret ve Sanayi Odası, İrlanda Ülke Raporu, 1-2s.
- Kurt, G., Örtten, R.,** 2011. Türkiye muhasebe standartlarına uygun finansal tablo formatları ve tekdüzen hesap çerçevesi önerisi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Ankara SMMMO, 5s.
- Kutlu, Ş.,** 2008. Entelektüel sermayenin hesaplanmasında muhasebe bilgi sisteminin katkısı: katılım bankalarında bir uygulama. *Yüksek Lisans Tezi*, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 49s.
- Lazol, İ.,** 2010. Genel Muhasebe. Ekin Yayınevi, Bursa, 7s.
- Lee, A.S.,** 2018. Exploring the history and trends of accounting in Canada and the United States Accounting. 5-7s.
- Mckenzie, W.,** 2003. Using and interpreting company accounts. Prentice Hall, UK. 6-8s,
- Nobes, C., Parker, R.,** 2004. Comparative international accounting (eighth edition). Pearson Education Limited, London.
- Oktay, G.,** 1995. Türk devletleri muhasebe tarihi Osmanlı İmparatorluğuna kadar, I.cilt, İstanbul, Avcıol Basım-Yayın, 148s.
- Öz, E., Çevikcan, F.,** 2010. Vergi kanunlarıyla getirilen düzenlemelerin muhasebe uygulamalarına etkisi, *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 2 (1), 113-128s.
- Özkan, M.,** 1998. Sigorta işlemleri ve muhasebesi, Cilt: 1, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul, 23s.
- Özkan, M., Terzi, S.,** 2010. Avrupa birliği’nde finansal raporlama: İngiltere, Fransa ve Almanya; örnekleri. Mali Çözüm, İSMMMO Yayın Organı, 21-45s.
- Öztürk, C.,** 2015. Avustralya’daki kademeli finansal raporlamanın yeni çerçevesi ve Türkiye’deki kademeli finansal raporlama için bir öneri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17 (3) , 470s.
- Pekdemir, R.,** 2011. TMS-TFRS diye diye... , *Mali Çözüm Dergisi*, (107), 117-128s.

- Peursem, K.**, 2006. Public benefit vs private entities: a fresh look at accounting principles. University of Waikato, Number:89, 6s.
- Philip, R., Killian S.**, 2014. Professionals who understand: Expertise, public interest and societal risk governance, Accounting Organizations and Society.
- Poole**, UK: Bournemouth University School of Finance and Law. 3-7s.
- Pratt, J.**,1996. Financial accoounting in an economic contetext. Cincinnati, Litten Editing and Production with The Beacon Group, Ohio, 41s.
- Public Works and Government - Services Canada, Budget** 2009. Canada's Economic Action Plan, Ottawa, 2009.
- Romney, M. B., Steinbart, P. J.**, 2000. Accounting information systems. Prentice Hall, New Jersey, 2s.
- Sakallı, Ü.**, 2019. Mesleki ve Teknik Anadolu Liselerinde verilen muhasebe eğitiminin Türkiye muhasebe standartları (TMS/TFRS) ile uyumluluğunun sağlanması ve bu lise türünde görev yapan muhasebe ve finansman öğretmenleri üzerine bir araştırma. *Yüksek Lisans Tezi*. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, 16s.
- Selek, S.**, 1990, Muhasebenin temel verileri. Kaçkar Ofset, İzmir, 86s.
- Sevilengül, O.**, 1998. Genel muhasebe. 7. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sevilengül, O.**, 2005. Genel muhasebe, Gazi Kitabevi, Ankara, 20s.
- Sevilengül, O.**, 2007. Genel muhasebe, 13. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 9-20s.
- Sevilengül, O., Akdoğan, N.**, 2003. Tekdüzen muhasebe sistemi uygulaması; Gazi Kitabevi, Ankara, 31s.
- Simpkins, K.**, 1998. Budgeting and accounting issues. New Zealand, Federation of Accountants Public Sector Committee Executive Forum (1-14s),Washington DC: IPSASB.
- Sipahi, B., Küçük, İ.**, 2011. Türk ticaret kanunları ve muhasebenin gelişimine etkilerinin 160 yıllık öyküsü. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, Sayı:1, 181-193s.
- Stickney, C.P., Roman, L.W., Schipper, K., Francis, J.**, 1994. Financial accounting an introduction to concepts ,methods and uses. York Graphic Services, Florida, 35s.
- Sürmeli, F.**, 1996. Muhasebe bilgi sistemi. Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışanları Vakfı Yayınları, Eskişehir, 42s.

- Şensoy, H.B.**, 2008. Uluslararası finansal raporlama standartlarının ortaya çıkışı ve gelişimi ile muhasebe standartlarının Türkiye’ de ki durumu. *Yüksek Lisans Tezi*, Gazi Üniversitesi, SBE İşletme Anabilim Dalı, Ankara, 262s.
- Şensoy, H.B.**, 2008. Uluslararası finansal raporlama standartlarının ortaya çıkışı ve gelişimi ile muhasebe standartlarının Türkiye’deki durumu. *Yüksek Lisans Tezi*, Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 8s.
- TDV**: Türk Diyanet Vakfı, İslâm Ansiklopedisi 4. Cilt, İstanbul, 1991, 167- 171s.
- TDV**: Türk Diyanet Vakfı, İslâm Ansiklopedisi, 2013, 43. Cilt, 435-437s.
- TETSİAD**: 2011. Kanada ülke raporu, The Road to Accrual Accounting in the United States of America. IFAC Information Paper, 2006.6s.
- Thomas, C.D.**, 1992. Company law for accountants. Butterworth London, Dublin, Edingburgh, 1s.
- Toroslul, M.V.**, 2012. Muhasebe teorisi. Adalet Yayınları, Ankara.164-172s.
- Türkan, Ö.**, 2000. Avusturalya ve İngiltere’de yeniden değerlendirme uygulama prensiplerinin Türkiye uygulamaları ile karşılaştırılması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Mödav Yayınları, Cilt:2, Sayı: 1, İstanbul, 83-84s.
- URL-1**, 2022. <http://sozluk.gov.tr/> ,24.Mart 2022.
- URL-2**, 2021. <https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/6649/UMS/UFRS-nedir?> , . Kamu Gözetim Kurumu, 27 Şubat 2021.
- URL-3**, 2021. <https://tr.wikipedia.org/wiki/Anglosaksonlar#Tarih%C3%A7e%20>, . Wikipedia, 03 Mart 2021.
- URL-4**, 2021. https://www.bbc.co.uk/history/ancient/anglo_saxons/saxons.shtml . BBC, 04 Mart 2021.
- URL-5**, 2021. https://en.wikipedia.org/wiki/Anglo-Saxon_model .Wikipedia, 03 Mart 2021.
- URL-6**, 2021. <https://www.tepav.org.tr/tr/kose-yazisi/s/1167>. Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı, 03 Mart 2021.
- URL-7**, 2021. <https://www.worldatlas.com/articles/what-is-an-anglo-saxon-economy.html> 05 Mayıs 2021.
- URL-8**, 2021. <https://tr.wikipedia.org/wiki/%C4%B0ngiltere> . Wikipedia, 06 Mart 2021.
- URL-9**, 2021. <http://koto.org.tr/images/upload/ad80133fcbc13fdc0ad2b01e27fa66f7.pdf> . 06 Mart 2021.

- URL-10,** 2021. https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/1053856/OTS_2021_Annual_Summary.pdf . 16 Mart 2022.
- URL-11,** 2020. <https://home.kpmg/tr/tr/home/medya/press-releases/2020/06/ingiltere-pazari-artik-daha-kirilgan.html> . 06 Nisan 2022.
- URL-12,** 2021. <https://www.statcan.gc.ca/en/start> .10 Mart 2021.
- URL-13,** 2021. <https://www.aa.com.tr/tr/ulke-profilleri/abd/901860> . 11 Mart 2021.
- URL-14,** 2022. <https://ticaret.gov.tr/data/5f0d8c1313b8769ff0574a81/ABD%20%C3%9Clke%20Profili.pdf> . 18 Mart 2022.
- URL-15,** 2021. https://www.tim.org.tr/files/downloads/ihracat/Ulke_Masalari/ulke_bilgi_notu/ABD%20%C3%9Clke%20Bilgi%20Notu.pdf , 12 Mart 2021.
- URL-16,** 2021. https://ticaret.gov.tr/data/5ebeecebe13b876cbbc36550e/AVUSTRALYA-%C3%9Clke%20Profili_2021.pdf . 13 Mart 2021.
- URL-17,** 2021. <https://britanyabilgi.blogspot.com/2016/07/kuzey-irlanda-siyasi-yaplanmas.html> . 13 Mart 2021.
- URL-18,** 2021. https://en.wikipedia.org/wiki/Demography_of_Northern_Ireland . 13 Mart 2021.
- URL-19,** 2021. <https://www.mfa.gov.tr/irlanda-ekonomisi.tr.mfa> . 13 Mart 2021.
- URL-20,** 2021 https://tr.wikipedia.org/wiki/Yeni_Zelanda . Wikipedia, 13 Mart 2021.
- URL-21,** 2021. <https://www.insamer.com/tr/ulke-profil-yeni-zelanda/> .13 Mart 2021.
- URL-22,** 2021. https://ticaret.gov.tr/data/5efefdf213b87612f80cb826/YENIZELANDA-%C3%9Clke%20Profili_2021.pdf . 18 Mart 2021.
- URL-23,** 2021. <https://tr.tradingeconomics.com/new-zealand/indicators> . 18 Mart 2021.
- URL-24,** 2021 https://tr.wikipedia.org/wiki/Yeni_Zelanda#Ekonomi . 18 Mart 2021.
- URL-25,** 2021. <https://www.ibisworld.com/canada/market-research-reports/accounting-services-industry/> , 19 Eylül 2021.
- URL-26,** 2021. <https://www.investopedia.com/articles/08/accounting-history.asp> . 23 Eylül 2021.
- URL-27,** 2021. <https://aasb.gov.au/pronouncements/accounting-standards/> . 14 Ekim 2021.

- URL-28**, 2021. <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/australia> . 14 Ekim 2021.
- URL-29**, 2021. <https://www.accountingin.com/accounting-historians-journal/volume-18-number-1/accounting-in-australia-historical-essays/> .14.10.2021.
- URL-30**, 2021. <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/ireland> .19 Ekim 2021.
- URL-31**, 2021. <https://teara.govt.nz/en/accountancy/page-1> . 19 Ekim 2021.
- URL-32**, 2021. <https://teara.govt.nz/en/1966/accountancy> . 19 Ekim 2021.
- URL-33**, 2021. <https://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrkiye> . Wikipedia, 20 Ekim 2021.
- URL-34**, 2021. <https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/pceaf-gwcoa/2122/tdm-toc-eng.html> . 22 Ekim 2021.
- URL-35**, 2021. https://www.cibc.com/content/dam/about_cibc/investor_relations/pdfs/quarterly_results/2020/consolidated-financials-2020-en.pdf . 09 Kasım 2021.
- URL-36**, 2021. <https://www.osfi-bsif.gc.ca/Eng/fi-if/rtn-rlv/fr-rf/dti-id/Pages/M4.aspx#> . 09 Kasım 2021.
- URL-37**, 2021. <https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/pceaf-gwcoa/2122/txt/rg-s-4-1-eng.html> . 09 Kasım 2021.
- URL-38**, 2021. <https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/pceaf-gwcoa/2122/txt/rg-s-4-2-eng.html> . 10 Kasım 2021.
- URL-39**, 2021. <https://uk.investing.com/equities/air-canada-income-statement> . 10 Kasım 2021.
- URL-40**, 2021. <https://www.osfi-bsif.gc.ca/Eng/fi-if/rtn-rlv/fr-rf/dti-id/Pages/P3.aspx> . 10 Kasım 2021.
- URL-41**, 2021. <https://www.icep.com.tr/ulkeler-rehberi/kanada-rehberi/vergiler-1> . 10 Kasım 2021.
- URL-42**, 2021. <https://www.icep.com.tr/ulkeler-rehberi/ingiltere-rehberi/vergiler> . 10 Kasım 2021.
- URL-43**, 2021. <https://www.accountingfoundation.org/cs/ContentServer?c=Page&cid=1351027541272&d=&pagename=Foundation%2FPage%2FFAFSectionPage> . 17 Kasım 2021.
- URL-44**, 2021. <https://www.investopedia.com/terms/g/gaap.asp> . 17 Kasım 2021.

- URL-45,** 2021. <https://asc.fasb.org/section&trid=2122223#d3e6672-107765> 18 Kasım 2021.
- URL-46,** 2021. <https://www.sec.gov/reportspubs/investorpublications/investorpubsbegfinstmtguidehtm.html> . 01 Aralık 2021.
- URL-47,** 2021. <https://advisory.kpmg.us/articles/2018/income-statement-presentation.html> 01 Aralık 2021.
- URL-48,** 2021. <https://ticaret.gov.tr/data/5f6c5a6e13b876b0401fa890/ABD%20Vergi%20Sistemi.pdf> .01 Aralık 2021.
- URL-49,** 2021. <https://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/71malicozum/17%20tamer%20aksoy.pdf> . 02 Aralık 2021.
- URL-50,** 2021. [https://www.investopedia.com/terms/g/gaap.asp#:~:text=Generally%20accepted%20accounting%20principles%20\(GAAP\)%20refer%20to%20a%20common%20set,accountants%20compile%20their%20financial%20statements](https://www.investopedia.com/terms/g/gaap.asp#:~:text=Generally%20accepted%20accounting%20principles%20(GAAP)%20refer%20to%20a%20common%20set,accountants%20compile%20their%20financial%20statements) . 03 Aralık 2021.
- URL-51,** 2021. <https://www.cfainstitute.org/en/advocacy/issues/gaap#sort=%40pubbrowsedate%20descending> . 03 Aralık 2021.
- URL-52,** 2021. <file:///C:/Users/B26XTKDSTK234/Downloads/FOR-BRCWG-Proposed-national-SCOA-220310-agreed-April-20.pdf> . 06 Aralık 2021.
- URL-53,** 2021. <https://www.acnc.gov.au/for-charities/manage-your-charity/national-standard-chart-accounts> . 06 Aralık 2021.
- URL-54,** 2021. https://www.aasb.gov.au/admin/file/content105/c9/ITC12_05-07.pdf . 06 Aralık 2021.
- URL-55,** 2021. https://www.aasb.gov.au/admin/file/content105/c9/AASB101_0704_COMPsep05_01-06.pdf . 06 Aralık 2021.
- URL-56,** 2021. <https://www.icep.com.tr/ulkeler-rehberi/avustralya-rehberi/vergi-sistemi> . 06 Aralık 2021.
- URL-57,** 2021. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/australia/> . 07 Aralık 2021.
- URL-58,** 2021. <https://www.roc.gov.au/sites/default/files/migration/429/fs021-common-accounting-concepts-and-principles.pdf> . 07 Aralık 2021.
- URL-59,** 2021. https://www.housing.old.gov.ie/sites/default/files/publications/files/accounting_code_of_practice_2015_1.pdf . 08 Aralık 2021.
- URL-60,** 2021. file:///C:/Users/B26XTKDSTK234/Downloads/ie_2013_irish_gaap_in_your_pocket_a_guide_to_frs_102_deloitte_ireland.pdf . 08 Aralık 2021.

- URL-61,** 2021. <https://www.fssu.ie/app/uploads/2019/10/13-20-Financial-Guideline-Revised-Chart-of-Accounts.pdf> . 09 Aralık 2021.
- URL-62,** 2021. <https://www.irishstatutebook.ie/eli/2014/act/38/schedule/3/enacted/en/html> . 15.12.2021.
- URL-63,** 2021. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ipsas-1-presentation.pdf> . 10 Aralık 2021.
- URL-64,** 2021. <http://ahaccountants.com/ireland/ias-01-presentation-of-financial-statements/> . 16 Aralık 2021.
- URL-65,** 2021. <https://www.revenue.ie/en/tax-professionals/documents/notes-for-guidance/tca/part04.pdf> . 22 Aralık 2021.
- URL-66,** 2021. <https://www.irishstatutebook.ie/eli/2014/act/38/enacted/en/print> . 22 Aralık 2021.
- URL-67,** 2021. <http://www.mutso.org.tr/wp-content/uploads/irlanda-ulke-raporu.pdf> . Muğla Ticaret ve Sanayi Odası, 22 Aralık 2021.
- URL-68,** 2021. <https://tr.tradingeconomics.com/ireland/personal-income-tax-rate> . 22 Aralık 2021.
- URL-69,** 2021. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/ireland/> . 27 Aralık 2021.
- URL-70,** 2021. <https://kilcoyneaccountants.ie/accountancy-main-differences-between-us-and-ireland/> . 27 Aralık 2021.
- URL-71,** 2021. [file:///C:/Users/B26XTKDSTK234/Downloads/ie_2013_irish_gaap_in_your_pocket_a_guide_to_frs_102_deloitte_ireland%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/B26XTKDSTK234/Downloads/ie_2013_irish_gaap_in_your_pocket_a_guide_to_frs_102_deloitte_ireland%20(2).pdf) . 27 Aralık 2021.
- URL-72,** 2021. <https://www.datawise.nz/Docs/MYB9/MYB%20Standard%20Reports/RPT2.PDF> . 27 Aralık 2021.
- URL-73,** 2022. <https://www.mcguinnessinstitute.org/wp-content/uploads/2020/06/XRB-2015d-r-1.pdf> . 07 Ocak 2022.
- URL-74,** 2022. [file:///C:/Users/B26XTKDSTK234/Downloads/PBE%20IPSAS%201%20Sep20%201%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/B26XTKDSTK234/Downloads/PBE%20IPSAS%201%20Sep20%201%20(2).pdf) . 07 Ocak 2022.
- URL-75,** 2022. <https://ticaret.gov.tr/data/5efefe1113b87612f80cb828/YeniZelanda%20Pazar%20Bilgileri.pdf> . 09 Ocak 2022.
- URL-76,** 2022. https://en.wikipedia.org/wiki/Taxation_in_New_Zealand . Wikipedia. 09 Ocak 2022.

- URL-77**, 2022. <https://tr.tradingeconomics.com/new-zealand/personal-income-tax-rate> . 09 Ocak 2022.
- URL-78**, 2022. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/new-zealand/> . 09 Ocak 2022.
- URL-79**, 2022. https://www.ey.com/en_nz/ifrs . 09 Ocak 2022.
- URL-80**, 2022. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/08/20190801-3.htm> . 10 Ocak 2022.
- URL-81**, 2022. <https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5b.htm> 10 Ocak 2022.
- URL-82**, 2022. <https://www.verginet.net/dtt/1/TMS1FinansalTablolarinSunulusu3910.aspx> 11 Ocak 2022.
- URL-83**, 2022. <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/925> . 11 Ocak 2022.
- URL-84**, 2022. <https://www.cottgroup.com/tr/turk-vergi-sistemi> .11 Ocak 2022.
- URL-85**, 2022. <https://www.verginet.net/dtt/1/UFRS-Sunum-Aciklama-Kontrol-Listesi.aspx> . 11 Ocak 2022.
- URL-86**, 2022. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/turkey/> . 11 Ocak 2022.
- URL-87**, 2022. https://viewpoint.pwc.com/dt/us/en/pwc/accounting_guides/financial_statement_/financial_statement___18_US/chapter_3_income_sta_US/33_format_of_the_inc_US.html . 13 Ocak 2022.
- URL-88**,2022.
https://viewpoint.pwc.com/dt/us/en/pwc/accounting_guides/financial_statement_/financial_statement___18_US/chapter_2_balance_sh_US/22_scope_and_relevan_US.html#pwc-topic.dita_1406032512153011 . 13 Ocak 2022.
- URL-89**, 2022. <https://www.bdo.ca/getattachment/c6ece1a2-9386-4b6c-9d0b-febedcb06e5f/attachment.aspx/> . 13 Ocak 2022.
- URL-90**, 2022. https://www.governancesolutions.ca/governance_solutions/publications/pdfs/Principles%20of%20Canadian%20Accounting.pdf . 14 Ocak 2022.
- URL-91**, 2022. <http://160592857366.free.fr/joe/ebooks/Corporate%20Finance/Wiley%20Accountants%20HandBook%2011th%20Vol%202.pdf> . 14 Ocak 2022.
- URL-92**, 2022. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/canada/> . 14 Ocak 2022.

- URL-93**, 2022. https://www.aasb.gov.au/admin/file/content105/c9/AASB101_07-15.pdf . 16 Ocak 2022.
- URL-94**, 2022. <https://www.gov.uk/government/publications/academies-chart-of-accounts/guide-to-adopting-the-academies-chart-of-accounts#academiesCoA1> . 28 Şubat 2022.
- URL-95**, 2022. <https://api.izto.org.tr/storage/Documents/original/TScu0c5KnxIuwiOb.pdf> . 18 Mart 2022.
- URL-96**, 2022. <https://www.aa.com.tr/tr/ulke-profilleri/avustralya/901505> . 04 Mart 2022.
- URL-97**, 2022. <https://www.insamer.com/tr/ulke-profil-i-irlanda/> . 04 Mart 2022.
- URL-98**, 2022. <https://ereglitb.org.tr/wp-content/uploads/2019/10/YEN%C4%B0-ZELLANDA-EYL%C3%9CL-2019.pdf> . 05 Mart 2022.
- URL-99**, 2022. <https://ticaret.gov.tr/haberler/2021-yili-aralik-ayi-dis-ticaret-ticaret-esnaf-vekooperatifverileri#:~:text=GTS'YE%20G%C3%96RE%202021%20YILINDA,368%20M%C4%B0LYON%20DOLAR%20OLARAK%20GER%C3%87EKLE%C5%9EM%C4%B0%C5%9ET%C4%B0R.> . 06 Mart 2022.
- URL-100**, 2022. <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Donemsel-Gayrisafi-Yurt-Ici-Hasila-IV.-Ceyrek:-Ekim-Aralik-2021-45548> . 19 Mart 2022.
- URL-101**, 2022. <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Isgucu-Istatistikleri-Ocak-2022-45644> . 19 Mart 2022.
- URL-102**, 2022. <https://www.kesantso.org.tr/file/ingiltere.pdf> . 08 Mart 2022.
- URL-103**, 2022. <https://tr.tradingeconomics.com/united-kingdom/corporate-tax-rate> .08 Mart 2022.
- URL-104**, 2022. <https://www.kanadakulturmerkezi.com/kanadada-vergi-sistemi/> . 10 Mart 2022.
- URL-105**, 2022. <https://tr.tradingeconomics.com/canada/corporate-tax-rate> .10 Mart 2022.
- URL-106**, 2022. <https://tr.tradingeconomics.com/united-states/personal-income-tax-rate> . 13 Mart 2022.
- URL-107**, 2022. <https://tr.tradingeconomics.com/australia/personal-income-tax-rate> .13 Mart 2022.
- URL-108**, 2022. <https://uib.org.tr/tr/kbfile/ingiltere-ulke-raporu-msm-sektoru-acsndan> .16 Mart 2022.

- URL-109,** 2022. https://assets-eu-01.kc-usercontent.com/99102f2b-dbd8-0186-f681-303b06237bb2/065fa0d7-556b-4385-8497-88ba66e0f759/cb0e5e56-7c3f-4e0c-bea0-e55634545a0a_UK-adopted-standards-combined.pdf . 19 Mart 2022
- URL-110,** 2022. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/united-kingdom/> . 20 Mart 2022.
- URL-111,** 2022. <https://asc.fasb.org/section&trid=2134434#SL5845775-108580> . 23 Mart 2022.
- URL-112,** 2022. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/Amerika-Birle%C5%9Fik-Devletleri-Gelir-%C4%B0daresi-nde-Vergi-%C4%B0ncelemesi.pdf> . Amerika Birleşik Devletleri Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi. Nazmi KARYAĞDI. 24 Mart 2022.
- URL-113,** 2022. https://www.oecd-ilibrary.org/economics/the-tax-system-in-new-zealand_382808014300 . 26 Mart 2022.
- URL-114,** 2022. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TFRS/EK2_Finansal%20Raporlama%20Standartlar%C4%B1na%20Uygun%20Hesap%20Plan%C4%B1%20Tasla%C4%9F%C4%B1.pdf . 26 Mart 2022.
- URL-115,** 2022. https://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrk_vergi_sistemi#:~:text=G%C3%BCn%C3%BCm%C3%BCz%20T%C3%BCrk%20Vergi%20Sistemi,-Gelir%20%C3%9Czerinden%20Al%C4%B1nan&text=Gelir%20vergisinde%2C%20ger%C3%A7ek%20ki%C5%9Filerin%20gelirleri,kurulu%C5%9Flar%C4%B1n%C4%B1n%20elde%20etti%C4%9Fi%20gelir%20vergilendirilir. . 26 Mart 2022.
- URL-116,** 2022. <https://www.frc.org.uk/accountants/accounting-and-reporting-policy/uk-accounting-standards/standards-in-issue/frs-15-tangible-fixed-assets> . 02 Nisan 2022.
- URL-117,** 2022. https://www.blksmmmo.org.tr/mevzuat/depo/haberresim/20190227_5645257831e.pdf . TÜRMOB Yayınları. 02 Nisan 2022.
- URL-118,** 2022. [https://tr.wikipedia.org/wiki/Kanada#:~:text=Canada%20\(yard%C4%B1m%C2%B7bilgi\)\),km%C2%B2'lik%20bir%20alan%C4%B1%20kaplar.](https://tr.wikipedia.org/wiki/Kanada#:~:text=Canada%20(yard%C4%B1m%C2%B7bilgi)),km%C2%B2'lik%20bir%20alan%C4%B1%20kaplar.) . 06 Nisan 2022.
- URL-119,** 2022. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/Public_Oversight_Authority_TR.pdf . 09 Nisan 2022.
- URL-120,** 2022. <https://www.frascanada.ca/en/acsb/about/what-are-accounting-standards> . 10 Nisan 2022.
- URL-121,** 2022. <https://asc.fasb.org/imageRoot/71/58741171.pdf> . 10 Nisan 2022.
- URL-122,** 2022. <https://gezimanya.com/avrupa/ingilterenin-ekonomisi> . 16 Nisan 2022.

- URL-123**, 2022. https://en.wikipedia.org/wiki/CPA_Canada . 16 Nisan 2022.
- URL-124**, 2022. <https://www.expatika.com/uk/finance/taxes/a-complete-guide-to-the-uk-tax-system-758254/#taxsystem> . 20 Nisan 2022.
- URL-125**, 2022. https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf . 22 Nisan 2022.
- URL-126**, 2022. https://en.wikipedia.org/wiki/Certified_Public_Accountant#:~:text=In%201887%2C%20the%20American%20Association,become%20a%20Certified%20Public%20Accountant. 22 Nisan 2022.
- URL-127**, 2022. <https://www.mfa.gov.tr/avustralya-siyasi-gorunumu.tr.mfa> . 23 Nisan 2022.
- URL-128**, 2022. https://en.wikipedia.org/wiki/Canadian_Institute_of_Chartered_Accountants#cite_note-1 . 23 Nisan 2022.
- Ward, J.**, 1991. Promotional wizardry: rhetoric and railroad origins, 1820-1860. *Journal of the Early Republic*,. 1s.
- XRP**, 2015. New Zealand Accounting Standards Framework.
- Yalçın, Z.**, 2014. Uluslararası muhasebe sistemlerindeki çakışma ve ayrışmalar ışığında amaca yönelik muhasebe organizasyonu önerisi. *Doktora Tezi*, Ege Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yaşa, A., Yücetürk, G.**, 2014. Tercihli vergi rejimine örnek olarak ırlanda vergi sistemi ve türk vergi sistemi ile karşılaştırılması. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, sayı:184, 8s.
- Yayman, D.**, 2020. Avustralya vergi sisteminin sosyoekonomik analizi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 7 (52), 819-836s.
- Yazıcı, M.**, 1965. Türk işletmelerinin tekdüze hesap çerçevesi üzerine bir öneri. İstanbul: Sermet Matbaası. 35-36s.
- Yeşilçimenli, A.**, 2006. İngiltere muhasebe sistemi. *Yüksek lisans tezi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yünlü, M.**, 2020. Türkiye'deki muhasebe uygulamalarının tarihsel gelişimi ve günümüzdeki durumu. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, Sayı:18, 184

ÖZGEÇMİŞ



EKLER

- EK-1:** Kanada Muhasebesi Hesap Planı Örneği
- EK-2:** Amerikan Hesap Planı Başlıkları ve Kodları
- EK-3:** Avustralya SCOA Hesap Planı ve Kodları
- EK-4:** İrlanda Hesap Planı ve Kodları
- EK-5:** Yeni Zelenda Hesap Planı ve Kodları
- EK-6:** Türkiye Tek Düzen Hesap Planı ve Kodları
- EK-7:** İngiltere CoA Hesap Planı ve Kodları
- EK-8:** İncelenen İngiltere Bilanço Formatı Örneği
- EK-9:** İncelenen İngiltere Gelir Tablosu Formatı
- EK-10:** İncelenen Kanada Bilanço Formatı Örneği
- EK-11:** İncelenen Kanada Gelir Tablosu Formatı
- EK-12:** İncelenen ABD Bilanço Formatı Örneği
- EK-13:** İncelenen ABD Gelir Tablosu Formatı
- EK-14:** İncelenen Avustralya Bilanço Formatı Örneği
- EK-15:** İncelenen Avustralya Gelir Tablosu Formatı
- EK-16:** İncelenen İrlanda Bilanço Formatı Örneği
- EK-17:** İncelenen İrlanda Gelir Tablosu Formatı
- EK-18:** İncelenen Yeni Zelenda Bilanço Örneği
- EK-19:** İncelenen Yeni Zelenda Gelir Tablosu Formatı
- EK-20:** İncelenen Türkiye Bilanço Örneği
- EK-21:** İncelenen Türkiye Gelir Tablosu Formatı

Ek-1: Kanada Muhasebesi Hesap Planı Örneği

ASSETS (VARLIKLAR)

1000 Cash and Investments (Kasa ve Yatırımlar)

1010 Petty Cash (Eldeki Nakit Avans)

1020 Cash (Nakit)

1030 Bank: Operating (Banka İşlemleri)

1040 Term Deposits (Vadeli Mevduat)

1050 Reserve Investments (Rezerv Yatırımları)

1099 Total Cash and Investments (Toplam Nakit ve Yatırımlar)

1200 Receivables (Alacaklar)

1210 Accounts Receivable (Alacak Hesapları)

1215 Allowance for Doubtful Accounts (Şüpheli Alacaklar Karşılığı)

1220 Accounts Receivable – Net (Net Alacak Hesabı)

1230 Travel Advances (Seyahat Avansları)

1240 GST Paid on Purchases (Satın Almalarda Ödenen Mal ve Hizmet Vergisi Hesabı)

1299 Total Receivables (Toplam Alacaklar)

1300 Prepaid Expense and Deposits (Peşin Ödenen Gider ve Depozito)

1399 Total Prepaid Expense and Deposits (Toplam Peşin Ödenen Gider ve Depozito)

1400 Inventories (Demirbaşlar/Envanterler)

1410 Inventory (Stoklar)

1499 Total Inventories (Toplam Stoklar)

1500 Tangible Capital Assets (Maddi Sermaye Varlıkları)

1501 Computer Hardware and Software (Bilgisayar Donanımı ve Yazılımı)

1505 Furniture and Fixtures (Mobilya ve Demirbaşlar)

1510 Machinery and Equipment (Makine ve Ekipman)

1515 Vehicles (Araçlar)

1520 Buildings (Binalar)

1525 Water Systems (Su Sistemleri)

1530 Wastewater Systems (Atıksu Sistemleri)

1535 Drainage Systems (Drenaj Sistemleri)

- 1540 Docks (Rıhtım)
- 1545 Bridges (Köprüler)
- 1550 Land Improvements (Arazi İyileştirmeleri)
- 1560 Road Surface/Grade (Yol Yüzeyi/Seviyesi)
- 1570 Other Assets (Diğer Varlıklar)
- 1590 Work in Progress (Devam Eden Çalışma)
- 1599 Total Tangible Capital Assets (Toplam Maddi Sermaye Varlıkları)
- 1700 Accumulated Amortization (Birikmiş Amortisman)
- 1701 Accumulated Amortization – Computer Hardware and Software (Birikmiş Amortisman –Bilgisayar Donanım ve yazılım)
- 1705 Accumulated Amortization - Furniture and Fixtures (Birikmiş Amortisman Mobilya ve Armatürler)
- 1710 Accumulated Amortization - Machinery and Equipment (Birikmiş Amortisman – Makine ve ekipman)
- 1715 Accumulated Amortization – Vehicles (Birikmiş Amortisman Araçlar)
- 1720 Accumulated Amortization –Buildings (Birikmiş Amortisman Binalar)
- 1725 Accumulated Amortization – Water Systems (Birikmiş Amortisman Su Sistemleri)
- 1730 Accumulated Amortization - Wastewater Systems (Birikmiş Amortisman-Atıksu Sistemleri)
- 1735 Accumulated Amortization -Drainage Systems (Birikmiş Amortisman-Drenaj Sistemleri)
- 1740 Accumulated Amortization – Docks (Birikmiş Amortisman – Rıhtımlar)
- 1745 Accumulated Amortization – Bridges (Birikmiş Amortisman – Köprüler)
- 1750 Accumulated Amortization – Land Improvements (Birikmiş Amortisman-Arazi İyileştirmeler)
- 1760 Accumulated Amortization – Road Surface/Grade (Birikmiş Amortisman-Yol Yüzey/Sınıf)
- 1770 Accumulated Amortization – Other Assets (Birikmiş Amortisman – Diğer Varlıklar)
- 1790 Accumulated Amortization - Working Progress (Birikmiş Amortisman - Devam Etmekte Olan İşler)
- 1795 Total Accumulated Amortization (Toplam Birikmiş Amortisman)

1799 Net Tangible Capital Assets (1799 Net Maddi Sermaye Varlıkları)

LIABILITIES (YÜKÜMLÜLÜKLER)

2000 Current Liabilities (Cari Borçlar)

2010 Bank Overdraft (Banka Kredili Mevduatı)

2020 Advance from Department (Alınan Avans)

2090 Other Loans Payable (Ödenecek Diğer Krediler)

2095 Current Lease Obligations (Mevcut Kira Yükümlülükleri)

2110 Accounts Payable (Alacaklılar Hesabı)

2112 MEBP Pension (Belediye Çalışanları Emekli Maaşı)

2114 MEBP Medical (Belediye Çalışanları Tıbbi faydaları)

2116 MEBP LTD (Belediye Çalışanları Faydaları Programı-Şirket)

2118 MEBP Life (Belediye Çalışanları Faydaları Programı-Hayat)

2119 MEBP Payable (Ödenecek Belediye Çalışanları Faydaları Programı)

2122 CPP Payable (Ödenecek Kanada Emeklilik Planı)

2124 EI Payable (Ödenecek İstihdam Sigortası)

2126 Federal Income Tax Payable (Ödenecek Federal Gelir Vergisi)

2129 Receiver General Payable (Ödenecek Defterdar)

2140 Vacation Payable (Ödenecek Seyehat)

2170 Damage Deposits (Depozito)

2160 Other Payroll Items Payable (Ödenecek Diğer Bordro Kalemleri)

2180 Property Taxes Payable (Ödenecek Emlak Vergileri)

2192 Customer Prepayments (Müşteri Ön Ödemeleri)

2199 Total Current Liabilities (Toplam Cari Borçlar)

2400 Deferred Revenue (O&M) (Ertelenmiş Gelir)

2449 Total Deferred Revenue (O&M) (Toplam Ertelenmiş Gelir)

2450 Deferred Revenue (Projects)(Ertelenmiş Hasılat (Projeler))

2460 Project #1

2470 Project #2

2480 Project #3

2499 Total Deferred Revenue (Projects) (Toplam Ertelenmiş Hasılat (Projeler))

2500 Long-term Liabilities (Uzun Vadeli Yükümlülükler)

2510 Bank Loans (Banka Kredileri)

2520 Long-term Lease Obligation (Uzun Vadeli Kira Yükümlülüğü)

2599 Total Long-term Liabilities (Toplam Uzun Vadeli Borçlar)
2700 Deferred Revenue (Reserves)(Ertelenmiş Gelir (Rezervler))
2799 Total Deferred Revenue (Reserves) (Toplam Ertelenmiş Gelir (Rezervler))
2950 WDS Closure/Post-closure (WEB DATA SERVICE-Kapatma/Sonra Kapatma)
EQUITY (ÖZKAYNAK)
3000 Equity (Özkaynak)
3050 Current Earnings (Cari Kazanç)
3051 Transfers to Equity in TCA (Ticaret Sürekliliği Anlaşması'nda Özkaynak Transferleri)
3060 Retained Earnings (Birikmiş Kâr)
3600 Equity in TCA (Ticaret Sürekliliği Anlaşması'nda özkaynaklar)
3999 Total Equity (Toplam özkaynak)
REVENUE (GELİR)
4000 Department O&M Funding (Departman İşletme ve Bakım Finansmanı)
4010 Core Funding (Çekirdek Fon)
4020 Operating Reserve (İşletme Rezervi)
4030 NACC (Ulusal Kariyer Kolejleri Birliği)
4040 Supplemental Funding (Ek Finansman)
4099 Total Department O&M Funding (Toplam Departman İşletme ve Bakım Finansmanı)
4100 Other Federal/Provincial Grants (Diğer Federal/İl Hibeleri)
4110 Municipal Operating (Belediye İşletmeciliği)
4149 Total Unconditional Grants (Toplam Koşulsuz Hibe)
4160 Municipal Improvement Fund (Belediye İyileştirme Fonu)
4189 Total Conditional Grants (Toplam Koşullu Hibe)
4199 Total Other Federal/Provincial Grants (Toplam Diğer Federal/İl Hibeler)
4300 User Fees and Other Revenue (Kullanıcı Ücretleri ve Diğer Gelirler)
4310 Municipal Tax (Belediye Vergisi)
4320 Water and Wastewater Services (Su ve Atıksu Hizmetleri)
4330 Solid Waste Services (Katı Atık Hizmetleri)
4340 Rentals (Kiralık)

4350 Licences/Permits/Fees (Lisans/İzin/Ücretler)
4360 Interest (Faiz)
4370 Gifts/Donations (Hediye/Bağış)
4399 Total User Fees and Other Revenue (Toplam Kullanıcı Ücreti ve Diğer Hasılat)
4600 Community Operations (Topluluk Operasyonları)
4699 Total Community Operations (Toplam Topluluk Operasyonları)
4700 Capital (Sermaye)
4790 Contributed Assets Revenue (Katkıda Bulunan Varlıklar Gelir)
4799 Total Capital (Toplam Sermaye)
EXPENSE (GİDER)
5001 Payroll (Bordro)
5010 Wages (Ücretler)
5020 EI Expense (İstihdam Sigortası Gideri)
5030 CPP Expense (Emeklilik Planı Gideri)
5040 MEBP Expense (Belediye Çalışanları Faydaları Gideri)
5050 Council Honorariums (Konsey Onur Ödülleri)
5080 Other (Diğer)
5099 Total Payroll (Toplam Bordro)
5100 Operations (İşlemler)
5110 Bank/Late Fees/Interest (anka/Gecikme Ücretleri/Faiz)
5120 Election Expense (Seçim Gideri)
5130 Postage/Freight (Posta / Navlun)
5140 Phone/Fax/Internet (Telefon/Faks/İnternet)
5150 Accounting/Auditing/Legal (Muhasebe/Denetim/Hukuk)
5160 Bad Debt Expense (Şüpheli Borç Gideri)
5170 Memberships/Registration Fees (Üyelik/Kayıt Ücretleri)
5180 Grants and Donations (Hibe ve Bağışlar)
5190 Training (Eğitim)
5200 Travel (Seyehat)
5310 Road Maintenance (Yol Bakımı)
5320 Site Maintenance (Saha Bakımı)
5330 Building Maintenance (Bina Bakımı)

5340 Equipment Rental (Ekipman Kiralama)
5350 Equipment Maintenance (Ekipman Bakımı)
5360 Pump Replacement (Pompa Değişimi)
5370 Equipment (Ekipman)
5380 Supplies (Gereçler)
5390 Hydro (Hidro)
5400 Fuel (Yakıt)
5410 Licenses and Insurance (Ruhsat ve Sigorta)
5420 Chemicals (Kimyasallar)
5430 Testing (Testler)
5440 Water and Wastewater Line Repairs (Su ve Atıksu Hattı Onarımları)
5490 Other Operations (Diğer İşlemler)
5499 Total Operations (Toplam İşlem)
5600 Community Operations (Topluluk Operasyonları)
5699 Total Community Operations (Toplam Topluluk Operasyonları)
5900 Other Expenses (Diğer Gideri)
5910 Amortization Expense (Amortisman Gideri)
5920 WDS Closure/Post-closure Cost (WEB DATA SERVICE-Kapatma/Sonra Kapatma Gideri)
5950 Gain/Loss on Disposal of Assets (Varlıkların Elden Çıkarılmasından Kazanılan Kaybedilen Kar/Zarar)
5999 Total Other Expenses (Toplam Diğer Giderler)

EK-2: Amerikan Hesap Planı Başlıkları ve Kodları

Genel İlkeler;

105-Genel Kabul Görmüş İlkeler Sunum

205- Finansal Tabloların Sunumu

210-Bilanço

215-Özsermaye Tablosu

220- Kapsamlı Gelir Tablosu

225-Gelir Tablosu

230-Nakit Akım Tablosu

235-Finansal Tablo Dipnotları

250-Muhasebe Prensipler Değişiklikleri ve Hataların Düzeltilmesi

255-Enflasyon Muhasebesi

260-Hisse Başına Kâr

270-Ara Dönem Raporlama

27-Risk ve Belirsizlikler

280-Bölüm Raporlamaları

Varlıklar

305-Nakit ve Nakit Benzerleri

310-Alacaklar

320-Menkul Kıymetler – Tahvil ve Hisse Senetleri

323-Menkul Kıymetler– Özkaynak Yöntemi ve Ortak Girişimler

325-Yatırımlar – Diğer

330-Stoklar

340-Ertelenmiş Maliyetler ve Diğer Varlıklar

350-Maddi Olmayan Varlıklar – Şerefiye ve Diğer 360 Sabit Kıymetler

405-Yükümlülükler

410-Varlıkların Kaldırılması İçin Oluşan Çevresel Yükümlülükler

420-Elden Çıkarma veya İmha Bedelleri

430-Ertelenen Gelirler

440-Taahhütler

450-Gayri Nakdi Kredi ve Yükümlülükler

460-Teminatlar

470-Borçlar
480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler
505-Özsermaye
Gelir
605-Gelirin Tanınması Giderler
Giderler
705-Satış ve Hizmet Maliyetleri
710-Personel Hak ve Ücretleri – Genel
712-Personel Hak ve Ücretleri –İstihdam Sonrası Ödemeler (emeklilik dışı)
715-Personel Hak ve Ücretleri – Emekli İkramiyeleri
718-Personel Hak ve Ücretleri – Hisse Bazlı Ödeme
720-Diğer Giderler
730-Araştırma ve Geliştirme Giderleri
740-Kurumlar Vergisi
Diğer İşlemler
805-Şirket Birleşmeleri
808-Ortak Girişimler
810-Konsolidasyon
815-Türev ve Hedge İşlemleri
820-Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü (Piyasa Değeri)
825-Finansal Araçlar
830-Yabancı Para Cinsinden Hareketler
835-Faiz
840-Kiralar
845-Parasal Olmayan İşlemler
850-İlişkili Kuruluşlarla İlgili Açıklamalar
852-Yeniden Yapılandırmalar
855-Bilanço Sonrası İşlemler
860-Barter ve Faktoring İşlemleri
Sektör
905-Tarım
908-Havayolları
910-Müteahhitler – İnşaat Sektörü

912-Müteahhitler – Kamu
915-Kurulma Aşamasındaki Şirketler
920-Eğlence sektörü – Yayıncılar
922-Eğlence sektörü – Kablo Televizyon
924-Eğlence sektörü – Kumarhaneler
926-Eğlence sektörü – Filmler
928-Eğlence sektörü – Müzik
930-Doğal Kaynaklar – Madencilik
932-Doğal Kaynaklar – Petrol ve Gaz
940-Finansal Hizmetler – Aracılık
942-Finansal Hizmet Sektörü – Mevduat ve Kredi
944-Finansal Hizmet Sektörü – Sigorta
946-Finansal Hizmet Sektörü – Yatırım Şirketleri
948-Finansal Hizmet Sektörü – İpotek Bankacılığı
950-Finansal Hizmet Sektörü – Konut Sigortası
952-Franchising Verenler
954-Sağlık Kuruluşları
956-Sınırlı Sorumlu Kuruluşlar
958-Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar (Vakıf vb.)
960-Maaş Esaslı Emeklilik Planı
962-Katkı Esaslı Emeklilik Planı
965-Sağlık ve Sosyal Yardım Planı
970-Gayrimenkul - Genel
972-Gayrimenkul – Ortak Amaçlı Gayrimenkul Birlikleri
974-Gayrimenkul - Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı
976-Gayrimenkul – Arsa Satışları
978-Gayrimenkul – Devre Mülk Faaliyetleri
980-Resmi Düzenlemeye Tabi Faaliyetler
985-Yazılım Muhasebesi
995-ABD Denizcilik İşletmeleri

EK-3: Avustralya SCOA Hesap Planı ve Kodları

- 1-1100 Current Assets (Dönen Varlıklar)
 - 1-1110 Cash at Bank - Restricted (Bankada Nakit – Kısıtlı)
 - 1-1120 Cash at Bank - Unrestricted (Bankada Nakit – Sınırsız)
 - 1-1140 Petty Cash (Eldeki nakit avans)
 - 1-1150 Cash Float (Çıkarılan Nakit)
 - 1-1160 Undeposited Funds (Yatırılmamış Fonlar)
 - 1-1170 Short-Term Investments (Kısa Vadeli Yatırımlar)
 - 1-1180 Prepayments (Ön ödemeler)
 - 1-1190 Accrued Income (Gelecek yıllara ait gelirler)
 - 1-1200 Other Financial Assets (Diğer Finansal Varlıklar)
 - 1-1210 Accounts Receivable (Alacak Hesapları)
 - 1-1220 Less: Provision for Doubtful Debts (- Şüpheli Borçlar Karşılığı)
 - 1-1230 Accounts Receivable - Rental Debtors (Alacak Hesapları - Kira Borçluları)
 - 1-1240 Less: Provision for Doubtful Debts-Rental Debtors (-Şüpheli Borçlar Karşılığı-Kira Borçluları)
 - 1-1250 Other Debtors (Diğer Borçlular)
 - 1-1260 Less: Provision for Doubtful Debts - Other Debtors (- Şüpheli Borçlar Karşılığı - Diğer Borçlular)
 - 1-1300 Inventory on Hand (Eldeki Envanter)
 - 1-1400 Other Current Assets (Diğer Dönen Varlıklar)
 - 1-1500 ABN Withholding Credits (ABN Stopaj Kredisi)
- 1-5000 Non-Current Assets (Cari Olmayan Varlıklar)
 - 1-5100 Long-Term Investments (Uzun Vadeli Yatırımlar)
 - 1-5150 Other Financial Assets (Diğer Finansal Varlıklar)
 - 1-5210 Accounts Receivable (Alacak Hesapları)
 - 1-5220 Less: Provision for Doubtful Debts (- Şüpheli Borçlar Karşılığı)
 - 1-5230 Accounts Receivable - Rental Debtors (Alacak Hesapları - Kira Borçluları)
 - 1-5240 Less: Provision for Doubtful Debts - Rental Debtors (-Şüpheli Borçlar Karşılığı - Kira Borçlular)
 - 1-5250 Other Debtors (Diğer Borçlular)

1-5260 Less: Provision for Doubtful Debts - Other Debtors (Şüpheli Borçlar Karşılığı - Diğer Borçlular)

1-6000 Land (Arazi)

1-7100 Buildings (Binalar)

1-7110 Less: Accumulated Depreciation on Buildings (-Binalarda Birikmiş Amortisman)

1-7120 Plant and Equipment (Tesis ve Ekipman)

1-7130 Less: Accumulated Depreciation on Plant and Equipment (-Tesis ve Ekipman Birikmiş Amortismanı)

1-7140 Rental Property Furniture & Fittings (Kiralık Emlak Mobilya ve Ek Parçaları)

1-7150 Less: Accumulated Depreciation - Rental Properties Furniture & Fittings (Birikmiş Amortisman - Kiralık Gayrimenkuller Mobilya ve Ek Parçalar)

1-7160 Motor Vehicles (Motorlu Araçlar)

1-7170 Less: Accumulated Depreciation on Motor Vehicles (-Motorlu Taşıtlarda Birikmiş Amortisman)

1-7180 Intangibles (Maddi Olmayan Duran Varlıklar)

1-7190 Less: Accumulated Amortisation on Intangibles (-Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Birikmiş Amortisman)

1-7200 Other Non-Current Assets (Diğer Duran Varlıklar)

2-0000 Liabilities (Yükümlülükler)

2-1000 Current Liabilities (Yükümlülükler)

2-1110 Accounts Payable (Cari Borçlar)

2-1120 Accrued Expenses (Borç Hesapları)

2-1130 Loans Payable (Ödenecek Borçlar)

2-1140 Payables – Other (Ödenecek Borçlar – Diğer)

2-1150 GST Payable (GST Ödenecek)

2-1160 Less GST Receivable (-GST Alacağı)

2-1170 Employee Benefits/Employee Provisions (Çalışanlara Sağlanan Faydalar/Çalışan Tazminatları)

2-1175 ABN Withholding Tax Payable (Ödenecek ABN Stopaj Vergisi)

2-1180 PAYG Withholding Payable (Ödenecek PAYG Stopaj)

2-1190 Superannuation Payable (Ödenecek Emeklilik)

- 2-1200 Salary Sacrifice (Maaştan feragat)
- 2-1210 Hire Purchase Liability (Kiralama Satın Alma Sorumluluğu)
- 2-1220 Lease Liability (Kira Yükümlülüğü)
- 2-1230 Revenue Received in Advance (Peşin Alınan Gelir)
- 2-1240 Grants Received in Advance (Peşin Alınan Hibeler)
- 2-1250 Grants Repayable to Government Departments (Devlet Dairelerine Geri Ödenecek Hibeler)
- 2-1260 Other Current Liabilities (Diğer Cari Borçlar)
- 2-2200 Non-Current Liabilities (Cari Olmayan Yükümlülükler)
- 2-2210 Hire Purchase Liability (Kiralama Satın Alma Sorumluluğu)
- 2-2220 Lease Liability (Kira Sorumluluğu)
- 2-2230 Loans Payable (Ödenecek Krediler)
- 2-2240 Employee Benefits/ Employee Provisions (Çalışanlara Sağlanan Faydalar/ Çalışan Tazminatları)
- 2-2250 Other Non-Current Liabilities (Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler)
- 3-0000 Equity (Özkaynak)
- 3-0500 Member Funds (Üye Fonları)
- 3-1000 Retained Surplus/(Accumulated Losses) (Birikmiş Kar / Birikmiş Zararlar)
- 3-2000 Current Year Surplus/(Deficit) (Cari Yıl Fazlası/(Açık))
- 3-3000 Asset Revaluation Reserve (Varlık Yeniden Değerleme Rezervi)
- 3-4000 Other Reserves (Diğer Rezervler)
- 3-5000 Historical Balancing Account (Tarihsel Dengeleme Hesabı)
- 4-0000 Income (Gelir)
- 4-1000 Grants (Hibe)
- 4-1010 Grants (Commonwealth) Operating – Recurrent (Hibe işleri (İngiliz Milletler Topluluğu) – Tekrarlayan)
- 4-1020 Grants (Commonwealth) Operating – Non-recurrent (Hibe İşleri (İngiliz Milletler Topluluğu) – Tekrarlamayan)
- 4-1030 Grants (Commonwealth) – Capital (Hibeler (İngiliz Milletler Topluluğu) – Sermaye)
- 4-1040 Grants (State) Operating – Recurrent (Hibe İşleri (Devlet) – Tekrarlayan)
- 4-1050 Grants (State) Operating – Non-recurrent (Hibe İşleri (Devlet) – Tekrarlamayan)

- 4-1060 Grants (State) – Capital (Hibe (Devlet) İşletme)
- 4-1070 Grants (Local) Operating – Recurrent (Hibe (Devlet) İşletme – Tekrarlayan)
- 4-1080 Grants (Local) Operating – Non recurrent (Hibe (Devlet) İşletme – Tekrarsız)
- 4-1090 Grants (Local) – Capital (Hibe (Devlet) – Sermaye)
- 4-1100 Grants – Other (Hibe -Diğer)
- 4-2000 Fundraising – Gifts (Bağış Toplama – Hediyeler)
- 4-2010 Donations received (Alınan Bağışlar)
- 4-2020 Tax Deductible Donations (Non-public) (Vergi İndirilebilir Bağışlar (Kamu Dışı))
- 4-2030 Donations (Public collections) (Bağışları (Genel koleksiyonlar)
- 4-2040 Non-tax deductible gifts (Vergiden düşülmeyen hediyeler)
- 4-2050 Bequests (Mirasları)
- 4-3000 Fundraising – Contributions (Bağış Toplama – Katkılar)
- 4-3010 Contributions (Members) (Katkılar (Üyeler))
- 4-3020 Contributions (Public) (Katkılar (Herkese Açık))
- 4-3030 Contributions (Government) (Katkı (Devlet))
- 4-3040 Contributions (Philanthropic trusts and corporations (Katkılar (Hayırseverler ve şirketler
- 4-3050 NSW only Contributions (Traders) (NSW sadece Katkılar (Tüccarlar))
- 4-4000 Trading/Operating Activities (Alım Satım/İşletme Faaliyetleri)
- 4-4010 Sales of goods (Mal satışı)
- 4-4020 Fees and Charges – Restricted (Ücretler ve Masraflar – Kısıtlı)
- 4-4030 Fees and Charges – Unrestricted (Ücretler ve Masraflar – Sınırsız)
- 4-4040 Other Fees and Charges (Diğer Ücretler ve Masraflar)
- 4-4050 Sponsorship and licensing fees (Sponsorluk ve lisans ücretleri)
- 4-4060 Income from Raffles and Gaming (Raffles ve Oyunlardan Gelir)
- 4-4070 Sales of tickets (Bilet satışı)
- 4-4080 NSW only Membership Fees (sadece NSW Üyelik Ücretleri)
- 4-5010 Interest – Restricted (Faiz – Kısıtlı)
- 4-5020 Interest – Unrestricted (Faiz – Sınırsız)
- 4-5030 Rental income (Kira geliri)
- 4-5040 Dividends Received (Alınan Temettü)

- 4-5050 Other/Sundry Income (Diğer/Muhtelif Gelirler)
- 4-5060 Gain on Sale of NonCurrent Assets (Duran Varlıkların Satışından Elde Edilen Kazanç)
- 5-0000 Cost of Goods Sold (Satılan Malın Maliyeti)
- 5-0100 Opening Stock (Açılış Stoku)
- 5-0200 Purchases (Satın Almalar)
- 5-0300 Freight Inwards (Nakliye İç Hatlar)
- 5-0400 Less: Closing Stock (-Kapanış Stoku)
- 6-0000 Expenses (Masraflar)
- 6-0010 Accounting Fees (Muhasebe Ücretleri)
- 6-0020 Advertising & Promotion (Reklam ve Promosyon)
- 6-0025 Agency Temp Staff (Acente Geçici Personeli)
- 6-0030 Amortisation Expense (Amortisman Harcamaları)
- 6-0040 Assets Purchased < 5.000\$ (Satın Alınan Varlıklar < 5.000\$)
- 6-0050 Audit Fees (Denetim Ücretleri)
- 6-0060 Auspicing Fees (Yardım Ücretleri)
- 6-0070 Bank Charges (Banka Masrafları)
- 6-0080 Bad Debts (Tahsil Edilemeyen Alacaklar)
- 6-0090 Business Planning, Reporting and Evaluation Costs (İş Planlama, Raporlama ve Değerlendirme Maliyetleri)
- 6-0100 Cleaning & Pest Contro (Temizlik ve Haşere Kontrolü)
- 6-0110 to 6- 0200 Client Support Services (Müşteri Destek Hizmetleri)
- 6-0210 Client Support Consumables (İstemci Desteği Sarf Malzemeleri)
- 6-0220 Computer Expenses (Bilgisayar Giderleri)
- 6-0230 Consultancy Fees (Danışmanlık Ücretleri)
- 6-0240 Credit Card Fees (Kredi Kartı Ücretleri)
- 6-0250 Depreciation – Building (Amortisman – Bina)
- 6-0260 Depreciation - Motor Vehicle (Amortisman - Motorlu Araç)
- 6-0270 Depreciation - Plant & Equipment (Amortisman - Tesis ve Ekipman)
- 6-0280 Depreciation - Rental Properties (Amortisman - Kiralık Gayrimenkuller)
- 6-0290 Depreciation - Rental Properties Furniture & Fittings (Amortisman - Kiralık Gayrimenkuller Mobilya ve Ek Parçalar)
- 6-0300 Donations Paid (Ödenen Bağışlar)

6-0310 Employment Support and Supervision Costs (İstihdam Destek ve Denetim Maliyetleri)

6-0315 Entertainment Costs (Eğlence Maliyetleri)

6-0320 Equipment Hire/Lease (Ekipman Kiralama/Kiraya verme)

6-0330 Fees & Permits (Ücretler ve İzinler)

6-0340 to 6- 0390 Fundraising Expenses & General Gaming Expenses (Fon Toplama Giderleri & Kumar harcamaları)

6-0395 Health & Safety (Sağlık & Güvenlik)

6-0400 Insurance – General (Sigorta)

6-0410 Insurance - Public Liability (Sigorta- Kamu Sorumluluğu)

6-0420 Insurance - Professional Indemnity (Sigorta - Mesleki Tazminat)

6-0430 Insurance - Rental Properties (Sigorta - Kiralık Emlak)

6-0440 Insurance – Volunteers (Sigorta – Gönüllüler)

6-0445 Interest Paid (Ödenen Faiz)

6-0450 Legal Fees (Yasal Ücretler)

6-0460 Loss on Sale of Assets (Varlık Satış Kaybı)

6-0470 Management Fees (Yönetim Ücretleri)

6-0480 Meeting Expenses (Toplantı Giderleri)

6-0490 Membership Fees Paid (Ödenen Üyelik Ücretleri)

6-0500 Motor Vehicle Expenses (Motorlu Araç Giderleri)

6-0510 Postage, Freight and Courier (Posta, Navlun ve Kurye)

6-0520 Printing & Stationery (Matbaa ve Kırtasiye)

6-0530 Property Management Fees (Mülk Yönetim Ücretleri)

6-0540 Publications and Information Resources (Yayınlar ve Bilgi Kaynakları)

6-0550 Rates & Taxes (Oranlar ve Vergiler)

6-0560 Rates - Rental Properties (Fiyatlar - Kiralık Emlak)

6-0570 Rent (Kiralık)

6-0580 Rent - Rental Properties (Kiralık - Kiralık Gayrimenkuller)

6-0590 Repairs & Maintenance (Tamir ve Bakım)

6-0595 Repairs & Maintenance - Rental Properties (Onarım ve Bakım - Kiralık Mülkler)

6-0600 to 6-0649 Salaries & Wages (Maaşlar ve Ücretler)

6-0650 Security Expenses (Güvenlik Giderleri)

6-0660 Staff Amenities (Personel Olanakları)

6-0670 Sundry Expenses (Muhtelif Giderler)

6-0680 Telephone & Fax Charges & Internet (Telefon & Faks Ücretleri & İnternet)

6-0690 Tenancy and Property Supplies and Services (Kiracılık ve Mülk Tedarik ve Hizmetler)

6-0700 Training & Development (Staff) (Eğitim ve Geliştirme (Personel))

6-0710 Travel & Accommodation (Seyahat ve Konaklama)

6-0720 Utilities (Yardımcı Programlar)

6-0730 Volunteer Costs (Gönüllü Maliyetleri)

6-0740 Write off Expenses (Harcama silmek)



EK-4: İrlanda Hesap Planı ve Kodları

1000-9999 Nominal Codes (Nominal Kodlar)

3000-3899 & 4000-9999 Income & Expenditure (Gelir ve Gider)

3000-3899 Income (Gelir)

3600-3899 Other Income (Diğer Gelirler)

4000-9999 Expenditure (Harcama)

5000-5999 Repairs Maintenance & Establishment (Onarım Bakım ve Kurulum)

6000-6999 Administration (Yönetim)

7000-7999 Financial (Mali)

8000-8999 Depreciation (Amortisman)

Balance Sheet Account (Bilanço Hesapları)

1400-1699 Fixed Assets (Duran Varlıklar)

1700-1799 Current Assets Debtors and Prepayments (Dönen Varlıklar Borçlular ve Ön Ödemeler)

1800-1899 Current Assets Bank accounts (Dönen Varlıklar Banka hesapları)

1900-1999 Current Assets Cash Accounts (Dönen Varlıklar Nakit Hesapları)

2000-2100 Current Liabilities Creditors (Kısa Vadeli Borçlar Alacaklılar)

2101-2599 Current Liabilities Accruals (Cari Borç Tahakkukları)

2600-2699 Long Term Liabilities Term Loans (Uzun Vadeli Borçlar Vadeli Krediler)

2700-2999 Capital & Reserves Revenue Reserves (Sermaye ve Yedekler Gelir Yedekleri)

3900-3999 Capital & Reserves Contribution towards Fixed assets (Sermaye ve Rezervler Sabit Varlıklara Katkı)

EK-5: Yeni Zelanda Hesap Planı ve Kodları

Hesap Kodu - Adı:

- 1-1000 Current Assets (Dönen Varlıklar)
- 1-1100 Cash On Hand (Eldeki Nakit)
- 1-1200 Trade Debtors (Ticari Borçlu)
- 1-1210 Less Provision for Doubtful Debts (Şüpheli Borçlar İçin Daha Az Karşılık)
- 1-1300 Trade Debtors (Ticari Borçlular)
- 1-2100 Prepayments (Ön Ödemeler)
- 1-2200 Deposits Paid (Ödenen Depozitolar)
- 1-3100 Office Equipment (Ofis Ekipmanları)
- 1-5100 Inventory - Hardware (Envanter – Donanım)
- 1-5200 Inventory - Software (Envanter – Yazılım)
- 2-1000 Current Liabilities (Cari Borçlar)
- 2-1100 Credit Cards (Kredi Kartları)
- 2-1200 Trade Creditors (Ticari Alacaklılar)
- 2-1400 Import Duty Payable (Ödenecek İthalat Vergisi)
- 2-1420 Tax Payable (Ödenecek Vergi)
- 2-1600 Client Deposits (Müşteri Depozitoları)
- 2-1700 Other Current Liabilities (Diğer Cari Borçlar)
- 2-2100 Bank Loans (Banka Kredileri)
- 2-2200 Other Long Term Liabilities (Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler)
- 3-1000 Partners' Equity (Ortak Sermayesi)
- 3-8000 Retained Earnings (Birikmiş Kâr)
- 3-9999 Historical Balancing
- 4-0500 Income – Fees (Gelir – Ücretler)
- 5-1100 COS – Services (Hizmetler)
- 6-1000 Accounting & Audit Fees (Muhasebe ve Denetim Ücretleri)
- 6-1100 Advertising (Reklam)
- 6-1200 Bank Charges (Banka Masrafları)
- 6-1300 Cleaning (Temizlik)
- 6-1400 Couriers (Kurye)
- 6-1500 Depreciation (Amortisman)

6-2010 Discounts Given (Verilen İndirimler)
6-2020 Discounts Taken (Alınan İndirimler)
6-3100 Travel & Entertainment (Seyahat ve Eğlence)
6-7100 Depreciation (Amortisman)
8-1000 Interest Income (Faiz Geliri)
9-0000 Other Expenses (Diğer Giderler)
9-1000 Interest Expense (Faiz Gideri)
9-2000 Income Tax Expense (Gelir Vergisi Gideri)



EK-6: Türkiye Tek Düzen Hesap Planı ve Kodları

- 1 Dönen Varlıklar
 - 10 Hazır Değerler
 - 100 Kasa
 - 101 Alınan Çekler
 - 102 Bankalar
 - 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)
 - 108 Diğer Hazır Değerler
 - 11 Menkul Kıymetler
 - 110 Hisse Senetleri
 - 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları
 - 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları
 - 118 Diğer Menkul Kıymetler
 - 119 Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 12 Ticari Alacaklar
 - 120 Alıcılar
 - 121 Alacak Senetleri
 - 122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
 - 126 Verilen Depozito ve Teminatlar
 - 128 Şüpheli Ticari Alacaklar
 - 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)
- 13 Diğer Alacaklar
 - 131 Ortaklardan Alacaklar
 - 132 İştiraklerden Alacaklar
 - 133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
 - 135 Personelden Alacaklar
 - 136 Diğer Çeşitli Alacaklar
 - 137 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)
 - 138 Şüpheli Diğer Alacaklar
 - 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)
- 15 Stoklar
 - 150 İlk Madde ve Malzeme

151 Yarı Mamuller - Üretim
152 Mamüller
153 Ticari Mallar
157 Diğer Stoklar
158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
159 Verilen Sipariş Avansları
18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
180 Gelecek Aylara Ait Giderler
181 Gelir Tahakkukları
19 Diğer Dönen Varlıklar
191 İndirilecek Katma Değer Vergisi
192 Diğer Katma Değer Vergisi
193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
196 Personel Avansları
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)
Duran Varlıklar
22 Ticari Alacaklar
220 Alıcılar
221 Alacak Senetleri
222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
226 Verilen Depozito ve Teminatlar
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)
23 Diğer Alacaklar (1)
230. Ortaklardan Alacaklar
231. İştiraklerden Alacaklar
232. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
235. Personelden Alacaklar
236. Diğer Çeşitli Alacaklar
237. Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)
239. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)
24 Mali Duran Varlıklar

- 240. Bağlı Menkul Kıymetler
- 241. Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 242. İştirakler
- 243. İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)
- 244. İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 245. Bağlı Ortaklıklar
- 246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)
- 247. Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 248. Diğer Mali Duran Varlıklar
- 249. Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)
- 25 Maddi Duran Varlıklar
- 250. Arazi ve Arsalar
- 251. Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri
- 252. Binalar
- 253. Tesis, Makine ve Cihazlar
- 254. Taşıtlar
- 255. Demirbaşlar
- 256. Diğer Maddi Duran Varlıklar
- 257. Birikmiş Amortismanlar (-)
- 258. Yapılmakta Olan Yatırımlar
- 259. Verilen Avanslar
- 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 260. Haklar
- 261. Şerefiye
- 262. Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri
- 263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- 264. Özel Maliyetler
- 267. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 268. Birikmiş Amortismanlar (-)
- 269. Verilen Avanslar
- 27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
- 271. Arama Giderleri
- 272. Hazırlık ve Geliştirme Giderleri

277. Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
278. Birikmiş Tükenme Payları (-)
279. Verilen Avanslar
28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
280. Gelecek Yıllara Ait Giderler
281. Gelir Tahakkukları
29 Diğer Duran Varlıklar
291. Gelecek Yıllarda İndirilecek Katma Değer Vergisi
292. Diğer Katma Değer Vergisi
293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar
294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar
298. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
299. Birikmiş Amortismanlar (-)
3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
30. Mali Borçlar
300. Banka Kredileri
303. Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri
304. Tahvil Anapara Borç, Taksit ve Faizleri
305. Çıkarılmış Bonolar ve Senetler
306. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
308. Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)
309. Diğer Mali Borçlar
32 Ticari Borçlar
320. Satıcılar
321. Borç Senetleri
322. Borç Senetleri Reeskontu (-)
326. Alınan Depozito ve Teminatlar
329. Diğer Ticari Borçlar
33 Diğer Borçlar
331. Ortaklara Borçlar
332. İştiraklere Borçlar
333. Bağlı Ortaklıklara Borçlar

- 335. Personeler Borçlar
- 337. Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
- 339. Diğer Çeşitli Borçlar(1)
- 34 Alınan Avanslar
- 340. Alınan Sipariş Avansları
- 349. Alınan Diğer Avanslar
- 36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler
- 360. Ödenecek Vergi ve Fonlar
- 361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri
- 368. Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler
- 369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler
- 37 Borç Ve Gider Karşılıkları
- 370. Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları
- 371. Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)
- 372. Kıdem Tazminatı Karşılığı
- 373. Maliyet Giderleri Karşılığı
- 379. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
- 38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
- 380. Gelecek Aylara Ait Gelirler
- 381. Gider Tahakkukları
- 39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 391. Hesaplanan KDV
- 392. Diğer KDV
- 398. Sayım ve Tesellüm Fazlaları(1)
- 399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar
- 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 40 Mali Borçlar
- 400. Banka Kredileri
- 405. Çıkarılmış Tahviller
- 407. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
- 408. Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)
- 409. Diğer Mali Borçlar

42 Ticari Borçlar
420. Satıcılar
421. Borç Senetleri
422. Borç Senetleri Reeskontu (-)
426. Alınan Depozito ve Teminatlar
429. Diğer Ticari Borçlar
43 Diğer Borçlar
431. Ortaklara Borçlar
432. İştiraklere Borçlar
433. Bağlı Ortaklıklara Borçlar
437. Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar
439. Diğer Çeşitli Borçlar(1)
44 Alınan Avanslar
440. Alınan Sipariş Avansları
449. Alınan Diğer Avanslar
47 Borç ve Gider Karşılıkları
472. Kıdem Tazminatı Karşılığı
479. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler
481. Gider Tahakkukları
49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
492. Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilen Katma Değer Vergisi(1)
493. Tesise Katılma Payları
499. Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
5 Öz Kaynaklar
50 Ödenmiş Sermaye
500. Sermaye
501. Ödenmemiş Sermaye (-)
52 Sermaye Yedekleri
520. Hisse Senetleri İhraç Primleri
521. Hisse Senedi İptal Kârları

522. M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları
523. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları
529. Diğer Sermaye Yedekleri
54 Kâr Yedekleri
540. Yasal Yedekler
541. Statü Yedekleri
542. Olağanüstü Yedekler
548. Diğer Kâr Yedekleri
549. Özel Fonlar
57 Geçmiş Yıllar Kârları
570. Geçmiş Yıllar Kârları
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)
580. Geçmiş Yıllar Zararları
59 Dönem Net Kârı (Zararı)
590. Dönem Net Kârı
591. Dönem Net Zararı (-)
6 Gelir Tablosu Hesapları
60 Brüt Satışlar
600. Yurtiçi Satışlar
601. Yurtdışı Satışlar
602. Diğer Gelirler
61 Satış İndirimleri (-)
610. Satıştan İadeler (-)
611. Satış İskontoları (-)
612. Diğer İndirimler (-)
62 Satışların Maliyeti (-)
620. Satılan Mamüller Maliyeti (-)
621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)
622. Satılan Hizmet Maliyeti (-)
623. Diğer Satışların Maliyeti (-)
63 Faaliyet Giderleri (-)
630. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)
631. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

632. Genel Yönetim Giderleri (-)
64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar
640. İştiraklerden Temettü Gelirleri
641. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri
642. Faiz Gelirleri
643. Komisyon Gelirleri
644. Konusu Kalmayan Karşılıklar
649. Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Kârlar
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)
652. Reeskont Faiz Giderleri (-)(1)
653. Komisyon Giderleri (-)
654. Karşılık Giderleri (-)
659. Diğer Gider ve Zararlar (-)
66 Finansman Giderleri (-)
660. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)
661. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)
67 Olağandışı Gelir ve Kârlar
671. Önceki Dönem Gelir ve Kârları
679. Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar
68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)
680. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)
681. Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)
689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)
69 Dönem Net Kârı (Zararı)
690. Dönem Kârı veya Zararı
691. Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)
692. Dönem Net Kârı veya Zararı
7 Maliyet Hesapları (7/A Seçeneği)
70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları
700. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı
701. Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı
71 Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri
710. Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri

711. Direkt İlkmadde ve Malzeme Yansıtma Hesabı
712. Direkt İlkmadde ve Malzeme Fiyat Farkı
713. Direkt İlkmadde ve Malzeme Miktar Farkı
72 Direkt İşçilik Giderleri
720. Direkt İşçilik Giderleri
721. Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı
722. Direkt İşçilik Ücret Farkları
723. Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları
73 Genel Üretim Giderleri
730. Genel Üretim Giderleri
731. Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı
732. Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları
733. Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları
734. Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları
74 Hizmet Üretim Maliyeti
740. Hizmet Üretim Maliyeti
741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı
742. Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesapları
75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri
751. Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı
752. Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları
76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
760. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
761. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı
762. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı
77 Genel Yönetim Giderleri
770. Genel Yönetim Giderleri
771. Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
772. Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı
78 Finansman Giderleri
780. Finansman Giderleri
781. Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı

782. Finansman Giderleri Fark Hesabı
79 Gider Çeşitleri (7/B Seçeneği)
790. İlkmadde ve Malzeme Giderleri
791. İşçi Ücret ve Giderleri
792. Memur Ücret ve Giderleri
793. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
794. Çeşitli Giderler
795. Vergi, Resim ve Harçlar
796. Amortismanlar ve Tükenme Payları
797. Finansman Giderleri
798. Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı
799. Üretim Maliyet Hesabı
8 (Serbest)
9 Nazım Hesaplar
0 (Serbest)



EK-7: İngiltere Hesap Planı ve Kodları

The academies chart of accounts (COA) (Akademi hesap planı)

10000 - 19999 Balance sheet: Fixed assets (Bilanço Duran Varlıklar)

20000 - 29999 Balance sheet: Current assets (Bilanço Dönen Varlıklar)

30000 - 39999 Balance sheet: Liabilities (Bilanço Yükümlülükler)

40000 - 49999 Balance sheet: Funds (Bilanço Fonlar)

50000 - 58999 I&E: Income (Gelirler)

59000 - 59999 I&E: Transfers (Transferler)

60000 - 69999 I&E: Staff costs (Personel Maliyetleri)

70000 - 79999 I&E: Premises costs (Tesis Maliyetleri)

80000 - 8999 I&E: Supplies and services costs (Hammadde ve hizmet maliyetleri)

90000 - 99999 Additional stuff (Ek Bilgiler)

100000 – 199999 Capital (Özsermaye)

Ek-8: İncelenen İngiltere Bilanço Formatı Örneği

A. Ödenmemiş Sermaye (called-up share capital not paid)

B. Duran Varlıklar (fixed assets)

I. Maddi olmayan duran varlık (intangible assets)

1. Geliştirme maliyetleri (development costs)

2. Bağışlar, Patentler, Lisanslar, Markalar, Benzer haklar, Varlıklar (concessions, patents, licences, trade marks and similar rights and assets)

3. Şerefiye_firma değeri_ (goodwill)

4. Hesaba ödemeler (payments on account)

II. Maddi Duran Varlıklar (tangible assets)

1. Arazi ve binalar (land and buildings)

2. Fabrika ve makineler (plant and machinery)

3. Demirbaşlar, Tesisatlar, Araçlar, Ekipmanlar (fixtures, fittings, tools and equipments)

4. Hesaba ödemeler ve inşaat varlıkları (payments on account and assets in course of construction)

III. Yatırımlar (investments)

1. Grup işletmelerindeki hisseler (shares in group undertakings)

2. Grup işletmelerindeki krediler (loans to group undertakings)

3. İştiraklerin faizleri (participating interests)

4. İştirak faizleri olan işletme kredileri (loans to undertaking in which the company has a participating interest)

5. Kredi haricindeki diğer yatırımlar (other investments other than loans)

6. Diğer krediler (other loans)

7. Kişisel hisseler (own shares)

C. Cari Aktifler (current assets)

I. Stoklar (stocks)

1. Hammaddeler ve tüketim maddeleri (Raw materials and consumables)

2. Üretim aşamasındaki işler (work in progress)

3. Mamul mallar ve yeniden satılabilen ürünler (finished goods and goods for resale)

4. Hesaba ödemeler (payments on account)

II. Alacaklar (debtors)

- 1.Ticari alacaklar (trade debtors)
- 2.Ortaklardan alacaklar (amounts owed by group undertakings)
- 3.İştiraklerden alacaklar (amounts owed by undertakings in which the company has a participating interest)

- 4.Diğer alacaklar (other debtors)
- 5.Ödenmemiş Sermaye (called-up share capital not paid)
- 6.Verilen depozito ve teminatlar (prepayments and accrued income)

III. Yatırımlar (investments)

- 1.Grup işletmelerindeki hisseler (shares in group undertakings)
- 2.Kişisel hisseler (own shares)
- 3.Diğer yatırımlar (other investments)

IV. Kasa ve bankadaki nakit paralar (cash at bank and in hand)

D. Depozito ve Teminatlar (prepayments and accrued income)

E.Kısa Vadeli Borçlar (creditors: amounts falling due within one year)

- 1.Tahviller (debenture loans)
- 2.Banka kredileri ve limit aşırımları (bank loans and overdrafts)
- 3.Hesaptan çıkacak ödemeler (payments received on account)
- 4.Ticari borçlar (trade creditors)
- 5.Ödenecek poliçeler/senetler (bills of exchange payable)
- 6.Ortaklara borçlar (amounts owed to group undertakings)
- 7.İştiraklere borçlar (amounts owed to undertakings in which the company has a participating interest)

8. Diğer borçlar -Vergi Dairesi ve Sosyal Güvenlik Birimlerine ödenecek borçlar gibi (other creditors including taxation and social security)

9.Alınan depozito ve teminatlar (accruals and deferred income)

F.Net Dönen Varlıklar (net current assets(liabilities))

G. Kısa Vadeli Borçların Dâhil Olmadığı Toplam Varlıklar (total assets less current liabilities)

H. Uzun Vadeli Borçlar (creditors: amounts falling due after more than one year)

- 1.Tahvil kredileri (debenture loans)
- 2.Banka kredileri ve limit aşırımları (bank loans and overdrafts)
3. Hesaba alınan ödemeler (payments received on account)
- 4.Ticari borçlar (trade creditors)

- 5.Ödenecek poliçeler/senetler (bills of exchange payable)
- 6.Ortaklara borçlar (amounts owed to group undertaking)
- 7.İştiraklere borçlar (amounts owed to group undertaking which the company has participating interest)
8. Diğer borçlar - Vergi Dairesi ve Sosyal Guvenlik Birimlerine ödenecek borçlar gibi (other creditors including taxation and social security)
9. Alınan depozito ve teminatlar (accruals and deferred income)
- I. Borç ve Gider Karşılıkları (Provision for liabilities and charges)
 - 1.Kıdem Tazminatı ve benzer karşılıklar (pensions and similar obligations)
 - 2.Ertelenmiş vergilerinde içinde olduğu vergi karşılıkları (taxation, including deferred taxation)
 - 3.Diğer karşılıklar (other provisions)
- J. Depozito ve teminatlar (accruals and deferred income)
- K. Sermaye ve Yedekler (capital and reserves)
 - I. Ödenmiş Sermaye (called-up share capital)
 - II. Hisse senedi ihraç primleri (share premium account)
 - III. Yeniden Değerleme Artışları (revaluation reserve)
 - IV. Diğer yedekler (other reserves)
 - 1.Sermaye Yedekleri (capital redemption reserve)
 - 2.Kar Yedekleri (reserve for own shares)
 - 3.Yasal ve Statü Yedekler (reserves provided for by the articles association)
 - 4.Diğer yedekler (other reserves)
- V. Dönem karı (profit and loss account)

EK-9: İncelenen İngiltere Gelir Tablosu Formatı

1. Satış cirosu (turnover)
2. Satışların maliyeti (cost of sales)
3. Brüt kar/zarar (gross profit or loss)
4. Dağıtım maliyeti (distribution costs)
5. Yönetim masrafları (administrative expenses)
6. Diğer operasyon gelirleri (other operating income)
7. Hisse gelirleri (income from shares in group undertakings)
8. İştirak gelirleri (income from participating interest)
9. Diğer sabit varlık yatırımlarından gelirler (income from other fixed asset investments)
10. Diğer faiz gelirleri ve diğer gelirler (other interest receivable and similar income)
11. Yatırımların defter değeri (amounts written off investments)
12. Ödenebilir faizler ve diğer maliyetler (interest payable and similar charges)
13. Cari işlemlerin kar/zarar vergisi (tax on profit or loss on ordinary activities)
14. Cari işlemlerdeki vergiden sonraki kar/zarar (profit or loss on ordinary activities after taxation)
15. Azınlık hisseleri (minority interests)
16. Olağandışı gelirler (extraordinary income)
17. Olağandışı maliyetler (extraordinary charges)
18. Olağandışı kar/zarar (extraordinary profit or loss)
19. Olağandışı kar/zarar vergisi (tax on extraordinary profit or loss)
20. Azınlık hisseleri (minority interests)
21. Yukarıdaki maddelerde gösterilmeyen diğer vergiler (other taxes not shown under the above items)
22. Dönem net kar ya da zararı (profit or loss for the financial year)
23. Yukarıdaki maddelerde gösterilmeyen diğer vergiler (other taxes not shown under the above items)
24. Finansal yılın kar ve zararları (profit or loss for the financial year)

EK-10: İncelenen Kanada Bilanço Formatı Örneği

Consolidated balance sheet (Konsolide Bilanço Tablosu)

ASSETS (VARLIKLAR)

Cash and non-interest-bearing deposits with banks (Bankalardaki nakit ve faizsiz mevduatlar)

Interest-bearing deposits with banks (Bankalardaki faizli mevduatlar)

Securities (Menkul kıymetler)

Cash collateral on securities borrowed (Ödünç alınan menkul kıymetler için nakit teminat)

Securities purchased under resale agreements (Yeniden satış anlaşmaları kapsamında satın alınan menkul)

Loans (Borçlar/Krediler)

Residential mortgages (Konut ipotekleri)

Personal (Kişisel)

Credit card (Kredi Kartı)

Business and government (İş ve hükümet)

Allowance for credit losses (Kredi zararları karşılığı)

Other (Diğer)

Derivative instruments (Türev araçlar)

Customers' liability under acceptances (Kabuller kapsamında müşterilerin sorumluluğu)

Property and equipment (Mülk ve ekipman)

Goodwill (İyi niyet)

Software and other intangible assets (Yazılım ve diğer maddi olmayan duran varlıklar)

Investments in equity-accounted associates and joint ventures (Öz sermaye ile muhasebeleştirilen iştirakler ve iş ortaklıklarındaki yatırımlar)

Deferred tax assets (Ertelenmiş vergi varlıkları)

Other assets (Diğer Varlıklar)

LIABILITIES AND EQUITY (YÜKÜMLÜLÜKLER VE ÖZKAYNAK)

Deposits (Depozitolar)

Personal (Kişisel)

Business and government (İş ve hükümet)

Bank (Banka)

Secured borrowings (Teminatlı borçlanmalar)

Obligations related to securities sold short (Açığa satılan menkul kıymetlere ilişkin yükümlülükler)

Cash collateral on securities lent (Ödünç verilen menkul kıymetler için nakit teminat)

Obligations related to securities sold under repurchase agreements (Repo anlaşmaları kapsamında satılan menkul kıymetlere ilişkin yükümlülükler)

Other (Diğer)

Derivative instruments (Türev araçlar)

Acceptances (Kabuller)

Deferred tax liabilities (Ertelenmiş vergi yükümlülükleri)

Other liabilities (Diğer yükümlülükler)

Subordinated indebtedness (İkincil borçluluk)

Equity (Özkaynak)

Preferred shares and other equity instruments (İmtiyazlı hisseler ve diğer özkaynak araçları)

Common shares (Adi Hisse Senedi)

Contributed surplus (İşletmede Bırakılan Kârlar)

Retained earnings (Dağıtılmamış Kârlar)

Accumulated other comprehensive income (Birikmiş diğer kapsamlı gelir)

Total shareholders' equity (Toplam Ortakların sermayesi)

Non-controlling interests (Kontrol gücü olmayan menfaatler)

Total equity (Toplam Özkaynak)

EK-11: İncelenen Kanada Gelir Tablosu Formatı

Total Revenue (Toplam Gelir)
Income (Gelir)
Other Revenues, Total (Diğer Gelirler, Toplam)
Cost of Revenue,(Total Gelir Maliyeti, Toplam)
Gross profit (Brüt Kâr)
General and administrative expenses (Genel Yönetim Giderleri)
Sales Expenses, General and Administrative Expenses, Total (Satış Giderleri, Genel Yönetim Giderleri, Toplam)
Research and Development (Araştırma ve Geliştirme)
Depreciation Share / Depreciation (Eskime Payı / Amortisman)
Interest Expenses (Income) - Net Activity (Faiz Giderleri (Gelir) - Net Faaliyet
Extraordinary Expense (Income) (Olağandışı Gider (Gelir)
Other Operating Expenses, Total (Diğer Faaliyet Giderleri, Toplam)
Operating Income (Faaliyet Gelirleri)
Interest Income (Expenses), Net Non-Operating (Faiz Geliri (Giderleri), Net Faaliyet Dışı)
Profit/Loss from Sale of Assets (Aktiflerin Satışından Elde Edilen Kâr/Zarar)
Other, Net (Diğer, Net)
Net Profit Before Tax (Vergi Öncesi Net Kâr)
Income Tax Provision (Gelir Vergisi Karşılığı)
Net Profit After Taxes (Vergi Sonrası Net Kâr)
Minority Shares (Azınlık Payları)
Equity in Affiliates (İştiraklerde Özkaynak)
Net Profit Before Extraordinary Items (Olağandışı Kalemler Öncesi Net Kâr)
Total Unusual Items (Toplam Olağandışı Kalemler)
Net profit (Net Kâr)
Total Adjustments in Net Profit (Net Kardaki Toplam Düzeltmeler)
Commonly Available Income Except for Extraordinary Items (Olağandışı Kalemler Dışında Ortak Kullanılabilir Gelir)
Dilution Settings (Seyreltme Ayarları)
Diluted Net Profit (Seyreltilmiş Net Kâr)

Diluted Weighted Average Shares (Seyreltilmiş Ağırlıklı Ortalama Hisseleri)

Diluted Earnings Per Share, Except for Extraordinary Items (Olağandışı Kalemler Dışında Seyreltilmiş Hisse Başına Kâr)

Dividends Per Share - Ordinary Stocks - Primary Issue (Hisse Başına Temettü - Adi Hisse Senetleri - Birincil Sorun)

Diluted, Normalized Dividends Per Share (Seyreltilmiş, Normalize Hisse Başına Kâr Payı)



EK-12: İncelenen ABD Bilanço Formatı Örneği

Asset (Varlıklar)

Current assets (Dönen varlıklar)

Cash and cash equivalents (Hazır değerler)

Restricted cash (Sınırlı nakit)

Marketable securities at fair value (Gerçeğe uygun değerde menkul kıymetler)

Accounts receivable (Alacak hesapları)

Notes receivable (Alacak senetleri)

Net investment in leased property (Kiralanan mülke yapılan net yatırım)

Inventories (Stoklar)

Prepaid expenses (Önceden ödenmiş giderler)

Contract assets (Sözleşme varlıkları)

Other current assets (Diğer dönen varlıklar)

Total current assets (Toplam varlıklar)

Debt and equity securities (Borç ve hisse senetleri)

Securities of related parties (İlişkili tarafların menkul kıymetleri)

Net investment in leased property, noncurrent (Kiralanan mülke net yatırım, cari olmayan)

Indebtedness of related parties, noncurrent (İlişkili tarafların borçluluğu, cari olmayan)

Other investments (Diğer yatırımlar)

Investments in unconsolidated subsidiaries (Konsolide edilmeyen bağlı ortaklıklardaki yatırımlar)

Derivative assets (Türev Varlıklar)

Deferred income tax assets, noncurrent (Ertelenmiş gelir vergisi varlıkları, cari olmayan)

Property, plant, and equipment, net of accumulated depreciation, depletion, and amortization of (Maddi duran varlık, birikmiş amortisman, tükenme ve amortisman netleri)

Intangible assets, net of accumulated amortization of (Maddi olmayan duran varlıklar, net birikmiş itfa payları)

Goodwill (Şerefiye)

Other assets (Diğer varlıklar)

Total assets (Toplam varlıklar)

LIABILITIES (Borçlar)

Current liabilities (Kısa vadeli borçlar)

Accounts and notes payable (Ödenecek hesaplar ve senetler)

Current portion of long-term debt (Uzun vadeli borcun cari kısmı)

Current portion of obligations under capital leases (Sermaye kiralamaları kapsamındaki yükümlülüklerin cari kısmı)

Income taxes (Gelir vergileri)

Derivative liabilities (Türev yükümlülükler)

Deferred credits (Ertelenmiş Krediler)

Dividends payable (Ödenecek Borç)

Contract liabilities (Sözleşme Yükümlülükleri)

Other current liabilities (Diğer kısa vadeli borçlar)

Total current liabilities (Toplam kısa vadeli borçlar)

Bonds, mortgages and other long-term debt, including capitalized leases (Tahviller, ipotekler ve aktifleştirilen kiralamalar dâhil diğer uzun vadeli borçlar)

Less: Unamortized discount and issuance costs (Eksi: İtfa edilmemiş iskonto ve ihraç maliyetleri)

Indebtedness to related parties – noncurrent (İlişkili taraflara borçlar – cari olmayan)

Noncurrent portion of obligations under capital leases (Sermaye kiralamaları kapsamındaki yükümlülüklerin cari olmayan kısmı)

Notes payable, noncurrent (Ödenecek senetler, cari olmayan)

Employee benefit plan obligation (Çalışanlara sağlanan fayda planı yükümlülüğü)

Deferred credits, noncurrent (Ertelenmiş krediler, cari olmayan)

Deferred tax liabilities, noncurrent (Ertelenmiş vergi borçları, cari olmayan)

Other liabilities (Diğer yükümlülükler)

Total liabilities (Toplam yükümlülükler)

Commitments and contingent liabilities (Taahhütler ve koşullu yükümlülükler)

Redeemable preferred stock 11 Class D - subject to redemption (Geri alınabilir tercihli hisse senedi 11 D Sınıfı - itfaya tabi)

Stockholders' equity (Özsermaye)

Non-redeemable preferred stock Class C (Geri alınamayan imtiyazlı hisse senedi C Sınıfı)

Common stock – Class A (Adi hisse senedi – A Sınıfı)

Shares; issued and outstanding (İhraç edilmiş ve halen tedavülde bulunan hisseler)

Treasury stock, at cost and shares held (azine hissesi, maliyet bedeli ve elde tutulan hisseler)

Additional paid-in capital (Ek ödenmiş sermaye)

Accumulated other comprehensive income (Diğer kapsamlı gelir)

Retained earnings (Dağıtılmamış karlar)

Total stockholders' equity attributable to FSP Corp stockholders (FSP Corp hissedarlarına atfedilebilen toplam öz sermaye)

Noncontrolling interests in consolidated subsidiaries (Konsolide edilen bağlı ortaklıklardaki kontrol gücü olmayan paylar)

Total stockholders' equity (Toplam öz sermaye)

Total liabilities, redeemable preferred stock, and equity (Toplam yükümlülükler, itfa edilebilir imtiyazlı hisse senedi ve Özkaynak).

EK-13: İncelenen ABD Gelir Tablosu Formatı

Net sales (Net satış)
Cost of sales (Satışların maliyeti)
Gross profit (Brüt Kar)
Other operating expenses (Diğer işletme giderleri)
Selling, general, & administrative expenses (Satış, genel ve yönetim giderleri)
Provision for doubtful accounts and notes (Şüpheli hesaplar ve notlar karşılığı)
Depreciation expense (Amortisman gideri)
Impairment loss (Değer düşüklüğü zararı)
Restructuring expense (Yeniden yapılandırma gideri)
Other general expenses (Diğer genel giderler)
Non-operating income (Faaliyet dışı gelir)
Interest and amortization of debt discount and expense (Faiz, borç iskontosu ve gider amortismanı)
Non-operating expenses (Faaliyet dışı giderler)
Income (loss) from continuing operations before income tax expense (Sürdürülen faaliyetlerden gelir vergisi gideri öncesi gelir (zarar))
Income tax expense (Gelir vergisi gideri)
Equity in earnings of unconsolidated entities (Konsolide edilmeyen kuruluşların kazançlarında Özkaynak)
Income (loss) from continuing operations (Devam eden faaliyetlerden elde edilen gelir (zarar))
Discontinued operations (Durdurulan operasyonlar)
Income (loss) before cumulative effects of changes in accounting principles (Muhasebe ilkelerindeki değişikliklerin kümülatif etkilerinden önceki kar (zarar))
Cumulative effects of changes in accounting principles (Muhasebe ilkelerindeki değişikliklerin kümülatif etkileri)
Net income (loss) (Net gelir (zarar))
Less: Net income (loss) attributable to noncontrolling interests (Eksi: Kontrol gücü olmayan paylara atfedilebilen net gelir (zarar))
Net income (loss) attributable to parent (Ebeveyne atfedilebilen net gelir (zarar))

Net income (loss) attributable to entity per common share-basic (Adi hisse başına işletmeye atfedilebilen net gelir (zarar)-temel)

Continuing operations (Devam eden operasyonlar)

Discontinued operations (Durdurulan operasyonlar)

Net income (loss) (Net gelir (zarar))

Net income (loss) attributable to entity per common share – diluted (Adi hisse başına işletmeye atfedilebilen net gelir (zarar) – seyreltilmiş)

Continuing operations (Devam eden operasyonlar)

Discontinued operations (Devam eden operasyonlar)

Net income (loss) (Net gelir (zarar))



EK-14: İncelenen Avustralya Bilanço Formatı Örneği

ASSETS (VARLIKLAR)

Current Assets (Cari Varlıklar)

Cash and cash equivalents (Nakit Ve Nakit Bezeri Değerler)

Trade receivables (Ticari Alacaklar)

Inventories (Stoklar)

Other current assets (Diğer mevcudatlar)

Non-current assets classified as held for sale (Satış Amaçlı Elde Tutulan Olarak Sınıflandırılan Duran Varlıklar)

Total Current Assets (Toplam dönen varlıklar)

Non-current Assets (Duran Varlıklar)

Available-for-sale investments (Satılmaya Hazır Yatırımlar)

Other financial assets (Diğer Finansal Varlıklar)

Investments in associates (İştiraklerdeki Yatırımlar)

Deferred tax assets (Ertelenmiş Vergi Varlıkları)

Property, plant and equipment (Mülkiyet, Tesis Ve Ekipman)

Goodwill (İyi Niyet)

Other intangible assets (Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar)

Other non-current assets (Diğer Duran Varlıklar)

Total Non-current Assets (Duran varlıklar toplamı)

Total Assets (Toplam Varlıklar)

EK-15: İncelenen Avustralya Gelir Tablosu Formatı

Revenue (Gelir)

Other Income (Diğer Gelir)

Changes in inventories of finished goods and work in progress (Mamul, Mal ve Devam Eden İşlerin Stoklarındaki Değişiklikler)

Work Performed By The Entity And Capitalised (İşletme Tarafından Gerçekleştirilen ve Aktifleştirilen İşler)

Raw Materials and Consumables Used (Kullanılan Hammadde ve Sarf Malzemeleri)

Employee Benefits Expense (Çalışanlara Sağlanan Faydalar Gideri)

Depreciation And Amortisation Expense (Amortisman ve Amortisman Gideri)

Impairment of Property, Plant and Equipment (Maddi Duran Varlıkların Değer Düşüklüğü)

Other Expenses (Diğer Giderler)

Finance Costs (Finansal Maliyetler)

Share Of Profit Of Associates (İştiraklerin Kâr Payı)

Profit Before Income Tax (Gelir Vergisinden Önceki Kâr)

Income Tax Expense (Gelir Vergisi Gideri)

Profit From Continuing Operations (Devam Eden Faaliyetlerden Elde Edilen Kâr)

Profit (Loss) From Discontinued Operations (Durdurulan Faaliyetlerden Kâr /Zarar)

Profit For The Period (Dönem Karı)

Profit Attributable to Minority Interest (Azınlık Payına Atfedilebilen Kâr)

Profit Attributable to Members of The Parent (Ana Şirketin Üyelerine Atfedilebilen Kâr)

Basic Earnings Per Share (Hisse Başına Temel Kazanç)

Diluted Earnings Per Share (Hisse Başına Seyreltilmiş Kazanç)

Dividends Per Share (Hisse Başına Temettü)

EK-16: İncelenen İrlanda Bilanço Formatı Örneği

A. Fixed Assets (Duran Varlıklar)

I. Intangible assets (Maddi olmayan duran varlıklar)

1. Development costs (Geliştirme maliyetleri)

2. Concessions, patents, licences, trade marks and similar rights and assets (1)

(İmtiyazlar, patentler, lisanslar, ticari markalar ve benzeri hak ve varlıklar)

3. Goodwill (2) (Şerefiye)

4. Payments on account (Verilen Avanslar)

II. Tangible assets (Maddi Duran Varlıklar)

1. Land and buildings (Arazi ve binalar)

2. Plant and machinery (Tesis ve makineler)

3. Fixtures, fittings, tools and equipment (Döşeme Ve Demirbaşlar, Araçlar ve Gereçler)

4. Payments on account and assets in course of construction (Verilen Avanslar ve Yapılmakta Olan Yatırımlar)

III. Financial assets (Finansal varlıklar)

1. Shares in group undertakings (Grup Ortakların Payları)

2. Loans to group undertakings (Ortaklara verilen krediler)

3. Participating interests (İştirak Menfaatleri)

4. Loans to undertakings in which a participating interest is held (Katılım payının bulunduğu teşebbüslere verilen krediler)

5. Other investments other than loans (Krediler dışındaki diğer yatırımlar)

6. Other loans (Diğer krediler)

B. Current Assets (Dönen Varlıklar)

I. Stocks (Hisse Senetleri)

1. Raw materials and consumables (Hammaddeler ve İşletme Malzemeleri)

2. Work in progress (Yarımamüller)

3. Finished goods and goods for resale (Mamuller ve Ticari Mallar)

4. Payments on account (Verilen Avanslar)

II. Debtors (3) (Borçlular)

1. Trade debtors (Ticari borçlular)

2. Amounts owed by group undertakings (Grup teşebbüslerinin borçlu olduğu tutarlar)

3. Amounts owed by undertakings in which a participating interest is held (Katılım payının tutulduğu teşebbüslerin borçlu olduğu tutarlar)

4. Other debtors (Diğer borçlular)

5. Called up share capital not paid (Paydaşlara Ödenmemiş Sermaye)

6. Prepayments and accrued income (Peşin Ödemeler ve Gelir Tahakkukları)

III. Investments (Yatırımlar)

1. Shares in group undertakings (Grup Ortaklıklar Sermaye Payları)

2. Other investments (Diğer Yatırımlar)

IV. Cash at bank and in hand (Bankada ve Eldeki Nakit)

C. Creditors: Amounts falling due within one year (Alacaklılar: Bir yıl içinde vadesi gelen tutarlar)

1. Debenture loans (4) (Borçlanma kredileri)

3. Called up share capital presented as a liability (8) (Borç olarak gösterilen sermaye)

4. Payments received on account (5) (Ticari alacaklılar)

5. Trade creditors (Ödenecek senetler)

6. Bills of exchange payable (ödenecek kambiyo senetleri)

7. Amounts owed to group undertakings (Grup teşebbüslerine borçlu olunan tutarlar)

8. Amounts owed to undertakings in which a participating interest is held (Katılım payının tutulduğu teşebbüslere borçlu olunan tutarlar)

9. Other creditors including tax and social insurance (6) (Vergi ve sosyal sigorta dâhil diğer alacaklılar)

10. Accruals (7) (Tahakkuklar)

11. Deferred income (7) (Ertelenmiş Gelir)

D. Net current assets (liabilities) (Net dönen varlıklar (yükümlülükler))

E. Total assets less current liabilities (Toplam varlıklar eksi kısa vadeli yükümlülükler)

F. Creditors: Amounts falling due after more than one year (Alacaklılar: Bir yıldan uzun süre sonra muaccel olan tutarlar)

1. Debenture loans (4) (Borçlanma kredileri)

2. Bank loans and overdrafts (Banka kredileri ve kredili mevduat hesapları)
3. Called up share capital presented as a liability (8) (Borç olarak gösterilen sermaye)
 4. Payments received on account (5) (Alınan Sipariş Avansları)
 5. Trade creditors (Ticari alacaklılar)
 6. Bills of exchange payable (Grup teşebbüslerine borçlu olunan tutarlar)
 7. Amounts owed to group undertakings (Katılım payının tutulduğu teşebbüslere borçlu olunan tutarlar)
 8. Amounts owed to undertakings in which a participating interest is held (Vergi ve sosyal sigorta dâhil diğer alacaklılar)
 9. Other creditors including tax and social insurance (6) (Tahakkuklar)
 10. Accruals (7) (Ertelenmiş gelir)
 11. Deferred income (7) (Ertelenmiş gelirler)
- G. Provisions for liabilities (Borç karşılıkları)
 1. Retirement benefit obligations (Emeklilik ödeneği yükümlülükleri)
 2. Taxation, including deferred taxation (Ertelenmiş vergilendirme dâhil vergilendirme)
 3. Other provisions for liabilities (Borçlara ilişkin diğer karşılıklar)
- H. Capital and reserves (Borçlara ilişkin diğer karşılıklar)
 - I. Called up share capital presented as equity (8) (Sermaye Ve İhtiyatlar)
 - II. Share premium account (Hisse Senedi Prim Hesabı)
 - III. Revaluation reserve (Yeniden Değerlendirme Rezervi)
 - IV. Other reserves (Diğer Rezervler)
 1. Other undenominated capital (Diğer isimlendirilmemiş sermaye)
 2. Reserve for own shares held (Elde Tutulan Kendi Hisselerine Ait Yedekler)
 3. Reserves provided for by the constitution (Anayasanın öngördüğü yedekler)
 4. Other reserves (specified as necessary) (Diğer yedekler (gerektiğinde belirtilir))
 - V. Profit and loss account (Kar ve zarar hesabı)

EK-17: İncelenen İrlanda Gelir Tablosu Formatı

Turnover (Toplam Satış)

Cost of Sales (Satışların Maliyeti)

Gross Profit or Loss (Brüt Kar veya Zarar)

Distribution costs (Dağıtım Maliyetleri)

Administrative expenses (Genel Yönetim Giderleri)

Other operating income (Diğer Faaliyet Gelirleri)

Income from shares in group undertakings (Grup Teşebbüslerindeki Hisselerden Elde Edilen Gelirler)

Income from participating interests (İştirak Hisselerden Elde Edilen Gelir)

Income from other financial assets (Diğer Finansal Varlıklardan Elde Edilen Gelirler)

Other interest receivable and similar income (Diğer Faiz Alacakları ve Benzeri Gelirler)

Amounts written off financial assets and investments held as current assets (Finansal Varlıklardan Silinen Tutarlar ve Dönen Varlık Olarak Elde Tutulan Yatırımlar)

Interest payable and similar charges (Ödenecek faiz ve benzeri masraflar)

Tax on profit or loss on ordinary activities (Olağan Faaliyetlerden Kaynaklanan Kar veya Zarar Vergisi)

Profit or loss on ordinary activities after taxation (Olağan Faaliyetlerden Vergilendirme Sonrası Kar veya Zarar)

Extraordinary income (Olağanüstü Gelir)

Extraordinary charges (Olağanüstü Ücretler)

Extraordinary profit or loss (Olağanüstü Kar veya Zarar)

Tax on extraordinary profit or loss (Olağanüstü kâr veya zarar vergisi)

Other taxes not shown under the above items (Yukarıdaki Maddelerde Gösterilmeyen Diğer Vergiler)

Profit or loss for the financial year (Mali Yıl İçin Kar veya Zarar)

EK-18: İncelenen Yeni Zelanda Bilanço Örneği

ASSETS (VARLIKLAR)

Current Assets (Mevcut varlıklar)

Cash And Cash Equivalents (Nakit ve Nakite Eşdeğer)

Receivables (Alacaklar)

Inventories (Stoklar)

Prepayments (Ön Ödemeler)

Other Current Assets (Diğer Cari Dönen Varlıklar)

Non-Current Assets (Duran Varlıklar)

Receivables (Alacaklar)

Investments in Associates (Diğer Finansal Varlıklar)

Infrastructure, plant and equipment (Altyapı, tesis ve ekipman)

Land and Buildings (Arazi ve Binalar)

Intangible Assets (Maddi Olmayan Duran Varlıklar)

Other Non-Financial Assets (Diğer finansal olmayan varlıklar)

Total Assets (Toplam Varlıklar)

LIABILITIES (YÜKÜMLÜLÜKLER)

Current Liabilities (Cari Borçlar)

Payables (Borçlar)

Short-Term Borrowings (Kısa Vadeli Borçlanmalar)

Current Portion of Long-Term Borrowings (Uzun Vadeli Borçlanmaların Cari Kısmı)

Short-Term Provisions (Kısa Vadeli Karşılıklar)

Employee Benefits (Çalışanlara Sağlanan Faydalar)

Superannuation (Emeklilik)

Non-Current Liabilities (Uzun Vadeli Yükümlülükler)

Payables (Borçlar)

Long-Term Borrowings (Uzun Vadeli Borçlanmalar)

Long-Term Provisions (Uzun Vadeli Karşılıklar)

Employee Benefits (Çalışanlara Sağlanan Faydalar)

Superannuation (Emeklilik)

Total Liabilities (Toplam Yükümlülükler)

Net Assets (Net Aktifler)

NET ASSETS/EQUITY (NET VARLIKLAR/ÖZKAYNAKLAR)

Capital Contributed by Other Government Entities Reserves (Diğer devlet kurumları tarafından sağlanan sermaye Rezervler)

Accumulated Comprehensive Revenue And Expense (Birikmiş kapsamlı gelir ve gider)

Non-Controlling Interest (Kontrol Dışı Pay)

Total net assets/equity (Toplam net varlıklar/Özkaynak)



EK-19: İncelenen Yeni Zelanda Gelir Tablosu Formatı

Revenue (Gelirler)

Taxes (Vergiler)

Fees, fines, penalties, and licenses (Ücretler, para cezaları, cezalar ve lisanslar)

Revenue from exchange transactions (Döviz işlemlerinden elde edilen gelir)

Transfers from other government entities (Diğer devlet kurumlarından transferler)

Other revenue (Diğer gelir)

Total revenue (Toplam gelir)

Expenses (Harcamalar)

General public services (genel kamu hizmetleri)

Defence (Savunma)

Public order and safety (Kamu düzeni ve güvenliği)

Education (Eğitim)

Health (Sağlık)

Social protection (Sosyal koruma)

Housing and community amenities (Konut ve sosyal olanaklar)

Recreational, cultural, and religion (Dinlenme, kültür ve din)

Economic affairs (Ekonomik işler)

Environmental protection (Çevresel koruma)

Other expenses (Diğer giderler)

Finance costs (Finansal maliyetler)

Total expenses (Toplam giderler)

Share of surplus/(deficit) of associates (İştiraklerin kar/zarar payı)

Surplus/(deficit) for the period from continuing operations (Devam eden faaliyetlerden dönem içi kar/zarar)

Loss for the period from discontinued operations (Durdurulan faaliyetlerden dönem zararı)

Surplus/(deficit) for the period (Dönem içi kar/zarar)

Other comprehensive revenue and expense (Diğer kapsamlı gelir ve gider)

Gain on property revaluation (Mülk yeniden değerlendirme kazancı)

Loss on revaluation of investments (Yatırımların yeniden değerlendirme kaybı)

Exchange differences on translating foreign operations (Yabancı operasyonların tercümesinde kur farkları)

Other comprehensive revenue and expense for the period (Döneme ilişkin diğer kapsamlı gelir ve giderler)

Total comprehensive revenue and expense for the period (Dönem için toplam kapsamlı gelir ve gider)

Surplus/(deficit) attributable to (Kar/zarar şunlara atfedilebilir):

Owners of the controlling entity (Kontrol eden kuruluşun sahipleri)

Non-controlling interest (Kontrol gücü olmayan pay)

Total comprehensive revenue and expense attributable to (Aşağıdakilerle ilişkilendirilebilen toplam kapsamlı gelir ve gider) :

Owners of the controlling entity (Kontrol eden kuruluşun sahipleri)

Non-controlling interest (Kontrol gücü olmayan pay)

EK-20: İncelenen Türkiye Bilanço Örneği

1-VARLIKLAR

Dönen Varlıklar

Nakit ve Nakit Benzerleri

Finansal Yatırımlar

Ticari Alacaklar

İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar

İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflardan Alacaklar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflardan Alacaklar

Diğer Alacaklar

İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar

İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar

Türev Araçlar

Stoklar

Canlı Varlıklar

Peşin Ödenmiş Giderler

Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar

Diğer Dönen Varlıklar

ARA TOPLAM

Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar

TOPLAM DÖNEN VARLIKLAR

Duran Varlıklar

Finansal Yatırımlar

Ticari Alacaklar

İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar

İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar

Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflardan Alacaklar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflardan Alacaklar

Diğer Alacaklar

İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar
İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar
Türev Araçlar
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar
Canlı Varlıklar
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller
Maddi Duran Varlıklar
Maddi Olmayan Duran Varlıklar
Şerefiye
Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar
Peşin Ödenmiş Giderler
Ertelenmiş Vergi Varlığı
Diğer Duran Varlıklar
TOPLAM DURAN VARLIKLAR
TOPLAM VARLIKLAR
2-KAYNAKLAR
Kısa Vadeli Yükümlülükler
Kısa Vadeli Borçlanmalar
Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları
Diğer Finansal Yükümlülükler
Ticari Borçlar
İlişkili Taraflara Ticari Borçlar
İlişkili Taraflara Olmayan Ticari Borçlar
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar
Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflara Borçlar
Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflara Borçlar
Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar
Diğer Borçlar
İlişkili Taraflara Diğer Borçlar
İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar
Türev Araçlar
Devlet Teşvik ve Yardımları
Ertelenmiş Gelirler

Dönem Kârı Vergi Yükümlülüğü

Kısa Vadeli Karşılıklar

Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar

Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar

Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler

ARA TOPLAM

Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler

TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

Uzun Vadeli Yükümlülükler

Uzun Vadeli Borçlanmalar

Diğer Finansal Yükümlülükler

Ticari Borçlar

İlişkili Taraflara Ticari Borçlar

İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Taraflara Borçlar

Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflara Borçlar

Diğer Borçlar

İlişkili Taraflara Diğer Borçlar

İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar

Türev Araçlar

Devlet Teşvik ve Yardımları

Ertelenmiş Gelirler

Uzun Vadeli Karşılıklar

Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Uzun Vadeli Karşılıklar

Diğer Uzun Vadeli Karşılıklar

Cari Dönem Vergisiyle İlgili Borçlar

Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü

Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler

TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

3-ÖZKAYNAKLAR

Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar

Ödenmiş Sermaye

Sermaye Düzeltme Farkları

Geri Alınmış Paylar (-)

Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)

Paylara İlişkin Primler/İskontolar

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı

Gelirler veya Giderler

Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç/Kayıpları

Diğer Kazanç/Kayıplar

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı

Gelirler veya Giderler

Yabancı Para Çevirim Farkları

Riskten Korunma Kazanç/Kayıpları

Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları

Diğer Kazanç/Kayıplar

Kârdan Ayrılan Kısıtlanmış Yedeklerii

Geçmiş Yıllar Karları/Zararları

Net Dönem Kârı/Zararı

Kontrol Gücü Olmayan Paylar

TOPLAM ÖZKAYNAKALAR

TOPLAM KAYNAKLAR

EK-21: İncelenen Türkiye Gelir Tablosu Formatı

KÂR VEYA ZARAR KISMI

Hasılat

Satışların Maliyeti (-)

Ticari Faaliyetlerden Brüt Kâr/Zarar

Finans Sektörü Faaliyetleri Hasılatı

Finans Sektörü Faaliyetleri Maliyeti (-)

Finans Sektörü Faaliyetlerinden Brüt Kâr/Zarar

BRÜT KÂR/ZARAR

Genel Yönetim Giderleri (-)

Pazarlama Giderleri (-)

Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)

Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler

Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (-)

ESAS FAALİYET KARI/ZARARI

Yatırım Faaliyetlerinden Gelirler

Yatırım Faaliyetlerinden Giderler (-)

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kâr/Zarar Payları

FİNANSMAN GİDERİ ÖNCESİ FAALİYET KÂRI/ZARARI

Finansman Giderleri (-)

SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KARI/ZARARI

Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gideri/Geliri

Dönem Vergi Gideri/Geliri

Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri

SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI

DURDURULAN FAALİYETLER DÖNEM KÂRI/ZARARI

DÖNEM KÂRI/ZARARI

Dönem Kârı/Zararının Dağılımı

Kontrol Gücü Olmayan Paylar

Ana Ortaklık Payları

Pay Başına Kazanç

Sürdürülen Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç

Durdurulan Faaliyetlerden Pay Başına Kazanç

Sulandırılmış Pay Başına Kazanç

Sürdürülen Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç

Durdurulan Faaliyetlerden Sulandırılmış Pay Başına Kazanç

DİĞER KAPSAMLI GELİR:

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacaklar

Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları

Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları/Azalışları

Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları/Kayıpları

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden

Kâr/Zararda Sınıflandırılmayacak Paylar

Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı

Gelir Unsurları

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin

Vergileri

Dönem Vergi Gideri/Geliri

Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri

Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacaklar

Yabancı Para Çevirim Farkları

Satılmaya Hazır Finansal Varlıkların Yeniden Değerleme ve/veya

Sınıflandırma Kazançları/Kayıpları

Nakit Akış Riskinden Korunma Kazançları/Kayıpları

Yurtdışındaki İşletmeye İlişkin Yatırım Riskinden Korunma

Kazançları/Kayıpları

Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Diğer Kapsamlı Gelirinden

Kar/Zararda Sınıflandırılacak Paylar

Diğer Kâr veya Zarar Olarak Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelir

Unsurları

Kâr veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelire İlişkin

Vergiler Gelir/Giderleri

Dönem Vergi Gideri/Geliri

Ertelenmiş Vergi Gideri/Geliri

DİĞER KAPSAMLI GELİR

TOPLAM KAPSAMLI GELİR

Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı

Kontrol Gücü Olmayan Paylar

Ana Ortaklık Payları

