



2005 Yılına Doğru Türkiye ve Avrupa Birliği Muhasebe Standartlarının Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Entegrasyonu ve Bir Yaklaşım

Doç. Dr. Ümit Gökdeniz

Marmara Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü

Özet

Türkiye'nin 2004 Yılı'nın sonunda Avrupa Birliği ile görüşmeler için masaya oturmasına ilişkin yüksek bir beklentisi vardır. Bu nedenle bu incelemede Türk ve Avrupa Birliği Muhasebe Standartlarının karşılaştırılması amaçlanmıştır. Türkiye'de Muhasebe Standartları, ilgili kurumlar tarafından geliştirilmektedir. 01.01.2005 tarihinden sonra Sermaye Piyasasına kayıtlı olan şirketler, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını uygulayacaklardır. Avrupa Birliği'ne ilişkin şirketlerde 2005 yılının sonundan itibaren UFRS'nı uygulamak zorundadırlar. Bu işlem Yönergeleri dünya çapında uyumlaştırılmış standartlarla aynı çizgiye getirecektir.

Anahtar Sözcükler: Avrupa Birliği Muhasebe Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları, Uluslararası Muhasebe Standartları.

Abstract (Towards to the year of 2005 integration of Turkish and European Union Accounting Standards to the International Financial Reporting Standards And an approach)

There is highly expectation in the Government that Turkey will seat to the table for the negotiations with the European Union by the end of year 2004. Therefore this study aimed is to compare of Turkish and European Union Accounting Standards.

The Commission establishes the standardisation and harmonization of corporate and accounting rules through the issuance of Directives and Regulations.

Turkish Accounting Standards have been developing by the related institutions in Turkey, which will start for using International Financial Reporting Standards after the year of 01.01.2005 by the listed companies in the Stock Market.

The European Union's companies also must follow International Financial Reporting Standards by the end of year 2005 which will bring the Directives into line with coordinated worldwide accounting practices harmonized standards.

Key Words: European Union Accounting Standards, Turkish Accounting Standards, International Accounting Standards.

1- Giriş

Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne Entegrasyonu, 2004 Aralık ayında görüşmelerin başlatılmasını umut etmekteyiz. Avrupa Birliği'nde uygulanmakta olan muhasebe sisteminde, Uluslararası Muhasebe Stan-

dartlarına geçiş bilindiği gibi 2005 yılından itibaren gerçekleştirilecektir. Avrupa Birliği Muhasebe Yönergeleri kapsamında Dört, Yedi ve Sekizinci Yönergelerde iyileştirme yolunda modernizasyon çalışmaları Komisyonca yürütülmektedir. Ancak, özel-

likle mali tabloların düzenlenmesi ve konsolide kapsamındaki yönergeler öncelik arz etmektedir.

Avrupa Birliği, Muhasebe Standartlarını oluşturan gerek yönergeler ve gerekse üye ülkelerin ulusal Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri GAAP (General Accepted Accounting Principles) içeriğinde, Uluslararası Muhasebe Standartlarına entegrasyonun genişleme sürecinde yeni üyelerin Birliğe katılmasıyla birlikte bazı zorlukları da beraberinde getireceği açık bir şekilde görülmektedir.

Bundan başka, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, IASC yeni bir yapılanma süreci içine girmiştir. Bu nedenle, bu yeni yapılanmada IASB olarak faaliyetlerini sürdürmekte ve Uluslararası Muhasebe Standartları, IAS (International Accounting Standards)'nm Uluslararası Finansal Raporlama Standartları IFRS (International Accounting Reporting Standards)'na uyumlaştırılması, önemli bir gelişme niteliğindedir. (1 Blake) Türkiye'nin A.B'ne üyeliği bağlamındaki yol haritasında Muhasebe Sisteminin önemi tartışılmaz.

Bu nedenle, Muhasebe Standartları Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) standart çalışmaları önemli bir aşama göstermektedir. Özellikle SPK'nın hazırlamış olduğu "Seri XI No. 25 sayılı Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ Taslağı"nın (2 SPK) 2005 Aralık ayından sonraki dönemde yürürlüğe girecek olması Türk Muhasebe Sisteminin gerek A.B'ne ve gerekse IFRS'ye entegrasyonunda önemli bir yapılanma sürecini başlatacaktır.

2- Avrupa Birliği Muhasebe Sisteminin Genel Bakış

Avrupa Birliği'nin sistemsel işleyişini sağlayan ve temelini oluşturan 1960 Roma Antlaşması, aynı zamanda Avrupa Birliği Muhasebe Yönergelerinin de yapılandırılmasına olanak vermiştir. Birlik, Dört, Yedi ve Sekizinci Şirket Yasası kapsamında düzenlenen Yönergelerle, muhasebede birliğin oluşturulmasını sağlamıştır. Dördüncü Yönerge, 1978 yılında yürürlüğe girmiştir. (3 Iqbal) Avrupa Birliği'nde Mu-

hasebede birlik sözkonusu yönergelerle sağlamaya çalışılmıştır. Birliğin mali tablolarda tekdüzen bir sistemin oluşturulmasına yönelik olarak, yönergelerin içeriğinde kabul edilmiş olan maddeleri kapsamında muhasebenin teknik ve kavramsal boyutlarına önem verilmiştir.

Ancak zaman içerisinde Avrupa Birliği Muhasebe Yönergelerini uygulamakla yükümlü olan şirketler farklı uluslararası uygulamalarla karşılaşmışlardır. IASB, IASC'nun tüm standartlarını entegre ederek kendi bünyesinde birleştirmiştir. (4, İASB)

Birlik kapsamında Uluslararası Sermaye Piyasalarına kayıtlı şirketlerin düzenlemiş oldukları mali tablolarda ortaya çıkan farklılıkların giderilmesine yönelik olarak modernizasyonu gereksinimi ortaya çıkmıştır. Bilindiği gibi Avrupa Birliği 2005 yılından itibaren Uluslararası Muhasebe Standartları yeni düzenlemesiyle IFRS standartlarını uygulayacaktır.

3- Avrupa Birliği Muhasebe Standartlarının Uluslararası Yakınlaşması

Avrupa Birliğinde Muhasebe Standartlarına geçiş hazırlıkları kapsamında çeşitli görüşler ve teknikler tartışılmaktadır. Bunların başında:

a- Uluslararası Muhasebe Standartlarına entegrasyon öncesi üye ülkelerin kendi ulusal Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkelerinin uluslararası uygulamalar kapsamındaki farklılıklarının giderilmesi

b- Muhasebe Yönergelerinin Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumlaştırılması bir başka ifadeyle modernizasyonudur.

c- Standart Mali Tablo Uygulanma Standartları (SSAP) "Standard Accounting Practice" nin uygulanmasında Uluslararası Muhasebe Standartlarının üstünlüğü

d- Finansal Raporlama Standartları (FRS) "Financial Reporting Standards" nin önem kazanması.

Muhasebenin uluslararası uygulamalarında, veri kaynaklarının da değişmekte olduğunu görmekteyiz. Bu nedenle, Avrupa Birliği'nde tartışılan görüşlerin odak noktasında, muhasebenin uluslararası değişiminin etkilerini görmekteyiz.

4- Türkiye'de Uygulanan Muhasebe Sisteminde Değişim İstemi ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaşma

Türkiye'de Muhasebenin Avrupa Birliği normlarına yakınlaştırılmasında en önemli değişiklik, Maliye Bakanlığı'nca öngörülen ve 1992 yılında kabul edilen ve 1994 yılında yürürlüğe giren "Tekdüzen Muhasebe Sistemi"dir. Tekdüzen Muhasebe Sistemi yine Avrupa Birliği'nde olduğu gibi bir gereksinim olarak ortaya çıkmıştır. Sistem olarak kabul edilmiştir. Ancak muhasebe teknikleri açısından irdelenecek olursa sistemden çok sistemsel bir yaklaşıma benzetilmektedir. Aynı düşünce, Avrupa Birliği'nde uygulanan muhasebe sistemi içinde geçerlidir. Bu düşüncemizi bir örnekle ifade etmek mümkündür;

a- Avrupa Birliği'nde, Yönergeler aracılığı ile bir sistem oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu nedenle mali tabloları oluşturan hesapların içeriğinde üye ülkelerde sistemsel farklılıklar vardır. Bu farklılıkların giderilmeden, bir sistem oluşturulması tartışılabilir, öncelikle üye ülkelerin kendi ulusal yasalarındaki farklılıklar sistemi engellemektedir. Genel anlamda literatürde, Avrupa Birliği Muhasebe Sisteminin söz edilmekte olduğunu söylemek mümkündür. Ancak, yukarıda açıklanan nedenlerden dolayı literatürde yerini kavramlarla uygulamalar arasında tanımlama farklılıkları çıkmaktadır.

b- Muhasebe Sisteminin gerçekleştirilmesinde öncelikle:

- Standartların oluşturulması
- Hesap Çerçevesi
- Genel Hesap Planı
- Hesap Planı

Yukarıdaki unsurların birlikte bir sistemi oluşturacağı açıktır.

Oysaki; Avrupa Birliği ve Türkiye'de Muhasebe Sistemleri standartlar temel alınarak öngörülmemiştir. Aksine, Mali Tabloların formatlarında başlatılarak, en azından tek tip tabloların uygulanmasına olanak tanınması açısından önem verilmiştir. Bu bakımdan benzerlik vardır. Mali Tablolarımız A.B ile uyum içindedir. Ancak mali tabloların içerikleri ve ulusal GAAP'ın

her üye ülkede ulusal bazda düzenlenmiş olduğundan sistem oluşturmayı engellemektedir.

Yine Avrupa Birliği'nde olduğu gibi, Türkiye'nin de globalleşmenin çeşitli etkileri, uluslararası ticaretin etkileri, Türk İşletmelerinin uluslararası platformlarda işlem hacimlerindeki artışlar ya da tam tersine, yabancı işletmelerin Türkiye'deki işlemlerindeki artışlar nedeniyle de, Uluslararası Muhasebe Standartlarına entegrasyonu bir gereksinim olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle 2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanununa 18.12 1999 tarihi ve 4487 sayılı kanunla eklenen ek I'nci maddesi kapsamında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur.

Kurulun amacı, denetlenmiş finansal tabloların sunumunda finansal tabloların ihtiyaca uygun gerçek güvenilir dengeli karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için, ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayımlamak üzere kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur.

5- Türkiye Muhasebe Standartlarına Genel Bakış

Türkiye'de Muhasebe Standartlarının oluşturulmasında temelde zorluklar vardır. Bu zorlukların başında entegrasyon kapsamında tüm Türk işletmelerinin standart bir biçimde muhasebe standartları kapsamında tek (unify) bir çatı altında birleşmemesi gösterilebilir. Oysa ki; bu gün Türkiye'deki işletmeler:

- Tekdüzen Muhasebe Sistemi kapsamındaki işletmeler

- S.P.K.

- Bankacılık

- Sigortacılık

- Devlet işletmeleri ve kurumları ve diğerleri bu tabloda tam bir mozaik görünüşü ortaya çıkmaktadır. Bu da, global muhasebeye entegrasyon güçlükleri yaratması doğaldır. Bu nedenle öngörülecek muhasebeyle ilişkin entegrasyonlarda öncelikle bu sorunları gidermek yerinde olacaktır. Türkiye'de standart oluşturma faaliyetleri ya-

pan kuruluşların başında TMSDESK gel-
mektedir. Kuruluş bünyesinde oluşturulan

standartlar aşağıda Tablo (1) kapsamında
gösterilmiştir:

TMS 1	Finansal Tabloların Sunuluşu
TMS 2	Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama
TMS 3	Nakit Akış Tabloları
TMS 4	Satışlar ve Diğer Olağan Gelirler
TMS 5	Konsolide Finansal Tablolar
TMS 6	İştiraklerdeki Yatırımların Muhasebeleştirilmesi
TMS 7	Yatırımların Muhasebeleştirilmesi
TMS 8	Maddi, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ile Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
TMS 9	Amortisman Muhasebesi
TMS 10	Dönem Net Karı veya Zararı, Temel Hatalar ve Muhasebe Politikalarında Değişiklikler
TMS 11	Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması
TMS 12	Kur Değişim Etkilerinin Muhasebeleştirilmesi
TMS 13	Stoklar
TMS 14	Borçlanma Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi
TMS 15	Araştırma Geliştirme Maliyetleri
TMS-16	Banka Ve Benzeri Finansal Kuruluşların Finansal Tabloların Kamuya Açıklanması
TMS- 17	Kiralama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi
TMS -18	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Sözleşmeleri
TMS -19	Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Aktifler

Tablo (1) TMSDESK kapsamında olan standartlar (5)

TMSDESK kapsamında ki standartlardan sonra Sermaye Piyasası Kurulu'nca Türk Muhasebe Standartlarının yeni oluşum çerçevesinde IFRS'ye göre standart oluşturulması Seri XI, No: 25 sayılı Tebliğ Taslağı 01.01.2005 tarihinden sonraki ara mali tabloların açıklanmasından sonra yürürlüğe girecektir. Aşağıda Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) (International Financial and Reporting Standards) IFRS standartlarına ilişkin taslaklar aşağıdaki Tablo (2) kapsamında gösterilmiştir:

KISIM NO	Tebliğ Kısımlarında Düzenlenen Konular	UFRS	IFRS Başlığı
Kısım 1	Mali Tablolara İlişkin Genel İlkeler	-	Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements
Kısım 2	Mali Tabloların Sunumu	UFRS 1	Presentation of Financial Statements
Kısım 3	Ara Mali Tablolar	UFRS 34	Interim Financial Reporting
Kısım 4	Nakit Akım Tablosu	UFRS 7	Cash Flow Statements
Kısım 5	Hasılat	UFRS 18	Revenue
Kısım 6	Stoklar	UFRS 2	Inventories
Kısım 7	Maddi Varlıklar	UFRS 16	Property, Plant and Equipment
Kısım 8	Maddi Olmayan Varlıklar	UFRS 38	Intangible Assets
Kısım 9	Varlıklarda Değer Düşüklüğü	UFRS 36	Impairment of Assets
Kısım 10	Borçlanma Maliyetleri	UFRS 23	Borrowing Costs
Kısım 11	Finansal Araçlar	UFRS 32	Financial Instruments: Disclosure and Presentation
		UFRS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement
Kısım 12	İşletme Birleşmeleri	UFRS 22	Business Combinations
Kısım 13	Konsolide Mali Tablolar, Bağlı Ortaklıklar, Müsterek Yönetime Tabi İşletmeler ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesi	UFRS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries
		UFRS 28	Accounting for Investments in Associates
		UFRS 31	Financial Reporting of Interests in Joint Ventures
Kısım 14	Kur Değişiminin Etkileri	UFRS 21	The Effects of Changes in

			Foreign Exchange Rates
Kısım 15	Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Mali Tabloların Düzeltilmesi	UFRS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
Kısım 16	Hisse Başına Kazanç	UFRS 33	Earnings Per Share
Kısım 17	Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar	UFRS 10	Events After the Balance Sheet Date
Kısım 18	Karşılıklar, Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Şarta Bağlı Varlıklar	UFRS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
Kısım 19	Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklik ve Hatalar	UFRS 8	Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies
Kısım 20	Kiralama İşlemleri	UFRS 17	Leases
Kısım 21	İlişkili Taraflar	UFRS 24	Related Party Disclosures
Kısım 22	Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması	UFRS 14	Segment Reporting
Kısım 23	Banka ve Benzeri Finansal Kuruluşların Mali Tablolarının Kamuya Açıklanması	UFRS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions
Kısım 24	İnşaat Sözleşmeleri	UFRS 11	Construction Contracts
Kısım 25	Durdurulan Faaliyetler	UFRS 35	Discontinuing Operations
Kısım 26	Devlet Teşvik ve Yardımları	UFRS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
Kısım 27	Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	UFRS 40	Investment Property
Kısım 28	Kurum Kazancı Üzerinden Hesaplanan Vergiler	IFRS 12	Income Taxes
Kısım 29	Çalışanlara Sağlanan Faydalar	UFRS 19	Employee Benefits
Kısım 30	Emeklilik Planları	UFRS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans
Kısım 31	Tarımsal Faaliyetler	UFRS 41	Agriculture
Kısım 32	Mali Tablo ve Raporların Açıklanması, Kurula ve Borsaya Gönderilmesi	-	-
Kısım 33	İlk Dönem Mali Tablolar	-	-
Kısım 34	Muhtelif Hükümler	-	-

Tablo (2) SPK Kapsamında Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) Ve Bu Standartlara Karşılık Gelen "Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ"in Kısımları (2 SPK)

6- Uluslararası Türk Muhasebe Sistemine Bakış

Türkiye'de uygulanmakta olan muhasebeye, uluslararası bakış açısı önem arz etmekte olduğu tartışılmaz bir gerçektir. Özellikle 2004 yılı sonunda tam üyelik görüşmelerinin başlatılmasının çok yüksek bir oranda beklentisi içinde olduğumuz şu günlerde yabancı platformlarda Türkiye'de, muhasebenin nasıl bir gelişme içinde olduğu ilgi çekmektedir. Bu nedenle incelemizde bu bakış açılarına dayanılarak öngörülen bir yorum aynen şöyledir: (6, Alexander, Archer)

Türkiye, Uluslararası Muhasebeciler Birliği Üyesidir. İstanbul Sermaye Piyasasına kayıtlı yabancı şirketler için, Uluslararası Muhasebe Standartlarını ya da

Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensiplerini uygulamaları öngörülmektedir. U.K Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini, aynı zamanda Avrupa Birliği Dördüncü ve Yedinci Yöneergelerine de başvurabilir. Yabancı şirketler kendi ulusal Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini GAAP (General Accepted Accounting Principles)'ı uygulayabilirler. Ancak, bunların Uluslar arası Muhasebe Standartları ile örtüşmesi istenmektedir. Türk İşletmeleri ise, Ulusal Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini uygulamakla yükümlüdürler.

Muhasebe Prensipleri (Accounting Principles), 100'den fazla ortağa sahip halka açık şirketler, bankalar ve Sermaye Piyasası Kurulu (CMB) Capital Market Board tarafından öngörülen muhasebe standartlarını uygulamalıdır. Sermaye Piyasası Kurulu'nca öngörülen Muhasebe Standartları Uluslararası Muhasebe- Standartları (IAS)'a yapısal anlamda aynıdır. Bazı şirketler ise iki tür mali tablo hazırlamakta

ve aşağıda belirtilen standartlardan birini kullanabilmektedirler.

a- SPK Standartları (CMB) Capital Market Board Standards.

b- Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) International Accounting Standards Board kapsamındaki Uluslararası Muhasebe Standartları IAS (International Accounting Standards).

Muhasebenin farklı bilgi ve girdileri sistemsel yaklaşımlarla benimsendiğinde mali tabloların sonuçları da farklı olacaktır. (7, Chadwick) Dahası, karşılaştırmalı olarak neden muhasebe prensipleri ülkeden ülkeye farklılıklar göstermekte bunu düşünerek bu farklılıkların gözardı edilmemesi yerinde olur. (8, Evans, Taylor, Holzmann).

Bundan başka Muhasebe Standartlarının Harmonizasyonunun tek taraflı ve refaktan yana bir etkisi olduğu tartışılabilir. Sonuç olarak farklı derecedeki muhasebe ölçümlenmeleri, tanımlanmaları ve sonuçları elbetteki farklı olacaktır. (9, Kirby).

Görülüyor ki, dışarıdan Türkiye'deki muhasebe sistem ve uygulamalarına bakıldığında; söz konusu görüşün özellikle SPK'nın standart çalışmalarının IFRS'a yakın olmasının belirtilmesi yerindedir. Ancak yine de alternatifli uygulama modelleri önerilmektedir. Oysaki standartların oluşturulmasında ülke genelinde hesap çerçevesinin tanımı kapsamında tüm işletmelerin tekdüzen içinde yer alması uygun olacağı düşünülebilir.

7- Sonuç ve Öneriler

Aralık 2004 ayında Türkiye - A.B müzakerelerinin başlamasını hepimiz arzu etmekteyiz. Gerçekleştiğini kabul edecek olursak; 25 Mart 2001 tarih ve 24352 Resmî Gazetede yayımlanan Türkiye'nin Ulusal Programı çerçevesinde şöyle bir açıklama yapılmıştır:

"Türkiye'nin A.B Müktesebatının Üstlenmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı Birinci Maddesi: Türkiye'nin, Avrupa Birliği'ne tam üyelik süreci içinde kısa ve orta vadede gerçekleştirilmesi öngörülen çalışmaları kapsamaktadır". (11, Hürriyetim)

Ancak program içinde Muhasebenin geliştirilmesine ilişkin kesin bir açıklama yer almamaktadır. Bu nedenle, Türkiye'nin A.B'ne entegrasyonunda Muhasebe ve Muhasebecilerin önemli bir konumda olmaları tartışılmaz bir gerçek olduğuna göre, bu konudaki A.B'ye yönelik planlamalarda bu hususa önem verilmesi kaçınılmaz gibi gözükmektedir. Dahası A.B yönergelerinin hazırlanması çok zaman alıcı bir prosedürü gerektirmekte. Bir başka ifadeyle, gerek Komisyonun çalışmaları ve gerekse üye ülkelerin entegrasyonu çok yavaş işlemekte olduğundan, ulusal bazda entegrasyon çalışmalarının toplumun tüm katmanlarıyla birlikte hareket edilerek, hiçbir eksikliğe yer verilmemesi uygun olabilir. (11, Hopwood)

Türk Muhasebe Sisteminin Avrupa Birliği'ne yakınlştırılmasında iki önemli unsur önem arz etmektedir. Bunlardan birincisi :

a- A.B normlarına uyum

- Uluslararası uyum söz konusu unsurların gerçekleştirilmesinde Türkiye'nin sadece A.B standartlarına yakınlştırılması son derece yanlıştır. Global değişimin etkileri kapsamında uluslararası bağlamdaki gelişmeler kapsamında gerek sistem ve gerekse onun tamamlayıcısı niteliğinde olan standart çalışmalarının yerinde ve zamanında yapılması uygun olacaktır.

Kaynaklar

- Blake J, Accounting Standards, 1997, Sixth Edition, pp. 2 <http://spk.gov.tr> Iqbal, M., International Accounting: Aglobal Perspective, 2001, pp. 207 www.iasb.org/standards <http://turmob.org.tr> Alexander, D. Archer, S. International Accounting Standards, 2001, appendix 34.51 Chadwick, L. Essential Financial Accounting For Managers, 2001, pp. 3 Evans. T, Taylor, E. M, Holzmann. O, International Accounting, 1985, pp. 2 Kirby. J.A, The International Journal of Accounting, article, International Competitive Effects of Harmonization, 2001, PP,2 www.hurriyetim.com.tr Avrupa Birliği Sayfası Hopwood, A.G. International Pressures For Accounting Change, 1989, pp, 65