

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ



**GELİŞMİŞ AFRİKA ÜLKELERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE İLE
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ**

Cengiz KAYA

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI

DANIŞMAN
Doç. Dr. Zülkif YALÇIN

TUNCELİ- 2024

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

GELİŞMİŞ AFRIKA ÜLKELERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE İLE
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ

Cengiz KAYA
(22001131)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI

DANIŞMAN
Doç. Dr. Zülkif YALÇIN

TUNCELİ- 2024

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

**GELİŞMİŞ AFRIKA ÜLKELERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE İLE
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ**

Cengiz KAYA
YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI

Bu tez 04/06/2024 tarihinde aşağıdaki jüri üyeleri tarafından **oybirliği** ile kabul edilmiştir.

İmza:.....

İmza:.....

İmza:.....

Doç.Dr.Ahmet Fethi DURMUŞ
(İnönü Üniversitesi)

Doç. Dr.Zülkif YALÇIN
(Munzur Üniversitesi)

Dr. Öğretim Üyesi Ömer Sezai ŞENEL
(Munzur Üniversitesi)

BAŞKAN

DANIŞMAN

ÜYE

Bu tez, Enstitümüz İşletme Anabilim Dalı'nda hazırlanmıştır.

Prof. Dr. Altuğ KAZAR
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”ndaki hükümlere tabidir.

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 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
Cengiz KAYA

Danışman
Doç.Dr. Zülkif YALÇIN

TEŞEKKÜR

Bu çalışmanın hazırlanmasında yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Doç. Dr. Zülkif YALÇIN'a teşekkürlerimi sunmayı borç bilirim. Bu günlere ulaşmamda desteklerini her zaman veren eşim Meltem KAYA'ya çok teşekkür ederim. Yetişmemde katkıları olan Munzur Üniversitesi İşletme Ana Bilim dalı tüm hocalarıma minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Cengiz KAYA
TUNCELİ-2024



İÇİNDEKİLER

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ	I
TEŞEKKÜR.....	II
İÇİNDEKİLER.....	III
TABLolar LİSTESİ	V
KISALTMALAR LİSTESİ	VI
ÖZET	VIVII
ABSTRACT	VIII
1. GİRİŞ.....	1
1.1. Çalışmanın Amacı	1
1.2.Çalışmanın Metodolojisi ve Kapsamı.....	2
2. MUHASEBE ORGANİZASYONU	4
2.1. Muhasebe Kavramı.....	4
2.2. Muhasebe Tanımı	4
2.3. Muhasebenin Tarihçesi.....	4
2.4. Muhasebenin İşlevleri.....	5
2.5. Muhasebenin Bölümleri	5
2.6. İç ve Dış Muhasebe	5
2.7. Mali Tabloların Unsurları.....	6
2.8. Uluslararası Muhasebe Standartları.....	6
3. AFRIKA KITASINDA GÜNÜMÜZ MUHASEBENİN GELİŞİMİ	8
3.1. Güney Afrika Muhasebe Sistemleri	10
3.1.1. Ums/Ifrs uyumu.....	11
3.1.2. Muhasebe ilkeleri	13
3.1.3. Vergi sistemi.....	14
3.1.4. Belgeler ve belge düzeni	15
3.1.5. Tutulan defterler	15
3.1.6. Hesap planı	17
3.1.7. Temel mali tabloları.....	18
3.2. Nijerya Muhasebe Sistemi.....	19
3.2.1. Ums/Ifrs uyumu.....	20
3.2.2. Muhasebe ilkeleri	20
3.2.3. Nijerya vergi sistemi.....	21
3.2.4. Belge düzeni ve türleri.....	22
3.2.5. Tutulan defterler	22
3.2.6. Hesap planı	23
3.2.7. Mali tabloları	24
3.3. Kenya Muhasebe Sistemi	24
3.3.1. Ums/Ifrs uyumu.....	25
3.3.2. Muhasebe ilkeleri	26
3.3.3. Kenya vergi sistemi	27
3.3.4. Muhasebe belge türleri	27
3.3.5. Muhasebe defterleri ve kayıt düzeni.....	29
3.3.6. Hesap planı	29
3.3.7. Mali tablo unsurları	30
3.4. Angola Muhasebe Sistemleri.....	30
3.4.1. Ums/Ifrs uyumu.....	31
3.4.2. Muhasebe ilkeleri ve defter kayıt düzeni.....	32

3.4.3. Angola vergi sistemi.....	33
3.4.4. Hesap planı	33
3.4.5. Angola muhasebesi mali tabloları	34
3.5. Tanzania Muhasebe Sistemleri	34
3.5.1. Ums/Ifrs uyumu.....	35
3.5.2. Tanzania muhasebe ilkeleri	36
3.5.3. Tanzania vergi sistemi	36
3.5.4. Tanzania muhasebe belge düzeni	36
3.5.5. Tanzania muhasebesinde tutulan temel defterler.....	37
3.5.6. Hesap planı	38
3.5.7. Mali tablolar	39
3.6. Gana Muhasebe Sistemi	40
3.6.1. Ums/ifrs uyumu	41
3.6.2. Muhasebe temel ilkeleri	41
3.6.3. Vergi sistemi.....	43
3.6.4. Muhasebe belgeleri ve kayıt düzeni	44
3.6.5. Muhasebe sisteminde kullanılan defterleri	44
3.6.6. Hesap planı ve organizasyonu	45
3.6.7. Mali tablolar	45
4. TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİ.....	46
4.1. Ums/Ifrs Uyumu	48
4.2. Türkiye Muhasebe Standartları	49
4.3. Muhasebenin İlkeleri	50
4.4. Vergi Sistemi	51
4.5. Muhasebe Belgeleri	51
4.6. Muhasebe Defterleri	53
4.7. Hesap Planı.....	55
4.8. Mali Tablolar	57
5. GELİŞMİŞ AFRİKA ÜLKELERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNİN UMS/UFRS KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ	60
5.1 Karşılaştırılan Ülkelerin Etkilendiği Kültürler ve Düşünceler	65
5.2. Düzenlenen Mali Tablolar	65
5.3. Defter Kayıt Yöntemleri.....	66
5.4. Muhasebe İlkeleri	66
5.5. Hesap Planı.....	66
5.6. Ums/Ifrs Uyumu	66
6. SONUÇ ve DEĞERLENDİRME	68
7. KAYNAKLAR.....	71

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 5.1. İncelenen ülkelerin muhasebe organizasyonlarının karşılaştırılması	61
--	----



KISALTMALAR LİSTESİ

FRCN	:Nijerya Finansal Raporlama Konseyi
GASB	:Gana Muhasebe Standartları Birliği
IAS/UMS	:Uluslararası Muhasebe Standartları
IASB	:Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	:Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IFAC	:Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IFRS/UFRS	:Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
ICAN	:Nijerya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
ICAG	:Gana Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
GAC	:Güney Afrika Cumhuriyeti
KAYİK	:Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KGK	:Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
MSUGT	:Muhasebe Sistemleri Uygulama Genel Tebliği
MOFP	:Tanzanya Maliye ve Planlama Bakanlığı
NBAA	:Uluslararası muhasebeciler ve Denetçiler Kurulu
OCPCA	:Angola Muhasebe ve Denetim Düzenleme Kurulu
OHADA	:Afrika'da İş Hukukunun Uyumlaştırılması Örgütü
PGCA	:Angola Genel Muhasebe Planı
SAICA	:Güney Afrika Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
SA GAAP	:Güney Afrika Yerel Muhasebe Standartları
SAASB	:Güney Afrika Muhasebe Standartları Kurulu
SPK	:Sermaye Piyasası Kurulu
SYSCOHAD:	:Afrika'da Ekonomi Hukuku'nun Uyumlaştırılması Örgütü'nün Muhasebe Sistemi
UMS	:Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK	:Vergi Usul Kanunu
TMS	:Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	:Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDESK	:Türkiye Muhasebe Standartları ve Denetleme Kurulu
TURMOB	:Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

ÖZET

Türkiye Muhasebe Sistemleri ile Afrika Kıtası Gelişmiş Ülkelerine ait muhasebe sistemlerinin karşılaştırıldığı ve bu karşılaştırma sonucunda elde edilen verilere dayanarak ortak bir muhasebe önerisinin oluşturulması ile amaçlanan bir literatür çalışmasıdır. Bu çalışma, Afrika da bulunan ekonomik gelişmişlik düzeyi daha ön planda olan ülkeler arasındaki çeşitli etkileşimlere endeksli olarak, ekonominin kayda değer başkarakterleri olan kurumların karşılıklı ticari ve ekonomik işlerinde kullanışlı ve dinamikliğin edinilmesi adına akademik katkı sağlaması amacıyla bu ülkelere ait muhasebe organizasyonlarının incelenmesi ve karşılaştırılması yapılmıştır. Bu karşılaştırma sonucunda elde edilen bilgilere dayanarak ortak bir muhasebe sistem önerisi elde edilmiştir. Bu çalışma doğrultusunda ilk başta çalışmanın önemini belirten odaklı etraflı bir literatür taraması yapılmıştır. Tarama yapılırken muhasebeyi ilgilendiren yerli ve yabancı kitaplara konu olmuş, makalelerde yer almış, tez çalışmalarında yer verilmiş, muhasebe standartlarını içeren, ilgili mevzuatlar ile gerekli veriler araştırılmış ve genellikle internet taraması yapılarak çalışılmıştır. Afrika Kıtasında incelenen Gelişmiş Ülkelerin Muhasebe Sistemleri incelenmiş ve karşılaştırma tekniği ile kendi aralarında farklılık ve benzer yönler açıklanmıştır. Araştırmada yapılan karşılaştırmalar neticesinde, ülkeler arasında muhasebe sistemlerinin eşlemesinin yanı sıra ülkelerin birlikte karşılıklı ticari faaliyetlerini ilgilendirmesi açısından işletmeler için bu araştırma çalışması ehemmiyetli olup, ulusal ekonomide kullanılması için bu çalışmamızın da etkin olacağı göz ardı edilemez.

Anahtar Kelimeler; Muhasebe Sistemleri, Muhasebe Organizasyonu, Afrika Ülkeleri,

ABSTRACT

Comparison of Accounting Systems of Developed African Countries with Türkiye and Joint Accounting Organization Proposal

It is a literature study that compares Turkish Accounting Systems with the accounting Systems of Developed African Countries and aims to create a common accounting proposal based on the data obtained as a result of this comparison. In this study, based on the various interactions between the countries in Africa with a higher level of economic development, the accounting organizations of these countries were examined and compared in order to make an academic contribution to the acquisition of usefulness and dynamism in the mutual commercial and economic affairs of the institutions, which are the significant protagonists of the economy. Based on the information obtained as a result of this comparison, a common accounting system proposal was obtained. In line with this study, a focused and comprehensive literature review was first conducted, indicating the importance of the study. While scanning, it was the subject of local and foreign books related to accounting, it was included in articles, it was included in thesis studies, relevant legislation and necessary data containing accounting standards were researched and generally studied by scanning the internet. The accounting systems of the Developed Countries in the African Continent were examined and the differences and similarities between them were explained using the comparison technique. As a result of the comparisons made in the research, this research study is important for businesses in terms of matching the accounting systems between countries as well as the mutual commercial activities of the countries, and it cannot be ignored that this study will be effective for its use in the national economy.

Keywords; Accounting Systems, Accounting Organization, African Country

1. GİRİŞ

Günümüzde Globalleşme olgusu Ulusal boyuttan Uluslararası boyuta geçerek ve büyüyen muhasebe sistemleri ülkelerin özellikle Muhasebe ve Finans alanında gerekli teknolojiyi sağlama konusunda Uluslararası iletişimde giderek yaygınlaşan ve etkileşim halinde olan ülkelerin ortak dil anlamında muhasebe ve finans sistemleri kurmak, geliştirmek ve uygulamak üzere inşası artık elzem hale gelmiştir. Ulus şirketlerin bu Uluslararası arenada değiş tokuş işlemini gerçekleştirmede mecburi yaşam olması dolayısıyla ülkeler bazında ortak bir muhasebe sistemlerinin ve biriminin kurulmasını, buna bağlı olarak işletmeler ekonomik iş birliğinin sağlanmasında birbirlerinin anlayacağı dilden sistemlerin var olması için ortak bir payda da buluşmaları amaçlanmıştır. Uluslararası etkileşimde muhasebe en önemli araç olmakla birlikte daha sağlıklı verilerin alınması ve analizinde bazı kararlar almaya iten sebep bu etkileşimden kaynaklı hale gelmiştir. Günümüzde ticari ilişkilerin daha sade, güvenilir, anlaşılır ve işletme üzerinde olumlu etkilerini görebilmek ve oluşan verilerin benzer ölçütlerinin sağlamasını yapabilmek için ortak bir dil olan muhasebe sistemlerin kurulması ve geliştirilmesi işletmeleri için uluslararası pazarda ticarete en önemli etken olarak karşımıza çıkmaktadır. Uluslararası arenada sonuç odaklı bir muhasebe süreci oluşturmak için yapılan çalışmalar özellikle günümüzde de hız kazanmıştır. Bundan dolayı devletin kontrolünde olan tüm mali işlemlerin ve mali nitelikteki kaynakları denetleyip, doğru ve güvenilir raporlara ulaşarak bu anlamda aksiyona geçmek istemesidir.

1.1. Çalışmanın Amacı

Afrika kıtasında gelişmiş ülkeler bazında gelişen muhasebe sistemlerini inceleyerek Türkiye ile arasında köprü kurarak ticaretin daha güvenilir veri anlamında sağlam temellere dayandırılması için çalışmalar yapılarak bilgiler verilmiştir. İncelenen Afrika ülkeleri ile Türkiye Muhasebe sistemlerinde benzerlikler ve farklılıklar karşılaştırılarak incelenmiştir.

1.2.Çalışmanın Metodolojisi ve Kapsamı

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebe ile ilgili genel bilgilerden bahsedilmiş olup, muhasebenin tanımı, tarihçesi ve gelişimi, muhasebenin temel kavram ve ilkeleri, muhasebenin bölümleri, finansal bilgi sistemi ve uluslararası kabul görmüş muhasebenin standartları hakkında bilgi verilecektir.

Böylece geçmişten günümüze muhasebenin doğuşu ve gelişiminin nasıl olduğu ve Afrika kıtası gelişmiş ülkeler ile Türkiye’ de dâhil ülkelerin muhasebe sistemiyle nasıl ve ne şekilde tanıştığı konusunda bilgi edinilmiş olunacaktır. Daha sonra bu bölümde Afrika Kıtası gelişmiş 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 Afrika Kıtası Gelişmiş ülkeleri 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 ilerleyen bölümde gösterilecektir. Böylece kapsamlı şekilde muhasebe sistemleri anlatılmış olacaktır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde Afrika Kıtası Gelişmiş 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 finansal tablolar içerikleri, varlıklar ve yükümlülükler yapısı, defter kayıt yöntemi, muhasebenin ilkeleri, kullanılan hesap planları, UMS/UFRS uyum olacak şekilde sıralanacak, üst kısmında ülkeler yazılarak her bir ülke için elde edinilen bilgiler yazılarak karşılaştırmaları yapılacaktır.

Çalışmanın sonuç bölümünde çalışma boyunca elde edilen bilgiler kapsamında Afrika Kıtası Gelişmiş ülkeleri ile Türkiye’nin UMS/UFRS kapsamında karşılaştırma sonuçlarına yer verilecektir. Afrika Kıtası Gelişmiş ülkeleri ile muhasebe organizasyonu araştırılarak tanıtılmaya çalışılacak ve Türkiye Muhasebe Organizasyonu ile UMS/UFRS kapsamında benzerlik ve farklılıkları gösterilecektir.

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.



2. MUHASEBE ORGANİZASYONU

2.1. Muhasebe Kavramı

Bu bölümde Muhasebe tanımı, tarihçesi, Muhasebe temel ilkeleri, Mali tablo unsurları ve bölümleri hakkında genel bilgiler içermekte olup, muhasebe kullanıcıları açısından yol gösterecek, kaynak olacak muhasebe bilgi sistemi ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına yönelik bilgiler yer almaktadır.

2.2. Muhasebe Tanımı

Muhasebe işletme ile bu işletme hakkında bilgi kullanıcıları ile çeşitli kesimler arasında iletişimi sağlayan önemli bir birimdir. İşletmenin varlıklarını ve kaynaklarını karşılıklı değiştirilecek parasal ifade edilen mali nitelikteki işlemleri ölçüp bunların doğruluğunu belirleyerek kaydedilip, sınıflandırılıp, en sonunda ise rapor olarak özetleyip bu raporlar tahlil edilerek yorumlayıp, böylelikle işletmelerle ilgili birtakım kurum ve kuruluşlara bilgileri aktaran bir bilimsel disiplindir (Çonkar, 2016).

2.3. Muhasebenin Tarihçesi

Muhasebeyi ilgilendiren yazılı olarak kaynaklara ilk kez M.Ö. 6000 yıllarında Sümerliler tarafından, M.Ö. 4000 yıllarında ise İbraniler tarafından, M.Ö. 3000 yıllarında Mısırlılarda, M.Ö. 2000 yıllarında Babil topluluklarında, M.Ö. 500 yıllarında Yunanlıların kayıt ve belgelerine rastlanmıştır (Can, 2008).

Günümüz muhasebe kuramının temelinde yer alan çift yönlü kayıt sisteminin 13. yüzyıldan itibaren bulunan kaynaklara göre İtalya da ortaya çıktığı, 1296 tarihinde Floransa’da kayda geçirilmiş birtakım bulgulardan da anlaşılmaktadır. Ancak bu kayıt sisteminin yapılan araştırmalar neticesinde Doğu da elde edilen bulgularda da olması ihtimali de mevcut olduğu da göz önünde bulundurulmalıdır (Sevilengül, 2003)

Çift taraflı kayıt metodu, aynı zamanda din adamı ve matematikçi Luca Pacioli tarafından son hale getirildikten sonra yazılı bir metine dönüştürerek 1494 yılında İtalya’da kayıtlara geçmiştir. Luca Pacioli Summa Arithmetica eserinde çift yönlü kayıt yönteminin esaslarını açıklamaya ayırmıştır. Bu yöntem, adının geçtiği kitapta, belirli bir plan ve

düzen dâhilinde anlatılmıştır. Ele alınan yöntem, alanında ilklerden olarak kabul edilmiş, bu yöntemi değiştirecek veya bir başka sistemin ortaya çıktığı söylenemez. Abdullah İbn Muhammed İbn Kiya Al Mâzandarani tarafından farsça olarak 1363 yılında yazdığı "Risale-i Felekiye/Kitab-us Siyagat" adlı kendi el yazmasıyla yazdığı bu kitapta da bugün ülkelerin kendi muhasebe sistemlerinde uyguladığı teorilerin esasları vardır. Bu kitaba başlangıçta "Risâle-i Felekkiye" adının verildiği açıklanmakta, eserin sonlarında ise "Kitab-us Siyagat"ın olarak geçmektedir. (URL- 39, 2023)

2.4. Muhasebenin İşlevleri

Muhasebe ilk zamanlarında karşılıklı ticari ilişkilerin sadece kaydedilmesi üzerine işlevi olması, sonraki zamanlarda gelişen özellikle ticari ilişkilerin güvenli ve sağlıklı yürümesi dolayısıyla bazı işlevleri birlikte getirmiştir. Bu işlevler; insanların veya kurumların Ticari nitelikteki işlemlerinin kaydedilmesi, sınıflandırılması, bilgilerin raporlar halinde sunulup özetlenmesi, raporların daha sonra analiz edilmesi ve raporların yorumlanması şeklinde gelişmiştir. Bu fonksiyonlar ise günümüzde bilgisayar ve programlarla daha etkili ve verimli hale gelmesi işletmelerin yapmış oldukları işlerde muhasebeyi ilgilendiren bölüme bakan yönünün bilgi kullanıcılarına tam ve eksiksiz iletmesi ve değerlendirmeleri bu işlevlere göre yapmasıyla daha anlamlı hale gelmiştir.

2.5. Muhasebenin Bölümleri

Muhasebe günümüzde çeşitli ve farklı bölümler halinde son şeklini almıştır. Bu bölümlerin işletmenin faaliyetlerine göre belirlenmiş olup, Finansal Muhasebe, Maliyet Muhasebesi, Yönetim Muhasebesi, Şirketler Muhasebesi olarak birtakım bölümlere ayrılmıştır. Muhasebe biliminin bu bölümlerin yanında yeni bir olgu olarak İç muhasebe ve Dış muhasebe olarak adlandırdığı bu iki bölüm üzerinden verilerin tespiti, kaydedilmesi, denetlenmesi ve geleceğe yönelik faaliyetleri sağlam temele oturtmuş olacaktır.

2.6. İç ve Dış Muhasebe

İşletmeyi ilgilendiren ve işletmeye değer katan fonksiyonların değer oluşturmada ve bu değerlerin kaydı, kontrolü ve analizinin sonucunda birtakım hazırlıkları kapsar. Tam

bu noktada işletme içi ve dışı muhasebe sistemleri istatistiki ve karşılaştırmalı görevlerin yerine getirilmesi sağlanır. (URL-40, 2023)

İç muhasebe şirketlerin faaliyetine dayalı işlemlerin olduğu, bilanço ve mali tabloların hazırlanması, likiditenin ayarlanmasını, paranın ve fon kullanım ve kaynakların belirlenmesini sağlayan bir yöntemdir. Bununla birlikte; şirketin kısa ve uzun vadeli planların, gelir ve giderlerin önceden bütçelenmesinin yapılması, belirlenen yatırımlar ve alınan krediler hakkında şirket yönetimin dayanak olmasıyla birlikte, çalışma belgelerin düzenlenmesi, vergilerin ve kredi sorumluluğunun yerine getirilmesi ücretlerin ödenmesinde de görevleri arasındadır. Tüm sektörler faaliyet gösteren kurumların ihtiyaç duyduğu en önemli birimdir. (URL-41, 2023)

Geleneksel finansal muhasebede ifade edilen ve raporlamaya dayalı tabloların oluşturulmasını ise Dış muhasebe görevlidir. Dış muhasebe, şirketin finansal bilgilerini ilgili kullanıcılara açan birimdir. Özellikle faaliyetler neticesinde oluşan sonuçların verimliliği artırması, değerlendirmesi adına kontrollerin ve denetimlerin bu yönde olmasını sağlamaktadır. Günümüzde iç muhasebeden çok değer odaklı bakıldığında özellikle yöneticilerin karar vermesinde etkili olduğu bilgileri yansıtmaya açısından ön plana çıkmaktadır. (URL-42, 2023)

2.7. Mali Tabloların Unsurları

Mali tabloların günümüzde bilgi kullanıcılarına fayda sağlaması olarak nitelendirilen varlık, borç ve Özkayalardan oluşan bazı ölçüm kriterlerine göre adlandırılmaktadır. Varlık, geçmiş verilerin bir neticesi olarak işletme tarafından denetlenen hazırda bulunan bir iktisadi veri girişidir. Borç ise, İşletmenin geçmişteki gidişatının bir neticesi olarak ekonomik kaynağı kullanıcılara aktarma konusundaki mevcut sorumluluğudur. Öz kaynak, İşletmenin tüm yükümlülükleri düşüldükten sonra varlıkları üzerinde kalan haklarıdır. (URL-43, 2023)

2.8. Uluslararası Muhasebe Standartları

Farklı ülkelerin şirketlerinin finansal tabloları arasında karşılaştırılabilirliği, finansal bilgilerin tüm kullanıcılara ulaşmasını sağlamak amacıyla uluslararası seviyede

herkes için aynı paydada buluşturacak sistemin varlığına ihtiyaç duyulmasıdır (Hâkimi, 2011).

Bu alandaki uygulamaların farklılıklarını ayırışan yönlerini ortadan kaldırmak, ilkeler bazında herkes için geçerli standardını oluşturmak, finansal tabloların doğru, anlaşılır, tarafsız ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamak, bilgi kullanıcıların işletmenin finansal tabloları ile ilgili doğru ve tam karar almalarını sağlamak gibi önemli nedenlerden ötürü herkesin üzerinde mutabık kaldığı, anlaştığı muhasebe standartlarına ihtiyaç duyulmaktadır (Şensoy, 2008).

Tüm bu faktörler göz önünde bulundurulduğunda uluslararası muhasebe standartların uygulanabilirliği açısından tarafların ortak noktada anlaştığı birtakım standartların mevcudiyetini kaçınılmaz bırakmış ve bütünlük sağlanıp anlaşmazlıkların giderilmesiyle küreselleşen dünyanın muhasebe bilgi sistemine katkı sağlayacağı aşikârdır.

Uluslararası Muhasebe Standartları (IASB) Kurulunun çıkarmış olduğu ve tarafınca oluşturularak yayımlanan standartlara, Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) olarak adlandırılır. 2001 yılına kadar UMS olarak daha sonraki yıllarda ise UFRS adıyla yayınlanmaktadır.

3. AFRIKA KITASINDA GÜNÜMÜZ MUHASEBENİN GELİŞİMİ

Afrika genelinde Muhasebe ve Finans, kalkınma zorluklarının ve yoksulluğun azaltılması için, sağlık ve kamu altyapılarının iyileştirilmesi, okuryazarlığın artırılması ve sağlığın iyileştirilmesi için acil ihtiyaçları ön planda tutmak amacıyla kullanılmaktadır. Afrika'da muhasebeyle ilgili rapor edilen sorunlar muhasebe genelinde değil muhasebenin nasıl tasarlandığı, uygulandığı ve belirli çıkarları elde etmek için nasıl kullanıldığı üzerine olmuştur (Andrevs, 2012).

Çoğunlukla yerel düzeyde özet ve sade olarak hazırlanmış olan muhasebenin ayrıntıya girilmeden sosyal, ekonomik ve kurumsal kalkınma endeksli yürütüldüğü görülmektedir. Ancak ekonomik ve sosyal kalkınmanın önemli bir bileşeni olarak görülmesine rağmen muhasebe üzerine araştırmalar genellikle sonraki aşamalarda yer almıştır. Gelişmiş Afrika Ülkelerinin Uluslararası Muhasebe Sistemlerine uyum sağlama yolunda atmış oldukları adımlar özellikle 21.yy. da IFRS-UMS ye uyum çerçevesinde olmuştur. Afrika'da muhasebenin tarihi üç farklı aşama halinde inceleyebilir. Sömürge dönemi, sömürge sonrası erken dönem (1967-1998) ve mevcut küreselleşme dönemi (1998'den itibaren). Yapılan bu çalışmada Gelişmiş Afrika ülkelerine ait Muhasebe sistemlerinin mevcut Küreselleşme dönemine ait uyum çalışmaları hakkında bilgi verilmesi ve bu minvalde ülkelerin Uluslararası Muhasebe sistemine entegre adımları için yapılması gereken, yapılan çalışmaları ve Ülkelerin Muhasebe sistemleri hakkında bilgi verilmesi amaçlanmıştır (Spiceland ve diğerleri, 2001).

Günümüz Dünyasında Afrika Kıtasında yer alan Gelişmekte olan Ülkelerin Ekonomik faaliyetlerini arttırmak ve Ülkelerin kendi alt yapılarını güçlendirmek uluslararası işlevliği kazanmak adına birtakım ekonomik faaliyetler ve topluluklar ile bir araya gelip işbirlikleri içinde sisteme ortak bütünleşmiş çalışmaların yapılması kaçınılmaz olmuştur.

Bu anlamda Afrika Kıtasında Ekonomik sistemin düzenli işleyişi için en önemli kuruluş OHADA olmuştur. Bu kuruluşun amacı, OHADA bölgesinde eyer alan üye ülkelerin muhasebe ve ekonomi sistemlerini çarkın dişlisi haline getirmektir. Bu organizasyon, Afrika Birliği'ne üye devletlerin veya bu birliğe taraf olan devletlerin birbirleriyle müşterek anlaşmaya dayalı ve katılım anlayışlı bir yapıdır. (Ngantchou, 2011)

Ülkeler kendi aralarında yaptıkları ticari ilişkilerinde sürekli karşılaştıkları birtakım anlaşmazlıklar doğrultusunda bu gibi olayların üstüne gidecek ve çözüm yolu arayacak bir

organizasyon oluşmasını sağlamışlardır. Genel olarak bu tarz etkileşimlerin Afrika kıtasında yatırımları arttırmak ve kalkınma merkezleri oluşturmak için bu ticari ilişkileri mevzuata uygun ve hukuki güvenliğini koruma altına almak için işletmelerin yasal ortamını sağlıklı ve güvenilir hale getirmektedir. Bu konuda verimli olunabilmesi adına OHADA rgt bazı kararları hayata geçirmiştir. İşletmeler ilişkilerini sağlamlaştırmak ve kolaylaştırmak amacıyla kendi aralarında birbiriyle uyumlu bir ticari kavram geliştirmek ve bunu da yasaya dökmek için bazı kararlar almışlardır. Bu kararlar doğrultusunda özellikle ikili uyuşmazlıkları üzecek birtakım hukuki ve yasal mevzuatta da desteklenmiştir (Christophe, 2017).

Afrika'daki muhasebe dşncesinin tarihinin bir diğer gelişim gösteren olayı ise Avrupa ve Amerika'da ticari işlemlerin kaydedilme yönteminde kapsamlı değişiklikler getiren çift kayıt sistemi, rneğin; Nijerya'da muhasebenin gelişimini benzer şekilde etkiledi. Ayrıca 1854 ile 1897 yılları arasında Avrupa ve Amerika'da muhasebe organlarının oluşumu, Nijerya'daki benzer gelişmeleri etkilemiş ve bu gelişmeler 1960'ta Nijerya'da Muhasebeciler Birliği'nin kurulmasıyla ve daha sonra Nijerya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'nün (ICAN) kurulmasıyla sonuçlanmıştır. Bu gelişme ise bazı Afrika ülkelerini özellikle İngiliz sömürge ye devletleri arasında olan ve evre ülkelerin sistemlerini etkilemiştir.

Afrika kıtasında Ekonomik ve Muhasebe Finans alanının bir diğer gelişme olan Sahra Altı Afrika lkelerinde ise; hukuk sistemlerinin muhasebe mevzuat ve standartları üzerindeki etkisini ele alan bir çalışma olan Afrika'da 1991 yılından bu yana kayda değer ekonomik ve politik hareketlenmeye neden olmuş ve Uluslararası ticaret ile de rekabet edebilmek için bazı organizasyonlar, topluluklar kurulmuştur. Bu amaçla yabancı tedarikçiler ve müşteriler, iş yaptıkları ticari işletmelerin mali bilgilerini bilmek konusunda istekli oldukları grlmştir. Bu nedenle bölge ülkelerinin muhasebe uygulamalarını tüm yönleriyle uluslararası standartlara uygun olacak şekilde gözden geçirmeleri gerekmektedir. Bu ülkelerin çoğu, mali raporları daha sağlıklı yorumlanabilmeleri ve raporların daha sade, anlaşılır hale getirmek için Uluslararası Muhasebe Standartlarını tamamen benimsemekten ve uygulamaktan geçiyor (Pran Krisansing, 2003)

Genel anlamda Afrika Kıtasında Gelişmekte olan ve incelenen ülkelerin daha çok İngiliz sömürgesi ve hukuk sistemi altında bulunan ve çoğunluğunun İngiltere Muhasebe Sistemine entegre çalışmalar izlemekte olup, UMS ve IFRS ye yönelik güncel yaklaşımları benimseyip özellikle Sermaye Piyasası alanında Uluslararası standartlara

uyum sağlandığı gözlemlenmiş bu konuda ülke bazında yasal çerçeveler oluşturulup hem ulusal hem de uluslararası arenada oyuna dahil olunmuştur.

3.1. Güney Afrika Muhasebe Sistemleri

Güney Afrika yüzyıllarca Afrika'nın genelinde yer alan çoğu yerlilerin sürekli uğrak yeri olması, 1488 yılında ilk zamanlarda Portekizliler tarafından keşfedilmesi ve sonrasında ise İngiliz hâkimiyetinin olmasıyla bilinmektedir. Bazı kaynaklarda ise yıllarca Hollandalılar ve İngilizlerin bu coğrafyada karşı karşıya gelmeleri, günümüzde ise 1910 yılına gelindiğinde Güney Afrika Birliği kurularak, daha sonra 1961 yılında Güney Afrika Cumhuriyeti (GAC) ismiyle son günümüze gelmiştir. 1994' te çıkartılan anayasa ile demokratik sisteme geçilmiş, yönetim de yerli halkın kontrolüne geçmiştir. (Dinçer, 2019).

Güney Afrika, kıtanın en güneyinde yer almaktadır. Resmi olarak Güney Afrika Cumhuriyeti'dir. Namibya, Botswana, Zimbabwe, Mozambik ve Swaziland ülkeleriyle komşudur. Güney Afrika'nın güneydoğusunda, ülkenin ortasında bir başka ülke yer alır: Lesotho. Güney Afrika kıyılarında Atlas Okyanusu ile Hint Okyanusu buluşur. Afrika kıtasının çoğu alanda en gelişmiş ülkesi Güney Afrika'dır. Avrupa'nın ilk gelişi 1652'de Hollandalılar tarafından Ümit Burnu'nda kuruldu. Güney Afrika'da birçok yerli topluluk ile birlikte tarihsel olarak geçmişı olan Avrupa kökenli topluluklar da bulunur. Ülke 9 özerk bölgeden oluşur. 3 başkenti ve 11 resmi dili vardır. Nüfusu 59 Milyon civarında olup, para birimi Rand Zar olarak geçmektedir. (URL-1, 2023)

Güney Afrika cumhuriyetinde gelişmiş ileri bir ekonomi ile tersine az gelişmiş ekonomi birliktedir. İş adamlarının Güney Afrika ile ticari ilişkileri geliştirmeden önce ülke hakkında araştırma yapıp veya ilgili iş çevresini ilgilendiren acentelerle iş birliği yapması vazgeçilmez şartlardandır. Güney Afrika anti-damping incelemesine çok önem vermekte ve bu konuda vergisini alan ülkelerden biridir. (İTO Yayınları, 2010)

Güney Afrika'nın muhasebe sistemi, tarih boyunca farklı kültürlerin ve düşüncelerin etkisi altında kalmıştır. Bu etkiler, ülkenin karmaşık geçmişı ve çeşitli etnik gruplarının bir arada yaşadığı çok kültürlü yapısından kaynaklanmaktadır. Daha çok İngiliz muhasebe sistemi etkisi görölmektedir. İngilizlerden kalan miras olarak görölmektedir. İşte Güney Afrika muhasebe sisteminin etkilendiği önemli kültürler ve düşünceler den öne çıkanlardan bazıları ise; ülkenin tarihindeki Avrupa kolonizasyonu ve yerleşimcileri etkilemiştir. Avrupalıların getirdiği muhasebe prensipleri ve standartları, ülkenin muhasebe

uygulamalarının temelini oluşturmuştur. Avrupalılar, Güney Afrika'ya gelirken kendi muhasebe ve finansal raporlama yöntemlerini beraberlerinde getirmişlerdir. İngiliz Hukuk ve Muhasebe etkisiyle Güney Afrika, İngiliz hukuk sistemiyle büyük ölçüde etkilenmiştir. Bu da muhasebe uygulamalarında ve finansal raporlamada İngiliz hukukunun etkisini göstermiştir (Samkin, 1996).

Güney Afrika'nın muhasebe sistemi, tüm bu etkilerin birleşimiyle şekillenmiştir. Bu etkileşimler, ülkenin muhasebe standartları, finansal raporlama yöntemleri ve işletmelerin finansal yönetimine yansımaktadır. Ayrıca, ülkenin sosyal, ekonomik ve politik tarihini yansıtan önemli bir bileşen olarak da görülmektedir.

Güney Afrika'nın Önde gelen muhasebe organı Güney Afrika Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (SAICA) gelmektedir. Enstitü, yeminli muhasebecilerin (CA'lar(SA)) yanı sıra yardımcı genel muhasebeciler (AGA'lar(SA)) ve muhasebe teknisyenleri (AT'ler(SA)) olan 48.000'den fazla üye ve ortağın geniş bir yelpazede destek hizmetleri sunmaktadır. (URL-2, 2023)

Güney Afrika muhasebe sistemleri daha çok Avrupa kökenli İngiliz muhasebe kültür ve düşüncesinden etkilendiğinden UFRS geçiş süreci ve bu süreçte edindiği yaklaşımları kıtada bulunan ülkelere örnek olacak bir ülke konumundadır. Güney Afrika diğer ülkelere nazaran UFRS ile erken tanışmış ve benimsemiş ülkelerden biri olmuştur. Güney Afrika 1976 yılından itibaren o zamanki adıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)), şimdiki adıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), ile birliktelik kurmuş ve yerel kendi muhasebe standartlarını geliştirirken uluslararası muhasebe standartlarını çerçeve olarak benimsemiştir (Victor, 1992).

3.1.1. Ums/ifrs uyumu

Güney Afrika yerel muhasebe standartları (SA GAAP) ile UFRS'lerin adaptasyon işlemi, 1993 yıllarını kapsar. 2000 yıllarına gelindiğinde Güney Afrika yerel muhasebe standartları uluslararası muhasebe standartlarının aynı ve ilişkili olması sağlanmıştır. Uyumlaştırma süreci sonrasında ise genel olarak tüm şirketler UFRS'leri benimsemiş ve uyum içinde finansal raporlama yapar hale gelmişler. (Coetzee ve Schmulian 2013).

Bu koşullarda öngörülmeyen ve beklenmedik bazı uyumsuzluklar doğal olarak ortaya çıkmıştır. Bunun sonucunda bazı hâllerde örgütler beklenenden daha yüksek maliyetlerle karşılaşmış veya işletmelerdeki bazı faaliyetlerin sonucunun yanıltıcı

olmasıyla karşı karşıya kalınmıştır. Uygulamada yaşanan zorluklardan bir diğeri ise bu konuda yapılan eğitimlerin alanında yaşanmıştır (Coetzee ve Schmulian 2013).

Güney Afrika'da Uluslararası standartlardaki sorunlara karşılık ve uyumu sürecinde özellikle akademik alanda eğitimler artmıştır. Bu çalışma ile yerel gelişmelerini Uluslararası standartlar düzeyine getirmeleri üzerinde çalıştıkları ve uyumlu olma yolunda ilerlediklerini göstermektedir. Verilen bu eğitimlerle standartların uyumlaştırılmasına kıyasla daha yavaş değişmiştir. Ancak 2005 yılından sonra kavramsal ve çerçeve bazlı bir öğretim sisteminin önemi ve ihtiyacı kavranarak İngilizce eğitim veren üniversiteler, Afrika yerel dillerinde eğitim verenlere göre bu değişime daha hızlı ayak uydurmuştur (Coetzee ve Schmulian 2013).

Üniversite eğitiminde, Afrika'nın yerel dilinde eğitim veren üniversitelerde UFRS'lerin bu dilde eğitim araç ve gereçlerin daha az bulunması sebebiyle UFRS eğitimi yapılmasını zorlaştırmıştır (Jackling 2013,). Bu durum, daha sağlıklı ve doğru tercüme edilmiş standartlara ulaşmayı zorlaştırmaktadır. Dil problemi yüzünden aradan geçen yıllara rağmen Afrikanca eğitim verilen üniversiteler halen eski eğitim yöntemlerinden tam olarak uzaklaşmış sayılmazlar (Coetzee ve Schmulian 2013).

Güney Afrika muhasebe sistemi ve Finansal raporlama şu bileşenlerden oluşmaktadır:

1. Uluslararası Muhasebe Standartları (IFRS): Güney Afrika, muhasebe standartlarını belirlemek ve uygulamak için Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board - IASB) tarafından yayınlanan IFRS'leri benimsemiştir. Bu standartlar, finansal tabloların hazırlanması, sunumu ve açıklanmasını düzenler.

2. Güney Afrika Muhasebe Standartları Kurulu (South African Accounting Standards Board - SAASB): Güney Afrika Muhasebe Standartları Kurulu, IFRS'lerin Güney Afrika'da uygulanmasını denetler ve yönlendirir. IFRS'lerin ülkenin spesifik ihtiyaçlarına uygun şekilde uyarlanmasından sorumludur.

3. Güney Afrika Muhasebe Meslek Kurulu (South African Institute of Chartered Accountants - SAICA): SAICA, muhasebe meslek mensuplarını düzenleyen ve denetleyen önemli bir kurumdur. Ülkenin muhasebe ve finans sektöründe profesyonel muhasebeci olarak çalışmak isteyen kişiler, bu kurumun düzenlediği sınavları geçerek mesleklerini icra edebilirler.

4. Güney Afrika Vergi Yasaları: Muhasebe sistemi, ülkenin vergi yasalarıyla uyumlu olarak düzenlenmelidir. Şirketler ve işletmeler, vergi beyannamelerini zamanında ve doğru bir şekilde hazırlamakla yükümlüdürler. (URL-3, 2023)

3.1.2. Muhasebe ilkeleri

Güney Afrika'da muhasebe ilkeleri, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) dayanmaktadır. IFRS, finansal raporlamada küresel olarak kabul edilen ve dünya çapında kullanılan muhasebe standartlarıdır. Güney Afrika, 2004 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) Kuruluşunu (IASB) kurarak IFRS'leri benimsemiştir. (URL- 6). Güney Afrika'da muhasebe ilkeleri, IFRS'nin temel prensipleriyle uyumludur ve finansal tabloların doğru, şeffaf ve anlaşılır bir şekilde hazırlanmasını sağlar.

İşte Güney Afrika'da Uygulanan Temel Muhasebe İlkeleri:(URL-10, 2023)

✓ Gelir ve Harcamaların Uygunluğu İlkesi (Accrual Basis): Gelir ve giderler, gerçekleştikleri döneme uygun olarak kaydedilir. Gelir, tahsil edilmiş olsun olmasın, işlemin gerçekleştiği döneme göre muhasebe kayıtlarına geçirilir.

✓ Tutar Karşılığı İlkesi (Matching Principle): Gelir ve giderler, aynı dönemde ilişkilendirilir. Yani, bir gelirin elde edilmesine ilişkin giderlerin aynı dönemde muhasebeleştirilmesi gerekir.

✓ Süreklilik İlkesi (Continuity Principle): Muhasebe, işletmenin sürekliliği varsayımı altında yapılır. Bu ilke, işletmenin faaliyetlerinin devam edeceği varsayımına dayanır ve finansal tabloların bu temel varsayımı yansıtmaları gerektiğini belirtir.

✓ Tutarla Kayıt İlkesi (Measurement Principle): Varlıkların ve borçların değerlendirilmesi için objektif ve ölçülebilir temellere dayanan bir tutar belirlenir. Genellikle maliyet veya gerçeğe uygun değer gibi objektif kriterler kullanılır.

✓ Maddi Olmayan Varlıkların Amortismanı: Maddi olmayan varlıklar, belirli bir dönem boyunca kullanım değerlerine göre düşürülür Amortisman yapılır.

✓ Gerçeğe Uygun Değer (Fair Value) İlkesi: Bazı durumlarda, varlık ve borçların gerçeğe uygun değeri, maliyet veya diğer değerlendirme yöntemlerinden farklı olabilir. Bu durumlarda, finansal raporlamada gerçeğe uygun değer kullanılabilir.

✓ Önemlilik İlkesi (Materiality Principle): Finansal tabloların hazırlanmasında, maddi öneme sahip olan bilgilerin açıklanmasına öncelik verilir.

Önemsiz bilgilerin raporlamasına gerek duyulmaz. (URL-56, 2023)

Güney Afrika'da uygulanan bu muhasebe ilkeleri, şeffaflığı, doğruluğu ve karşılaştırılabilirliği sağlamak amacıyla belirlenmiştir. İşletmelerin finansal raporları, IFRS'leri temel alarak bu ilkelere uygun olarak hazırlanır ve denetlenir.

3.1.3. Vergi sistemi

Güney Afrika da Tüketim vergileri Genel oran %15 Katma Değer Vergisi yanı sıra Diğer dolaylı vergiler şunları içermektedir: gümrük vergileri (belirli lüks eşyalara ilişkin); anti-damping ve telafi edici vergiler; tütün, alkollü içecekler, akaryakıt ve petrol ürünleri üzerindeki özel tüketim vergileri; yakıt, yol kazaları, elektrik, şeker ve lastiklerden alınan tüketim vergileri. Devir vergisi, işlemin KDV'ye tabi olmaması koşuluyla, bir taşınmazın ediniminde %13'e kadar artan oranlarda alınır. Bağışlar %20 (mülkün değeri 30 milyon ZAR'ı aşmıyorsa) veya %25 (değeri 30 milyon ZAR'ın üzerinde) oranında vergilendirilir; şirketler için yıllık 10.000 ZAR muafiyet mevcuttur (kamu şirketleri vergiden muaftır). Şirket Kurumlar vergisi adı altında %27 (31 Mart 2023 veya sonrasında sona eren vergi yılları için; öncesinde %28'di) oranında vergi alınmakta olup, Yabancı Mükelleflerden ise Güney Afrika'da yerleşik işletme dünya genelindeki gelirleri üzerinden vergiye tabi tutulurken, yerleşik olmayan şirketler yalnızca yerel kaynaklı gelirlerin yanı sıra ülkedeki taşınmaz malların ve daimi işyeri varlıklarının elden çıkarılmasından kaynaklanan sermaye kazançları üzerinden de vergilendirilir. Sermaye kazançlarının vergilendirilmesinde; Sermaye kazançlarının yalnızca %80'i vergiye tabi gelire dâhil edilir ve normal gelir vergisi oranı üzerinden vergilendirilir (bu nedenle ortaya çıkan efektif vergi oranı, 31 Mart 2023'ten önce sona eren vergi yılları için %22,4 ve bu tarih veya sonrasında sona eren vergi yılları için %21,6'dır)). Bir mukim, hem Güney Afrika içinde hem de dışında bulunan varlıklar üzerinden sermaye vergisinden sorumluyken, mukim olmayan bir kişi yalnızca Güney Afrika'daki taşınmaz mülkler veya ülkedeki bir daimi işyerinin varlıkları üzerinden sermaye vergisine tabidir.(URL-11, 2023)

3.1.4. Belgeler ve Belge Düzeni

Güney Afrika'da muhasebe belge düzeni, işletmelerin finansal kayıtlarını belgelemek ve finansal raporlarını hazırlamak için kullanılan belgelerin yönetimini içerir. Bu belgeler, işletmenin gelirlerini, giderlerini, varlık ve borçlarını sistematik bir şekilde kaydetmeyi ve izlemeyi sağlar. Ayrıca, muhasebe belge düzeni, Güney Afrika muhasebe standartlarına ve yasal gerekliliklere uygun olarak düzenlenmelidir. (URL-8, 2023)

Güney Afrika'da muhasebe belge düzeni, aşağıdaki temel belgeleri içerir:(URL-57, 2023)

- ✓ Fatura ve Makbuzlar: İşletmenin müşterilere yapılan satışları ve alıcılardan gelen ödemeleri gösteren faturalar ve makbuzlar muhasebe belge düzeninin temel parçalarıdır. Bu belgeler, gelir ve alacakların takip edilmesini sağlar.
- ✓ Satın Alma ve Tedarik Belgesi: İşletmenin tedarikçilerden satın aldığı mal ve hizmetleri gösteren belgelerdir. Tedarik belgeleri, giderler ve borçların kaydını tutmaya yardımcı olur.
- ✓ Banka ve Nakit İşlemleri Belgesi: İşletmenin banka hesaplarındaki işlemleri ve nakit akışını gösteren belgelerdir. Banka dekontları, banka hesap özeti gibi belgeler muhasebe kayıtlarının düzenlenmesinde önemli rol oynar.
- ✓ Bordro ve Personel İşlemleri Belgesi: İşletmenin çalışanlarına yapılan maaş ödemelerini ve çalışanlarla ilgili diğer maliyetleri gösteren belgelerdir.
- ✓ Stok ve Envanter Belgesi: İşletmenin sahip olduğu stok ve envanter miktarlarını gösteren belgelerdir. Stok giriş ve çıkışları, envanter sayımları gibi bilgiler bu belgelerde yer alır.
- ✓ Amortisman ve Değerleme Belgesi: İşletmenin maddi olmayan varlıklarının değerlemesi ve amortisman hesaplamalarını gösteren belgelerdir.
- ✓ Vergi Beyannameleri: İşletmenin vergi yükümlülüklerini gösteren belgelerdir. Vergi beyannameleri, KDV beyannamesi, kurumlar vergisi beyannamesi gibi belgeler muhasebe düzeninde önemli bir rol oynar.

3.1.5. Tutulan defterler

Muhasebe belge düzeni, işletmenin finansal durumunu ve performansını anlayabilmek, vergi yasalarına uygun olarak işlem yapmak ve gerektiğinde denetimler için

belge sunabilmek için önemlidir. Belge düzeni, işletmelerin muhasebe kayıtlarını doğru ve güvenilir bir şekilde tutmalarına yardımcı olur. Güney Afrika'da muhasebe kayıtlarını tutmak ve finansal bilgileri düzenlemek için çeşitli defterler ve kayıtlar kullanılmaktadır. İşletmeler, muhasebe süreçlerini izlemek, finansal durumlarını anlamak ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmek için aşağıdaki temel defterler ve kayıtları kullanır:(URL-5, 2023)

Bu defterler, işletmenin ihtiyaçlarına ve büyüklüğüne bağlı olarak değişiklik gösterebilir. Güney Afrika'da, muhasebe kayıtları ve finansal raporlama, belirli standartlara ve yasal gerekliliklere uygun olarak tutulmalıdır. Bu sayede işletmeler, finansal durumlarını doğru ve güvenilir bir şekilde takip edebilir ve vergi yasalarına uygun hareket edebilirler. (URL-58, 2023)

✓ Güney Afrika şirketlerinin tutmakla zorunlu oldukları defterin uygun saklama koşullarıyla birlikte 7 yıl boyunca defterleri muhafaza etmek zorundadırlar. (URL-4, 2023)

✓ Genel Defter (General Ledger): İşletmenin tüm finansal işlemlerinin kaydedildiği ana defterdir. Gelir, gider, varlık ve borçların tümü burada izlenir. Genel defter, işletmenin finansal tablolarının temelini oluşturur.

✓ Alacaklar Defteri (Accounts Receivable Ledger): İşletmenin müşterilerine yapılan satışlar ve alacakları bu defterde takip edilir. Alacaklar defteri, müşteri hesaplarının izlenmesine ve tahsilatların yapılmasına yardımcı olur.

✓ Borçlar Defteri (Accounts Payable Ledger): İşletmenin tedarikçilere olan borçlarını kaydettiği defterdir. Tedarikçi hesapları, ödeme takibi ve borçların düzenlenmesi bu defterde yapılır.

✓ Nakit Defteri (Cash Book): İşletmenin nakit akışını ve banka hesaplarını izlediği defterdir. Nakit girişleri, çıkışları ve banka işlemleri burada kaydedilir.

✓ Stok Defteri (Inventory Ledger): İşletmenin stoklarını takip etmek için kullanılır. Giriş ve çıkışlar, stok seviyeleri ve değerlemeler bu defterde yer alır.

✓ Kasa Kayıt Defteri (Petty Cash Book): İşletmenin küçük miktartlı nakit harcamalarını izlediği defterdir. Küçük ödemeler ve masraflar, kasa kayıt defterine kaydedilir.

✓ Ödeme Emirleri Defteri (Voucher Register): İşletmenin ödeme emirleri ve diğer ödeme talimatlarının kaydedildiği defterdir.

✓ Vergi Kayıt Defteri (Tax Register): İşletmenin vergi beyannamelerine esas

oluşturan bilgilerin ve vergi ödemelerinin takip edildiği defterdir.

✓ Maaş Defteri (Payroll Ledger): İşletmenin çalışanlarının maaş, kesinti ve diğer maaş avantajlarının kaydedildiği defterdir.

3.1.6. Hesap planı

Güney Afrika muhasebe hesap planı, bir işletmenin muhasebe kayıtlarını ve finansal bilgilerini düzenlemek için kullanılan bir yapıdır. Hesap planı, işletmenin gelir, gider, varlık, borç ve Öz kaynakları gibi finansal verilerini sistematik bir şekilde kaydetmeyi ve raporlamayı sağlayan bir liste veya kodlama sistemi olarak düşünülebilir. Güney Afrika'da muhasebe hesap planları, genellikle şirketlerin özelliklerine ve büyüklüğüne bağlı olarak farklılık gösterebilir, ancak genel olarak IFRS standartlarına uygun bir yapıya sahiptirler. Güney Afrika muhasebe hesap planları, IFRS standartlarına uygunluğu sağlamak ve finansal raporların uluslararası düzeyde anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir olmasını temin etmek amacıyla belirli düzenlemelere tabi olabilir. İşletmeler, bu hesap planlarına göre finansal kayıtlarını düzenleyerek finansal durumlarını doğru ve şeffaf bir şekilde raporlarlar. (URL-7, 2023)

Güney Afrika muhasebe hesap planı genellikle aşağıdaki ana hesap gruplarını içerir (URL-59, 2023).

✓ Varlıklar: İşletmenin sahip olduğu maddi ve maddi olmayan varlıkları içerir. Örneğin, nakit, alacaklar, stoklar, taşınır ve taşınmaz varlıklar gibi hesaplar bu grup altında yer alır.

✓ Borçlar: İşletmenin borçları ve taahhütleri burada yer alır. Tedarikçilere olan borçlar, krediler, borç senetleri gibi hesaplar bu grup altında sınıflandırılır.

✓ Öz Kaynaklar: İşletmenin sahiplerinin sermaye ve kâr paylarını içerir. Örneğin, şirket sermayesi, kâr dağıtım hesapları gibi hesaplar bu grupta bulunur.

✓ Gelirler: İşletmenin faaliyetlerinden elde ettiği gelirleri içerir. Satışlar, hizmet gelirleri gibi hesaplar bu grup altında yer alır.

✓ Giderler: İşletmenin faaliyetlerini gerçekleştirmek için yaptığı harcamaları içerir. Kira giderleri, personel maaşları, reklam harcamaları gibi hesaplar bu grupta sınıflandırılır.

✓ Vergi Hesapları: İşletmenin vergi yükümlülüklerini içerir. KDV (Katma Değer Vergisi), kurumlar vergisi gibi hesaplar bu grup altında yer alır.

3.1.7. Temel mali tabloları

Muhasebe bilgisinin amaçlarından birisi de elde edilen sonuçların her aman akılda tutulmasıdır. Bu nedenler hazırlanan mali tablolar sonuç odaklı olmasından bilgi kullanıcılar açısından sürekli incelenmesi ve hafıza yer etmesi önemlidir. (Peasnel; 1993)

Güney Afrika'da işletmeler, yasal gerekliliklere ve uluslararası muhasebe standartlarına (IFRS) uygun olarak bu mali tabloları düzenlemek zorundadır. Bu mali tablolar, Bilanço, Gelir tablosu, Nakit akış tablosu, Sermaye Değişim tablosu ile birlikte ek olarak düzenlenen dipnotlar ile özel amaçlı mali tablolar da işletmenin finansal durumu hakkında paydaşlarına, yatırımcılara, kreditoörlere ve diğler ilgili taraflara bilgi sağlar ve şirketin performansını değlerlendirmek için kullanılır.(URL- 9, 2023)

Güney Afrika'da işletmelerin ve diğler kuruluşların finansal durumlarını ve performanslarını göstermek için düzenledikleri temel mali tablolar olan finansal durum tablosu ile gelir tablosunun yapısı ve kavramsal olarak aşağıdaki gibidir:

1. Bilanço (Balance Sheet): Bilanço, işletmelerin belirli bir tarihte sahip olduğı varlıkların, borçların ve öz kaynakların değlerini gösterir. Bilanço IFRS standartlarında hazırlanıp yapısında varlıklar, dönen varlık ve duran varlık olarak; pasifler ise kısa ve uzun vadeli yükümlölüklerden, öz kaynaktan oluşmaktadır. Türkiye ye benzer bilanço yapısı mevcuttur. (URL-60, 2023) Ek-1 de Güney Afrika Muhasebesinde kullanılan Bilanço örneğı gösterilmiştir. Dikey Hesaplar mevcut olup Duran varlık, Dönen varlık, Öz kaynak ve Yükümlölük, Ortak sermaye, Vadeli Yükümlölükler, Mevcut Yükümlölükler şeklinde sıralanmıştır.

2. Gelir Tablosu (Income Statement): Bir işletmenin belirli bir dönemdeki gelirlerini ve giderlerini gösterir. Gelir tablosu, satış gelirleri, işletme giderleri, vergi öncesi kar veya zarar gibi finansal performansı gösteren önemli bilgileri sunar. Hem güney Afrika'da hem IFRS standartları hem de dünyada yaygın olarak kullanılan gelir tablosu forması mevcuttur. (URL-61, 2023) Ek 2 de güney Afrika kapsamlı gelir tablosu örneğı içerdğı diğler maddeleriyle birlikte gösterilmiştir.

3.2. Nijerya muhasebe sistemi

Nijerya, resmi adı Nijerya Federal Cumhuriyetidir. Batı Afrika da yer almaktadır. Afrikanın en kalabalık ülkesidir. Nijerya adını ülkenin içinden geçen Nijer Nehri'nden almıştır. 1 Ekim 1960'ta Birleşik Krallık'tan tam bağımsızlığını kazandı. Nijerya'nın ekonomisi Afrika'nın ikinci en büyüğü , nominal GSYİH açısından dünyanın 31'inci , satın alma gücü paritesine göre ise 30'uncu en büyük ekonomisidir . Kişi başına düşen GSYİH (SAGP) 9.148 ABD Dolarıdır. Nijerya, enerji gücü, finans piyasası , ilaç ve eğlence endüstrisinde Afrika'da lider konumdadır . Nijerya'nın döviz gelirinin petrolden sonra ikinci büyük kaynağı, yurt dışında yaşayan Nijeryalılar tarafından eve gönderilen paralardır. Nijeryada mevcut bankalar, varlık yönetimi şirketleri, aracı kurumlar, sigorta şirketleri ve komisyoncular, özel sermaye fonları ve yatırım bankalarının bir karışımından oluşan oldukça gelişmiş bir finansal hizmetler sektörüne sahiptir. Nijerya, bol miktarda doğal kaynak arzına sahip, düşük-orta gelirli bir ekonomiye sahiptir . Yeterince yararlanılmayan çok çeşitli maden kaynakları arasında kömür, boksit , tantalit , altın, kalay , demir cevheri, kireçtaşı , niyobyum , kurşun ve çinko bulunmaktadır. Bu doğal kaynakların büyük yataklarına rağmen Nijerya'daki madencilik sektörü hâlâ az gelişmektedir. 1999'dan önce yıllarca süren askeri vesayet, yolsuzluk ve kötü yönetim nedeniyle kalkınma gerçekleşmiyordu. Demokrasinin yeniden tesis edilmesi ve ardından gelen ekonomik reformlar, Nijerya'yı tam ekonomik aksiyona getirecek çalışmaları başarılı bir şekilde yeni baştan yönlendirdi. (URL- 47, 2023)

Nijerya'da muhasebe mesleği 1960'ların ortalarında resmi bir muhasebeye kavuştu. O sırada Nijeryalı muhasebeciler çoğunlukla Amerika Birleşik Devletleri'ndeki ve İngiliz profesyonel muhasebe kuruluşları tarafından eğitilmiştir. Günümüz Nijerya profesyonel meslek kuruluşu olan Nijerya Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü tarafından yerine getirilmektedir (Chibuike, 2008).

Daha sonra ülkede Muhasebe standartlarını çıkartmak ve gelişimini takip etmek amacıyla Finansal Raporlama Konseyi (FRC) kuruldu. Muhasebe ve Finansal Raporlamanın geliştirilmesi ve yayınlanması Nijerya'da mali tabloların hazırlanmasında ve ilgili konularda uyulması gereken standartlara uyulması sağlanmıştır. (Obazee, 2011)

3.2.1. Ums/ifrs uyumu

2011 de Mali raporlama konseyi yasasıyla Uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu olmak ve IFRS benimsenerek yürürlüğe girdi. UMS ve IFRS ye doğru adımlar atılarak muhasebe sistemlerinin uyumsallaştırılması 2020 lere kadar sürmüştür.(Obazee, 2011)

Nijerya Uluslararası finansal raporlama Standartlarına uyumu ve tam olarak benimsemesi için, Nijerya Finansal Raporlama Konseyi (FRCN) ni kurmuştur. Görevi Nijerya'da muhasebe ve denetim standartlarının belirlenmesinden sorumludur. (URL-49, 2023)

3.2.2. Muhasebe ilkeleri

Muhasebe ilkelerinin amacı, sermayedarların ve bilgi kullanıcıların ulaşması istenilen birtakım anlamlı sonuçların gerçeğe uygun olmasını sağlamalarıdır. Bu ilkelerin çoğu farklı muhasebe teorilerinde yer aldığı türlü muhasebe kuralları yer almaktadır. Bu ilkeler arasındaki ayrım, muhasebe mevzuatının kullanılmasında ortaya çıkmaktadır (Feudjo, 2010).

Nijerya Muhasebe Kurumu tarafından kabul edilen muhasebe ilkeleri şunlardır:

- Kişilik İlkesi: İşletmenin sahibi, ortakları, hissedarları arasındaki ilişkiye ilişkiden ayrı bir ilişkinin olmasını amaçlar.

Tahakkuk Esası: Mali nitelikteki bu işlemler veya olayların meydana gelir gelmez dikkate alınmasıdır.

- Dönemsellik İlkesi: Sınırsız kabul edilen işletmelerin ömrünün her dönemin faaliyet sonucunu, kendisinden öncekinden ve onu takip edenden dönemden bağımsız olduğunu gösterir.

Tutarlılık İlkesi: Muhasebe uygulamalarında seçilen politikaların sistem içinde değiştirilmeden uygulanabilirliğini gösterir ilkelerin ve bunlara ilişkin programların gerçekleştirilmesinde süreklilik anlamına gelir.

Özün Önceliği İlkesi: işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve bu işlemlerin değerlendirilmesinde biçimden çok öz esas alınmaktadır. Bu ilkeye göre, mali nitelikteki işlemlerin sadece kanuni biçimine göre değil, özlerine ve ekonomik gerçekliklerine uygun olarak kaydedilmesi ve kullanıcılara sunulması icap etmektedir.

Maliyet Esası İlkesi: Para mevcudu ve alacaklar ile maliyetin belirlenmesi mümkün olmayan hesap ve kalemler hariç işletmelerce edinilen varlık ve hizmetlerin kaydıleştirilmesinde esas olarak alınacak elde edilme maliyetlerinin kabul edilmesidir.

İhtiyatlılık İlkesi: Muhasebe uygulamalarında temkinli davranılması mevcut risklerin ve belirsizliklerin göz önünde tutulmasını gereğini ifade etmesi ve gerçekleşmesi halinde mali tablolarda gösterilmesini içerir.

Tam Açıklama İlkesi: Önemli bilgilerin açıkça mali tablolarda sunulması ve bu bilgilerden yararlanacak kişi ve kurumların doğru karar vermelerinde yardımcı olacak ölçütlerin açık, anlaşılır, sade olarak hazırlanmasını ifade eder. Önceden elde edilen tüm bilgilerin inceleme yapacak olanlara birlikte verilmelidir. (AUDICF ve SYSCOHADA, 2017).

Açılış ve Kapanış Bilançosu İlkesi: Bu ilkeye göre, bir mali yılın açılış bilançosu, bir önceki mali yılın kapanış bilançosuyla aynı olmak zorundadır. Ancak, dönemsellik gereği sürekli hale gelmelidir. Bu nedenle, önceki mali yıllarda giderlerin veya gelirlerin kayıtlara alınmadığı tespit edilirse, açılış bilançosunda düzeltmek yerine, cari mali yıla ait gelir tablosunda dikkate alınması gerekecektir (AUDICF ve SYSCOHADA, 2017).

Önemlilik İlkesi: Bir hesap kalemi veya mali nitelikteki bir olayın ağırlık ve değerinin alınacak kararlarda ve analizlerde etkili olacak düzeyde olması durumunda mali tablolarda yer almasını gerekli kıldığını gösterir.

3.2.3. Nijerya vergi sistemi

Yerleşik şirketler dünya çapındaki gelirleri üzerinden kurumlar gelir vergisine tabi olurken, yerleşik olmayanlar yalnızca Nijerya kaynaklı gelirleri üzerinden vergilendirmeye tabidir. Şirketler genel vergi oranı %30 dur. Sermaye kazancı vergisi genellikle varlıkların elden çıkarılmasından elde edilen kârın %10'u oranında alınır. Sermaye kazancı vergisinin hesaplanması, alınan veya alınacak tutardan, tahsil edilebilir kazancı gerçekleştiren kişinin satın alma maliyetinin yanı sıra iyileştirme için yapılan harcamalar veya varlığın gerçekleşmesiyle ilgili arızı giderlerin düşülmesiyle yapılır. Katma Değer vergisi ise ülkede %7,5 olarak uygulanmaktadır. Tütün, alkol, gazlı ve şekerli içecekler gibi ürünlere özel tüketim vergisi uygulanıyor. (URL-54, 2023)

3.2.4. Belge düzeni ve türleri

Nijerya'da belge düzeni, işletmelerin mali kayıtlarını düzenli ve güvenilir bir şekilde tutmalarını sağlayarak finansal şeffaflığı ve hesap verebilirliği artırmayı hedefler. Ayrıca, belge düzeni, işletmelerin finansal raporlamalarını yasal düzenlemelere uygun olarak yapmalarını ve vergi yetkililerinin mali bilgilere erişimini ve denetlemesini kolaylaştırır. Nijerya'da işletmelerin finansal belge düzeni, alım satım faturaları, müşteri ve tedarikçi hesap dökümleri, banka dekontları, vergi beyannameleri, bordro kayıtları gibi çeşitli finansal belge türlerini içerir. Bu belgeler, işletmenin finansal işlemlerini doğrulamak ve denetlemek için kullanılır. Belge Düzenleme ve Tutma Yükümlülüğü: İşletmeler, yürürlükteki yasal düzenlemelere uygun olarak belge düzenleme ve muhafaza etme yükümlülüğüne sahiptir. Nijerya'da, finansal raporlamaların ve muhasebe kayıtlarının geçerliliği ve doğruluğu açısından belge düzenleme ve muhafaza etme zorunluluğu vardır.(URL-53, 2023)

3.2.5. Tutulan defterler

Kurumların mali nitelikteki işlemlerinin defterlere kaydının faydaları ne kadar vurgulansa azdır. Defterlere kayıt alınması modern iş dünyasının temel dayanağı haline gelmiştir. Bu işlemler olmadan şirketlerin verimli ve etkili olabilmelerini, vergi kayıpların önüne geçebilmeleri tespit etmek mümkün olmayacaktır. İşlemlerin defterler düzeyinde tutulması kurumsal yapının da etkili işleyebilmesi açısından gereklidir. (Ademola 2012, 2023)

Defter tutma, ticari işlemlerin sistematik ve düzenli bir şekilde kaydedilmesidir; muhasebe ise karar verme amacıyla iş kayıtlarının sınıflandırılması, analiz edilmesi ve yorumlanmasıdır. Hesap defterinde firma ticari işlemlerinin yapılabilmesi için muhasebe alanına girmeli ve gerekli olduğu vurgulanmıştır. İki temel defter tutma yöntemi türü vardır: tek girişli ve çift girişli defter olarak tutulur. Tek giriş sisteminde, defterlere kayıta bir ticari finansal işlemi girmek için yalnızca bir giriş yaptığı "gayri resmi" bir muhasebe veya defter tutma sistemidir. Bu sistemin vurgusu, bir işletmenin kar veya zararını belirlemeye yöneliktir. Adını, işlemlerin ya gelir (para yatırma) ya da gider (para çekme) olarak kaydedilmesinden almıştır. Her giriş yalnızca bir kez kaydedildiğinden, bir finansal olayı kaydetmek için borç ve alacak (çift girişli sistem için gerekli kayıt yöntemi)

kullanılmaz. Tek giriş sistemi vergi amaçları için kabul edilebilir olsa da, bir işletmenin mali işlerini yeterli bir şekilde raporlamak için gereken tüm finansal bilgileri sağlamaz. (Eric and Gabriel; 2012) Çift taraflı kayıt sisteminde ise varlıklar, yükümlülükler, gelir ve giderler ile ilgili finansal verilerin bu yöntemle defterlere alınmasını ifade eder. (Williams, 2008) Çek defteri, Gelir gider Defteri, Ödeme Defteri, Kasa Defteri ile birlikte Ana hesap defteri ve Çift taraflı defter kayıt sistemi kullanılmaktadır. (URL-51, 2023)

3.2.6. Hesap planı

Tipik hesap planı kendi içinde ayrı kodlarla belirtilip, her hesap kodu diğerinden ayıran sınıflardan oluşmaktadır. Raporlamanın nasıl yapılacağı hakkında bilgi vermektedir. Bu kayıtlar belirli bir süre boyunca sürekli tutulması örgütsel değişime yardımcı olabilecek arka plan resmi verir. Muhasebe kayıtlarının tek başına yeterli olmayacağı tek düzen hesap planı da kullanılarak ilgili işlemler veriler halinde sunulmalıdır. (Covin and Selvin 2008)

Nijerya'da muhasebe hesap planı, işletmelerin finansal kayıtlarını düzenlemek ve finansal bilgilerini raporlamak için kullanılan standart bir yapıdır. Bu hesap planı, işletmelerin gelir, gider, varlık, borç ve öz kaynaklarını sistematik bir şekilde kaydetmeyi ve raporlamayı sağlar. Nijerya'da muhasebe hesap planları genellikle IFRS standartlarına uygun bir yapıya sahiptir. (URL- 52, 2023)

10000 Satış Geliri
10001 Bağış Gelirleri
10002 Mevduat Faizleri Gelir
80001 Satın Almalar Satışların Maliyeti
80002 Carriage Inwards Satışların Maliyeti
20001 Basım Ve Kırtasiye Giderleri
20002 Telefon Giderleri
20003 Posta Giderleri
20004 Kira Giderleri
20005 Maaş Ve Ücretler Giderler
20008 Reklam Giderleri
30000 Mobilya Ve Tesisat Duran Varlıklar
30001 Ofis Ekipmanları Duran Varlıklar

40000 Kira Avansı Dönen Varlıklar
40001 Ana Kasa Nakit
40002 Borçlular Alacaklı Hesaplar
50000 Sermaye Özkaynaklar
50001 Birikmiş Karlar Özkaynaklar-Birikmiş Karlar
60000 Kredi - Dc Bank Plc Uzun Vadeli Yükümlülükler
60001 Kredi - Gf Mortgage Bankası Uzun Vadeli Yükümlülükler
70000 Kredi - Kooperatif Kısa Vadeli Yükümlülükler
70001 Alacaklılar Ödenecek Hesaplar

3.2.7. Mali tabloları

Nijerya Muhasebesinde hem yerel anlamda hem de uluslararası standartlar iç içe geçtiğinden iki türlü mali tablolar hazırlanabilmektedir. Yerel Muhasebe anlayışına göre düzenlenen mali tabloların; Finansal Tablolarda, gelir tablosunda/kar ve zarar hesabında, bilançoda bilanço, nakit akış tablosu, katma değer tablosu, beş yıllık mali özet, muhasebe politikaları ve dipnotları olarak düzenlenmektedir. Uluslararası Muhasebe standartlarına göre ise düzenlenen mali tabloların; gelir tablosu, finansal durum tablosu bilanço, nakit akış tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu, muhasebe politikaları, dipnotlar ve önemli yönetim tahmin ve kararları mali tablo olarak bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır (Olamide, Temitope; 2016). Mali tablolar yıllık olarak hazırlanmalı ve Nijerya Kurumsal İlişkiler Komisyonu'na sunulmalıdır. (URL- 48, 2023)

Nijerya hükümeti şirketlerin Finansal tablolarını hazırlarken Nijerya Muhasebe standartları kurulunun yayımlamış oldukları standartlara, genel kabul görmüş ilkelere ve Uluslararası Muhasebe standartlara uyumlu olacak şekilde sunulmalıdır. Bilanço kalemleri Varlıklar, yükümlülükler, öz sermayeden oluşmaktadır. Gelir tablosu ise; ana gelir, faaliyet dışı gelir, diğer gelir, birincil gider ve tipik gider olarak ana kalemlerden oluşmaktadır. (URL-50, 2023)

3.3. Kenya Muhasebe Sistemi

Kenya resmi olarak Kenya Cumhuriyeti başkenti ve en büyük şehri Nairobi'de olan Doğu Afrika'da bir ülkedir. Kenya toprakları ekvator üzerinde yer alır ve Doğu Afrika

Yarığının üzerinde yer alır ve kabaca Victoria Gölü'nden Turkana Gölü'ne (eski adıyla Rudolf Gölü) ve daha güneydoğuda Hint Okyanusu'na kadar uzanan çeşitli ve geniş bir araziye kapsar. Kenya'nın Afrika'nın doğu kıyısındaki konumu ve tarım için ideal olduğu ortaya çıkan orta dağlık alanlar, modern tarihine büyük ölçüde damgasını vurmuştur. Portekizli ve ardından Ummanlı Araplar, kölelerin ana ihraç ürünleri arasında yer aldığı, kıyı boyunca ticaret haklarını ilk tesis edenler oldu. İngiliz kontrolü başlangıçta köle ticaretini durdurmak için uygulandı, ancak İngilizler kontrollerini iç bölgelere kadar genişletti ve burada geniş plantasyonlar kurmak için toprağın kabileler tarafından ortak olarak tutulduğu sistemi alt üst ettiler. Yerinden edilenler şehirlere akın etti, ancak sonunda bağımsızlığa yol açan siyasi bir hareket oluşturdular. (URL-12, 2023)

Kenya'nın temel ekonomik güçleri arasında turizm ve tarım yer almaktadır. Ekonomi yıllar süren durgunluğun ardından ancak şimdi biraz büyüme göstermeye başlıyor. Bazıları bu yavaş ekonomik büyümenin kötü yönetimden ve reforma yönelik dengesiz bağılıktan kaynaklandığını ileri sürüyor; diğerleri bunun düşen emtia fiyatlarından ve Batı pazarlarına zayıf erişimden kaynaklandığı konusunda ısrar ediyor. 1993 yılında Kenya hükümeti, ithalat lisanslarının, fiyat kontrollerinin ve döviz kontrollerinin kaldırılmasını içeren bir ekonomik liberalizasyon ve reform programı uygulamaya koydu. Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu ve diğer bağışçıların desteğiyle reformlar, 1990'ların başlarındaki olumsuz ekonomik büyüme döneminin ardından ekonomik performansta kısa bir geri dönüşe yol açtı. Döviz kontrolünün serbest bırakılmasının istenmeyen sonuçlarından biri, Kenya hükümetinin 600 milyon ABD dolarından fazla kaybettiği altın ve elmas ihracat dolandırıcılığına izin vermesiydi. Bu, ekonomik iyileşmeyi engelleyen zayıf bir para birimiyle sonuçlandı. (URL-13, 2023)

3.3.1. Ums/ifrs uyumu

Kenya'nın muhasebe sistemi, farklı kültürel etkilerin bir sonucu olarak şekillenmiştir. Ülkenin tarihi ve coğrafi konumu, farklı etnik grupların ve kültürlerin etkileşimi nedeniyle, Gelişmiş diğer ülkeler gibi yerel Afrika gelenekleri ile İngiliz kolonizasyonu ile birlikte günümüz Uluslararası Muhasebe Standartlarının benimsemiş ve entegre olmayı sürdürmüştür.

3.3.2. Muhasebe ilkeleri

Kenya Muhasebe Standartları Kurulu (Kenya Accounting Standards Board - KASB), Kenya'da muhasebe standartlarını belirlemek ve uygulamakla görevli bir kurumdur. KASB, genellikle Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na (IFRS) dayalı muhasebe standartlarını benimsemekte ve uygulamaktadır. Bu nedenle, Kenya'daki muhasebe ilkeleri büyük ölçüde IFRS'e dayanmaktadır.(URL-18, 2023) Genel Olarak benimsenen ilkeler;

- ✓ Adil Değer: Varlıklar, borçlar, gelirler ve giderler, mümkünse adil değer üzerinden değerlendirilmelidir.
- ✓ Özgünlük İlkesi: Finansal raporlar, işletmenin gerçek işlemlerini ve olaylarını doğru bir şekilde yansıtmalıdır.
- ✓ Muhasebe Dönemi İlkesi: İşletme faaliyetleri belli dönemlere ayrılır ve finansal raporlar bu dönemlerdeki işlemleri yansıtmalıdır.
- ✓ Tutarlılık İlkesi: Aynı türdeki işlemler aynı şekilde muhasebeleştirilmelidir. Muhasebe politikaları ve yöntemleri sürekli olarak değiştirilmemelidir.
- ✓ Karşılaştırılabilirlik İlkesi: Finansal raporlar, farklı işletmelerin veya dönemlerin performansını karşılaştırmak için uygun ve tutarlı bir şekilde hazırlanmalıdır.
- ✓ Gerçekleşme İlkesi: Gelir ve giderler, işletme faaliyetlerinin gerçekleştiği dönemde kaydedilmelidir.
- ✓ Devamlılık İlkesi: İşletmenin faaliyetlerinin devam edeceği varsayılır. Finansal raporlar bu varsayım temel alınarak hazırlanmalıdır.
- ✓ Tahminsel Unsurlar: Belirli durumlar için Tahminsel unsurlar kullanılabilir ancak bu unsurlar açıklamalarla belirtilmeli ve tahminler gerçekleşmezse düzeltilmelidir.
- ✓ Malî Durum İlkesi: Varlıklar, borçlar ve öz kaynaklar dengesi sağlanmalıdır.
- ✓ Karşılaştırmalı İlke: Önceki dönemlerin rakamları ile karşılaştırma yapılmalıdır.
- ✓ Yönetim İlkesi: Finansal raporlar, işletmenin yönetimi için kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılamalıdır.

3.3.3. Kenya vergi sistemi

Bu ülke Dünya Ticaret Örgütüne kurulduğundan beri üyedir. Diğer üye ülkelerle çoğu ortaklık anlaşmasına sahip olup, Ülkesinde yatırımların korunması kanununa göre yabancı yatırımcısına ülkeden çıkartılacak kazanç transferi yapmalarını serbest bırakmıştır. 1993 yılından itibaren dalgalı döviz kuru rejimi uygulanmakta olup, dövizle yapılan hareketler ticari bankalar ve döviz büroları aracılığıyla kolaylıkla yapılmaktadır. (İTO Yayını, 2010)

Diğer vergiler şunlardır: özel tüketim vergileri, şeker vergisi ve motorlu taşıtlara uygulanan peşin vergi. Ülkeye yapılan tüm ithalatlardan, malların gümrük değerinin %3,5'i oranında bir ithalat beyan ücreti alınır (bu oran, uygun fiyatlı konut planı kapsamında evlerin inşası için hammaddeler, ara mallar ve girdiler için %1,5'e düşürülür). . Ülkeye yapılan tüm ithalatlarda, malların gümrük değerinin %2'si (bazı durumlarda %1,5) oranında demiryolu geliştirme vergisi ödenecektir. Bahis faaliyetlerinde oynanan veya yatırılan miktarlara %20 oranında özel tüketim vergisi uygulanır. Ayrıca piyango ve oyun şirketleri ilave %15 ciro vergisine tabidir.(URL-15, 2023)

Şirket Vergisi %30, Yabancı Şirketler İçin Vergi Oranı Yerleşik olan ve olmayan şirketler, Kenya'da tahakkuk eden veya Kenya'dan elde edilen tüm gelirler üzerinden vergiye tabidir. Yabancı şirketlerin şubeleri ve daimi işyerleri için kurumlar vergisi oranı %37,5'tir.Sermaye Kazançlarının Vergilendirilmesi Sermaye kazançları, net kazanç üzerinden %5 oranında vergilendirilir (Muaf olan Sermaye Piyasası Kurulu'ndan lisans alan herhangi bir menkul kıymet borsasında işlem gören hisselerin devri hariç). Mülkün satışından veya devredilmesinden elde edilen kazançlar da %5 oranında nihai vergiye tabidir (URL-16, 2023).

3.3.4. Muhasebe belge türleri

Muhasebede kullanılan vergilendirme açısından önem arz eden belgeleri ise; “Belge” şunları içerir: Hesap Defteri, Kayıt, Evrak, Banka Ekstresi, Makbuz, Fatura, Sözleşme Veya Anlaşma, Vergi Beyannamesi, Banka Ekstreleri, Çek Ve Banka Talimatları Gümrük Beyannamesi Veya Vergi Faturası Veya Mekanik Veya Elektronik veri depolama cihazında saklanan her türlü bilgi veya veri kabul edilir. (URL-62, 2023)

Kenya Muhasebe sisteminde elde edilen belgeler 3 er aylık dönemler itibariyle bilgileri saklamak ve ilgili kuruma kayıtları bildirmek ve iletmekle yükümlü olduğu, Hükümet, Kenya'nın işletmelerinin her zaman şeffaf kalabilmesi için tüm şirketlerin kayıtlarını yedi yıllık bir süre boyunca tutmaları ve etkili bir şekilde yönetmeleri konusunda ısrar ediyor. 7 yıl sonra artık kurumların bu kayıtları tutması yasal bir zorunluluk olmaktan çıkıyor ve imha edilebiliyor. (URL- 17, 2023)

Belge düzeni, işletmelerin finansal raporlamalarını denetim kurumları ve diğer ilgili paydaşlar tarafından doğrulanabilir ve güvenilir kılacak şekilde tutarlı ve organize bir şekilde yapılmalıdır. Belge düzenine uygun bir şekilde kaydedilen finansal belgeler, işletmelerin finansal performansını değerlendirmede ve karar vermede önemli bir rol oynar. Ayrıca, belge düzeni, muhasebe denetimleri sırasında finansal raporların güvenilirliğini sağlar ve işletmelerin yasal düzenlemelere uyumunu sağlar. Kenya'da muhasebesinde belge düzeni, işletmelerin finansal işlemlerini destekleyen belgelerin doğru bir şekilde düzenlenmesi ve muhafaza edilmesini içerir. Belge düzeni, finansal kayıtların güvenilirliğini ve doğruluğunu sağlamak amacıyla büyük öneme sahiptir. İşletmeler, belge düzenine uygun olarak finansal belgeleri düzenleyerek ve muhasebe kayıtlarını destekleyen belgeleri saklayarak muhasebe sisteminin etkinliğini ve şeffaflığını sağlarlar.(URL-63, 2023)

İşte Kenya'da muhasebesinde belge düzeninin temel unsurları:

Fatura ve Makbuzlar: İşletmeler, satış ve alış işlemleri için düzenledikleri fatura ve makbuzları belge düzeni içinde tutarlar. Satış faturaları, müşterilere yapılan satışları belgelemek için kullanılırken, alış faturaları, tedarikçilerden yapılan alımları belgelemek için kullanılır.

Banka Ekstreleri: İşletmeler, banka hesaplarının hareketlerini gösteren banka ekstrelerini düzenli olarak alır ve saklar. Bu belgeler, nakit hareketlerini takip etmek ve banka hesaplarının doğruluğunu kontrol etmek için önemlidir.

Çek ve Banka Talimatları: İşletmeler, ödemeleri yapmak için düzenledikleri çekler ve banka talimatlarını belge düzenine uygun olarak hazırlar ve muhafaza ederler. Bu belgeler, işletmelerin finansal işlemlerini destekler.

Muhasebe Kayıtları: İşletmeler, finansal işlemleri doğru bir şekilde kaydetmek için çift taraflı muhasebe kayıtlarını tutarlar. Muhasebe kayıtları, işlem türüne göre borç ve alacak taraflarını içerir ve işlem detaylarını belirtir.

Vergi Belgeleri: Kenya'da işletmeler, vergi yasalarına uygun olarak vergi beyannameleri ve diğer vergi belgelerini düzenler ve saklar. Bu belgeler, işletmelerin vergi yükümlülüklerini belgelemek için önemlidir.

3.3.5. Muhasebe defterleri ve kayıt düzeni

Ülke muhasebe sisteminde Uluslararası standartlara uyumlaştırma hem de kayıtların güvenilir, şeffaf, adil ve hesap verilebilirliği açısından Çift taraflı kayıt düzenine uyulmaktadır. Çift taraflı kayıt muhasebe sistemini benimseyenlerin benimsemeyenlere göre teknik bir avantaja sahip olduğunu ve bu muhasebe sistemini benimsemeyen kuruluşların uzun vadede piyasadan silineceğini belirtmektedir. (Caruthers ve Espeland, 1991)

3.3.6. Hesap planı

Caruthers ve Espeland'a (1991) göre Muhasebede yer alan hesaplar, iş yaşamında kişilerin önceki iş eylemlerinin sonuçları hakkında teknik bilgi vererek mevcut alternatifleri değerlendirirken geçmişteki kararlarının sonuçlarını veya etkilerini yansıtmak için kullandıkları kavramsal araç setinin bir parçasını oluşturur.

Kenya'da muhasebe hesap planı, işletmelerin finansal kayıtlarını tutmak ve finansal raporlamalarını düzenlemek için kullanılan standartlaştırılmış bir hesap düzenidir. Kenya'da muhasebe hesap planı, genellikle Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) uygun olarak düzenlenir ve işletmelerin finansal bilgilerini doğru ve karşılaştırılabilir bir şekilde sunmalarını sağlar. Kenya muhasebesi, Uluslararası Muhasebe Standartlarına (UMS) uyum sağlamak için önemli bir çaba göstermektedir. Kenya, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) dayalı UMS'yi benimsemiştir ve finansal raporlama süreçlerini ve muhasebe standartlarını IFRS'e uygun olarak düzenlemiştir. Kenya, finansal raporlamada uluslararası kabul gören standartları benimsemek suretiyle işletmelerin finansal bilgilerini daha anlaşılır, güvenilir ve karşılaştırılabilir hale getirmeyi hedeflemektedir. (URL-19, 2023)

3.3.7. Mali tablo unsurları

Ülkede vergi yılı bir takvim yılı olarak kabul edilmiş olup, Mali tabloların her 12 ayda bir hazırlanması gerekmektedir. Mali tablolar Uluslararası Mali Raporlama Standartları (IFRS) veya Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Uluslararası Mali Raporlama Standartları (KOBİ'ler için IFRS) ile uyumlu olmalıdır. ICPAK ayrıca tüm denetimlerin Uluslararası Denetim Standartlarına (ISA) uygun olarak yürütülmesini şart koşturmaktadır. Şirketlerin hazırlaması gerekenler: Bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu, öz sermaye değişim tablosu, mali tablolara ilişkin açıklayıcı notlar ve UFRS ve uluslararası denetim standartlarının (IAS) gerektirdiği açıklamalar. (URL-14, 2023)

Ülke ekonomisinin yönü küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin faaliyetleri sonucu şekillendirdiği görülmektedir. KOBİ'lerin varlığı muhasebe sisteminde sade, anlaşılır, kolay çözüm üreten ve sonuç veren mali tablo sistemi benimsenmiştir. Özellikle bilanço ve gelir tablosu açısından yükümlülüklerini yerine getirmeleri açısından önemlidir (Mwangi, 2011). Ek 3 te Kenya da şirketlerin düzenlemekle mükellef oldukları bilanço ve gelir tablosu basit hatlarıyla gösterilmiştir.

3.4. Angola Muhasebe Sistemleri

Angola veya diğer resmî adı ile Angola Cumhuriyeti kıtanın güneybatı bölümünde yer alan bir Afrika ülkesidir. Kimbundu, Umbundu ve Kikongo dillerinde geçen asıl adı Ngola olarak isimlendirilen ülkenin komşuları ise; güneyde Namibya, kuzeydoğuda Kongo, daha doğuda Zambiya yer almakta olup, ülkenin batısında ise Atlas Okyanusu yer almaktadır. Angola'ya ait olmasına rağmen anakara ile fiziki herhangi bir bağlantısı olmayan ve ülkenin kuzeyinde Atlas Okyanusu kıyısında yer alan Cabinda bölgesi de Demokratik Kongo Cumhuriyeti ile birlikte yine Kongo ile siyasi sınıra sahiptir. Angola ülkesinin Resmi dili Portekizcedir. (URL-33, 2023)

Angola 2012 deki bildirilen ekonomik göstergelerine göre sahip olduğu yaklaşık 115 milyar dolar Gayri safi yurt içi hâsıla ile Afrika Geneline Güney Afrika ve Nijerya'dan sonra üçüncü büyük ekonomisi seviyesine çıkmıştır. (URL-34, 2023)

Angola ekonomisi uzun senelerce devam eden iç savaşın etkileri ve sonuçları günümüzde de etkisini sürdürmektedir. Özellikle son yıllarda elde edilen petrol kaynaklarının yanı sıra diğer maden ve yeraltı zenginlikleri sayesinde ekonomik kalkınma

da ilerleme kaydeden bu çıkışıyla birlikte Afrika'nın en büyük ekonomik büyüme verilerine sahip ülke konumuna gelmiştir. Fakat elde edilen bu maden ve yeraltı gelirlerinden ülkenin sadece çok az nüfusa sahip olan kesimine hitap etmektedir. Geriye kalan çoğu nüfusun bu etkileşimden hiç faydalanmamaktadır.

Küçük ve Orta ölçekli Angola ülkesindeki şirketlerin muhasebe sadece vergi makamlarına rapor vermek için kullanılmaktadır. Finansan tablo kullanıcıların karar almalarında çok az etkene sahiptir. Muhasebe organizasyonu, yöneticiler ile şirketin karlılık bilgileri arasında bir köprü görevi görmelidir. Bu şekilde ilgili karar vericiler bu bililer ışığında hangi eylemi gerçekleştireceğine karar vermiş olacaktır (Ribeiro, 2010).

Angola'nın muhasebe sistemleri, ülkenin vergi ve ticaret kültürüne bağlı olarak şekillenir. Vergi yasaları, işletmelerin finansal raporlama ve beyanname verme süreçlerini etkilerken, ticaret kültürü de işletmelerin muhasebe politikalarını ve uygulamalarını belirlemede rol oynayabilir. Koloniyal Miras; Angola, uzun yıllar boyunca Portekiz kolonisi olmuştur. Bu süreç, ülkenin muhasebe uygulamalarında Portekiz etkisini taşıyan bazı unsurların oluşmasına neden olmuştur. Portekizcenin resmi dil olması ve muhasebe terminolojisinin Portekizce olması, ülkedeki muhasebe sistemini etkileyen faktörler arasında sayılabilir.

Portekizce konuşulan dillerde muhasebe düzenlemesinin kavramsal çerçevelerini incelemiştir. Angola da dâhil olmak üzere kendi muhasebe düzenlemelerinin büyük ölçüde Portekiz'den etkilendiği sonucuna varmışlardır. Portekiz'den benimsenen vergilendirme ve muhasebe kavramlarıyla hükümet ve maliye politikası uygulama alanı bulmuştur. (Santos, 2005)

1976 da kurulan Angola Maliye Bakanlığı ile muhasebe sistemleri üzerinde çalışmalar süregelmıştır. Bunlar sırasıyla hesap planının oluşturulması, halen yürürlükte olan 16/11 Angola Muhasebe Planının 82/01 sayılı Kararı'nın onaylanmasıyla da yasal zemine oturtulmuştur.

3.4.1. Ums/ifrs uyumu

Angola; Uluslararası Muhasebe sistemi ile Uluslararası Finansal raporlama sistemine adapte olmaması Gelişmiş Afrika ülkeleri arasında yer alması dolayısıyla bir takım sektörel etkileşimde aynı dil ve kuralların uygulanmaması özellikle finansal raporlamaların güvenilirliğini yatırımcı gözünde ön planda olmaktan çıkarmaktadır.

Şuanda Angola da IFRS uygulanmamaktadır, fakat bazı kriterleri karşılayan bankaların IFRS yi benimsemeleri gerekmektedir. (URL-37, 2023)

Yüksek kaliteli muhasebe ve denetim standartlarıyla desteklenen ve sağlam bir finansal sistem sağlam bir düzenleyici, yönetim ve etik çerçevenin ekonomik kalkınma için bir ön koşul olduğu, Bu koşulların yaygın olmadığı bir ülkede muhasebe araştırması hayati önem taşımaktadır (ACCA, 2012).

3.4.2. Muhasebe ilkeleri ve defter kayıt düzeni

Ülke muhasebe sisteminde resmi kayda alınan belgeler düzenlenirken ve kayda alınırken birtakım varsayımlara dayandırılması gerekmektedir. Bunlar; Bakiyelerin Temizlenmemesi ve süreklilik ilkeleri, anlaşılabilirlik, güvenilirlik, uygunluk, karşılaştırmalı bilirlik, ekleme amacıyla bu ilkeleri sağlamak zorundadırlar. (URL-44, 2023)

Çift taraflı defter tutma yöntemi, işlemlerin her iki tarafı olan borç ve alacakların aynı anda kaydedilmesini gerektiren bir muhasebe sistemi yöntemidir. Bu yöntemde her işlem için iki hesapta da kayıt yapılır ve işlemler arasındaki denklik sağlanır. Angola'da muhasebe defter kayıt düzeni, genellikle çift taraflı defter tutma yöntemiyle uygulanır. (Nobes, 2008)

İşlem Belgesi Hazırlama: Her işlem için bir işlem belgesi (fatura, makbuz, ödeme talimatı vb.) hazırlanır. Bu belgeler işlemlerin doğruluğunu ve kanıtını oluşturur. İşlemi Tanımlama: İşlem belgesinde yer alan bilgilere göre işlem tanımlanır. İşlem, işletmenin faaliyetlerine, varlık ve borç hesaplarına ve diğer muhasebe hesaplarına etki eden bir kayıttır. Çift Taraflı Kayıt: İşlem, her iki hesapta da kaydedilir. Borç tarafında işlemle ilgili tutarı gösteren bir kayıt yapılırken, aynı miktar alacak tarafında da kaydedilir. Böylece, toplam borç miktarı ile toplam alacak miktarı birbirine eşit olur. Defterlere Kayıt: İşlem belgesindeki bilgiler defterlere aktarılır. Büyük Defter (Genel Muhasebe Defteri), Kasa Defteri, Banka Defteri, Alacaklar Defteri, Borçlar Defteri ve Stok Defteri gibi defterler kullanılarak işlemler kayıt altına alınır. Denklik Kontrolü: Her dönemin sonunda, defterlerdeki toplam borç ve alacak miktarları karşılaştırılır. Bu denklik kontrolü sayesinde defterlerde yapılan hatalar tespit edilir ve düzeltilir. (Borges, Rodrigues, & Rodrigues, 2010).

3.4.3. Angola vergi sistemi

Vergi yılı 1 Ocak ile başlayıp 31 Aralık ta son bulmaktadır. Tüm şirketlerin mali tablolarını Angola Muhasebe Kanunu ve Angola Genel Muhasebe Planı'na (PGCA) uygun olarak hazırlaması gerekmektedir. Basitleştirilmiş bir KDV rejimi de geçerli ve oran %14 tür. Kurumlar vergisi ödeyen mükelleflerin Standart oranı %25'tir. Satış vergisi oranı %14. (URL-36, 2023)

3.4.4. Hesap planı

Her ülkenin kendine özgü özelliklerini korumayı amaçladığı bir sistem vardır. Bu sistem diğer ülkelerle olan ticari ilişkilerinin sürekliliğini sağlamasında yardımcı olmaktadır. Muhasebe standartları muhasebenin güvenilirliğini ve sürdürülebilirliğini korumayı hedefleyen bir organizasyondur (Niyama, 2007).

Angola'nın ekonomik kalkınmasında muhasebe ve denetim faaliyetlerinin önemi dikkate alındığında, 232/10 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi, Muhasebeciler ve Yeminli Mali Müşavirler Düzeninin oluşturulmasını sağladı. (Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilistas de Angola) OCPCA, Angola da muhasebe ve denetim mesleğini düzenleyen muhasebe organıdır. Yayımlamış oldukları Kararnameye göre, misyonu etik davranışı teşvik etmek ve tanımlamak, eğitime katkıda bulunmak ve Üyelerin mesleki gelişimini sağlamak, gerçekleştirmek için gerekli normları ve teknik standartları tanımlamak Mesleğe uymayan üyeleri ilgili kanun maddesi gereğince cezalandırmak durumunda olan ve ülkede resmi muhasebe kurumu olarak tanınması gerektiği, Bu kurumun ise Angola Maliye Bakanlığının, muhasebe ve denetim profesyonelleri için standart belirleme kurumun sorumluluğundadır. (URL-35, 2023)

Ülkede Maliye bakanlığınca çıkartılan hesap planı olan PGC; mali bilgilerin niteliksiz özelliklerinin neler olacağı, mali tablo bileşenlerinin hangilerinin kullanılması gerektiği, finansal tabloda gösterilecek değerlendirme esaslarının neler olduğu açıklayıcı not ve şemalar yer alır.

Hesap planı şu bileşenlerden oluşmaktadır: (URL-45, 2023)

1-Net Finansal Kaynaklar

- 2- Alacak Ve Borç Hesapları
- 3-Envanter Ve Canlı Varlıklar
- 4- Yatırımlar
- 5-Sermaye, Rezervler ve Elde Tutulan Sonuçlar
- 6-Harcama
- 7- Gelir
- 8-Sonuçlar

3.4.5. Angola muhasebesi mali tabloları

Firmalar mali tablolarını hazırlarken tablo kullanıcıların çok fazla çaba sarf etmeden sade, anlaşılır şekilde sunulması gereklidir. Şirketin mali tablosunda bir bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu, mali tablo notları ve nakit akış tablosuna ilişkin açıklayıcı bir not isteğe bağlı bulunmalıdır. (Farah ve Salotti, 2009)

Bilanço da varlıklar ve yükümlülükler birlikte gösterilmektedir. Dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa ve uzun vadeli yükümlülükler ile öz sermayeden oluşmaktadır. Angola tarihine bakıldığında Portekiz'in etkisinde kaldığından bu ülkeye ait mali tabloların kullanılması, ilgili hesapların dönüştürülmesiyle mali tablo kullanıcılara sunulmuştur. Tüm şirketler yıllık olarak mali tablolarını hazırlayarak Ticaret Siciline sunmak zorundadır. (URL-38, 2023) Bilanço ve Gelir tablosu yapıları Ek 4 te tablo halinde belirtilmiştir.

3.5. Tanzania Muhasebe Sistemleri

Tanzania 1964 Nisan ayında Tanganika ve Zanzibar isimli iki özgür devletin birleşimiyle Tanzania Adını almıştır. Başkenti Darüsselam'dır. Tanzania halkının %26'sı şehirleşmenin yoğun olduğu yerlerde yaşamaktadır. Nüfusun büyük bir bölümü Bantu etnik kökenlidir. Resmi dili İngilizce ve Swahili'dir. Resmi para birimi Tanzania Şilini olan ülkede İslamiyet, Hristiyanlık ve yerli dinler yaygındır. Tanzania kendi içinde otuz idari bölgeye ayrılmış olup, bunların 25'i Tanganika'da, 3'ü Zanzibar'da, 2'si Pemba'dadır. Ülkenin yönetiminde devlet görevinde yabancılarda yer almaktadır. Bu yabancı görevliler genelde teknik, sağlık ve sivil havacılık sektöründe yer almaktadır. Tanzania, Birleşmiş Milletlere, Afrika Birliği örgütüne ve İngiliz Milletler Topluluğuna

üyedir. Ülke 1994'ten itibaren yaptığı başarılı ekonomik reformlarla beraber bir süre yılda ortalama %7 civarında büyüme gerçekleştirmiştir. Bu gelişme Tanzania, petrol üreticisi olmayan Sahra Altı Afrika ülkeleri içinde en aktif büyüme oranlarını sağlayan ülkelere biri olmuştur. (URL-26, 2023)

Tanzania'da uygulanmak üzere Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ'ler) için IFRS ve IFRS'yi değişiklik yapmadan ve sırasıyla 2004 ve 2010 yıllarındaki yürürlük tarihlerini de içerecek şekilde benimsemiştir. Tanzania'daki muhasebe mesleği, 1972 tarihli 33 Sayılı Denetçiler ve Muhasebeciler (Kayıt) Yasası uyarınca Ulusal Muhasebeciler ve Denetçiler Kurulu (NBAA) tarafından düzenlenmektedir.(URL-27, 2023)

Tanzania muhasebesinin etkilendiği kültür ve düşünceler çeşitli faktörlerden kaynaklanır. Tanzania'nın muhasebe sistemi ve uygulamaları, ülkenin tarihî, sosyal, ekonomik ve kültürel özelliklerini yansıtır. Aşağıda Tanzania muhasebesini etkileyen bazı kültür ve düşünceler sıralanmıştır: Kolonyal Dönem Etkisi: Tanzania, birçok Avrupalı ülkenin kolonisi olmuştur. Bu dönemde, Avrupalılar tarafından getirilen muhasebe sistemleri ve vergi uygulamaları ülkeye etkilerini bırakmıştır. Kolonyal dönemdeki muhasebe altyapısı ve düzenlemeler, günümüzde de etkilerini sürdürmüş olabilir.

İslam ve Geleneksel Afrika Kültürü: Tanzania'da İslam ve geleneksel Afrika kültürü önemli bir rol oynar. Bu kültürel etkiler, muhasebe uygulamalarını da etkileyebilir. Örneğin, işletmelerde faaliyetleri sırasında toplumsal değerler ve ahlaki unsurlar göz önünde bulundurulabilir.

3.5.1. Ums/ifrs uyumu

Tanzania ulusal muhasebe sisteminin IFRS ile uyumlu olmalıdır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) hem yerli hem de yabancı kamu yararına çalışan kuruluşlar için gereklidir. Bunlar arasında şunlar yer alır: Borsaya tabi şirketler, bankalar ve finans kurumları, sigorta şirketleri, emeklilik fonları, kamu hizmetleri şirketleri, ticari devlet kurumları, yatırım fonları, tasarruf ve kredi kooperatif kuruluşları, kooperatif toplulukları ve menkul kıymet komisyoncuları. (URL-46, 2023)

3.5.2. Tanzanya muhasebe ilkeleri

Muhasebe Teorisi, devletin mali kayıt sorumluluğunu geliştirmek isteyenlere bir aracı ve yol gösterici sağlar. Karar verme, performansı ölçme ve kontrol faaliyetlerinin bir sürece ihtiyacı açısından finansal raporlama yapılırken bir takım ilke ve kavramlar işletmeler açısından önemlidir. Teori de kullanılan bu kavram ve ilkeler ise; uygunluk, güvenilirlik, karşılaştırılabilirlik ve anlaşılabilirlik açısından tanımlanmaktadır (Wang, 2012). Ticari firmaların zamanında, güvenilir, ihtiyaca uygun, anlaşılır, karşılaştırılabilir ve doğrulanabilir veriler sağlamaktadır. (Sanga ve ark , 2014)

3.5.3. Tanzanya vergi sistemi

Tanzanya'da ikamet eden bir kişi dünya çapındaki gelir üzerinden vergiye tabi olurken, yerleşik olmayanlar Tanzanya kaynaklı gelir üzerinden standart oranda vergiye tabidir. Bir işyeri aynı zamanda %10 oranında uygulanan "ülkeye geri gönderilen gelir" vergisine de tabidir. Bir şirket, Tanzanya yasalarına göre kurulmuş veya kurulmuşsa ya da onun yönetim ve kontrolüne sahipse, vergi açısından mukim kabul edilir. Kurumlar vergisi oranı %30 ve KDV oranı genel %18 dir. (URL-29, 2023)

3.5.4. Tanzanya muhasebe belge düzeni

Tanzanya muhasebesinde belge düzeni, işletmelerin finansal işlemlerini doğru ve güvenilir bir şekilde kaydetmelerini ve belgelendirmelerini sağlayan bir sistemdir. Belge düzeni, muhasebe kayıtlarının dayandığı temel belgelerin türlerini, içeriklerini, düzenlenme ve saklama sürelerini belirler. Tanzanya muhasebe belge düzeni, işletmelerin finansal raporlarını hazırlamaları ve vergi yükümlülüklerini yerine getirmeleri için önemlidir. Belge düzeni, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlayarak işletmelerin hesap verebilirliğini artırır ve finansal süreçleri denetim ve denetlenebilir hale getirir. Aynı zamanda, belge düzeni, işletmelerin yasal gerekliliklere uygun olarak finansal işlemlerini takip etmelerini ve raporlamalarını sağlar. Tanzanya'da muhasebe belge düzeni, genellikle Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) uygun olarak düzenlenir. Bu belge düzeni, işletmelerin finansal raporlama süreçlerini standartlaştırarak finansal

bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamayı amaçlar. Tanzania muhasebe belge düzeni aşağıdaki belge türlerini içerebilir. (URL-32, 2023)

Tanzania muhasebe sisteminde temel belgeler resmi devlet kaynaklarında belirtildiği gibi şu şekilde sıralanmıştır; Makbuz, Ödemeler ve sipariş formları şeklinde düzenlenmiştir. Gelirler Makbuzlar dâhilinde alınır bunlar; Fatura ve Fatura Makbuzları: Satış ve alış işlemlerini belgelendirmek için kullanılır. Ödeme ve Tahsilat Makbuzları: Nakit ve banka işlemlerinin belgelendirilmesi için kullanılır ve sadece harcamalar kalemleri için kullanılır. Alındı ve Ödeme Belgeleri: İşletmenin gelir ve giderlerini belgelendirmek için kullanılır. Sipariş Formları: Mal veya hizmet satın alımlarını düzenlemek için kullanılır. Stok Kartları: Stok hareketlerini ve stok durumunu takip etmek için kullanılır. Banka Ekstreleri: Banka hesaplarının hareketlerini göstermek için kullanılır. Personel Maaş Bordroları: Personel maaşlarını ve sosyal sigorta kesintilerini göstermek için kullanılır. Vergi Belgeleri: Vergi beyannameleri ve ödeme makbuzları gibi vergi işlemlerini belgelendirmek için kullanılır. Kazanç (URL-64, 2023)

3.5.5. Tanzania muhasebesinde tutulan temel defterler

Defter Tutma Yöntemi: Tanzania'da muhasebe işlemleri genellikle çift taraflı defter tutma yöntemiyle yapılır. Bu yöntemde her işlem için iki hesapta da kayıt yapılır ve işlemler arasındaki denklik sağlanır. Genel Defter (General Ledger): İşletmenin tüm finansal işlemleri bu defterde toplanır. Her bir hesap için ayrı bir sayfa ayrılır ve işlemler burada kaydedilir (URL-31, 2023).

Yardımcı Defterler (Subsidiary Ledgers): Büyük işletmelerde, bazı hesapların ayrıntıları daha fazla kayıt gerektirebilir. Bu nedenle alacak ve borç hesaplarına ait yardımcı defterler tutulabilir. Şirketler tarafından Defteri kebirin hacmini azaltmak için kullanılır. Mali nitelikteki işlemler Önce yardımcı defterlere ayrı ayrı kaydedilir ve daha sonra yalnızca toplamaları alınarak ilgili deftere ana kaydı yapılır. Ana yardımcı defterler tüm nakit tahsilat ve ödemelerin kaydedildiği kasa defteridir ve alacaklılar (borç hesapları) defteri ve borçlular (alacaklar hesapları) defter Örneğin, müşteri alacakları ve tedarikçi borçları için ayrı yardımcı defterler kullanılabilir. Nakit Defteri (Cash Book): İşletmenin nakit hareketlerinin kaydedildiği defterdir. Nakit girişleri ve çıkışları bu defterde izlenir. Banka Defteri (Bank Book): İşletmenin banka hesaplarıyla ilgili işlemlerin kaydedildiği

defterdir. Banka girişleri ve çıkışları burada takip edilir. Tanzanya muhasebesinde defter kayıt yöntemi, işletmelerin finansal işlemlerini düzenli olarak kaydederek, finansal raporların doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlar. Defter kayıtları, finansal raporların hazırlanması ve vergi beyannamelerinin doldurulması gibi işlemler için temel kaynakları oluşturur. Yardımcı defterlerden defteri kebire aktararak işlemler gerçekleştirilmektedir. Cari dönemde girilen tüm kayıtların toplandığı defter olarak bilinir defteri kebir. (URL-65, 2023)

3.5.6. Hesap planı

Mali kayıtların doğru tutulması iş performansını ve sürdürülebilirliği artırır, büyümeyi teşvik eder, iş performansının izlenmesini ve değerlendirilmesini kolaylaştırır ve girişimcilere olanak sağlar bilinçli kararlar vermektir. Tanzanya muhasebe sisteminde kullanılan hesap planı, işletmelerin finansal işlemlerini uygun kategorilere ayırmak ve finansal kayıtlarını düzenlemek için kullanılan standart bir hesap planıdır. Tanzanya'da muhasebe hesap planı genellikle Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) uygun olarak düzenlenir. (Beyene, 2004; Ghasia, 2017)

Tanzanya muhasebe hesap planında, finansal işlemler belirli hesap numaraları altında sınıflandırılır. Aşağıda genel olarak Tanzanya muhasebe hesap planında yer alan temel hesap kategorileri ve numaraları verilmiştir: (URL-30, 2023)

1. Varlıklar (Assets):

1.1. Duran Varlıklar (Non-Current Assets)

1.1.1. Maddi Duran Varlıklar (Tangible Fixed Assets)

1.1.2. Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Intangible Fixed Assets)

1.1.3. Yatırım Amaçlı Taşınan Varlıklar (Investment Property)

1.2. Dönen Varlıklar (Current Assets)

1.2.1. Stoklar (Inventories)

1.2.2. Alacaklar (Receivables)

1.2.3. Nakit ve Banka (Cash and Bank)

2. Borçlar (Liabilities):

2.1. Uzun Vadeli Borçlar (Non-Current Liabilities)

2.1.1. Borçlanma (Borrowings)

2.1.2. Diğer Uzun Vadeli Borçlar (Other Non-Current Liabilities)

2.2. Kısa Vadeli Borçlar (Current Liabilities)

2.2.1. Kısa Vadeli Borçlar (Short-term Borrowings)

2.2.2. Ticari Borçlar (Trade Payables)

3. Özsermaye (Equity):

3.1. Sermaye (Share Capital)

3.2. Kar veya Zarar (Profit or Loss)

3.3. Dağıtılmamış Karlar (Retained Earnings)

4. Gelirler (Income)

4.1. Satış Gelirleri (Sales Revenue)

4.2. Diğer Gelirler (Other Income)

5. Giderler (Expenses)

5.1. Satış Maliyetleri (Cost of Sales)

5.2. İşletme Giderleri (Operating Expenses)

5.3. Finansal Giderler (Financial Expenses)

3.5.7. Mali tablolar

Tanzanya'da, 2002 Şirketler Yasası uyarınca tüm şirketlerin, Tanzanya Maliye ve Planlama Bakanlığı (MOFP) veya Ulusal Muhasebeciler ve Denetçiler Kurulu tarafından belirlenen düzenlemelere uygun olarak İngilizce veya Svahili dilinde mali tablolar hazırlaması gerekmektedir. İngiliz sömürüsü olması İngiliz muhasebe sistemi de kullanılmaktadır. Tanzanya muhasebe sistemi, işletmelerin finansal yönetimini ve hesap verebilirliğini sağlamak için önemli bir rol oynar. Bu sistemin kullanılması, işletmelerin finansal kayıtlarını doğru ve güvenilir bir şekilde düzenlemelerine ve uluslararası finansal raporlama standartlarına uygun raporlama yapmalarına yardımcı olur. Mali tabloların sunumu ve hazırlanması 2002 Şirketler Kanunu'na uygun olarak gerçekleştirilmelidir. Mali tablolar şunları içermelidir: Bilanço, Finansal durum tablosu Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu Dağıtım Beyanı Nakit Akış Tablo Hissedar Fonlarındaki Değişiklik Tablosu Mali Tablolara İlişkin Notlar. (URL-28, 2023)

3.6. Gana Muhasebe Sistemi

Gana veya resmî adı ile Gana Cumhuriyeti, Afrika kıtasının batısında yer alan bir ülkedir. Ülkenin komşu ülkeleri Fildişi Sahili, Burkina Faso ve Togo oluştururken, güneyinde Gine Körfezi Atlas Okyanusu yer almaktadır. Ülkenin bugünkü sınırları içerisinde yer alan çeşitli maden yataklarının büyük bir bölümünü oluşturan maden olan altın nedeniyle eski koloni sahibi Birleşik Krallık ülkeye koloni döneminde Altın Sahili ismini vermiştir. Gana'nın en büyük şehri ve başkenti Accra'dır. (URL-20, 2023)

Aynı zamanda BM Genel Sekreterliğini yapan Kofi Annan'ın ülkesi olması ile tüm Dünya da bilinir hale gelmiştir. Kofi Annan'ın Genel sekreterlik döneminde dünyaya açıldı ve ekonomisi son 10 yılda %60 a yakın büyüdü. Büyümesini 2008 krizinde de sürdürerek % 6 üzerinde gayri safi milli hâsıla artışı sağladı. Gana altın, elmas, boksit, mangan ve kauçuk gibi önemli ekonomik kaynaklara sahiptir. Önemli altın yataklarına sahip ve ihrac yapmaktadır. Resmi dili İngilizce ve devlet kurumlarında, iş yazışmalarında İngilizce kullanılmaktadır. (İTO yayınları 2010)

Gana Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü'nün 1963 yılında Parlamentonun 170 sayılı Kanunu ile kurulması, Gana'da resmi muhasebenin temeli olarak görülmektedir. Hem özel hem de kamu şirketleri için mali raporlama ve denetime ilişkin ana yasal çerçeve, 1963 Şirketler Kanunu'na (Yasa 179) dayanmaktadır. Gana, 1 Ocak 2007 tarihinden itibaren borsada işlem gören tüm şirketler, kamu iktisadi teşebbüsleri, bankalar, sigorta şirketleri, menkul kıymet komisyoncuları, emeklilik fonları ve kamu hizmetleri için Gana Ulusal Muhasebe Standartları yerine Uluslararası Mali Raporlama Standartlarını benimsemiştir (URL-21, 2023) .

Gana da Muhasebe ve Denetim işlemlerinin hem ulusal hem de uluslararası alanda entegre olacak, ülkenin vergisel boyutunda şeffaf, adil, hesap verilebilir bir yapı sağlanmasını temin eden kurumu ICAG, Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (Gana) yerine getirmektedir. Vergi yılı 1 Ocak ile 31 Aralık arasındadır. Mali yılı takvim yılından farklı olan şirketler, takvim yılı içinde sona eren mali dönemleri üzerinden vergilendirilir.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS), menkul kıymetleri halka açık bir piyasada işlem gören yerli ve yabancı şirketlerin yanı sıra şu kuruluşlar için de gereklidir: kamu iktisadi teşebbüsleri, bankalar, sigorta şirketleri, menkul kıymet komisyoncuları, emeklilik fonları ve kamu hizmetleri. Borsada işlem görmeyen şirketler, IFRS Standartlarının tamamını veya KOBİ'ler için IFRS Standardını kullanabilir. Gana,

Birleşik Krallık İngiltere tarafından yönetildiğinden Gana'nın kurumsal yasal çerçevesi olan Şirketler Kanunu 1963 Kanunu 179'un kendi Kökleri İngiliz Ortak Hukukuna dayanmaktadır. (Noblar ve Parker, 2002)

3.6.1. Ums/ifrs uyumu

2004 yılında Dünya Bankası Gana'daki muhasebe ve denetim uygulamalarına ilişkin bir araştırması sonucu Standartlara ve Kurallara Uyum Raporunda (ROSC) “muhasebe ve denetim gerekliliklerinin zayıf ve güçlü yönlerini değerlendirmek ve uluslararası raporlama gerekliliklerinin fiili uygulamalara göre gözden geçirilmesi” sunulmuştur. (ROSC, 2004). Dünya Bankası bu araştırma sonucunda Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (IFRS) kullandı ve Ulusal standartların değerlendirilmesinde referans noktası olarak Uluslararası Denetim Standartlarını da referans aldı. Uluslararası Muhasebe Standartlarının mesleğin gelişimi üzerinde ve bakış açısı kazanımı yönünde önemli aşamadır. Gana muhasebe standartları, uluslararası muhasebe standartlarına (IFRS) uygun olacak şekilde belirlenir. Bu standartlar, şirketlerin finansal tablolarının şeffaf ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamak amacıyla dünya genelinde bir standart oluşturmayı hedefler. (Dunne, Helliard, Power, 2003)

3.6.2. Muhasebe temel ilkeleri

Genel Amaçlı Mali Tablo hazırlanırken IASB'nin kavramsal çerçevesi, bir işletmenin UMS 1'deki muhasebe kavramlarını ve kurallarını uygulaması gerektiğini öngörmektedir. Genel Amaçlı Mali Tablo, uygun durumda olmayan kullanıcıların beklentilerini karşılamayı amaçlayan bir mali tablodur. İhtiyaç sırasına göre hazırlanmış raporlar talep etmek için, Genel amaçlı mali tablolar, genel olarak kavram ve gelenek olarak kabul edilen belirli varsayımlar altında hazırlanır. (URL-24, 2023)

İşletmenin Sürekliliği Kavramı: Aksi belirtilmediği sürece, iş duyarlılığının öngörülebilir gelecekte de faaliyete devam edeceği varsayılmaktadır. İşletmenin tasfiye etme veya faaliyet ölçeğini önemli ölçüde azaltma niyeti veya zorunluluğu olmadığı varsayılmaktadır. Yani bir ticari işletmenin ömrü sonsuzdur ve sürekli olarak faaliyet göstermektedir. İşletmenin sürekliliği kavramı yatırımcılara, borçlara, çalışanlara, müşterilere ve diğer paydaşlara işi ne ölçüde sürdürmeye devam etmek istediklerini

belirlemelerinde yardımcı olacaktır. Sadece bu değil, uzun ve kısa vadeli kredi tedarikçilerine, kredilerinin geri ödeneceğine dair güvence vermelerine yardımcı olmanın yanı sıra iş güvenliği ve çalışanların maaş ve ücretlerini de garanti altına alıyor. İşletmenin sürekliliği kavramı, herhangi bir üyenin (hissedarın) ölümünün veya şirketten ayrılmasının, şirketin faaliyet ölçeğini etkilemeyebileceği bir limitet şirkette daha haklı görülebilir. Devam eden bir işletmenin varlıkları ve borçları genellikle maliyet esaslı ile gerçeğe uygun değer esasına göre değerlendirilir.

Parayla Ölçme Kavramı: Para, bir işletmenin çeşitli varlık ve yükümlülüklerinin ölçümünde veya bunların ölçümünde ortak değer olarak hizmet eder, bu nedenle muhasebe işlemleri parasal değerlerle ifade edilir. Naira ve Cedi, sırasıyla Nijerya ve Gana'da ortak kullanım ve mal ve hizmetlere sahip bir değer birimini temsil ediyor. Muhasebeciler, paranın ortak bir birim olarak hizmet vermesinin yanı sıra, değerinin de istikrarlı olduğuna inanırlar.

Tutarlılık: Genellikle hesaplardaki bir kalemin herhangi bir muhasebe ilkesine aykırı olmaksızın ele alınmasının birden fazla yolu vardır. Tutarlılık kavramı, mali tablolarda bir kalemin ele alınmasında bir yöntem benimsendiğinde, yöntemin değiştirilmemesini ancak dönemden itibaren tutarlı bir şekilde kullanılmasını gerektirir. Örneğin, duran varlıkların amortismanının düz amortisman, bakiye azaltma, rakamların toplamı yöntemleri gibi birçok yöntemi vardır.

İhtiyatlılık: Basiretlilik kavramı, bir muhasebecinin bilinen tüm zararlar oluşana kadar geliri muhasebeleştirmemesini gerektirir. İlkenin özü, hiçbir hesap döneminde finansal tablolarda kar ve varlıkların gereğinden fazla gösterilmemesi, gider ve yükümlülüklerin olduğundan az gösterilmemesidir. Özetle basiretlilik, finansal tabloları hazırlayan kişinin belirsizlik koşullarında karar verirken dikkatli davranması gerektiği anlamına gelir.

Önemlilik ve Toplama: Kullanıcıların taşımacı kuruluşun performansına ilişkin kararını etkileyen herhangi bir muhasebe bilgisi, bu bilgilerin atlanması veya yanlış beyan edilmesi durumunda önemli olarak kabul edilir. Önemlilik ilkesi, finansal tabloların, değerlemeyi veya kararları etkileyecek kadar önemli olan kalemleri ayrı ayrı açıklaması gerektiğini öngörmektedir. Finansal tablolardaki bir kalemin göreceli önemini ifade eder. Bu nedenle, finansal tablolarda bir işletme için önemli olan bir kalemin belirlenmesi için bir düzeyde muhakeme yapılması gerekebilir. Başka bir deyişle, bireysel bir tüccar için önemli olan, büyük bir şirket için önemsiz olabilir.

Tahakkuk ve Eşleştirme: Buna tahakkuk ya da eşleştirme kavramı denilebilir. Tahakkuk kavramı, gelirlerin nakit olarak alındığında değil, kazanıldığında muhasebeleştirilmesi gerektiğini belirtir. Giderler ödendiğinde değil, gerçekleştiğinde kaydedilmelidir. Bu kavramın uygulanması ön ödemelere ve tahakkuk eden giderlere (tahakkuk) yol açmaktadır.

Nesnellik ve Adillik: Objektiflik kavramı, finansal tabloların yönetimin kişisel önyargılarından etkilenmemesi gerektiğini savunmaktadır. Varlık değerlemesi için tarihi maliyetin kullanılması, nesnel olma çabasıdır çünkü bu, fişler, faturalar, çekler, senetler vb. ile desteklenebilir. Bu nedenle, bir varlığın değerindeki bir değişiklik, nesnel terimlerle ölçülebildiğinde muhasebeleştirilmelidir. Bu tür bir değerlendirme bağımsız bir profesyonel değerlendirme uzmanının raporuna dayanmaktadır.

Tarihsel Maliyet: Tarihsel maliyet, toplu olarak duran varlıklar olarak adlandırılan bir Maddi Duran Varlık (KKD) kaleminin satın alınması için ödenen para veya para benzeri tutar ile ödenen karşılıkların gerçeğe uygun değeridir. Aynı zamanda, yeniden satılacak malların envanterinin edinilmesi için verilen nakit veya nakit benzerlerinin tutarını da içerebilir.

Gerçeğe Uygun Değer: Bir Maddi Duran Varlık (KKD) kaleminin satışı için piyasa katılımcıları arasında mesafeli bir işlemde bilgili taraflardan alınacak veya ölçüm tarihinde piyasaya iştirak edenler arasında bilinen bir işlemde bir borcun devri için ödenecek tutardır. Gerçeğe uygun değer belirlenmesinin temeli, piyasa koşullarına uygun işlemidir; yani, alıcıların gerekli tüm bilgilerden haberdardır.

Periyodiklik Kavramı: Bir işletmenin varsayılan ömrü genellikle on iki aylık (bir yıl) daha küçük dönemlere bölünür. Bu, bir işletmenin faaliyetlerinin, işletmenin mali performansının ve konumunun belirlenmesi amacıyla periyodik incelemeye tabi tutulmasını sağlar.

3.6.3. Vergi sistemi

Yerleşik şirketler hem ulusal hem de uluslararası gelirleri üzerinden vergiye tabi olurken, yerleşik olmayan şirketler sadece Gana'da elde edilen gelirleri üzerinden vergilendirilir. Gana'da bir şube aracılığıyla faaliyet gösteren, mukim olmayan şirketler, ülkesine geri gönderilen kazançlar üzerinden 30 gün içinde ödenecek %8 oranında vergi ödemekle yükümlüdür. Şirketler Vergisi %25 tir ve Katma Değer Vergisi oranı %12,5 tir.

Gana ayrı bir sermaye kazancı vergisi uygulamamaktadır; bu nedenle, bir şirketin elde ettiği kazançlar işletme gelirin eklenir ve standart kurumlar vergisi oranı üzerinden vergilendirilir. Para cezaları, cezalar ve vergiler genellikle vergi amaçlı olarak düşülemez. Net faaliyet zararları, zararın oluştuğu yılı takip eden üç yıl boyunca (bazı öncelikli sektörler için beş yıla kadar) taşınabilir. Uzun vadeli bir sözleşmeye ilişkin gelir elde eden vergi mükellefleri için de zararların geri aktarılmasına izin verilmektedir. (URL-23, 2023)

3.6.4. Muhasebe belgeleri ve kayıt düzeni

Kaynak belgeler, muhasebe bilgilerinin, yardımcı defterlere veya orijinal giriş defterlerine kaydedilmeden önce bir araya toplandığı ve sınıflandırıldığı belgelerdir. Orijinal kayıt defteri, işlemlerin kaynak belgelerden ilk kez kaydedildiği muhasebe kayıdır. Kaynak belgeler genellikle makbuzlara eklenir veya işletmenin tüm mali işlemlerini kanıtlayacak bir belge veya belge niteliğindeki destekleyici belge olarak bazı güvenli dosyalarda tutulur. Kullanılan ana kaynak belgeler şunlardır: Satın alma Belgeleri, Satış faturaları ve Faturalar Proforma faturalar, Kredi notları Borç dekontları Ödeme makbuzları Küçük kasa çekleri, Çek ödeme belgeleri, Banka Ödeme Fişleri, Maaş bordroları ve banka ekstreleridir (Onaolapo, Adegbite, 2014).

3.6.5. Muhasebe sisteminde kullanılan defterleri

Gana Muhasebe sistemi Tek düzen hesap planı uygulamakta olup Çift taraflı kayıt sistemi kullanılmaktadır. Bu sistemde kullanılan defterlerin dört ana grupta toplanmıştır. Bunlar; Satış ve Ticari alacaklar Defteri, Borç ve Satın alma defteri, Özel ve genel defterler yanı sıra yevmiye defteri ile itibari defterler adı altında kullanılmaktadır (Onaolapo, Adegbite, 2014) .

Çift girişli defter tutma, bir kuruluşun mali işlemlerini, her işlemin eşit ve zıt olmak üzere iki kez girildiği bir muhasebe tekniğidir. Çoğu işletme, çift girişli defter tutma sistemine dayalı olarak tüm işlemlerin kaydını tutar (Frederick, 2002)

Ayrıca işletme büyüklük ve çeşitliliği farklılaştığından bazı defterlerin de ekstra tutulması isteğe bağlı olup bunlar; kasa defteri küçük kasa defteri, sipariş notları ve faturalar, satış faturalarının kopyaları, Alınan diğer ticari gelirlerin ayrıntıları, getirilen herhangi bir özel paranın ayrıntıları işletme, kasa veya diğer elektronik satış kayıtları, diğer

ayrıntılarının ayrıntıları gelir, küçük işletme masraflarını, faturaları ve faturaları ödemek için kasadan alınan her türlü nakit satın almalar ve harcamalar için yılsonunda eldeki stokların kaydı ve tüm banka ve inşaat kooperatifi hesap özetleri, geçiş defterleri, çek taslakları ve ödeme makbuzları ticari işlemlerin ayrıntılarını içerir (Germain, 2010).

3.6.6. Hesap planı ve organizasyonu

Gana'da muhasebe hesap planı, işletmelerin finansal işlemlerini düzenlemek ve raporlamak için kullanılan bir çerçevedir. Gana Muhasebe Standartları Kurulu (Ghana Accounting Standards Board) tarafından belirlenen standartlara dayanmaktadır. Bu hesap planı, şirketlerin mali durumlarını doğru bir şekilde yansıtmalarını, finansal raporlama standardına uygun olmalarını sağlamayı amaçlar. Hesap planı İçinde Varlıklar, Yükümlülükler, Gelir, Gider ve Öz Kaynaklar yer alır.

3.6.7. Mali tablolar

Mali tabloların sunumu ve hazırlanması Şirketler Kanununun 25-31. Maddelerine uygun olarak gerçekleştirilmelidir. Mali tablolar şunları içermelidir: Bilanço, Kar ve Zarar Tablosu, Finansal durum tablosu, Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Dağıtım Beyanı, Nakit Akış Tablosu, Hissedar Fonlarındaki Değişiklik Tablosu, Mali Tablolara İlişkin Notlar. Gana'da Kurulu tüm şirketlerin, Şirketler Yasası uyarınca yıllık mali tablolar hazırlaması gerekmektedir. Borsada işlem gören şirketlerin Menkul Kıymetler Endüstrisi Kanunu'na uygun olarak yıllık mali tablo hazırlamaları gerekmektedir. Bankalar yıllık mali tablolarını UFRS'ye uygun olarak hazırlamak ve denetletirmek zorundadır. Bankaların ayrıca altı yılda bir denetim firmalarını değiştirmeleri gerekiyor. (URL-22, 2023)

Gana muhasebe sisteminde kullanılan bilanço tablosunun yapısı varlıklar ve yükümlülükler ve sermaye kalemleri olarak ayrılmıştır. Ek tablosunda bilanço kalemleri belirtilmiştir.

4. TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİ

Türkiye’de ki muhasebe gelişimini tarihsel olarak dört döneme ayırmak mümkündür. Bu dönemler; Fransız, Alman, Amerikan ekolü dönemi ile Avrupa Birliği ekolünün hâkim olduğu birden fazla dönemden oluşmaktadır (Dinç ve Atasel, 2016)

Fransız ekolü 1535’te Fransızlara tanınan ekonomik ayrıcalıkların ve 1740’da kapitülasyonların giderek arttırılmasıyla bu dönemlerde Fransızlar ile ticari yakınlık başlamış olup bu nedenle muhasebe uygulamalarında Fransızların etkisi görülür olmuştur. (Dinç ve Atasel, 2016).

2011’e kadar kavramsal çerçeve ile birlikte 38 adet Muhasebe standartları ve 9 adet Finansal Raporlama Standardı ve 29 adet Muhasebe Standardı ve 26 adet Standart açıklaması yayınlamıştır (Karabayır ve Ertugay, 2010).

2011’de Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu yerine yeni adıyla yer alan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur. (Pekdemir, 2011).

Şu anda; 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/IFRS): KGK, Finansal Tablo Örnekleriyle birlikte ve bu tablolara ait kullanım kılavuzu yayınlamıştır. Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) olarak bilinen işletmeler tarafından kullanılması zaruridir.

Son olarak; KAYİK olmayan fakat bağımsız denetimi mecburi olan işletmelerin geçici olarak MSUGT’ini ilave Hususlarını da dikkate alarak kullanma yükümlülüğü vardır. Ancak, bazı işletmeler için bu standartların yanında yeni bir finansal raporlama adı altında bir çalışmalar başlatılmış ve taslak olarak kamuoyunun görüşüne çıkartılmıştır (Atasel, 2016).

Türkiye’de muhasebenin gelişimiyle ilgili ilk çalışmalar 1850 tarihli “Kanunname-i Ticaret’tir. Fransız Ticaret Kanunundan çevrilmiştir. Bu kanun, aynı zamanda tacirlerin görevleri arasında yer alan tutmaları zorunlu defterlerle ilgili hükümler de getirmiştir (Sipahi ve Küçük, 2011). Bu kanunda çift taraflı kayıt yöntemiyle ilgili defter düzeni ile günlük defter ve envanter defteriyle ilgili bilgiler yer almaktadır.(Güvemli ve ark, 2013).

Alman Ekolü; Muhasebe alanında ülkemizde 1926’dan itibaren Almanların etkisi ticarete görülmeye başlamıştır (Altıntaş, 2011).

1926'da yasalaşan 856 sayılı Ticaret Kanunu, Almanya da yer alan Kanunların incelenerek örnek 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).

Amerikan Ekolü; 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).

Karma Ekol Döneminde; Küreselleşme ile dünya genelinde 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 yayımlamış olduğu kitaplarda da mevcuttur. (Kızıl ve ark, 2015).

1971'de Tekdüzen Muhasebe Sistemi hazırlanmış, 1972'den sonra belirlenen KİT'ler de uygulanmaya başlanmıştır (Öz ve Çevikcan, 2010). 1980 li yıllardan itibaren Türk ekonomisinin dışarıya yönelmesiyle Türkiye, devletlerarası sermaye hareketleriyle tanışmıştır (Güvemli, 2016). 1981'de Uluslararası sermayenin ülkemize girmesi sonucunda Sermaye Piyasası Kurulu kurulmuştur.

1984 yılına gelindiğinde ise Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri oluşturulmuştur. Sadece Sermaye Piyasası Kurulu' na tabi işletmeler için geçerli olacak Standart Hesap Planını SPK yürürlüğe koymuştur. 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). ‘ ‘1992'de Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) yürürlüğe girmiştir ’ ’

MSUGT asıl fonksiyonu: bilançoya tabi defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin faaliyetlerini yerine getirirken sağlıklı ve doğru biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla ilgililere sağlanan bilgilerin tutarlılık ve kıyaslama özelliklerini barındırarak gerçek durumunun yansıtılmasının sağlanması ve denetlenmesinin

kolaylaştırılmasıdır. Ayrıca MSUGT' nin hazırlanmasında ABD'nde kullanılan US GAAP esas alınmıştır.

1994 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) öncülüğünde Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur. TMSK, UMS'leri temel alarak on dokuz adet standart yayınlamıştır (Ayboğa, 2002; Kocamaz, 2012).

Türkiye'nin AB'ne üye olma süreci olan 2005'ten bu yana tüm muhasebe mevzuatının Avrupa Birliği'nin kabul ettiği standartlarla 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).

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). 2005 yılında borsaya tabi kurumların, şirketlerin tümü yayınlanan Türkiye Muhasebe Standartlarını uygulaması zorunlu olmuştur. TMSK, UMS ile ayrıca uyumludur.

4.1. Ums/Ifrs Uyumu

Türkiye muhasebe organizasyonunda genel kabul görmüş muhasebe ilkelerin gelişimi, ilgili kurum ve kuruluşlarca yapılarında tek düzeni sağlama çalışmaları ile başlamış, zamanla AB'ye tam üyelik başvurusu ve AB ile uyum sürecinin etkisiyle yeni düzenlemeler oluşturularak IAS/IFRS'ler kullanımı belirli hadler kapsamında zorunlu hâle getirilmiştir (Çelik, 2012).

Özellikle Türkiye de bu sistemin uygulanabilirliğini sağlamada kurumsal yönetimde bir takım kararların alınmasıyla Sermaye Piyasası Kurulu "SPK Finansal Raporlama Standartları'nın Uluslararası Standartlara Tam Uyum Projesi" ni programına alarak uygulamaya geçirmiş, bu çerçevede UFRS ile uyumlu muhasebe standartlarını hazırlamış ve Seri XI, No:25 sayılı "Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ'i, 15.11.2003 tarihli ve 25290 sayılı mükerrer Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Bu Tebliğ'de UFRS ile uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları adıyla yer almaktadır. (İbiş ve Özkan, 2006).

4.2. Türkiye Muhasebe Standartları

Bu standartları hazırlamak ve yayımlamak görevi TMSK ya daha önce verilmiştir. 02.11.2011 tarihli çıkarılan KHK ile TMSK lav edilmiş ve yerine Kamu Gözetimi Kurumu olarak kurulmuştur. Bu kurulun yayımladığı standartla ise şu şekildedir.

TMS-1: Finansal Tabloların Sunulması

TMS-2: Stoklar

TMS-7: Nakit Akış Tablosu

TMS-8: Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar

TMS-10: Raporlama Döneminden Sonraki Olaylar

TMS-12: Gelir Vergileri

TMS-16: Maddi Duran Varlıklar

TMS-19: Çalışanlara Sağlanan Faydalar

TMS-20: Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi

TMS-21: Kur Değişiminin Etkileri

TMS-23: Borçlanma Maliyetleri

TMS-24: İlişkili Taraf Açıklamaları

TMS-26: Emeklilik Fayda Planlarında muhasebeleştirme ve Raporlama

TMS-27: Bireysel Finansal Tablolar

TMS-28: İştiraklerdeki ve iş ortaklıklarındaki yatırımlar

TMS-29: Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

TMS-32: Finansal Araçlar: Sunum

TMS-33: Hisse Basına Kazanç

TMS-34: Ara Dönem Finansal Raporlama

TMS-36: Varlıklarda Değer Düşüklüğü

TMS-37: Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

TMS-38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar

TMS-39: Finansal Araçlar: Muhasebeleştirilmesi ve Ölçmesi

TMS-40: Yatırım Amaçlı Gayri Menkuller

TMS-41: Tarımsal Faaliyetler

TFRS 1: Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması

TFRS 2: Hisse Bazlı Ödemeler

TRFS 3: İşletme Birleşmeleri

TRFS 4: Sigorta Sözleşmeleri
TRFS 5: Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler
TRFS 6: Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi
TFRS 7: Finansal araçlar: Açıklamalar
TFRS 8: Faaliyetler Bölümü
TFRS 9: Finansal Araçlar
TFRS 10: Konsolide Finansal Tablolar
TFRS 11: Müşterek Anlaşmalar
TFRS 12: Diğer işletmelerdeki Paylara ilişkin Açıklamalar
TFRS 13: Gerçeğe Uygun Değer
TFRS 14: Düzenlemeye Dayalı erteleme Hesapları
TFRS 15: Müşteri Sözleşmelerinde Hasılat
TFRS 16: Kiralamalar

4.3. Muhasebenin İlkeleri

Muhasebe teorisinin işlerliğini yönlendiren ilkelerin en başında gelmektedir. Muhasebe mesleğini yapan kişiler tarafından bu temel kavramlar; bir rehber olarak görülür. Bu rehber işletmedeki finansal faaliyetleri ve işletmede gerçekleşen işleri ölçer ve bu işlemleri kaydederek raporlaştırır. Bu temel kavramlarla muhasebe uygulamalarını tanımlayarak muhasebeyi uygulamada yol gösterir. Bazı kullanılmayan veya bilinmeyen şartları analiz etmekte ve bu şartların analiz edilebilmesi için muhasebe uygulamalarını geliştirmeye olanak sağlar (Stickney, Weil, Schipper, Francais, 2010).

Süleyman Yükçü'nün VUK, TMS ve UFRS Örneklili Genel Muhasebe kitabında muhasebedeki temel kavramlar şöyledir; Sosyal Sorumluluk Kavramı, Kişilik Kavramı, İşletmenin Sürekliliği Kavramı, Dönemsellik Kavramı, Parayla Ölçülme Kavramı, Maliyet Esası Kavramı, Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı, Tutarlılık Kavramı, Tam Açıklama Kavramı, İhtiyatlılık Kavramı, Önemlilik Kavramı, Özün Önceliği Kavramı (Yükçü, 2021).

4.4. Vergi Sistemi

Türk Vergi Sistemini oluşturan sacayakları Gelir vergisi, harcama vergisi, servet vergileri olmak üzere 3 tanedir. Bu vergiler kendi aralarında alt içeriklere sahip olmakla beraber yer almaktadır. (Şenyüz, 2005)

Gelir vergilerinden biri olan Kişisel Gelir vergisi sübjektif karakterli bir vergi çeşididir. Gelir Vergisi Kanunu'na göre; “gerçek bir kişinin, bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratlarının net tutarı üzerinden alınır” bu verginin;

a) Ticari Kazançlar, b) Zirai Kazançlar, c) Ücretler, d) Serbest Meslek Kazançları, e) Gayrimenkul Sermaye İradı, f) Menkul Sermaye İradı ve g) Diğer Kazanç ve İratlar olmak üzere yedi gelir kaynak yapısı yer almaktadır (Işık vd, 2005).

Diğer bir Gelir vergisi kapsamına giren Kurumlar vergisi yer almaktadır. Kanunda belirtilen Sermaye şirketlerinden tüzel kişiliğe sahip tüm şirketlerden alınan vergi çeşididir. Genel orana tabi Kurumlar vergisi mükelleflerinden alınan vergi oranı %25 tir.

Harcama vergisi kapsamına giren diğer vergilerden biri Katma Değer Vergisidir. Türk Vergi Sistemi'ne 1 Ocak 1985 tarihinde dâhil olan bu verginin konusu, Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yer alan madden öne çıkanı; a) Ticari, sınai, zirai faaliyetler ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, b) Her türlü mal ve hizmet ithalatı ve c) Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler olarak vergilendirme sistemine geçmiştir (Pehlivan, 2006). Günümüzde halen alınmakta olan bu verginin genel oranları %1,%10,%20 olarak uygulanmaktadır.

4.5. Muhasebe Belgeleri

Muhasebe belgelerin kullanımına ilişkin düzenlemeler VUK ve TTK da yapılmıştır. Buna göre muhasebeye konu olacak işlemlerin belgeye bağlanması esastır. Aksine hüküm olmadıkça kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan ilişkiler ve işlemlere ait olan kayıtların belgelenmesi zorunludur. (VUK md.27).

Muhasebeye ilişkin belgeleri aşağıdaki gibidir:

- Fatura
- Sevk İrsaliyesi
- İrsaliyeli Fatura,
- Perakende Satış Vesikası,

- Adisyon,
- Giriş Ve Yolcu Taşıma Biletleri,
- Müstahsil Makbuzu,
- Serbest Meslek Makbuzu,
- Gider Pusulası,
- Ücret Bordrosu,
- Taşıma İrsaliyesi,
- Yolcu Listesi,

Fatura: Satılan veya yapılan iş karşılığında alıcının borçlandığı meblağı göstermek üzere malı satan veya işi yapan tüccar tarafından alıcıya verilen ticari vesikadır. (VUK md.229)

Sevk İrsaliyesi: Alıcı ile satıcı arasında veya malı elinde bulunduran işlemenin farklı birimleri arasında malın gönderildiğini belgeleyen önemli bir muhasebe belgesidir.

İrsaliyeli Fatura: Yukarda açıklanan sevk irsaliyesi ve fatura ayrı ayrı düzenlenmekte sevk irsaliyesinin düzenlenmesinden sonra 7 gün içinde faturanın düzenlenmiş olması gerekmektedir. (VUK Md. 231) Yoğun iş temposu içerisinde gereksiz iş yükünün ortadan kaldırılması amacıyla fatura ile sevk irsaliyesinin tek dokümanda toplandığı uygulamadır.

Perakende Satış Vesikası: Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak zorunda olan çiftçilerin vermek zorunda olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri perakende satış vesikası ile belgelendirilmesidir.

Adisyon: Ödeme kaydedici cihaz kullanmayan işyerlerinin kullandığı belgedir.

Giriş ve Yolcu Taşıma Biletleri: Şehirlerarası yolcu taşımacılığı yapan işletmeler yolcu taşıma bileti kesmek ve ayrıca yolcu bileti düzenlemesi VUK 173 ve 177 de yapılan düzenleme ile belgelenmiştir.

Müstahsil Makbuzu: Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak zorunda olan çiftçiler, basit usule tabi veya vergiden muaf çiftçilerden satın aldıkları malların teslimi ve bedelini ödedikleri sırada düzenlenen belgedir.

Serbest Meslek Makbuzu: Serbest meslek faaliyetinde bulunan kişilerin mesleki faaliyetine ilişkin her türlü tahsilat için düzenlemek zorunda oldukları belgedir.

Gider Pusulası: Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak zorunda olan serbest meslek erbapların ve çiftçilerin; kazançları basit usulde tespit olan tüccarlara,

serbest meslek erbaplarına, vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya satın aldıkları emtialar için düzenlenen belgelerdir.

Ücret Bordrosu: İşverenlerin işyerlerinde çalıştırdıkları işçilerine ödedikleri ücretleri ile ücretlerden yaptıkları gelir ve damga vergisi kesintileri, sosyal sigorta primi işçi payı ile diğer eklenti ve kesintilerin tutarlarını gösteren ve ücretin ödenmesi ile işçi tarafından imzalanan belgedir.

Taşıma İrsaliyesi: Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşya için düzenlemek zorunda oldukları belgedir.

Yolcu Listesi: Şehirlerarası yolcu taşıma işi yapan yolcu taşıma bileti kesmek zorunda olan mükellefler taşıtlarının her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı bir şekilde gösteren listedir.

4.6. Muhasebe Defterleri

Vergi Usul Kanunu'na göre mükelleflerin defter tutması bazı gruplara ayrılmıştır, ticaret ve sanat erbabı, ticaret şirketleri, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, serbest meslek erbabı ve çiftçilerdir. İktisadi kamu müessesesi, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma açısından tacirlerle aynı yükümlülüklerle tabidirler. Bir başka anlatımla bu müessese veya işletmeler tüccar olarak addedilirler (Aktaş ve Aktaş, 2011). VUK hükümlerine göre bilanço usulünde tutulan defterler; yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir. Vergi Usul Kanunu'nda yer alan diğer defterler ise, imalat defteri, kombine imalat defteri, bitim işleri defteri, ambar defteri, yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri, damga vergisi defteridir. Bu defterler VUK'ta yer alan hükümleri ile aşağıda açıklanmıştır.

Yevmiye Defteri: Mali nitelikteki işlemlerin belgelere dayandırılarak belirli bir tarih sırasına göre ve maddeler şeklinde kaydedildiği defterdir. Defter sıra numaralı olmak zorundadır. Basılı ve ciltli olarak ta kullanabilmeleri mümkündür. (VUK m. 183).

İşlemlerin bilanço üzerindeki etkilerini belirten hesaplara kayıtlardan önce, Bu kaydın hatalı yapılmasını önleyecek veya hiç değilse hataları en aza indirecek bir araç olarak yevmiye defterine ihtiyaç vardır. Bu deftere günlük defter de denilmektedir (Cemalcı ve Erdoğan, 2000).

Defter-i Kebir: Yevmiye defterine kaydedilen işlemlerin buradan alınarak usulüne uygun olarak hesaplara dağıtıldığı ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplandığı defterdir

(VUK m. 184). Varlık ve kaynaktaki hesapların ayrı ayrı ve bağımsız şekilde gösterildiği sınıflandırıldığını ilgili hesaplara kaydını sağlayan defterdir (Çaldağ ve Ayanoglu, 2002).

Envanter Defteri: Envanter defterine işe başlama tarihinde ve daha sonra her faaliyet döneminin sonunda çıkarılan varlık ve kaynakların ayrıntılı olarak kaydedildiği defterdir. Envanter Defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur (VUK m. 185). İşletmelerde hesap dönemi on iki ayı geçemez. VUK ile ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla envanter defteri, faaliyetler sonucunda ve her faaliyet döneminin sonundan itibaren çıkarılır ve deftere kaydı yapılır. Dönem sonunda noterler aracılığıyla tasdiki yaptırılır. (H. Abdioğlu&E. Demirkapı&M.Erdöl / Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na Göre Defterlerin İncelenmesi)

İşletme Hesabı Defteri: İkinci sınıf tüccarlar işletme hesabı defteri tutarlar. İşletme Hesabı Defteri ile ilgili usul ve esaslar Vergi Usul Kanunu'nun 194. maddesinde açıklanmıştır. İşletme hesabının sol tarafını gider, sağ tarafını hâsılat kısmı teşkil eder. Gayrimenkuller ve makina gibi itfaya tabi olan kıymetler işletme hesabına intikal ettirilmez. Şu kadar ki, 189. maddeye göre amortisman kaydı tutulmak şartıyla bu kıymetler üzerinden her yıl ayrılan amortismanlar gider kaydedilebilir.

Serbest Meslek Kazanç Defteri: Serbest meslek erbaplarının tuttuğu defterdir. Hekimler istedikleri takdirde serbest meslek kazanç defterine kaydı gereken bilgileri protokol defterinde göstermek kaydıyla ayrıca serbest meslek kazanç defteri tutmayabilirler (VUK m. 210). Noterler, noterlik görevini ifa ile mükellef olanların ve borsa acenteleri serbest meslek erbabı sayılmalarına karşılık bunlar serbest meslek kazanç defteri tutmazlar. Tutmuş oldukları resmi defterleri ise serbest meslek kazanç defteri yerine geçmektedir. (VUK m. 212).

Çiftçi İşletme Defteri: Gelir vergisinde belirlenen yıllık satış kazançları tutarının üzerinde satış yaptığı belirlenen çiftçilerin hasılatlarının ve aynı kanunla belirlenen giderlerinin kaydedildiği bir çiftçi işletme defteri tutmaları mecburidir. Çiftçilerin Bilanço esasına göre defter tutmaları konusunda Vergi Usul Kanunu'nda bir düzenleme yapılmadığından defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler dilerse bilanço esasına göre de defter tutabilirler.

İmalat Defteri: Bilançoya tabi olan Kurum ve işletmeler ayrıca imalat defteri tutarlar. Birinci sınıf tüccarlardan sayılan ve imalat işi yapan ve sınai müessese niteliğinde bulunan mükelleflerin bu defteri tutması gerekir. İmalat tabirinden ne anlaşılması gerektiği

veya imalat tabirinin tarihine ilişkin Vergi Usul Kanunu'nda herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Ambar Defteri: Vergi Usul Kanunu'nun 209. maddesine göre depo ve ardiye çalıştıranlar ile nakliye ambarı işletenler birinci ve ikinci sınıf tüccar olarak tutacakları defterlerden başka ambar defteri tutarlar Yönetim ve Ekonomi 21/1 (2014) 91-105 99

Damga Vergisi Defteri: Vergi Usul Kanunu'nda tutulması zorunlu defterler arasında sayılmayan, ancak aynı kanunun mükerrer 25. ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 29. maddesinin Maliye ve Gümrük Bakanlığına tanıdığı yetkiye istinaden, damga vergisini makbuz mukabili ödemek zorunda olan kuruluşlar ile anonim şirketler makbuz karşılığı veya istihkaktan kesinti suretiyle ödemelerine ilişkin olarak Damga Vergisi Defteri adı altında özel bir defter tutmalarını zorunlu kılınmıştır.

4.7. Hesap Planı

İşletme sahiplerinin ile yöneticilerinin vermiş oldukları kararlar neticesinde ortaya çıkan uygulamalar ile işletmenin kontrolündeki varlıklar ile bunların kaynaklarında birtakım değişimler ortaya çıkarmaktadır. İşletme sahipleri ve yöneticileri bu değişimleri hep izlemek ve belirlemek isterler. Bu işleyişe bakarak Muhasebenin tanımını ele alırsak; işletmelerin ekonomik ve iktisadi faaliyetleri ile ilgili bilgilerin toplanması, kaydedilmesi, özetlenmesi, raporlanarak sunulması ve değerlendirilmesidir (Yükçü, 2021)

Türkiye'deki muhasebe uygulamalarını genel olarak Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nda yer alan maddeler doğrultusunda kontrol ve işleyişi yapılmaktadır. Muhasebe sürecinde meydana gelen işlem ve sonuçların incelemesinde Sermaye Piyasası Kanununa Bağlı Anonim Ortaklarında kullanılan SPK Tebliği ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile birlikte değerlendirmeye tabi tutacaktır. Tek Düzen Muhasebe Sistemi ise; mevzuatın belirlemiş olduğu ilkelere göre verilerin muhasebeleştirilerek finansal tablo kullanıcılarına doğru bilgi sağlamasını ve bu bilgilerin tutarlı olacak şekilde finansal Tablolarla rapor edilmesini istemektedir (Alagöz ve Yılmaz, 2005)

İşletmelerin bünyesinde tutulan mali nitelikteki işlemlerin belirli bir hesaba göre tutulması sistemli bir şekilde yerine getirilmesini sağlayan hesap planları cetvelleri doğrultusunda yerine getirmektedir. (Koç Yalkın,1998:99). İlk Bes bölüm bilanço hesaplarına, altıncı bölüm gelir tablosu hesaplarına, yedinci bölüm maliyet ile gider aracı

ve geçici hesaplarına Sekizinci bölüm serbest bırakılmıştır. Dokuzuncu bölüm nazım hesaplarına ayrılmıştır.

26.12.1992 tarihinde Resmî Gazetede Maliye Bakanlığınca yayımlanan tebliğde Tek Düzen Muhasebe Sistemi hakkında bilgiler paylaşılmış ve bu sistem 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulamaya geçilmiştir. Bu hesap planının içeriği aşağıdaki bölümlerden oluşmaktadır:

- Muhasebenin Temel Kavramları
- Muhasebe Politikalarının Açıklanması
- Finansal Tablo ilkeleri
- Finansal Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- Tek Düzen hesap planı ve fonksiyonu

Muhasebe Organizasyonun Düzenlenmesindeki Amaç; “Bilanço hesabına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, finansal tablo aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumunu yansıtmalarının sağlanması ve işletmelerde denetimi kolaylaştırması” (21447 sayılı Resmî Gazete, 1992) biçiminde tanımlanmıştır.

İşletmeler, muhasebe sistemlerini tek düzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır. İşletmeler arasında hesap birliği ve terim birliğini sağlamak, hesaplaşma işlerinde görev alacak kişilerin eğitimini, araştırmacı ile uzmanları işlerini kolaylaştırmak ve muhasebede örgütlenmeyi kolaylaştırmak hesap çerçevesinin amacı olarak gösterilmektedir. Hesap planının sınıfları şu şekildedir:

1. Dönen Varlıklar
2. Duran Varlıklar
3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
5. Öz Kaynaklar
6. Gelir Tablosu Hesapları
7. Maliyet Hesapları
8. (serbest)
9. Nazım Hesaplar

Yukarıda tabloda “serbest “olarak yer alan 8.ana grup, tebliğdeki ilkelere ve es zamanlı kayıt yöntemine aykırı olmamak şartıyla, yönetim ihtiyaçları için kullanılır (Akdoğan ve Sevilengül, 2003). Hesap sınıflarının her biri hesap gruplarından oluşmakta, hesap grupları ise bağlı olduğu ana hesaplardan meydana gelmektedir. Örneğin: 1.Dönen Varlıklar 10.Hazır Değerler 100 Kasa.

4.8. Mali Tablolar

Temel mali tabloların oluşturulmasında kurumlar tarafından uygulanacak olan kurallara mali tablolar denilir. Örneğin bu düzenleme gerçekleşikten sonra bu düzenlemenin içerisinde yer almayan konular bulunduğu zaman yayımlanacak muhasebe standartlarına uyulması gerekir eğer bu standartlar yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak işletmenin içinde olduğu sektörde büyüklüğüne bağlı olarak kullanılan, eğer bu da uygulanmıyorsa uluslararası standarda benimsenen esaslara uyulması gerekir. Mali tabloların hazırlanmasında doğru bilinen kavram ve ilkeler ile Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin ayrı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmeler söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenilen bilgileri toplayacak şekilde gerekli çalışmaları yaparlar. Ancak, bu düzenlemeler bu bölümde yer alan ilkeler çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların tekliği ilkesini değiştiremez. Mali tablolar; Gelir tablosu, bilanço, kar dağıtım tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu, nakit akım tablosu, satışların maliyeti tablosu ve fon akım tablosu. Temel mali tablolar olarak bilanço ve gelir tablosu ele alınır diğer sıralananlar ise ek mali tablolardır. Mali tabloların amaçları vardır. Bu amaçlar; taraflar için karar almada gerekli olan bütün bilgileri sağlamak, geleceği yönelik olan nakit akışını öngörebilmek için verileri sağlamak ve işletmenin varlık ve kaynağında meydana gelen değişiklikler ile işletmelerin faaliyet sonuçları hakkında veri sağlamaktır. (URL-55, 2023)

Bilanço: Bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıklardan sağlanan kaynakları belirten mali tablodur Bilanço düzenlenirken belirlenmiş olan ilkeler esas alınmalıdır. Bilançonun aktif bölümünde varlıklar yer alır ve likiditesi en yüksek olandan likiditesi en düşük olan hesaplara doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru dizilmektedir. Bilançonun aktifi dönen ve duran varlıklardan, pasifi ise kısa vadeli Kaynaklar, uzun vadeli kaynaklar ve Öz kaynaklardan oluşmaktadır (Ataman,1994).

Gelir Tablosu: İşletmenin belirli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı tüm maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya net zararını kapsamaktadır (Kumkale,2005:86). Gelir tablosunu düzenlerken mali tabloların ilkeleri kaynak alınmalıdır. Bu tablonun düzenlenmesinde esas faaliyetlerden sağlanan gelir ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyetlerden ayrı gösterileceği gibi süreklilik göstermeyen olağandışı gelirler de ayrı olarak gösterilir. Buna göre, esas faaliyetler için yapılan giderler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyet giderleri ve süreklilik göstermeyen olağandışı giderler ayrı ayrı gösterilir (Özbank, 1995).

Satışların Maliyeti Tablosu: Bu tablo gelir tablosunun ekini oluşturmakta ve işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetlerini gösterecek şekilde ayrı tablolar halinde düzenlenmektedir.

Fon Akım Tabloları: Bu tabloların düzenlenme amacı, işletmenin yatırım ve finansman faaliyetleri ve dönem içindeki finansal durumundaki artış ve azalışları ile ilgili bilgileri mali tablo kullanıcılarına sunmaktır. Fon akım tabloları içeriğine göre:

1. Fon Akım Tablosu,
2. Nakit Akım Tablosu
3. Net işletme (çalışma) Sermayesindeki Değişim Tablosu olarak ifade edilmektedir.

Fon Akım Tablosu: İşletmenin belirli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerini gösteren tablodur. Bu tablo tüm finansal araçları kapsamaktadır.

Nakit Akım Tablosu: İşletmenin dönemsellik ilkesi gereği ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri açısından gösteren mali tablodur. Kasa mevcudu ve bankadaki mevduatları kapsamaktadır.

Net İşletme Sermayesindeki Değişim Tablosu: İşletmenin belirli bir hesap dönemi, net işletme sermayesinin kaynaklarını ve kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı dönen varlıklar ile kısa vadeli yabancı kaynaklar farkını belirten net işletme sermayesini kapsamaktadır.

Fon akım tabloları temel mali tablolarla birlikte sunulur ve cari dönem ile önceki dönem verilerini içerecek biçimde düzenlenir.

Kar Dağıtım Tablosu: Kar dağıtım tablosu, işletmenin dönem karının dağıtım şeklini gösteren tablodur (Kumkale,2005). Bu tablonun düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergileri, ayrılan yedekleri ve ortaklara

dağıtılacak kar paylarını açıkça göstermek ve ayrıca hisse başına kar ve temettü tutarlarını hesaplamaktır.

Öz Kaynaklar Değişim Tablosu: Hesap döneminde öz sermaye kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları toplu olarak gösteren mali tablodur. Bu tablonun düzenlenmesinde amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde Öz kaynak kalemlerinde meydana gelen değişimlerin topluca gösterilmesini sağlamaktır (Özbank,1995). Öz kaynak değişim tablosu cari dönem ve önceki dönem verileriyle birlikte sunulur. Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri ve geçmiş dönemleri karı(zararı) ve dönem net karı(zararı) kalemlerinin her birinin dönem başı tutarını, dönem içinde kalemlerde meydana gelen azalışları, artışları ve dönem sonu kalanını ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.

5. GELİŞMİŞ AFRIKA ÜLKELERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNİN UMS/UFRS KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu bölümde incelenen gelişmiş Afrika ülkeleri ve Türkiye muhasebe sisteminde yer alan bilgiler karşılaştırılmış olup tablo halinde gösterilmiştir.



Tablo 5. 1. İncelenen Ülkelerin Muhasebe Organizasyonlarının Karşılaştırılması

Karşılaştırma Kriterleri	Güney Afrika Muhasebe Yöntemi	Nijerya Muhasebe Yöntemi	Kenya Muhasebe Yöntemi	Angola Muhasebe Yöntemi	Tanzanya Muhasebe Yöntemi	Gana Muhasebe Yöntemi	Türkiye Muhasebe Yöntemi
Etkilendiği Kültürler ve Düşünceler	Ülkenin çok kültürlü olması, Avrupa Kökenli Muhasebe ile İngiliz Muhasebe sistemleri ile birlikte Afrika kökenli yerel ve geleneksel düşünce mevcuttur.	Ülke de koloniyal dönem olarak adlandırılan İngiliz ve ABD muhasebe anlayışı hâkimdir.	Ülke de koloniyal dönem olarak adlandırılan İngiliz muhasebe anlayışı hâkimdir.	Angola Uzun yıllar Portekiz etkisinde kalmış ve çoğu unsurlar Portekiz kökenli ve yerel muhasebe düşüncesi hakimdir.	Ülke İngiliz koloniyesinde yer aldığından tamamen İngiliz muhasebe düşüncesinden ve Geleneksel Afrika kültürü devam etmektedir.	Birleşik krallık ve İngiliz düşünce ve kültürü etkisindedir.	Batının etkisi altında kalıp ve çift taraflı kayıt yönteminin uygulanmakta. Günümüz muhasebesinde ise son dönemlerde UMS-UFRS Etkisindedir.
Muhasebe İlkeleri	Gelir ve Harcamaların uygunluğu, Tutarlılık, Süreklilik, Gerçeğe Uygun Değer, Önemlilik, Tutarla kayıt ilkeleri yer almaktadır.	Kişilik, Tahakkuk, Dönemsellik, Tutarlılık, Özün Önceliği, Tarihsel Maliyet, İhtiyatlılık, Tam Açıklama, Önemlilik, Bilanço Açılış Kapanış İlkeleri yer alır.	Adil Değer, Özgünlük İlkesi Muhasebe Dönemi, Tutarlılık, Karşılaştırılabilirlik Gerçekleşme, Devamlılık, Tahminsel, Mali Durum ilkeleri belirgindir.	Süreklilik İlkesi, Anlaşılabilirlik, Bakiyelerin Temizlenmemesi İlkesi, Güvenilirlik İlkesi, Uygunluk İlkesi, Karşılaştırılabilirlik İlkesi Bilirlik İlkeleri mevcuttur.	Uygunluk, Güvenilirlik, Karşılaştırılabilirlik Ve Anlaşılabilirlik, Güvenilir, İhtiyaca Uygun, Anlaşılır, Karşılaştırılabilir Ve Doğrulanabilir İlkeler Yer Alır.	İşletmenin sürekliliği, Parayla ölçme, Tutarlılık, Önemlilik, Tahakkuk Eşleştirme, Nesnellik adillik, Tarihi maliyet ilkeleri mevcuttur.	Sosyal sorumluluk işletmeni kişiliği işletmenin sürekliliği dönemsellik, parayla ölçülme maliyet esası kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık, tam açıklama, ihtiyatlılık önemlilik ve özün önceliği şeklindedir.

Muhasebe Hesap Planı	IFRS uyumlu Tek üzen hesap planı kullanılmaktadır, İşletme varlıkları, gelirleri, giderleri ve borçları tek bir hesap sistemi içinde izlenir.	IFRS standartlarına uygun kendi yasal yapısına uygun Tipik hesap planı Tek düzen benzeri hesap planı vardır.	IFRS uygun olarak düzenlenir, tek tip hesap planı mevcuttur.	PGC tarafından Kendine özgü tek tip hesap planı mevcuttur. Tek düzen hesap planı etkisindedir.	Tanzanya'da muhasebe hesap planı genellikle Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (IFRS) uygun olarak düzenlenir.	Kendine özgü Gana muhasebe hesap planı kullanmakta olup, işletmenin varlıkları, yükümlülükleri, gelir gider,özkaynaklardan oluşmaktadır.	1994'den bu yana ülkede tek düzen hesap planı mevcuttur ve kullanılmaktadır.
UMS Uyum	UMS ve UFRS'ye entegrasyon süreci mevcuttur. Yasal olarak mevzuat ile desteklenmiştir.	UMS ve UFRS'ye entegrasyon süreci FRC ile yasal olarak mevzuat ile desteklenmiştir.	UMS ve UFRS'ye entegrasyon süreci mevcuttur. Yasal olarak mevzuat ile desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye genel olarak yasal değil. Bazı kriteri karşılayan bankalar zorunlu uygulama alanı bulmaktadır.	UMS ve UFRS'ye entegrasyon süreci mevcuttur. Yasal olarak mevzuat ile desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye entegrasyon süreci mevcuttur. Yasal olarak mevzuat ile desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye entegrasyon süreci mevcuttur. Yasal olarak mevzuat ile desteklenmiştir.

Defter Kayıt Yöntemi ve Tutulan Defterler	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. İşletmeler genellikle; Genel Muhasebe Defteri Alt Defterler, Nakit Defteri, Alacaklar Defteri, Borçlar Defteri, Envanter Defteri, Bütçe ve Harcamalar Defteri, Yatırımlar Defteri, Maaş ve Vergi kayıt defterleridir.	Tek Girişli Ve Çift Yanlı Defter Kayıt Yöntemi mevcuttur. Ayrıca; çok yevmiyeli defter sistemi olarak bilinen defterlere göre kayıtlar tutulmaktadır, Kasa Defteri Ana Hesap Defteri, Borç, Alacak, Gider, Stok, Nakit Defteri, olarak da mevcuttur.	Çift Yanlı Kayıt Yöntemi Mevcuttur. Yevmiye Ve Defteri Kebir İle Birlikte, Hesap Defterleri, Genel, Satış Ve Alış, Nakit, Envanter, Alacak Defterleri De Mevcuttur.	Çift taraflı kayıt yöntemi ile birlikte, Fatura, Kasa defteri, Banka defteri, Alacak Defteri, Stok defteri, Gibi defterler tutulmaktadır.	Çift taraflı kayıt kullanılmakta olup, İngiliz defter sistemi yani çok yevmiyeli defter sistemi olarak bilinen defterlere göre kayıtlar tutulmaktadır, Borç defteri, Alacak Defteri, Gider defteri, Stok defteri, Nakit Defteri gibi yardımcı defterler kullanılmaktadır.	Çift taraflı kayıt sistemi benimsenmiş, Özel ve genel defter ayrımı yanı sıra, yevmiye ve itibari defterler de tutulmaktadır.	Çift taraflı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Günlük defterde tutulan kayıtlar büyük deftere ve buradan da envanter defterine aktarılmaktadır.
Belge Düzeni	Fatura ve Makbuzlar Satın Alma ve Tedarik Belgesi Banka ve Nakit İşlemleri Belgesi Bordro ve Personel İşlemleri Belgesi Stok ve Envanter Belgesi yer alır.	Alım Satım Faturaları, Müşteri Ve Tedarikçi Hesap Dökümleri, Banka Dekontları, Vergi Beyannamesi Bordro Kayıtları önemli yer tutan belgelerdir.	Fatura, Alındı Makbuzu, Banka Ekstresi, Çek, Hesap Defteri, Vergi Faturası, Beyanname düzeyinde belgeler mevcuttur.	Ülkede yasal düzenleme ile İrsaliye, Fatura, Stok listesi, banka işlemleri, Çek ve Senet en önemli belgelerdir.	Fatura makbuzları, Alındı ve ödeme belgeleri, Sipariş belgeleri şeklinde ayrılmıştır.	Satın alma Belgeleri, Satış faturaları ve Proforma Kredi notları, Ödeme makbuzları, Çek ödeme belgeleri, Banka Ödeme Fişleri, Maaş bordroları yer alır.	Fatura, fatura yerine kullanılan makbuzlar, serbest meslek makbuzları, adisyon, irsaliyeli fatura, sevk irsaliyesi, ücret bordrosu, maaş, tahsilat makbuzu, diğer evraklardır.

Düzenlenen Mali Tablolar	Güney Afrika'da SA GAAP ve UMS göre düzenlenen tablolar; Bilanço Gelir Tablosu Nakit Akış Tablosu Öz Kaynak Değişim Tablosu, Notlar, Yönetim Raporundan oluşur.	Düzenlenen Temel Mali tablolar gelir tablosu, finansal durum tablosu bilanço, nakit akış tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu, muhasebe politikaları, dipnotlar ve önemli yönetim tahmin ve kararları tabloları mevcuttur.	Bilanço Gelir Tablosu Nakit Akış Tablosu Öz Kaynak Değişim Tablosu, Notlar, Kapsamlı Gelir Tablosu kullanılmaktadır.	Bilanço, Gelir Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Mali Tablo Notları Ve Nakit Akış Tablosuna İlişkin Açıklayıcı Not ile yer alır.	Bilanço, Finansal durum tablosu Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu Dağıtım Beyanı Nakit Akış Tablo Hissedar Fonlarındaki Değişiklik Tablosu Mali Tablolara İlişkin Notlar yer alır.	Bilanço, Kar ve Zarar Tablosu, Finansal durum tablosu, Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Dağıtım Beyanı, Nakit Akış Tablosu, Hissedar Fonlarındaki Değişiklik Tablosu, Notlar.	Bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu, Öz kaynak değişim tablosu düzenlenen tablolarıdır.
Bilanço ve Gelir Tablosu Formatları	Genellikle Tek tip Bilanço ve Gelir tablosu kullanılmaktadır, IFRS ye uygun tablo hazırlanmaktadır.	Genellikle IFRS standartlarına uygun olarak düzenlenir. Ayrıca yerel muhasebe anlayışına hâkim tablo formatında kullanılmaktadır.	Bilanço ve Gelir tablosu formatı genellikle IFRS standartlarına uygun olarak düzenlenir. Bu format, işletmelerin finansal durumunu doğru bir şekilde yansıtmak için belirli hesap kodları vardır.	Bilanço ve Gelir tablosu Maliye Bakanlığının çıkarmış olduğu yasal mevzuat olan PGCA ya uygun şekilde hazırlanmaktadır.	2002 Şirketler Yasası uyarınca tüm şirketlerin, belirlenen düzenlemelere uygun olarak İngilizce veya Svahili dilinde mali tablolar hazırlaması gerekmektedir.	Ülkede çıkartılan şirketler kanununun 25-31 nolu maddesine uygun mali tablo hazırlanmaktadır.	Tek tip bilanço ve gelir tablosu formatı mevcuttur.

5.1. Karşılaştırılan Ülkelerin Etkilendiği Kùltürler ve Düşünceler

İncelenen Gelişmiş Afrika ülkeleri ve Türkiye Muhasebe organizasyonu sonucu elde edilen veriler sonucunda örnek olarak araştırılan Afrika Ülkelerin Güney Afrika, Nijerya, Kenya, Tanzania ve Gana İngiliz ve Büyük Britanya Krallığının etkisinde kaldığı gör÷lmektedir. Özellikle İngiltere'nin etkisi muhasebe üzerinde etkisi çoktur. Angola ülkesi ise Portekiz'in etkisi hâkimdir. Türkiye de ise Batının etkisi gör÷lmekte olup, incelenen ülkeler etkisi altında kaldıkları kùltürlerin ve düşünce tarzının muhasebe sistemleri üzerinde ortak kùltür ve düşünce olduğu gör÷lmektedir.

Türkiye' nin Afrika kıtası ile olan ekonomik ilişkilerinin 20. ve 21. Yüzyılda artışına bağılı olarak, incelenen Afrika ülkeleri ile Uluslararası Muhasebe sistemlerinin yaygın kullanımı sonucu, Araştırmalar neticesinde gör÷len özellikle Uluslararası Bağımsız denetim şirketlerin bu ülkelerdeki denetimde ciddi rol aldığı gör÷lmüştür. Bu nedenle Ülkemizle olan muhasebe ve finans alanında karşılıklı etkileşimde aynı dili kullanmalarının gör÷lmesi önemlilik arz etmektedir. Uygulamada farklılık yaşanması ise kendi ülkelerinde olan yasal mevzuat gereğı ilgili hesap verilen kurumlara karşı yol ve yöntemlerin farklılığı muhasebe ve finans etkileşiminde etkileme görevi bulunmamaktadır.

5.2. Düzenlenen Mali Tablolar

Güney Afrika da düzenlenen mali tablolar; Bilanço, Gelir Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değışim Tablosu, Notlar ve Yönetim Raporu tablosundan oluşmaktadır. Nijerya da ise tutulan mali tablolar; gelir tablosu, finansal durum tablosu bilanço, nakit akış tablosu, öz kaynaklar değışim tablosu, muhasebe politikaları, dipnotlar ve önemli yönetim tahmin ve kararları mali tablo olarak bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır. Kenya da düzenlenen mali tablolar; Bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu, öz sermaye değışim tablosu, mali tablolara ilişkin açıklayıcı notlardır. Angola muhasebe sisteminde kullanılan mali tablolar; bilanço, gelir tablosu, nakit akış tablosu, mali tablo notları ve nakit akış tablosuna ilişkin açıklayıcı bir not isteğı bağılı bulunmalıdır. Tanzania Ülkesine ait mali tablolar; Bilanço, Finansal durum tablosu Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu Dağıtım Beyanı Nakit Akış Tablo Hissedar Fonlarındaki Değışiklik Tablosu Mali Tablolara İlişkin Notlardır. Son incelenen Gana ya ait mali tablolar ise; Bilanço, Kar ve Zarar Tablosu, Finansal durum tablosu, Kar veya Zarar ve

Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Dağıtım Beyanı, Nakit Akış Tablosu, Hissedar Fonlarındaki Değişiklik Tablosu, Mali Tablolara İlişkin Notlar yer almaktadır. Türkiye de ise düzenlenen mali tablolar; Bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu, Öz kaynak değişim tablosu düzenlenen tablolardır. Formatları gereği tabloların benzer kalem gösterdiği fakat içeren hesap kodları veya hesap isimlerinin yerel muhasebe anlayışı hâkim olmuştur.

5.3. Defter Kayıt Yöntemleri

İncelenen ülkelerin muhasebe organizasyonundaki defter ve kayıt yöntemlerinin Çift taraflı kayıt yönteminin etkisi fazladır. Bazı ülkelerde Çift taraflı kayıt yanısıra yerel muhasebe kültürünün etkisiyle Tek taraflı kayıt sistemi sunulmaktadır. Bu ise incelenen Afrika ülkesinin vergilendirme kolaylığı açısından ihtiyari olarak bırakmasından kaynaklıdır.

5.4. Muhasebe İlkeleri

Genel olarak ülkeler muhasebe teorisine bakan yönünün kavram ve ilkeler bazında uluslararası finansal raporlamanın belirlemiş olduğu ilkeler örnek alınıp benzerlik taşımaktadır. Hangi ilkelerin kullanıldığı olarak tablo 1 de belirtilmiştir.

5.5. Hesap Planı

Hesap Planı Afrika ülkelerinde sırasıyla; Güney Afrika, Nijerya, Kenya, Tanzanya genel olarak IFRS standartlarına uygun bir yapıya sahiptirler. Angola da ise Maliye bakanlığının belirlemiş olduğu hesap planını öngörmektedir. Gana da ise; Hesap planı Muhasebe Standartları Kurulu tarafından belirlenen standartlara dayanmaktadır.

5.6. Ums/Ifrs Uyumu

UMS/UFRS uyum açısından bakıldığında; Güney Afrika, Nijerya, Kenya, Tanzanya, Gana ve Türkiye’de UMS ve UFRS’ye uyum aşaması bulunmaktadır. Kendi ülkelerinde mevzuatsal olarak aynı düzeye indirgenmesi ile de çalışmalarla

desteklenmiştir. Angola da kendi Standartları dâhilinde olup UMS ve UFRS'ye entegrasyonu güncel olarak yasalarla ilişkilendirilmemiştir.



6. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Afrika kıtası kalkınma ve ekonomik gelişme yönünde ilerlemesi adına, ülkelerin öncelik verdikleri sektörün farklılıkları ister istemez inceleme konumuzu ön plana çıkarmamaktadır. 21. Yüzyıl endeksi bakıldığında ise gelişme kat eden Afrika ülkelerin varlığı, akademik çalışmaları ve Uluslararası kurum ve kuruluşları temel almaları muhasebe ve finans sektöründe oyun kurucu olmaları kaçınılmaz olacaktır. Muhasebe ve raporlama uygulamaları yalnızca ülke içindeki düzenleyici ve kurumsal çerçevelerden değil aynı zamanda hukuki, politik ve ekonomik faktörlerden de önemli ölçüde sürüklenecektir. Bu, politik sistem, ekonomik kalkınma, kurumsal mülkiyet yapısı ve dış ticaretin kamuyu aydınlatma uygulamalarını etkilemesi arasındaki bağlantıyı destekleyen alt yapı çalışmaları ve Uluslararası Muhasebe Sistemlerine uyum çalışmaları güvenilirlik, karşılaştırılabilirlik ve günümüz Dünyasında en önemli ilgi odağı ve çalışma konusu olan sürdürülebilirlik açısından önem arz edecektir.

Muhasebe organizasyonu aslında işletmelerin içinde bulunduğu zaman dilimini hem geçmişle hem de geleceği yoğurarak bir bütün teşkil etmesiyle tam anlamıyla analiz ve raporlamaya dayalı sistem olduğu birbirinden ayrılmaz bir bütün olması aşîkârdır. Bu nedenle özellikle Afrika ekonomisi ve incelenen ülkelerinin yerel kültürlerini bu konuda gelenek haline getirmeleri kültürel bağlarını koparmamasına olanak sağlamıştır. Bunu ise muhasebe işleyişine bakan yönünün gelenekçi yapısıyla bağdaştırmak yanlış olmayacaktır.

Çalışmamızın ilk bölümünde araştırma konumuzun amacı, kapsamı ve metodolojisi ele alınmıştır. Daha sonra ise muhasebe sistemine genel bakış olarak incelemiş ve muhasebeye bakan yönü olan tanımı, kavram, tarihçesi, bölümleri, işlevleri, ilkeleri, tabloların unsurları ve UMS hakkında herkes tarafından kabul edilen genel geçer bilgiler ışığında sunulmuştur. Bu bilgilerin Evrensel olarak kaynak kullanıldığı ve bu alanda yapılan çalışmalarda da gösterildiği, ortak bilgi olarak kullanıcıların vazgeçilmezi olduğu görülmüştür. Kaynak olarak öncülük etmeleri yüzyıllar boyu süregelmesi göstermiştir ki muhasebenin alt yapısının temelini oluşturmuştur.

İkinci Bölümünde ise; Afrika kıtasında muhasebe tarihine yapılan araştırmalar neticesinde bakılmış ve Gelişmiş Afrika ülkelerinden Ekonomik alanda en belirgin ülkeler seçilip hakkında muhasebe ve finans mevzuatı hakkında araştırmalar yapılmıştır. Araştırma Afrika kıtasında literatüre de örnek ülkeler teşkil edecek şekilde çalışması yapılması ön görülmüştür.

Kıtada bulunan ülke sayısının çokluğu ve kaynaklara ulaşmada özellikle internet taramasında yaşanan kaynak yetersizliği çalışmamızda belli ülkelere odaklanmasını sağlamıştır. Araştırmalar ışığında Afrika da incelenen ülkelerin muhasebe organizasyonları etkisinde veya sömürgesinde kaldıkları ülkelerin sistemleri üzerinden ilk dönemlerde kullandıkları ve daha sonra muhasebe alanda yapılaşan ortak organizasyonların uluslararası yapılanmalarının da etkisiyle kendi ülkelerine uyarlanması etkili olmuştur. İncelenen ülkelerin Angola hariç İngiltere etkisinde kaldığı, Angola ülkesi ise daha çok Portekiz etkisi görülmektedir. Her bir ülke için aslında bu alanda kendi bünyelerinde yetkili kamu kurumların çıkarmış olduğu standartların da mevcudiyeti söz konusudur. UMS ile uyumlu mevzuat çalışmaları vardır. Hesap planı açısından tek tip olmamakla beraber kendi öz hesap planlarının olduğu ülke düzeyinde ilgili bakanlık üzerinden yerel kanun ve yasalarla desteklenmiş olduğu görülmektedir. Mali tablolara bakıldığında ise sonuç odaklı bakıldığı, ülkelerin de bu anlamda vergisel boyutunu daha şeffaf, daha gerçekçi alınabilmesi amacıyla Bilanço ve Gelir tablosunu ön plana çıkarmıştır.

Fakat yerelde küçük işletmelerin bu anlamda bu şartları taşımadığı da ayrıca yapılan araştırma sonucu görülmüştür. Mali tablolarda özellikle bilanço da varlık ve kaynakların likiditeye göre sıralanması hem Türkiye ile karşılaştırılabilirlik açısından hem de mali tablolarda ortak ilkeler kullanılması daha çok işlev hale gelmesini sağlayacaktır. Temel mali tablolarda Ums ve Ufrs ye uygun standartta kullanımının sağlanması hem büyük şirketlere hem de küçük şirketlere uyarlanması yasal hale gelmesi ülkede şeffaflığı ve birlikteliği sağlayacaktır. Kullanılan mali belgelerin genel geçer muhasebe sistemlerine uygun olacak şekilde daha çok alım satıma yönelik fatura ve kasa, nakit makbuzlar ile banka dekontları ticaretin yaygınlaşması ve tam ve doğru kayıtların yapılması önemlilik arz etmiştir. Belgelerin daha sade ve öz olması tüm fonksiyonları içerecek şekilde düzenleme yapılması belgelerin objektifliğini sağlayacaktır. Ticari sayılacak belge ve defterlerin ehemmiyeti saklama koşullarına da yansımıştır. Vergi sistemleri Afrika kıtasında çeşitlilik göstermekte olup tek tip oran bulunmamaktadır. Her ülkenin mali disiplinine göre ve ülke vatandaşlarının alım satım gücüne göre şekillendiği görülmüştür. Fakat ülkeye yatırım yapan ülkeler bazında vergisel koşulların Afrika kıtasında farklılık gösterdiği ve firmaları yükümlülükten kurtaracak vergisel teşvik düzenlemeler de muhasebe finans alanına katkı sağlayacağı görülmüştür.

Türkiye muhasebe sistemlerinin en temel belirgin özellikleri araştırılmış olup günümüz yasal çerçevede halen kullanılmakta olan güncel yaklaşımlar ele alınmıştır. Daha

eski kökenine inilmeden güncel koşulları dâhilinde çalışma yapılmış, incelenmiş ve kayda alınmıştır. Ülkemiz yasal olarak güncelliğini korumakta ve Ums ve Ufrs kapsamında gerekli adımlar atılmaktadır. Batının etkisi ülkemizde de görülmesi Gelişmiş Afrika ülkeleri açısından karşılıklı muhasebe ve finans ilişkileri yeterince açıklıkta olacağı aşikârdır.

Son bölümümüzde ise incelenen Gelişmiş Afrika ülkelerinin muhasebe organizasyonundaki bilgiler ışığında Türkiye Muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması tablo halinde sunulmuş olup ayrıca özet halinde bilgiler verilmiştir.

Tüm bu araştırma ve çalışma neticesinde kaynakların da Afrika'ya bakan yönünde ulaşılmasında kısıtlı olması, incelenen tüm verilerin gerek internet kayıtları gerekse bu alanda yapılmış araştırmalar incelenerek ve çevrilerek ulaşıp aktarıldığı dört bölüm ve son karşılaştırma tablosu halinde sunarak belirtilmiştir.

Sonuç olarak Afrika kıtasında Gelişmiş ülkelerin Muhasebe alt yapıları incelenmiş tanıtılmaya çalışılmıştır. UMS ve UFRS deki benzerlik veya değişkenlik gösteren bilgileri sunmaya ortaya konulmaya çalışılmıştır. Çalışmanın içeriğini oluşturan bilgilerin gelişen dünyada sürekli etkileşime ve bu alanda oluşan ve yeni yeni ortaya çıkabilen standartların günümüz muhasebesine uyarlanması çevrilmesini de göz önünde bulundurarak değişimin kaçınılmaz olduğunu belirtmek isterim. Bu nedenle alanında halen daha yapılacak olan çalışmaların olacağını göz önünde bulundurarak ve devam eden araştırmalara da dayanak olacağı amaçlanmıştır. Bununla birlikte muhasebe ve finans alanına, ülkemize faydalı çalışma olması temenni edilmektedir.

7. KAYNAKLAR

- Acca.,** 2012. “The role of accountancy in economic development.” ACCA. April.<http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDFtechnical/globaeconomy/pol-tp-raed.pdf>
- Ademola, G. O., Samuel O. J., Ifedolapo O.,** 2012. The Roles of Record Keeping In the Survival and Growth of Small Scale Enterprises in Ijumu Local Government Area of Kogi State. *Global Journal of Management and Business Research* 12 (13), 34-45.
- Akçakanat, Ö.,** 2010. Devlet muhasebe sistemi alanında yaşanan gelişmelerin ülke deneyimleri açısından değerlendirilmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Isparta, 11s.
- Alagöz, A., ve B. Yılmaz.,** 2005. “Tekdüzen Muhasebe Perspektifi ile Azerbaycan Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi”, III. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi, Celalabat, Kırgızistan.
- 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.
- Andrews, M.,** 2013. The limits of institutional reform in development - Changing the rules for realistic solutions.
- Ataman, Ü.,** 1997. Tekdüzen hesap planı ve mali tablolar, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Audicf, ve Syscohada.,** 2017. Acte uniforme relatif au droit comptable et à l’information financière & système comptable OHADA (SYSCOHADA). *Journal officiel de l’OHADA* N° spécial. https://www.ohada.com/uploads/actualite/3349/audcif2017_jo-final.pdf (20/02/2022)
- B.G. Caruthers & W. N. Espeland.,** 1991. Accounting for Rationality: Double-Entry Bookkeeping and the Rhetoric of Economic Rationality. The University of Chicago Press. The American Journal of Sociology Vol 97 No, 1.
- Beyene, A.,** 2004. Enhancing the competitiveness and productivity of small and medium scale enterprises (SMEs) in Africa: An analysis of different roles of national governments through improved services. *Africa Development*, 27(3), 130–156.
- Borges, A., Rodrigues, J.A. ve Rodrigues, R.,** 2010. Genel muhasebe unsurları (25.Baskı). Lizbon: Alanlar Editörü.

- Can, A. V.**, 2008. “Bir Âyetin Işığında İslam Dininin Muhasebeye Bakışı”, *Akademik Bakış, Uluslar arası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı:15, Calalabat Kırgızistan, www.akademikbakis.org/15/acan.htm, 01.11.2009.
- Chibuike, U. U.**, 2008. Accounting History Research: Some Theoretical Issues. Nigeria:University of Nigeria Virtual Library.
- Christophe, K. M.**, 2017. L’adhésion de la république démocratique du Congo à l'OHADA et son impact sur le droit congolais des affaires: cas de la ville de Kolwezi. Kas african Law study Library, 159
- Coetzee, S. A., Schmulian, A.**, 2013. The effect of IFRS adoption on financial reporting pedagogy in South Africa. *Issues in Accounting Education*, 28(2), 243 251.
- Covin, J.G., and Selvin, D.P.**, 2008. The Strategic Management of Small Firms in Hostile and Beginning Environments. *A strategic Management Journal*.70(4), 45 56.
- Çaldag, Yurdakul**, 2003, Sirketler Muhasebesi, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Çonkar, M.Kemalettin**, 2016. Genel Muhasebe, Kocatepe Akademi Yayınları, 5s.
- Dinçer, M.**, 2019. Türkiye Afrika ilişkileri ve Afrika Açılımları *Yüksek lisans Tezi* Ufuk Üniversitesi Ankara 2019.
- Dunne T, Helliard C, Power D. Digging** deep into derivatives: Accounting for derivatives – how the accounting standards stack up. *Balance Sheet*. 2003; 11(3):23-28. Doi: 10.1108/09657960310491163
- Eric E. O. Gabriel D.**, 2012. Challenges of Book Keeping on Small and Medium Scale Enterprises (SMEs) in Kwaebibirem District:The Case of Appex Global (Ghana) Limited. *International Journal of Business and Management Cases* 1(2), 1-12.
- Feudjo, J. R.**, 2010. Harmonisation des normes africaines (OHADA) et internationales (IAS/IFRS): Une urgence ou une exigence ? *La Revue des Sciences de Gestion*, n°245-246(5), 149-158. [https://www.cairn.info/revue-des-sciences-de-gestion-2010-5-page-149.htm\(02/03/2022\)](https://www.cairn.info/revue-des-sciences-de-gestion-2010-5-page-149.htm(02/03/2022))
- Frederick, W.D.**, 2002. Tax aawy for small business. USA: Consolidated Printers, Inc. pp: /2. 3/3, 3/4 , 3/6, 3/11, 3/12.
- Germain, P. J.**, 2010. April 9. *Top 10 Small Business Bookkeeping Tips*. Retrieved April, 14.
- Ghasia, B. A., Wamukoya, J., & Otiye, J.**, 2017. Managing business records in small and medium enterprises at Vigaeni Ward in Mtwara-Mikindani Municipality, Tanzania. *International Journal of Management Research & Review*, 7(10), 974 986.
- Güvemli, O.**, 1995. Muhasebe Tarihi. Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Yayını, No:1, İstanbul.

- 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.
- Hakimi, S.,** 2011. Le passage du P.C.N. 1975 aux nouvelles normes comptables internationales IAS/IFRS en Algérie . Yüksek Lisans.Université Mouloud Mammeri/faculté des sciences économiques, TIZI-OUZOU
- Işık, A. K., E. Karayılmazlar, İ. Organ ve H. Işık,** 2005. Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Ekin Kitabevi, Bursa.
- İto Yayınları,** 2010. İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yurt Dışı Pazar Araştırmaları,-12 (Syf 33)
- İto Yayınları,** 2010. İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yurt Dışı Pazar Araştırmaları, -12, (syf 41,42)
- Jackling, B.,** 2013. Global adoption of International Financial Reporting Standards: implications for accounting education. *Issues in Accounting Education*, 28(2), 209-220.
- Jayeoba Olajumoke Olamide & Ajibade, Ayodeji,** 2016. Temitope2 Evolution Of Accounting Standards In Nigeria: A Historical Perspective *International Journal of Advanced Academic Research | Social & Management Sciences* Vol. 2, Issue 8.
- Kızıl, A.,** 1994. Genel muhasebe, Envanter ve değerlendirme, İstanbul: Der Yayınları.
- Kızıl, A.,** 2006. Genel muhasebe ve vergi uygulamaları. Bahar Yayınevi, İstanbul, 47-48s.
- Kocamaz, H.,** 2012. Uluslararası muhasebe standartlarının dünyada ve Türkiye’de oluşum ve gelişim süreci. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2), 105-120.
- Kumkale, Ruknettin,** 2005. Tek Düzen Hesap Planı, Seçkin Yayınevi, 2.Baskı,Ankara.
- Mwangi,** 2011. Accounting Systems in Small and Micro Enterprises in Kenya *Journal of Language, Technology & Entrepreneurship in Africa* Vol. 3 No. 1.
- Namli, M.,** 2016. Afrika’da ekonomi hukuku’nun uyumlaştırılmasına ilişkin sözleşmeye’ye (OHADA sözleşmesi) genel bakış. *Milletlerarası Hukuk ve Milletlerarası Özel Hukuk Bülteni*, 33(1), 91-123.
- Ngantchou, A.,** 2011. Le système comptable OHADA: Une réconciliation des modèles « européen continental » et « anglo-saxon » ? *Comptabilite Controle Audit*, Tome 17(3), 31-53. <https://www.cairn.info/journal-comptabilite-controle-audit-2011-3-page-31>.
- Nobes, Christopher.** 2008. Accounting Classification in the IFRS Era. *Australian Accounting Review*. doi:10.1111/j.1835-2561.2008.0024.x.

- Nobes, C., Parker, R.,** 2002. Karşılaştırmalı uluslararası muhasebe (7. baskı). Essex: Pearson Eğitim Ltd.
- Obazee, J. O.,** 2011. Issues and challenges of International Financial Reporting Standards (IFRS) adoption for emerging economies. *The Nigerian Accountant*, October/December, 44 (4), 26-28.
- Onaolapo, A. A., Adegbite, T. A.,** 2014. The analysis of the impact of accounting records keeping on the performance of the small scale enterprises. *International Journal of Academic Research in Business & Social Sciences*, 4(1), 23-45.
- Peasnell, K.V.,** 1993. "Accounting in Developing Countries: The Search for Appropriate Technologies", In: Wallace, R.S.O., Sameuls J.M. and Briston R.J.(ed.) *Research in Third World Accountancy*, Vol I, London: Jai Press Ltd.
- Pehlivan, O.,** 2006. Vergi Hukuku: Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi, Derya Kitabevi, Trabzon.
- Pekdemir, R.,** 2011. TMS-TFRS diye diye..., Mali Çözüm Dergisi, (107), 117-128s.
- Pran Krishansing,** 2003. Accounting Development in Africa: A study of the impact of colonisation and the legal systems on accounting standards in Sub-Saharan African Countries (2003; 4)
- Pratt, J.,** 1996. Financial accounting in an economic context. Cincinnati, Litten Editing and Production with The Beacon Group, Ohio, 41s.
- Ribeiro, IR,** 2010. Muhasebe ve finansal raporlama standartlarının etkisi
- Samkın, IG.,** 1996. South African Corporate Management's Attitude to the Accounting Standard-Setting Process and International Harmonisation,
- Sanga, D., Kasubi, J., & Kisumbe, L.,** 2014. A challenge of business records keeping for Tanzania small and Medium Enterprises (SMEs): A case of Madukani ward Dodoma region. *European Journal of Business and Management*, 6(38), 82–86.
- Santos, Luis Lima.** 2005. A Contabilidade nos Países de Língua Portuguesa. PhD Thesis, Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, Universidad de Vigo, Vigo: UniversidaddeVigo.<https://iconline.ipleiria.pt/bitstream/10400.8/1158/1/tese%20doctoramento.pdf>
- Sevilengül, O.,** 1998. Genel muhasebe. 7. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sevilengül, O.,** 2003. "Tek Düzen Muhasebe Sistemi ile Uyumlu Genel Muhasebe", 11. 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.
- Spiceland, J.D, Sepe, J.F. and Tomassini, L.A.,** 2001. Intermediate Accounting, McGraw-Hill, New York.
- 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.
- Şenyüz, D.,** 2005. Türk Vergi Sistemi Dersleri, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Victor, D.A.,** 1992. *International Business Communication*. New York:Harper Collins Publishers Inc.
- Wang, H.,** 2012. The decision usefulness of fair value accounting in the debt market. Being a thesis submitted to Post. Graduate School, University of Concordia.
- William G. Nickels, James M. Mchum and Susan M. Mchum,** 2008. Understanding Smal Business.London: Longman Publisher Limited.
- URL-1,** 2023. <https://kumbaradergisi.com/icerikler/guney-afrika/> 11.08.2023.
- URL-2,** 2023. <https://en.wikipedia.org/wiki/SouthAfricanInstituteofChartereAccountants>11.08.2023.
- URL-3,** 2023. <https://www.saica.org.za/saicawebprstorage.blob.core.windows.net/uploads> 15.08.2023.
- URL-4,** 2023. <https://saicawebprstorage.blob.core.windows.net/uploads/resources/GuideonRetention-of-Records.pdf>. 20.09.2023.
- URL-5,**2023 <https://www.asb.co.za/wpcontent/uploads/2021/05/TheConceptualFrameworkforGeneralPurpose-Financial-Reporting-1>. 20.08.2023.
- URL-6,** 2023. <https://www.asb.co.za/wp-content/uploads/2021/05/The-ConceptualFramework-for-General-Purpose-Financial-Reporting-2>. 20.08.2023.
- URL-7,** 2023. https://juta.co.za/catalogue/core-principles-of-accounting-an-introductionebook_28872. 20.08.2023.
- URL-8,** 2023. https://juta.co.za/catalogue/core-principles-of-accounting-an-introductionebook_28872. 20.08.2023.
- URL-9,** 2023. <https://www.semanticscholar.org/paper/AdoptionofAccountingInformation-Systems-in-an-in-Awosejo-Ajala>, 20.08.2023.

- URL-10**, 2023. <https://sashares.co.za/accounting-principles/#gs.1ulqyo>. 20.08.2023.
- URL-11**, 2023. <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/south-africa/taxes>
<https://tr.tradingeconomics.com/south-africa/corporate-tax-rate> 15.09.2023.
- URL-12**, 2023. <https://www.newworldencyclopedia.org/entry/Kenya>. 15.09.2023.
- URL-13**, 2023. <https://www.newworldencyclopedia.org/entry/Kenya>. 15.09.2023.
- URL-14**, 2023. <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/kenya/accounting>
 15.09.2023.
- URL-15**, 2023. <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/kenya/accounting>
 20.09.2023.
- URL-16**, 2023. <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/kenya/accounting>
 21.09.2023.
- URL-17**, 2023. <https://filingroomkenya.com/kenyan-corporate-law-how-long-must-i-keep-my-accounting-records/> 02.10.2023.
- URL-18**, 2023. <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/view-jurisdiction/kenya/> 02.10.2023.
- URL-19**, 2023. <https://www.icpak.com/wp-content/uploads/2023/02/Mkopo-SACCO-Illustrative-Financial-Statements-31.12.2022-ICPAK.pdf> 10.10.2023.
- URL-20**, 2023. <https://tr.wikipedia.org/wiki/Gana>. 10.10.2023.
- URL-21**, 2023. <https://www.iasplus.com/en/jurisdictions/africa/ghana>. 10.10.2023.
- URL-22**, 2023. <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/ghana/accounting>
 11.10.2023.
- URL-23**, 2023. <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/ghana/taxes>
 12.10.2023.
- URL-24**, 2023. https://www.icagh.org/examination/new_atswa_study_text. 15.10.2023.
- URL-25**, 2023. https://www.icagh.org/examination/new_atswa_study_text. 15.10.2023.
- URL-26**, 2023. <https://www.corlutso.org.tr/uploads/docstanzanyaulkeraporu.pdf>
 02.11.2023.
- URL-27**, 2023. <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/profile/tanzania-united-republic> 02.11.2023
- URL-28**, 2023. <https://www.tradeclub.standardbank.com/portalenmarket-potential/tanzania/accounting> 02.11.2023.

- URL-29,** 2023. <https://www.tradclub.standardbank.com/portal/en/marketpotential/tanzania/accounting> 05.11.2023.
- URL-30,** 2023. <https://kiut.ac.tz/wp-content/uploads/2021/09/KIUT-FINANCIAL-ACCOUNTS-MANUAL-20191.pdf> 05.11.2023.
- URL-31,** 2023. <https://kiut.ac.tz/wp-content/uploads/2021/09/KIUT-FINANCIAL-ACCOUNTS-MANUAL-20191.pdf> 05.11.2023.
- URL-32,** 2023. <https://kiut.ac.tz/wp-content/uploads/2021/09/KIUT-FINANCIAL-ACCOUNTS-MANUAL-20191.pdf> 05.11.2023.
- URL-33,** 2023 https://tr.wikipedia.org/wiki/Angola#cite_note-49 06.11.2023.
- URL-34,** 2023 <https://www.zeit.de/2011/40/Angola> 06.11.2023.
- URL-35,** 2023 https://run.unl.pt/bitstream/10362/37608/1/Santos_2018.pdf SAYFA 17. 07.11.2023.
- URL-36,** 2023 <https://tr.tradingeconomics.com/angola/sales-tax-rate> 07.11.2023.
- URL-37,** 2023 <https://www.iasplus.com/en/jurisdictions/africa/angola> 07.11.2023.
- URL-38,** 2023 <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/angola> 09.11.2023.
- URL-39,** 2023 <https://www.ticari1.com/muhasebenin-tarihsel-gelisimi> 09.11.2023.
- URL-40,** 2023 [https://www.absolventa.de/jobs/channel/finance/thema/rechnungswesen/aufgaben, Akt. Mehmet Özkan](https://www.absolventa.de/jobs/channel/finance/thema/rechnungswesen/aufgaben,Akt.Mehmet%20%C3%96zkan) 09.11.2023.
- URL-41,** 2023 http://www.t-online.de/finanzen/geldanlage/id_68654128/buchhalter-das-sind-seine-aufgaben.html, Aktaran Mehmet Özkan 09.11.2023.
- URL-42,** 2023 [https://www.absolventa.de/jobs/channel/finance/thema/rechnungswesen/aufgaben, Aktaran Mehmet Özkan](https://www.absolventa.de/jobs/channel/finance/thema/rechnungswesen/aufgaben,Aktaran%20Mehmet%20%C3%96zkan) 09.11.2023.
- URL-43,** 2023 <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BC%20Muhasebe%20Standartlar.pdf> 20.11.2023.
- URL-44,** 2023 <https://cooperativas.gov.ao/wp-content/uploads/2021/01/Plano-Geral-Contabilidade-IVA-actualizado-com-o-IVA.pdf> 18.12.2023.
- URL-45,** 2023. https://www.cnc.minfinancas.pt/_siteantigo/SNC_projecto/SNC_CodigoContas_quadro_sintese.pdf 18.12.2023.
- URL-46,** 2023 <https://kiut.ac.tz/wp-content/uploads/2021/09/KIUT-FINANCIAL-ACCOUNTS-MANUAL-20191.pdf> 22.11.2023.

- URL- 47,** 2023 <https://en.wikipedia.org/wiki/Nigeria#Economy> 22.11.2023.
- URL-48,** 2023 <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/nigeria/accounting> 22.11.2023.
- URL-49,** 2023 <https://professions.ng/accounting-regulations-in-nigeria/> 22.11.2023
- URL-50,** 2023 <https://online.mason.wm.edu/blog/four-types-of-financial-statements> 28.11.2023.
- URL-51,** 2023 https://www.academia.edu/2003246/MBA_8314_Book_Keeping_and_Financial_accounting 28.11.2023.
- URL-52,** 2023 <https://nou.edu.ng/coursewarecontent/ACC203%20.pdf> 28.11.2023.
- URL-53,** 2023 <https://nou.edu.ng/coursewarecontent/ACC203%20.pdf> 01.12.2023.
- URL-54,** 2023 <https://www.lloydsbanktrade.com/en/market-potential/nigeria/taxes> 28.11.2023.
- URL-55,** 2023 <https://ismmmo.org.tr/Mevzuat/III-Mali-Tablolar-Ilkeleri---4001> 01.12.2023.
- URL-56,** 2023 <https://www.saica.org.za/resources/corporate-reporting/financial-reporting/accounting-practices-board-apb/> 04.12.2023.
- URL-57,**2023 <https://ag.treasury.gov.za/org/tss/Shared%20Documents/Generally%20Recognise%20Accounting%20Practice%20Reporting/Accounting%20Manuals/Accounting%20Guideline%20on%20GRAP%2019%20Issued%20February%20Güncellendi%20Mart.pdf> 04.12.2023.
- URL-58,** 2023. <https://oag.treasury.gov.za/Publications/01.%20Annual%20Financial%20Satemens/03.%20For%20Prov.%20And%20Nat.%20Departments/For%20Fin%20years%2008.2023>
- URL-59,** 2023 <https://scoa.treasury.gov.za/Pages/Main.aspx> 18.12.2023.
- URL-60,** 2023 https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/South-Africa-financial-statements.pdf 18.12.2023.
- URL-61,** 2023 https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/South-Africa-financial-statements.pdf 15.12.2023.
- URL-62,** 2023. <http://kenyalaw.org:8181/exist/kenyalex/actview.xql?actid=No.%2029%20f%20015> 15.12.2023.
- URL-63,** 2023 <https://candrgroup.co.ke/2023/02/07/document-management-all-you-need-to-know/> 18.12.2023.

URL-64,2023.<https://ifakaratc.go.tz/storage/app/media/uploadedfiles/LAAM%20%20final.pdf> 18.12.2023.

URL-65, 2023. <https://ifakaratc.go.tz/storage/app/media/uploaded-files/LAAM%20%20final.pdf> SYF 78 15.12.2023.



EKLER LİSTESİ

EK 1: Güney Afrika Bilanço Tablosu Örneği

EK 2: Güney Afrika Kapsamlı Gelir Tablosu Tablosu örneği

EK 3: Kenya Muhasebesinde Kullanılan Bilanço ve Gelir tablosu Örneği

EK 4: Angola Bilanço Tablosu



EK:1 Güney Afrika Bilanço Tablosu Örneği

ŞİRKETLERİN MALİ DURUM TABLOSU FORMATI (BİLANÇO)	Notlar	Yıl 202X
VARLIKLAR		
DURAN VARLIKLAR		
Maddi ve Sabit Varlıklar		
FİNANSAL VARLIKLAR		
Sabit Mevduatlar		
DÖNEN VARLIKLAR		
Envanter		
Ticari ve Diğer Borçlar		
Nakit ve Nakde Eş Değerler		
TOPLAM VARLIKLAR		
ÖZKAYNAKLAR VE YÜKÜMLÜLÜKLER		
SERMAYE VE YEDEKLER/ ÖZKAYNAKLAR		
Sermaye		
Dağıtılmamış Gelir		
VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER		
Tahviller		
MEVCUT YÜKÜMLÜLÜKLER		
TOPLAM ÖZ SERMAYE VE YÜKÜMLÜLÜKLER		

EK:2 Güney Afrika Kapsamlı Gelir Tablosu Örneği

İŞLETME GELİR VE GİDERLERİ	202X
Gelir - Satışlar	
- Kira Geliri	
- Alınan indirim	
- Kurtarılan kötü borçlar	
- Varlık satış kârı	
- Ticari stok fazlası	
- Vadesi geçmiş borçlar için düzeltme karşılığı	
Masraflar	
Satışların maliyeti	
- Kira gideri	

- Maaşlar ve ücretler	
- Ambalaj malzemesi	
- Sigorta	
- İzin verilen indirim	
- Telefon	
- Varlık satış zararı	
- Amortisman	
- Ticari stok açığı	
- Şüpheli alacaklar için karşılık düzeltmeleri	
- Denetim ücretleri	
- Yönetici ücretleri	
FİNANSMAN	
Kredi faizi	
- Banka kredili mevduat faizi	
- Vadesi geçmiş hesaplar için faiz	
Alacaklılar	
Finansman	
- Sabit mevduat faizi	
VERGİ ÖNCESİ VE SONRASI NET KAR	

EK:3 Kenya Bilanço ve Gelir Tablosu Örneği

Balance Sheet

Assets	
Non Current Assets	XX
Current Assets	
<i>Cash & cash equivalent</i>	XX
<i>Trade receivables</i>	XX
<i>Inventories (business merchandise)</i>	XX
Total Assets	XX
Equity & Liabilities	
Equity Attributable to Owner	
Capital	XX

Retained earnings (profit reinvested)	XX
Total Equity	XX
Non Current Liabilities	
<i>Long term loans</i>	XX
Total Noncurrent liabilities	XX
Current Liabilities	
<i>Trade and other payables</i>	XX
<i>Short term borrowings</i>	XX
Total Current Liabilities	XX
Total Current Liabilities	XX

Income Statement

Revenue	XX
Cost of Sales	(XX)
Gross Profit	XX
Expenses	(XX)
Profit for the period	XX

EK 4: Angola Balanço Tablo Örneği**Balanço (individual ou consolidado) em XXDEYYYYYYYde200N Unidade****Monetária**

RUBRICAS	Notas	DATAS 31xxxN	DATAS 31xxxN
ATIVO Ativo não corrente Ativos fixos tangíveis Propriedade de investimento Goodwill Ativos intangíveis Ativos biológicos Participações financeiras- método de equivalência patrimonial Participações financeiras-outros métodos Acionistas/sócios Outros ativos financeiros Ativos por impostos diferidos Ativo Corrente Inventários Ativos biológicos Clientes Adiantamentos a fornecedores Estado e outros entes públicos Diferimentos Ativos financeiros detidos para negociação Outros ativos financeiros Ativos não correntes detidos para venda Caixa e depósitos bancários Total do Ativo CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO Capital próprio Capital realizado Ações (quotas) próprias Outros instrumentos de capital próprio Reservas legais Outras reservas Resultados transitados Ajustamentos em ativos financeiros			

Excedente de revalorização			
Outras variações no capital próprio			
Resultado líquido do período			
Interesses minoritários			
Total do capital próprio			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Responsabilidades por benefícios pós-emprego			
Passivos por impostos diferidos			
Outras contas a pagar			
Passivo corrente			
Fornecedores			
Adiantamentos de clientes			
Estado e outros entes públicos			
Acionistas/sócios			
Financiamentos obtidos			
Outras contas a pagar			
Diferimentos			
Passivos financeiros para negociação			
Outros passivos financeiros			
Passivos não correntes detidos para venda			
Total do passivo			
Total do capital próprio e do passivo			