

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ



**TÜRKİ CUMHURİYETLERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ**

Aslıhan KESKİN
19001176

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI

DANIŞMAN
DOÇ. DR. Zülkif YALÇIN

TUNCELİ-2023

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

TÜRKİ CUMHURİYETLERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU
ÖNERİSİ

Aslıhan KESKİN
19001176

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI

DANIŞMAN
DOÇ. DR. Zülkif YALÇIN

TUNCELİ-2023

T.C.
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

**TÜRKİ CUMHURİYETLERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ**

**ASLIHAN KESKİN
YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

Bu tez 10/01/2023 tarihinde aşağıdaki jüri üyeleri tarafından **oybirliği** ile kabul edilmiştir.

İmza

Dr.Öğr.Üyesi Ahmet
KARAHAN
(Adıyaman Üniversitesi)

BAŞKAN

İmza

Doç.Dr. Zülkif YALÇIN
BOZKURT
(Munzur Üniversitesi)

DANIŞMAN

İmza

Dr.Öğr.Üyesi Birgül
YAZAR
(Munzur Üniversitesi)

ÜYE

Bu tez, Enstitümüz İşletme Anabilim Dalı'nda hazırlanmıştır.

Doç. Dr. Murat KORUNUR
Enstitü Müdürü

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

10.01.2023

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ

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

İmza
ASLIHAN KESKİN

Danışman
Doç. Dr. Zülkif YALÇIN

TEŞEKKÜR

Yüksek lisans tez çalışmamda akademik bilgileriyle bana yol gösteren, her süreçte yanımda olan, samimiyet, cömertlik ve içtenlikle üstlendiği danışmanlığımın her aşamasında bana yardımcı olan, yol göstericim olarak bana destek olmasını çok istediğim kıymetli hocam Sayın Doç. Dr. Zülkif YALÇIN'a ve hayallerimi gerçekleştirmem için yanımda olan ailem Yunus ŞEKERCİ' ye saygılarımı ve en içten teşekkürlerimi sunuyorum.

Ashhan KESKİN

TUNCELİ-2023



İÇİNDEKİLER

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ	I
TEŞEKKÜR.....	II
İÇİNDEKİLER.....	III
TABLolar LİSTESİ	V
KISALTMALAR LİSTESİ	VI
ÖZET	VII
ABSTRACT	VIII
1. GİRİŞ.....	1
2. MUHASEBE ORGANİZASYONU	3
2.1. Muhasebenin Tarihçesi Ve Gelişimi	3
2.2. Muhasebe Temel Kavramları Ve İlkeleri	4
2.3. Muhasebenin Bölümleri	5
2.4. Uluslararası Muhasebe Standartları.....	5
2.5. Muhasebede Mali Tablolar	7
2.6. Muhasebe Defterleri	8
2.7. Muhasebede Hesap Kavramı Ve Hesapların İşleyişi	9
2.8. Muhasebede Hesap Kayıt Yöntemleri.....	10
2.8.1. Tek Yanlı Kayıt Yöntemi	10
2.8.2. Çift Yanlı Kayıt Yöntemi	11
3. DÜNYADA UYGULANMAKTA OLAN MUHASEBE SİSTEMLERİ	12
3.1. Avrupa Modeli.....	12
3.2. İngiliz – Amerika Modeli	12
3.3. Karma Ekonomi Modeli	13
3.4. Güney Amerika Modeli	13
3.5. Merkezi Planlı Ekonomi Modeli	13
4. TÜRKİ CUMHURİYETLERİ MUHASEBE SİSTEMLERİNİN İNCELENMESİ	15
4.1. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri.....	15
4.1.1. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Hesap Planı.....	17
4.1.2. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sisteminde Belge Düzeni	17
4.1.3. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sisteminde Kayıt Düzeni.....	19
4.1.4. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi Temel Kavramları	20
4.1.5. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi Mali Tabloların Düzenlenmesi.....	20
4.1.5.1. Temel Mali Tablolar Bilanço	21
4.1.5.2. Temel Mali Tablolar Gelir Tablosu	21
4.1.5.3. Ek Mali Tablolar Fon Akım Tablosu	21
4.1.5.4. Ek Mali Tablolar Nakit Akım Tablosu.....	21
4.1.5.5. Ek Mali Tablolar Kar Dağıtım Tablosu.....	21
4.1.5.6. Ek Mali Tablolar Özkaynaklar Değişim Tablosu.....	22
4.2. Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri	22
4.2.1. Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe belge düzeni	23
4.2.2. Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe kayıt düzeni.....	24
4.2.3. Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Muhasebe Hesap Planı	26
4.2.4. Azerbaycan Cumhuriyeti Mali Tabloların Düzenlenmesi.....	26
4.3. Kazakistan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri	27
4.3.1. Kazakistan Cumhuriyeti Muhasebe Sisteminin Temel Prensipleri	28

4.3.2. Kazakistan Muhasebesinin Konusu.....	29
4.3.3. Kazakistan Cumhuriyeti Muhasebe Metodu	29
4.3.4. Kazakistan Cumhuriyeti Muhasebede Kayıt Şekilleri	30
4.3.5. Kazakistan Cumhuriyeti Tek Düzen Hesap Planı	31
4.3.6. Kazakistan Cumhuriyeti Finansal Tablolar	32
4.4. Kırgızistan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri	33
4.4.1. Kırgızistan Muhasebe Standartları	34
4.4.2. Kırgızistan Cumhuriyeti Tek Düzen Hesap Planı	34
4.4.3. Kırgızistan Cumhuriyeti Mali tablolar	35
4.4.4. Kırgızistan Cumhuriyeti Temel muhasebe ilkeleri.....	35
4.5. Özbekistan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri	37
4.5.1. Özbekistan Cumhuriyeti Muhasebesi Temel İlkeleri	37
4.5.2. Özbekistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminde belge düzeni.....	37
4.5.3. Özbekistan Cumhuriyeti Mali Tablolar	38
4.6. Türkmenistan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri	39
4.6.1. Türkmenistan Cumhuriyeti Hesap Planı.....	39
4.6.2. Türkmenistan Cumhuriyeti Muhasebe Sisteminin Temel İlkeleri	40
4.6.3. Türkmenistan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi Mali Tablolar	40
5. TÜRKİ CUMHURİYETLERİ MUHASEBE SİSTEMLERİNİN	
KARŞILAŞTIRILMASI	42
5.1. Karşılaştırılan Ülkelerin Etkilendiği Kültürler Ve Düşünceler	42
5.2. Karşılaştırdığımız Türki Cumhuriyetlerinin Muhasebe Hesap Planları	45
5.3. Türki Cumhuriyetleri Defter Kayıt Yöntemi Ve Tutulan Defterler	46
5.4. Türki Cumhuriyetleri Belge Düzeni	47
5.5. Türki Cumhuriyetleri Düzenlenen Mali Tabloların Karşılaştırılması	48
5.6. Türki Cumhuriyetleri Bilanço Ve Gelir Tablosu Formatları Karşılaştırılması	48
5.7. Türki Cumhuriyetleri UMS Uyumları	48
6. TÜRKİ CUMHURİYETLERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN	
KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ	
.....	49
7. SONUÇ	53
8. KAYNAKÇA.....	59
EKLER	63

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 5.1. Türkiye Cumhuriyetleri muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması.....	43
Tablo 6.1. Türkiye Cumhuriyetlerin muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması ve ortak muhasebe organizasyonu önerisi tablosu.....	50



KISALTMALAR LİSTESİ

BDT	: Bağımsız devletler Topluluğu
SSCB	: Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
TURMOB	: Türkiye serbest Muhasebeciler ve mali müşavirler odaları birliği
UFRS	: Kırgızistan Cumhuriyeti tek düzen hesap planı
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
USAID	: Amerika Birleşik Devletleri Uluslararası Kalkınma Ajansı



ÖZET

Türki Cumhuriyetlerin Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırılması Ve Ortak Muhasebe Organizasyonu Önerisi

Türkiye, Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan ve Türkmenistan olmak üzere altı Türki Cumhuriyetin ait muhasebe sistemlerinin karşılaştırıldığı ve bu karşılaştırma sonucunda elde edilen verilere dayanarak ortak bir muhasebe önerisinin oluşturulması ile gerçekleşen bir literatür çalışmasıdır. Bu çalışma, Türki Cumhuriyetler arasındaki ekonomik gelişmelere bağlı olarak, ekonominin önemli aktörleri olan işletmelerin karşılıklı ticari işlerinde kolaylığın ve etkinliğin sağlanması adına akademik katkı sağlamak için altı ülkeye ait muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması yapılmıştır. Bu karşılaştırma sonucunda elde edilen bilgilere dayanarak ortak bir muhasebe sistem önerisi elde edilmiştir. Bu amaç doğrultusunda öncelikle detaylı bir literatür taraması yapılmıştır. Bu aşamada muhasebe sistemleri ile ilgili yerli ve yabancı kitaplar, makaleler, tez çalışmaları, muhasebe standartları, mevzuatlar incelenmiş ve internet taraması yapılmıştır. Sonrasında ise Türki Cumhuriyetlerinin muhasebe sistemleri tüm detayları ile ele alınmış ve kıyaslama tekniği ile her ülke arasında farklılıklar ve benzerlikler ortaya çıkarılmıştır. Bu çalışmada yapılan karşılaştırmalar neticesinde, ülkeler arasında muhasebe sistemlerinin senkronizasyonu her ülkede karşılıklı ticari faaliyet gösteren işletmeler için önemli olup, ulusal ekonomide kullanılması için bu çalışmamızın da etkin olacağı göz ardı edilemez.

Anahtar kelimeler; Muhasebe Organizasyonu, Türki Cumhuriyetleri, Muhasebe Sistemleri

ABSTRACT

Accounting Systems Of Turkish Republic Comparison And Recommendation Of Joint Accounting Organization

It is a literature study in which the air accounting dimensions of six Turkic Republics, namely Turkey, Azerbaijan, Kazakhstan, Kyrgyzstan, Uzbekistan and Turkmenistan, are compared and a common accounting method is obtained based on the results obtained according to this result. In this study, the financial results of six accounting were compared in order to obtain an academic contribution for the convenience and realization of excessive consumer commercial affairs, which are important actors of the economy, depending on the economic developments between the Turkic Republics. Based on the information obtained as a result of this comparison, a common accounting system was obtained. In order to achieve this aim, first of all, a summary literature was used. Domestic and foreign books, articles, thesis studies, accounting standards, legislations related to this staged accounting systems have been examined and internet usage has been made. Then, all the details of the accounting systems of the Turkic Republics were discussed and cells and the ones that emerged between each country were revealed with the comparison technique. Obtaining comparisons that do not structure these clusters, obtaining accounting results between countries is important for businesses with commercial purposes used in each country, and it cannot be ignored that this study will also be productive for use in the national economy.

Keywords; Accounting Systems, Turkic Republics, Accounting Organization

1. GİRİŞ

Uluslararası platformda etki alanı giderek daha da çok büyüyen muhasebe günümüzde daha farklı boyutlar kazanarak ülkelerin ekonomisini evrenselleştirmede en önemli etken olmaktadır. İnsanın varoluşu ile beraber; yaşadıkları coğrafi bölge ve kültürel yapı göz önüne alındığı zaman, insanların ulaşabildikleri kaynaklar kısıtlı olması nedeniyle değiş tokuş işleminin gerçekleşmesi yani ilk hesap işlemi olan takasın gerçekleşmesi mecburi bir yaşam ihtiyacı olarak muhasebe birimini oluşturmuştur.

Günümüzde ise yine insan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla gelişen teknoloji tüm dünyanın etrafını saran internet ağı ve bütün verilerin karşı tarafa aktarılabilceği bilgisayarlar vasıtası ile ekonomik alandaki sınırlar artık açılmış bir hale gelmiştir. Buna bağlı olarak da ticari işlemler farklı boyutlar kazanarak işletmeler daha da çoğalmış ve Uluslararası Ekonomik iş birliğinin sağlanabilmesi için, işletmelerin ilgili taraflar olarak birbirlerine daha iyi anlayabilmeleri için, ortak bir ekonomi yapısına sahip olamasalar da ortak bir hesap sistemi kullanarak aynı hesap dilini telaffuz etmek istemeleri kaçınılmaz hal almıştır.

Ekonomik anlamda işletmelerin ve kurumların uluslararası etkileşime katılabilmeleri için muhasebe en önemli araç olup muhasebe sistemleri özelliklerini tanıma yolu ile işletmelerde öne çıkarılan bu verilerden ve kullanılan mali durum analizlerinden sağlıklı bir veri elde edilmesi olağan hale getirilmiştir. Burada edinilen bilgiler doğrultusunda ticari işletmeler yapacakları faaliyetler için kararlar alırlar. Alınacak kararlar önemlidir ve bu kararların neye bağlı olarak verilir ve bu bilgilere nasıl erişildiği de alınacak kararları büyük derecede etkilemektedir.

Ülkeler arasındaki ticari ilişkiler Gün geçtikçe daha sistematik bir hal alarak stratejik özellikler kazanmaktadırlar. Buna bağlı olarak ticari ilişkisi olan ülkeler günümüzün gelmiş olduğu durumlara bağlı olarak güvenilirlik esas alınması gerektiğini düşünerek birbirlerini ne kadar tanıdıklarına ve birbirlerine ne kadar güven duyduklarına önem verirler çünkü ticaretin sürekliliği için arada bir güvenin oluşması gerekmektedir. Günümüze bakıldığı zaman muhasebenin ticari hayatın dili olarak tanımlanması gayet yerinde olur.

Dil olarak birbirini anlayan ve kültürel olarak benzerlikler içinde yaşayan kökeni benzer gelen ülkeler; belirli bir zaman sonra belirli bir grup veya topluluk adı altında bir araya gelmektedirler. Buna örnek olarak 1992 yılında Türk devletleri teşkilatının oluşturulması verilebilir. 1991’ de SSCB’nin dağılması ile çoğu Türkiye Cumhuriyeti kendi

bağımsızlığını birkaçı da kısmi bağımsızlığını ilan etmiş bulunmaktadır. Ortak bir dil ve kültürde buluşan ülkeler ortak bir hesap dili oluşturarak ticari ilişkilerini daha ileriye kolay bir şekilde taşıyabilirler.

Türkiye Cumhuriyetleri muhasebe sistemleri araştırılıp analiz edilerek farklılıklarının ve benzerliklerinin incelenmesi sonucunda Türkiye Cumhuriyetleri arasında ortak bir muhasebe organizasyonu oluşturulabilmesi bu çalışmamızda en önemli Amaç olmuştur.

Çalışmamız sonuç ve değerlendirme bölümleri ile beraber 6 bölüm olarak sizlere sunulur. Giriş bölümünde ticaretin işletmeler arasında ne denli önem taşıdığını ve muhasebenin ticaret yapacak olan ülkeler arasındaki öneminden bahsederek çalışmamız ile ilgili bilgiler verilmiştir.

Çalışmamızın 2. bölümünde muhasebenin gerçek anlamda genel bir dil ile bizlere sunduğu bütün hizmetler tarihçeleri ile beraber anlatılmış olup muhasebe hakkında bizlere genel bir bilgi verilmiştir.

Çalışmamızın 3. bölümünde dünya çapında kullanılan muhasebe sistemleri hakkında bilgiler verilir.

Çalışmamızın 4. bölümünde ise konumuz olan Türki Cumhuriyetleri muhasebe sistemleri ayrıntılı bir şekilde ele alınarak incelenmiştir. Buna ek olarak yaptığımız bütün incelemelerin daha sade ve özetlenmiş bir şekilde gösterimini sağlamak için bu muhasebe sistemlerinin ortak yönlerinin ve benzerliklerinin aktarılması amacı ile 5. bölüm oluşturularak tablo halinde sunulup yorumlanmıştır.

Ulaşılan bütün veriler sonucunda 6. Bölüme geçilmiş Türki Cumhuriyetlerinin muhasebe sistemleri incelenmiş ve bu muhasebe sistemlerine bakılarak ortak muhasebe sistemleri; belge düzeni, kayıt düzeni ve mali tablolar açısından ortak anlaşılır bir muhasebe organizasyonu önerisinde bulunulmuştur. Bu çalışma Türki Cumhuriyetlerinde aynı zamanda muhasebede görülen eksiklerin, açıkların ve geliştirmeye müsait olan durumların bizlere sunulmasını ve ortak bir öneride buluşulması neticesinde ticari ilişkilerin daha da iyi bir seviyeye gelmesini sağlayacaktır.

2. MUHASEBE ORGANİZASYONU

Muhasebe bilgi sistemidir. Bu bilgi sistemini açıklayıcı bir şekilde tanımlamamız gerekirse; bir işletmenin varlığından söz edebilmek için belli başlı kaynaklara sahip olması gerekir, bu kaynakların nasıl oluştuğu ve nasıl kullanılacağı, işletmenin içinde bulunduğu ticarete bakılarak, burada ilk başlandığı günden bu güne olan kaynak artış ve azalışları göz önüne alınarak yani; mali durumun taraflara ve işletme sahibine açıklayabilecek olan verileri üreterek daha sonra bu verileri ilgili kişilere sunabilen sisteme muhasebe denir (Sevilengül, 2016).

Muhasebe alanında eserler veren Mahmut Kalenderoğlu ise bu sistemi bize, “işletmelere ve diğer tüzel kişilere ait varlıkların, dönen varlıkların, öz kaynakların, tüm üretim faaliyetinin ve sorumluluklarının, belirli göstergelere dayanarak ara vermeden, belgelere dayalı olarak ve tüm üretim faaliyetlerinin çift taraflı kayıt yöntemiyle muhasebe hesaplarında yansıtıldığı ve düzenlendiği sistemdir.” diyerek tanımlar (Aktaran: Dikici, 2016).

Muhasebe işletme faaliyetlerini kontrol altında tutarak, gelecekte yapılabilecek olan işlemlerin faaliyetlerini planlayarak, işletmeyi alakadar eden her türlü etkin kararların alınabilmesi için mali olayları içeren tüm bilgileri toplayarak bu bilgileri kullanabilmektir (Altuğ, 2001).

Muhasebe kayıtlarının milattan önce 5000 yıllarına ulaştığı bilinir. Envanter listeleri, borç alacak hesapları, ücret ödemeleri ile ilgili tutulan bu kayıtlar belli kurallara dayanan sistematik bir sistemi oluşturmaya başlamıştır (Kızıl, 1994).

Muhasebe insanın varoluşu ile var olur fakat uygulamaya konulması ile ortaya çıkmıştır ve geçmişten günümüze sürekli gelişerek gelmiştir her bir milletin nasıl kendine özgü kültürü kendine özgü dili kendine özgü karakterleri varsa muhasebede her ülkenin kendini yansıttığı bir çeşit hesap sistemi olmuştur bundan dolayıdır ki muhasebe hesap olarak tanınması devletlerin işlerini tutmasında yardımcı olmuş ve giderek gelişimine sebep olunmuştur (Güvemli, 1995: 1).

2.1. Muhasebenin Tarihçesi Ve Gelişimi

Muhasebeden kapsamlı bir şekilde söz etmek için onun tarihten bugüne kadar düşüncelerini uygulama şeklini nasıl geliştiğini inceleyerek ilerlememiz gerekir. Yani bu kavramın ilk kullanılmaya başlandığı zamandan itibaren bugüne kadarki olan süreci ele

almamız gerekmektedir. İlk olarak ne zaman ortaya çıktığı bilinmeyen muhasebenin Aslında insanlığın varoluşuyla beraber var olduğu varsayılır. Ayrıca muhasebenin bilim uygulamalarında teknik uygulamalarında en eski uygulama olduğu kabul görülmektedir. Alanın tarihçilerinin bir kısmı yazı ve rakamların ortaya çıkma zamanını insanların hesaplama yani muhasebeye olan ihtiyaçlarına bağlamaktadır (Can, 2007).

Muhasebede ilk işlem olarak kabul edilen takas ve mal alımıdır. Milattan önceki çoğu uygarlıklar da 3000-4000 yılları arasında muhasebe sistemini kullanmışlardır bu uygarlıklardan bahsetmek istersek eğer eski Roma uygarlıkları Mısırlılar, Babilliler, Sümerliler olarak örnek verebiliriz. Coğrafi konum ekonomik yapı bu sistemler tarafından farklılık oluşmasına sebep olmuştur bu tarihin ilk zamanlarından da bugüne kadar gelen hesaplama işlemlerinde de her türlü hayat ölçülerini belirlemede de etki alanı olarak gösterilir. Geçen zaman toplumun ihtiyaçlarını beklentilerini değiştirdiği için Muhasebede Onunla beraber değişip gelişerek bugünkü halini almıştır (Özyürek, 2009; Aktaran: Kızıl-Kocur, 2017).

Muhasebenin gelişim sürecini Luca Paciola'nun hazırladığı eseri Summa Aritmetica ile hızlandırmıştır. O muhasebe tarihini kronolojik bir değerlendirme olarak görmektedir insanoğlunun ilerleme sürecindeki gelişme sürecindeki değişen gelişen farklılaşan çevresel ihtiyaçlarına ve sosyal ihtiyaçlarına bağlı olarak muhasebe uygulamalarının kronolojik değerlendirilmesidir (Belkaoui, 1993: 13; Aktaran: İbadov, 2012).

Muhasebeden beklenen tüm işler bilgisayarların muhasebe alanında kullanılması ile birlikte karşılanmıştır. İlgili taraflara hangi bilgilerin hangi verilerin aktarılacağı sistematik bir şekilde yerine getirilmiştir bu durumla beraber muhasebenin bizlere sunduğu mali tablolarına ve kayıtlarına Güven artmıştır (İbadov ve Hümbetov, 2014: 612).

2.2. Muhasebe Temel Kavramları Ve İlkeleri

Muhasebenin temel kavramları muhasebe teorisini yönlendiren ilkelerin en önemlisidir. Muhasebe işlerini yapan kişiler yani bu mesleği yerine getiren kişiler tarafından bu temel kavramlar; bir rehber olarak tanımlanır. Yani bu rehber işletmedeki finansal faaliyetleri ve işletmede gerçekleşen çabaları ölçer bunları kaydederek raporlar. Bu temel kavramlar elde bulunan muhasebe uygulamalarını tanımlayarak muhasebeyi öğrenmek ve uygulamakta öncü olur. Pek çok kullanılmayan veya bilinmeyen durumları analiz etmekte

ve bu durumların analiz edilebilmesi için muhasebe prosedürlerini geliştirmeye katkı sağlar (Stickney, Weil, Schipper, Francais 2010: 25-26).

Orhan Sevilengül'ün genel muhasebe kitabında muhasebedeki temel kavramlar şöyle sıralanmaktadır; kişilik kavramı, parayla ölçülme kavramı, sosyal sorumluluk kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, maliyet esası kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı, tutarlılık kavramı, Özün önceliği kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, dönemsellik kavramı (Sevilengül, 2016).

2.3. Muhasebenin Bölümleri

İşletmenin faaliyetine ve muhasebeden beklenen amacına göre muhasebe bölümlendirilmektedir (Özkan, 1998: 23).

Faaliyetlere bağlı olarak hesaplama ve kaydedilme şeklinde farklılıklar meydana gelir Muhasebe bölümleri 3'e ayrılmaktadır. Genel Muhasebe, Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesinden oluşmaktadır (Pratt, 1996: 41).

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

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

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

2.4. Uluslararası Muhasebe Standartları

Standart ölçüttür. Kriter veya kriterlere uyan nitel ve karşılaştırma ölçütüdür. Yani nitelik veya niteliğin kabul görmüş hali örnek olarak alınabilen ya da temel olan belirli bir norm kavram veya kuralla yapılan ve uygulananıdır (Erol ve Aslan, 2017). 2012 de Kocamaz bu durumu şöyle yorumlar; dünyada uluslararası alandaki yaşanan ekonomik gelişmeler ve

bu gelişmelerin sonucunda ülke ekonomileri artık birbirleriyle bağlı hale gelmiştir. Tabii ki bu durum bu ülkelerin birbirlerine ekonomik anlamda bağımlı oldukları için muhasebeyi de ortak bir şekilde kullanmaları gerektiğini ortaya sürerek ortak bir hareket oluşturulmasını yani birbirinin hesap dilini anlamasını sağlamak için muhasebe standartları hazırlanmasına yönlendirmiştir (Erol ve Aslan, 2017).

Uluslararası ticarete uluslararası organizasyonların gelişmesi Dünya Bankası Avrupa Birliği ve Uluslararası Para Fonu gibi ve uluslararası işletmelerin sayılarının artması yani yabancı yatırımcıların çoğalması ekonominin giderek küreselleşmesi ile birlikte uluslararası muhasebe ve denetim firmalarının birbirlerini daha iyi anlayabilmeleri için yani yatırımcıların verilerini kullanıp inceleyen analistler tarafından problemlerin oluşmasını engellemek için çeşitliliği artan finansal raporların daha rahat bir şekilde incelenebilmesi için uluslararası finansal raporlama standartları ortaya çıkar (Erol ve Aslan, 2017).

Ülkelerin muhasebe anlayışlarının farklılıkları uluslararası alanda muhasebenin problemlerini ortaya çıkartır bu problemleri aşma konusunda da teorik ve uygulama olarak çözüm önerileri meydana gelmeye başlar. Bu çözümlerin en başında uluslararası muhasebe uyumlaştırılması gelir Hemen ardından da muhasebe standartlarının yakınsanması yaklaşımları olmuştur. Bu yaklaşımların çok önemli bir hale gelmesinin temel nedeni ulusların ortak bir çalışma olarak finansal standartlar etrafında toplanıp, bu alanda araştırma yapan araştırmacıların akademik çalışmalarında bu tür yaklaşımları savunmaları ve kabul edilen yaklaşım olarak görmeleridir. Muhasebede uluslararası yakınsama uluslararası tek bir 12 muhasebe standartları takımı geliştirmeye yönelik katkısı olmuştur. Buda tüm ülkeler tarafından kullanılabilecektir (Ağca ve Aktaş, 2007).

Muhasebe standartları es geçilmemesi gerekir. Özellikle de finansal tablolar hazırlanırken çünkü muhasebe standartları dikkate alınmadan hazırlanırsa bu tablolar bu tablolardan nitelik ve nicelik eksikliği meydana gelmektedir. Ve bu durum tabloların raporlanmasını bütün anlamıyla başka bir yöne Çekerek yanlış yorumlama ve yanlış değerlendirmeye sebep olur. Yani görüyoruz ki muhasebe standartları tüm muhasebe uygulayıcıları için ortak bir dildir uluslar muhasebe sistemlerinin arasında tutarlı hareket edebilmek için ve bu muhasebeleri bu hesapları birbirleriyle karşılaştırılabilip yorumlayabilmek için muhasebe standartlarını kullanmak ve muhasebesinin içerisinde bulundurmak çok önemli bir yer kaplar (İbadov, 2012).

Muhasebe standartları kavramı ikiye ayrılır uluslararası muhasebe standardı ve ulusal muhasebe standardı olarak. Ulusal muhasebe standardı tek bir ülkeye ait olan bir sistemi ve

standartı kaplar yani uygulamaya konuldukları ülkelerde kurumlarda ve işletmelerde muhasebe birliğini sağladığını söylemek mümkündür. Çünkü bu standartlara bakıldığı zaman bu standart uygulayan işletme ve kurumlar devlete karşı sorumludur (Yazıcı, 2003: 36; Aktaran: İbadov, 2012).

Uluslararası muhasebe standardı ise mali bilgileri ilgili tabloları taraflara iletmek için birden çok alternatif sağlayan uluslararası bazda raporlanmasına izin veren ve işletmelerin kendilerine uygun en iyi politikaları seçmelerine olanak sağlayan kavramdır (Atmaca ve Çelenk, 2011: 114).

2.5. Muhasebede Mali Tablolar

Temel mali tabloların düzenlenmesinde kurumlar tarafından uygulanacak olan kurallara mali tablolar denilir. Örneğin bu düzenleme gerçekleştirildikten 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 bazı esas alınan kavramlar veya ilkeler farklı uygulamaları içerisinde barındırır bu gibi durumlarda işletmeler söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenilen bilgilerin hepsini sağlayacak şekilde gerekli düzenlemeleri yaparlar. Burada gerçekleştirilecek olan düzenlemeler aynı bölümün içerisinde yer alan ilkeler mali tabloların tekliği ilkesini değiştiremez (Kerimov, 2001).

Mali tabloları şu şekilde sıralayabiliriz;

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 tablolarıdır. 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 varlıkları kaynakları ve bunlarda meydana gelen değişiklikler ile işletmelerin faaliyet sonuçları hakkında veri sağlamaktır (Kerimov, 2001).

Mali tablolarda kullanımının en iyi şekilde gerçekleşebilmesi için bu tabloların; güvenilir olması, gereksinim duyulan ihtiyaca uygun olması, kolay anlaşılır olması, zaman kavramına uyulması ve karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Temel mali tabloların da

kendine ait düzenlenme ilkeleri vardır bu ilkeler gelir tablosu ilkeleri ve bilanço ilkeleridir ancak bilanço ilkeleri de kendi içerisinde bazı ilkeler barındırmaktadır yani varlıklara ilişkin yabancı kaynaklara ilişkin ve öz kaynaklara ilişkin ilkeler olmak üzere bilançonun 3 tane ilçesi vardır (TURMOB, 3568; 2008)

2.6. Muhasebe Defterleri

İşletme faaliyetlerini kayıt altına almak ve bunları gerekli zamanlarda inceleyebilmek için tarafların tuttukları defterlere muhasebe defterleri denir. Muhasebe defterinin kuralları vardır Bunlar Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmektedir (URL-1, 2009).

Belli başlı bilinen muhasebe defterleri vardır. Bunlar yevmiye defteri, envanter defteri, Ortaklar pay defteri ve büyük defterdir. Yevmiye defterini kısaca tanımlamamız gerekirse ticari defterlerin içinde en çok bilinenidir.

Yani bu defter kapsamlıdır bütün muhasebe kayıtlarını içerir. Muhasebede ticari olan bütün işlemlerin belgeler göze alınarak içerisinde tarih sırasının olduğu madde madde yazılan defter yevmiye defteri olarak bilinir. Herhangi bir karışıklık çıktığı zaman veya vergi denetimi olduğu zaman ilk önce yevmiye defterine bakılır. Yevmiye defteri tarih tutulduğu için Ay sonlarında ya da dönem sonlarında sunulan raporlar bu defterle örtüşmelidir. Büyük defter ise diğer adı defteri kebirdir. İşletmeye ait olan muhasebe kayıtlarının detaylandırılmış halde sunulduğu ticari deftere denir. Yani muhasebe kayıtları bölümlere ayrılarak fonksiyonel bir şekilde büyük defterde tek tek ayrıntılandırılmış olarak kayıt altına alınır (URL-1, 2021).

Envanter defterine değinmek gerekirse sayılabilen stoklar kasa sayımları alınan verilen bütün çekler işletmedeki demirbaşlar ve buna benzer olarak her türlü varlığın kayıt edildiği defterlere envanter defteri denir bu defter sayesinde ürün stok ve hizmetleri kolaylıkla takip edilebilir. Damga vergisi defteri sözleşmelere bağlı olarak hesaplanan damga vergileri bu deftere işlenmektedir ve ay sonuna kadar kaydedilir bu kaydedilen tutarlar Ay sonlarında damga vergisi Beyannamesi ile vergi dairelerine ödenmesi gerekir. Damga vergisi defteri tutmak zorunludur (URL-2, 2021). Ortaklar pay defteri; bu defterin tutulma zorunluluğu yoktur fakat ticari defter olarak kabul edilir Türk Ticaret kanununun Defter tutma yükümlülüğü 64 maddesi gereğince bu bilgiye dayanılır. Hisselerin ortakların başına ne kadar düştüğünü gösteren bilgiler bu defterde yer almaktadır. Herhangi bir devir

varsa sermayede bir artış gözüküyorsa hisse alımı satımı gerçekleşiyorsa Ortaklar pay defterine kaydedilir. Yönetim kurulu karar defteri adından da anlaşılabilceği gibi Yönetim Kurulu kararlarının kayıt edildiği defterlerdir. Bazı yönetim kurulu kararları yönetim kurulu kararlarının defterine kaydedildikten sonra notere onaylatılması gerekmektedir. Herhangi bir yasal zorunluluğun olmamasına rağmen yönetim kurulunda alınan bütün kararların bu deftere işlenmesi işletmeye büyük fayda sağlar. Genel kurul toplantı ve müzakere defteri; adından da anlaşılabilceği gibi genel kurul toplantıları bu toplantılarda gerçekleşen olaylar konuşulan durumlar alınan kararlar genel kurumun kendi gündemi hissedarların ne zaman davet edildiği nasıl davet edildiği genel kurul toplantısına dair bütün detaylar bu deftere yazılmaktadır genel kurul toplantıları her yıl en az bir kere olmak şartıyla toplanmak ve karar almak zorundadırlar (URL-2, 2022).

Kısaca açıklamalarını yaparak sıraladığımız defterlerin haricinde tutulan başka defterler de mevcuttur bu defterlerde; Çiftçi işletme defteri basit istihsal vergisi defteri Serbest meslek kazanç defteri Nakliyat vergisi defteri yabancı Nakliyat kurumlarının hasılat defteri imalat ve istihdam vergisi defteri olarak işletmeler ve kurumlar bu defterleri tutarlar (URL-2, 2021).

2.7. Muhasebede Hesap Kavramı Ve Hesapların İşleyişi

Hesap kavramı geçmişten bugüne kadar tarihsel anlamını kaybetmeden gelişerek ilerlemiştir. Ticari faaliyetlerin zorunlu olarak kayıt altına alınmasından dolayı hesap kavramı ortaya çıkar. Muhasebenin gelişim adımları ilk olarak hesapların kayıt altına alınması ile başlamaktadır. Yani günümüze bakarak hesabın tanımını yapmamız gerekirse kurum ve işletmelerde mali olayların birbirleriyle benzer nitelikte olanlarını aynı başlık altında toplayarak takip edilmesini ve kayıt altına alınmasını sağlayan çizelgeye hesap diyebiliriz (Toroslu, 2012: 29). Başka bir şekilde açıklamamız gerekirse eğer; hesap: finansal faaliyetler sonucunda işletmenin varlıklarının ve kaynaklarının her birinde meydana gelen değerlerin artış ve azalışlarını bizlere gösteren tablolara hesap denir diyebiliriz (Yıldırım ve Tek, 2004: 66).

Hesap açma işlemi günümüzde borç ve alacak olarak taraf ayırma sonucunda burada ilk defa bir tutarın kayıt altına alınmasına hesap açma işlemi denilmektedir yani burada hesabın sağ ve sol tarafına sağ tarafa alacak kaydı sol tarafa borç kaydı olmak üzere bakiye

oluşturulmasına hesap açma işlemi denir. Borçlu taraf ve alacaklı tarafların eşitlenmesi sonucu ile hesap kapama işlemi gerçekleşir (Toroslu, 2012: 33-35).

2.8. Muhasebede Hesap Kayıt Yöntemleri

Günümüzde iki farklı kayıt yöntemi bulunmaktadır (Güvemli, 2007). Muhasebeyi kullanan taraflar tarihten bugüne kadar kendi ihtiyaçları doğrultusunda muhasebeyi geliştirmişlerdir ve muhasebeyi gerçekleştiren faaliyetlerin analizini yapmak kontrolünü sağlamak yönetimini elde tutmak ve ticari delil olarak faydalanmak için bir çeşit veri toplama ve raporlama aracı olarak faydalanmışlardır. Belirli bir tarihe kadar basit şekilde tutulan muhasebe 13 Yüzyıldan sonra işlemlerin artmasından dolayı karmaşık bir hale gelmiştir ve bu Yüzyıldan sonra bu bütün karmaşayı anlaşılabilir bir hale getirmek için çift yanlı kayıt yöntemi gelişmiş ticaretin gerçekleştiği bütün şehirlerde uygulanmaya konulmuştur. Hem matematik alanında çalışmaları olan hem de rahip olan Luca Pacioli 1494 yıllarında yayınlamış olduğu kitabında çift yanlı kayıt yöntemi hakkında açıklama getirmiştir. Bu yöntem ile işletme faaliyetlerinde iki yön ele alınarak burada her bir işlem ve her bir olay için en az 2 kayıt yapılmıştır. Bunun sebebi hataları azaltmak kayıtların birbirini kontrol etmesini sağlamaktır Böylelikle yapılan hatalar daha kolay bir şekilde ortaya çıkmıştır (Kızıl, 1994). Bilançonun oluşumu çift yanlı kayıt yöntemine bağlı olarak borçlu ve alacaklı olarak iş olgularının muhasebeleştirilmesi ile gerçekleşmiştir. Bunun yanı sıra çift yanlı kayıt yöntemi İşletme sahibi açısından olaya bakıldığında işletme sahibinin işletmenin içerisinde biriken sermayesi ile işletmenin dışında olan kaynaklarının birbirinden ayrı tutulmasına da olanak sağlamıştır. 16. yüzyılda Avrupa'ya yayılmaya başlamıştır. Muhasebe kayıtlarının uygulamada kullanımı her bir bölgede sistem üzerinde Düzeltmeler yapılarak farklılaştırılmıştır. Bazı ülkelerde çift taraflı kayıt sistemi kullanılırken bazı ülkelerde ise bu durum Tartışmaya açık hale gelmiştir (Güvemli, 1995).

2.8.1. Tek Yanlı Kayıt Yöntemi

Tek yanlı kayıt yöntemi; bu yöntemi en sade şekli ile ticari faaliyetlerin tek taraflı olarak yani Sadece bir kez kayıt altına alınması olarak tanımlamak mümkündür (Toroslu, 2012).

İşletmede gerçekleşen bütün faaliyetler Mal alış ve satışları yani ekonomik durumu etkileyen gelir ve gider kalemleri Tek yönlü olarak kayıt edilir (Selek, 1990).

2.8.2. Çift Yanlı Kayıt Yöntemi

Mali sıfat Taşıyan Her Bir işlemin en az 2 hesaba kayıt edildiği yönleme çift yanlı kayıt yöntemi denir. Bir hesap alacaklanırken diğeri borçlanmak zorundadır. Her bir ticari işlemde çift yön vardır ve iki tarafı ilgilendirir diyebiliriz bu düşünceye sahip olan işletmeler çift yanlı kayıt yöntemini kullanmaktadır (Toroslu, 2012).

Bu kayıt yöntemini küçük orta ve büyük işletmeleri birbirlerine kıyasladığımız zaman en çok orta ve büyük işletmeler kullanıyor diyebiliriz (Selek, 1990).

3. DÜNYADA UYGULANMAKTA OLAN MUHASEBE SİSTEMLERİ

Muhasebe kendi coğrafyası altında kendi etkilendiği kültürlerle bağlı olarak çevresi ile benzer şekilde hesap kayıtları tutup ticari bir ortamı paylaştığı Ortak bir iş çevresinden beslendiğinden dolayı bazı ülkeler yani ortak amaçlar ve Ticaret doğrultusunda hareket eden ülkeler birbirleriyle benzer muhasebe sistemlerini kullanır (Mükellef, Germon ve Meen, 1997).

Yani birbirinden farklılıkları gözetilen ülkelerde buna bağlı olarak farklı muhasebe sistemleri adı altında gruplandırılır Tabii ki de farklılıklar ve benzerlikler göz önüne alındığında tamamıyla birebir aynı sistemi kullanıyor demek yanlış olur yani tam bir benzerlik olduğunu söylemek mümkün değildir (Karadağ, 1990).

Muhasebe araştırmaları uluslararası düzeyde yapıldığı zaman göz önüne alınması gereken 5 farklı muhasebe sistemi modeli karşımıza çıkar;

1. Avrupa Modeli
2. İngiliz – Amerika Modeli
3. Karma Ekonomi Modeli
4. Güney Amerika Modeli
5. Merkezi Planlı Ekonomik Modeli

3.1. Avrupa Modeli

Bu modelde işletmeler sermaye ihtiyaçlarını büyük payda bankalardan karşılarlar burada muhasebe yasalara dayalı olarak düzenlenir ve işletmeler burada bağlı oldukları yasanın dışına çıkmadan kayıtlarını tutarlar. Yasalarca düzenlenen muhasebe sisteminin oluşturulmasında en çok gelir vergisi hesaplanması ve hükümetin Makro ekonomik planı ile uyumluluk sergilenmesi amacına bağlı kalınarak hareket edilir. Avrupa ülkelerinin büyük çoğunluğu Japonya, Fransa, Almanya ve İtalya gibi gelişmiş ülkelerde bu sistem kullanılmaktadır Türkiye'de Avrupa modeli muhasebe sistemini kullanmaktadır (Frederick, Frost ve Meek, 1999).

3.2. İngiliz – Amerika Modeli

Bu sistemde ise genellikle kullanan ülkelerin gelişmiş olan hisse senedi ve tahvil piyasaları bulunmaktadır. İngiliz- Amerika modelinde finansal muhasebe verilerinden

faýdalanan uzmanların olması şarttır. Bu sistemi kullanan ülkelere örnek olarak Amerika Birleşik Devletleri Hollanda ve Büyük Britanya'yı gösterebiliriz (Frederick, Frost ve Meek, 1999).

3.3. Karma Ekonomi Modeli

Bu karma ekonomi modelini kullanan birçok ülke serbest piyasa ekonomisine geçiş yaşayan ülkelerdir. Devletin ekonomideki rolü büyüktür. Burada muhasebe sistemi özel işletmeler ve merkezi planlı ekonomi döneminden kalan bu dönemdeki kullanılan eski yöntemlerle idare edilen kamu iktisadi kuruluşlarının ihtiyaçlarına da aynı şekilde cevap vermektedir. Burada kullanılan sistemde serbest piyasa ekonomisinin değiştirilmesi gerektiği şartlar yerine getirilirken İngiliz- Amerikan modelinden faydalanılmıştır. Bu ekonomi modelini kullanan ülkelerde Genellikle yatırımcılar yabancı finansal kuruluşlar fayda sağlayıcı bankalara veri toplamak için İngiliz- Amerikan modeli ön planda tutulur.

Karma ekonomi modeli eski Sovyetler Birliği cumhuriyetleri ve Doğu Avrupa ülkelerinde görülür. Ukrayna Azerbaycan Rusya ile birlikte Romanya Macaristan Polonya bu sistemi kullanır (Frederick, Frost ve Meek, 1999).

3.4. Güney Amerika Modeli

Güney Amerika modeli birçok Güney Amerika ülkeleri tarafından kullanılmaktadır bu model diğerlerinden farklıdır bu farkı net bir şekilde enflasyon düzeltmelerinin devamlı olarak muhasebe kayıtlarında gösterilmesi olarak ifade edebiliriz. Çünkü bu sistemi kullanan ülkelerde sık sık yüksek oranlı enflasyon etkileri yaşanır ve bu yaşanan etkiler muhasebeye yansıtılır. Hükümetin amaçlarına uygun olacak şekilde muhasebe sistemi organize edilir. Burada düzenlenen mali tablolar vergi gelirlerinin hesaplanmasına öncülük eden ilçeler temel alınır (Frederick, Frost ve Meek, 1999).

3.5. Merkezi Planlı Ekonomi Modeli

Kuzey Kore ve Küba'da uygulanan Merkezi planlı ekonomi modelidir. Bu sistemin Öncü kullanıcıları devlet planlama kuruluşlarıdır Bunun sebebi de bu sistemi kullanan ülkelerde sağlanacak olan üretim kaynaklarının tek bir ele sahip olması yani devlete ait

olması yani sermayeye ihtiyacının sadece devlet tarafından karşılanmasıdır. Üretim girdileri ve üretim çıktıları Devleti doğrudan ilgilendirdiğinden dolayı planlarda öngörülmektedir.

Bu sistemi kullanan ülkelerde işletmenin faaliyet sonuçlarına elde ettikleri karlılık oranına göre başarılı mı başarısız bir işletmemi olup olmadığı ölçülür. Bu ölçüm yapılırken üretimin miktarına ne kadar maliyet edildiğine bakılır. Birebir aynısı uygulanması da kullandığı ekonomi sistemi giderek karma ekonomi modeline yakın olan bir diğer ülkede Çin'dir (Mueller, 1997).



4. TÜRKİ CUMHURİYETLERİ MUHASEBE SİSTEMLERİNİN İNCELENMESİ

1991'de eski Sovyetler Birliği'nin dağılmasıyla oluşan Türki Cumhuriyetler Türk devletlerinden oluşur Türk dünyası ülkeleri arasındaki bütünleşme çabalarını ileri bir aşamaya taşımak için aynı dili konuşan benzer kültürler altında birlik ve beraberliğini korumak isteyen bu Cumhuriyetleri kısaca açıklayarak kendilerine özgü muhasebe sistemlerini inceleyeceğiz 2020 yılında Türki Cumhuriyetleri; Türkiye Cumhuriyeti – T.C., Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti – KKTC, Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan, Türkmenistan, Tacikistan, Çeçenistan, Kırım, Yakutistan, Çavuşistan, Başkürdistan, Adige Cumhuriyeti, Kuzey Oseta, Batı Trakya Türkleri, Tataristan, Tuva, Dağıstan, Karakalpakistan, Gagauz Irak Türkmenleri, Doğu Türkistan, Moğolistan, Karaçay Çerkeş, Kalmuk Cumhuriyeti, Kabartay Balkay (URL-3, 2022).

Bunların içinden incelenecek ülkeler; Türkiye Cumhuriyeti, Azerbaycan Cumhuriyeti, Kırgızistan Cumhuriyeti, Kazakistan Cumhuriyeti, Özbekistan Cumhuriyeti, Türkmenistan Cumhuriyeti (URL-3, 2022).

4.1. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sistemleri

Türkiye Cumhuriyeti'nde ticari faaliyet sağlayan bütün kamu kurumları ve özel sektörler muhasebeden faydalanırlar. Muhasebe tanımı açısından çok genel bir anlam taşır muhasebenin

Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nden daha önce de kullanıldığı aşıkardır. Kelime anlamı Hesaplaşma yani hesap ilmi olan muhasebenin kökeninin Arapçada muhasebe kelimesinden geldiği bilinir. Aslına bakıldığında zaman Yunanca Fransızca ve Fransızca' dan daha sonra da Türkçe' ye geçen bu kelimenin anlamı sayı saymaya bağlı olarak tanımlanır. Aslında muhasebenin en önemli kavramlarından biri olan hesap muhasebenin anlamının kökenidir. Muhasebe içerisindeki hesabı açıklamamız gerekirse; ticari faaliyetlerin takibini gerçekleştirmek için geliştirilen ve benzer ölçütlerde yapılan işlemlerin bir arada toplandığı çizelgelerdir (Güvemli, 1995 ve Aktaran: Yılmaz, 2016).

Türklerin muhasebeyi ilk ne zaman kullandığına dair kesin bir bilgiye belgelerin yetersizliğinden ve bilgilerin yetersizliğinden dolayı ulaşılamaz (Can, 2007).

İlk yasal düzenlemeler Fatih Sultan Mehmet döneminde Osmanlı devletinde düzenlenmiştir. Dönemin mali işlemleri defterdarlık çatısı altında işlenmiş olup tazminat

döneminde de Maliye Bakanlığı kurulmuştur. Muhasebenin gelişip hızlı adımlarla ilerlemesinde eserleri ile öncülük ettiği için ata diye anılan Luca Pacioli eserleriyle, işletmelerin muhasebeye dair olan ihtiyaçlarına karşı kanun çıkarılmıştır. Bu Kanunun çıkarılması ve yayımlanması muhasebenin uygulama alanındaki önemini büyük derecede etkilemiş ve muhasebe giderek daha da çok gelişme göstermeye başlamıştır (Yalçın, 2006: Aktaran: İbadov, 2012). 1850'de kabul edilen kanunname e-ticaret muhasebe mesleğini etkileyen en önemli gelişme olmuştur. Bu kanun muhasebe uygulamalarımızı etkileyen ilk yasal düzenlemelerdir ve 1807'de Fransa'da yürürlüğe giren Code commerci'in 1 ve 3 kitaplarının tercümesinden oluşturulmuştur (Sipahi ve Küçük, 2011). Kanunname-i ticarete ilk kez çift canlı kayıt yöntemi ile ilgili bilgiler yer almış olup günlük defterlere ve envanter defterlerine ilişkin bazı düzenlemeler de burada yer almıştır. Fakat bu kanunnameye rağmen o dönemlerde ülkemizde çift yanlı kayıt yöntemine dair bilgiye sahip olan herhangi bir kişi veya herhangi bir kaynak bulunmuyordu (Güvemli, Aytulun ve Şişman, 2013). Cumhuriyet dönemine geçildiği zaman ilk düzenlemeler sırasıyla 1924 anayasası 1925 Türk kanun- ı medenisi ve 1926 Ticaret kanunudur (Uçma, 2012).

1930 yıllarında karma ekonomi düzenine geçirmiştir ve muhasebe metreyi gelişim göstermeye başlamıştır daha sonra 1580 ne olur belediye kanunu çıkarılmış muhasebe mesleği yapan kişilerin Teftiş ve denetimleri gerçekleştirmeye başlanmıştır (Güvemli, Aytulun ve Şişman, 2013). 1936 yıllarından itibaren Hesap Uzmanları vergi denetmenleri meslekleri ortaya çıkmıştır (Dinç ve Atasel, 2016).

Menkul Kıymetler piyasası idaresinden kontrol ve mevzuatın incelenmesi düzenlenmesinden sorumlu resmi kurum olan Sermaye Piyasası Kurulu Ankara'da 1982' de kurulmuş ve faaliyete başlamıştır. SPK muhasebeye dayalı 1984'te genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini benimsediği için SPK 'ya bağlı olan işletmeleri içeren Sermaye Piyasası Kurulu standart hesap planını yayınlamıştır bunun yayınlanması ile Türkiye'de özel sektöre dair muhasebe alanında atılan ilk adım olmuştur (Güvemli ve Özbirecikli, 2011; Dinç ve Atasel, 2016).

1989'da Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği kurulmuştur. TÜRMOB 1989 yılından bu yana Türkiye'de muhasebe mesleğinin gelişimi için çok büyük katkılar sağlamıştır (Uzay, Tanç ve Erciyes, 2008).

4.1.1. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Hesap Planı

Türkiye Cumhuriyeti'ndeki kurum ve kuruluşlar muhasebe de tek düzen hesap planını uygulamalıdır. Kullanılması gereken işletme hesaplarının açıklama bölümünde belirttiği kullanılması gereken tek düzen hesap çerçevesi; 1 ile 9 arasında hesap sınıfları bulunan 10 ile 99 arasında hesap gruplarının bulunduğu ana hesaplarının ise 100 ile 999 arasında olduğu tek düzen hesap planıdır. Ayrıca bilanço hesapları gelir tablosu ve diğer hesaplar şeklinde ana hesap sınıfları olarak da ayrılmıştır. Bilanço hesaplarına baktığımız zaman bu hesapları temelde sınıflandırmak istersek eğer aktif ve pasif hesaplar olmak üzere iki başlık altında toplayabiliriz aktif ve pasif hesaplarda kendi arasında alt başlıkları ayrılır Bunlar aktif hesaplarda dönen ve duran varlıklar olmak üzere iki başlık bulunur pasif hesaplarda ise Kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar olmak üzere üç alt başlık bulundurmaktadır.

Türkiye Cumhuriyeti hesap planı tablosu; Tablo 3.1.1.1 T.C. Hesap Planı Aktif Hesaplar Tablosu ve Tablo 3.1.1.2. T.C. Hesap Planı Pasif Hesaplar tablosu ve gelir tablosu Tablo.3.1.1.3. T.C. Gelir Tablosu olarak EK' te verilmiştir (Akdoğan ve Sevilengül, 1999; Sevilengül, 2005).

Hesap çerçevemize devam etmek istersek eğer 7A ve 7B olmak üzere işletmenin maliyet hesaplarının mal ve hizmetlerinin istenilen duruma gelmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülüp izlendiği hesaplardır. 7A ve 7-B grubundaki yer alan yani maliyet hesap gruplarının içerisinde 3 bölüm bulunabilir yanlış olmaz bunlar gider hesapları yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak nitelendirebiliriz (URL-4, 2022).

4.1.2. Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sisteminde Belge Düzeni

Ticari faaliyet bulunduran işletmeler tarafların olacak borç ilişkilerini gösteren belgeleri Türk Ticaret kanununa göre düzenleyip kayda almak zorundadırlar. Bu belgelerin düzenli olarak saklanıp korunması gerekir bu belgelerle ilgili kayıtlar ticari defterlere aktarılır (Altuğ, 1999).

Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sisteminde belli başlı belgeler bulunmaktadır. Bunları şu şekilde sıralayabiliriz alışlara ilgin belgeler, satışlara ilişkin belgeler, genel anlamdaki belgeler, giderlere ilişkin belgelerdir. Fatura, fatura yerine gecen belgeler, serbest

meslek makbuzu, adisyon, irsaliyeli fatura, sevk irsaliyeleri, ücret bordrosu, maaş, tahsilat makbuzu, diğer evrak ve vesaikler (Altuğ, 2001).

Fatura; Türkiye Cumhuriyeti VUK madde 232 ye göre alınan ve satılan mallar için fatura düzenlenmeli ve fatura istenmeli yani almaya zorunlu kılınmalıdır (Altuğ, 1999).

Fatura Yerine Geçen Belgeler; bazı durumlarda faturaya ihtiyaç duyulmaz Daha doğrusu fatura zorunlu olmaz. Bazı alım satımlar veya hizmetler taraflarca fatura tutmadıkları için bunun yerine fatura yerine geçen belgeler hazırlarlar. Bunlara örnek olarak gider pusulasını müstahsil makbuzunu ve perakende satış fişlerini gösterebiliriz (Erkural, 1991).

Serbest Meslek Makbuzu; bu makbuz çeşidi ticari işletmelerde işletmenin faaliyetlerine bağlı olarak işletmenin her türlü tahsilatı için bu makbuz bir nüshasını ilgili tarafa vermek şartıyla hazırlanır taraflardan birinin ihmal etmesi dahilinde Diğer taraf makbuzu istemek veya almak mecburiyetindedir (Altuğ, 1999).

Adisyon, İrsaliyeli Fatura; bazı işletmelerde ödemeler kayıt altında tutulur bu işletmeler bu kayıtları gerçekleştirmek için bazı cihazlar kullanırlar. Bu cihazları temin edemeyen işletmelerde adisyon tipi perakende satış fişini kullanmaları gerekmektedir. Bazı mükellefler sattıkları mallardan dolayı Vuku mükelleflere sunduğu malın tesliminden bu yana faturayı 10 gün içerisinde düzenlemekten vazgeçerek bu yükümlülüğü yerine getirmek isteyen mükellefler faturaları veya sevk irsaliyelerini ayrı ayrı düzenlemeden istedikleri şekilde en az 3 nüsha olmak şartıyla irsaliyeli fatura hazırlayabilirler Yalnız şöyle bir şartı vardır Bu seçeneği kabul eden mükellefler o yıl bitmeden fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı olarak hazırlayamazlar (Altuğ, 1999).

Ücret Bordrosu; işverenler çalışanlarına belli bir karşılık öderler buna ücret denir bu ödenen ücretler için ücret bordrosu hazırlanması gerekmektedir ücret bordrosunun üzerinde ise hizmet sahibinin soyadı adı kendisine tahsil edilen ücreti aldığını gösteren imza veya mührü bu borcunun üzerinde tarih ve bu bordronun numarası bu işletmede verilen birim ücreti bu işletmede kullanılan çalışma süresi veya bu ücretin karşılığının alındığı süre ücret dahilinde hesaplanan vergilerin toplamı olmak üzere bu bütün veriler ücret bordronun üzerinde yer almalıdır (Altuğ, 1999).

Sevk İrsaliyeleri; işletmelerde satışı gerçekleşen mallar satıcı tarafından alıcıya ulaştırılmak üzere taşıma araçları ile alıcıya ulaştırılır burada bu malların sevk irsaliyesi oluşturulmalı ve malların taşındığı araçlarda bu irsaliyeler bulundurulmalıdır. Çünkü malın teslim edileceği karşı tarafın birden fazla iş yeri olabilir şubeleri olabilir burada malın

taşındığını ve satıldığını göstermesi için sevk irsaliyesi ile teyit edilmesi gerekmektedir (Altuğ, 1999).

Tahsilat Makbuzu; işletmeler mallarını ve hizmetlerini alacak ve borç ilişkisi nitelendirilerek iki tarafı da ilgilendiren bir hesap işlemi adı altında gerçekleştirirler burada borcu ödeyecek olan kişinin borcu ödediğine dair ispatının elinde bulunması için Tahsilat makbuzu kullanılır Tahsilat makbuzu alınan mal karşılığında ödemenin yapıldığına dair belgedir bu belgenin Aslı parayı ödeyen kişi de saklanırken bu belgenin kopyası da malın alındığı işletme tarafından muhafaza edilir (Altuğ, 1999).

Diğer Evrak ve Vesaikler; taşıma işlemlerini gerçekleştiren işletmelerce tutulan taşıma irsaliyeleri, günlük müşteri listeleri, yolcu listeleri, vergi makbuzları, mahkeme ilanları, ihbarnameler ve karar örnekleri bu evraklara örnek olarak gösterilebilir (Altuğ, 1999).

4.1.3. Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sisteminde kayıt düzeni

Türk Ticaret kanununa göre ticari faaliyetler yürüten bütün Tacirler tarafından her iş yılını borç ve alacak ilişkilerini işletmenin mali durumunu ifade edecek şekilde işletmenin iktisadi konumunu analiz etmek ve tespit etmek amacıyla işletmeler defter tutmak zorundadırlar. Vergi Usul Kanunu açısından tacirler işletmelerin büyüklüğü göz önüne alınarak 1 sınıf ve 2 sınıf olmak üzere sınıflandırılırlar. Bu sınıflandırma sonucunda 1 sınıf tacirler bilanço esasına göre defter tutarlar. 2 sınıf Tacirler ise işletme hesabı esasında defter hazırlarlar. 1 sınıf tacirlerin tuttuğu yani bilanço esasına göre hazırlanan defterler başlıca yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteridir sınıf tacirlerin tuttuğu defterler ise İşletme hesabı esası alınarak tutulan defterler yani İşletme hesabı defteridir. Türk Ticaret Kanunu açısından esnafılar ise Defter tutma zorunluluğunda değildirler. Defterlerin tutulup saklanma süreleri ise 10 yıldır (Altuğ, 1999).

• Yevmiye Defteri

Yevmiye defteri; bu defterin kayda geçirilmesi için işletmenin belgelerine ihtiyaç duyulur. Bu belgeler bir tarih sırasına göre ve maddeler halinde bir düzene konularak kayda aktarılır. Yevmiye defterinde tarih, taraflar yani borçlu ve alacaklı hesaplar, tutar gibi verilere ihtiyaç duyulur (Altuğ, 1999).

- **Defteri Kebir**

Defter-i kebir; yevmiye defterinden bir sonraki adımdır diyebiliriz. Çünkü yevmiye defterindeki bütün bilgiler burada kullanılır. Yani bu defterde sistemli bir şekilde hesaplara dağıtılır ve bu hesaplarda toplanarak bu deftere kaydedilir (Altuğ, 1999).

- **Envanter Defteri**

Envanter defteri; bir işletmenin kuruluşundan bugüne kadar olan bütün takip yıllarının sonunda çıkarılan envanter ve bilançolar bu deftere kaydedilir (Altuğ, 1999).

- **İşletme Hesabı Defteri**

İşletme hesabı defteri; İşletme hesabı esasına göre 2 sınıf tercihler defter tutarlar işletme hesabı esaslı işletmelerin masrafları ve işletme hasılatının karşılaştırılması ilkesine dayanır. Bu defterde gelirler ve giderler ayrı bölümler olarak 2 bölümden oluşur ayrı ayrı yazılır. Bu defterin soluna giderler sağına ise gelirler yazılır (Altuğ, 1999).

4.1.4. Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sistemi temel kavramları

Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sisteminde temel kavramları 12 başlık altında toplayabiliriz. Sosyal sorumluluk kavramı, kişilik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, dönemsellik kavramı, parayla ölçülme kavramı, maliyet esaslı kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı, özün önceliği kavramı (Ataman, 1997).

4.1.5. Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sistemi mali tabloların düzenlenmesi

Bir işletmede işletmenin faaliyet verilerini dönemin içerisinde oluşan karın oluşumunu Bu karın kullanımını bu işletmenin varlık yapısını sermaye yapısını ve buna benzeri konuları içeren muhasebe ilkelerini bağlı düzenlenen tablolara mali tablolar denir (Durmuş ve Arat, 2000).

Türkiye Cumhuriyeti Muhasebede mali tabloları temel mali tablolar ve ek mali tablolar şeklinde ikiye ayırırsak şu şekilde gösterebiliriz.

1) Temel mali tablolar bilanço ve gelir tablosudur.

2) Ek mali tablolar ise fon akım tablosu nakit akım tablosu kar dağıtım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosudur (Durmuş-Arat, 2000).

4.1.5.1. Temel mali tablolar bilanço

Muhasebe kayıtları bulunduran işletmelerin belli bir tarihe ait olduğu varlıkları Bu varlıkların nereden sağlandığını gösteren tablolara bilanço denir (Ataman, 1997).

4.1.5.2. Temel mali tablolar gelir tablosu

Muhasebe kayıtları bulunduran işletmelerin belli bir tarihe ait olduğu belirli bir dönemde elde edilen bütün gelirlerin aynı döneme ait katılan Bütün maliyetlerin ve giderlerin Bu faaliyetlerin sonucunda işletmenin sağladığı dönem net karının ve dönem net zararının içerisinde bulunduğu tabloya gelir tablosu denilmektedir (Ataman, 1997).

4.1.5.3. Ek mali tablolar fon akım tablosu

İşletmeler fon kaynakları sağlarlar ve bunların belli başlı bir kullanım alanları vardır belli bir hesap dönemi baz alındığında bu kaynakların kullanımını ve bu kaynakları gösteren tablolara fon akım tablosu denir. Bu Tablodaki en büyük amaç işletmenin dönem içerisindeki finansal durumunda oluşan artış ve azalışları değişiklikleri analiz edebilmek takip edebilmektir (Ataman, 1997).

4.1.5.4. Ek mali tablolar nakit akım tablosu

Bir ticari işletmenin gelecekte nasıl bir nakit giriş ve çıkışına sahip olacağını şu anki durumu analiz edilerek İleriye yönelik bir tahminde bulunan tabloya nakit akım tablosu denir (Ataman, 1997).

4.1.5.5. Ek mali tablolar kar dağıtım tablosu

Ticari işletmelerde işletmenin karının nasıl kullanıldığını gösteren tablolara kar dağıtım tablosu denir (Ataman, 1997).

4.1.5.6. Ek mali tablolar özkaynaklar değişim tablosu

Adından da Anlaşılaçağı gibi ticari işletmelerde belirli bir hesap döneminde ele alınan özkaynakların artışını ve azalışını gösteren tablolardır (Ataman, 1997).

4.2. Azerbaycan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri

Azerbaycan Cumhuriyeti 75 şehre sahip 59 eyaletli Doğu Avrupa'nın ve Batı Asya'nın birleşim noktasında bulunan, 1991' de Sovyetler Birliği'nden ayrılarak bağımsızlığını ilan etmiştir (URL-5, 2022).

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin başkenti Bakü'dür, bugün kullanılan para birimi Azerbaycan manatıdır resmi para birimidir. Ayrıca manat dünyada sabit para birimleri arasında yer alır. Bana para birimi sürekli Yükseliş göstermektedir borsalarda gösterilme şekli de AZN' dir. SSCB'de muhasebenin oluşmasını sebebi Sosyalist mal varlığının saklanması ve devletin Sosyalist açısından gelişmesi planlarının takibinin sağlanması için kullanılmıştır. Buradan da anlaşılabileceğı gibi yapılan bütün muhasebe işlemleri ve bunların kontrolleri denetimleri devlet tarafından yönetilir (URL-5, 2022).

Sovyetler Birliği'nde ekonomik düzenden bahsetmemiz gerekirse diğer devletlerden ayıran en önemli özelliğı ticari olan bütün işlemler devlete aittir yani Tek Sahibi devlettir. Böyle bir sistemin başlığı altında bulunan muhasebe sistemlerinin amacı ise tamamıyla devlete veri toplamak olmuştur. Yani muhasebeciler muhasebe kayıtlarını saklamada onları rapor etmekte ve onları analiz etmekte SSCB Maliye Bakanlığı'nın kurallarına sıkı şekilde bağılı olmaktadır. Yani Sovyetler Birliği Muhasebede elde edilen verileri ekonomik kararların alınmasında kullanırlar. İktisadi kararların hepsi hükümet tarafından verilir. Burada ticari işletmelerde kar amaçlarına işletmelerdeki dönem sonu başarısı işletmenin kârını bakılarak ölçülmez üretimin miktarına ve maliyetin kriterlerine göre hareket edilir yani bunlar esas alınır. Dönem sonunda ticari işletmede kalan bütün kar devletin bütçesine aktarılır aynı şekilde eğer oluşan bir zarar varsa bu da devlet tarafından karşılanır (Gorsky, 2001).

SSCB'nin dağılması ile Azerbaycan Cumhuriyeti artık serbest piyasa ekonomisine yavaş yavaş eğilim göstermeye başlamıştır Azerbaycan'da uygulanmakta olan muhasebenin Sovyetler Birliği zamanında sadece veriler toplayarak devlete Katkı sağlamak amacıyla kullanıldığı için bu ekonomik sisteme geçildiğı zaman artık ellerinde

gerçek ekonomiyi yansıtacak derecede bilgilere sahip olunmadığı yetersiz bilgilerle muhasebenin ekonomiyi yönlendirmeye çalışıldığı görülmüştür. Buna bağlı olarak Azerbaycan ekonomik ilişkilere önem vermeye başlayıp artık ekonomisinde belli başlı değişikliklere gitmek için ekonomiyi düzeltmek için muhasebe alanında adımlar atmaya çalışmış olup muhasebe sisteminin yetersizliklerini gidermek için muhasebe sisteminin uluslararası standardına uygun hale getirilmesi yolunda gelişmelere uymaya çalışmıştır. Azerbaycan Muhasebede bu ilerlemeyi gerçekleştirmek için 3 Ana önemli karara doğru ilerlemiş bulunup bunlarda düzenlemeler yapmak istemiştir Bunlar 1 Azerbaycan'ın yeni hesap planı benimsemesi 2 düzenlenecek olan mali tablolar belirlemesi 3 muhasebeye kayıt belgeleri ve ticari defterler ile ilgili düzenlemeleri kabul etmesidir. 1995'ten bu yana artık Azerbaycan'da bu benimsediği yolların bir kısmını gerçekleştirerek birçok uluslararası muhasebe standardına uygun hale gelmeyi başarmıştır. Bu yaptığı bütün değişikliklere rağmen Azerbaycan Cumhuriyeti tek düzen hesap planına geçememiştir mali tablolarda tam anlamında bir düzenleme gerçekleştiremediği için işletmelerle yurt dışı faaliyetlerde ve yabancı işletmelerde zorluklar ortaya çıkmıştır (Gorsky, 2001)

4.2.1. Azerbaycan Cumhuriyeti muhasebe belge düzeni

Azerbaycan muhasebe sisteminde Ticari işletmelerin taraflar arasındaki ticari olayları kanıtlaması gerekmektedir Bunun için de hemen hemen bütün ülkelerin muhasebesinde bulunduğu gibi burada da belgelere başvurulmaktadır Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığına bağlı olarak 1999 yılında muhasebe belgeleri ile ilgili düzenlemeleri belirleyerek bunları gerçekleştirmeye başlamıştır. Azerbaycan Cumhuriyeti'ne bağlı olan bütün ticari işletmelerde ve bunların bütün ticari faaliyetlerinde hukuklarına uygun olarak işletmelerin sahibi kim veya ne olursa olsun muhasebe belgelerinin belirli bir düzen ve belirli bir kurala bağlı olması zorunluluğu getirilmiştir (Biznesmenin Bülleteni, 1999).

Muhasebe belgeleri işletmelerin müdürlerine bağlıdır yani burada müdürlerin izni gereklidir personel faturaları veya irsaleyi düzenler teslim eder ve bu belgelerin sorumluluğunun personel ile müdür arasında birbirlerine aktarıldığına dair bir sözleşme imzalanır. Personel veya malın teslim edileceği karşı kurum ve kuruluşlar bu muhasebe belgeleri üzerinde herhangi bir değişiklik yapamazlar belgeleri yırtamazlar düzeltme yapamazlar bunların olması kesinlikle yasaktır (Biznesmenin Bülleteni, 1999).

Fatura ve İrsaliye; Azerbaycan muhasebe belge düzeninde fatura ve irsaliyeler belli başlı ortak düzenleme şekillerine tabidir u İkisinde de bulunması gereken zorunlu şartlar vardır. Fatura ve irsaliyelerin üzerinde tarihi bulunması gerekir düzenleyen kişinin adı gereklidir varsa Ticaret unvanı gereklidir iş adresinin neresi olduğunun yazması gerekmektedir seri numaraları yazması gereklidir bağlı bulunan vergi dairesinin bilgileri gereklidir müşterinin adı soyadı gereklidir hizmete sunulan malın miktarı ve fiyatı gereklidir Bu işlemi düzenleyen kişilerin yani yetkililerin isimleri soy isimleri ve imzaları gereklidir faturalar ve irsaliyeler iki nüsha olarak hazırlanmaktadır (Biznesmenin Bülleteni, 1999).

Fatura Yerine Geçen Belgeler; Azerbaycan muhasebe sisteminde muhasebe belgelerinde fatura ve irsaliye eğer ellerinde bulunmuyorsa faturanın yerine geçen belgeler kullanılır. Bunlar genellikle fiş olarak sunulurlar. Kasa Tahsilat Makbuzu; yapılan işler karşılığında Parayı veren karşı tarafa kasa Tahsilat makbuzu düzenlenip o kişiye tahsil edilmelidir. Bu makbuzun üzerinde bulunması gereken bazı şartlar vardır Bunlar Ticaret unvanı malın ne olduğu malın miktarın malın tutarı malın ölçü birimi tahsilat olayının konusu gibi bilgiler yer almalıdır. Makbuzun aslı parayı ödeyen kişiye verilir makbuzun kopya nüshası ise işletmede kalmalıdır (Biznesmenin Bülleteni, 1999).

Ücret Bordrosu; bu belgede işletmede çalışan kişilerin her ay aldıkları ücretler için işverenler onlara her ay ödedikleri ücreti gösteren ücret bordrosu vermelidir. Bütün işletmeler ücret bordrosu vermek zorunda değildir. Eğer ücret bordrosu vermek istemiyorsalar ücret bordrosunu tutmazlar Bunun yerine verdikleri ücreti gider makbuzu olarak gösterirler (Kerimov, 2001).

Tahsilat Makbuzu; işletmelerde belirli bir mal karşılığında belirli bir para tahsil edilir. Bu tahsil edilen para işletmenin hesabına gelir. Bu mal karşılığında tahsil edilen parayı göstermek için Tahsilat makbuzu hazırlanır tahsilat makbuzunun iki nüshası bulunmaktadır Aslı parayı ödeyen kişiye kopya nüshası ise işletmede kalmalıdır. Tahsilat makbuzlarının üzerinde Mütessesil sıra numaraları bulunmalıdır ve bu sıra numaralarına göre bu makbuzlar düzenlenmelidir. Diğer Evrak ve Belgeler; taraflar arasında yapılan sözleşmeler, vergi makbuzları, yolcuların listesi, günlük müşterilerin listesi (Kerimov, 2001).

4.2.2. Azerbaycan Cumhuriyeti muhasebe kayıt düzeni

Azerbaycan Cumhuriyeti muhasebe kayıtları Defter tutma yükümlülüğüne göre cumhuriyetin sınırları dahilinde bulunan ve önem gösteren derecede ticari faaliyetler

sağlayan bütün işletmeler bütün defterleri tutmak zorundadır. Ve bu defterlerin hepsinin Azerbaycanca tutulması gerekmektedir. Ticari defterlerin yanlış tutulması tutulmaması kanunu aykırı bir şekilde tutulması gibi durumlardan ortaya çıkan sorunların sorumluluğu bu defteri tutan kişiler ve bu defteri imzalayan taraflara aittir (Babayev ve diğ., 1998).

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin muhasebe sisteminde belirlediği bir tutar vardır bu tutarın altında kalan işletmeler defterleri tutmak zorunda değildir ama bu tutarın üzerinde olan ve bu tutarı sağlayan işletmeler defterlerin hepsini tutmak zorundadır Azerbaycan parası olan manata göre aylık iş getirisinin belirleyici Kriter tutarı 2.000.000 manattır (Babayev, 1998):

Azerbaycan muhasebesinde önemli olan 3 defter; yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteridir. Ticari işletmelerin tutması gereken defterleri kullanmadan önce ticari işletmelerinin bağlı olduğu vergi dairesine yüklü bir şekilde başvuruda bulunmalıdır. Burada Vergi Dairesi tarafından bu ciddi defterdeki tüm sayfalar numaralandırılır vergi dairesinin mührü ile mühürlenir ilk ve son sayfalarda da defterin sayfa sayısı yazılarak imzalanır onaylanır bu defterlerin takibini yani hangi işletmeye ait olduğunu kaç adet olduğunu takip etmesi gereken de bu defterin bağlı olduğu vergi dairesidir (Babayev, 1998).

- **Yevmiye Defteri**

Tutunması zorunlu defterlerden yemin etlerini açıklamamız gerekirse bu defterde kayıt altına geçmesi gereken işlemler madde madde yazılır belirli bir tarih sırası kullanılır. Azerbaycan Cumhuriyetine ait yevmiye kaydı tablosu; Tablo.3.2.2.1. Azerbaycan Yevmiye Kaydı Tablosu olarak EK' te verilmiştir (Kerimov, 2001).

- **Defteri Kebir**

Azerbaycan Cumhuriyeti muhasebe sisteminde yevmiye defterinin tutmuş olduğu bütün kayıtları yeni muhasebe sisteminin usul ve kurallarına uygun bir şekilde oradan alınarak gruplandırıldığı defterdir. Yevmiye defterinde işletmedeki ticari faaliyetler tarih sırasıyla belirleniyordu ancak defter-i kebirde ise bu işlemler onu açıklayan hesap isimlerini altında bulunduran gruplandırmalar halinde gerçekleşir (Kerimov, 2001).

- **Envanter Defteri**

Bu defter ise hesap dönemlerinin sonunda elde edilen işletmenin mevcutlarının alacaklarının ve borçlarının bilançonun kaydedildiği defterdir. Eğer bir işletmede çok fazla mal çeşitliliği varsa bu işletmeler bunları gruplandırarak listeler halinde hazırlayabilmektedirler. Azerbaycan Ticaret Kanunu'na göre gerçek ve tüzel kişi tacirler

faaliyet öncesinde envanter listesi hazırlamak zorundadır. Birbirini izleyen yıllarda ise artık yıl sonu envanteri çıkarılarak bu listeler yıl sonunda tutulmalıdır (URL-2, 2021).

4.2.3. Azerbaycan Cumhuriyeti maliye bakanlığı muhasebe hesap planı

1991 yılında bağımsızlığını ilan eden Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı hesap planı 1995 yılında kabul edilerek 1996 yılında da hayata geçirilmiştir (Babayev, 1998).

1996'da yürürlüğe giren bu hesap planı ile bankalar ve devlet bütçesini kullanarak mali işlemlerini gerçekleştiren iktisadi kuruluşlar dışında bütün ticari faaliyet gösteren işletmeler muhasebe kayıtlarının bu hesap planına uygun şekilde işlenmesi zorunlu hale getirilmiştir. Maliye Bakanlığının yetkileri altında kuralları oluşturulan bu hesap planında ilave hesaplar eklenebilmektedir hesap planı 9 ana bölüm altında oluşturulmuştur ve son olarak bunlara ek nazım hesaplar vardır. Duran varlıklar, üretim malzemeleri, üretim giderleri, stoklar, hazır değerler, cari hesaplar, mali sonuç ve karın kullanımı, sermaye ve yedekler, krediler ve ek olarak nazım hesaplardır (Kerimov, 2001).

4.2.4. Azerbaycan Cumhuriyeti mali tabloların düzenlenmesi

Azerbaycan'da Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu kararlar doğrultusunda 1995'te Ticari faaliyette bulunan işletmeler mali tablolarını düzenlenmesi ile beraber belli başlı tabloları kullanmak zorundadır bunlar; işletme bilançosu gelir tablosu ve kar dağıtım tablosudur.

Bu tablolarda esnekliği sağlayabilecek olan yine tek yetki maliye Bakanlığında bulunmaktadır Maliye Bakanlığının izni ve yetkileri dahilinde mali tablolarda düzenlemeler gerçekleştirilmektedir. Yukarıda belirttiğimiz iki temel tabloya ilişkin olarak ek tablolarda bulunmaktadır Bunlar borç değişim tablosu Nazım hesaplar değişim tablosu duran varlıklar değişim tablosu ve gayri maddi aktifler değişim tablosu gibi tablolar Olarak düzenlenmiştir (Kerimov, 2001).

Bilanço; bir işletmenin belli bir tarihe himayesi altında olan varlıkları ile bu varlıkların nereden sağlandığını gösteren tabloya bilanço denir. Azerbaycan muhasebe sisteminde 5 bölümden oluşan bilançonun 2 pasif ve 3 aktif bölümü mevcuttur. Her hesap bilançoya direkt olarak yerleştirilmez bazıları birkaç hesabın bir araya getirilerek grup

oluşturulduğu kalemlerdir. Bilançolarda Dipnot olmaz. Bilançoda sıralamayı likidite belirler az likit olan hesaplardan yüksek likiditeli hesaplara doğru sıralama olur. Bilanço tablosu Tablo .3.2.4.1. Azerbaycan Cumhuriyeti Örnek Bilanço Tablosu olarak EK’ te verilmiştir (Turhan, 1992).

Gelir Tablosu ve Kar Dağıtım Tablosu; Gelir tablosu ve kar dağıtım tablosu; işletmenin belirlenen bir tarih aralığındaki elde ettiği bütün gelirler ve bu belirlenen tarih aralığında gerçekleştirdiği bütün maliyet giderleri ve bu ticari faaliyetler sonucunda işletmenin kendi bünyesine sağladığı dönem net karı veya zararını gösteren tablolara gelir tablosu denilmektedir. Gelir tablosunun kalemleri vardır Bunlar kod numaralarına göre sınıflandırılır. Tüm kalemlerin tutarının belirlenmesi gerekmektedir tutarı Olmayan kalemler gelir tablosunda yer almaz. Bilançoda olduğu gibi burada da dipnotlar bulunmaz. Kar dağıtım tablosu ise işletmenin ticari faaliyetler sonucunda döneme ait elde edilen karının dağıtım şeklini ifade eden tabloya denir. Gelir tablosu Tablo.3.2.4. Azerbaycan Cumhuriyeti Örnek Gelir Tablosu olarak Ek’ te verilmiştir.

4.3. Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri

Sovyetler birliğinde muhasebe kayıtları gerçeğe çok da açıklık getirmeyecek derecede uzak bir şekilde merkezi yönetim sisteminin amaçlarına yönelik olarak gerçekleşmekteydi. Buna bağlı olarak o dönemde Kazakistan muhasebesi doğru kararlar vermekte yetersiz kalıyordu. SSCB'nin dağılması ile beraber Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri açısından önemli değişiklikler meydana geldi. Bağımsızlığını ilan eden Kazakistan diğer ülkelerle ticari iletişimini rahat bir şekilde sağlayabilmek için uluslararası standartlara göre muhasebe sistemlerini düzenleme yolunda çalışmalarda ve çabalarda bulundu. BDT ülkelerinin içerisinde hızlı bir şekilde ve istikrarlı bir şekilde ekonomik gelişmesiyle gözleri üzerine çeken Kazakistan muhasebe sistemini yenilemesi açısından önemli adımları gerçekleştirdi. 1995 yıllarında muhasebe ve finansal raporlama yasası Kazakistan'ın ilk adımı oldu. Bu yasa ile beraber Kazakistan muhasebedeki temel ilkelerini kayıtlarını raporlama metotlarını iç ve dış Denetim kurallarını belirleyen muhasebe standartlarını oluşturdu. Kazakistan muhasebe standartlarının temeli uluslararası standartlara dayanır. Ekonomi açısından gelişmek için muhasebe sistemini ileriye Taşıyan Kazakistan ulusal ekonomi özelliklerini ve ülke kanunlarını dikkate almaktan kaçınmadı. Yani Kazakistan'ın muhasebe sistemleri muhasebe ve finansal raporlama yasası, muhasebe

standartları ve işletmeye ait olan muhasebe politikaları tarafından renkler var Yeni şeklini kazandı. Kazakistan muhasebe sistemleri tek düzen hesap planını kullanarak işletmenin muhasebe politikalarını kendi işlerinin gerçekleştirilme gücüne bağlı olarak kendi ilkeleri ve kendi prensipleri ve tecrübelerinden oluşturdu. Kazakistan muhasebe sistemini oluşturan belli başlı prensipler mevcuttur bunları şu şekilde sıralayabiliriz; bilgilerin hesaplarda gösterilmesi, envanter, belgeleme, çift taraflı kayıt sistemi, finansal raporlama. Kazakistan muhasebe sisteminde ticari faaliyetler kayıt altına alınırken belli başlı kurallara göre hareket edilmelidir bunlar muhasebe kayıtlarının kesinlikle birincil belgelere dayandırılması bu birincil belgeler sözleşmeler envanter defteri gider faturaları kasa giriş çıkış belgeleri kasa defteri alış faturasıdır. Muhasebeyi etkileyen ticari faaliyetin olduğu an itibarıyla kaydının gerçekleştirilmesi ve son olarak her dönem başında sentetik kayıt ve Analitik kaydın eşleştirilmiş olmasıdır. Kazakistan muhasebe sistemlerinde tek düzen hesap planı neticesine bağlı olarak çift taraflı kayıt yöntemi usulü ile kayıt yapılır. İşletmenin muhasebe alanı ile işletmenin yöneticisi sorumlu tutulur. Yönetici işletmedeki ihtiyaçlara göre yeni bir departman oluşturarak muhasebe kayıtlarını tutması için herhangi bir serbest Muhasebeciyle anlaşıp veya bir muhasebe şirketiyle sözleşerek şirketi devredebilir. Veya şirket içerisinde muhasebe elemanları işe alabilir tam tersi olarak bu işi Kendisi de yapabilir. Muhasebe kayıtlarında meydana gelen karışıklıkları ve hataları önlemek için hiç kontrol sistemi oluşturulur. Devlete ait şirketlerde ise Denetim devletin kendi organları tarafından sağlanır (URL-6, 2021).

4.3.1. Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminin temel prensipleri

Kazakistan muhasebe sisteminin uyuması gerektiği belli başlı temel ilkeleri vardır. Temel ilkeler hangi sistem olursa olsun muhasebe uygulamalarını yönlendirdiği için önemli bir yere sahiptir (Nurseitov, 2005).

Kazakistan Cumhuriyeti'nin temel ilkeleri hesaplama ilkesi, işletme sürekliliği ilkesi, güvenilirlik ilkesi, karşılaştırılabilirlik ilkesi, açıklık ilkesi ve uygunluk ilkesidir (Nurseitov, 2005).

4.3.2. Kazakistan muhasebesinin konusu

İşletmelerin ticari faaliyetlerinin yansıtan sistemlere muhasebe denir. Kazakistan muhasebesine göre muhasebenin esasını ticari faaliyet sonuçlarının raporlanması oluşturur. Kazakistan'ın muhasebesinde muhasebe konusuna giren prosesler şu şekilde sıralanabilir; tedarik, üretim ve satış (Nazarova, 2005)

4.3.3. Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe metodu

Kazakistan muhasebesine göre işletme faaliyetlerinin bir araya getirilerek arşivlenmesi bu arşivlenen bilgilerin denetlenmesi için kullanılan metotlar bütünü mali bilgilerin toplanmasına taban oluşturur. Kazakistan Cumhuriyeti'nin muhasebe metodları; belgelendirme, envanter, değerlendirme, maliyetleme, hesaplar, çift taraflı kayıt ve bilançodur. Bunları kısaca açıklamamız gerekirse eğer belgelendirme; bir işletmedeki ekonomik olaylar belirli bir düzen içerisinde aynı aralıklarla kayıt altına alınmalıdır bu durum muhasebenin temel ilkelerindendir. Yani bu kayıtların oluşturulması için Muhasebede belgelere ihtiyaç duyulur. Bu belgelerin kayıt altına alınması Düzenli bir tarih çerçevesinde tutulması işletmenin içerisinde gerçekleşmiş olan bütün faaliyetleri kanıtlamak için ve Mali işlemlerdeki sorumlu kişilerin kim olduklarını sorumluluklarını tespit etmek için kullanılır (Seydahmetova, 2005).

Belgelendirme; olduğu zaman ve bu belgelendirme kurallarına uygun şekilde belirli tarihleri belirli bir dönemi ele almak istediğimizde geçmişe yönelik bir araştırma yapıldığında daha önce nasıl alım satımın gerçekleştiğini ortaya dökeceği için nakit giriş çıkışını belli bir sistem içerisinde bize sunacağından dolayı işletme faaliyetlerinin gelişimi açısından büyük önem taşır. Taraflar arasında gerçekleşen herhangi bir anlaşmazlık sonucunda veya hukuki bir işlem başlatılması durumunda hukukta kullanılacak güce sahip olduğu için bu belgeler Kanıt niteliği taşır ve işletmenin refahını korumak için rahatlıkla kullanılabilir (Kerimov, 2006).

Envanter; işletmelerdeki Varlık ve yükümlülüklerin mevcudunun Muhasebede tutulan kayıtlarıyla karşılaştırılmasıdır (Kerimov, 2006).

Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sistemlerine göre her işletmede envanterin yapılması gereklidir. Çünkü bir işletmede eğer envanter yapılıyorsa ve belgelendirme mevcutsa bu işletmedeki mali işlemler tam kayıt sağladığından dolayı gerçek sonuçlar

gerçek veriler elde etmemizi sağlar. Envanter işlemi tam envanter ve kısmi envanter olmak üzere kapsadığı alan bakımından ikiye ayrılır. Kadından da Anlaşılacağı gibi Tam envanter işletmenin bütün varlıklarını kapsar ve yıl da sadece bir kez yapılır. Kısmi envanter işlemi ise işletmelerdeki belirlenen bir çeşit varlığın kendi aralarında karşılaştırılması ile gerçekleşir. Mali düzenin kontrolü daha hızlı bir şekilde ve daha sağlıklı bir şekilde sağlansın diye yılda birden fazla yapılabilir (Nazarova, 2005).

Değerleme; Burada işletme varlıkları belirli bir dönem için para ölçüsüyle gösterilir. Burada herşeyin dikkatli ve doğru yapılmasına özen gösterilmelidir aksi takdirde yanlış hesaplanan her birbirinden dolayı ürün maliyetleri yanlış yansıtılır ve bu durum yanlış hesaplamalara sebep olur (Nazarova, 2005).

Maliyetleme; Parasal değerlerin hesaplanabilmesi için maliyetleme metodu temel oluşturur (Nazarova, 2005).

Hesaplar; birimlerine ve işletme fiiline göre her bir mali olayı gösteren ayrı hesaplar vardır eğer aynı nitelikteyse bu faaliyetler aynı hesaba kaydedilir.

Çift taraflı kayıt; tek düzen hesap planı baz alınarak en az iki ayrı hesapta birbiriyle bağlantılı mali faaliyetlerin muhasebeleştirilmesidir.

Bilanço; işletmenin mali durumunu gösteren tablolardandır.

Raporlama; işletmelerin mali olayları bizlere yansıtan finansal göstergelerdir.

4.3.4. Kazakistan Cumhuriyeti muhasebede kayıt şekilleri

Kazakistan muhasebesinde 4 çeşit kayıt şekli bulunmaktadır. Bunları;

1. Anıt-emir (memorial order); bu kayıt şeklinin gerçekleşmesi için en önemli gerekli belge bordrolardır. Çünkü burada yukarı şekillerini belirlemesi için kaynak olarak kullanacağımız birincil belgeler sınıflandırıcı ve birleştirici bordroları dayanır. Bunun sonucunda da Anıt Emir defterine kayıt yapılır. Burada birleştirici bordro için önemli bir diğer adım ise işletmeye ait olan bütün işlemlerin sıra sıra kayıt altına alınmasıdır. Sınıflandırıcı olur O da ise bir özellik belirlenir ve o özelliğe göre konular listelenir. Burada deftere geçmedeki Amaç belgelerin bu defterde saklanabilmesini sağlamak ve her Bir bilimin hesabının toplam tutarının kayıt altında olmasını sağlamaktır (Seydahmetova, 2005).

2. Jurnal-emir (journal order); gerçekleşen bütün işlemlerin hem Analitik hem de sentetik kayıtlarının yapıldığı kayıt şeklidir. Kayıt işlemlerinin sayısı azaltılmaya çalışılmıştır. Bu şekillerin oluşması için birincil belgelere dayanmış burada birincil

belgelerin mali kısımları çift taraflı kayıt şeklinde tutulur. Jurnal Emir defterine yapılan her bir dönem sorunu kaydının dönem içi içerisinde bulunan Borç alacak ilişkilerindeki tutarlara eşit olması gerekmektedir. Her bir dönemin sonunda yapılan hesapların toplam tutarı büyük deftere geçirilmektedir. Burada bahsi geçen büyük defterin kullanım süresi 1 yıldır. Bu kayıt şeklinde en son yapılan işlem mali tabloların düzenlenmesidir. Bu kayıt şeklinde çoklu kayıt sorunu ile karşılaşmaz. Çoklu kayıt bulunmadığı için mali tablolar düzenlenirken kolaylık olur. Basit kayıt; küçük ölçekli işletmelerde kullanılan kayıt şeklidir. Konuşması için sadece iki tür kayıp belgesine ihtiyaç vardır dönem sonunda bu iki belge kullanarak mali tablolar oluşturulur. Otomatik kayıt; Günümüzde de yaygın olarak kullanılan ve yapılan kayıtların işlemlerin hatasının en aza indirildiği bilgisayarlı muhasebe hayatımızın ayrılmaz bir bütün haline gelmiştir. Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sistemlerinde bu bilgisayar kayıtlarının yapılması otomatik kayıt şekli olarak bilinir. Burada işletme kendi kontrolünü sağlayabilmektedir çünkü var olan bütün kayıt şekilleri ile karşılaştırma yaparak Kendi şirketine ait yeni bir kayıt şekli oluşturup kendi kayıt yöntemlerini geliştirebilir (Seydahmetova, 2005).

4.3.5. Kazakistan Cumhuriyeti tek düzen hesap planı

Kazakistan muhasebe sisteminin yapısının nasıl oluşacağını belirleyen kullanılan bütün muhasebe hesaplarının sistematik bir şekilde oluşması tek düzen muhasebe sistemi planıdır. Yani Kazakistan muhasebe sisteminde gerçekleşen faaliyette olan bütün işlemler için hesap planı kullanımı şarttır. Tüm işletmelerde olduğu gibi hesap planı Burada da belli başlı yöntemlerle muhasebe işlemlerini yürüterek karışık mali işlemlerin ise ilgili taraflar gereğince anlaşılır olabilecek bir şekilde raporlanmasını sağlamaktır (Seydahmetova, 2005).

Kazakistan Cumhuriyeti Sovyetler Birliği'nden ayrılmadan önce Sovyetler Birliği'nde olduğu gibi Genel ve özel olarak sınıflandırılmış hesap planları kullanıyordu. Burada sözü geçen genel hesap planı devlet için kullanılan hesap planıydı özel hesap planı ise Bunun dışındaki farklı alanlarda kullanılan hesap planıdır. Günümüze geldiği zaman ise Kazakistan Sovyetler Birliği'nden ayrıldıktan sonra geliştirdiği hesap planlarının sonucu olarak şu an 3 farklı hesap planı kullanmaktadır bunun ilki devlet organizasyonları için diğeri bankalar için ve diğeri tüm işletmeler içindir. Kazakistan Cumhuriyeti mali Bakanlığı 2002'de verdikleri bir karar ile tek düzen hesap planı uygulamaya başladılar. Kazakistan Cumhuriyeti'ndeki ticari işletmelerin tek düzen hesap planında bulunan hesap planlarını

kullanması mecburi değildir. Yani ticari işletmeler içerisinde seçtikleri hesap planlarını kullanarak kendilerine özel bir hesap planı oluşturabilirler. Burada her bir hesabın kendi kalemi için bulunduğu işletme tarafından o kalemi özel alt hesap açılabilir (Seydahmetova, 2005).

Kazakistan Cumhuriyeti'nin tek düzen hesap planı toplamda 9 adet bölümden oluşur. Bunlar;

1-8 finansal muhasebedir ve 7 ve 8 bölümleri bilançoda yer almaz. İşletmenin gelinin döneminin sonunda işletmeye gelen gelirler ve giderler ve bu bölümlerin hesapları dönem karı ve dönem zararı hesabına aktararak kapatılır. 9 üretim muhasebesi hesabıdır. Bu hesap türü de dönem sonunda kapatılır. X ise bilanço dışında kalan bütün hesaplardır (Nazarova, 2005).

4.3.6. Kazakistan Cumhuriyeti finansal tablolar

Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminde işletmenin dönem sonundaki gerçekleşen bütün faaliyetlerinin sonucunun finansal durumunun özetlendiği mali bilgilerin kullanıldığı tablolara finansal tablolar denir. Ne tür bir işletme olursa olsun her işletmenin mali tabloları bütün tüzel kişilikler tarafından düzenlenebilir. Kazakistan muhasebe sisteminde mali tablolar; işletmenin Öz sermayesindeki değişiklikleri, işletmeye giren çıkan para hareketlerini, pasif ve aktifleri Gelir ve giderleri yansıtır (Muhasebe standardı, No: 30).

İşletmeler mali tablolarını hazırlarken bağımlı oldukları emel kuralları vardır Bunlar İşletmenin sürekliliği ve hesaplama ilkeleridir. Şirketler mali tabloları ileriye dönük olduklarını düşündükleri için düzenlerler. Yani bir şirket aslında sürekliliğini temenni olarak görmüyorsa herhangi bir belirsizlik içerisinde ise bu durumu açıklaması gerekmektedir (Muhasebe standardı, No: 30).

Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminin mali tablolarını şu şekilde sıralayabiliriz; bilanço tablosu, gelir tablosu, nakit hareketleri tablosu, öz sermayedeki değişikliklerin tablosu, politika bilgileri ve açıklayıcı mektup (Seydahmetova, 2005).

4.4. Kırgızistan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri

Kırgızistan muhasebe sistemi bağımsızlığını ilan etmeden önce ve bağımsızlığını ilan ettikten sonra amaçları ve ihtiyaçları doğrultusunda muhasebe sistemini değiştirmiş ve bu anlamda farklılıklar göstererek gelişmeye açık bir şekilde sistem oluşturmuştur. Sovyetler birliğine bağlı olduğundan dolayı ve Sovyetler Birliği de kendisine bağlı olan bütün ülkelerin muhasebe hukukunu yasal düzenlemelerle oluşturduğu için Kırgızistan'da da Sovyetler Birliği'ne bağlılık yasal ve hukuksal düzenlemeler ile gerçekleşmiştir. Sovyet hükümeti tarafından denetiminin yapıldığı kontrolünün gerçekleştiği bu muhasebe sisteminde maalesef muhasebe kanunu hazırlanamamıştır. Belli başlı bir kanuna ait olmadığı için her bir kanundan dağınık bir şekilde muhasebe faaliyetleri yönlendirilmiştir ve Sovyet hükümeti altında olan bütün ülkeler bu durumu uygulamak zorundadırlar (Nacimudinova, 2008).

Kısıtlı Bir yönetim ve kurallar arasında kalan Kırgız Cumhuriyeti ekonomisini daha etkin bir hale getirecek olan bilgileri sağlayamamıştır. Çünkü Sovyetler Birliği'nde muhasebe genellikle vergi yetkililerinin ihtiyaçlarına cevap vermek istatistikleri hazırlamak için düzenlenmiştir (Anvaripour- Reid - Jusupbekov, 2004).

1991 yılında bağımsızlığını gerçekleştiren Kırgızistan Cumhuriyeti'nde muhasebe hukukuna dayalı olarak yasal düzenlemeler yapılmış serbest piyasa ekonomisine geçilmiş muhasebe sistemlerinde şeffaflık ve işletmelerin kendilerine ait özelleştirilmesi gerçekleştirilmiş uluslararası ekonomi camiasına katılmak için yatırımların ülkeye girmesi ve buna benzer ticari işlemlerde ilerleme olması için Kırgız muhasebe sistemi uygulamalarında büyük derecede yeniliklerin olması gerektiğinin farkına varılmış fakat buna dair herhangi bir ciddi adım atılamamıştır. Üstelik 1991 ve 1996 yıllarında Kırgızistan'ın Cumhurbaşkanı maliye Bakanlığı'na muhasebe alanında ekonomiye katkı sağlaması açısından gelişmelerin olması için muhasebenin iyileştirilmesi için gerekli olan bütün çalışmaları yapması konusunda birçok görevlendirme yapmıştır. Bu iyileştirmelerin gerçekleşmesi için USAID komisyonu oluşturulmuştur. Oluşturdukları bu komisyonda Maliye Bakanlığının yetkilileri üniversite akademisyenleri ve muhasebe uygulamacıları bulunmaktadır. Komisyon 1997'de UMS uyumlu ve UMS içeren yeni hesap planları geliştirmişlerdir (Karakaya, 1999).

Yeni hesap planlarının oluşturulmasına rağmen Maliye Bakanlığı tarafından yürütülen bu çalışmalar hala istenilen seviyeye gelmediği için bir türlü Kullanıma yatkın Hale ulaşamamıştır. 2020'de ise uluslararası finansal raporlama standartlarına geçmek için

harekete geçilmiş bu kararın ardından 2001 yılında UFRS 'nin tamamen kullanılmasına başlanmıştır (Karakaya, 1999).

4.4.1. Kırgızistan Muhasebe standartları

Kırgızistan muhasebe sisteminde Defter tutma alışkanlığını ve diğer muhasebe faaliyetlerini daha sistemli bir hale getirmek için Politikalar uygulanması ve belli ilkelere bağlı kalınmasını sağlamaya muhasebe standartları denir. Kırgızistan muhasebe sistemi taraflar arasındaki doğruluğu sağlamak için muhasebe standartlarına kuşkusuz güvenirlere (Investopedia, 2021). Muhasebe standartları ekonomik işlemleri sistematik bir hale gelmesini sağlayan ilke ve kurallar bütünüdür. Uluslararası ekonomi ve ülkenin kendi iç ekonomisi açısından tarafların birbirlerini daha iyi anlayıp güvenilirliği arttırmak için muhasebe standartlarına ihtiyaç duyulur (Sage, 2022).

4.4.2. Kırgızistan Cumhuriyeti tek düzen hesap planı

1991 yılında Sovyetler Birliği'nden ayrılarak bağımsızlığını ilan eden bir diğer ülkemiz olan Kırgızistan 2002 yılında açıklanan bir kararname sonucunda Kırgızistan'ın mali kesiminin dışında kalan bütün işletmelerinde tek düzen hesap planı kullanılmasına uygun görmüş ve buna ilişkin olarak kullanım kılavuzu düzenlemiştir. Kırgızistan Cumhuriyeti tek düzen hesap planı UFRS uygulamalarının bütün şartları dikkate alınarak hazır hale getirilmiştir (Akay- Nacimudinova, 2006).

Kırgızistan Cumhuriyeti'nin tek düzen hesap planı 9 bölümden oluşur bu 9 bölümün Aslında iki çeşit birimin sınıflandırılmasıdır ilk 5 sınıf bilanço oluştururken son 4 sınıf ise gelir tablosu hesaplarının bulunduğu plandır. Kırgın tek düzen hesap çerçevesinde üretim ve maliyet adı altında hesap sınıfları bulunmaz. Kırgız tek düzen hesap planı içerisinde Nazım hesaplara yer vermez. İşletmenin isteğine göre ilk 5 Sınıfı içeren bilanço bölümünde ihtiyacına bağlı olarak işletme bu bölüme bilanço dışı hesaplar ilave edebilir. 1000 no' lu hesaplar; dönen varlıklar, 2000 no'lu hesaplar; duran varlık hesabı, 3000 no' lu hesaplar; kısa vadeli yükümlülükler, 4000 no'lu hesaplar; uzun vadeli yükümlülükler, 5000 no'lu hesaplar; sermaye hesabı, 6000 no'lu hesaplar; olağan faaliyet giderleri hesabı, 7000 no'lu hesaplar; olağan faaliyetler gider hesapları, 8000 no'lu hesaplar; genel yönetim giderleri ve

son olarak 9000 no'lu hesaplar da olağan dışı faaliyet Gelir ve giderleri hesabıdır (Hakikat Tercüme, 2012).

4.4.3. Kırgızistan Cumhuriyeti mali tablolar

Kırgızistan Cumhuriyeti uluslararası muhasebe standartlarını uyumlu olduğu için mali tablolarını da bunu göz önünde bulundurarak düzenleyecektir. Sovyetler Birliği'ne bağlı olduğu dönemden kalan muhasebe hesaplarını düzenleyebilmek için bazı standartlar ve açıklamalar getirerek UMS uyum aşamasında gerçekleşen düzenleme tutarları Henüz oturtulmamış bir muhasebe sistemini ortaya çıkardığından dolayı bazı zorluklara sebep olmuştur (Urmat, 2004).

Kırgızistan muhasebe sistemi mali durumu hakkında detaylı bilgilendirmeye sahip olmak, işletmenin ticari faaliyetler sonucunda elde ettiği bütün sonuçları kapsamlı bir şekilde inceleyebilmek ve taraflara ayrıntılı bilgiler sunabilmek için mali tabloları oluşturmuştur. İşletmelerin bünyesinde bulundurduğu varlıklar, ihtiyaçlarını karşılayabilme ve çevreye uyum sağlayabilmek kabiliyeti işletmenin mali durumunu açıklar. Ticari işletmeler finansal yapıları ile ilgili veriler toplarlar Bunun sebebi işletmelerinin sürekliliğini sağlayabilecek olan gelecekteki kaynaklara ne derecede ihtiyacı olup olmadığını gelecek ekonomisi değerlerini faydalı olup olmayacağını bugünden görüp analiz edebilmek için gereklidir. Bir ticari işletmenin nasıl ilerlediğini gelişip gelişmediğini Kar edip etmediğini sürekliliğini işletmenin potansiyelini ölçmek için kullanırlar. Dönem içerisinde gerçekleşen yatırımlar ve işletmenin faaliyetlerini değerlendirmek için mali durum değişikliği hakkında bilgi verir ve bu durum işletmeye faydalı olacaktır. Bundan dolayı mali tablolar düzenlenir (Kırgızistan Cumhuriyeti devlet Komisyonu, 2002).

Kırgızistan Cumhuriyeti'nin mali tabloları; Bilanço, Gelir tablosu, Nakit akım tablosu, Öz kaynak değişim tablosu, Açıklama notu. Kırgızistan bilanço örneği Tablo 3.4.3.1. Kırgızistan Cumhuriyeti Bilanço örneği olarak EK' te verilmiştir (Uluslararası finansal raporlama standardı, 2001).

4.4.4. Kırgızistan Cumhuriyeti temel muhasebe ilkeleri

Kırgızistan Cumhuriyeti temel muhasebe ilkeleri 9 başlık altında ele alınmıştır; takdir, önemlilik, tutarlılık, dualite ilkesi, süreklilik, özerklik ilkesi, değer ölçümü, Özün

biçimine göre yaygınlık ilkesi ve tahakkuk esası ilkesidir. Kırgız Cumhuriyeti muhasebesi, finansal, yönetim ve vergi olmak üzere üç tür muhasebe alanını inceler (URL-10, 2021).

Kırgız muhasebe sistemi UFRS' ye uygundur. Ticari işletmeler muhasebeyi daha iyileştirmek ileriye taşıyabilmek için; bilançolar kullanır, hesaplar yapar, çift giriş etkindir, belgelere dayalı hareket edilir, envanter önemli bir yer kaplar değerlendirme ve bu değerlendirmeleri maliyetleme ve bu bütün bu işlemlerin sonucunda raporlama muhasebenin temelini oluşturur (URL-10, 2021). Bilanço, parasal bir ölçüdeki genelleştirilmiş bir yansıma yöntemidir. Belirli bir raporlama tarihindeki varlıklar, borçlar ve öz kaynak bakiyelerini gösterir. Hesaplar, varlıkları gruplama, kaydetme ve kontrol etmenin bir yoludur. Borçlar ve öz sermaye, gelir ve giderler. Çift giriş, çift ve bileşimdeki ticari işlemlerin etkisi altında meydana gelen birbiriyle ilişkili değişiklikler varlıklar, borçlar, sermaye, gelir ve giderleri kapsar. Dokümantasyon, bir ticari işlemin birincil muhasebe kaydının bir yoludur. Envanter, mülkün gerçek kullanılabilirliğini kontrol etmenin bir yoludur. Mülk envanteri sonuçlanabilir fazlalık veya eksiklik ortaya çıkar. Fazlalık büyük harfle yazılmalıdır. Değerlendirme, parasal ölçülerinde hesaplama yöntemidir. Değerlendirme, o sırada eklenen tarihsel veya tarihi maliyettir. Maliyetlendirme, tedarik, üretim ve maliyet belirleme sürecidir. Bitmiş mal, iş, hizmet satışı. Maliyet fiyatı edinimi toplam maliyeti ifade eder. Muhasebe Hesap Planı; Sistematiik bir listedir. İşletmelerin finansal ve ekonomik faaliyetlerinin muhasebesi için hesap planı ve uygulama kılavuzları Çalışma Grubu tarafından geliştirilmiştir (devlet kurumlarının uzmanları, üniversitelerin önde gelen öğretmenleri, denetçiler, meslek kuruluşları, Muhasebeciler), Kırgız Cumhuriyeti Hükümeti altında Devlet Komisyonu tarafından Dernek ile yakın işbirliği içinde mali raporlama ve denetim standartları muhasebeciler ve denetçiler (İKİSİ) ve kullanılması tavsiye edilir. Faaliyetin türüne bağlı olarak işletmelerde, derneklerde ve kuruluşlar da mülkiyet biçimleri ve organizasyonel ve yasal biçim (bankalar ve bütçe hariç kurumlar) genel hesap planı temelinde, çalışan bir hesap planı geliştirilir. Hesap planı, sentetik hesapların adlarını ve numaralarını içerir ve işletmeler gerekirse ek hesaplar açabilir.

Bölüm 1000 Dönen Varlıklar

Bölüm 2000 Duran varlıklar

Bölüm 3000 Kısa dönem borcu daimi hesaplar

Bölüm 4000 Uzun vadeli borçlar

Bölüm 5000 Öz sermaye

Bölüm 6000 İşletme faaliyetlerinden elde edilen gelir

Bölüm 7000 İşletme Giderleri geçici hesaplar

Bölüm 8000 Genel ve idari giderler

Bölüm 9000 İşletme dışı faaliyetlerden elde edilen gelir ve giderler (URL-10, 2021).

Muhasebe hesapları kalıcı ve geçici olmak üzere ikiye ayrılır. Varlıklar, borçlar ve öz sermaye kalıcı bilançolara kaydedilir. Hesaplar Kalıcı bir hesap için, raporlama döneminin sonundaki bakiye başlangıçtaki bakiye olacaktır sonraki periyot. Daimi hesaplara dayanarak, bir Mali Tablo düzenlenir (URL-10, 2021).

4.5. Özbekistan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri

Sovyetler Birliği'nden ayrılması ile beraber Özbekistan Cumhuriyeti uluslararası ekonomide yer almak için faaliyetlerini geliştirmek istemiş ve bu yönde ilerleme göstermiştir. Muhasebe sisteminde muhasebeye ait verilerin dayandığı en önemli madde ticari işletmenin belgeleridir. Bir ticari işletmenin muhasebe sisteminin oluşması için o ticari işletmenin finansal tablolarının olması muhasebenin belgelere dayalı olarak kayıt altına alınması muhasebenin nesnelerinin her birinin açıklamalı olarak belli başlı bilgilere dayanması gerekir (URL-11, 2021).

4.5.1. Özbekistan Cumhuriyeti muhasebesi temel ilkeleri

Özbekistan Cumhuriyeti tarihten bugüne kadar geliştirmek için ihtiyaçlar doğrultusunda hareket etmiştir muhasebe sistemini koruyabilmek için belli başlı ilkelere bağlı kalmıştır bu ilkeler; güvenilirlik ilkesi, göstergelerin sürekliliği ilkesi ve karşılaştırılabilirlik ilkesi olmak üzere 3 temel ilkedен meydana gelir (URL-11, 2021).

4.5.2. Özbekistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminde belge düzeni

Özbek muhasebe sistemleri işletmenin sürekliliği ve ispatlanabilir doğruluğunu sağlayabilmek için Muhasebede birincil belgelere ihtiyaç duyar. Ticari işlemlerin muhasebeleştirilmesi için işlemleri düzenli olarak kayıt altında tutan birincil belgelere ihtiyaç vardır. Ticari işletmelerde alım satımın gerçekleşmesi için bankalarda kullanılan kartların herhangi bir ödeme için kullanıldığında bu ödemelerin gerçekleştiğini gösteren çeklerde birincil muhasebe belgesi olarak gösterilir. Bu çeşit belgeler ya işlem

gerçekleşirken ya da işlemin bitmesiyle düzenlenir. Birincil belge hazırlanmasının unutulması durumunda fark edildiği ilk anda hemen ilk belki düzenlenir ve muhasebe kayıtlarında bulundurulmak üzere kayıt altına alınır. Bu belgeler düzenlenirken bazı ayrıntılara zorunlu olarak yer verilmesi gerekmektedir. Örneğin bu ayrıntılardan en önemlisi işletmenin adı diğeri de oluşturulan belgeye verilen isim bu belgenin numarası düzenlenme tarihi ve gerçekleştiği yerin adresidir. Muhasebe alanında Sorumluluk sahibi olan kişiler bu belgeleri düzenleyebilir. Belgeleri düzenleyen kişilerin sadece adı ve soyadı değil kimlik bilgileri de ayrıntılı bir şekilde gereklidir. Bu belgeleri sadece el yazısı kullanılarak değil elektronik ortamda da hazırlanarak ilgili taraflara sunulabilir. Birincil muhasebe belgelerinde tarafların bilgisi dahilinde düzenlemeler ve değiştirmeler gerçekleşebilir. Özbek muhasebesinde muhasebe kayıtları çift giriş kullanılarak tutulan belirli bir sıralama ve döneme göre yapılmış olan hesapların ve Onaylanmış formların bir araya getirilmesi ile oluşur. Birincil belgeler belli bir düzen ve sistem içerisinde düzenlenmeli ve işletmenin bünyesinde kayıt altında tutulmalıdır (URL-11, 2021).

4.5.3.Özbekistan Cumhuriyeti mali tablolar

Özbek muhasebe sistemlerinde dönem içerisinde belli başlı raporlar tutularak bu raporların dönem sonunda gerçekleşen faaliyetlerin sonucu olarak nakit hareketlerinin sistematik bir şekilde işlenip mali durumu analiz etmemizi sağlayan hale getirilmesiyle ticari işletmelerin mali tabloları oluşturulur. Dönemsel olarak mali raporların hazırlanması ile yıl sonunda sunulan mali tablolar; bilanço tablosu, mali sonuçları raporu tablosu, nakit akışı tablosu, özel sermaye raporu tablosu, yorumlar, hesaplamalar ve açıklamalardır. Özbekistan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri uluslararası finansal raporlama standartlarına uygundur. Ve bu duruma bağlı olarak finansal raporlama gereklilikleri UFRS ile belirlenir. Bilanço açısından ele alındığı zaman mali tablolar hazırlanırken işletme sadece kendi alanındaki genel bir bilançoya değil de bilançonun temsilci ofisine işletmenin varsa eğer şubelerine, işletmenin bünyesinde barındırdığı birimlerin bilançolarına ve diğer bütün raporlamalara göre hareket ederek bir bilanço formu oluşturmalıdır. Mali tablolar Sadece belli bir döneme bağlı olarak değil işletmenin faaliyetinin gerçekleştiği yıl içerisinde raporlama yılının en başından sonuna kadar olan dönemde sık sık ve düzenli olarak hazırlanır (URL-11, 2021).

4.6. Türkmenistan Cumhuriyeti muhasebe sistemleri

Türkmenistan Cumhuriyeti 1991 yılında Sovyetler Birliği'nden ayrılarak kısmi bağımsızlığını ilan etmiş Türki Cumhuriyeti'dir. Sovyetler birliğine bağlı olduğu dönemlerde Sovyet rejimine tabi tutulmuştur. Sovyet rejimi etkisi altında kalan Türkmenistan Cumhuriyeti buradan taşıdığı ekonomik yapıyı iyileştirmek ve değişiklikler yapmaya çalışırken bu Çabalar neticesinde de kademeli ekonomik reform politikasını oluşturmuştur. Kademeli olarak ilerletebildiği bir ekonomiye sahip olduğu için Türkmenistan ekonomisini henüz hizmet sektörüne çevirememiş devlet kontrolünde ilerleyerek kendi ekonomi çatısı altında kalmıştır (Turan ve Dinç, 2015). Türkmenistan muhasebesi 1992 yılından itibaren belli başlı büyük değişikliklere gidilmiş muhasebenin daha evrensel bir ekonominin içerisinde bulunabilmesi için adımlar atılmıştır ve bu değişiklikler hala devam etmektedir. Türkmen muhasebe sisteminin kanunlaşması 1993 yılını bulmuştur. Muhasebe sistemini oluşturan gerekli olan Bütün uygulamaların ve gerekli hesapların nasıl kullanılması gerektiği ve neler olması gerektiği yasa ile belirlenerek onaylanmıştır. 1996'da Türkmen muhasebe e sistemi 2 bir düzenlemeye gitmiş ve bu düzenleme sayesinde mali raporların düzenlenmesi için standartlar belirlenmiş hesapların yapısı ile ilgili değişikliklere gidilmiştir (Amangulyya, 2010).

4.6.1. Türkmenistan Cumhuriyeti hesap planı

Türkmenistan muhasebe sistemine göre muhasebe hesapları Ticari işletmelerin ekonomik durumları ile ilgili bilgilerin, mali faaliyetleri ile ilgili verilerin daha anlaşılabilir bir hale getirebilmek için sınıflandırılması için belirlenmiştir. Bunun sonucunda ticari işletmelerde bulunan aktif ve pasif hesapların doğruluğu güvenilir olacak bir şekilde tabloya dökülmesine imkan sağlamaktadır. Türkmenistan muhasebe sisteminde işletmeler kendi ihtiyaçlarına göre örneğin; üretim türüne göre ürettikleri malın özelliklerine göre kendi hesaplama tarzlarına göre kendi ihtiyaçlarını tam karşılayabilecek hesap planı kullanabilirler. Bunun yanı sıra kendilerine özgü hesap planı oluşturabilecekleri fikri onları genel hesap planından ayrı kılamaz yani genel hesap planına hep bağlı kalmak zorundadırlar. 2001 yılında devletin mali istatistiklerinin sonucunda muhasebe standart hesap planının yapısı oluşturulmuştur. Bununla beraber işletmelerde aktif ve pasif raporlar 2 bölüme ayrılırlar bu bölümler iç bölüm ve dış bölümdür. Hesap Planlarında bulunan aktif raporlar

ve pasif raporlar da her biri ayrı ayrı gelir raporu ve gider raporu olmak üzere bu iki raporu hazırlarlar. Türkmenistan hesap planı model yapısı ve sınıflandırılma tablosu; Tablo 3.6.1.1. Türkmenistan Hesap Planının Model Yapısı ve Tablo 3.6.1.2. Türkmenistan Hesap Planı Sınıflandırması olarak EK' te verilmiştir (Türkmenistan muhasebe standart hesap meylil namesi, 2012).

Türkmenistan Cumhuriyeti muhasebe hesap planları aktif bir şekilde kendini geliştirmek için sürekli olarak yenilenmektedir Bundan dolayı tablolarda sürekli değişiklikler meydana gelmektedir. Türkmenistan'ın uluslararası ekonomiye katılmayı amaçlayıp ticari işletmelerini daha iyi bir muhasebe sistemine ulaştırmak için belirlediği amaçları şu şekilde sıralayabiliriz; muhasebe sistemlerini ileri yıllarda kadar uluslararası muhasebe standartlarına uygun şekilde kullanılabilir bir hale getirmek, bünyesinde bulundurduğu hesap planlarını mali tabloları ve işletmenin bütün faaliyetlerini yerine getirerek bunları geliştirmek, işletmede birim başına düşen mal ve hizmetlerdeki maliyet hesaplarının uluslararası muhasebe standartları seviyesine gelmesi için gerekli çabayı sarf etmek, işletmede gerçekleşen muhasebe işlemlerinin teknolojiye uygun şekilde ilerleyebilmesini sağlamak (Amangulyya, 2010).

4.6.2. Türkmenistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminin temel ilkeleri

Ticari işletmelerin ekonomik yönden gelişmelerin sağlamak ve Finansal durumu kontrol edebilmek için işletmeye dair bütün bilgiler gereklidir. Muhasebe bize bu bilgileri sunar. Türkmenistan muhasebesinde ülkeler; uygunluk ilkesi, tarafsızlık ilkesi ve fizibilite ilkesidir. Tarihten bugüne toplumun kendisinin gelişmesi ile beraber ihtiyaçlarına ilişkin olarak muhasebeyi de geliştirmiş ve ulusal muhasebe sistemlerini ortaya çıkarmıştır 1960'larda dünyada artık yüzü geçen ulusal muhasebe sistemi oluşturulmuştur (Aslan, 2001).

4.6.3. Türkmenistan Cumhuriyeti muhasebe sistemi mali tablolar

Finansal raporlamaların unsurları iki gruba ayrılmaktadır;

- Finansal durumu karakterize eden unsurlar
- Finansal sonuçları karakterize eden unsurlardır.

Finansal durumun karakterize edilmesi; varlıklar, borçlar ve sermaye ile gerçekleşir. Mali sonuçları karakterize edenler ise; işletmenin gelirleri ve giderleridir.

Finansal durumu analiz eden unsurlar bilanço ile ayrıntılandırılır (Ataman ve Akgül, 2001). Türkmenistan muhasebe sistemlerinde gelir uluslararası standartlara uygun bir şekilde; olağan gelir ve diğer gelirler olmak üzere ikiye ayrılır. Maliyet ablaları hazırlamak için gerekli bilgiler; raporlama yapan Şirketin adı, raporun şekli, raporlama dönemi, raporun para birimi ve rapordaki rakamların doğruluğudur. Bilançoya dahil edilecek kalemleri listeler; sabit varlıklar, gayrimenkul yatırımı, maddi olmayan varlıklar, finansal varlıklar, katılım yöntemiyle yapılan yatırımlar, canlı varlıklar, yedekler, borçlanmalar, değerlendirilen yükümlülükler, maliye yükümlülükler, günlük vergi ödeme yükümlülükleri ve varlıkları, ertelenmiş vergi yükümlülükleri ve varlıklara, özel sermaye içindeki azınlığın Payı. Kâr ve zarar tabloları, bir şirketin finansal performansında önemli yer kaplar. Yani işletmenin mali ve ticari olmayan yapısını gösterir (URL-12, 2022).

5. TÜRKİ CUMHURİYETLERİ MUHASEBE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Bu bölümde Türki Cumhuriyetlerin muhasebe sistemleri bir önceki bölümde anlatılan ve araştırılan bilgilere göre aşağıda ki tabloda karşılaştırılmıştır.

5.1. Karşılaştırılan Ülkelerin Etkilendiği Kültürler Ve Düşünceler

Türkiye cumhuriyetlerinin etkilendikleri kültürler ve düşünceler karşılaştırma kriterleri sonucunda elde ettiğimiz verilere göre; Türkiye Cumhuriyeti'nin batı kültüründen etkilendiğini ve buna bağlı olarak Türkiye Avrupa modeli muhasebe sistemi modelini kullandığını görüyoruz Türk muhasebe sistemi çift taraflı kayıt yönteminin etkisinde kalmıştır.

Azerbaycan Cumhuriyeti 1991 yılında Sovyetler birliğinin dağılmasıyla kendi bağımsızlığını ilan etmiş ama buna rağmen Sovyetler Birliği'ndeki döneminde etkilendiği kültür olan Rusya'nın etkisinde devam ederek yavaş yavaş batıya eğilim göstermiştir. Azerbaycan Merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomi modeline geçişi amaçlamıştır. Yalnız şu anda uygulayabildiği ekonomi modeli karma ekonomi sistemine dahildir.

Kazakistan Cumhuriyeti 1991 yılında SSCB'den ayrıldıktan sonra merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomi modeline geçmeyi planlamıştır. Rusya'nın etkisinde kalmıştır.

Bir geçiş ekonomisi yaşayan Kırgızistan, SSCB'nin dağılmasıyla birlikte 1991 de bağımsızlığını kazanmış ve yeni ekonomik ve siyasi anlamda dönüşüme başlayarak yenilenme dönemine geçmiştir. Rusya'nın etkisinde olan Kırgızistan bu etkiden kurtulmaya çalışmış ve dünya entegresine dahil olmaya çalışmıştır. Merkezi planlı ekonomi sisteminden serbest piyasa ekonomi modeline geçişi amaçlamıştır.

Sovyetler birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Özbekistan merkezi planlı ekonomi modelinden uzaklaşmıştır ancak Sovyetler Birliği'nden ayrılan diğer devletlerin aksine serbest piyasa ekonomisinden biraz uzak olan İktisat politikalarını kullanmıştır.

Sovyetler birliğini dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Türkmenistan Merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomi modeline geçişi amaçlamıştır. Rusya'nın etkisinde olan Türkmenistan bağımsızlıktan sonra millileşme çabalarına girmiştir.

Tablo 5.1. Türki Cumhuriyetleri muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması

Karşılaştırma Kriterleri	Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi	Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi	Kazakistan Muhasebe Sistemi	Kırgızistan Muhasebe Sistemi	Özbekistan Muhasebe Sistemi	Türkmenistan Muhasebe Sistemi
Etkilendiği Kültürler Ve Düşünceler	Batı kültüründen etkilenen Türk Muhasebe sistemi çift taraflı kayıt yönteminin etkisindedir. Türkiye – Avrupa modeli Muhasebe sistem modeline dahildir.	Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Azerbaycan, hem Rusya’nın etkisinde hem de Batı’nın etkisinde kalmıştır. Merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomisine geçiş amaçlanmıştır. Karma ekonomi modeli muhasebe sistem modeline dahildir.	Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Kazakistan merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomisine geçiş amaçlanmıştır. SSCB’ den ayrılmasına rağmen hala Rusya’nın etkisindedir.	Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Kırgızistan, merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomisine geçiş amaçlamış ve Rusya’ ya bağlı olmadan dünya entegresine dahil olmaya çalışmıştır.	Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Özbekistan merkezi planlı ekonomi modelinden uzaklaşmıştır ancak bağımsızlığını ilan eden diğer devletlerin aksine serbest piyasa ekonomisinden biraz uzak olan iktisat politikalarını kullanmıştır.	Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Türkmenistan merkezi planlı ekonomi modelinden serbest piyasa ekonomisine geçiş amaçlanmıştır. Rusya’ dan etkilenmiştir.
Muhasebe İlkeleri	Sosyal sorumluluk kavramı, işletmeni kişiliği kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, dönemsellik kavramı, parayla ölçülme kavramı, maliyet esası kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı ve özün önceliği kavramı olarak 12 temel kavram belirlenmiştir.	İşletmenin sürekliliği kavramı, dönemsellik kavramı, parayla ölçülme kavramı, maliyet esası kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı, uygunluk kavramı.	Açıklık ilkesi, uygunluk ilkesi, güvenilirlik ilkesi, karşılaştırılabilirlik ilkesi, hesaplama ilkesi, işletme sürekliliği ilkesi.	Tahakkuk esası, dualite ilkesi, Süreklilik ilkesi, Özerklik ilkesi, Tutarlılık ilkesi, Takdir ilkesi, Önemlilik ilkesi, Değer ölçümü ilkesi, Özün biçime göre yaygınlık ilkesi olmak üzere 9 temel kavram belirlenmiştir.	Muhasebenin temel ilkeleri; Göstergelerin sürekliliği, güvenilirliği, karşılaştırılabilirliği muhasebenin temel ilkeleridir.	Uygunluk ilkesi, tarafsızlık ilkesi, fizibilite ilkesi.
Muhasebe Hesap Planı	1994’den bu yana tek düzen hesap planı mevcuttur.	Tek düzen hesap planı sağlanamamıştır. Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Muhasebe Hesap Planı Maliye Bakanlığının 20 Ekim 1995 tarihli 1.94 no.lu kararı ile kabul edilmiş ve 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.	Kazakistan Cumhuriyeti, Maliye Bakanlığı, Cumhuriyetin her yerinde kullanabilmek için benzersiz bir standart hesap planını onaylar ve kullanır.	Kırgızistan’daki mali kesim dışında kalan tüm işletmelerde kullanılmak üzere bir Tek Düzen Hesap Planı ve Kullanım Kılavuzu oluşturmuştur.	Tek düzen hesap planı mevcuttur.	Tek düzen hesap planı mevcuttur. Türkmenistan’da hesap planı yedi basamaklı bir esasa göre hazırlanmıştır. Türkmenistan’da kurumların kullanılan hesap esneklikleri bulunmasına rağmen dayanak, yedi basamaklı hesap planıdır.
Defter Kayıt Yöntemi ve	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Günlük defterde tutulan kayıtlar büyük	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılır. 1.Yevmiye defteri	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır.	Çift yanlı defter kayıt yöntemi	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Kullanılan defterler; dergiler,	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır.

Karşılaştırma Kriterleri	Türkiye Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi	Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Sistemi	Kazakistan Muhasebe Sistemi	Kırgızistan Muhasebe Sistemi	Özbekistan Muhasebe Sistemi	Türkmenistan Muhasebe Sistemi
Tutulan defterler	deftere ve buradan da envanter defterine aktarılmaktadır. Bilanço'ya göre defter tutanlar; günlük defter, büyük ve envanter defterini tutarlar. İşletme esasına göre defter tutanlar ise; sadece işletme defterini tutmak zorundadırlar.	2.Defteri kebir 3.Envanter defteri kullanılmaktadır.	Kullandığı şekillere bağlı olarak 1. Anıt Emir (Memorial Order) Şekli 2. Jurnal Emir (Journal Order) Şekli 3. Basit Kayıt Şekli 4. Otomatik Kayıt Şekli Kasa defteri. Sentetik rapor, envanter defteri kullanılmaktadır	kullanılmaktadır. Kullandığı defterler; Kayıt günlüğü, ana defter, dergiler ve izinler.	hesaplar, kitaplar ve onaylanmış formlar.	Günlük defter kullanılmaktadır.
Belge Düzeni	Genel anlamdaki belgeler, alışlara ilişkin belgeler, satışlara ilişkin belgeler, giderlere ilişkin belgeler, fatura, fatura yerine kullanılan makbuzlar, serbest meslek makbuzları, adisyon, irsaliyeli fatura, sevk irsaliyesi, ücret bordrosu, maaş, tahsilat makbuzu, diğer evrak ve vesaikler.	1) Fatura ve İrsaliye 2) Fatura Yerine Geçen Belgeler 3) Kasa Tahsilat Makbuzu 4) Ücret Bordrosu 5) Tahsilat Makbuzu 6) Diğer Evrak ve Belgeler	Birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).	Birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).	Birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).	Birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).
Düzenlenen Mali Tablolar	Bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu, Özkaynak değişim tablosu sunulmaktadır.	1.İşletme Bilançosu 2.Gelir Tablosu ve Kar Dağıtım Tablosu 3.İşletme Bilançosuna İlave	1.Bilanço 2. Gelir tablosu 3. Nakit hareketi tablosu 4. Öz sermaye değişim tablosu 5. Şirket politikası hakkında bilgi ve açıklayıcı mektup	Bilanço, hesaplar, çift giriş, değerlendirmeye, maliyetlendirme.	Bilanço, mali sonuçlar raporu, nakit akışı tablosu, özel sermaye raporu, yorumlar, hesaplamalar, açıklamalar.	Muhasebe bakiyesi, kar ve zarar raporu, özel sermayedeki değişiklikler hakkında rapor, nakit akış tablosu ve açıklayıcı ekler.
Bilanço Ve Gelir Tablosu Formatları	Tek tip bilanço ve gelir tablosu formatı mevcuttur	Bilanço ve gelir tablosu formatları kullanılır.	Bilanço ve gelir tablosu formatları kullanılır.	Bilanço ve gelir tablosu formatları kullanılır.	Bilanço ve gelir tablosu formatları kullanılır.	Bilanço ve gelir tablosu formatları kullanılır.
UMS Uyum	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir

Yukarıdaki tabloda karşılaştırma kriterlerimiz belirlenmiş ve bu kriterleri baz alınarak muhasebe sistemleri karşılaştırılmıştır.

5.2. Karşılaştırdığımız Türki Cumhuriyetlerinin Muhasebe Hesap Planları

Hesap planlarını tabloda özetlenmiş bir şekilde incelenmiştir. Yukarıdaki tabloda incelenmiş olan Türki cumhuriyetlerinin hesap planlarının Azerbaycan hariç diğerleri tek düzen hesap planını kullanmasına rağmen yine de aralarında farklılıklar bulunmaktadır Bu farklılıkların temel nedeni; ülkelerin arasındaki ekonomik ve siyasi farklılıklar olmasıdır. Çünkü muhasebe hesap planı oluşturulurken bugünden çok yarın ne olacağına bakılarak hedef alınan ve etkilenilen ülkelere ve düşüncelere doğru hareket edilip gelişim o yönde ilerler.

Türkiye Cumhuriyeti 1994'ten bu yana tek düzen hesap planını kullanmıştır. Türkiye'nin kullanmış olduğu hesap planında sadece ana hesaplar yer alır ancak alt hesaplar işletmelerin kendi inisiyatifine bırakılmıştır. Türkiye hesap planının yayınladığı tebliğ; amaç, kapsam gibi bölümlerden oluşan 8 bölümden meydana gelir hesap planı ve açıklamaları bu açıklamalardan sonra verilir. Türkiye'de kullanılan hesap planında yani tek düzen hesap planında aktifler 1 ve 2 ile başlayan hesaplardan oluşur borçlar 3 ve 4 nolu hesapların kodları ile belirlenir sermaye hesapları 5 numaralı hesaptan başlar bilanço dışı hesaplar dediğimiz Nazım hesaplar da 9 ile başlayan hesaplarda yer almaktadır.

Azerbaycan Cumhuriyeti tek düzen hesap planı sağlayamamıştır. Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı muhasebe hesap planı Maliye Bakanlığı'nın 20 Ekim 1995 yılında aldığı karar ile kabul edilerek 1 Ocak 1996 yılından itibaren yürürlüğe girmiştir. Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı muhasebe hesap planının oluşturulmasında 2 rakamla kodlama yöntemini benimsemiştir ve 01 ile 99 arasında sıralama oluşturmuştur.

Kazakistan Cumhuriyeti'nde muhasebe hesap planı Kazakistan'daki mali kesim dışında kalan bütün işletmelerde kullanılmak üzere bir tek düzen hesap planı ve kullanım kılavuzu oluşturmuştur tek düzen hesap planı burada mevcuttur.

Özbekistan muhasebe sistemi tek düzen hesap planını kullanmıştır.

Türkmenistan muhasebe hesap planında tek düzen hesap planı mevcuttur Türkmenistan'da hesap planı 7 basamaklı bir esasa göre hazırlanmıştır Türkmenistan'da kurumların kullanılan hesap esneklikleri bulunmasına rağmen dayanak, 7 basamaklı hesap planıdır. Türkmenistan'da kurumların kullanılan hesap esneklikleri bulunmasına rağmen 7

basamaklı hesap planı zorunludur Türkmenistan hesap planında temelden 4 bölümde oluşmasına rağmen bunların ilk 3'ü hesapların işleyişini ve yapısını anlatırken son bölüm hesapların toplu gösterimine ayrılmıştır. Bağımsızlığını ilan ettikten sonra gelişip ilerleyebilmesi için kendine bazı amaçlar belirlemiştir bu amaçlar içerisinde uluslararası muhasebe standartlarına uyum ve bunun yanı sıra hesapların geliştirilmesi de bulunmaktadır Türkmenistan'da kullanılan tek düzen hesap planı diğerlerinden farklıdır. Örneğin Türkiye'deki düzen hesap planında hesaplar 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 ve 9 ile başlamakta iken Türkmenistan hesap planında ise hesap kodları 1, 2, 6, 8 ve 9 ile başlamaktadır. Türkmenistan hesap planında bir ile başlayan hesaplar gelirlerdir yani girdilerdir, 2 ile başlayan hesaplar giderler yani çıktılar olarak belirlenmiştir 6 ile başlayan hesaplar kaynak hesaplarıdır 8 ile başlayan hesaplar sermayeyi 9 ile başlayan hesaplar ise Nazım hesapları kapsar. İncelemiş olduğumuz diğer Türki cumhuriyetlerinde olduğu gibi Türkmenistan'da uluslararası muhasebe standartlarına uyum sağlamak amacıyla girişimlerde bulunmuştur. Türkmenistan muhasebesinin hesap planı sürekli milli fayda ve menfaatlere yöneldiğini hesap planlarının açıklayıcı bölümlerinde ve hesap planlarında ifade etmesi ile de açık ve net bir şekilde görülür.

5.3. Türki Cumhuriyetleri Defter Kayıt Yöntemi Ve Tutulan Defterler

Türkiye Cumhuriyeti; çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Günlük defterde tutulan kayıtlar büyük deftere ve buradan da envanter defterine aktarılmaktadır. Bilançoya göre defter tutanlar; günlük defter, büyük ve envanter defterini tutarlar. İşletme esasına göre defter tutanlar ise; sadece işletme defterini tutmak zorundadırlar. Türk muhasebe uygulamalarında Defter tutma bakımından Tacirler 1 ve 2 sınıf Tacirler olmak üzere ayrıma tabi tutulurlar. Türkiye Cumhuriyeti'nde tutulması zorunlu defterler ve bu defterlerin düzenlenme şartları Türk muhasebe sisteminde Vergi Usul kanununun ve Türk Ticaret Kanunu'nun ilgili hükümleri ile açıklanır.

Azerbaycan Cumhuriyeti; çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. 1.Yevmiye defteri 2.Defteri kebir 3.Envanter defteri kullanılmaktadır. Azerbaycan muhasebe sisteminde Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı'nın talimatı ile düzenlenmektedir Azerbaycan muhasebe uygulamalarında kayıt düzeninde İşletmeleri Defter tutma açısından ayrıma tabi tutulmamaktadırlar.

Kazakistan Cumhuriyeti; Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Kullandığı şekillere bağlı kalarak; anıt emir (memorial order) şekli, jurnal emir (journal order) şekli, basit, kayıt şekli, otomatik kayıt şekli kasa defteri, sentetik rapor, envanter defteri kullanmaktadır.

Kırgızistan Cumhuriyeti; Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Kullandığı defterler; kayıt günlüğü, ana defter, dergiler ve izinler. 1996' da başlayan ekonomik ve Mali reform çalışmaları uluslararası mali kuruluşların gözetiminde devam etmektedir. Kırgızistan'da Defter tutma zorunluluğunda olan işletmeler Rusya'nın oluşturduğu oldukça ayrıntılı 1-C Rusçası odin-es paket programını kullanmaya devam etmektedir. Kırgızistan'da dahil olduğu bütün Orta Asya Türk cumhuriyetleri Sadece belli ölçülerde paket programında kendi ülke kanun ve yönetmeliklerine paralel revizeler yapmaktadır.

Özbekistan Cumhuriyeti; çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Kullanılan defterler; dergiler, hesaplar, kitaplar ve onaylanmış formlar.

Türkmenistan Cumhuriyeti; çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılmaktadır. Günlük defter kullanılmaktadır.

5.4. Türki Cumhuriyetleri Belge Düzeni

Türkiye Cumhuriyeti belge düzeni; Türkiye Cumhuriyetleri muhasebe sistemleri karşılaştırıldığı zaman muhasebe belge düzenleri ve kayıt düzenleri açısından ülkelerin arasında büyük benzerlikler olduğu göz önündedir. Genel anlamdaki belgeler, alışlara ilişkin belgeler, satışlara ilişkin belgeler, giderlere ilişkin belgeler, fatura, fatura yerine kullanılan makbuzlar, serbest meslek makbuzları, adisyon, irsaliyeli fatura, sevk irsaliyesi, ücret bordrosu, maaş, tahsilat makbuzu, diğer evrak ve vesaikler.

Azerbaycan Muhasebe belge düzeni; fatura ve irsaliye, fatura yerine geçen belgeler, kasa tahsilat makbuzu, ücret bordrosu, tahsilat makbuzu, diğer evrak ve belgeler.

Kazakistan Cumhuriyeti belge düzeni; birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).

Kırgızistan Cumhuriyeti belge düzeni; birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).

Özbekistan Cumhuriyeti belge düzeni; birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).

Türkmenistan Cumhuriyeti belge düzeni; birincil belgeler (envanter, alış faturası, satış faturası, kasa defteri, kasa girdi- çıktı belgeleri, gider faturaları ve sözleşmeler).

5.5. Türki Cumhuriyetleri Düzenlenen Mali Tabloların Karşılaştırılması

Türki Cumhuriyeti düzenlenen mali tablolar; Bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu, Özkaynak değişim tablosu sunulmaktadır.

Azerbaycan Cumhuriyeti düzenlenen mali tablolar; işletme bilançosu, gelir tablosu ve kar dağıtım tablosu, işletme bilançosuna ilavedir.

Kazakistan Cumhuriyeti mali tabloları; bilânço, gelir tablosu, nakit hareketi tablosu, öz sermaye değişim tablosu, şirket politikası hakkında bilgi ve açıklayıcı mektup.

Kırgızistan Cumhuriyeti düzenlenen mali tablolar; bilanço, hesaplar, çift giriş, değerlendirme, maliyetlendirme.

Özbekistan Cumhuriyeti düzenlenen mali tablolar; bilanço, mali sonuçlar raporu, nakit akışı tablosu, özel sermaye raporu, yorumlar, hesaplamalar, açıklamalar.

Türkmenistan Cumhuriyeti düzenlenen mali tablolar; muhasebe bakiyesi, kar ve zarar raporu, özel sermayedeki değişiklikler hakkında rapor, nakit akış tablosu ve açıklayıcı ekler.

5.6. Türki Cumhuriyetleri Bilanço Ve Gelir Tablosu Formatları Karşılaştırılması

Türkiye Cumhuriyeti'nde tek tip bilanço ve gelir tablosu formatı mevcuttur. Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan ve Türkmenistan Cumhuriyetlerinde de bilanço ve gelir tablosu formatları kullanılır.

5.7. Türki Cumhuriyetleri UMS Uyumları

Karşılaştırmasını yaptığımız Türki Cumhuriyetlerinin UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir.

6. TÜRKİ CUMHURİYETLERİN MUHASEBE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI VE ORTAK MUHASEBE ORGANİZASYONU ÖNERİSİ

Türkiye cumhuriyetlerinin ayrıntılı olarak incelenmesi sonucunda; her ne kadar farklı amaçlar ne ileriye dönük farklı planlarının bulunmalarına rağmen uluslararası ekonomi platformunda yer almaları doğrultusunda ortak bir muhasebe organizasyonunun oluşturulabileceğini analiz etmiş bulunmaktayız. Özellikle de 1991 yılı itibariyle Sovyetler Birliği'nin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Azerbaycan Cumhuriyeti Kazakistan Cumhuriyeti Kırgızistan Cumhuriyeti Özbekistan Cumhuriyeti ve Türkmenistan Cumhuriyeti'nin de ortak bir muhasebe modeli olan Merkezi planlı ekonomi modelinden çıkarak serbest piyasa modeline doğru geçmeye amaçlamış olduklarını görüyoruz. Türkiye Cumhuriyeti Avrupa modeli muhasebe sistem modeline dahil olmuştur. Azerbaycan ile beraber İkisi de batıdan etkilenmektedir. Rusya'nın etkisinde olan diğer ülkelerimiz her biri ekonomiye daha etkin bir şekilde katkı sağlayabilmek için sürekli ileriye doğru yönelerek yapılarında ve sistemlerinde değişiklikler için adımlar atmıştır. Gelişen teknoloji ve değişen yaşam şartlarımız doğrultusunda insan ihtiyaçları değişebileceği gibi ticari alanda da muhasebe alanında beklenti giderek değişmektedir. İleriki zamanlarda ulusal alanda ticaretçi yöneten ülkelerin hemen hemen hepsinin aynı tarzda bir muhasebe dilinden konuşabilmeleri için daha evrensel bir muhasebe sistemlerine geçişinin gerçekleşeceğini ticaretin ve ekonominin günümüz şartlarında daha da önemli bir hal alması ile birlikte öngörebiliyoruz. Aynı kültür ve aynı kökenden gelme olan Türkiye Cumhuriyetleri aralarında ortak bir muhasebe sistemi oluşturulduğu zaman daha iyi bir şekilde ticari İşletmeleri ile ekonomiye katkı sağlayarak aralarındaki ilişkilerin giderek daha güvenilir ve hızlı bir hal alması mümkündür. Ticari işlemlerin sürekliliği için taraflar arasında güvenin oluşması gerekmektedir. Bu güvenin oluşması için de muhasebe alanında tarafların birbirlerinin yaptıkları analizlerden ve raporlardan şüphe etmeyerek karşı tarafın sunduğu tabloları en anlaşılır şekilde inceleyebilip kendileri bir sonuca varabilmelidir. Ayrıntıya inildiği zaman aralarında farkların bulunduğu Türkiye Cumhuriyetleri Aslında genel anlamda muhasebe açısından birbirlerine benzerlikleri birbirlerine olan farklılıklarından daha fazladır. Muhasebe ile ilgilenen ülkeler kendi çevrelerinden etkilenmekte olup bu etkilenme süresi boyunca da birbirlerinden ekonomik yönden benzerlik arz ederek ortak bir muhasebe sistemine doğru eğilim gösterirler. Yukarıdaki bölümde anlatılanlar doğrultusunda Türkiye Cumhuriyetleri arasında ortak bir muhasebe önerisini belli başlı kriterler altında tablo

halinde analize sunulmuş olup bu tablonun muhasebe sistemlerine katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Tablo 6.1. Türkiye Cumhuriyetlerin muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması ve ortak muhasebe organizasyonu önerisi tablosu

Kriterler	Türkiye Cumhuriyetlerin Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırılması Ve Ortak Muhasebe Organizasyonu Önerisi
Kullanabilecek ortak muhasebe modeli önerisi	Kullandıkları muhasebe sistemlerine bakılarak ortak muhasebe modeli serbest muhasebe modeli önerilir.
Ortak Muhasebe İlkeleri önerisi	Sosyal sorumluluk kavramı, işletmeni kişiliği kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, dönemsellik kavramı, parayla ölçülme kavramı, maliyet esası kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı ve özün önceliği kavramı, güvenilirlik kavramı, uygunluk kavramı, takdir ilkesi, karşılaştırılabilirlik ilkesi.
Muhasebe Hesap Planı önerisi	Azerbaycan henüz bu hesap planına geçiş yapamamıştır ama geçmesi mümkün olduğundan dolayı tek düzen hesap planı kullanımı ortak hesap planıdır.
Defter Kayıt Yöntemi ve Tutulan defterler önerisi	Çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanılır; günlük defter, büyük defter, envanter, işletme defteri, yevmiye defteri ve kasa defteri.
Önerilen ortak Belgeler	Alışlara ilişkin belgeler, satışlara ilişkin belgeler, giderlere ilişkin belgeler, fatura, fatura yerine kullanılan makbuzlar, serbest meslek makbuzları, adisyon, irsaliyeli fatura, sevk irsaliyesi, ücret bordrosu, maaş, tahsilat makbuzu, diğer evrak ve vesaikler, kasa girdi çıktı belgeleri.
Önerilen mali tablolar	Bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu, Özkaynak değişim tablosu
Önerilen Bilanço Ve Gelir Tablosu Formatları	Bilanço ve gelir tablosu formatı hepsinde kullanılır.
UMS Uyum	UMS ve UFRS'ye uyum süreci mevcuttur. Yasal olarak desteklenmiştir
Önerilen muhasebe birimi	Yönetim muhasebesi, finansal muhasebe, devlet muhasebesi, bütçe muhasebesi ve yönetim muhasebesi
Önerilen muhasebe bilanço kalemleri	Aktif ve pasif varlıklar.
Kullanılacak belge üzerinde zorunlu olan başlıklar	Tarafların ünvanı (ad- soyad), tarih, ticaret ünvanı, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, malın veya işin nevi, malın fiyatı ve tutarı, satılan malın teslim tarihi, irsaliye numarası ve taşıma irsaliyesi.
Kullanılacak dil	Türkçe

Yukarıdaki tablomuzda belirtilen kriterlere göre kullanılacak ortak muhasebe önerisi olarak serbest muhasebe modelinin tavsiye edilmesinin sebebi zaten birçoğunun kullanmakta olduğu kullanmayan ülkelerin ise geçişinin çok kolay olduğu muhasebe modeli olmasıdır. Ortak bir muhasebe sistemini kullandıkları zaman aynı finansal analizler yapılarak doğruluğu kesin kabul edilen raporlara ulaşılabacaktır.

Muhasebe ilkeleri açısından ele aldığımız zaman aynı kavramları bağlı kalarak hareket edildiğinde muhasebe hesapları çerçevesinde daha doğru adımlar atılarak aynı yöne yönelim gerçekleşecektir.

Muhasebe hesap planında hepsi tek düzen kullanmaktadır Azerbaycan muhasebesinin de maliye Bakanlığına olan bağıllığından vazgeçerek diğer ülkelerimizle ortak olan tek düzen hesap planını Kullanması tavsiye edilmektedir.

Defter kaydı çok önemlidir. Çünkü tutulan defterler sayesinde işletmenin dönem içerisindeki veya dönem sonundaki ticari faaliyetleri ortaya çıkar. Bundan dolayı bütün ülkelerin çift yanlı defter kayıt yöntemi kullanarak aynı defterleri tutması öngörülmektedir.

Muhasebe de belge düzenlemesi önemli bir yer tutmaktadır. Ticari faaliyet sergileyecek olan bu ülkelerin birbirlerine karşı sunacakları belgelerin her iki taraf açısından da anlaşılabilir olması için aynı belgeleri sunabilmeleri doğrultusunda hareket etmeleri gerektiği düşünülmüştür.

Uluslararası muhasebe Standartları ve uluslararası finansal raporlama standartları ülkelerin hepsinde kabul görülmüş finansal raporlama sistemleri olduğundan dolayı bu zaten Ortak bir adım olarak ortak bir muhasebe oluşturulmamızda bize çok büyük katkı sağlamaktadır.

Muhasebe işletmenin varlıklarının ve kaynaklarının üzerindeki finansal nitelikteki verileri kayıt altına almak Bunları sınıflandırabilmek bunları raporlandırıp analiz ederek yorumlayabilmek gibi fonksiyonları takip eden bilimsel sistem olmasından dolayı bunu ihtiyaç alanına göre birimlendirmek işletmenin ihtiyaçlarını karşılamada daha kolaylık sağlayacağı düşünülüp ortak bir muhasebe birimi oluşturulması gerek görülmüştür.

Önerilen muhasebe bilanço kalemleri aktif ve pasif varlıklardır. Bilanço kalem tablosu işletmelerin varlıklarını borçlarını ve sermayesini gösterir. Yani risk ve getiri hesabıdır diyebiliriz. Aktif ve pasif varlıklar da kendi arasında bölümlere ayrılmaktadır. Aktif varlıklar dönem varlıklar ve duran varlıklar olmak üzere kendi alt kalemleri bulunur. Bilançonun sol tarafında yer alırlar. İşletmenin varlıklarını oluşturan diğer kaynakları da pasif kaynaklardır Bunlar da bilançoda sağ tarafta Yer alırlar bilançonun pasif tarafında yer alan kalemler kısa vadeli yabancı kaynaklar uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklardır.

Ortak dil olarak Türkçe tavsiye edilir Çünkü Türk dilleri veya türk diller olarak adlandırılan diller Bugün içerisinde 35'i aşkın yaşayan dil barındıran büyük bir alana yayılmış dil ailesidir. Türkçe yabancı dil bilimcilerini hayran bırakabilecek kadar güçlü bir matematiksel düzene sahip olmakla beraber sahip olduğu varlığının %80' inden fazlasını binlerce yıllık tarihi gelişim sürecinde edinme özelliği ile gerçek bir ulusal bir niteliği

taşımaktadır. Dünya dili olarak daha üst seviyelere çıkabilmesi için uluslararası ticarete kullanılması bu durum için öncü olacaktır.

Bu başlıklar altında aynı mali tabloları oluşturup aynı raporlamalar yapıldığı takdirde birbirlerini ticari anlam da kuşkusuz halde güvenilir ve sürekliliği sağlanır bir halde anlayacaklardır. Oluşturduğumuz muhasebe sistemi önerisine ‘Türki Cumhuriyet Muhasebe Modeli’ adını verebiliriz.



7. SONUÇ

Türki Cumhuriyetleri; insan ihtiyaçlarının ortaya çıktığı ilk günden bugüne kadar hesap işlemleri alanında kendini sürekli ileriye taşımak isteyen, etkilendikleri kültürler ne olursa olsun ekonomi dünyasında kendini yaşanabilir bir sistemin içerisinde görmek için; farklı yöntemler ve farklı yolları kullanarak veya aynı çizgide ilerleyerek sürekli ileri taşımak isteyen, kökenleri kültürleri benzer olup coğrafi alanlarda farklılık taşıyabilen Cumhuriyetler birliğidir.

Çalışmanın ilk bölümü giriş bölümüdür. Muhasebeye ilişkin açıklamalara yer verilip, muhasebenin geliştirilmesinin, muhasebeye ihtiyaç duyan bütün ülkeler açısından ne derecede önemli olduğunu anlatmak amacıyla bilgi verilen bölümdür.

Çalışmanın ikinci bölümünde muhasebe organizasyonu gerekli olan en temel bölümleri ile ele alınarak muhasebenin tanımı ve muhasebenin alt birimleri hakkında bilgilerin aktarıldığı bölümdür. Gerçekleşmesi gereken bir hesap işleminin olabilmesi durumunda elde bulunan bazı kaynaklara ihtiyaç vardır. Bu kaynakların nerede nasıl oluştuğunu nasıl katkılar sağlayacağını neye dönüşeceğini kaynak sağlanırken nelerden vazgeçilip nelerin kazanılacağını ilgili taraflara artış ve azalış yönünden sunabilen sistem birimine muhasebe denir.

Muhasebe birimine bakıldığı zaman sadece bugünü değil, ticari faaliyet sürdüren bütün işletmelerin sürekliliğini sağlayabilmek adına gelecekte gerçekleştirebilecekleri bütün faaliyetleri bugünden analiz edip belirleyerek işletmenin Bugün ne yapması gerektiğini ortaya çıkarabilmek adına raporlar halinde o işletmeye yön veren işletmenin bugününe bakıp yarınını organize eden sistemler bütünüdür.

Muhasebenin kayıtlarının başladığı tarihin milattan önce 5000 yıllarında olduğu bilinmektedir. 2. bölümde belirtilen, muhasebenin nasıl geliştiğini analiz edebilmek için muhasebenin tarihini bilmemiz gerekmektedir. Muhasebe geçmişten bugüne kadar diğer birimler ile etkileşim halinde olup insan ihtiyaçlarına bağlı olarak sürekli büyüyen bir birim olmuştur. Dünyanın her yerinde kullanılan muhasebenin farklılık göstermesinin en temel sebeplerinden bir tanesi coğrafi konum ve her ülkenin kendisine ait olan ekonomik yapısı insanların varoluşundan beri İçerisinde bulunduğu kültür çevresel faktörler muhasebenin çeşitlendirilmesi adına en önemli etkidir. Nasıl ki toplumlar gelişmeye başlayıp artık kendi ellerinde olan velilerin yeterli olmaması durumunda uluslararası ticaretlere ihtiyaç duyup Dünya ticaretine atılmak isteyip veya atılmak zorunda kalıp kendilerine bir yön çizmeye

çalıştıysalar bu durum ile beraber ortaya çıkan en önemli adım muhasebenin de geliştirilmesi gerektiği olup ve geliştirilip Uluslararası bir muhasebe sisteminin oluşturulması olmuştur.

Birçok bilim adamı yazarlar ve akademisyenler muhasebenin gelişimine katkı sağlamışlardır. Özellikle de teknolojinin gelişmesi ile muhasebenin kullanımı daha yaygın bir hale gelmiş ve geliştirilmesi daha da hızlandırılabilmiştir.

Muhasebenin temel kavramlarının önemini yukarıda belirtilmiştir ve bu kavramların muhasebeye yön veren önemli bir etken olduğunu gördük.

İşletmelerde gerçekleşen ticari olayların uzmanlaşarak ilerlenebilmesi ve bu olayların daha iyi şekilde analizinin sağlanabilmesi için işletmenin ihtiyacına göre muhasebede bölümlendirme olur. Bu bölümler genel muhasebe Maliyet Muhasebesi ve yönetim muhasebesi olarak belirlenebilir. Hemen hemen her ülkenin muhasebe sisteminde kullandığı bilanço tablosunu ve Buna ek olarak gelir tablosunu hazırlanmasında ön ayak olan muhasebe bölümü genel muhasebedir burada her şey kayıt altına alınmaktadır. Genellikle endüstri işletmelerinde kullanılan işletmenin içinde gerçekleşen faaliyetleri analiz edip maliyetinin ortaya çıkarılmasını sağlayan ve bu maliyete bağlı olarak da bu işletmedeki satılacak olan malın satış fiyatını belirleyen muhasebe sistemine de maliyet muhasebesi denir. İleriye dönük kararlar verebilmek adına bu iki bölümü kullanarak analizler ve raporlar hazırlayan muhasebe dalına da yönetim muhasebesi denildiğini 2. bölümde anlattık.

Dünyada uluslararası alanda yaşanan ticari gelişmeler ve bu gelişmelerin sonucunda oluşan her ülkenin kendine ait olan ekonomileri artık birbirlerini etkileyebilecek bir hale gelmiştir. Bundan dolayıdır ki ortak bir muhasebe kullanmaya ihtiyaç duyulur. Ve böylelikle ulusal muhasebe standardı oluşur. Özellikle finansal tabloların taraflar arasında birbirlerine daha iyi bir şekilde aktarılabilmesi için muhasebe standartları önemli bir yer tutar.

Yukarıda ayrıntılı bir şekilde gördüğümüz gibi ticari faaliyet gösteren bütün işletmelerin kullandığı mali tablolar vardır. Güvenilir ve sürekli bir şekilde ticari faaliyetlerin sağlanabilmesi için en iyi şekilde hazırlanabilmiş olan mali tablolara ihtiyaç duyulur. Gerçekleşen olan ticaretin ihtiyacına göre mali tablolar hazırlanmaktadır.

Her bir ticari işletmenin kendine özgü olarak; kendi hesap sistemini aktarabilmek adına tuttuğu birtakım defterler vardır. Her bir ülke bu defterlere aynı ismi vermese de isimleri farklı olmasına rağmen aynı nitelikleri ve nicelikleri taşıyan defter tipleri bulunmaktadır. Bir ülkenin kendi muhasebe sistemine baktığımız zaman ele alınan bir ticari işletmede işletmenin kendine ait olan bütün birimlerini de ifade eden kendi içerisinde

çeşitlendirmiş olduğu birtakım defterler bulunabilmektedir. İşletmede muhasebe kayıtlarının bulunduğu yazılı kayıt sistemleridir.

Muhasebede hesap kavramının ortaya çıkması ticari faaliyetlerin kayıt altına alınmasının mecburi halde gelmesinden kaynaklanmaktadır. Çalışmada yapılan araştırmalar sonucunda hesap kavramı; işletmelerin içerisinde gerçekleşen mali olayların hareketliliğini gösteren tablolardır tanımına varılması mümkündür. Tek yanlı bir çift canlı olmak üzere iki çeşit hesap kayıt yöntemi bulunmaktadır.

Çalışmanın 3. bölümüne geldiğimiz zaman dünyada uygulanmakta olan muhasebe sistemlerinin sadece birkaçından bahsedilmektedir. Burada ele aldığımız muhasebe sistemleri Avrupa modeli İngiliz Amerika modeli karma ekonomi modeli Güney Amerika modeli ve merkezi planlı ekonomik modelidir. Bu sistemlerin hangi ülkeler tarafından kullanıldığından bahsedildi.

4. bölümünde Türkiye Cumhuriyetleri muhasebe sistemlerini incelendi. İlk olarak ele aldığımız Cumhuriyet Türkiye Cumhuriyeti oldu Türkiye Cumhuriyeti'nin varlığından önce de muhasebenin kullanılmış olduğu, yukarıda yapılan incelemeler sonucunda daha net bir şekilde analiz edilmiştir. Burada kesin konuşamayacağımızı, Türklerin muhasebeyi ne zaman kullandığına dair belge yetersizliğinden dolayı öngörememekteyiz. İlk Yasal düzenlemeler Fatih Sultan Mehmet döneminde Osmanlı Devleti'nde düzenlenmiştir. Türkiye'de muhasebenin ve muhasebe mesleğinin nasıl geliştiğine dair hangi yasa ve Kanunlara bağlı olduğunu birçok kurum ve kuruluş oluşturarak muhasebesine ve ticaretine katkı sağladığını gördük.

Türkiye'de muhasebe hesap planına bakıldığı zaman Türkiye'de tek düzen hesap planının kullanıldığını 9 adet hesap bölümü olduğunu Yukarıdaki tablomuzda ve 4. bölümümüzde detaylı bir şekilde açıkladık. Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sisteminde işletmelerin faaliyetlerini kayıt altına alınmak için belgeleri çok önem verilmektedir. Hemen hemen her bir farklı işlem için farklı birer belge tutulmaktadır. Bu belgelerin arasında fatura irsaliye Bordro Tahsilat makbuzu vesaire birçok önemli belge bulunmaktadır. Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sisteminde kayıt sistemlerinin yevmiye defteri, defter-i kebir, envanter defteri ve işletme hesabı defteri üzerinden yapıldığı yukarıdaki açıklamalarda belirtilmiştir. Türkiye Cumhuriyeti muhasebe sisteminin muhasebesine yön veren 12 temel kavramı başlıklar halinde inceleyerek aynı zamanda tablomuzda da kullandık. Türkiye Cumhuriyeti finansal tablolara çok önem verip ve temel mali tablolar ve ek mali tablolar olarak iki çeşit mali tablo oluşturmuştur. Temel mali tabloları bilanço ve geliş tablosu olup,

ek mali tablolarıda; fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kar dağıtım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosudur. 4. bölümde 2. ülkemiz olarak Azerbaycan Cumhuriyeti'ni ele aldık ve Azerbaycan Cumhuriyeti Sovyetler Birliği'nden ayrılmış olup bağımsızlığını ilan eden Türki Cumhuriyeti'dir. Yukarıda da belirttiğimiz gibi himayesi altında olduğu Sovyetler Birliği'nden ayrıldığı zaman kendini has bir yol çizmek için muhasebesini geliştirmek adına farklı bir muhasebe sistemine eğilim göstermiştir. Ekonomisini geliştirmek adına ticari faaliyetlerine önem vermiş ve bu anlamda bir sürü düzenleme gerçekleştirmiştir. Azerbaycan Cumhuriyeti'nde belge düzeni önemli bir yer kaplar. Azerbaycan Cumhuriyeti maliye Bakanlığı'na bağlı olmasından dolayı bütün belgeleri ilgili düzenlemeleri yaparak hazırlamaya çalışmıştır Azerbaycan Cumhuriyeti'nde de kullanılan belgeler faturalar irsaliyeler kasa makbuzları olarak ele alınmaktadır. Azerbaycan Cumhuriyeti muhasebe kayıt düzeninde; yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteri kullanılmaktadır. Azerbaycan Cumhuriyeti tek düzen hesap planına geçiş yapamamış Maliye Bakanlığına bağlı kalmış ve Maliye Bakanlığı muhasebe hesap planını kullanmıştır. Azerbaycan Cumhuriyeti'nin en önemli mali tabloları bilanço ve gelir tablosu olmuştur.

Kazakistan Cumhuriyeti Bağımsız Devletler Topluluğu ülkelerinin içerisinde kararlı bir şekilde ekonomisini geliştirmek ve muhasebe sistem anlayışını yenilemek adına büyük çabalar göstermiştir. 1995 yılında finansal raporlama yasası ile ilk adımını gerçekleştirmiş oldu. Kazakistan Cumhuriyeti belli başlı temel ilkelere bağlı kalmaya çalıştı bunların içerisinde en önemlisi güvenilirlik ilkesi olmasına rağmen güvenilirliği desteklemesi adına açıklık ilkesi uygunluk ilkesi ve karşılaştırılabilirlik ilkesine bağlı kaldı.

Kazakistan muhasebe sisteminde kaynağın nasıl tedarik edileceği nasıl üretileceği ve bu üretilen kaynağın nasıl satışa çıkarılacağı muhasebenin konusu haline geldi. Kazakistan'ın muhasebesi diğerlerinden farklı olarak defterlerinin farklı şekillere bağlı kalarak kaydetmektedir. Kazakistan Cumhuriyeti tek düzen hesap planına 2002 yılında geçiş yaptı. Kazakistan'da kullanılan mali tabloları da yukarıda açıklamış bulunmaktayız Kazakistan'da kullanılan mali tablolar politika bilgileri ve açıklayıcı mektup ilave edilmesi ile diğer Ülkelerimizin kullandığı bilanço tablosu gelir tablosundaki hareketleri tablosu öznelerdeki değişikliklerin tablosu da içerisinde yer almaktadır.

Kırgızistan muhasebesine bakıldığı zaman bağımsızlığını ilan etmeden önce kendine ait pek bir amacı olmayan bir ülke iken bağımsızlığını ilan ettikten sonra ihtiyaçları doğrultusunda muhasebe sistemini geliştirerek ekonomi alanında Etkin olmaya çalışmış bir diğer Türki Cumhuriyeti olmuştur. Kırgızistan'da 2002 yılında verilen bir kararname

sonucunda tek düzen hesap planı kullanılması uygun görülmüştür. Kırgızistan'da ekonomi alanında kendine iyi bir yer edinebilmek için uluslararası muhasebe standartlarına uyarak mali tablolarını düzenlemiş ve en önemli mali tablosu bilanço ve gelir tablosu olmuştur. Bunun yanı sıra nakit takım tablosu öz kaynak tablosu açıklama notu tablolarını da kullanmıştır. Diğer ülkelerimizde olduğu gibi Kırgızistan Cumhuriyeti de belli başlı muhasebe kavramlarına bağlı kalmıştır. Kırgızistan Cumhuriyeti'nde vergi muhasebesi finansal muhasebe yönetim muhasebesi olmak üzere üç bölüm önemli yer almaktadır.

Özbekistan muhasebesi Sovyetler Birliği'nin ayrılması ile bağımsızlığını ilan eden diğer ülkeler gibi kendini geliştirmek adına çabalar sarf ederek bu günlere geldiği görülür. Özbekistan Cumhuriyeti muhasebe sisteminde en önemli kayıt yöntemi belgelerdir ticari işletmeler hazırlayacakları bütün finansal olayların neticesini belgeler aracılığı ile gerçekleştirir tabloların oluşturulması belgelere dayalı olarak kayıta kalır. Özbekistan'da bağlı kaldığı temel ilkeler güvenilirlik ilkesi karşılaştırılabilirlik ilkesi ve göstergelerin sürekliliği ilkesi olmuştur. Bağlı kaldığı bu kavramlara ihtiyaçları doğrultusunda karar verilmiştir. Bağlı olduğu belgeler birincil muhasebe belgeleri adı altında toplanmıştır. Özbekistan Cumhuriyeti maliyeti tablolarını belli başlı raporların sonuçları olarak bizlere sunmaktadır.

Son olarak ele alınan ülke ise Türkmenistan Cumhuriyeti'dir. Türkmenistan Cumhuriyeti Sovyet rejiminin etkisinde kalarak uzun bir süre bu etkiden kurtulamamış ve buna bağlı olarak da kendi kabuğundan uzun bir süre çıkamamış olup sadece kendi ekonomisini idare etmiştir. Türkmenistan Cumhuriyeti'de tek düzen hesap planını kullanmıştır. Türkmenistan'ın belli başlı bağlı kaldığı temel kavramlar da yer almaktadır. Bunların en önemlisi; tarafsızlık, uygunluk ve fizibilite ilkeleridir. Türkmenistan Cumhuriyeti mali tablolarını iki çeşit olarak sunar. Bu raporlamalarına bağlı olarak ikiye ayrılmaktadır; biri şu an olan işletme faaliyetlerine bağlı olarak hazırlanan raporlar, diğeri ise bu raporların sonuçlarıdır.

Kaynaklarımızın kısıtlı olmasından dolayı Türki Cumhuriyetlerinin ulaşabilir olduğumuz bütün verilerini ulaşıp araştırıp inceleyerek 4. bölümümüzü oluşturduk.

Türki Cumhuriyetleri muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması ve muhasebe organizasyonu önerisi oluşturmak adına 5. bölümümüzü tablo halinde sunuyoruz. Burada karşılaştırma kriterlerimiz belli başlı muhasebe sistemini oluşturan muhasebe sisteminde etkili olan kriterlerdir. Bu kriterlerin karşılaştırılması sonucunda her bir kriterin farklılıkları ve benzerlikleri adı altında yorumları alt başlıklar altında gerçekleştirilmiş bulunmaktadır.

Bu karşılaştırmayı yapmamızın amacı Türkiye Cumhuriyetlerinin arasındaki bütün farklılıkları ve benzerlikleri ortaya çıkartmak olmuştur.

Çalışmamızın 6. bölümünde Türki cumhuriyetlerinin ortak bir muhasebe sistemi önerisi gerçekleştirilmiştir. Ve bu öneri tablo halinde sunulmuştur.

İşletmelerin iç veya dış ilişkilerden doğan faaliyetlerinin sonuçlarının güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi aralarındaki mali tabloların, kullandıkları belgelerin, tutulan defterlerin yani hesap dillerinin birbirleri ile uyumuna, tutarlılığına, benzerliğine, karşılaştırılabilirlik niteliği taşımasına bağlı olup bu unsurlar aracılığı ile gerçek durumu yansıtır, yanlışları minimum seviyeye indirmesi, aralarında uygulanan muhasebe sistemine bağlıdır. Muhasebe sistemleri her geçen gün gelişime ve değişime açık olabilecek unsurlara sahip olmasına ve detaylara inildiği zaman aralarında kopukluk olacak derecede farklılıklar olmasına rağmen, genel anlamda hepsi UMS/UFRS standartlarında hazırlandığı ortaya çıkmış olup bu durumun aralarında bağ kurmanın avantajlı olacağını belirttiğini söyleyebiliriz.

Nitekim bu çalışmamızda ülkeler arasındaki muhasebe sistemlerinin benzerlikleri asla göz ardı edilemez. Ülkelerin genel kabul görmüş muhasebe sistemlerine yaklaşıp uygulaması, muhasebe standartları, unsurları, mali tablolar belge düzeni arasında ortak bir yola çıkılması yönünde çalışmaların artması ekonomik kalkınmayı güçlendireceği apaçık ortadadır. UMS'ye uygun faaliyet göstermek mali tabloların düzenlenmesi, belge hazırlama, defter tutma açısından önemli bir unsurdur.

Bu çalışmada; uluslararası muhasebe sistemlerinin Türki Cumhuriyetleri bazında incelenmesi yapılmış olup, gelecekte oluşabilecek olan herhangi bir Türki Cumhuriyet Birliğinde bu yapmış olduğumuz muhasebe organizasyonunun yardımcı olması temennisi ile yapılmıştır. Bu çalışmanın muhasebe birimine, uluslararası muhasebe sistemlerine katkı sunması umut edilmektedir.

8. KAYNAKÇA

- Abbasov Q.E.** Abbasov, Ticarete Muhasibat Uçotu (Derslik), II Cilt, Bakü: Azərbaycan Devlet İktisat Üniversitesi Neşriyatı, 1990, s. 158-159.
- Abbasov, G.E.**, 1990. Ticarete muhasibat uçotu (derslik), II cilt, Bakü: Azərbaycan Devlet İktisat Üniversitesi Neşriyatı.
- Abbasov, G.E.**, 1997. “İstehsal məhsullərinin uçotunun təşkili”, maliyyə və uçot, no.3-4, Bakü.
- Abbasov, G.E.**, 1999. “Maliyyə nəticələrinin muhasibat uçotu”, muhasibat uçotu və audit, no. 5-6, Bakü.
- Agamuradov, P., Atayev, O., Annaorazov, A., Kertiev, A.**, Uluslararası muhasebe və raporlama yüksək öyrətim qurumları içün dər kitabı
- Agamyradov, P., Ataýew, O., Annaorazow, A. ve Kertiýew, A.**, 2015. HALKARA HASAP WE HASABAT, Ýokary okuw mekdepleri üçün okuw kitabı
- Akdoğan, N. ve Tenker N.**, 1998. Finansal tablolar ve mali analiz teknikleri, genişletilmiş 6. baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Alagöz, A. ve B. Yılmaz.** 2005. “Tekdüzen Muhasebe Perspektifi ile Azərbaycan Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi”, III. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi, Celalabat, Kırgızistan.
- Altuğ, O.**, 1999. Muhasebe & hukuk ilişkileri, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Altuğ, O.**, 2001. Maliyet muhasebesi, genişletilmiş 13.baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Altuğ, O., ve Ayboğa, H.**, 1997. Tekdüzen hesap planı ve maliyet muhasebesi el kitabı, İstanbul: Alfa.
- Amangulyya, D.** 2010. Bulgarter Hasabynyny Taryhy, Aşgabat.
- Aslan, S.**, 2001. Altın ve gümüş işlemleri muhasebesi, genişletilmiş 2. baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Ataman, Ü.**, 1997. Tekdüzen hesap planı ve mali tablolar, İstanbul: Türkmen kitabevi.
- Ataman, Ü.**, 2000. Muhasebede dönem içi işlemleri, genel muhasebe, I cilt, Dördüncü Baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Ataman, Ü.**, 2001. Genel muhasebe, muhasebede dönem sonu işlemleri, cilt II, gözden geçirilmiş 13. baskı, İstanbul: Türkmen kitabevi.
- Ataman, Ü., ve Akgül, B.**, 2001. Genel muhasebe uygulamaları, II baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi.

- Ataman, Ü., ve Akgül, B.,** 2001. Genel muhasebe uygulamaları, II baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi.111111
- Babayev, E.,** 1998. Muhasebat işi (normatif senetler toplusu), Bakü Elm Ve Heyat Neşriyyatı.
- Bakayev ve Diğerler A.S.** Bakayev ve Diğerleri, Plan Şçetov Buxgalterskogo Uçgota i Instruksiya Po Yego Primeneniyu, Moskova: İnformatsionnoye Agenstvo İPB-Binfa, 2001, s.36.
- Bayramov, K.,** 1998. Harici iktisadi faaliyetlerin uçotu ve tahlili problemleri, *Doktora Tezi*, Azərbaycan Devlet İktisat Üniversitesi, Bakü.
- Biznesmenin Bülleteni,** 1999. Ciddi hesabat blanklarının forma ve rekvizitleri ve onlardan istifade gaydaları, Bakü: Biznesmenin Bülleteni.
- Choi, Fredrick, D.S., Carol A.F., Gary, K.M.,** 1999. *İnternational Accounting, Third Edition*, New York: Prentice Hall İnternational Inc..
- Civelek, M. ve A. Özkan.** 2006. Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Yenilenmiş Dördüncü Baskı, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Durmuş, A. H. ve M. E. Arat.** 2004. İşletmelerde Muhasebe Örgütlemesi, Marmara Üniversitesi Nihad Sayar Eğitim Vakfı Yayınları: 528/762, İstanbul.
- Durmuş, A.H., ve Arat, M.E.,** 2000. İşletmelerde mali tablolar tahlili, ilkeler ve uygulamalar, 5. baskı, İstanbul: Marmara Üniversitesi Nihad Sayar Eğitim Vakfı.
- Erkural, K.,** 1991. Muhasebe, prensipler uygulama, İstanbul: Nihad Sayar Yayın Ve Yardım Vakfı.
- Gorsky, M.,** 2001. Accounting reform in Russia : an insider's comments", Biznis Bulletin, cilt II, Moskova.
- Guluyev, H.M.,** 1991. Avtomobil negliyyatı müessiselerinde muhasibat uçotu, Bakü: Azərbaycan Devlet Neşriyatı.
- Gurbanguly, B.,** 2007. Guwanmak garaşsyzlyga, vatany, halky söýmek bagtdyr. Aşgabat.
- Güvemli, O.,** 1995. Türk devletleri muhasebe tarihi Osmanlı imparatorluğuna kadar. I cilt, İstanbul: Avcıol Basım-Yayın.
- Kalenderoğlu, İ.** 2008. "Sovyetler Birliği Döneminde Bolşevik Rejimin Türkmen Folkloruna Etkileri", Türkbilig, 16.
- Kerimov, A,** 2001. Muhasebat uçotu, iş adamının stol üstü kitabı, Bakü: Elm Ve Heyat Neşriyatı.
- Kızıl, A.,** 1994. Genel muhasebe, envanter ve değerlendirme, İstanbul: Der Yayınları.

- Koç, Y.** 1972. “Tekdüzen Muhasebe Sistemi”, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 27(3).
- Kondrakov, N.P.**, 1999. Bugalterskiy uçyot, II baskı, Moskova: infra-M.
- Kondrakov, N.P.**, 1999. Bugalterskiy uçyot, II baskı, Moskova: İnfra-M.
- Konsaltingovaya Firma Minimax** Konsaltingovaya Firma Minimax, Plan Şçetov Buxgalterskogo Uçyota Azerbaydjanskoy Respubliki (S 1 yanvarya 1996 goda), Bakü 1996, s.7-9.
- Konsaltingovaya Firma Minimax**, 1996. Plan şçetov bugalterskogo uçyota Azerbaydjanskoy respubliki (s 1 yanvarya 1996 goda), Bakü.
- Kromin, S.**, 1999. Uçyotnaya dokumentasiya, Moskova: gosyurizdat.
- Memmedov, R.**, 1997. Milli hesaplar sistemi (ders vesaiti), Bakü: Elm.
- Novruzov, B.T. Ve Diğerleri**, 2001. Audit. ders vesaiti, Bakü: Azerbaycan Milli Ensiklopediyası Neşriyatı.
- Nysanbayev A.**, 1998. "Kazakistan": ulusal ansiklopedi / genel yayın yönetmeni - Almatı Cilt X.
- Otlı, F** (2012). Şirketler Muhasebesi, Malatya SMMMO Yayınları, Malatya.
- Öz, E. ve F. Çevikcan.** 2010. “Vergi Kanunlarıyla Getirilen Düzenlemelerin Muhasebe Uygulamasına Etkisi”, Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2/1
- Polyakova, B. T. ve Diğerleri**, 1989. Buxgalterskiy uçyot i ekonomişeskiy analiz: opıt SSSR i zarubejnaya praktika, moskova, finansi i statistika.
- Resmi Gazete**, 1992. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 21447 mükerrer sayı, 26 Aralık 1992.
- Resulov, M.**, 1988. Kent teserrüfatı muhasiblerine kömek, Bakü, elm,
- Rzayev, G.**, 2000. Beynelhalg muhasibat uçotu ve audit, Bakü: elm.
- Şensoy, H. B.** 2008. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkışı ve Gelişimi İle Muhasebe Standartlarının Türkiye’deki Durumu, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, SBE, Ankara.
- Turan, G. ve A. Dinç.** 2015. Bolşevik Esaretinden Enerji İmparatorluğuna Türkmen İktisat Tarihi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Turhan, S.**, 1992. A study of the Azerbaijan accounting system: an application, *Yüksek Lisans Tezi*, Bilkent Üniversitesi, Ankara.
- Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM)**, Türkmenistan, www.tbmm.gov.tr, (Erişim Tarihi: 18.05.2016).

Türkmenistan Muhasebe Mesleği Hesaplarının Misal Meyilnamesi,
www.minfin.gov.tm, (Erişim Tarihi: 13.04.2016).

URL-1, 2022 <https://www.mysoft.com.tr/muhasebe-defter-turleri-nelerdir>

URL-10, 2021 http://lib.maupfib.kg/wp-content/uploads/2015/12/lekci_bux_uchet.pdf

URL-11, 2021 <https://fayllar.org/budjet-hisobi.html?page=9>

URL-12, 2021 <http://minjust.gov.tm/mcenter-single/233>

URL-2, 2021 <https://kobilgi.net/muhasebe-defterleri/>

URL-3, 2022 https://tr.wikipedia.org/wiki/T%C3%BCrk_halklar%C4%B1

URL-4, 2022 <https://gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>

URL-5, 2022 <https://www.milliyet.com.tr/tatil/azerbaycan-hakkinda-bilgiler-azerbaycan-bayragi-anlami-2022-nufusu-baskenti-para-birimi-ve-saat-farki-6298007#:~:text=D%C3%BCnya%20y%C3%BCz%20%C3%B6l%C3%A7%C3%BCm%C3%BC%20s%C4%B1ralamas%C4%B1nda%20114,%202090.%20s%C4%B1rada%20yer%20al%C4%B1r.>

URL-6, 2021 (http://www.kazakhstan-business.com/article_55_20).

URL-7, 2021 <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/2485926>

URL-8, 2021 Киргизистан Cumhuriyeti Devlet Komisyonu (Государственная Комиссия при Правительстве Кыргызской Республики (ГКПКР) “О Порядке Заполнения Форм Бухгалтерской Отчетности”) 2002,

URL-9, 2022 <https://studylibtr.com/doc/3129906/uluslararası%C4%B1-muhasebe-standartlar%C4%B1-ile-k%C4%B1rg%C4%B1zistan-muhasebe>

Yarbaş, E. 2008. “Türkiye Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Nazım Hesapların Önemi ve Dış Ticaret İşlemlerindeki Yeri”, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 7(13).

Yazıcı, M. 1993. “Maliye ve Gümrük Bakanlığının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 1 ve Eki: Muhasebe Usul ve Esasları Üzerine”, Vergi Dünyası, 142.

Yılmaz, F., 1994. Uluslararası muhasebe standartları ve Türkiye’deki uygulamalarla karşılaştırılması, *Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul Üniversitesi, İstanbul.01.01.2021

EKLER

EK-1: T.C. Hesap Planı Aktif Hesaplar Tablosu

EK-2: T.C. Hesap Planı Pasif Hesaplar tablosu

EK-3: T.C. Gelir Tablosu

EK-4: Azerbaycan Yevmiye Kaydı Tablosu

EK-5: Azerbaycan Cumhuriyeti Örnek Bilanço Tablosu

EK-6: Azerbaycan Cumhuriyeti Örnek Gelir Tablosu

EK-7: Kırgızistan Cumhuriyeti Bilanço örneği

EK-8: Türkmenistan Hesap Planının Model Yapısı

EK-9: Türkmenistan Hesap Planı Sınıflandırması

EK-10: Türkiye Tek Düzen Hesap Planı ve Kodları

EK-1: T.C. Hesap Planı Aktif Hesaplar Tablosu

1.DÖNEN VARLIKLAR	“Dönen Varlıklar hesap grubunun kapsamında; nakit biçimde bankada ve elde tutulan varlıklar, normal koşullarda en fazla bir yıla kadar veya işletmenin normal faaliyet dönemi içerisinde paraya çevrilmesi ya da tüketilmesi öngörülen varlık unsurları vardır. Dönen Varlıkların bölümlenmesi ise; hazır değerler, menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer kısa vadeli alacaklar, stoklar, gelecek döneme ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar şeklinde olmaktadır”
10.Hazır Değerler	“Bu grubun kapsamında; nakit olarak bankada veya elde bulunan varlıklar ve istenildiği anda değer kaybına uğramadan paraya çevirme imkânı bulunan varlıkları (Menkul kıymetler hariç) vardır.”
11.Menkul Kıymetler	“Bu grubun kullanılmasının amacı; faiz geliri veya kâr payı sağlamak veya fiyat değişimlerinden yararlanarak kârlar elde etmek amacı ile geçici bir süre elde tutulmak üzere alınan hisse senedi, tahvil, hazine bonosu, finansman bonosu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi, menkul kıymetler ile bunlara ait değer azalma karşılıklarının izlenmesidir.”
12.Ticari Alacaklar	“Bir yıl içinde paraya dönüşmesi öngörülen ve işletmenin ticari ilişkisi nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz alacaklar bu hesap grubunda gösterilir. Ticari ilişkilerden dolayı ana kuruluş, iştirak ve bağlı ortaklıklardan olan alacaklar var ise, bu grupta ki ilgili hesapların ayrıntılarında açıkça gösterilir.”
13.Diğer Alacaklar	“Bu hesap grubunun amacı; herhangi bir ticari nedeni olmadan meydana gelmiş ve en fazla bir yıl içinde tahsil edilmesi düşünülen senetli, senetsiz alacaklar ile bu gruba ait şüpheli alacak ve şüpheli alacak karşılığının izlenmesini sağlamaktır.”
15. Stoklar	“Bu grup, işletmenin satmayı, üretimde kullanmayı veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıklardan oluşmaktadır. Faturası gelmemiş stoklar ilgili bulundukları kalemin içinde gösterilir.”
18. Gelecek Aylara Ait Giderler	“Bu grup, içinde olunulan dönemde ortaya çıkan, fakat gelecekte ki dönemlere ait olan giderler ve faaliyet dönemine ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerden oluşur.”
19. Diğer Dönen Varlıklar	“Kendi bölümlerinde, tanımlanmamış olan diğer dönen varlık kalemleri yukarıda belirtilen bölümlere girmediği için özellikle bu grupta yer alır.”
2. DURAN VARLIKLAR	“Duran Varlıklar hesap grubunun kapsamı; bir yıldan ya da bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılması gayesiyle elde edilen ve ilke olarak bir yılda ya da normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi ya da tüketilmesi öngörülmemiş varlıklardır. Duran Varlıkların bölümlenmesi, Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Mali Duran Varlıklar, Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Özel Tükenebilir Tabi Varlıklar, Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ve Diğer Duran Varlıklar şeklindedir.”
22. Ticari Alacaklar	“Bu grupta bir yıldan fazla uzun vadeli senetli ve senetsiz ticari alacaklar izlenilir. Vadesi bir yılın altına düşenler, dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır. Ticari ilişkilerden dolayı ana kuruluş iştirak ve bağlı ortaklıklardan olan alacaklar varsa, bu grupta ki ilgili hesapların ayrıntılarında gösterilir.”
23. Diğer Alacaklar	“Kapsamında, Herhangi bir ticari işleme dayanmadan meydana gelmiş ve bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi düşünülen alacaklar vardır. Vadesi 1 yılın altına düşenler dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplarına aktarılır.”

24. Mali Duran Varlıklar	“Uzun vadeli amaçlarla ya da yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan uzun vadeli menkul kıymetlerle ya da paraya dönüşme niteliğini kaybetmiş uzun vadeli menkul kıymetler bu grupta izlenilir. Ayrıca, diğer bir işletmeye veya bağlı ortaklığa ortak olmak amacıyla edinilen sermaye payları da bu grupta yer alır.”
25. Maddi Duran Varlıklar	“Bu hesap grubu, işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi 1 yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur.”
26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar	“Bu hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı olmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı ya da yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.”
27. Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	“Belirli bir maddi varlıkla çok yakından ilgili bulunan veya tamamen tüketime tabi varlıklar için yapılan, üretim çalışmalarının zaman ve yoğunluğu ile sınırlı bir ömre sahip olan giderleri içerir.”
28. Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	“Bu grup, içinde bulunan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek yıllara ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da ileriki yıllarda tahsil edilebilecek gelirlerden oluşur.”
29. Diğer Duran Varlıklar	“Bu grupta, bundan önceki bölümlerde sayılan duran varlık kalemlerine girmeyen özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer duran varlık kalemleri yer alır.”

(<https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>)

EK-2: T.C. Hesap Planı Pasif Hesaplar tablosu

3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	Kapsamı, kısa vadeli yabancı kaynaklar, dönen varlıkların ayrılmasında kullanılan ölçüye uygun olarak, en çok bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi sonunda ödenecek yabancı kaynaklardan oluşmaktadır. Bölümlemesi ise, Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, Mali Borçlar, Ticari Borçlar, Diğer Borçlar, Alınan Avanslar, Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler, Borç ve Gider Karşılıkları, Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları ile Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar şeklindedir.
30. Mali Borçlar	Kapsamı, kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve vadesine 1 yıldan daha az bir süre kalan uzun vadeli mali borçların ana para taksit ve faizleridir
32. Ticari Borçlar	Kapsamı, kuruluşun ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçların kaydedildiği hesaplarıdır.
33. Diğer Borçlar	Kapsamı, hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş ve en çok bir yıl içinde ödenmesi düşünülen borçların kaydedildiği hesaplarıdır
34. Alınan Avanslar	Bu hesap, gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, işletme tarafından üçüncü kişilerden alınan avansların izlendiği hesaptır
36. Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	Bu hesap grubu, işletmenin sorumlu ya da mükellef sıfatıyla, ödeyeceği vergi, resim, harç, kesinti, sigorta primi, sendika aidatları, icra taksitleri ve benzeri borçlarının izlendiği hesap grubudur.
37. Borç ve Gider Karşılıkları	Bu hesap grubu, bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen kısa vadeli borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesap grubudur. Bu grupta yer alan karşılık hesapları aktif düzenleyici nitelikte değildir.
38. Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	Bu grup, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek aylara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup ödenmesi gelecek aylarda yapılacak giderlerden oluşur.
39. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	Bu grupta Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar yer alır.
4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	Kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve bir yıldan fazla vadeli olan işletme borçlarını kapsamaktadır. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, Mali Borçlar, Ticari Borçlar, Diğer Borçlar, Alınan Avanslar, Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler, Borç ve Gider Karşılıkları, Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları ile Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar şeklinde bölümlenmektedir.
40. Mali Borçlar	Bilanço tarihi itibarıyla vadesine bir yıldan fazla süre kalmış bulunan, banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan krediler ile işletmece borçlanma amacıyla ihraç edilmiş, menkul değerler bu hesap grubunda yer alır.
42. Ticari Borçlar	Bilanço tarihinden itibaren vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan ticari borçlar bu hesap grubunda yer alır. Bağlı ortaklıklara ve iştiraklere olan ticari borçların tutarları bilanço dipnotlarında belirtilir.
43. Diğer Borçlar	Bu hesap grubu, herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş vadeleri bir yıldan fazla süreli bulunan borçların kaydedildiği hesapları kapsamaktadır.
44. Alınan Avanslar	Satış sözleşmeleri ve diğer nedenlerle alınan ve vadeleri bir yılı aşan avanslar bu bölüm kapsamına girer.
47. Borç ve Gider Karşılıkları	Bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen uzun vadeli borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesap grubudur. Bu grupta yer alan karşılık hesapları aktif düzenleyici nitelikte değildir.

48. Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	Bilançonun çıkarıldığı dönemi izleyen yıldan daha sonraki bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirler ile faaliyet dönemine ait olup da gelecek bilanço dönemlerinde ödenecek giderlerden oluşur.
49. Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar bu grupta yer alır.
5. ÖZ KAYNAKLAR	İşletme sahip veya ortaklarının bilanço tarihinde işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösteren ödenmiş sermaye ile, Sermaye Yedekleri, Kâr Yedekleri, Geçmiş Yıllar Kârları ve Geçmiş Yıllar Zararları ve Dönemin Net Kâr veya zararını kapsamaktadır.
50. Ödenmiş Sermaye	İşletmeye tahsis edilen veya işletmelerin ana sözleşmelerinde yer alan ve Ticaret Siciline tescil edilmiş bulunan sermaye tutarı bu hesapta yer alır. Kayıtlı sermaye sistemine alınan ortaklıklarda çıkarılmış sermaye gösterilir. Kayıtlı sermaye tavanı ayrıca dipnotlarda belirtilir.
52. Sermaye Yedekleri	Hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları ve yeniden değerlendirme değer artışları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve işletmede bırakılan tutarların izlendiği hesap grubudur.
54. Kâr Yedekleri	Kanun, ana sözleşme hükümleri ya da ortaklıkların yetkili organları tarafından alınan kararlar uyarınca, dağıtılmamış ya da işletmede alıkonulmuş kârlar bu hesap grubunda gösterilir.
57. Geçmiş Yıllar Karları	Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan ve işletme sahibine veya ortaklarına dağıtılmamış bulunan kârlardan ilgili yedek hesaplarına alınmayan tutarların izlendiği hesaptır.
58. Geçmiş Yıllar Zararları (-)	Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan dönem net zararlarının izlendiği hesaptır.
59. Dönem Net Karı (zararı)	İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin vergi sonrası net kâr tutarının izlendiği hesaptır.

(Kaynak: <https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>)

EK-3: T.C. Gelir Tablosu

GELİR TABLOSU		
A-BRÜT SATIŞLAR 1-Yurt içi Satışlar 2-Yurt dışı Satışlar 3-Diğer Gelirler B-SATIŞ İNDİRİMLERİ(-) 1-Satıştan İadeler(-) 2-Satış İskontoları(-) 3-Diğer İndirimler(-) C-NET SATIŞLAR D-SATIŞLARIN MALİYETİ(-) 1-Satılan Mamuller Maliyeti(-) 2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-) 3-Satılan Hizmet Maliyeti(-) 4-Diğer Satışların Maliyeti(-) BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI E-FAALİYET GİDERLERİ(-) 1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri(-) 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-) 3-Genel Yönetim Giderleri(-) FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR 1-İştiraklerden Temettü Gelirleri 2-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri 3-Faiz Gelirleri 4-Komisyon Gelirleri 5-Konusu Kalmayan Karşılıklar 6-Menkul Kıymet Satış Kârı 7-Kambiyo Kârları 8-Reeskont Faiz Gelirleri 9-Diğer Olağan Gelir ve Kârlar G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) 1-Komisyon Giderleri(-) 2-Karşılık Giderleri(-) 3-Menkul Kıymet Satış Zararı(-) 4-Kambiyo Zararları(-) 5-Reeskont Faiz Giderleri(-) 6-Diğer Olağan Gider ve Zararlar(-) H-FİNANSMAN GİDERLERİ(-) 1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri(-) 2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri(-) OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR 1-Önceki Dönem Gelir ve Kârları 2-Diğer Olağan Dışı Gelir ve Kârlar J-OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-) 1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları(-) 2-Önceki Dönem Gider ve Zararları(-) 3-Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar(-) DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-) DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI		

Kaynak: <https://www.muhasibedersleri.com/genel-muhasebe-2/gelir-tablosu.html>

EK-4: Azərbaycan Yevmiye Kaydı Tablosu

TARİH						
Sıra no.su	İşlem adı	Borçlu hesap	Sayfa No	Alacaklı Hesap	Sayfa No	Tutar
1	Banka hesabına para yatırılmıştır	51		50		

EK Muhasebe müdürü

XXXXXX

EK-5: Azərbaycan Cumhuriyeti Örnək Bilanço Tablosu

<u>AKTİF</u>	<u>PASİF</u>
Duran Varlıklar	Özkaynaklar
Stoklar ve Giderler	Yabancı Kaynaklar ve Diğer Pasifler
Hazır Değerler, Cari Hesaplar ve Diğer Aktifler	



EK-6: Azerbaycan Cumhuriyeti Örnek Gelir Tablosu

	Kod no.	Gelir	Gider
Brüt Satışlar	010		
Katma Değer Vergisi	015		
Tütün ve Alkollü İçkiler Vergisi	020		
Satışların Maliyeti	040		
Brüt Satış Karı Veya Zararı	050		
Diğer Satışlardan Kar Veya Zarar	060		
Diğer Faaliyetlerden Kar veya Zarar	070		
İştirak ve Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelir veya Giderleri ve Hisse Senedi Gelir veya Giderleri	071		
Kambiyo Gelir veya Giderleri	072		
Bedelsiz Alınmış Varlıklar	073		
Dönem Karı veya Zararı	080		
Bilanço Karı veya Zararı	090		
Gelir Tablosunun Ait Olduğu Firma Sayısı	091		

EK-7: Kırgızistan Cumhuriyeti Bilanço örneği

Kırgızistan Cumhuriyeti yıllık mali tablo elde etmek için bilanço;

Kurum:

Şube adı:

Anonim pay hakkı:

Özel Ölçü Birimi: Bin Som

Vergi Kimlik Numarası:

İş adresi:

Sorumlu kişinin ad- soyad ve telefon:

	Raporlama Döneminin Başında, Bin Som	Raporlama Döneminin sonunda, Bin Som
1	2	3
AKTİF		
1.Dönen Aktifler		
TOPLAM DÖNEN AKTİFLER		
2. Uzun Vadeli Varlıklar		
TOPLAM UZUN VADELİ VARLIKLAR		
TOPLAM AKTİFLER (DÖNEN AKTİFLER + UZUN VADELİ VARLIKLAR)		
YÜKÜMLÜLÜKLER		
3.Kısa Vadeli Yükümlülükler		
TOPLAM KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER		
4.Uzun Vadeli Yükümlülükler		
TOPLAM UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER		
TOPLAM (KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER + UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER)		
5.Öz Sermaye		
TOPLAMÖZ SERMAYE		
TOPLAM (KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER+UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER+ ÖZ SERMAYE)		

Yetkili imzalar

(URL-9.2022).

EK-8: Türkmenistan Hesap Planının Model Yapısı

Derece-Seviye (Hesap Basamağı)	Derece Adı	Karakter Sayısı
Birinci	Hesap Türü (Görünüşü)	X
İkinci	Kategori (Derece)	XX
Üçüncü	Alt Kategori (Küçük Derece)	XXX
Dördüncü	Ana Grup	XXXX
Besinci	Alt Grup	XXXXX
Altıncı	Sentetik (yapay) Hesap	XXXXXX
Yedinci	Analitik Hesap	XXXXXXX

Kaynak: Türkmenistan Hesap Meyil namesi, 2012

EK-9: Türkmenistan Hesap Planı Sınıflandırması

Türkmenistan Tek Düzen Muhasebe Sistemi Hesap Sınıflaması
1 Girdiler (Gelirler)
2 Çıktılar (Giderler)
61, 62 Aktifler (Varlıklar)
63 Borçlanmalar (Borçlar)
8 Sermaye (Net Varlık)
9 Bilanço Dışı Hesaplar (Nazım Hesaplar)



EK-10: Türkiye Tek Düzen Hesap Planı ve Kodları

1 Dönen Varlıklar

10 Hazır Değerler

100 Kasa

- 101 Alınan Çekler
- 102 Bankalar
- 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)
- 108 Diğer Hazır Değerler

11 Menkul Kıymetler

- 110 Hisse Senetleri
- 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları
- 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları
- 118 Diğer Menkul Kıymetler
- 119 Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

12 Ticari Alacaklar

- 120 Alıcılar
- 121 Alacak Senetleri
- 122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar
- 128 Şüpheli Ticari Alacaklar
- 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)

13 Diğer Alacaklar

- 131 Ortaklardan Alacaklar
- 132 İştiraklerden Alacaklar
- 133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
- 135 Personelden Alacaklar
- 136 Diğer Çeşitli Alacaklar
- 137 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 138 Şüpheli Diğer Alacaklar
- 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)

15 Stoklar

- 150 İlk Madde ve Malzeme
- 151 Yarı Mamuller - Üretim
- 152 Mamüller
- 153 Ticari Mallar
- 157 Diğer Stoklar
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 159 Verilen Sipariş Avansları

18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

- 180 Gelecek Aylara Ait Giderler
- 181 Gelir Tahakkukları

19 Diğer Dönen Varlıklar

- 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi
- 192 Diğer Katma Değer Vergisi
- 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
- 196 Personel Avansları
- 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
- 198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
- 199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)

2 Duran Varlıklar

22 Ticari Alacaklar

- 220 Alıcılar
- 221 Alacak Senetleri
- 222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 226 Verilen Depozito ve Teminatlar
- 229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)

23 Diğer Alacaklar (1)

- 230. Ortaklardan Alacaklar
- 231. İştiraklerden Alacaklar
- 232. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
- 235. Personelden Alacaklar
- 236. Diğer Çeşitli Alacaklar
- 237. Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)

239. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)

24 Mali Duran Varlıklar

240. Bağlı Menkul Kıymetler

241. Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

242. İştirakler

243. İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)

244. İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

245. Bağlı Ortaklıklar

246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)

247. Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

248. Diğer Mali Duran Varlıklar

249. Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)

25 Maddi Duran Varlıklar

250. Arazi ve Arsalar

251. Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri

252. Binalar

253. Tesis, Makine ve Cihazlar

254. Taşıtlar

255. Demirbaşlar

256. Diğer Maddi Duran Varlıklar

257. Birikmiş Amortismanlar (-)

258. Yapılmakta Olan Yatırımlar

259. Verilen Avanslar

26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

260. Haklar

261. Şerefiye

262. Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri

263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri

264. Özel Maliyetler

267. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar

268. Birikmiş Amortismanlar (-)

269. Verilen Avanslar

27 Özel Tüklenmeye Tabi Varlıklar

- 271. Arama Giderleri
- 272. Hazırlık ve Geliştirme Giderleri
- 277. Diğer Özel Tüklenmeye Tabi Varlıklar
- 278. Birikmiş Tüklenme Payları (-)
- 279. Verilen Avanslar

28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

- 280. Gelecek Yıllara Ait Giderler
- 281. Gelir Tahakkukları

29 Diğer Duran Varlıklar

- 291. Gelecek Yıllarda İndirilecek Katma Değer Vergisi
- 292. Diğer Katma Değer Vergisi
- 293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar
- 294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
- 297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar
- 298. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 299. Birikmiş Amortismanlar (-)

3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

- 30. Mali Borçlar
- 300. Banka Kredileri
- 303. Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri
- 304. Tahvil Anapara Borç, Taksit ve Faizleri
- 305. Çıkarılmış Bonolar ve Senetler
- 306. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
- 308. Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)
- 309. Diğer Mali Borçlar

32 Ticari Borçlar

- 320. Satıcılar
- 321. Borç Senetleri
- 322. Borç Senetleri Reeskontu (-)
- 326. Alınan Depozito ve Teminatlar
- 329. Diğer Ticari Borçlar

33. Diğer Borçlar

- 331. Ortaklara Borçlar
- 332. İştiraklere Borçlar
- 333. Bağlı Ortaklıklara Borçlar
- 335. Personele Borçlar
- 337. Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
- 339. Diğer Çeşitli Borçlar(1)

34 Alınan Avanslar

- 340. Alınan Sipariş Avansları
- 349. Alınan Diğer Avanslar

36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler

- 360. Ödenecek Vergi ve Fonlar
- 361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri
- 368. Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler
- 369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler

37 Borç Ve Gider Karşılıkları

- 370. Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları
- 371. Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)
- 372. Kıdem Tazminatı Karşılığı
- 373. Maliyet Giderleri Karşılığı
- 379. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

- 380. Gelecek Aylara Ait Gelirler
- 381. Gider Tahakkukları
- 39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

391. Hesaplanan KDV

- 392. Diğer KDV
- 398. Sayım ve Tesellüm Fazlaları(1)
- 399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar

4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

- 40 Mali Borçlar
- 400. Banka Kredileri
- 405. Çıkarılmış Tahviller

- 407. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
- 408. Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)
- 409. Diğer Mali Borçlar

42 Ticari Borçlar

- 420. Satıcılar
- 421. Borç Senetleri
- 422. Borç Senetleri Reeskontu (-)
- 426. Alınan Depozito ve Teminatlar
- 429. Diğer Ticari Borçlar

43 Diğer Borçlar

- 431. Ortaklara Borçlar
- 432. İştiraklere Borçlar
- 433. Bağlı Ortaklıklara Borçlar
- 437. Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
- 438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar
- 439. Diğer Çeşitli Borçlar(1)

44 Alınan Avanslar

- 440. Alınan Sipariş Avansları
- 449. Alınan Diğer Avanslar
- 47 Borç ve Gider Karşılıkları
- 472. Kıdem Tazminatı Karşılığı
- 479. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

- 480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler
- 481. Gider Tahakkukları

49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

- 492. Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilen Katma Değer Vergisi(1)
- 493. Tesise Katılma Payları
- 499. Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

5 Öz Kaynaklar

50 Ödenmiş Sermaye

- 500. Sermaye
- 501. Ödenmemiş Sermaye (-)

52 Sermaye Yedekleri

- 520. Hisse Senetleri İhraç Primleri
- 521. Hisse Senedi İptal Kârları
- 522. M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları
- 523. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları
- 529. Diğer Sermaye Yedekleri

54 Kâr Yedekleri

- 540. Yasal Yedekler
- 541. Statü Yedekleri
- 542. Olağanüstü Yedekler
- 548. Diğer Kâr Yedekleri
- 549. Özel Fonlar

57 Geçmiş Yıllar Kârları

- 570. Geçmiş Yıllar Kârları

58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)

- 580. Geçmiş Yıllar Zararları

59 Dönem Net Kârı (Zararı)

- 590. Dönem Net Kârı
- 591. Dönem Net Zararı (-)

6 Gelir Tablosu Hesapları

60 Brüt Satışlar

- 600. Yurtiçi Satışlar
- 601. Yurtdışı Satışlar
- 602. Diğer Gelirler

61 Satış İndirimleri (-)

- 610. Satıştan İadeler (-)
- 611. Satış İskontoları (-)
- 612. Diğer İndirimler (-)

62 Satışların Maliyeti (-)

- 620. Satılan Mamüller Maliyeti (-)
- 621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)
- 622. Satılan Hizmet Maliyeti (-)
- 623. Diğer Satışların Maliyeti (-)

63 Faaliyet Giderleri (-)

- 630. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)
- 631. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
- 632. Genel Yönetim Giderleri (-)

64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar

- 640. İştiraklerden Temettü Gelirleri
- 641. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri
- 642. Faiz Gelirleri
- 643. Komisyon Gelirleri
- 644. Konusu Kalmayan Karşılıklar
- 649. Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Kârlar

65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)

- 652. Reeskont Faiz Giderleri (-)(1)
- 653. Komisyon Giderleri (-)
- 654. Karşılık Giderleri (-)
- 659. Diğer Gider ve Zararlar (-)

66 Finansman Giderleri (-)

- 660. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)
- 661. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

67 Olağandışı Gelir ve Kârlar

- 671. Önceki Dönem Gelir ve Kârları
- 679. Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar

68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)

- 680. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)
- 681. Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)
- 689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)

69 Dönem Net Kârı (Zararı)

- 690. Dönem Kârı veya Zararı
- 691. Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)
- 692. Dönem Net Kârı veya Zararı

7 Maliyet Hesapları (7/A Seçeneği)

70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

- 700. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı

701. Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı

71 Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri

710. Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri

711. Direkt İlkmadde ve Malzeme Yansıtma Hesabı

712. Direkt İlkmadde ve Malzeme Fiyat Farkı

713. Direkt İlkmadde ve Malzeme Miktar Farkı

72 Direkt İşçilik Giderleri

720. Direkt İşçilik Giderleri

721. Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı

722. Direkt İşçilik Ücret Farkları

723. Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları

73 Genel Üretim Giderleri

730. Genel Üretim Giderleri

731. Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı

732. Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları

733. Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları

734. Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları

74 Hizmet Üretim Maliyeti

740. Hizmet Üretim Maliyeti

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı

742. Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesapları

75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri

750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri

751. Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı

752. Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları

76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

760. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

761. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı

762. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı

77 Genel Yönetim Giderleri

770. Genel Yönetim Giderleri

771. Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı

772. Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı

78 Finansman Giderleri

- 780. Finansman Giderleri
- 781. Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı
- 782. Finansman Giderleri Fark Hesabı

79 Gider Çeşitleri (7/B Seçeneği)

- 790. İlkmadde ve Malzeme Giderleri
- 791. İşçi Ücret ve Giderleri
- 792. Memur Ücret ve Giderleri
- 793. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
- 794. Çeşitli Giderler
- 795. Vergi, Resim ve Harçlar
- 796. Amortismanlar ve Tükenme Payları
- 797. Finansman Giderleri
- 798. Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı
- 799. Üretim Maliyet Hesabı

8 (Serbest)**9 Nazım Hesaplar****0 (Serbest)**