

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**TÜRKİYE VE AZERBAIJAN MUHASEBE HESAP
PLANININ VE MALİ TABLOLARININ
KARŞILAŞTIRILMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Samira ABDULLAYEVA

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe Finansman**

Tez Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

MAYIS - 2006

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**TÜRKİYE VE AZERBAYCAN MUHASEBE HESAP
PLANININ VE MALİ TABLOLARININ
KARŞILAŞTIRILMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Samira ABDULLAYEVA

Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe Finansman

Bu tez 26/07/2006 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.

Doç. Dr. Ahmet Vecdi CAN

Jüri Başkanı

Yrd. Doç. Dr. Burhanettin ZENGİN

Jüri Üyesi

Yrd. Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

Jüri Üyesi

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinde yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Samira Abdullayeva

15.05.2006

ÖNSÖZ

Yapılmış olan bu tezde, gelişmekte olan bir ülke olarak Azerbaycan muhasebe sistemi Türkiye muhasebe sisteminin karşılaştırılması, dolayısıyla, Azerbaycan'daki mevcut Sovyetler muhasebe sistemine dayalı bir sistemin meydana getirdiği sorunlar, eksiklikler gibi konular üzerinde durulmuştur. Ve nihayet, Azerbaycan muhasebesinin dünyaca uygulanan bir sisteme geçmesi savunulmuştur. Bu çalışmanın hazırlanmasında yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Yrd.Doç.Dr. Selahattin KARABINAR'a teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Buralara kadar gelmemde ve bugünlere ulaşmamda emeklerini hiçbir zaman esirgemeyen ve her zaman arkamda olan aileme de şükranlarımı sunarım.

Ayrıca yetişmemde katkıları olan tüm hocalarıma ve aynı zamanda Azerbaycan'daki hocalarıma da minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Samira Abdullayeva

15 Mayıs 2006

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	iv
TABLolar LİSTESİ	v
ÖZET	vi
SUMMARY	viii
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ	5
1.1. Tekdüzen Muhasebe Sistemi.....	5
1.1.1. Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Amacı ve Kapsamı.....	5
1.1.2. Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Genel Hesap Planı ve Hesap Planı	7
1.1.2.1. Hesap Çerçevesi	7
1.1.2.2. Genel Hesap Planı	7
1.1.2.3. Hesap Planı	8
1.1.3. Tekdüzen Hesap Planındaki Hesaplar ve İşleyişi	8
1.1.3.1. Bilanço Hesapları	8
1.1.3.1.1. Aktif Hesapların İncelenmesi.....	9
1.1.3.1.2. Pasif Hesapların İncelenmesi	15
1.1.3.2. Gelir Tablosu Hesapları	22
1.1.3.3. Maliyet Hesapları	25
1.1.3.3.1.7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları.....	25
1.1.3.3.2.7/B Seçeneğinde Maliyet Hesapları	32
1.1.3.4. 8 No’lu Ana Hesap Grubuna İlişkin Düzenleme	34
1.1.4. Mali Tablolar.....	35
1.1.4.1. Mali Tabloların Amaçları.....	35
1.1.4.2. Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri	35
1.1.4.3. Mali Tablo İlkeleri	36
1.1.4.4. Temel Mali Tablolar	36
1.1.4.4.1. Bilanço	36
1.1.4.4.2. Gelir Tablosu.....	37
1.1.4.4.3. Satışların Maliyeti Tablosu	46
1.1.4.5. Diğer Mali Tablolar	47

1.1.4.5.1. Fon Akım Tablosu	47
1.1.4.5.2. Nakit Akım Tablosu.....	48
1.1.4.5.3. Kar Dağıtım Tablosu.....	48
1.1.4.5.4. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu.....	48
1.1.5. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	49
1.1.5.1. Gelir Tablosu İlkeleri	49
1.1.5.2. Bilanço İlkeleri.....	50
1.1.5.2.1. Varlıklara İlişkin İlkeler.....	51
1.1.5.2.2. Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler	52
1.1.5.2.3. Özkaynaklara İlişkin İlkeler.....	53
1.1.6. Muhasebenin Temel Kavramları.....	54
1.1.7. Muhasebe Politikalarının Açıklanması	57
1.1.8. Türkiye Muhasebe Kayıt Düzeni	58
BÖLÜM 2: AZERBAJCAN MUHASEBE SİSTEMİ	63
2.1. Azerbaycan Muhasebe Sistemi Hakkında Genel Bilgi.....	63
2.1.1. Muhasebe Sisteminin Temel İlkeleri	64
2.1.2. Muhasebe Hesabatının Oluşturulmasında İşletmelerin Üstlendiği Görevler..	65
2.1.3. İşletmelerin Muhasebe Politikaları	66
2.1.4. Muhasebe Sisteminin Metotları	67
2.1.5. İşletme Varlıklarının Terkibi.....	69
2.2. Muhasebe Sistemi Hesaplar Planı.....	69
2.2.1. Hesaplar ve Çift Taraflı Kayıt Yöntemi.....	69
2.2.2. Hesapların Sınıflandırılması	72
2.3. Mali Tabloların Düzenlenmesi.....	131
2.3.1. İşletme Bilançosu ve Yapısı.....	131
2.3.2. Mali Sonuçlar ve Karın Dağıtım Tablosu	132
2.3.3. İşletme Bilançosuna İlave Tablosu	132
2.4. Azerbaycan'da İşletmeler, Vergiler ve Muhasebe Kayıt Düzeni.....	140

BÖLÜM 3: TÜRKİYE VE AZERBAYCAN HESAP PLANININ VE MALİ	
TABLolarININ KARŞILAŞTIRILMASI	149
3.1. Muhasebe Hesap Planlarının Karşılaştırılması	149
3.2. Mali Tabloların Karşılaştırılması	166
3.2.1. Bilançoların Karşılaştırılması.....	166
3.2.2. Gelir Tablosunun Karşılaştırılması	168
3.2.3. Diğer Tabloların Karşılaştırılması.....	170
3.3. Muhasebe Kayıt Düzenlerinin Karşılaştırılması	171
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	173
KAYNAKÇA	178
EKLER.....	180
ÖZGEÇMİŞ.....	191

KISALTMALAR

A.B.D: Amerika Birleşik Devletleri

KDV: Katma Değer Vergisi

M.D.V: Maddi Duran Varlıklar

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1. İşletme Bilançosu	38
Tablo 2. İşletme Ayrıntılı Gelir Tablosu	40
Tablo 3. Satışların Maliyeti Tablosu	41
Tablo 4. Fon Akım Tablosu	42
Tablo 5. Nakit Akım Tablosu	43
Tablo 6. Kar Dağıtım Tablosu.....	44
Tablo 7. Yıllara İlişkin Öz Kaynaklar Değişim Tablosu.....	45
Tablo 8. İşletme Bilançosu	133
Tablo 9. Mali Sonuçlar ve Onların Kullanımı Tablosu.....	135
Tablo 10. İşletme Bilançosuna İlave Tablosu	136
Tablo 11. Azerbaycan-Türkiye Muhasebe Hesap Planının Karşılaştırılması	152
Tablo 12. Türkiye-Azerbaycan Hesap Planının Karşılaştırılması.....	159

Tezin Başlığı: “Türkiye ve Azerbaycan Muhasebe Hesap Planının ve Mali Tabloların Karşılaştırılması”

Tezin Yazarı: Samira Abdullayeva **Danışman:** Yrd. Doç.Dr. Selahattin KARABINAR

Kabul Tarihi: 26.07.2006

Sayfa Sayısı: 7 (ön kısım)+179 (tez)+12 (ekler)

Anabilimdalı: İşletme

Bilimdalı: Muhasebe Finansman

Muhasebe; bir ticari işletmenin mali nitelikteki hareketliliğini kaydetme, sınıflandırma, özetleme, analiz etme ve sonuçlarını yorumlamaktır. Burada üzerinde durulması gereken en önemli nokta ticari işletmelerin faaliyet sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir şekilde muhasebeleştirilmesi, mali tablolardaki bilgilerin gerçek durumu yansıtması ve aynı zamanda bu tabloların karşılaştırılabilir niteliğini taşıması gerekliliğidir.

1991 yılında bağımsızlığına kavuşan Azerbaycan Cumhuriyeti’nde uygulanmakta olan muhasebe sistemi “Muhasebe Sistemi Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Kanununa dayanır. Fakat bu muhasebe sisteminin temeli eski Sovyetler Birliği muhasebe sistemine dayanmaktadır. Bu nedenle küresel eğilimlerle ayrıldığı noktalar çoktur. Dolayısıyla, muhasebe sisteminin uluslararası standartlara uygun hale getirilmesi ihtiyacı kendini hissettirmektedir. Tüm alanlar gibi muhasebe alanı da yeni gelişmekte olduğundan birçok eksiklikler, sorunlarla karşılaşmaktadır.

Bu çalışmanın araştırma konusu da, Azerbaycan Cumhuriyeti’nde uygulanmakta olan muhasebe sistemini incelemek ve bu sistemin olumlu ve olumsuz yönlerini belirlemek olarak ifade edilebilir. Azerbaycan Cumhuriyeti’nde faaliyet gösteren işletmelerin uyguladıkları hesap planının, düzenledikleri mali tabloların işletmenin gerçek finansal durumunu yansıtmada ne kadar etkili olduğunu daha detaylı incelemek için karşılaştırma yöntemine başvurulmuştur. Çalışmanın amaçlarını şu şekilde ifade etmek mümkündür:

- Azerbaycan muhasebe sistemi hesaplar planını, hesapları incelemek ve Türkiye Tekdüzen hesap planı ile karşılaştırmak;
- Azerbaycan’da faaliyet gösteren işletmelerin düzenlemesi zorunlu mali tabloların hangileri olduğunu araştırmak ve Türkiye muhasebe sisteminde düzenlenen mali tablolarla karşılaştırmak;
- Azerbaycan Cumhuriyeti’nde faaliyet gösteren işletmelerin muhasebe kayıtlarını nasıl yaptıklarını incelemek ve Türkiye muhasebe kayıt düzeni ile karşılaştırmak;
- Hesap planı, mali tablolar, kayıt düzeni açısından her iki ülke karşılaştırılırken, Azerbaycan hesap planının, mali tabloların, kayıt düzeninin olumlu ve olumsuz yönleri, genellikle, eksiklikleri nelerdir?

Azerbaycan Muhasebe Hesap Planı bankalar ve devlet bütçesinden finanse edilen kuruluşlar dışında tüm işletmeler tarafından kullanımı zorunludur. Azerbaycan Muhasebe Sistemindeki mali tablolar karşılaştırılırken aşağıdaki farklılıkların olduğu görülmektedir:

- Bilânço düzenlenirken Türkiye muhasebe sisteminden farklı olarak, işletme varlıkları duran varlıklardan dönen varlıklara doğru bir sıralamaya tabii tutulurken, pasifler de öz kaynaklardan başlayarak sırasıyla uzun vadeli yabancı kaynaklar ve kısa vadeli yabancı kaynaklara doğru sıralandırılmaktadır.
- Azerbaycan muhasebe sisteminde gelir tablosunun oluşturulması için hesap planında gelir tablosu hesap kalemleri mevcut değildir.
- Tabloda gelir (kar) ve giderler (zarar) genel olarak yansıtılmaktadır. Dolayısıyla, gelirlerin (ve giderlerin) nerden elde edildiği hakkında net bir bilgi sağlamamaktadır.

Anahtar kelimeler: Türkiye Muhasebe Sistemi, Azerbaycan Muhasebe Sistemi, Azerbaycan İşletmeler Hesap Planı, Tekdüzen Hesap Planı, Mali Tablolar

Title of the Thesis: "Comparison Of Uniform Chart of Account and Financial Statements Of Turkey and Azerbaijan"	
Author: Samira Abdullayeva	Supervisor: Assistant Prof. Dr. Selahattin KARABINAR
Date: 26.07.2006	Nu. Of Page: 7 (pre text)+179 (main body)+12 (appendices)
Department: Business	Subfield: Accounting and Finance
<p>Accounting means noting, categorizing, summarizing, analyzing and clarifying the results of movement of finance means of trade operations.</p> <p>But here the main point is that we should pay more attention to the accounting of activity results of trade operations in a secure and reliable form, show the real condition of the information in financial statements and at the same time the need of these statements to be in a condition for comparison.</p> <p>Accounting system used in 1991 (this year is known as a difficult period of Azerbaijan) is based on the Law of "About Accounting System" of the Republic of Azerbaijan. But the base of this accounting system originates from the accounting system of past Soviet Union. Therefore it contains many differences in globalizational trend.</p> <p>That is to say that, accounting is one of the fields being developed as many other fields and accordingly it has a few lacks and shortcomings.</p> <p>In order to find out shortcomings, lack, positive and negative aspects of Accounting System of Azerbaijan under the current topic, it is compared with Accounting System of Turkey and as a result it proves that Accounting System of Azerbaijan is in a need to change this accounting system. The purposes of the current topic are followings:</p> <ol style="list-style-type: none"> Examining Azerbaijan chat of account and comparing wiht uniform chart of account in Turkey. Researching which is the necessary statements is formed and comparing with the statements in Turkey. Examining the accounting enrollment in Azerbaijan and comparing wiht Turkey. What is the shortcomings, lack, positive and negative aspects of Azerbaijan chat of account and financial statements. <p>If to compare all these, we can see that there are some differences in financial statements indicated in Accounting System of Azerbaijan. These are at the followings:</p> <ol style="list-style-type: none"> Its diferens from the acoounting system of Turkey is that stable assets come before them. For the forming of the income statement is not present account items. In income statement profit and expense is shown as general. In other words, this statement doesn't supply detailed information about income. <p>Financial statements in need for amendments have also been grouped in three tables: Balance Sheet, Activity Results and The Statement Related With Their Usage and Additional Statement To Balance Sheet.</p>	
Keywords: Accounting System of Turkey, Accounting System of Azerbaycan, Uniform Chart of Account, Azerbaycan Chat of Account, financial statements	

GİRİŞ

Muhasebe sistemi, işletmenin, şirketlerin, kuruluşların ve diğer tüzel kişilerin varlıklarının, sorumluluklarının, öz kaynaklarının, dönen varlıklarının ve genellikle tüm üretim faaliyetinin belli göstergelere dayalı olarak para ile aralıksız, belgelere dayalı ve tüm üretim işlemlerinin muhasebe hesaplarında çift taraflı kayıt yöntemiyle yansıtılması ve düzenlenmesi sistemidir.

Bir işletmenin muhasebe sisteminin temeli ise hesap planıdır. Hesap planlarının genel ekonomi içerisindeki yeri de önemlidir. Aynı faaliyet alanındaki işletmelerin aynı hesap planına göre düzenlenmiş bilânçoları kolay karşılaştırılabilir, durum ve sonuçları birleştirilerek genel ekonominin durumu saptanabilir, işletmelerin fiyat politikaları denetlenebilir. Bu aynı zamanda dünya işletmeleri için de geçerlidir.

Dünyanın giderek daha da küreselleşmesi, gümrük duvarlarının kalkması, dolayısıyla, dünyanın tek bir pazar haline gelmesi, bu pazarda faaliyet gösteren ticari işletmelerin faaliyet sonuçlarının çeşitli muhasebe sistemlerine göre gerçekleştiriyor olması uluslararası alanda yakın zamanda harmonizasyon ve yakınsama konularını gündeme taşımaktadır.

Dolayısıyla, faaliyet sonuçlarının karşılaştırılabilir niteliğe sahip olması dünya çapında arzulanan bir durumdur.

Çalışmanın Amacı ve Araştırma Soruları

Yeni gelişmekte olan bir ülke olarak Azerbaycan'da halen eski Sovyetler muhasebe sistemine dayalı sistem uygulanmaktadır. Hesap planı, mali tablolar eski Sovyetler muhasebe sistemindeki gibi hazırlanır ki, bu da bazı konularda sorun yaratmakta ve küresel dünyanın gerekleriyle bağdaşmamaktadır. Genel olarak bu sorunlar aşağıdakilerdir:

Temeli 1959 yılına dayanan hesap planı günümüz şartlarına cevap vermemektedir. İşlemlerle ilgili bilgiler hesaplarda yeterince açık ve net yansıtılmamaktadır. Bir hesabın birkaç alt hesaba bölünmesi karmaşıklığı daha da artırmaktadır.

Mali tablolar ise daha çok vergi kurumlarına bilgi sunma amacıyla düzenlenmektedir. Tablolardaki bilgiler daha genel olarak hazırlanmaktadır. Örneğin, gelir tablosunda gelir

ve giderler genel bir şekilde yansıtılmaktadır. Gelirin nereden elde edildiği ile ilgili net bilgi tabloda yansıtılmamaktadır. Bu açıdan yatırımcılar, işletme ile ilgili üçüncü kişiler işletme hakkında yeterince bilgi alamamaktadırlar. Bu da işletme ile ilgili karar verme konusunda zorluklar çıkarmaktadır.

Azerbaycan Muhasebe Hesap Planı bankalar ve devlet bütçesinden finanse edilen kuruluşlar dışında tüm işletmeler tarafından kullanımı zorunludur.

Tekdüzen hesap planına geçilmemesi, mali tabloların düzenlenmesinde uluslararası standardizasyona uyulmaması yabancı işletmelerin Azerbaycan'daki faaliyetlerinde zorluklara neden olmaktadır.

1991 yılında Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra bağımsızlığına kavuşan Azerbaycan'ın diğer ülkelerle ve özellikle de Türkiye ile ekonomik ilişkileri giderek artmaktadır. Yabancı sermayeli işletmeler Azerbaycan'da yatırım yaparak çeşitli ekonomik faaliyetlerde bulunmaktadır. Azerbaycan'da Türk işletmelerinin ağırlık kazanması, iki ülke arasındaki ekonomik ilişkileri daha da güçlendirmiş, ama bu ülkelerde uygulanmakta olan muhasebe sistemlerinin farklılıklarını da gündeme taşımıştır.

Bu çalışma ile Azerbaycan ve Türkiye Muhasebe Sistemleri karşılaştırılarak benzerlik ve farklılık arz eden yönleri incelenmeye çalışılacaktır. Dolayısıyla, çalışmanın amacı, Azerbaycan muhasebe hesap planını, mali tablolarını incelemek, Azerbaycan muhasebe sisteminin eksikliklerini, sorunlarını ortaya çıkartmaktır. Bu amaç doğrultusunda çalışmanın araştırma soruları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- a. Azerbaycan muhasebe hesap planı nasıldır ve Türkiye tekdüzen hesap planından farklılıkları nelerdir?
- b. Düzenlemesi gereken mali tablolar hangilerdir ve Türkiye'de düzenlenen mali tablolarla karşılaştırıldığında farklılıkları nelerdir?
- c. Azerbaycan muhasebesindeki eksiklikler nelerdir ve çözüm önerileri neler olabilir?

Çalışmanın Önemi

Azerbaycan şu anda Kafkaslar'da ekonomik ve siyasi açıdan en istikrarlı ülke konumundadır. Bu durum, ülkenin yatırım ortamını da olumlu şekilde etkilemekte ve Türk iş çevrelerine önemli imkânlar sunmaktadır. Dış yatırımcıların ülkede sağlıklı bir şekilde faaliyet gösterebilmesi için işletmelerin mali tabanını oluşturan muhasebe sisteminin de ihtiyaçları karşılayacak şekilde olması kaçınılmazdır. Fakat yabancı yatırımcıların Azerbaycan'da özellikle, muhasebe alanında karşılaştıkları sorunlar Azerbaycan muhasebesini tekrar gözden geçirilmesini yeniden gündeme getirmiştir. İşte bu bakımdan, özellikle Türk işletmelerini göz önüne alarak Türkiye Tekdüzen Muhasebe Sistemi; muhasebe hesap planı ve mali tablolar Azerbaycan muhasebe hesap planı, mali tablolar ile karşılaştırılarak farklılıklar ve aynı zamanda eksiklikler ortaya çıkarılmış ve muhtemel çözüm önerilerinin sunulması önem kazanmıştır.

Çalışmanın Metodolojisi ve Kapsamı

Çalışmanın kaynakçası, kaynak taraması yapılarak oluşturulmuştur. Çalışma üç ana bölümden oluşmaktadır; birinci bölümde Türkiye Tekdüzen Muhasebe Sistemi, sistemin amacı ve kapsamı açıklanmıştır. Daha sonra tekdüzen hesap çerçevesi, genel hesap planı ve hesap planı ayrıntılı şekilde verilecektir. Daha sonra işletmenin düzenlenmesi gereken mali tablolar, bu açıdan mevcut genel muhasebe ilkeleri, muhasebenin temel kavramları, muhasebe politikalarının, Türkiye muhasebe kayıt düzeninin açıklanması yapılacaktır.

İkinci bölümde ise Azerbaycan Muhasebe Sistemi ile ilgili genel bilgiler verildikten sonra muhasebe sisteminin temel ilkeleri, bu ilkeler doğrultusunda ticari işletmelerin üstlendiği görev ve sorumlulukları, işletmelerin muhasebe politikaları muhasebe sisteminin temel esasları anlatılmıştır. Muhasebe sistemi hesap planının genel sınıflandırılmasından sonra hesaplar teker teker ayrıntılı bir şekilde açıklanacaktır.

Azerbaycan Muhasebe Sisteminde, hesaplar aktif, pasif ve hem aktif hem de pasif hesaplar olarak 3 grupta toplanmıştır. Bu hesaplar sadece işletme bilançosunun düzenlenmesinde kullanılmaktadır. Bu noktada hem aktif, hem de pasif hesaplar özel konuma sahiptir. Bu hesaplarda bakiye hem borç, hem de alacak tarafta olabilmektedir.

Bu tür hesaplar, borç bakiyesi verdiğinde aktif, alacak bakiyesi verdiğinde ise pasif hesap olarak işlem görür.

Azerbaycan Muhasebe Sisteminde hazırlanması gereken önemli tablolar; bilânço, faaliyet sonuçları (gelir tablosu) ve kar dağıtım tablosu ve “bilânçoya ilave” tablodur. Bilânçoya İlave Tablo Türkiye’de tali (ikincil) tablolar olarak tanımlanmaktadır. Bu tablo kendi içerisinde birkaç tablodan oluşmaktadır. Bunlar; 1. İşletmenin Özsermayesi ve Fonlarının Hareketi Tablosu, 2. Borç Kaynaklarının Hareketi Tablosu, 3. Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar Tablosu, 4. Maddi Olmayan Duran Varlıkların Hareketi Tablosu, 5. Duran Varlıkların Hareketi Tablosu, 6. Sermaye Yatırımları Tablosu, 7. Sosyal Göstergeler Tablosu, 8. Uzun Vadeli Yatırımlar ve Sermaye Yatırımlarının Finansmanı, Varlıkların ve Kaynakların Hareketi Tablosu, 9. Bilânçoya Ek Hesaplarda Muhasebeleştirilen Varlıkların Hareketi Tablosudur.

Azerbaycan’da işletmelerin tutmak zorunda oldukları defterler, yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir. Türkiye’de işletmelerin defter tutma açısında 1.sınıf tüccarlar ve 2. sınıf tüccarlar olarak iki gruba ayrıldığı bilinmektedir. Türkiye’den farklı olarak Azerbaycan’da işletmeler sektörlere göre sınıflandırılmaktadır. Bunlar; bireysel emek işletmeleri, tüzel kişi olmadan işletmecilikle uğraşanlar, perakende satış, toptan satış, hizmet, ziraat, üretim, inşaatdır. Esnaflar ve aylık satış veya üretim hacimleri 2 000 000 manatın altında olan işletmeler defter tutmak mükellefiyetinden muaf tutulmaktadırlar.

Vergiler beyan esasına dayanmaktadır ve vergi matrahının belirlenmesi öncelikle mükellefe bırakılmaktadır. Be nedenle defterlerin doğru tutulmasının kontrolü büyük önem taşımaktadır. Genellikle, Azerbaycan vergi sisteminde vergiler, devlet vergileri, özerk vergiler ve belediye vergileri olmak üzere gruplandırılmaktadır. Gelirle ilgili ise üç ayrı vergi türü bulunmaktadır: gelir vergisi, kurumlar vergisi ve sadeleştirilmiş vergi.

Üçüncü bölümde ise Türkiye - Azerbaycan hesap planları, hesaplar, daha sonra mali tablolar, muhasebe kayıt düzeni karşılaştırılacaktır.

BÖLÜM 1: TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ

1.1. Tekdüzen Muhasebe Sistemi

Tekdüzen Muhasebe Sistemi, Maliye Bakanlığının 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete’de yayınladığı Muhasebe Sistemi Genel Tebliği ile gündeme getirilmiş ve 1.1.1994 tarihinden itibaren de yürürlüğe girmiştir.

Sistem;

1. Muhasebe Temel Kavramları,
2. Muhasebe Politikalarının Açıklanması,
3. Mali Tablolar İlkeleri,
4. Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması,
5. Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve İşleyişi, bölümlerinden oluşmaktadır.

1.1.1. Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Amacı ve Kapsamı

Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği’nde, tekdüzen muhasebe sistemi düzenlemesinin amacı; “Bilânço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılmasıdır” şeklinde belirlenmiştir. Ayrıca yapılan düzenlemenin (Akdoğan ve Sevilengül, 1997:4);

- Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan yönetici ve ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına,
- Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,
- Mali tablolarda yer alan hesap adlarının tüm kesimler için aynı anlamı vermesine,
- Muhasebe terim birliğinin sağlanması suretiyle anlaşılabilir olmasına,

- İşletmelerde ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına, yönelik olduğu belirtilmektedir.

Yapılan düzenlemenin kapsamına bilânço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Buna göre söz konusu teşebbüs ve işletmeler tebliğinde belirtilen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorundadırlar.

Ancak bilânço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan:

- Banka ve Sigorta Şirketleri,
- Özel Finans Kurumları,
- Finansal Kiralama Şirketleri (factoring vs alanlarda faaliyet gösterenler dahil),
- Menkul Kıymet Yatırım Fonları, Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıkları,

Belirlenen Muhasebe Temel Kavramlarına, Muhasebe Politikalarının Açıklanmasına ve Mali Tablolar İlkelerine uymaları gerekirken, Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması, Tekdüzen Muhasebe Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve İşleyişi hükümlerine uymak zorunda değildirler (Yağmurlu, 1997:3).

Bankalar, Bankalar Birliğinin Hesap Planını, Aracı Kurumlar ise ek Aracı Kurum Hesap Planını kullanmaktadır.

Menkul Kıymet Yatırım Fonları, Yatırım Ortaklıkları ve Finansal Kiralama Şirketleri hesap planlarını ister kendileri hazırlar, isterlerse mevcut bulunan hesap planlarından (Bankalar Birliği Hesap Planı, Sermaye Piyasası Kurulu Hesap Planı, Ek Aracı Kurumlar Hesap Planı, Maliye Bakanlığı Hesap Planı) birini kullanabilirler.

Bilânço esasına göre defter tutmakla beraber bir önceki yıl aktif toplamı ve satış toplamı Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen tutarları aşmayan işletmeler, Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulmasına ilişkin bölümün Temel Mali Tablolarla ilgili kısmına uymak zorundadırlar. Bu işletmeler sadece temel mali tabloları ve bunların eklerini düzenleyecekler, buna karşın diğer mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin usul ve esaslara uymaları ihtiyaridir (Ataman, 1997:12).

1.1.2. Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Genel Hesap Planı ve Hesap Planı

1.1.2.1. Hesap Çerçevesi

Hesap çerçevesi, bir ülkede bulunan kurum ve işletmelerin tüm hesaplarını, belirli bir anlamda, belirli bir sistem içinde hesap grupları ve hesap grubu olarak bölünmeyen ve bu bölümleri kesin olarak sınırlayan ve açıklayan genel bir yönerge dir.

Bu genel yönerge, muhasebe bilim ve uygulama adamlarınca düzenlenir, çeşitli meslek odası, meslek birliği gibi yarı resmi kurumlarca ve yetkili resmi makamlarca benimsenir, ilgi ve yetkililerce uygulanır.

Hesap çerçevesinin ana amacı ülke içindeki bütün işletmelerin tekdüzen muhasebe sistemi uygulamalarıdır (<http://www.gelirler.gov.tr>, 12.03.2006).

Hesap çerçevesinin amaç ve görevleri şunlardır:

- Uygulandığı ülkelerde iktisadi bütünlüğü ve işletmeler arasında hesap birliğini sağlamak,
- İşletme iktisadi ve muhasebe bilimlerinde terim birliğini sağlamak,
- Hesaplaşma işlerinde görev alacak kişilerin eğitimini kolaylaştırmak,
- Sonuca varmayı ve karşılaştırmayı kolaylaştırmak,
- Araştırmacı ve denetleyici uzmanların işlerini kolaylaştırmak,
- Hesap işlerinde örgütlenmeyi kolaylaştırmak.

Tekdüzen hesap çerçevesi aşağıdaki yapıya sahiptir (Akdoğan ve Sevilengül, 1997:34):

Hesap Sınıfları	1...9
Hesap Grupları	10...99
Ana Hesaplar	100...999

Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenen Tekdüzen Muhasebe Hesap Çerçevesindeki Hesap Sınıfları ve Grupları Ek 1’de verilmiştir.

1.1.2.2. Genel Hesap Planı

Genel hesap planı, belirli bir hesap çerçevesine dayanarak, aynı işi yapan kurum ve işletme topluluklarının veya birçok şubesi olan kurum ve işletmelerin ana hesaplarını

(defteri kebir) ve yardımcı hesaplarını, belirli bir sistem içinde tanımlayan kesim, olarak sınırlayan ve açıklayan bir yönergedir.

Genel hesap planına dayanarak belirli bir topluluktaki her kurum ve işletme veya şube ayrı ayrı kendine uygun hesap planını yapar.

Genel hesap planı sayesinde, belirli bir işletme veya işletmeler topluluğunda hesap birliği ve karşılaştırma imkânı sağlanır (Örten, 2003:41).

1.1.2.3. Hesap Planı

Hesap planı, belirli bir hesap çerçevesine veya genel hesap planına dayanarak, kurum ve işletmelerden tutulan ana hesapları, yardımcı ve ayrıntı hesapları, belirli bir sistem içerisinde amaca, plana, denetime uygun bir biçimde tanımlayan, kesin olarak sınırlayan, aynı iş olgularını sürekli ve duraksamadan aynı hesaplara işlemesini ve aynı hesaplarda izlenmesini sağlayan özel bir yönergedir.

Hesap planı bir işletmenin muhasebe sisteminin temelidir. Hesap planlarının genel ekonomi içerisindeki yeri önemlidir. Aynı faaliyet alanındaki işletmelerin aynı hesap planına göre düzenlenmiş bilânçoları kolay karşılaştırılabilir, durum ve sonuçları birleştirilerek genel ekonominin durumu saptanabilir, işletmelerin fiyat politikaları denetlenebilir.

İşletmeler muhasebe sistemlerini, Maliye Bakanlığı tarafından 1.1.1994 tarihinden itibaren uygulanması zorunlu kılınan hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadırlar (Ataman, 1997:21).

1.1.3. Tekdüzen Hesap Planındaki Hesaplar ve İşleyişi

1.1.3.1. Bilânço Hesapları

Bilânço Hesapları;

1. Dönen Varlıklar,
2. Duran Varlıklar,
3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar,
4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar,
5. Özkaynaklar sınıflarında yer alan hesaplardır.

1.1.3.1.1. Aktif Hesapların İncelenmesi

DÖNEN VARLIKLAR¹

Bu ana hesap grubu; nakit olarak elde ve bankada tutulan varlıklar ile normal koşullarda en fazla bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülen varlık unsurlarını kapsar.

Dönen Varlıklar; hazır değerler, menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer kısa vadeli alacaklar, stoklar, gelecek döneme ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar şeklinde bölümlenir.

10. Hazır Değerler

Bu grup, nakit olarak elde veya bankada bulunan varlıklar ile istenildiği zaman değer kaybına uğramadan paraya çevirme imkânı bulunan varlıkları (menkul kıymetler hariç) kapsar. Bu grup aşağıdaki hesaplardan oluşur.

100. Kasa

101. Alınan Çekler

102. Bankalar

103. Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)

108. Diğer Hazır Değerler

11. Menkul Kıymetler

Bu grup, faiz geliri veya kar payı sağlamak veya fiyat değişmelerinden yararlanarak karlar elde etmek amacı ile geçici bir süre elde tutulmak üzere alınan hisse senedi, tahvil, hazine bonusu, finansman bonusu, yatırım fonu katılma belgesi, kar-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi, menkul kıymetler ile bunlara ait değerler azalma karşılıklarının izlenmesi amacıyla kullanılır. Bu grup aşağıdaki hesaplardan oluşur:

110. Hisse Senetleri

111. Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları

112. Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları

¹ “Tekdüzen Hesap Planı ve Açıklamaları”, Kırlioğlu ve diğ. kitabından ve www.gelirler.gov.tr internet adresinden alınmıştır.

118. Diğer Menkul Kıymetler

119. Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

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 varsa, bu grupta ki ilgili hesapların ayrıntılarında açıkça gösterilir. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır:

120. Alıcılar

121. Alacak Senetleri

122. Alacak Senetleri Reeskontu (-)

124. Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)

126. Verilen Depozito ve Teminatlar

127. Diğer Ticari Alacaklar

128. Şüpheli Ticari Alacaklar

129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)

13. Diğer Alacaklar

Bu hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş ve en çok bir yıl içinde tahsil edilmesi düşünülen senetli, senetsiz alacaklar ile bu gruba ait şüpheli alacak ve şüpheli alacak karşılığının izlenmesini sağlar. Bu grup aşağıdaki hesaplardan oluşur:

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

Bu grup, işletmenin satmak, üretimde kullanmak 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 oluşur. Faturası gelmemiş stoklar ilgili buldukları kalemin içinde gösterilir. Bu grupta yer alan hesaplar aşağıdaki gibidir:

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

17. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri

Bu grup, yıllara yaygın inşaat ve onarım işletmelerinin, bu işleri dolayısıyla, yaptıkları harcamaların izlendiği hesapları kapsar.

- 170. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
- 178. Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 179. Taşeronlara Verilen Avanslar

18. Gelecek Aylara Ait Giderler

Bu grup, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan, ancak gelecek dönemlere ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerden oluşur. Bu grup hesapları aşağıdaki gibidir:

- 180. Gelecek Aylara Ait Giderler
- 181. Gelir Tahakkukları

19. Diğer Dönen Varlıklar

Yukarıda belirtilen bölümlere girmediği için özellikle kendi bölümlerinde, tanımlanmamış olan diğer dönen varlık kalemleri bu grupta yer alır. Bu grupta yer alan hesaplar aşağıdaki gibidir:

- 190. Devreden KDV
- 191. İndirilecek KDV
- 192. Diğer KDV
- 193. Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
- 195 İş Avansları
- 196. Personel Avansları
- 197. Sayım ve Tesellüm Noksanları
- 198. Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
- 199. Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)

DURAN VARLIKLAR

Bu ana hesap grubu; bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeven varlıkları kapsar. Duran Varlıklar; Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Mali Duran Varlıklar, Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Özel Tükeneveye Tabi Varlıklar, Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ve Diğer Duran Varlıklar olarak bölümlenir.

22. Ticari Alacaklar

Bu grupta bir yıldan fazla uzun vadeli senetli ve senetsiz ticari alacaklar izlenir. Vadesi bir yılın altına düşenler, dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır. Ticari ilişkilerden dolayı ana kuruluş iştirak ve bağılı ortaklıklardan olan alacaklar varsa, bu gruptaki ilgili hesapların ayrıntılarında gösterilir. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 220. Alıcılar
- 221. Alacak Senetleri
- 222. Alacak Senetleri Reeskontu (-)

224. Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)

226. Verilen Depozito ve Teminatlar

229. Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)

23. Diğer Alacaklar

Herhangi bir ticari işleme dayanmadan meydana gelmiş ve bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi düşünülen alacakları kapsar. Vadesi bir yılın altına düşenler dönen varlıklar içerisinde ilgili hesaplarına aktarılır. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır:

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

Uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan uzun vadeli menkul kıymetlerle veya paraya dönüşme niteliğini kaybetmiş uzun vadeli menkul kıymetler bu grupta izlenir. Ayrıca, diğer bir işletmeye veya bağlı ortaklığa ortak olmak amacıyla edinilen sermaye payları da bu grupta yer alır. Bu grup aşağıdaki hesapları kapsar:

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

İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 250. Arazi ve Arsalar
- 251. Yeraltı ve Yerüstü 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

Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.

- 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

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

28. Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

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. Bu grup hesapları aşağıda gösterilmiştir:

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

29. Diğer Duran Varlıklar

Bundan önceki bölümlerde sayılan duran varlık kalemlerine girmeyen özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer duran varlık kalemleri bu grupta yer alır:

- 291. Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV
- 292. Diğer KDV
- 293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar
- 294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
- 295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
- 297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar
- 298. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 299. Birikmiş Amortismanlar (-)

1.1.3.1.2. Pasif Hesapların İncelenmesi

KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, dönen varlıkların ayrılmasında kullanılan ölçüye uygun olarak, en çok bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi sonunda ödenecek yabancı kaynakları kapsar.

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 şeklinde bölümlenir.

30. Mali Borçlar

Kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve vadesine bir yıldan daha az bir süre kalan uzun vadeli mali borçların anapara taksit ve faizlerini kapsar.

300. Banka Kredileri

301. Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar

302. Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)

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 Farkları (-)

309. Diğer Mali Borçlar

32. Ticari Borçlar

Kuruluşun ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçların kaydedildiği hesapları kapsar.

320. Satıcılar

321. Borç Senetleri

322. Borç Senetleri Reeskontu (-)

326. Alınan Depozito ve Teminatlar

329. Diğer Ticari Borçlar

33. Diğer Borçlar

Bu hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş ve en çok bir yıl içinde ödenmesi düşünülen borçların kaydedildiği hesapları kapsar.

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

34. Alınan Avanslar

Gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, işletme tarafından üçüncü kişilerden alınan avansların izlendiği hesaptır.

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

35. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri

Bu grup, yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşılığında aldıkları hakedişlerin izlendiği hesapları kapsar.

- 350. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri
- 358. Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı

36. Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler

İşletmenin sorumlu veya mükellef sıfatıyla, ödeyeceği vergi, resim, harç, kesinti, sigorta primi, sendika aidatları, icra taksitleri ve benzeri borçlarının izlendiği hesap grubudur.

- 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

Bilânço 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.

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

Bu grup, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek aylara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup ödenmesi gelecek aylarda yapılacak giderlerden oluşur.

380. Gelecek Aylara Ait Gelirler

381. Gider Tahakkukları

39. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar bu grupta yer alır.

391. Hesaplanan KDV

392. Diğer KDV

393. Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

398. Sayım ve Tesellüm Fazlaları

399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar

UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve bir yıldan fazla vadeli olan işletme borçlarını kapsar.

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 bölümlenir.

40. Mali Borçlar

Bilânço tarihi itibariyle 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.

400. Banka Kredileri

401. Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar

402. Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyeti (-)

405. Çıkarılmış Tahviller

407. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler

408. Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)

409. Diğer Mali Borçlar

42. Ticari Borçlar

Bilânço tarihinden itibaren vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan ticari borçlar bu hesap grubunda yer alır. Bağlı ortaklıklara ve iştiraklere olan ticari borçların tutarları bilânço dipnotlarında belirtilir.

420. Satıcılar

421. Borç Senetleri

422. Borç Senetleri Reeskontu (-)

426. Alınan Depozito ve Teminatlar

429. Diğer Ticari Borçlar

43. Diğer Borçlar

Bu hesap grubu, herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş vadeleri bir yıldan fazla süreli bulunan borçların kaydedildiği hesapları kapsar.

431. Ortaklara Borçlar

432. İştiraklere Borçlar

433. Bağlı Ortaklıklara Borçlar

436. Diğer Çeşitli Borçlar

437. Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)

438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar

44. Alınan Avanslar

Satış sözleşmeleri ve diğer nedenlerle alınan ve vadeleri bir yılı aşan avanslar bu bölüm kapsamına girer.

440. Alınan Sipariş Avansları

449. Alınan Diğer Avanslar

47. Borç ve Gider Karşılıkları

Bilânço 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.

472. Kıdem Tazminatı Karşılığı

479. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

48. Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

Bilânçonun çıkarıldığı dönemi izleyen yıldan daha sonraki bilânço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirler ile faaliyet dönemine ait olup da gelecek bilânço dönemlerinde ödenecek giderlerden oluşur.

480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler

481. Gider Tahakkukları

49. Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar bu grupta yer alır.

492. Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilecek KDV

493. Tesise Katılma Payları

499. Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

ÖZKAYNAKLAR

İşletme sahip veya ortaklarının bilânço 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 kapsar.

50. Ödenmiş Sermaye

500. Sermaye

501. Ödenmemiş Sermaye (-)

502. Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları

503. Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)

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.

520. Hisse Senedi 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

Kanun, ana sözleşme hükümleri veya ortaklıkların yetkili organları tarafından alınan kararlar uyarınca, dağıtılmamış veya işletmede alıkonulmuş kârlar bu hesap grubunda gösterilir.

540. Yasal Yedekler

541. Statü Yedekleri

542. Olağanüstü Yedekler

548. Diğer Kâr Yedekleri

549. Özel Fonlar

57. Geçmiş Yıllar Karları

570. Geçmiş Yıllar Karları

58. Geçmiş Yıllar Zararları (-)

580. Geçmiş Yıllar Zararları

59. Dönem Net Karı (Zararı)

Bu grup işletmenin nihai faaliyet sonucunu gösteren hesapları kapsar.

590. Dönem Net Karı

591. Dönem Net Zararı (-)

1.1.3.2. Gelir Tablosu Hesapları

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin brüt satışları, satış-indirimleri satışların maliyeti, faaliyet giderleri, diğer faaliyetlerden gelir ve kârlar, diğer faaliyetlerden gider ve zararlar, finansman giderleri, olağandışı gelir ve kârlar ve olağandışı gider ve zararlardan oluşur.

60. Brüt Satışlar

İşletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal veya hizmetler karşılığında alınan yada tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsar. Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde gösterilir. Brüt Satışlara Katma Değer Vergisi dahil edilmez.

Brüt Satışlar; yurtiçi satışlar, yurtdışı satışlar ve diğer gelirler şeklinde bölümlenir.

600. Yurtiçi Satışlar

601. Yurtdışı Satışlar

602. Diğer Gelirler

61. Satış İndirimleri (-)

Net satış hâsılatına ulaşabilmek için brüt satışlardan indirilmesi gereken değerleri kapsar. Satıştan iadeler, satış ıskontoları ve diğer indirimler şeklinde bölümlenir.

610. Satıştan İadeler (-)

611. Satış İskontoları (-)

612. Diğer İndirimler (-)

62. Satışların Maliyeti (-)

İşletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, yarı mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini kapsar.

Başka bir deyişle dönem içinde alıcılara satılan veya devredilen mal ve hizmetlerin üretimi (imalatı) veya satın alınması için yapılan tüm giderleri içerir.

620. Satılan Mamuller Maliyet (-)

621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)

622. Satılan Hizmet Maliyeti (-)

623. Diğer Satışların Maliyeti (-)

63. Faaliyet Giderleri

İşletmenin esas faaliyeti ile ilgili bulunan ve üretim maliyetlerine yüklenmeyen araştırma ve geliştirme giderleri; pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ve genel yönetim giderlerinden oluşan hesap grubudur. 7. grupta izlenen esas faaliyet dönem giderleri, yansıtma hesapları alacağı ile dönem sonlarında bu grupta yer alan hesaplara devredilir.

630. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)

631. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)

632. Genel Yönetim Giderleri (-)

64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar

İşletmenin esas faaliyeti dışında iştiraklerden ve bağlı ortaklıklardan elde edilen temettü geliri ile faiz ve diğer temettü gelirleri, temerrüt faizleri, kambiyo kârları, kira gelirleri, menkul kıymet satış kârları gibi diğer faaliyetlerden elde edilen olağan gelir ve kârlardan oluşur.

640. İştiraklerden Temettü Gelirleri

641. Bağılı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri

- 642. Faiz Gelirleri
- 643. Komisyon Gelirleri
- 644. Konusu Kalmayan Karşılıklar
- 645. Menkul Kıymet Satış Karları
- 646. Kambiyo Karları
- 647. Reeskont Faiz Gelirleri
- 648. Enflasyon Düzeltme Karları
- 649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar

65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)

İşletmenin esas faaliyetleri dışında kalan olağan faaliyetlerle ilgili gider ve zararları içerir.

- 653. Komisyon Giderleri (-)
- 654. Karşılık Giderleri (-)
- 655. Menkul Kıymet Satış Zararları (-)
- 656. Kambiyo Zararları
- 657. Reeskont Faiz Giderleri (-)
- 658. Enflasyon Düzeltme Zararları (-)
- 659. Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)

66. Finansman Giderleri (-)

İşletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlanılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz, kur farkları, kredi komisyonları ve benzeri diğer giderleri kapsar.

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

67. Olağandışı Gelir ve Kârlar

İşletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle arzi nitelik taşıyan duran varlıkların satışlarından elde edilen kârlar ile olağan dışı olay ve gelişmeler nedeniyle ortaya çıkan gelir ve kârların yer aldığı hesap grubudur.

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 ve Zararı

690. Dönem Kârı veya Zararı

691. Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)

692. Dönem Net Kârı veya Zararı

697. Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı

698. Enflasyon Düzeltme Hesabı

1.1.3.3. Maliyet Hesapları

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır.

Bu bölümde yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur. 7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir.

1.1.3.3.1. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Büyük ve orta büyüklükteki üretim ve hizmet işletmeleri için özellikle zorunlu olarak önerilen 7/A seçeneğinde; giderler, esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir. Eş zamanlı kayıt yönteminin kullanılması önerilen bu uygulamada,

giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir.

Bu kayıt yönteminde; giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine göre izlendiğinden; muhasebe kayıtlarının azaltılmasına ve her kademenin üretim ve hizmet maliyetlerinin belli bir düzen içinde oluşturulmasına olanak sağlamaktadır.

Bu uygulamada, maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenmiştir:

70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

(Maliyet muhasebesinin genel muhasebeden bağımsız çalışması durumunda bu grup çalıştırılır)

71 Direkt İlk madde ve Malzeme Giderleri

72 Direkt İşçilik Giderleri

73 Genel Üretim Giderleri

74 Hizmet Üretim Maliyeti

75 Araştırma Geliştirme Giderleri

76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

77 Genel Yönetim Giderleri

78 Finansman Giderleri

Bu uygulamada yardımcı defterlerde izlenecek Gider Çeşitleri 0–9 sayılı hesaplarda, Gider Yerleri ise 10–99 sayılı hesaplarda gösterildiği gibidir.

Bu bölümde yer alan Maliyet Hesap Gruplarının her biri defter-i kebir hesabı düzeyinde gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak bölümlenir.

Gider Hesapları

Bu hesaplar; dönem içinde yapılan ve tahakkuk ettirilen giderlerin izlendiği ve borçlarına kaydedildiği hesaplardır. Gider hesaplarına yapılacak kayıtlara ilişkin olarak düzenlenecek muhasebe fişlerinde gider yerleri ve gider çeşitleri hesaplarına ait numaralar birlikte yazılır.

Gider Yansıtma Hesapları

Bu hesaplar, “fiili maliyetlerin” uygulandığı durumlarda gider hesaplarında toplanan giderlerin tümünün; önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin kullanılması durumunda ise, bunlara göre saptanan giderlerin ilgili hesaplara yansıtılmasını sağlamak amacıyla kullanılır.

Fark Hesapları

Bu hesaplar, önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulanması halinde fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasındaki farkların kaydedildiği hesaplardır. Fark hesapları borç ve alacak kalıntısı verebilir.

70 Maliyeti Muhasebesi Bağlantı Hesapları

Bu grupta yer alan hesaplar genel muhasebe ile maliyet muhasebesinin birbirinden ayrı olarak yürütülmesinin istenmesi durumunda, genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlamak amacıyla kullanılır.

700. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı

701. Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı

71 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Bu grupta yer alan hesaplar, üretilen mamulün bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi mamulden ne kadar tüketildiği, ekonomik bakımdan ayrı olarak izlenebilen ilk madde ve malzemelerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarını kapsar.

710. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

711. Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı

712. Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı

713. Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı

72 Direkt İşçilik Giderleri

Bu grup bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya verilebilen işçilik giderleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

- 720. Direkt İşçilik Giderleri Hesabı
- 721. Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı
- 722. Direkt İşçilik Ücret Farkları
- 723. Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları

73 Genel Üretim Giderleri

Bu grup işletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik dışında kalan giderlerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

- 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

Bu grup hizmet işletmeleri ile ilgilidir. Hizmet işletmelerinde 71, 72 ve 73 gruplarda yer alan hesaplar kullanılmaz. Bu hesaplar yerine bu gruptaki hesaplar kullanılır. Hizmet işletmelerinin üretim maliyetlerinin izlenmesinde kullanılan hesaplar bu grupta yer alır.

- 740. Hizmet Üretim Maliyeti
- 741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı
- 742. Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesapları

75. Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Bu grup araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

- 750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- 751. Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı
- 752. Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları

76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

Bu grup araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

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

Bu grup yönetim fonksiyonu ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

770. Genel Yönetim Giderleri

771. Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı

772. Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı

78 Finansman Giderleri

Bu grupta işletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlanılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz ve benzeri giderlerle, yansıtma ve fark hesapları yer alır.

780. Finansman Giderleri Hesabı

781. Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı

782. Finansman Giderleri Fark Hesabı

0–9 Gider Çeşitleri

Gider çeşitleri hesapları, mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder.

Bu hesaplar, kuruluşların bünyelerine uygun biçimde detaylandırılır. Gider çeşitleri hesaplarının sabit, değişken ve yarı değişken olarak gruplandırılması mümkündür.

Gruplar içindeki gider çeşitlerinin sabit, değişken ve yarı değişken biçimde ayırımı işletmelerin kendi ihtiyaç ve inisiyatiflerine bırakılmıştır.

Gider çeşitleri hesaplarının kodlamasında aşağıda belirtilen sınıflama esas alınmıştır.

Gider hesapları grupları:

- 0 İlk madde ve malzeme
- 1 İşçi ücret ve giderleri
- 2 Memur ücret ve giderleri
- 3 Dışardan sağlanan fayda ve hizmetler
- 4 Çeşitli giderler
- 5 Vergi, resim ve harçlar
- 6 Amortismanlar ve tükenme payları
- 7 Finansman giderleri

0. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıyla yaptırılan işleri kapsar.

1. İşçi Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen (esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, sosyal sigorta, işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi) her türlü tutarları kapsar.

2. Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetler gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli vs için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

3. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz, bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

4. Çeşitli Giderler

Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Sigorta giderleri, kira giderleri, yolluk giderleri, dava icra ve noter giderleri, iştirak payı ve aidat giderleri, çeşitli giderler gibi giderler bu grupta yer alır.

5. Vergi, Resim ve Harçlar

Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

6. Amortismanlar ve Tükenme Payları

Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.

7. Finansman Giderleri

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa veya uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarını kapsar.

Gider Çeşitleri Hesaplarının İşleyişi

Eş zamanlı kayıt yöntemini uygulayan işletmelerde, giderler tahakkuk ettikçe ilgili fonksiyonel gider hesaplarına kaydedilirken, aynı anda yardımcı defterlerdeki söz konusu çeşit hesaplarına da kaydedilir. Gider çeşitlerinin izlendiği yardımcı defter kayıtlarının gider yerlerini de gösterecek biçimde tutulması esastır.

10–99 Gider Yerleri

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini veya birim içindeki bir yeri ifade eder.

Giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar.

Gider yerlerinin saptanmasında genellikle kuruluşların organizasyon şeması esas alınır.

Gider yerleri aşağıdaki gibi bölümlenir:

— Esas üretim gider yerleri,

- Yardımcı üretim gider yerleri,
- Yardımcı hizmet gider yerleri,
- Yatırım gider yerleri,
- Üretim yerleri yönetimi gider yerleri,
- Araştırma ve geliştirme gider yerleri,
- Pazarlama, satış ve dağıtım gider yerleri,
- Genel yönetim gider yerleri.

Gider yerlerinin bölümlenmesinde yukarıda verilen gider yerleri gruplanması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyet alanı ile faaliyetin teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir.

1.1.3.3.2. 7/B Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Ticaret işletmeleri isteyen küçük hizmet işletmeleri ve isteyen küçük üretim işletmeleri giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uygular.

Bu uygulamada; giderler defter-i kebirde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenir. Maliyet çıkarma dönemlerinde, söz konusu giderler gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine ve hizmet veya mamul maliyetlerine veya sonuç hesaplarına aktarılır.

Gider çeşitlerinin fonksiyonlarına dönüştürülmesinde ve ilgili gider yerlerine yüklenmesinde, işletmeler isterlerse gider çeşidi hesaplarından ilgili gider yerlerine ve fonksiyonel gider hesaplarına aktarmalar yapılmasını gerektirecek kayıt düzenini seçerler. İsterlerse, eş zamanlı kayıt düzenini bu seçenek için de kullanarak yardımcı defterlerde fonksiyonel gider hesaplarını ve gider yerlerini izleyebilirler. Bu suretle gider çeşitleri tahakkuk ettikçe ilgili defter-i kebir hesaplarında izlenirken; aynı anda yardımcı defterlerde fonksiyonlarına göre izlenip eş zamanlı olarak gider yerlerine aktarılabilir.

7/B seçeneğinde işletmeler 79 No'lu gruptaki maliyet hesaplarını kullanır.

Bu uygulamada maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenir:

79 Gider Çeşitleri

- 790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- 791 Memur Ücret ve Giderleri
- 792 Personel 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 Hesapları
- 799 Üretim Maliyet Hesabı

Hesapların İşleyişi

Giderler tahakkuk ettikçe dönem boyunca 790–797 No’lu çeşit esasına göre bölümlenmiş ilgili gider hesaplarının borcuna kaydedilir.

Üretim ve Hizmet işletmelerinde, maliyet çıkarma dönemlerinde düzenlenen gider dağıtım tablosu sonucuna göre fonksiyonlarına ve gider yerlerine göre gruplanan çeşit hesaplarının toplam tutarları, 798 No’lu “Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı” alacağı ile 799 No’lu “Üretim Maliyet Hesabı”na ve 630 No’lu “Araştırma ve Geliştirme Giderleri”, 631 No’lu “Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri”, 632 No’lu “Genel Yönetim Giderleri”, 66 No’lu “Finansman Giderleri” grubunun ilgili hesabına, 680 No’lu “Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları” hesaplarının ilgili olanlarına veya aktifleşmesi gereken tutarlar ise ilgili aktif hesaplarının borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında 799 No’lu “Üretim Maliyet Hesabı”, üretim işletmelerinde 151 No’lu “Yarı Mamuller Üretim” ve 152 No’lu “Mamuller” hesaplarına, hizmet işletmelerinde ise 622 No’lu “Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı”na devredilerek kapatılır.

Ticaret işletmelerinde ise dönem boyunca gider çeşitleri hesabının borcuna kaydedilen tutarlar, dönem sonlarında fonksiyonlarına dönüştürülerek sonuç hesapları arasında yer alan 630, 631, 632 hesapları ile 66 No’lu “Finansman Giderleri Grubu” ilgili hesabının

borcuna, 798 No'lu "Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları"nın alacağına yazılır. 798 ve 799 No'lu hesaplar dönem sonlarında karşılaştırılarak kapatılır.

1.1.3.4. 8 No'lu Ana Hesap Grubuna İlişkin Düzenleme

Maliye Bakanlığı, 16.12.1993 Tarih, 21790 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlamış olduğu düzenlemeye göre boş olan 8 No'lu ana hesap grubunun yönetim muhasebesi amaçları için muhasebe ilkeleri ve eş zamanlı maliyet tespit etme yöntemine aykırı olmama şartı ile kullanılmasını öngörmüştür.

Yönetim muhasebesi amaçlarına uygun olarak hazırlanan bu öneriler; ticaret, üretim ve hizmet işletmelerinde kullanılmak üzere ayrılmıştır. Bu öneriler aşağıdaki gibi sınıflandırılmıştır (Ataman, 1997:337):

- Ticaret işletmelerinde 8 No'lu ana hesap grubunun kullanılmasına ilişkin öneriler:
 - dış ticaret işlemlerine ilişkin hesaplarda kullanım,
 - 7/B seçeneğinde kullanım,
 - yoldaki mallar hesabında kullanım,
 - factoring işlemlerine ilişkin hesaplarda kullanım,
 - ortaklar cari hesabında kullanım,
 - kanunen kabul edilmeyen giderler hesabında kullanım,
 - yatırım indirimi hesabında kullanım,
 - açılış ve kapanış bilançosu hesaplarında kullanım.
- Üretim işletmelerinde 8 No'lu ana hesap grubunun kullanılmasına ilişkin öneriler:
 - 7/B seçeneğinde kullanım,
 - finansman giderlerinin ayrımlanmasında kullanım,
 - fason üretimine gönderilen mallar için kullanım,
 - hem mamul üretimi yapıp, hem de perakende satış yapan işletmelerde kullanım,
 - siparişlerin takibinde kullanım,
 - koltuk ambarı hesabında kullanım.
- Hizmet işletmelerinde 8 No'lu ana hesap grubunun kullanılmasına ilişkin öneriler:

- hizmet işletmelerinden, konaklama işletmelerinin hesaplarında kullanım.

1.1.4. Mali Tablolar

Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği'nde tespit edilen mali tablolar aşağıdaki iki ana grupta toplanmıştır.

I-Temel Mali Tablolar;

1. Bilânço (dipnotları ve ekleri ile birlikte),
2. Gelir tablosu (dipnotları ve ekleri ile birlikte),

II-Ek Mali Tablolar;

3. Satışların Maliyeti Tablosu,
4. Fon Akım Tablosu,
5. Nakit Akım Tablosu,
6. Kar Dağıtım Tablosu,
7. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu.

1.1.4.1. Mali Tabloların Amaçları

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde mali tabloların amaçları aşağıdaki noktalarda toplanmıştır:

1. Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak,
2. Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak,
3. Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

1.1.4.2. Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri

Mali tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve suretle kullanılabilmesi için bu tabloların (Yağmurlu, 1997:12);

- Anlaşılabilir olması,

- İhtiyaca uygun olması,
- Güvenilir olması,
- Karşılaştırılabilir olması,
- Zamanında düzenlenmesi gerekir.

1.1.4.3. Mali Tablolar İlkeleri

Mali tablolar ilkeleri, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade eder.

Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri, temel mali tablolara uygun olarak iki ana gruba ayrılır (Demir, 1997:5):

1. Gelir tablosu ilkeleri,
2. Bilânço ilkeleri,
 - a) Varlıklara ilişkin ilkeler,
 - b) Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler,
 - c) Öz kaynaklara ilişkin ilkeler.

1.1.4.4. Temel Mali Tablolar

1.1.4.4.1. Bilanço

Bilançonun Tanımı

Bilanço, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren mali tablodur.

Bilançonun Biçimsel Yapısı

Bilanço, aktif ve pasif olmak üzere iki tablodan oluşmaktadır; aktif ve pasif tablolar bir birine eşittir. Çünkü aktif, işletmenin sahip olduğu varlıkları, pasif ise bu varlıkların sağlandığı öz ve yabancı kaynakları göstermektedir.

İşletme varlıkları dönen ve duran varlıklar olarak iki grupta toplanır. Dönen varlıklar, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilebileceği veya

kullanılacağı tahmin edilen varlıklardan oluşur. Duran varlıklar ise; normal şartlar altında bir yıl içinde elden çıkarılması düşünülmeyen veya yararları bir yılda tüketilmeyecek olan varlıklardır.

Kaynaklar, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarla öz kaynaklardan oluşur. Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıl içinde ödenmesi gereken; uzun vadeli yabancı kaynaklar ise bir yıldan sonra ödenecek olan borçlardan oluşur. Öz kaynaklar ise işletme sahip veya ortakları tarafından işletme kişiliğine tahsis edilmiş kaynakları oluşturur (Akdoğan ve Tenker, 2001:60).

1.1.4.4.2. Gelir Tablosu

Gelir Tablosu Tanımı

Gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya dönem net zararını kapsar.

Gelir Tablosunun Biçimsel Yapısı

Gelir tablosunun düzenlenmesinde genel kabul görmüş muhasebe kavram ve ilkelerinde belirtilen esaslardan hareket edilir. Tablonun düzenlenmesinde esas faaliyetlerden sağlanan gelirler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelirler ve süreklilik göstermeyen olağandışı gelirler ayrı ayrı gösterilir. Aynı şekilde esas faaliyetler için yapılan giderler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyet giderleri ve süreklilik göstermeyen olağandışı giderler de ayrı ayrı gösterilir.

Değişik amaçlarla ve farklı sunuluş biçimlerinde hazırlanabilen gelir tablosu beş bölümden oluşmaktadır:

1. Brüt Satış Karı Bölümü,
2. Faaliyet Karı Bölümü,
3. Olağan Kar Bölümü,
4. Olağandışı Kar Bölümü,
5. Net Kar Bölümü.

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TIPI
(.....TL.)*

AKTİF (VARLIKLAR)			PASİF (KAYNAKLAR)		
	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
I -DURAN VARLIKLAR			I -UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-Ticari Alacaklar			A-Mali Borçlar		
1-Alıcılar			1-Banka Kredileri		
2-Alacak Senetleri			2-Çıkarılmış Tahviller		
3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)			3-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
4-Verilen Depozito ve Teminatlar			4-Menkul Kıymetler İhraç Farkı(-)		
5-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			5-Diğer Mali Borçlar.		
B-Diğer Alacaklar			B-Ticari Borçlar		
1-Ortaklardan Alacaklar			1-Satıcılar		
2-İştiraklerden Alacaklar			2-Borç Senetleri		
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			3-Borç Senetleri Reeskontu (-)		
4-Personelden Alacaklar			4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
5-Diğer Çeşitli Alacaklar			5-Diğer Ticari Borçlar		
6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu(-)			C-Diğer Borçlar		
7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)			1-Ortaklara Borçlar		
C-Mali Duran Varlıklar			2-İştiraklere Borçlar		
1-Bağlı Menkul Kıymetler			3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
2-Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			4-Diğer Borç Senetleri Reeskontu(-)		
3-İştirakler			5-Kamuya Olan Ertelenmiş ve Taksitlendirilmiş Borçlar		
4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri(-)			6-Diğer Çeşitli Borçlar		
5-İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			D-Alınan Avanslar		
6-Bağlı Ortaklıklar			E-Borç ve Gider Kaynakları		
7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri			1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
8-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
D-Maddi Duran Varlıklar			F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Taahhükleri		
1-Arazi ve Arsalar			1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler		
2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri			2-Gider Tahakkukları		
3-Binalar			G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
4-Tesis, Makine ve Cihazlar			1-Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilen KDV		
5-Taşınlar			2-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
6-Demirbaşlar			UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar			II-ÖZ KAYNAKLAR		
8-Birikmiş Amortismanlar (-)			A-Ödenmiş Sermaye		
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar			1-Sermaye		
10-Verilen Avanslar			2-Ödenmemiş Sermaye (-)		
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar			B-Sermaye Yedekleri		
1-Haklar			1-Hisse Senedi İhraç Primleri		
2-Şerefiye			2-Hisse Senedi İptal Karları		
3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri			3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları		
4-Araştırma ve Geliştirme Giderleri			4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları		
5-Özel Maliyetler			5-Sermaye Yedekleri		
6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			C-Kar Yedekleri		
7-Birikmiş Amortismanlar (-)			1-Yasal Yedekler		
8-Verilen Avanslar			2-Statü Yedekleri		
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar			3-Olağanüstü Yedekler		
1-Arama Giderleri			4-Diğer Kar Yedekleri		
2-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri			5-Özel Fonlar		
3-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar			D-Geçmiş Yıllar Karları		
4-Birikmiş Tükenme Payları (*)			E-Geçmiş Yıllar Zararları (-)		
5-Verilen Avanslar			F-Dönem Net Karı (Zararı)		
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI		
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler					
2-Gelir Tahakkukları					
H-Diğer Duran Varlıklar					
1-Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV					
2-Diğer KDV					
3-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar					
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI					
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI			PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI		

DİPNOTLAR:

1-.....

2-.....

.....

*İşletmeler belirlenen büyüklüklerine göre, bin, milyon, milyar veya trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

Tablo 2. İşletme Ayrıntılı Gelir Tablosu

İŞLETME AYRINTILI GELİR TABLOSU TİPİ
(..... TL)*

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-BRÜT SATIŞLAR		
1-Yurtiçi Satışlar		
2-Yurtdışı Satışlar		
3-Diğer Gelirler		
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		
1-Satıştan İndirimler (-)		
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-Faaliyet Giderleri (-)		
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-Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Kârlar		
G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)		
1-Reeskont Faiz Giderleri		
2-Komisyon Giderleri		
3-Karşılık Giderleri		
4-Diğer Olağan Gider ve Zararlar		
H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		
1-KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)		
2-UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)		
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR		
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂLARI		
1-Önceki Dönem Gelir ve Karları		
2-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		
1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2-Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)		
3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararları (-)		
DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI		
K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)		
DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI		

DİPNOTLAR:

Tablo 3. Satışların Maliyeti Tablosu

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

(..... TL)*

	Önceki Dönem		Cari Dönem	
A-Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri				
B-Direkt İşçilik Giderleri				
C-Genel Üretim Giderleri				
D-Yarı Mamul Kullanımı				
1-Dönem Başı Stok (+)				
2-Dönem Sonu Stok (-)				
 ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ				
E-Mamul Stoklarında Değişim				
1-Dönem Başı Stok (+)				
2-Dönem Sonu Stok (-)				
I-SATILAN MAMUL MALİYETİ				
TİCARİ FAALİYET				
A-Dönem Başı Ticari Mallar Stoku (+)				
B-Dönem İçi Alışlar (+)				
C-Dönem Sonu Ticari Mallar(-)				
II-SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ				
III-SATILAN HİZMET MALİYETİ				
SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)				

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin, milyon, milyar veya trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

Tablo 4. Fon Akım Tablosu

FON AKIM TABLOSU
(..... TL)*

	Önceki Dönem		Cari Dönem	
A-FON KAYNAKLARI				
1) Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar				
a) Olağan Kâr				
b) Amortismanlar (+)				
c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)				
d) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)				
2) Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar				
a) Olağandışı Kâr				
b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)				
c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)				
3) Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar				
4) Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar				
5) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar (Borç ve Gider Karşılıklarını Kapsamaz) (*)				
6) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar (Borç ve Gider Karşılıklarını Kapsamaz)				
7) Sermaye Artırımı (Nakit Karşılığı veya Dışarıdan getirilen diğer Varlıklar)				
8) Hisse Senetleri İhraç Primleri				
B-FON KULLANIMLARI				
1) Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar				
a) Olağan Zarar				
b) Amortismanlar (+)				
c) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderler (+)				
d) Fon Girişi Sağlamayan Diğer Gelirler (-)				
2) Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar				
a) Olağan Dışı Zarar				
b) Fon Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (+)				
c) Fon Girişi Sağlamayan Gelirler (-)				
3) Ödenen Vergi ve Benzerleri (Bir Önceki Dönem Kârından Ödenen)				
4) Ödenen Temettüleri				
a) Bir Önceki Dönem Kârından Ödenen				
b) Yedeklerden Dağıtılan				
5) Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar				
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar (Yeniden Değerlemeyi Kapsamaz)				
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar				
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar				
9) Sermayedeki Azalışlar				

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin, milyon, milyar veya trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

Tablo 5. Nakit Akım TablosuNAKİT AKIM TABLOSU
(..... TL)*

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU		
B-DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ		
1-Satışlardan Elde Edilen Nakit		
a) Net Satışlar		
b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar		
c) Ticari Alacaklardaki Artışlar (-)		
2-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlardan Dolayı Sağlanan Nakit		
3-Olağandışı Gelir ve Kârlardan Sağlanan Nakit		
4-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (Alımlarla İlgili Olmayan)		
a) Menkul Kıymet İhraçlarından		
b) Alınan Krediler		
c) Diğer Artışlar		
5-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit (Alımlarla İlgili Olmayan)		
a) Menkul Kıymet İhraçlarından		
b) Alınan Krediler		
c) Diğer Artışlar		
6-Sermaye Artışından Sağlanan Nakit		
7-Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit		
8-Diğer Nakit Girişleri		
C-DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI		
1-Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları		
a) Satışların Maliyeti		
b) Stoklardaki Artışlar		
c) Ticari Borçlardaki (Alımlardan Kaynaklanan) Azalışlar		
d) Ticari Borçlardaki (Alımlardan Kaynaklanan) Artışlar (-)		
e) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler (-)		
f) Stoklardaki Azalışlar (-)		
2-Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları		
a) Araştırma ve Geliştirme Giderleri		
b) Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri		
c) Genel Yönetim Giderleri		
d) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Giderleri(-)		
3-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararları İlişkin Nakit Çıkışları		
a) Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar		
b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)		
4-Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışları		
5-Olağanüstü Gider ve Zararlar		
b) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar (-)		
6-Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları		
7-Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)		
a) Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri		
b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri		
c) Diğer Ödemeler		
8-Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)		
a) Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri		
b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri		
c) Diğer Ödemeler		
9-Ödenen Vergi ve Benzerleri		
10-Ödenen Temettümler		
11-Diğer Nakit Çıkışları		
D-DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A-B-C)		
E-NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)		

Tablo 6. Kar Dağıtım Tablosu

KÂR DAĞITIM TABLOSU
(..... TL)*

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-DÖNEM KÂRININ DAĞITIMI		
1) Dönem Karı		
2) Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler (-)		
– Kurumlar Vergisi (Gelir Vergisi)		
– Gelir Vergisi Kesintisi		
– Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler		
NET DÖNEM KÂRI		
3) Geçmiş Dönemler Zararı (-)		
4) I. Tertip Yasal Yedek Akçe (-)		
5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasıl Fonlar (-)		
DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KÂRI		
6) Ortaklara Birinci Temettü (-)		
– Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
– İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
7) Personele Temettü (-)		
8) Yönetim Kuruluna Temettü (-)		
9) Ortaklara İkinci Temettü (-)		
– Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
– İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
10) İkinci Tertip Yasıl Yedek Akçe (-)		
11) Statü Yedekleri (-)		
12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Kârlar)		
13) Diğer Yedekler		
14) Özel Fonlar		
B-YEDEKLERDEN DAĞITIM		
1) Dağıtılan Yedekler		
2) II. Tertip Yasal Yedekler (-)		
3) Ortaklara Pay (-)		
– Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
– İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
4) Personele Pay (-)		
5) Yönetim Kuruluna Pay (-)		
C-HİSSE BAŞINA KÂR		
1) Adi Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
2) İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ		
1) Adi Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
2) İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		

Tablo 7. Yıllara İlişkin Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

YILLARA İLİŞKİN ÖZ KAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU (.....TL)														
ÖZKAYNAK KALEMLERİNDEKİ HAREKETLER	Sermaye Yedekleri			Kâr Yedekleri				Geçmiş Yıllar Karları (Zararı)	Dönem Net Karı (Zararı)	Özkaynaklar Toplamı				
	Hisse Senedi İhraç Primleri	Hisse Senedi İptali Karları	M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	İştirakiler Yeniden Değerleme Artışları	Statü Yedekleri	Olajınüstü Yedekler	Yasal Yedekler				Diğer	Özel Fonlar		
ÖNCEKİ DÖNEM														
21 Aralık 1988 Kalamı	11.250	-	4.577	703	-	-	2.062	-	-	7.806	-	-	-	44.813
Kâr Dağılımı:														
Temettüleri														
Yedeklere Aktarılan														
Hisse Senedi İhraç Primleri	204													204
Odenmiş Sermaye Artışı:														
Nakden	4.500													4.500
Yeniden Değerleme Artışlarından														
Aktarılan	4.500		(4.500)							6.524				
Maddi Duran Varlık Satış Karları	2.250		7.425	1.083										3.170
1989 Yılı Yeniden Değerleme Artışları(Net)														8.608
1989 Dönem Net Kâr														38.142
CARI DÖNEM														
31 Aralık 1989 Kalamı	22.500	204	7.602	1.786	-	4.474	-	920	-	14.130	-	-	-	89.750
Kâr Dağılımı:														
Temettüleri														
Yedeklere Aktarılan														
Hisse Senedi İhraç Primleri	188													188
İştirakilerdeki Maddi Duran Varlık Satış														
Kâr Karşılığında Elde Edilen Bedelsiz Hisse														
Senetleri														
Maddi Duran Varlık Karları														
Odenmiş Sermaye Artışı:														
Nakden	13.922													13.922
Yeniden Değerleme Artışlarında														
Aktarılan	9.000		(7.300)	(1.700)										8.080
Özel Fonlardan Aktarılan														
1990 Yılı Yeniden Değerleme Artışları Net	9.000		(18.897)	(771)										1.523
1990 Yılı Dönem Net Kâr														40.523
31 Aralık 1990 Kalamı	54.422	382	17.189	887	-	8.201	-	118	-	29.445	-	-	-	151.158

OT:Özkaynakları artıran ve azaltan kalemler her dönemde farklı nedenlerden kaynaklanabilir.
Bu nedenle yukarıdaki yalpy kalemler oluşuna göre değişiklik gösterebilir.

1.1.4.4.3. Satışların Maliyeti Tablosu

Bu tablo, gelir tablosunun ekini oluşturur ve gelir tablosunu tamamlar.

Satışların maliyeti tablosunun ana kalemleri aşağıda açıklanmıştır:

- A. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Mamulün bünyesine giren mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı bu grupta yer alır. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti, tablonun ticari faaliyete ilişkin bölümünde dikkate alınır.
- B. Direkt İşçilik Giderleri: Mamulü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen direkt işçilik giderlerini içerir.
- C. Genel Üretim Giderleri: Üretim faaliyetleri ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yapılan hizmetlere ilişkin direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında kalan giderleri içerir.
- D. Yarı Mamul Stoklarında Değişim: Henüz mamul haline gelmemiş fakat ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış, üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark bu grupta yer alır.
- E. Mamul Stoklarında Değişim: Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamul kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamul stoku ile dönem sonu mamul stoku arasındaki farkı ifade eden mamul stok farkının üretim maliyetine eklenmesiyle satılan mamulün maliyetine ulaşılır.

İşletmenin satılan mamul maliyeti, satılan ticari mal maliyeti ve satılan hizmet maliyetinin toplamı, gelir tablosunda Satışların Maliyeti bölümünde yer alan tutarları ifade eder.

1.1.4.5. Diğer Mali Tablolar

1.1.4.5.1. Fon Akım Tablosu

Fon Akım Tablosunun Tanımı ve Önemi

İşletmenin belli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynakları ve bunların kullanım yerlerini gösteren tablodur.

Fon akım tablosu yardımı ile işletme ilgilileri aşağıdaki sorulara kolaylıkla yanıt bulabilmektedirler:

- Dönem içinde işletme olağan faaliyetlerden ne kadar fon sağladığı ve bunun nasıl kullanıldığı,
- Dönem içinde diğer işlemlerden ne kadar fon sağlandığı ve bunun nasıl kullanıldığı,
- İşletme dışından ne kadar fon sağlandığı, başka bir deyişle sermaye artışları, tahvil ihracı ve borçlanma yolu ile ne kadar fon sağlandığı ve bunun nasıl kullanıldığı,
- Büyümenin nasıl finanse edildiği,
- Yeni yatırımlara ve diğer duran varlıklara yapılan yatırımın tutarı,
- Yüksek kar olduğu halde neden kar payı ödenmediği,
- İşletmenin genel olarak mali yapısının nasıl olduğu.

Fon Akım Tablosunun Biçimsel Yapısı

Rapor biçiminde hazırlanan tablo “fon kaynakları” ve “fon kullanımları” olarak iki bölümde sunulmaktadır. Fon Akım Tablosunun karşılaştırılabilirliğini sağlamak açısından cari dönem ve önceki dönem verilerini kapsayacak biçimde sunulması gerekmektedir.

Fon kaynakları, her türlü varlık azalışları ile borçlarda ve öz kaynaklardaki artışlardır. Başka bir deyişle, fon kaynakları, işletmenin mali araçlarında artış yaratan işlemlerdir. Fon kullanımları ise, aktifteki artışlar, pasifteki azalışlardır. Yani, mali araçlardaki azalış yaratan işlemlerdir.

1.1.4.5.2. Nakit Akım Tablosu

Nakit Akım Tablosu, bir faaliyet dönemi içinde işletmede ortaya çıkan nakit akışlarını işletme faaliyetlerine ilişkin nakit akımları, yatırım faaliyetlerine ilişkin nakit akımları ve finanslaşma faaliyetlerine ilişkin nakit akımları olarak gösteren bir tablodur.

Nakit akım tablosu, iki dönem arasındaki nakit ve nakde eşdeğer varlık hesabındaki değişmeyi açıklamayı amaçlayan bir tablodur. Bu tablo yardımı ile dönem içinde işletmenin para tahsilât ve ödemelerini kaynakları ve kullanım yerleri olarak görmek mümkündür. Yani, dönem içinde nakit değerlerde oluşan artış ve azalışı nedenleri ile birlikte görmek ve buna göre de gelecekte para ihtiyacının öngörülmesine ve nakit bütçesinin hazırlanmasına olanak sağlamaktadır.

1.1.4.5.3. Kar Dağıtım Tablosu

Tekdüzen muhasebe sistemine göre Kar Dağıtım Tablosu işletmenin dönem karının dağıtım biçimini gösteren tablodur.

Kar dağıtım tablosunun düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kar paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kar ile hisse başına temettü tutarlarının hesaplanmasıdır (Akdoğan ve Tenker, 2001:345).

1.1.4.5.4. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Öz kaynaklar değişim tablosu, ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur.

Öz kaynaklar değişim tablosunun düzenleniş amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen değişmelerin topluca gösterilmesini sağlamaktır (Demir, 1997:619).

Öz kaynaklar değişim tablosu önceki dönem ve cari dönem verilerini içerecek şekilde düzenlenir.

Tabloda, öz kaynak grubunu oluşturan, ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş dönem kar (zarar) ve dönem net kar (zarar) kalemlerinin her birinin dönem başı tutarlarını, dönem içinde kalemlerde meydana gelen azalışları, artışları,

dönem sonu kalanını ayrı ayrı gösterecek biçimde her bir öz kaynak kalemi için birer sütun açılır ve her kalemin hareketi bu sütun içinde izlenir. Artıran işlemler artı, azaltan işlemler ise parantez içinde gösterilerek eksi olarak dikkate alınır (Akdoğan ve Tenker, 2001:385).

1.1.5.Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri Tekdüzen muhasebe sisteminde temel mali tablolar ilkeleri başlığı altında ele alınmış ve gelir tablosu ile bilânço ilkeleri olmak üzere iki gruba ayrılmıştır. Bilânço ilkeleri; varlıklara, yabancı kaynaklara ve öz kaynaklara ilişkin ilkelerden oluşur.

1.1.5.1. Gelir Tablosu İlkeleri

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışlar maliyetinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, bu amaç doğrultusunda benimsediği gelir tablosu ilkelerini aşağıdaki gibi belirtmiştir:

- a) Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
- b) Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
- c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.
- d) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları

doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.

- e) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.
- f) Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikteki dışı kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.
- g) Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.
- h) Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulanana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.
- i) Bilânço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya bir kaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır (Sevilengül, 1998:28).

1.1.5.2. Bilânço İlkeleri

Bilânço ilkelerinin amacı; sermaye koyan veya sonradan kendilerine ait kârı işletmede bırakan sahip ve hissedarlar ile alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin mali durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır (Yağmurlu, 1997:13).

Bu amaçlar doğrultusunda benimsenen bilânço ilkeleri; varlıklara ilişkin ilkeler, yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler ve öz kaynaklara ilişkin ilkeler olarak üç grupta toplanmıştır.

1.1.5.2.1. Varlıklara İlişkin İlkeler

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilânçoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanan uzun vadeli varlıkları, bilânçoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilânço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.
3. Bilânçoda varlıkları, bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur.

Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır.

Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilânçoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
6. Bilânçoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilânçoda gösterilmelidir.

7. Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilânçoda gösterilmelidir.
8. Bilânçonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.
9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilânço dipnot veya eklerinde gösterilir.
10. Verilen rehin, ipotek ve bilânço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamları bilânço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir. Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilânço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir. Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilânço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

1.1.5.2.2. Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilânçoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilânçoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilânço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.
3. Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilânçoda gösterilmelidir.

İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilânçonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hâsılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilânçoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
6. Bilânçonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

1.1.5.2.3. Özkaynaklara İlişkin İlkeler

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilânço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem net kârı (zararı) bilânçoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.
2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilânçonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtabilecek biçimde bilânçonun dipnotlarında gösterilmelidir.
3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.
4. Özkaynakların bilânçoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5. Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârından (zararından) oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

1.1.6. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması, tek düzen hesap planı ve işleyişi gibi önemli konuların yanı sıra 12 adet muhasebenin temel kavramlarına da yer vermiştir.

Muhasebenin temel kavramları, muhasebe ilke ve standartlarının dayandığı norm ve varsayımlardır.

Tebliğ’de belirlenen muhasebenin temel kavramları şunlardır (Sevilengül, 1998:7):

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı,
2. Kişilik Kavramı,
3. İşletmenin Süreklilik Kavramı,
4. Dönemsellik Kavramı,
5. Parayla Ölçülme Kavramı,
6. Maliyet Esası Kavramı,
7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı,
8. Tutarlılık Kavramı,
9. Tam Açıklama Kavramı,
10. İhtiyatlılık Kavramı,
11. Önemlilik Kavramı,
12. Özün Önceliği Kavramı.

Sosyal Sorumluluk Kavramı

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında belli kişi ve grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

Kişilik Kavramı

Bu kavram, işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.

İşletmenin Süreklilik Kavramı

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin veya hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur.

Bu kavramın geçerli olmadığı ve ortadan kalktığı durumlarda bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması öngörülmüştür.

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerli olmadığı ve ortadan kalktığı durumlarda bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder.

Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayanılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gereğini ifade eder.

Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, bir birini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.

Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı, mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılabilir olmasını ifade eder.

İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılmalı ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve karları için ise

gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturmaz.

Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder.

Özün Önceliği Kavramı

Özün önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder (Akdoğan ve Sevilengül, 2003:4).

1.1.7. Muhasebe Politikalarının Açıklanması

Muhasebe politikaları, “işletme yönetiminin muhasebe sisteminin uygulanması ile ilgili kararların bütünü” ifade eder. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde “Muhasebe Politikalarının Açıklanması” başlığı altında aşağıdaki konulara değinilmektedir (Yalkın, 1998:31):

- Mali tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak bu kavramlardan ayrılmanın mevcut olması hallerinde, mali tabloların dipnotlarında nedenleri ile birlikte açıklanması gerekir.
- İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimini ve uygulanmasını yönlendirmelidir.
- Mali tabloların içerdiği bütün muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.
- Kullanılan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması, mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.

- Bilânço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış ve gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dipnotlarda belirtilmesi suretiyle düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve mali tablolara yansıtılır.
- Mali tablolar, dönemler itibariyle karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.
- Mali politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum, nedenleri ile birlikte açıklanmalı ve bunun mali tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

1.1.8. Türkiye Muhasebe Kayıt Düzeni

Türk Ticaret Kanunu'na göre, her tacir ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her iş yılı içinde elde edeceği neticeleri tespit etmek amacıyla, işletmesinin mahiyet ve öneminin gerektirdiği bütün defterleri tutmak zorundadır.

Vergi Usul Kanunu (VUK) defter tutma bakımından tüccarları iki gruba ayırmıştır.

- I. Sınıf Tüccarlar,
- II. Sınıf Tüccarlar.

I. Sınıf tüccarlar bilânço esasına göre, II. sınıf tüccarlar ise işletme hesabı esasına göre defter tutarlar. I. sınıf tüccarlar dönem sonunda gelir tablosu ile bilânço düzenlediklerinden bilânço esasına tabi mükellefler olarak, II. Sınıf tüccarlar da dönem sonunda işletme hesabı özeti düzenlediklerinden işletme hesabı esasına tabi mükellefler olarak isimlendirilmişlerdir (<http://webmuhasebe.com/Konular/tutulzorundeft.htm>).

VUK'nun 177. Maddesi bir tüccarın I. sınıf tüccar olabilmesi için aşağıda belirtilen 6 ölçüden birini gerçekleştirmesi gerektiğini belirtmiştir. Aşağıdaki ölçüler içinde geçen tutarlarla ilgili rakamlar 2006 yılı için geçerli olan rakamlardır. Bu rakamlar Maliye Bakanlığı tarafından her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılmaktadır.

- Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımları tutarı 96 000 YTL' yi veya satışlarının tutarı 130 000 YTL' yi aşanlar;

- b. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 52 000 YTL' yi aşanlar;
- c. a ve b bentlerinde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde b bendinde yazılı iş hasılatının 5 katı ile yıllık satış tutarının toplamı 96 000 YTL' yi aşanlar;
- d. Her türlü ticaret şirketleri (kolektif, adlı komandit şirketler);
- e. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Hisseli Komandit Şirketler, Limitet Şirketler, Anonim Şirketler, Kooperatifler, Vakıflar);
- f. İhtiyari (isteğe bağlı) olarak bilânço esasına göre defter tutmayı isteyenler.

VUK'nun 178. Maddesi II. Sınıf tüccarları tanımlarken, bunları;

- a. 177. Maddede yazılı olanların dışında kalanlar,
- b. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler, olarak açıklamıştır.

Yeniden işe başlayan tüccarlar da yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılıncaya kadar II. Sınıf tüccar gibi hareket edebilirler. Şüphesiz, bu tüccarların ticaret şirketi veya Kurumlar Vergisi mükellefi olmaması gerekir.

Tüccarların sınıf değiştirmeleri belirli şartlara bağlanmıştır. II. Sınıf bir tüccar, VUK'nun 177. Maddesinde belirtilen ölçüleri % 20'yi aşan bir oranda gerçekleştirirse veya arka arkaya iki dönem % 20'ye kadar bir fazlalık gösterirse I. Sınıf tüccarlığa geçmek zorundadır. I. Sınıf bir tüccar VUK'nun 177. Maddesinde belirtilen ölçüleri % 20'yi aşan bir oranda düşük olarak gerçekleştirirse veya arka arkaya üç dönem % 20'ye kadar bir düşüklük gösterirse II. sınıf tüccarlığa geçebilir.

Bununla beraber, II. sınıf tüccarlar isteğe bağlı olarak diledikleri takdirde I. sınıf tüccar gibi bilânço esasına göre defter tutabilirler.

Bilânço esasında tutulacak defterler yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir. İşletme hesabı esasına tabi 2. sınıf tacirler ise işletme hesabı defteri tanzim etmektedirler. Türk Ticaret Kanunu açısından esnaf defter tutma zorunluluğunda değildirler.

Defter tutmak zorunda olan kişi ve halefleri defterleri son kayıt tarihinden ve saklanması zorunlu olan diğer hesap ve kayıtların tarihinden itibaren on yıl geçinceye kadar saklamak zorundadırlar (Karagözov, 2003:64).

Yevmiye Defteri

Yevmiye defteri kayda geçirilmesi gereken işlemlerin belgelerden çıkarılarak tarih sırasıyla ve maddeler halinde tertipli olarak yazıldığı defterlerdir.

Türk Ticaret Kanunu Madde 70'e göre yevmiye defterinde en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

*Madde sıra numarası (Makine ile tutulan muhasebe kayıtlarında zorunlu değildir);

*Tarih;

*Borçlu ve Alacaklı hesaplar

*Tutar

*Her kaydın dayandığı belgelerin türü ve varsa tarih ve numaraları

Defteri Kebir

Defteri kebir yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri, buradan alarak sistemli bir surette hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterlerdir. Yevmiye defterine kaydedilmiş işlemler buradan defteri kebire aktarılmaktadır.

Envanter Defteri

Envanter defterine ise işletmenin açılış tarihinde ve bunu izleyen her iş yılı sonunda çıkarılan envanter ve bilançolar kaydedilmektedir. Envanter saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek yolu ile bilanço günündeki işletme mevcutları, alacakları ve borçlarının kesin ve ayrıntılı olarak belirlenmesi yoluyla çıkarılmaktadır.

İşletme Hesabı Defteri

İkinci sınıf tacirler işletme hesabı esasına göre defter tutmaktadırlar. İşletme hesabı esası, işletme hasılatı ile işletme masraflarının karşılaştırılması ilkesine dayanmaktadır. Bu esasa göre tutulan defter gelir ve giderlerin ayrı ayrı yazıldığı iki bölümden

oluşmaktadır. İşletme hesabı defterinin sol sayfalarına giderler, sağ sayfalarına ise gelirler yazılmaktadır (Altuğ, 2001:121).

Basit Usulde Vergilendirme

Genellikle, gelir vergisi gerçek kişiler üzerinde, kurumlar vergisi ise tüzel kişiler üzerinden alınır. Kurumlar vergisi ve gelir vergisi mükellefleri dışında; basit vergiye tabi tutulan mükellefler de vardır.

Kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması, belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergilendirmede gerçek kazancın esas alınmasının sağlanması amacıyla ticari kazancın basit usulde tespit edilmesi esası uygulanmaktadır.

Basit usulde vergilendirmenin genel ve özel şartları olmakla iki temel şartı bulunmaktadır.

Basit usule tabi olmanın genel şartları şunlardır:

1. Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak, işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.
2. İşyeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması halinde emsal kira bedeli, kiralanmış olması halinde yıllık kira bedeli toplamı Büyükşehir Belediye sınırları içinde 3 500 YTL'yi, diğer yerlerde 2 500 YTL'yi aşmamak.
3. Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla, gerçek usulde Gelir Vergisi'ne tabi olmamak.

2 ve 3 numaralı bent hükümleri öteden beri işe devam edenlerde takvim yılı başındaki, yeniden işe başlayanlarda ise işe başlama tarihindeki duruma göre uygulanır.

Basit usule tabi olmanın özel şartları ise şunlardır:

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satanların yıllık alımları tutarının 50 000 YTL' veya yıllık satışları tutarının 72 000 YTL' aşmaması,
2. 1 numaralı bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşanların bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatının 25 000 YTL' aşmaması,
3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde, yıllık satış tutarı ile iş hasılatı toplamının 50 000 YTL', aşmaması.

Milli piyango bileti, akaryakıt, şeker ve bunlar gibi kar hadleri emsallerine nazaran bariz şekilde düşük olarak tespit edilmiş bulunan emtia için, bu maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı hadler yerine ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca belirlenecek alım satım hadleri uygulanır.

Yukarıdaki şartlara uyanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur.

Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanununun hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanacaktır. Basit usulde vergilendirilen mükellefler faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklayacaklardır. Bu belgelerin kayıtları, mükelleflerin bağlı buldukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda tutulacaktır (<http://www.gelirler.gov.tr>, 05.07.2006).

Bu usulde vergilendirilenler defter tutmayacaklardır. Bu mükellefler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanununun Defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabi olacaklardır.

BÖLÜM 2: AZERBAJCAN MUHASEBE SİSTEMİ

2.1. Azerbaycan Muhasebe Sistemi Hakkında Genel Bilgi

SSCB'nin dağılmasından sonra serbest piyasa ekonomisine geçmeğe başlayan Azerbaycan'da uygulanmakta olan muhasebe sisteminin gerçek ekonomik süreçleri yansıtmada yeterli olmadığı görülmüş, hatta ekonomik gerçekliği tahrip ettiği anlaşılmıştır.

SSCB'de muhasebe kayıtları sosyalist malvarlığının muhafazası ve devlet sosyalist gelişme planlarının takibi amacıyla kullanılmıştır. Bu amaca işletmelerin mali faaliyetlerinin devlet tarafından sıkı kontrolü yoluyla ulaşılmaktaydı. Maliyetin hesaplanması, üretim giderlerinin kontrolü, hammadde kullanımının takibi, dönem sonu mali sonucun belirlenmesi, karın kullanılması, işletme varlıklarının durumunun kontrolü ve varlıkların kullanımının denetimi devlet tarafından yürütülmekteydi (Enthoven, 1999).

Sovyetler Birliği'nde mevcut olmuş ekonomik düzenin diğer ülkelerden en önemli farkı, oradaki bütün ticari işletmelerin bir tek sahibinin devlet olmasıydı. Bu muhasebe kayıt sistemini etkilemiş ve muhasebe kayıtlarının başlıca amacı devlete veri sunmak olmuştur. Muhasebeciler, muhasebe kayıtlarının izlenmesinde SSCB Maliye Bakanlığının talimatlarına sıkı şekilde bağlı kalmaktaydılar. Bütün bunlar, muhasebe verilerine dayanarak karar alma fikrini ortadan kaldırmış ve kaynakların etkin kullanımı veya faaliyet sonuçlarının verimliliği hakkında bilgi sağlama açısından yararlanılmamıştır.

Sovyetler Birliğinde muhasebe devlet planlarının yerine getirilmesin hizmet etmekteydi. Muhasebe verileri işletme performansını değerlendirmek için kullanılmamaktaydı. Finansal tablolar plan hedefleri olan miktarlarla ifade edilen istatistik bilgilerin yansıtılması amacıyla oluşturulmaktaydı ve finansal verilerden yoksundular (Gorsky, 2001:22). Adet, kilogram ve kilometre gibi ölçülerle ifade edilen bu hedeflere ulaşabilmesi için bütçeden kaynak aktarılmaktaydı. İşletme faaliyetlerinde kar

amaçlanmamaktaydı. Dönem sonunda işletmede kalan kar devlet bütçesine iade edilmekte, işletme faaliyetleri sonucu oluşan zarar da bütçeden karşılanmaktaydı.

Azerbaycan bağımsızlığını yeniden kazandıktan sonra diğer ülkelerle olan ekonomik ilişkilerin giderek artması, muhasebe sahasında da sorunları kendisiyle getirmişti.

24 Mart 1995 yılında yeni “Muhasebe Sistemi Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti Yasası yürürlüğe girmiştir. Bu tarihten sonra Azerbaycan’da, faaliyet gösteren işletmeler de muhasebe sistemine ait belgeleri, resmi evraklar ve talimatları bu yasaya göre düzenlemektedirler.

Bu kanun Azerbaycan Cumhuriyetinde muhasebe sisteminin devlet tarafından düzenlendiğini, aynı zamanda muhasebe sisteminin planlı bir şekilde icra edilmesinin temel ilkelerini, bu sahada işletme, şirket ve diğer tüzel kişilerin haklarını, görevlerini, sorumluluklarını, muhasebe tablolarının (raporlarının) yayın kurallarını, muhasebe belgelerinin doğruluğunun teminatını ve boyutlarını belirler.

Muhasebe sistemi, işletmenin, şirketlerin, kuruluşların ve diğer tüzel kişilerin varlıklarının, sorumluluklarının, özkaynaklarının, dönen varlıklarının ve genellikle tüm üretim faaliyetlerinin belli göstergelere dayalı olarak para ile aralıksız, baştanbaşa, belgelere dayalı ve muhasebe hesaplarında çift taraflı kayıt yöntemiyle yansıtılması ve düzenlenmesi sisteminin bütünüdür.

Bu kanuna göre ülke içerisinde faaliyette bulunan bütün işletmeler kar veya zararla çalışmasından bağımsız olarak muhasebe işlemlerini gerçekleştirmek zorundadırlar (Kerimov, 2001:12).

2.1.1. Muhasebe Sisteminin Temel İlkeleri

Muhasebe sisteminin temel ilkeleri aşağıdakilerdir.

- ❖ Muhasebe sisteminin sürekliliği: İşletme kurulduğu günden tasfiye edildiği güne kadar tüm faaliyeti süresince muhasebe işlemlerinin aralıksız yapılması, tasfiyesi durumunda muhasebe sisteminin belirli kurallarının hayata geçirilmesi;
- ❖ Muhasebe hesap planının uygulanması: İşletme, varlıklarının, sorumluluklarının hareketi ile ilgili tüm işlemlerini, gelir ve giderlerini, kar-zarar vs ortaya çıktığı

zaman muhasebe hesaplarında çift taraflı kayıt yöntemiyle, hiçbir istisna yapılmadan doğru yansıtılmalıdır.

- ❖ Üretim faaliyetlerinin iktisadi özelliğinin, anlamca onun diğer özelliklerinden üstünlüğünün teminatı: Bu ilke işletmenin gerçek durumunu yansıtan muhasebe kayıtlarının belgelere dayalı olarak yansıtılması gerekliliğini ifade eder. Aynı zamanda işletmenin ekonomik özelliğinin anlamca diğer özelliklerinden üstünlüğünü ifade eder;
- ❖ Üretim faaliyetinde ihtiyatlılığın teminatı: İşletme, faaliyet sonuçlarını; gelir ve karlarını dağıtmadan önce bunun, zararın veya giderlerin kapatılması yönünde kullanılması gerekliliğini göz önünde bulundurmalı;
- ❖ Değerlendirmenin teminatı: İşletmenin tüm dönen ve duran varlıklarını, borçlarını (sorumluluklarını) satın alma ve yeniden değerlendirme ile piyasa fiyatlarına uygun duruma getirilmesi.

Bu temel ilkelere dayalı olarak işletmelerin üstlenmesi gereken bir dizi görevleri vardır (<http://www.sahibkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc>, 19.01.2005).

2.1.2. Muhasebe Hesabatının Oluşturulmasında İşletmelerin Üstlendiği Görevler

1. İşletme varlıklarının, sorumluluklarının (borçlarının) ve tüm üretim faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesini bu kanuna dayalı olarak hazırlanmış muhasebe standartlarına, muhasebe hesap planına vs uygun muhasebe hesaplarında çift taraflı kayıt yöntemi ile yapar.
2. Muhasebeleştirme işleminde aşağıdakiler sağlanmalıdır:
 - Cari dönemde ayrı ayrı muhasebe işlemlerini doğru yansıtmalı, varlıkların değerlendirilme zamanı işletmecilik durumundan bağımsız olarak kabul edilmiş muhasebe politikasına ve bu kanuna uygun hazırlanmış muhasebe standartları vs yasalara uymak, önceki dönem ile kıyaslamada muhasebe politikasındaki değişiklikler muhasebe tablolarında açıklanmalıdır.
 - Cari dönemde (ay, yıl) mevcut varlıkların, borçların, özsermayenin, ticari borç ve alacakların vs envanter sonuçlarını ayrıntılı ve doğru yansıtılmalıdır.

- Gelir ve giderler cari döneme doğru ait edilmelidir.
- Kabul edilmiş muhasebe politikasına cari yıl boyunca uyulmalıdır.

Muhasebeleştirmede cari giderlerin üretime (tedavül giderlerine) ve sermaye yatırımlarına ayrılması gerçek bir şekilde belirlenmelidir. Her ayın başında, yardımcı hesaplardaki bilgileri devir ve bakiyeler ana hesaplardaki bilgilerle karşılaştırarak eşitliği ve doğruluğu belirlenmelidir (<http://www.sahibkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc>, 19.01.2005).

2.1.3. İşletmelerin Muhasebe Politikaları

İşletmede, muhasebe işlemlerinin yapılmasında işletme sahibi sorumludur ve işletme sahibi ülke içerisinde yürürlükte olan yasalarla belirlenmiş biçimde cari yıl için muhasebe politikası oluşturur. Politika belirlerken aşağıdaki kuralların göz önüne alınması öngörülmüştür:

- İşletme kendi mülkünü, sorumluluklarını diğer işletmelerin mülkünden ve sorumluluklarından ayırmalı;
- İşletme uzun vadeli faaliyet göstermesine, gelişmesine, mülk ve sorumluluklarına, aynı zamanda borçlarının zamanında ödenilmesine garanti vermeli;
- İşletme cari dönem gelir ve giderlerini, aynı zamanda günlük muhasebe işlemlerini, mevcut varlıklarını, sermayesini, borç ve alacaklarını gerçeğe uygun yansıtmalıdır.

İşletmelerin muhasebe politikaları genellikle aşağıdaki unsurları kendinde yansıtmalıdır:

- İşletme emlakının, sorumluluklarının, dönen varlıklarının, dolayısıyla, bütün muhasebe işlemlerine konu olan varlıkların para ile gösterilmesinde, muhasebe hesaplarında çift taraflı kayıt yöntemine uygun bir şekilde yansıtılması sağlanmalıdır;
- Muhasebe işlemlerinin gerçeğe uygun yansıtılması amacıyla işletme sahibi işletme içerisinde belgelerin akışını kontrol etmeli;

- İşletme karının korunması sağlanmalı;
- İşletme mali sonuçlarını yansıtırken, zararın ve borçların kara ve aktive dönüştürüleceği ve muhasebe işlemlerinde yansıtılması ile ilgili işlemlerin görüleceğine garanti vermeli;
- Belgelerin doğru yansıtılmasını denetlemek için yardımcı hesaplarla, ana hesaplarda yer alan belgeler karşılaştırılmalıdır (Kerimov, 2001:14).

İşletmeleri muhasebe politikaları seçerken etkileyen önemli faktörler aşağıdakilerdir:

- İşletmenin türü,
- Faaliyet konusu ve üretim hacmi,
- Vergi sistemi vs.

2.1.4. Muhasebe Sisteminin Metotları

Muhasebe sisteminin temel metotları aşağıdakilerdir:

Envanterizasyon (İnventarizasiya): İşletmede depodaki varlıkların mevcutlarının, belgelerle karşılaştırılarak denetlenmesidir. Bütün işlemlerin belgelere dayalı yapılması ve çift taraflı kayıt sistemi işletmede tüm faaliyetleri tam anlamda yansıtmamaktadır. Çünkü işletmede bazen bazı işlemlerin belgelere dayalı olarak yapılması mümkün olmayan olaylar (doğal afetler vs) ortaya çıkar. Bunlar envanterizasyon işlemi sırasında tespit edilir.

Envanterizasyon işleminde, muhasebe işlemlerinin belgeleri ile varlığın gerçek mevcutları karşılaştırılır; borçlular, alacaklılar ve bankalarla karşılıklı borç-alacak ilişkisi araştırılır, daha sonra muhasebeleştirilme kademeleri gözden geçirilir.

Envanterizasyonun yapılması aşağıdaki hallerde gereklidir:

- İşletme varlıkları kiraya verildiğinde, satıldığında, satın alındığında ve yeni bir işletme gibi yeniden faaliyete başladığında;
- Yıllık bilânçonun yapılmasından önce, 01 Ekim'den erken olmamak koşuluyla varlıkların ve borçların mevcut durumunun denetlenmesi için;

- İşletmenin tasfiyesi söz konusu ise, tasfiye bilânçosu oluşturulmadan önce ve Azerbaycan Cumhuriyeti yasalarında öngörülen diğer durumlarda;
- Sorumlu kişiler değiştirildiğinde veya izne ayrıldığında;
- Çalıntı veya kötüye kullanma, aynı zamanda ürünlerin bozulması durumuyla karşılaşıldığında;
- Varlıklar yeniden değerlendirildiğinde;
- Mahkemenin uygun kararıyla;
- Yangın veya doğal afetlerin olduğu zamanlarda;
- Özelleştirme zamanı, envanterizasyon tarafların razılığı ile veya kamu değerlerinin yönetilmesinden sorumlu kişilerin isteği ile yapılabilir;
- Duran varlıklar üç yılda bir, kütüphaneler ise beş yılda bir envanterizasyon işlemine tabi tutulur.

Değerleme (Fiyatlandırma): Bütün işletme varlıkları bir değer ölçüsüyle gösterilir ve bu para ile değerlendirmedir. Ancak bu yansımalar esnasında pek birçok sorunlar ortaya çıkabilir. Örneğin, duran varlıklar hangi fiyatla muhasebeleştirilmelidir: alış fiyatı ile yoksa bu fiyatın üzerine taşınma ve tedarik masraflarının da eklenip eklenmemesi? KDV'nin varlığın fiyatına eklenip eklenmemesi vs.

Tüm bunların çözümü için muhasebe sisteminde çeşitli kurallar ve talimatlar vardır.

Duran varlıklar ilkin değerinin üzerine taşınma ve tedarik masrafları da eklenmekle muhasebeleştirilir. Amortisman ise ayrıca hesaplanır ve muhasebeleştirilir (Hüseynov ve diğ., 2004:33).

Maliyetleme (Kalkulyasiya): Malların, işlerin, hizmetlerin üretimine ve satışına yapılan harcamaların muhasebeleştirilmesine maliyetleme denilir. Malların (işlerin, hizmetlerin) maliyetinin belirlemesi önemli konulardan biridir. Çünkü maliyetleme yapılmadan malın (işin, hizmetin) doğru satış fiyatını da belirlemek mümkün olmayacaktır.

Raporlama: İşletme varlık ve borçlarının, işletme sermayesinin hesaplar ile genel bir biçimde yansıtılmasıdır.

Hesaplar, çift taraflı kayıt sistemi.

Belgelendirme (Senetleştirme): Faaliyet konusu ne olursa olsun tüm işletmelerin fonlarının devredilmesi hakkında doğru bilgiye ulaşmak için en önemli şartlardan biri işletmedeki tüm işlemlerin belgelendirmesidir.

2.1.5. İşletme Varlıklarının Terkibi

İşletmeler faaliyetlerini gerçekleştirmek için belli bir varlık yapısına sahip olmalıdırlar. Genellikle, işletme varlıkları içeriğine ve konumuna göre;

1. Duran varlıklar,
2. Dönen varlıklar,
3. Yayındırılmış varlıklara bölünürler.

Duran varlıklar üretim faaliyetinde defalarca kullanılır. Bunlara binalar, taşıtlar vs aittir.

Dönen varlıklar ise bir üretim faaliyetinin sadece bir sürecinde kullanılabilirler. Bunlara mamuller, yarı mamuller, yakıt vs aittir.

Yayındırılmış varlıklara, kardan bütçeye yapılan ödemeler, yedek ve özel amaçlı fonlar payları vs aittir (Hüseynov ve diğ., 2004:8).

2.2. Muhasebe Sistemi Hesaplar Planı

2.2.1. Hesaplar ve Çift Taraflı Kayıt Yöntemi

Çift taraflı kayıt yöntemi, işletme bilançosunun düzenlenmesi için en önemli unsurlardandır. Bu yöntemde genel olarak hesaplar planı kullanılır. Muhasebe hesapları da muhasebenin temel unsurlarıdır. Her bir varlık ve onların sağlandığı kaynak için ayrıca hesap öngörülmüştür.

Hesap iki taraflı tablo şeklinde gösterilir. Bunun sol tarafı borç, sağ tarafı ise alacak olarak tanımlanır. Bilançodan hesaba aktarılan tutar ayın başında ilk bakiye veya ilk

devir olarak tanımlanır. Bundan sonra yapılan işlemler de göz önüne alınarak ayın sonuna son bakiye hesaplanır.

Hesaplar aktif, pasif ve hem aktif hem pasif hesaplar olarak gruplandırılmıştır:

Aktif hesaplarda bakiye ve artış borçta, azalış ise alacakta gösterilir.

Pasif hesaplarda ilk devir ve artışlar alacakta, azalışlar ise borçta gösterilir.

Hem aktif hem pasif hesaplar ise, borç bakiyesi verdiğinde aktif gibi, alacak bakiyesi verdiğinde ise pasif gibi davranırlar. Örnek olarak 76 No'lu "Diğer Alıcı ve Satıcılar" hesabı gösterilebilir Bu hesabın borç tarafında borcun artışı, alacak tarafında ise azalışı gösterilir veya aksine. Bu hesaba göre ödemelerin zamanında yapılması için hem borçlu, hem de alacaklı borcunun ayrı ayrı muhasebeleştirilmesini yapmalıdır (Kerimov, 2001:23).

İşlemlerin daha detaylı gösterilmesi için hesaplar ana hesaplar, yardımcı hesaplar ve alt hesaplara bölünürler.

İşlemlerin daha genel olarak gösterilmesi için ana hesaplar kullanılır. Bu hesaplarda varlıklar ve onların sağlandığı kaynaklar sadece değer şeklinde gösterilir. Buna örnek olarak, 10 No'lu "Stoklar", 50 No'lu "Kasa" vs hesaplar gösterilebilir.

Varlıkların sağlandığı kaynakların daha detaylı bir biçimde muhasebeleştirilmesi için yardımcı hesaplar kullanılır. Örneğin 10 No'lu "Stoklar" hesabı işletmede mevcut olan stokları genel olarak ve sadece para değeri ile yansıtır. Varlıkların sağlandığı kaynaklar hakkında ayrıntılı bilgi yardımcı hesaplarda yer alır. Bu hesaplarda varlıkların sağlandığı kaynaklar fiyat, miktar vs göre düzenlenir.

10 No'lu "Stoklar" hesabı için de, örneğin, üç yardımcı hesap açılabilir; çimento, duvar kâğıdı ve parke tahtası ve bunlarla ilgili bilgiler aşağıdaki gibidir:

İşletmede 2003 yılı 1 Ocak tarihinde mevcut ana stok hesap tutarı 94000,0 manattır. Ay boyunca yapılmış işlemlerden sonra 01 Şubat 2003 yılı ana stok hesap tutarı 47840,0 manat olmuştur.

01 Ocak 2003 yılı işletmedeki stoklar ayrıntılı olarak aşağıdakilerdir:

Çimento-100 ton, 1 tonun fiyatı 320,0 bin manat;

Duvar kâğıdı- 500 rulo, 1 rulo fiyatı 12,0 bin manat;

Parke tahtası–100 m³ , 1 m³ fiyatı 560,0 bin manat.

Ek olarak 20 ton çimento ve 120 rulo duvar kâğıdı alınmıştır ve 110 ton çimento, 400 rulo duvar kâğıdı ve 25 m³ parke tahtası kullanılmıştır.10 No’lu “Stoklar” hesabı için, bu durumda, üç yardımcı hesap açmak gerekir.

Çimento

Ölçü birimi - ton, fiyatı 320,0 bin manat

Borç				Alacak			
S.No	İşlemler	Miktar	Tutar	S.No	İşlemler	Miktar	Tutar
1	01.01.03 Dönem başı	100	32000,0				
2	Alınım	20	6400,0	1	Tamirat için kullanılıp	110	35200,0
3	Ocak ayı için devriyede olan	20	6400,0	2	Ocak ayı için devriyede	110	3520,0
4	01.02.03 Dönem sonu	10	3200,0				

Duvar kâğıdı

Ölçü birimi - rulo, fiyatı 12,0 bin manat

Borç				Alacak			
S.No	İşlemler	Miktar	Tutar	S.No	İşlemler	Miktar	Tutar
1	01.01.03 Dönem başı	500	6000,0				
2	Alınım	120	1440,0	1	Tamirat için kullanılıp	400	4800,0
3	Ocak ayı için devriyede olan	120	1440,0	2	Ocak ayı için devriyede	400	4800,0
4	01.02.03 Dönem sonu	220	2640,0				

Parke tahtası

Ölçü birimi - m³ , fiyatı 560,0 bin manat

Borç				Alacak			
S.No	İşlemler	Miktar	Tutar	S.No	İşlemler	Miktar	Tutar
1	01.01.03 Dönem başı	100	56000,0				
2				1	Tamirat için	25	14000,0

					kullanılıp		
3	Ocak ayı için devriyede olan	-	-	2	Ocak ayı için devriyede	25	14000,0
4	01.02.03 Dönem sonu	75	42000,0				

01.01.03. dönem başı bakiyesi:

$32000,0+6000,0+56000,0=94000,0$ bin manat

Borç bakiyesi:

$6400,0+1440,0=7840,0$ bin manat

Alacak bakiyesi:

$35200,0+4800,0+14000,0=54000,0$ bin manat

01.02.03 dönem sonu bakiyesi:

$94000,0+7840,0-54000,0=47840,0$ bin manat

Göründüğü gibi, yardımcı hesaplarda yansıtılan varlıkların parasal değeri ile ilk ve son bakiyeleri ana hesaptaki göstericilerle aynıdır.

Yardımcı ve ana hesaplardan başka alt hesaplar da kullanılır. Örneğin, 10 No'lu "Stoklar" hesabı için aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

10.1. "İlk Madde ve Malzemeler"

10.2. "Yarı Mamuller ve Mamuller"

10.3. "Yakıt" vs.

Genelde alt hesapların çeşitleri ve sayısı işletme tarafından belirlenir (Hüseynov ve diğ., 2004:25).

2.2.2. Hesapların Sınıflandırılması

Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Muhasebe Hesap Planı, Maliye Bakanlığı'nın 20 Ekim 1995 tarihli I-94 numaralı kararı ile kabul edilmiş ve 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren de yürürlüğe girmiştir. Bu hesap planının bankalar ve devlet bütçesinden finanse edilen iktisadi kuruluşlar dışında tüm ticari işletmelerce muhasebe

kayıtlarının izlenmesinde zorunlu kılınmıştır. Maliye Bakanlığının izni ile işletmeler tarafından bu hesap planına ilave hesaplar açılabilmektedir (Babayev, 1998:30).

Azerbaycan’da uygulanmakta olan hesaplar planı aşağıdaki bölümlerden oluşmaktadır:

01-09 Duran Varlıklar ve Uzun Vadeli Yatırımlar

10-19 Üretim İhtiyatları

20-39 Üretim Giderleri

40-49 Ticari Mallar, Mamuller ve Satışı

50-59 Dönen Varlıklar

60-79 Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar

80-84 Maliyet Hesapları ve Karın Dağıtımı

85-89 Özsermaye ve Yedekler

90-99 Yabancı Kaynaklar ve Muhasebeleştirilmesi

Ek olarak da bilanço ek hesaplarda mevcuttur.

Maddi Duran Varlıklar ve Uzun Vadeli Yatırımlar

01 Maddi Duran Varlıklar

İşletmenin normal faaliyet gösterebilmesi için çeşitli varlıklara sahip olması gerekir. Bunlardan en önemlisi iş araçları, yani maddi duran varlıklardır.

Maddi duran varlıkların işleyişinin izlendiği hesap, 01 No’lu “Maddi Duran Varlıklar” hesabıdır (Kerimov, 2001:25). Bu hesap işletmenin mülkiyetinde olan maddi duran varlıkların durumu ve işleyişi hakkında genel bilginin yansıtılması için öngörülmüştür. Maddi duran varlıklara; kullanımda ve ihtiyatta olan maddi duran varlıklar, geçici olarak kullanılmayan veya kiraya verilen maddi duran varlıklar dahildir.

İşletmelerin hesaplar planına dayalı olarak 01 Ocak 1996 tarihinden itibaren değeri 500000 manattan fazla olan, işletmenin üretim (hizmet) sektöründe bir yıldan fazla kullanılan, üretim (hizmet) faaliyetinde şeklini koruyan duran varlıklar maddi duran varlıklar olarak tanımlanır (Hüseynov ve diğ., 2004:28).

Hesaplar planında da görüldüğü gibi maddi duran varlıklar görevlerine göre gruplandırılmıştır. Bunlara; binalar, cihazlar, tesisler, makine ve cihazlar, ulaşım

araçları, üretim araç ve gereçleri, işçi ve beslenen hayvanlar, kütüphane fonu, diğer maddi duran varlıklar dahildir.

Binalara; işletmenin bilançosunda yer alan üretim ve üretim amaçlı olmayan, yönetim, kütüphane, hastane, müze, laboratuvar ve diğer sosyal hizmet binaları dahildir.

Yeraltı ve yerüstü düzenlere; stadyumlar, havuzlar, köprüler, anıtlar vs dahildir.

Tesislere; elektronik ileticiler ve hatlar, boru yolları, enerji, sıvı ve gaz halindeki maddelerin taşınması için her türlü araçlar (yerleştikleri binalar hariç) dahildir.

Makine ve cihazlara; elektrik enerjisi ve sıcaklık üreten makine jeneratörleri, mekanik araçlar, ölçme cihazları, ampermetreler, özel tartılar, yazar kasalar, hesap makineleri ve diğer laboratuvar ve tıbbi araçlar vs dahildir.

Taşıtlara; demiryolu, su, hava ve kara yolları dahildir.

Demirbaşlara; üretim araçları, iş masaları, halılar, el merdivenleri vs dahildir.

Çalıştırılan ve verimli hayvanlara; koşu atları ve binek hayvanları da dahil olmakla inekler, mandalar, atlar, koyunlar, keçiler, domuzlar vs dahildir.

Kütüphane fonuna; parasal değerinden bağımsız olarak her çeşit bilimsel ve edebi kitaplar, yayınlar vs dahildir.

Diğer maddi duran varlıklara; uzun süreli dikimler, parklarda, bahçelerde dikilmiş yeşillik ve dekoratif amaçlı uzun süreli dikimler, arazilerin yeşillendirilmesi için yapılan masraflar, sahaların temizlenmesi vs dahildir (Kerimov, 2001:27).

Örnekler;

1. İnşaatı tamamlanmış binalar maddi duran varlık olarak kullanıma verildiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
01	08	---

2. İşletme yeni maddi duran varlık satın aldığı anda*;

* 01 Maddi Duran Varlıklar
08 Sermaye Yatırımları
* 60 Satıcılar
19 İndirilecek KDV

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
a. 01	08	---
b. 08	60	---
19	60	---

02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı

Bu hesap işletmenin maddi duran varlıkların ve uzun süreli kiraladığı maddi duran varlıkların amortismanını yansıtmak amacıyla kullanılır. Hesaplanmış amortisman değeri 02 No'lu hesabın alacağına, üretim masraflarının yer aldığı hesabın ve diğer hesapların borcuna yazılır. Varlık satıldığında, silindiğinde, karşılıksız olarak verildiğinde vs durumlarda, o zamana kadar hesaplanmış amortisman tutarı, 02 No'lu hesabın borcuna alacağına kaydedilir, buna karşılık olarak 47 No'lu hesap alacaklandırılır (Kerimov, 2001:28). Yani*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
02	47	---

Azerbaycan Cumhuriyeti Vergi Yasasına dayalı olarak 01 Ocak 2001 tarihinden itibaren maddi duran varlıkların amortismanı payları aşağıdaki gibi belirlenmiştir ve maddi duran varlıklar hızlandırılmış amortismanına tabi tutulmaktadır:

Varlığın türü	Amortisman payı
Binalar, tesisler ve cihazlar	%7'e kadar
Makineler, araç ve gereçler, demirbaşlar	% 25'e kadar
Taşıtlar	% 25'e kadar
İş hayvanları, yani iş yerlerinde çalıştırılan hayvanlar	% 20'e kadar
Doğal kaynakların sağlanması için yapılan harcamalar	% 25'e kadar
Diğer maddi duran varlıklar	% 20'e kadar

Örnekler;

* 02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı
47 Duran Varlıkların Satışı

1. İşletmede kullanılan maddi duran varlık için amortisman hesaplandığında* (Hüseynov ve diğ., 2004:29);

a. İnşaatta;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
08	02	---

b. Üretimde* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20	02	---

c. Hizmet sektöründe;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>
29	02

03 Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklar

Bu hesap işletme tarafından uzun süreli olarak kiralanan maddi duran varlıkların alım satımı ve işleyişinin izlendiği hesaptır (Hüseynov ve diğ., 2004:29).

İşletmeye dahil olan maddi duran varlıklar 03 No’lu hesabın borcuna, 97 No’lu hesabın alacağına kayıt işlemi yapılarak muhasebeleştirilir. Varlıkların amortismanı ise 02 No’lu hesabın “Uzun Vadeli Kiralana Maddi Duran Varlıkların Amortismanı” alt hesabında yansıtılır. 09 No’lu hesap kiracı işletmeler tarafından kullanılır (Kerimov, 2001:97).

Örnekler;

1. Daha sonra işletme varlıklarına dahil edilmek amacıyla uzun vadeli kiralanan maddi duran varlık aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir* :

* 08 Sermaye Yatırımları
* 20 Olağan Faaliyet Giderleri
02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı
29 Hizmet Üretim Maliyeti

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
03	97	---

2. İşletme kiraladığı bu maddi duran varlığı kendi mülkiyetine dahil ettiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
01	03	---

3. Kiralanan maddi duran varlık geri verildiğinde*;

a. Hesaplanmış amortisman değeri kira gideri ile aynıysa ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
02	03	---
97	03	---

b. Kira bedeli amortisman değerinden fazlaysa (Hüseyinov ve diğ., 2004:49);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
47	03	---
02	47	---
97	47	---
88	47	---

04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

İşletmenin mülkiyetinde bulunan maddi olmayan duran varlıkların durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır.

* 03 Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklar
97 Kira Gelir ve Giderleri
01 Maddi Duran Varlıklar
* 02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı
03 Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklar
97 Kira Gelir ve Giderleri
47 Duran Varlıkların Satışı
88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

Maddi olmayan duran varlıklara uzun vadeli kullanılan, gelir getiren, fiziksel varlığı bulunmayan, belirli varlıkların kullanma hakları, patentler, lisanslar, imtiyazlar, ticari markalar, Know-How vs dahildir.

Maddi olmayan duran varlıkların alınmasına ve kullanıma yararlı hale getirilmesi için yapılan harcamalar da dikkate alınmakla muhasebeleştirilir. Bu maddi olmayan duran varlıklar kullanıldıkça onların yararlılık süresi de göz önüne alınarak amortisman hesaplanır (Kerimov, 2001:104).

05 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı

Bu hesap işletmenin mülkiyetinde olan maddi olmayan duran varlıkların amortismanı ile ilgili bilgileri yansıtmak için öngörülmüştür. Maddi olmayan duran varlıkların amortismanı, onların ilk değerinden yararlı kullanım süresi göz önüne alınarak belirli kurallarla hesaplanır. Verimli kullanım süresi belirlenemeyen maddi olmayan duran varlıkların amortisman süresi on yıl olarak belirlenir.

Maddi olmayan duran varlıklar için hesaplanmış amortisman değeri üretim masraflarının yer aldığı hesabın borcuna, 05 No'lu hesabın alacağına kaydedilir.

İşletme maddi olmayan duran varlıkları sattığında, karşılıksız olarak verdiğinde, sildiğinde, hesaplanmış amortisman değeri 05 No'lu hesabın borcuna ve 48 No'lu "Diğer Varlıkların Satışı" hesabının alacağına aktarılır (Hüseynov ve diğ., 2004:51). Yani*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
05	48	---

06 Menkul Kıymetler

Bu hesap işletmenin diğer işletmelerin sermayesine, menkul kıymetlerine, kamu ve özel kesim tahvillere, işletmenin ülke dışındaki sermayesine vs yatırımlarını, aynı zamanda işletmenin vermiş olduğu borçlarını yansıtmak için öngörülmüştür.

Menkul kıymetler 06 No'lu hesaba satın alma fiyatı ile yansıtılır. İşletmenin diğer işletmelerden almış olduğu menkul kıymetler ve diğer işletmelere vermiş olduğu uzun

* 05 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı
48 Diğer Varlıkların Satışı

vadeli para ve diğer borçlar 06 No’lu hesabın borcuna, 51 No’lu “Bankalar” hesabının ve 52 No’lu “Döviz Kuru” hesabının alacağına yansıtılır (Kerimov, 2001:106).

07 Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar

07 No’lu hesap yapılmakta olan tesislerde yerleştirilmesi gereken teknoloji ve üretim teknolojisinin durumu ve işleyişı hakkında bilgiyi yansıtmak için öngörölmüştür.

07 No’lu hesapta araç gereçler, satınalma değerine taşınma masrafları da dahil olmakla muhasebeleştirilir.

Satın alınan araç gereçler 07 No’lu hesabın borcuna, 60 No’lu “Saticılar” hesabının alacağına kaydedilir.

08 Sermaye Yatırımları

08 No’lu hesap inşaat yapan işletmenin maddi duran varlıklara, toprak sahalarına, maddi olmayan duran varlıklara vs sermaye yatırımlarını yansıtmak için öngörölmüştür (Sadıkov ve Rüstemov, 1995:76).

09 Kira Gelirleri

09 No’lu hesap kiralayıcılara uzun süreli kira şartları ile verilen maddi duran varlıkların işleyişı ve gelirlerini yansıtmak için öngörölmüştür. Bu hesap kiracı işletmeler tarafından kullanılır.

Anlaşmaya göre kiralanmış varlık geri verilebilir veya satın alma hakkı varsa kiralananın mülkiyetine geçebilir.

Üretim İhtiyatları

Bu bölümde işletmenin faaliyetine bağlı olarak üretim için gerekli ilk madde, malzeme, yedek parçalar, yakıt vs varlıkların muhasebeleştirilmesi yapılır.

10 Stoklar

Hesap planında gösterildiği gibi üretim ihtiyatları çeşitlerine göre 10 No’lu ana “Stoklar” hesabında alt hesaplar olarak yansıtılır.

10 No’lu hesap için aşığıdaki alt hesaplar açılabilir:

- 10/1 “İlk Madde ve Malzeme”
10/2 “Yarı Mamuller ve Malzeme”
10/3 “Yakıt”
10/4 “Ambalaj Malzemeleri”
10/5 “Yedek Parçalar”
10/6 “Diğer Stoklar”
10/7 “İmal İçin Ayrılmış Stoklar”
10/8 “ İnşaat Malzemeleri”

İşletmeye dahil olan stoklar, 10 No’lu “Stoklar” hesabının borcuna, üretime verildiğinde, tüketildiğinde, devredildiğinde, satıldığında ise alacağına kaydedilir.

Stokların muhasebeleştirilmesi zamanı 14 No’lu “Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi”, 15 No’lu “Stokların Tedariki ve Satın Alınması”, 16 No’lu “Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı” hesapları kullanılır.

Örnekler;

1. Stok satın alındığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
10	60	---
19	60	---
ve		
60	51	---
61	19	---

2. Ortaklar tarafından işletme sermayesine yatırım olarak stok verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
10	75	---

* 10 Stoklar
19 İndirilecek KDV
60 Satıcılar
51 Banka
61 Verilen Sipariş Avansları
14 Maddi Duran Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
80 Kar ve Zarar
84 Zarar ve Hasarlar

3. Envanter işleminin stok sayımında fazla oluştuğunda;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
10	80	---

4. Stoklar belli şartlarda yeniden değerlendirildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
10	14	---
14	80	---

5. Envanterizasyon esnasında stok sayımında eksiklikler olduğunda (Hüseynov ve diğ., 2004:61);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
84	10	---

11 Beslenen Hayvanlar

Verimli ve çalıştırılan hayvanlar maddi duran varlıkların içerisinde yer alır. Ama genç ve beslenen hayvanlar dönen varlıklara dahil edilir. Dolayısıyla, genç ve beslenilmekte olan yaşlı hayvanların muhasebeleştirilmesi işlemi için 11 No'lu "Beslenen Hayvanlar" hesabı kullanılır.

Alınan genç hayvanlar 11 No'lu hesabın borcuna, bu hayvanların alınmasına yapılan harcamalar ise uygun hesapların alacağına yansıtılır.

Telef olmuş ve kesilmiş hayvanlar 11 No'lu hesaptan silinerek, 84 No'lu "Zarar ve Hasarlar" hesabının borcuna yazılır. Doğal afetler ve salgın hastalıklar sonucu telef olmuş hayvanlar 11 No'lu hesaptan 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabının alacağına kaydedilir.

13 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar

01 Ocak 1996 tarihinden itibaren birim fiyatı 500000 manattan az olan üretim araç gereçleri, genel ve özel amaçlı araç gereçler ve malzemeler vs 12 No'lu "Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar" hesabında muhasebeleştirilir.

Bu varlıkların amortismanları ise 13 No’lu “Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıkların Amortismanı” hesabında gösterilir. Ama vergiler kanununda bu tür varlıkların amortismanı göz önüne alınmamıştır (Bağirov, 1999:83).

14 Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi

14 No’lu hesap kullanımda olan varlıkların belirli nedenlerden dolayı yeniden değerlendirilmesinin sonuçlarını yansıtmak için öngörülmüştür. Varlıkların fiyatlarının düşmesi sonucu hesap borçlandırılır, pahallaşması sonucu alacaklandırılır. Yani;

Mallar ucuzlaştığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
14	41	---

Mallar pahalıştığında* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
41	14	---

15 Stokların Tedariki ve Satın Alınması

15 No’lu hesap kullanıma gerekli olan varlıkların, stokların tedariki ve satın alınması ile ilgili işlemlerin muhasebeleştirilmesi için öngörülmüştür. Maddi duran varlıklar satın alındığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
15	60	---

16 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı

Bu hesap satın alınmış stokların gerçek maliyeti ile kayıtlarda yansıtılan değer arasındaki farkları muhasebeleştirmek için kullanılır. Bu fark 15 No’lu “Stokların Tedariki ve Satın Alınması” hesabından 16 No’lu hesabın borcuna veya alacağına aktarılır.

* 14 Maddi Duran Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi
41 Mamuller

* 14 Maddi Duran Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi
41 Mamuller

* 15 Stokların Tedariki ve Satın Alınması
60 Satıcılar

17 İndirilecek Katma Değer Vergisi

17 No'lu hesap işletme tarafından satın alınmış varlıklar için ödenilmiş (veya ödenilecek) katma değer vergisini (KDV) yansıtmak için öngörülmüştür.

19 No'lu hesap için aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

19/1 “Sermaye Yatımları İle İlgili KDV”

19/2 “Maddi Olmayan Duran Varlıklarla İlgili KDV”

19/3 “Stoklarla İlgili KDV”

19/4 “Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklarla İlgili KDV” (Hüseyinov ve diğ., 2004:71).

Üretim Masrafları

Üretim masrafları bölümünde işletmenin faaliyet konusuyla ilgili mal ve hizmet üretiminde yapmış olduğu harcamalar, yedek parçalar, yakıt vs masraflar muhasebeleştirilir. Hesaplar planında genellikle, masrafların yansıtılması için aşağıdaki hesaplar kullanılır:

20 No'lu “ Olağan Faaliyet Giderleri”

21 No'lu “Ana İşletme Yarı Mamulleri”

23 No'lu “Yardımcı Üretim Giderleri”

25 No'lu “Genel Üretim Giderleri”

26 No'lu “Genel Yönetim Giderleri”

28 No'lu “Üretimde Hasarlı Mamuller”

29 No'lu “Hizmet Üretim Maliyeti”

30 No'lu “Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler”

31 No'lu “Gelecek Yıllara Ait Gelirler”

37 No'lu “Tamamlanmış İşler”

44 No'lu “Faaliyet Giderleri”

89 No'lu “Gelecek Yıllara Ait Giderler” (Kerimov, 2001:186).

20 Olağan Faaliyet Giderleri

Mal ve hizmet üretimi ile ilgili giderler 20 No'lu "Olağan Faaliyet Giderleri (Ana Üretim)" hesabının borcunda birikir. Yardımcı üretim, genel yönetim, genel üretim hesaplarında yansıtılan giderler de üretim sonunda "Olağan Faaliyet Giderleri" hesabına aktarılır. Örnekler*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20	23	---
20	25	---
20	26	---

Aynı zamanda hasarlı mamuller, ana işletme yarı mamulleri de faaliyet giderlerine aktarılır*.

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20	21	---
20	28	---

Mal ve hizmetler kullanıma veya satışa hazır olduğunda mallar 20 No'lu "Olağan Faaliyet Giderleri" hesabının alacağına, diğer hesapların (40, 46 No'lu vs) borcuna yazılarak depoya tahvil edilir. Tam hazır olmayan işler veya siparişçi tarafından kabul edilmeyen işler (bilançoda 20 No'lu hesabın borç bakiyesi) tamamlanmamış üretim olarak tanımlanır*.

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
37	20	---
40	20	---

ve

* 20 Olağan Faaliyet Giderleri
23 Yardımcı Üretim Giderleri
25 Genel Üretim Giderleri
26 Genel Yönetim Giderleri
* 20 Olağan Faaliyet Giderleri
21 Ana İşletme Yarı Mamulleri
28 Üretimde Hasarlı Mamuller
* 37 Tamamlanmamış İşler
40 Ticari Mallar
10 Stoklar

10	20	---
21	20	---

Ana üretimde çalışan işçilerin maaşları ve sosyal sigorta primleri 20 No'lu hesabın borcuna yansıtılır*.

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20	69	---

21 Ana İşletme Yarı Mamulleri

Bu hesap, işletmenin kendi üretiminin yarı mamullerini muhasebeleştirmek için öngörülmüştür. Yarı mamuller için yapılan giderler bu hesabın borcuna ve “Olağan Faaliyet Giderleri” hesabının alacağına kaydedilerek takip edilmektedir. Yarı mamullerin satışı gerçekleştiğinde “Mal ve Hizmet Satışı” hesabı borçlandırılarak bu hesap alacaklandırılmaktadır (Bakayev, 2001:47).

Örnekler*;

1. Yarı mamuller ana üretime, yardımcı üretime, hasarlı mamullerin yenilenmesine, satışa verildiğinde (Hüseynov ve diğ., 2004:77);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20(23,28,40)	21	---

23 Yardımcı Üretim Giderleri

Yardımcı üretim giderleri hesabı adından da görüldüğü gibi işletmenin temel üretim faaliyetine yardımcı olan üretim masraflarının izlendiği hesaptır. Bunlara enerjinin çeşitleri ile ilgili hizmetler (elektrik, buhar, gaz, hava vs), ulaşım hizmeti, yedek parçaların hazırlanması vs dahildir.

Örnekler*;

* 69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

* 20 Olağan Faaliyet Giderleri
21 Ana İşletme Yarı Mamulleri
23 Yardımcı Üretim Giderleri
28 Üretimde Hasarlı Mamüller
40 Ticari Mallar

1. Depoya verilen mallar;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
10	23	---
12	23	---

2. Ana üretime yansıtılan giderler;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20	23	---

3. Maddi duran varlığın tamiratında kullanılan yedek parçaların vs kaydı;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
23	10	---

25 Genel Üretim Giderleri

Bu hesap, işletmenin temel ve yardımcı üretim giderlerini yansıtmak için kullanılır. Atölye ve fabrika personelinin maaşları, sosyal sigorta giderleri de 25 ve 26 No'lu hesaplarda izlenilir (Sadıkov ve Rüstemov, 1995:96). Örneğin*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
25	69	---
26	69	---

26 Genel Yönetim Giderleri

Üretim süreci ile ilişkili olmayan giderlerin izlendiği hesaptır. Genel yönetim giderleri de “Olağan Faaliyet Giderleri” veya “Yardımcı Üretim Giderleri” hesaplarına devredilerek kapatılmaktadır (Sebzeliyev ve İbadov, 1990:91).

28 Üretimde Hasarlı Mamuller

Üretimde ortaya çıkan hasarlı malların düzeltilmesi için yapılan giderler ve onların silinmesi için 28 No'lu “Üretimde Hasarlı Mamuller” hesabı kullanılır. Hesabın

* 10 Stoklar
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklar

* 25 Genel Üretim Giderleri
26 Genel Yönetim Giderleri
69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

borcunda hasarlı mamuller, malzemeler vs ve aynı zamanda onların düzeltilmesi için yapılan harcamalar yer alır. Alacağına ise zararın azaltılması ile ilgili tutar yansıtılır (Kerimov, 2001:2003). Örnekler* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
28	10(20)	---
28	10(70, 69, 76)	---
20	28	---
73	23	---
63	28	---

29 Hizmet Üretim Maliyeti

Genellikle, üretim faaliyetlerinin yerine getirilmesine yardımcı olan hizmetlerle ilgili giderleri yansıtır. Bu hesapta işletmenin bilançosunda yer alan apartmanlar, yurtlar, sosyal hizmet tesisleri, kafeler, dinlenme tesisleri, bilimsel araştırma merkezleri dahildir. Giderler hesabın borcuna, buna karşılık giderlerse alacağa yansıtılır.

30 Yapılmakta Olan Yatırımlar

30 No'lu hesap teşvikli veya teşviksiz inşaat vs gibi işlerin yerine getirilmesi ile ilgili masrafları muhasebeleştirmek için kullanılır. Bu hesap mütahitler ve aynı zamanda inşaat sektöründeki diğer işletmeler tarafından kullanılır. İşler bittiğinde masraflar aşağıdaki şekilde kaydedilir:

- maddi duran varlıklara ait olan teşvikli inşaat 01 No'lu "Maddi Duran Varlıklar" hesabının borcuna, aynı zamanda bu bina için amortisman hesaplanır ve 02 No'lu "Maddi Duran Varlıkların Amortismanı" hesabının alacağına ve 89 No'lu "Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Harcamalar İçin Karşılıklar" hesabının alacağına kaydedilir.

*10 Stoklar
20 Olağan Faaliyet Giderleri
23 Yardımcı Üretim Giderleri
28 Üretimde Hasarlı Mamuller
70 Personel Ücreti ve Giderler
73 Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar
76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı
63 Talepler Üzere Hesaplaşmalar

- maddi duran varlıklara ait olmayan teşvikli inşaat 12 No'lu "Değeri Az Olan Ve Çabuk Eskiye Varlıklar" hesabının borcuna, aynı zamanda amortisman hesaplanarak 13 No'lu hesabın alacağına ve 89 No'lu hesabın borcuna yansıtılır.
- teşviksiz inşaatlar vs 12 No'lu hesabın alacağına; inşaatı durdurulmuş binaların sökülmesi ve dağıtılması 62 No'lu hesabın veya 08 No'lu hesabın borcuna kaydedilir (işletmenin türüne göre).

31 Gelecek Yıllara Ait Giderler

31 No'lu "Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesabında önceden ödenmiş, ama sonraki yıllara ait olan giderler yansıtılır.

31 No'lu hesapta yer alan giderler 20 No'lu "Olağan Faaliyet Giderleri", 23 No'lu "Yardımcı Üretim Giderleri", 26 No'lu " Genel Yönetim Giderleri " ve 25 No'lu "Genel Yönetim Giderleri", 44 No'lu "Faaliyet Giderleri", 81 No'lu "Karın Dağıtım", 88 No'lu "Dağıtılmamış Kar ve Zarar" hesaplarının alacağına kaydedilir.

Örnekler*;

1. Borç	Alacak	Tutar
23 (25,26,29,40)	31	---
2. Borç	Alacak	Tutar
31	51	---
31	76	---

Yeni çeşitli malların üretilmesi için yapılan harcamalar ilk önce 31 No'lu "Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesabında yer alır. Daha sonra malların maliyetine dahil edilerek 20 No'lu hesabın borcuna kaydedilir (Sadıkov ve Rüstemov, 1995:97). Yani;

* 23 Yardımcı Üretim Giderleri
 25 Genel Üretim Giderleri
 26 Genel Yönetim Giderleri
 29 Hizmet Üretim Giderleri
 40 Ticari Mallar
 31 Gelecek Yıllara Ait Giderler
 51 Banka
 76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı
 10 Stoklar
 20 Olağan Faaliyet Giderleri

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
31	10	---
ve		
20	31	---

36 Tamamlanmamış İşler

36 No'lu hesap uzun süreli işleri (inşaat, bilimsel, proje, jeoloji vs) yerine getiren işletmelerce kullanılır. Buna karşılık olarak 46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı" hesabı alacaklandırılır. Tamamlanmış işler için yapılan harcamalar ise 20 No'lu "Olağan Faaliyet Giderleri" hesabının alacağından 46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı" hesabının borcuna kaydedilir. Tamamlanmış ve onaylanmış işlerin ödenekleri gibi sipariştenden alınan para varlıkları muhasebeleştirildiği hesapların borcunda 64 No'lu "Alınan Sipariş Avansları" hesabının alacağına yansıtılır. İşlemlerin sonucunda, 36 No'lu hesapta muhasebeleştirilen, siparişi tarafından ödenilmiş tutar 62 No'lu "Ticari Alacaklar" hesabının borcuna kaydedilir. Son olarak 62 No'lu "Ticari Alacaklar" hesabında işlemeden alınan tam olarak tamamlanmış işlerin, değeri alınmış avanslar hesabına

64 No'lu "Alınan Sipariş Avansları" hesabının borcuna kaydedilerek ve sipariştenden alınan para uygun hesapların borcuna yansıtılır* .

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
36	46	---
ve		
46	20	---
51	64	---

İnşaat bittiğinde ödenilmiş tutarın yansıtılması* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
62	36	---
ve		

* 36 Tamamlanmamış İşler
46 Mal ve Hizmet Satışı
20 Olağan Faaliyet Giderleri
51 Banka
64 Alınan Sipariş Avansları
62 Ticari Alacaklar

37 Tamamlanmış İşler

37 No'lu hesap cari dönemde satılmış mal, siparişiye teslim edilmiş işler ve gösterilmiş hizmetler hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır. Bu hesap aynı zamanda malın, iş ve hizmetin gerçek maliyeti ile bütçelenen maliyet arasındaki farklarını belirtir.

Hesabın borcunda üretimden çıkmış malların, tahsil edilmiş iş ve gösterilmiş hizmetlerin sonuç maliyetleri (20 No'lu "Olağan Faaliyet Giderleri", 23 No'lu "Yardımcı Üretim Giderleri", 29 No'lu "Hizmet Üretim Maliyeti" hesaplarının alacağından) yansıtılır.

Hesabın alacağa üretilmiş malların, tahsil edilmiş iş ve hizmetlerin bütçelenen (planlanan) maliyeti (40 No'lu "Ticari Mallar", 46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı" vs hesapların borcuna) yansıtılır (Semedov ve Memmedov, 1998:145). 37 No'lu hesap, her cari ayın sonuna kapatılır ve onun hiçbir bakiyesi olmaz.

Örnekler*;

1. Depoya dahil olan ticari malların gerçek maliyetle yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
37	20	---
37	23	---

2. Kendi üretim mal ve mamullerinin planlanan değeri ile yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
40	37	---
41	37	---

3. Mal satıldığında;

* 37 Tamamlanmış İşler
 20 Olağan Faaliyet Giderleri
 23 Yardımcı Üretim Giderleri
 40 Ticari Mallar
 41 Mamuller
 46 Mal ve Hizmet Satışı

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	40	---

4. Planlanan maliyet değerinden fazla olan tutar satışa yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	37	---

Yani, daha açık örnekle verilirse;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>	
37	20	5000	Ticari malın gerçek maliyeti
40	37	4500	Ticari malın bütçelenen maliyeti
46	40	4500	Ticari malın satış fiyatı
46	37	500	Fark satışa kaydedilir

Veya aksine, örneğin* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>	
37	20	4000	Ticari malın gerçek maliyeti
40	37	4500	Ticari malın bütçelenen maliyeti
46	40	4500	Ticari malın satış fiyatı
46	37	500	Artık olan hisse mahsup edilir.

Ticari Mallar, Mamuller ve Satışı

40 Ticari Mallar

40 No'lu hesap ticari malların durumu ve aynı zamanda giriş ve çıkışının izlendiği hesaptır.

* 37 Tamamlanmış İşler
20 Olağan Faaliyet Giderleri
40 Ticari Mallar
46 Mal ve Hizmet Satışı

Ticari malların işletmeye dahil olması üretim masraflarının yer aldığı hesapların alacağından (20 No’lu “Olağan Faaliyet Giderleri, 37 No’lu “Tamamlanmış İşler” vs) 40 No’lu “Ticari Mallar” hesabının borcuna kaydedilir (Kerimov, 2001:212).

41 Mamuller

41 No’lu hesap satış için satın alınan mamullerin, aynı zamanda kiralık eşyaların durumu ve işleyişi ile ilgili bilgiyi yansıtmak için kullanılır.

41 No’lu hesap için aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

41/1 “Depolarda Olan Mamuller”

42/2 “Satışta Olan Mamuller”

41/3 “Ambalaj Malzemeleri”

41/4 “ Satın Alınan Mamuller”

41/5 “ Kiraya Verilen Eşyalar ve Diğerleri”

41/1 alt hesabında, genellikle, mamul stokları izlenir.

41/2 alt hesabında perakende satış noktalarındaki mamullerin durumuyla ilgili bilgi yansıtılır.

41/4 alt hesabında 41 No’lu hesabı kullanan sanayi ve diğer üretim işletmelerinin mamullerini izlemek için öngörülmüştür.

41/5 alt hesabı kiralık eşyaların izlenmesi için kullanılır. Kiralık eşyaların amortismanı 13 No’lu “Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıkların Amortismanı” hesabında muhasebeleştirilir.

Depoya girişi yapılan mamul 41 No’lu hesabın borcunda yer alırken, 60 No’lu “Ticari Borçlar” ve 42 No’lu “Satış İndirimleri” hesapları da alacaklandırılır. Taşıma giderleri ve diğer giderler 60 No’lu “Ticari Borçlar” hesabının borcundan, 44 No’lu “Faaliyet Giderleri” hesabının alacağına aktarılır (Hüseynov ve diğ., 2004:98).

42 Satış İndirimleri

42 No’lu hesap perakende satış işletmelerinde malların muhasebeleştirilmesi satış fiyatı ile yapılırsa, onların satış indirimleri hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır.

42 No’lu hesap için aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

42/1 “Ticari İndirimler”

42/2 “Taşıma Giderlerini Karşılamak İçin Satıcıların Yapmış Olduğı İndirimler” vs.

İşletmelere mal satılırken karşı tarafın yapmış olduğı indirimler 42 No’lu hesabın alacağından 46 No’lu “Mal ve Hizmet Satışı” hesabının borcuna yansıtılır (Sadıkov ve Rüstemov, 1995:102).

Örnekler*;

1. İşletmeye satış sırasında indirimler yapılmıştır;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
41	42	---

2. Satış indirimlerinin yansıtılması*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	42	---

43 Satış Giderleri

Bu hesap mal satışı ile ilgili giderleri yansıtmak için kullanılır. Genellikle, ticari malların paketlenmesi; mamullerin gönderilmesi gereken yerlere ulaştırılması; vagonlara, gemilere, tırlara ve diğerk taşıma araçlarına yüklenmesi; reklam ve bu gibi diğerk giderler bu hesapta izlenilir.

Bu giderlerin silinmesi; 43 No’lu hesabın alacağından ve 46 No’lu “Mal ve Hizmet Satışı” hesabının veya 45 No’lu “Gönderilecek Mamuller” hesabının borcuna yansıtılır (Hüseynov ve diğ., 2004:105).

Örnekler;

Satış ile ilgili giderlerin kaydedilmesi*;

* 41 Mamüller
42 Satış İndirimleri

*46 Mal ve Hizmet Satışı
42 Satış İndirimleri
*43 Satış Giderleri

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	43 (malların)	---
47	43 (duran varlıkların)	---
48	43 (diğer varlıkların)	---

44 Alış Maliyetleri

Üretim sektöründe malın maliyetine direkt konu olan giderler 20 No’lu “Olağan Faaliyet Giderleri” hesabının borcuna yansıtıldığı gibi, satış, ticari ve diğer mal ve hizmet sağlayan işletmeler de üretim masraflarına ait edilen giderleri 44 No’lu “Alış Maliyetleri” hesabının borcuna yansıtır. Cari dönemin sonunda birikmiş giderler 46 No’lu “Mal ve Hizmet Satışı”, 80 No’lu “Kar ve Zarar” hesaplarının borcuna kaydedilir (Kerimov, 2001:220).

45 Gönderilecek Mallar (Yüklenmiş Mallar)

Genel olarak, eğer satış anlaşmasında yüklenip gönderilecek mallar üzerinde mülkiyet, kullanım, karar verme hakkının ve malın beklenmedik olaylar yüzünden kullanılmaz hale gelme riskinin işletmeden alıcıya, siparişiye devredilmesi öngörülmüşse, o zaman yüklenmiş malların muhasebeleştirilmesi için 45 No’lu hesap kullanılır.

45 No’lu hesapta yansıtılan tutarlar, yüklenmiş malların faturaları alıcılara (siparişçilere) verildiğinde 46 No’lu “Mal ve Hizmet Satışı” hesabının borcuna kaydedilir.

Örnekler*;

1. Dışarı satılan malların muhasebeleştirilmesi (Hüseynov ve diğ., 2004:112);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
-------------	---------------	--------------

47 Duran Varlıkların Satışı
48 Diğer Varlıkların Satışı
*10 Stoklar
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar
21 Ana İşletme Yarı Mamülleri
40 Ticari Mallar
41 Mamuller
45 Gönderilecek Mallar
46 Mal ve Hizmet Satışı

45 10(12, 41, 40, 21) ---

2. Maliyet silindiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	45	---

46 Mal ve Hizmet Satışı

İşletmelerde üretilmiş malların, görülmüş işlerin ve gösterilmiş hizmetlerin ve diğerlerinin muhasebeleştirilmesi için 46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı" hesabı kullanılmaktadır.

Mal (iş, hizmet) satışından elde edilen sonuç her ay 46 No'lu hesaptan 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabına kaydedilir. Bu hesap mal (iş, hizmet) satışı ile ilgili maliyet sonuçlarını belirlemek için de kullanılır.

Bu hesapta genellikle, aşağıdakilerin satışından sağlanan gelirler yansıtılır:

- Sanayi, tarım ve işletmelerin ticari malının ve yarı mamulünün;
- Sanayi özellikli iş ve hizmetlerin;
- İnşaat, proje-araştırma, jeoloji, bilimsel araştırmalar vs işlerin;
- Ticari, satış ve bu gibi diğer işletmelerdeki malların;
- Taşımacılıkta yük ve yolcuların taşınması ile ilgili hizmetler;
- Otomobillerinin kiraya verilmesi ve taşınması ile ilgili hizmetler;
- PTT'lerin verdiği hizmetler (Hüseyinov ve diğ., 2004:108).

Örnekler*;

1. Sanayide mal maliyetinin kaydedilmesi;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
-------------	---------------	--------------

*20 Olağan Faaliyet Giderleri
21 Ana İşletme Yarı Mamulleri
23 Yardımcı Üretim Giderleri
43 Satış Giderleri
45 Gönderilecek Mallar
46 Mal ve Hizmet Satışı
62 Ticari Alacaklar

46	20	---
46	21	---
46	23	---

b. Faaliyet giderlerinin kaydedilmesi;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	43	---

2. Satış yansıtıldığında;

a. Mal satıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
62	46	---

b. Yüklenmiş malların, yapılmış işlerin, gösterilmiş hizmetlerin maliyeti yansıtıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	45	---

c. Satılmış mallara, işlere, hizmetlere göre bütçeye vergi ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	68	---

d. Satıştan kar sağlandığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	80	---

e. Satıştan zarar oluştuğunda;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
-------------	---------------	--------------

*45 Gönderilecek Mallar
46 Mal ve Hizmet Satışı
68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler
80 Kar ve Zarar

47 Duran Varlıkların Satışı

İşletmenin duran varlıklarının satışını veya herhangi bir şekilde işletme kayıtlarından silinmesini izlemek amacıyla oluşturulan bu hesabın borcunda duran varlıkların kayıtlı değeri ve satışının gerçekleştirilebilmesi için yapılan giderler izlenmektedir. Hesabın alacağında ise duran varlığın birikmiş amortisman tutarı ve satışından sağlanan gelirler takip edilmektedir. “Duran Varlıkların Satışı” hesabı da karşılaştırma hesabı olup hesabın bakiyesine bağlı olarak aktif veya pasif nitelikte olabilmektedir. Maddi duran varlığın satışının yevmiye kayıtları Maddi Duran Varlıkların Satışı hesabı alacaklandırılarak Diğer Alıcı ve Satıcılar hesabının borçlandırılması yoluyla yapılmaktadır. Dönem sonunda bu hesap da Dönem Kar veya Zararı hesabına devredilmektedir. Hesap borç bakiyesi verirse Maddi Duran Varlıkların Satışı hesabı gider, alacak bakiyesi verirse gelir hesabı olmaktadır.

Örnekler*;

1. Hizmet süresinin bitmesi, satılması, karşılıksız olarak verilmesi ile ilgili duran varlıkların silinmesi;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
47	01	---
ve		
02	47	---

2. Kiraya verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
47	01	---
ve		

*01 Maddi Duran Varlıklar
 02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı
 47 Duran Varlıkların Satışı
 09 Uzun Vadeli Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıklar
 68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler
 83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
02	47	---
09	47	---
47	68	---
47	83	---

48 Diğer Varlıkların Satışı

48 No'lu hesap işletmeye ait olan, ama 46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı" ve 47 No'lu "Duran Varlıkların Satışı" hesaplarında yansıtılmayan varlıkların satışı ile ilgili bilgiyi yansıtmak için kullanılır. Bu hesapta genellikle, maddi olmayan duran varlıkların, yabancı paraların, menkul kıymetlerin ve diğerlerin bilanço değeri ve satış fiyatları yansıtılır.

48 No'lu hesapta borç (zarar) veya alacak (gelir) bakiyesi cari dönemde 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabına kaydedilir (Hüseynov ve diğ., 2004:115).

Dönen Varlıklar

Bu bölümde, yerli ve yabancı paradan oluşan işletme kasasında, bankalar hesabında, ülke içerisinde ve ülke dışında yabancı bankalardaki hesaplarda ve diğer hesaplarda olan paraların, para değerindeki varlıkların, menkul kıymetlerin, aynı zamanda para değerindeki belgelerin durumu ve işleyişi yansıtılmıştır (Kerimov, 2001:290).

50 Kasa

50 No'lu "Kasa" hesabı işletmelerin kasalarında paraların durumu ve işleyişini yansıtmak için öngörülmüştür.

Paraların dahil olması durumunda hesap borçlandırılır, kasadan çıktığında alacaklandırılır.

51 Bankalar

Bu hesap işletmenin bankadaki hesabında Azerbaycan Cumhuriyetinin yerel parası olan manatla para varlıklarının durumu ve işleyişi ile ilgili bilgilerin yansıtılması için

öngörölmüştür. 51 No'lu "Banka" hesabı aktif hesap olduğu için para dahil olması hesabın borcunda, çıkışı alacağında yansıtılır. İşletmenin banka hesabının borcuna veya alacağına yanlış olarak ve banka çıkışlarının denetlenmesi zamanı belirlenmiş (ortaya çıkmış) tutarlar 63 No'lu "Mali Borçlar" hesabında yansıtılır (Hüseynov ve diğ., 2004:121).

Örnekler*;

1. Kasadaki para bankaya verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51	50	---

2. Alıcı veya siparişçi borcunu tahsil ettiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51	62	---

3. Uzun vadeli kredi alındığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51	92	---

4. Yanlış olarak silinen tutar bankaya geri verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51	63	---

5. Satıcıların borcu ödendiğinde (Kerimov, 2001:301);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
60	51	---

52 Döviz Kuru Hesabı

*50 Kasa
51 Banka
62 Ticari Alacaklar

*51 Banka
62 Ticari Alacaklar
92 Uzun Vadeli Banka Kredileri
63 Talepler Üzere Hesaplaşmalar
50 Kasa

52 No’lu hesap ülke içerisinde ve yabancı bankalardaki yabancı paraların durumu ve işleyişi ile ilgili bilgilerin yansıtılması için öngörülmüştür.

Para dahil olması hesabın borcuna, çıkışı veya silinmesi hesabın alacağına yansıtılır.

52 No’lu hesapta alt hesaplar olarak aşağıdaki hesaplar açılabilir:

52/1 “Ülke İçi Döviz Kuru” hesabı,

52/2 “Ülke Dışı Döviz Kuru” hesabı.

Bu iki alt hesap dışında 52/3 “Kur Fark Kar ve Zararı” hesabı da açılabilir. Kur farkı 80 No’lu “Kar ve Zarar” hesabının borcuna silindiğinde olumlu kur farkı, alacağına silindiğinde ise olumsuz kur farkı oluşmuş demektir. Daha sonra oluşmuş kur farkı, 83 No’lu “Gelecek Aylara Ait Gelirler ” hesabının alt hesabında “Kur Farkı” hesabında kaydedilir. Dönem sonunda hesabın oluşmuş bakiyesi 80 No’lu “Kar ve Zarar” hesabına aktarılır (Hüseynov ve diğ., 2004:121).

1. Aktif hesaplarda kur farkı*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
06, 50, 52,55 vs	83 (olumlu kur farkı)	---
83	06, 50, 52,55 vs (olumsuz kur farkı)	---

Cari dönem sonu olumlu kur farkı kara, olumsuz kur farkı zarara kaydedilir;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
83	80 (olumlu)	---

*06 Menkul Kıymetler
50 Kasa
52 Döviz Kuru Hesabı
55 Bankalarda Özel Hesaplar
83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler
80 Kar ve Zarar
60 Satıcılar
64 Alınan Sipariş Avansları
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
90 Kısa Vadeli Banka Kredileri
94 Kısa Vadeli Borçlar
46 Mal ve Hizmet Satışı
62 Ticari Alacaklar
51 Banka

80 83 (olumsuz) ---

2. Pasif hesaplarda kur farkı;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
83	60,64,75,90,94 vs (olumlu kur farkı)	---
60,64,75,90,94 vs	83 (olumsuz kur farkı)	

Cari dönem sonu olumlu kur farkı kara, olumsuz kur farkı zarar olarak kaydedilir;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	83 (olumlu)	---
83	80 (olumsuz)	---

Örnek: İşletme 10 000 ABD doları tutarında mal satmıştır. Satış günü 1 ABD \$ 3500 manat, borç ödendiği gün ise 4000 manattır (Kerimov, 2001:109).

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar(manat)</u>	
62	46	35 000 000 (10 000*3500)	Mal satıldığında hesaplanan tutar
51	62	40 000 000 (10 000*4000)	Ödenilen borç tutarı
62	83	5 000 000	Kur farkı
83	80	5 000 000	Olumlu kur farkı kar olarak yansıtılır.

55 Bankalarda Özel Hesaplar

55 No'lu "Bankalarda Özel Hesaplar" hesabı yerel ve yabancı para cinsinden ülke içi ve ülke dışı akreditiflerde, çek defterlerinde ve diğer ödeme senetlerinde paranın durumu ve işleyişini yansıtmak için öngörülmüştür.

55 No'lu hesapta alt hesaplar olarak;

55/1 "Akreditifler" hesabı

55/2 "Çek Defterleri" hesabı ve diğer hesaplar açılabilir.

Paranın akreditiflere transferi 55 No'lu hesabın borcuna 51 No'lu "Bankalar", 52 No'lu "Döviz Kuru", 90 No'lu "Kısa Vadeli Banka Kredileri" ve diğer uygun hesapların alacağına yansıtılır. Örneğin*;

1. Banka hesabından akreditif açıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
55	51	---

2. Döviz kuru hesabından akreditif açıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
55	52	---

3. Kredi hesabından akreditif açıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
55	90	---

55 No'lu hesapta yer alan akreditifler kullanıldığında 60 No'lu "Ticari Borçlar" hesabının borcuna kaydedilir*.

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
60	55	---

Akreditiflerde ve çek defterlerindeki kullanılmayan para banka hesabına geri verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51,52	55	---

* 62 Ticari Alacaklar
80 Kar ve Zarar
83 Gelecek Dönemlere Ait Giderler
50 Kasa
51 Banka
55 Bankalarda Özel Hesaplar
90 Kısa Vadeli Banka Kredileri
*55 Bankalarda Özel Hesaplar
60 Satıcılar
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı
56 Para Değerli Belgeler
71 İş Avansları
78 Bağlı Ortaklıklar
79 Merkez ve Şubeler Hesabı

55/2 hesapta çek defterleri yansıtılır. Çek defterleri verilirken hesap borçlandırılır, uygun hesaplar sa alacaklandırılır (Hüseynov ve diğ., 2004:127).

56 Para Değerli Belgeler

56 No'lu hesap işletmenin kasasındaki para değerindeki belgelerin (posta pullarının, devlet rüsumu pullarının, ödenilmiş uçak biletlerinin, kuponların) muhasebeleştirilmesi için öngörülmüştür. Bu belgeler 56 No'lu hesapta nominal değeri ile kaydedilir.

Örnekler;

1. Pullar, kuponlar alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
56	71	---

2. Özelleştirme çekleri, tahviller (piyasa fiyatı) ile alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
56	50(51,52)	---

3. Bağlı ortaklıklardan, iştiraklerden para değerli belgeler alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
56	78	---
56	79	---

4. Belgeler satıldığında* (Hüseynov ve diğ., 2004:129);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
48	56	---

57 Yoldaki Ödemeler

Muhasebde, yerel ve yabancı döviz kuru ile paraların diğ er işletmelere transferi için banka ve diğ er PTT'ye (rabıta şubelerine) verilen, ama halen yatırılmamış paraların durumu ve işleyişi ile ilgili bilgiler 57 No'lu "Yolda Yapılan Ödemeler" hesabına yansıtılır. 57 No'lu hesapta yabancı döviz kurunun alım satımında yaygın olarak kullanılır.

*48 Diğ er Varlıkların Satışı
56 Para Değerli Belgeler

Örnekler*;

1. Para kasadan ve bankadan ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
57	50	---
57	51	---

2. Yolda olan ödemeler bankalar veya kasalara dahil olduğunda;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51	57	---
50	57	---
52	57	---

3. Banka, borsa ve diğer hizmet giderleri ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
26	57	---
44	77	---

4. Yolda yapılan ödemeler başkasına devredildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
48	57	---

58 Kısa Süreli Yatırımlar

İşletmenin, diğer işletmelerin menkul kıymetlerine, kamu ve özel kesimi tahvillere vs kısa süreli (bir yıldan fazla olmayan) aktiflere yapmış olduğu yatırımlarının, aynı zamanda işletmelerin diğer işletmelere vermiş olduğu borçlarının yansıtıldığı hesaptır.

Örnekler*;

*57 Yoldaki Ödemeler
50 Kasa
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı
26 Genel Yönetim Giderleri
*44 Alış Maliyetleri
48 Diğer Varlıkların Satışı
57 Yoldaki Ödemeler
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı

1. Diğer işletmelerin hisse senetleri, kamu ve özel kesimi tahvilleri alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
58	51	---
58	52	---

2. Diğer işletmelere borç verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
58	51	---
58	52	---

Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar

Hesap planının bu bölümünde yerel ve yabancı gerçek ve tüzel kişilerle, aynı zamanda işletme içi ödemelerin tüm türleri muhasebeleştirilir.

Eğer anlaşmaya göre ödemeler yabancı para ile yapılırsa, ödemenin yapıldığı gün Merkezi Bankanın döviz kuru temel alınmakla işlemler gerçekleştirilir.

60 Satıcılar

Bu hesap yaygın olarak kullanılan bir hesap olmakla, işletmelerin mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan borçlarını izlemek için kullanılır.

Örnekler*:

1. Satıcılardan derlenmesi gereken araç gereçler alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
07	60	---

2. Taşıma araçları ve diğer varlıklar alındığında;

56 Para Değerli Belgeler
* 07 Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar
60 Satıcılar
08 Sermaye Yatırımları
50 Kasa
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
08	60	---

3. Satıcıların borcu nakit para veya bankalardan ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
60	50,51,52	---

İşletmeye varlık girişi zamanı hesap alacaklandırılır, borç ödendiğinde ise borçlandırılır (Kerimov, 2001:324).

61 Verilen Sipariş Avansları

İşletmenin satın alacağı varlıklar, yerine getirilecek işler ve hizmetler için vermiş olduğu avanslar, aynı zamanda kısmen hazır olan ürünlerin, iş ve hizmetlerin ödenilmesi ile ilgili avansların muhasebeleştirilmesi için 61 No'lu "Verilen Sipariş Avansları" hesabı öngörülmüştür.

Örnekler;

Maddi kıymetlerin, iş ve hizmetlerin değeri avans şeklinde nakit veya bankadan ödendiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
61	50,51,52	---

* 61 Verilen Sipariş Avansları

62 Ticari Alacaklar

Alıcılar hesabı işletmenin faaliyet konusu mal ve hizmet satışları sonucu ortaya çıkan senetli ve senetsiz bir yıldan kısa vadeli alacakların izlendiği hesaptır. Hesapta aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

62/1 “Alınan Çekler”,

62/2 “Cari Alacaklar ”,

62/3 “Alacak Senetleri” vs.

62/1 “Alınan Çekler” alt hesabında, yüklenmiş ürünler, yerine getirilmiş iş ve yapılmış hizmetlere göre alıcılara ve siparişçilere verilmiş ve banka tarafından ödenilmek üzere kabul edilmiş ödeme senetleri ile ilgili işlemler muhasebeleştirilir.

62/2 “Cari Alacaklar” alt hesabında işletmenin uzun süreli ticari ilişkileri olan alıcılar ve siparişçilerle yapmış olduğu sürekli işlemler yansıtılır. Ama bu alım satın işlemlerinde bir alacak senedi söz konusu değildir.

62/3 “ Alacak Senetler” alt hesabında alıcılar ve siparişçilerin borçları yansıtılır. (Sadıkov ve Rüstemov, 1995:54).

Örnekler;

1. Satılmış mal ve ürünlere, yapılmış hizmet ve işlere göre alıcıların ve siparişçilerin borcu yansıtılırken* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
62	46	---

2. Anlaşmanın şartlarını bozan alıcıya ceza yazıldığında* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
62	80	---

3. Alıcı ve siparişçilerden alınmış avanslar yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
64	62	---

* 62 Ticari Alacaklar

46 Mal ve Hizmet Satışı

* 80 Kar ve Zarar

64 Alınan Sipariş Avansları

63 Taleplerle İlgili Hesaplaşmalar

Satıcılara, taşıma kurumlarına ve diğer kurumlara ileri sürülen talepler, aynı zamanda onlara yapılan para cezaları, anlaşmayı bozan kişilere yapılan para cezaları, peniyalarla ilgili işlemleri yansıtmak için hesaplar planında 63 No'lu "Talepler Üzere Hesaplaşmalar" hesabı öngörülmüştür. Hesabın borcuna aşağıdaki talepler yansıtılır: Satım esnasında alınmış faturalarda anlaşma fiyatından sapmalar, faturalanmış mallarda fiyat artımı, ilave masraflar ve diğer sapmalar ortaya çıktığında, alınmış mallar kalite standartlarına, teknik şartlara cevap vermediğinde, yolda olan yüklerin doğal kayıp normlardan fazla eksik gelmelere göre satıcılara ve taşıma kurumlarına, aynı zamanda defolu ürüne, boş durmalara göre suçlular tarafından itiraf edilmiş veya mahkeme tarafından uygulanan para cezaları, aynı zamanda para varlıklarının muhasebeleştirildiği hesaplardan yanlışlıkla silinmiş tutarlar vs (Kerimov, 2001:328).

Örnekler;

1. Yukarıda sıralanan durumlarda işletme talepte bulunduğu*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
63	60	---

2. Faturalar ödendikten sonra talep ileri sürüldüğünde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
63	08,10,20 vs	---

3. Bank hesaplarından yanlışlıkla silinen tutara göre;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
63	51,52,55	---

4. Anlaşma bozulduğunda yapılan peniya, para cezası talepleri yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
63	80	---

* 63 Talepler Üzere Hesaplaşmalar

60 Satıcılar

* 08 Sermaye Yatırımları

10 Stoklar

20 Olağan Faaliyet Giderleri

51 Banka

52 Döviz Kuru Hesabı

55 Bankalarda Özel Hesaplar

80 Kar ve Zarar

5. Siparişçiler ve satıcılar tarafından talep tutarı ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50,51,52	63	---

64 Alınan Sipariş Avansları

Hesap planına uygun olarak, 64 No’lu “Alınan Sipariş Avansları” hesabında gönderilmiş mallara, yerine getirilmiş iş ve hizmetlere göre alınmış avanslar, aynı zamanda siparişçiler için yapılmış, kısmen hazır iş ve ürünlerin ödenilmesi ile ilgili bilgiler yansıtılır. Örnekler;

1. Siparişçilerden mallara, iş ve hizmetlerin karşılığında avans alındığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50	64	---

2. Anlaşma şartlarına göre yapılmış iş ve hizmetler bittikten sonra alınan avans yansıtıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
64	62	---

3. Talep süresi bittiğinde, alınmış avans kâra aktarılır;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
64	80	---

65 Sigorta İle İlgili Yükümlülükler

İşletmenin, kendi mal varlığının ve personelinin (sosyal sigorta ve teminat, tıbbı sigorta hariç) sigorta yaptırılması için ayırmış olduğu tutarlar 65 No’lu “Sigorta İle İlgili Yükümlülükler” hesabında yansıtılır.

50 Kasa
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı
63 Taleplerle İlgili Hesaplaşmalar
* 64 Alınan Sipariş Avansları
* 62 Ticari Alacaklar
80 Kar ve Zarar

Örnekler;

1. Sigorta anlaşmasına göre memurlara verilen sigorta yansıtıldığında ve ödendiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
65	73	---
73	50	---

2. Sigortalanmış mal ve ürünlerle ilgili kayıplar kaydedildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
65	10,41,07	---

3. Sigorta memurlarına sigorta tutarı ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
65	51,52	---

4. Gelecek yıllar için sigorta hesaplandığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
31	65	---

5. Sigorta anlaşmasına göre sigorta alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51,52,55	65	---

67 Bütçe Dışı Ödemeler

Bu hesap bütçe dışı fonlara yapılan ödemelerle ilgili bilgilerin yansıtılması için öngörülmüştür. Bu fonlara ödenilen tutarlar uygun yasa ve akitle düzenlenir. 67 No'lu hesap pasif hesap olduğu için hesaplanan tutar alacağında, ödenilen tutar ise borcunda izlenilir.

*65 Sigorta İle İlgili Yükümlülükler
73 Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar
50 Kasa
10 Stoklar
41 Mamuller
07 Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar
51 Bankalar
52 Döviz Kuru Hesabı
*31 Gelecek Yıllara Ait Giderler
55 Bankalarda Özel Hesaplar

68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler

68 No’lu “Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler” hesabı muhasebe hesap planının temel hesaplarındandır. İşletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak bütçeye ödenmesi gereken tüm vergi türleri (gelir vergisi, katma değer vergisi, kurumlar vergisi, damga vergisi ve diğer resmi harç ve fonlar) bu hesapta yansıtılır. Hesaplanmış vergiler 68 No’lu hesabın alacağına, ilgili ödenilmiş tutarlar borcuna yansıtılır.

69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

İşletme personelinin devlet sosyal sigorta, emekli teminat kesintisi, özürllüler sosyal savunma fonu ve diğer bu gibi ödemelerin izlendiği hesaptır. Bu hesapta aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

69/1 “Sosyal Sigorta İle İlgili Ödemeler”,

69/2 “Emekli Sandığı Aidatı”.

Örnekler*;

1. İstihdam fonuna hesaplanıp, ödenilen tutarlar yansıtıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20,26,44	69/3	---
69/3	50,51	---

2. Özürllüler fonuna hesaplanıp, ödenilen tutarlar yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	69/4	---
69/4	50,51	---

20 Olağan Faaliyet Giderleri
26 Genel Yönetim Giderleri
44 Alış Maliyetleri
* 81 Karın Dağıtımı
50 Kasa
51 Banka
69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

3. Maaştan emekli fonuna ödenek ayrıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	69	---

4. Sosyal sigorta fonu kullanıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
69	70	---

70 İşletme Personeli Ücret ve Giderleri

İşletmelerde personelle ilgili ödemelerin muhasebeleştirilmesi için hesabın özelliği de göz önüne alınmakla 70 No'lu "İşletme Personeli Ücret ve Giderleri", 73 No'lu "Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar" ve 93 No'lu "Personel İçin Alınan Banka Kredileri" hesapları kullanılır.

70 No'lu hesaptan işletmenin personel listesinde olan veya olmayan personelle ilgili her türlü ücret ödemelerinin muhasebeleştirilmesi amacıyla kullanılır (Kerimov, 2001:241).

Örnekler*;

1. Belli bir işin yapılması, mal veya mamullerin taşınması ile ilgili ücret hesaplandığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
08	70	---
10	70	---
12	70	---

2. Hesaplanmış ücretten gelir vergisi alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	68	---

*08 Sermaye Yatırımları
10 Stoklar
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar
70 Personel Ücreti ve Giderleri
68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler
69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

3. Sosyal güvenlik kesintisi ayrıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	69	---

4. İşçilere ve hissedarlara kar payı hesaplandığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81,88	70,75	---

5. İşletmenin likit parasının olmadığı durumlarda ücretin malla ödenmesi;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	46	---

6. İşçinin borçları ücretten kesildiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	71	---

7. İşçi ücretleri ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	50	---

71 İş Avansları

71 No'lu hesapta işletmenin personeline, sonradan hesap görmek şartıyla ve işletme adına işlemler yapma amacıyla vermiş olduğu paralarla ilgili bilgiler yansıtılır.

Bu şahıslara verilmiş tutar 71 No'lu hesabın borcuna, para varlıkları yansıtıldığı hesapların alacağına yansıtılır.

81 Karın Dağıtımı
88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
46 Mal ve Hizmet Satışı
* 71 İş Avansları
70 Personel Ücreti ve Giderler
50 Kasa

Örnekler*;

1. Hizmeti görevini yerine getirmek amacıyla şahıslara para ödenildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
71	50(51,52,55)	---

2. Faturalarla bu şahıslarca alınan varlıkların (görülen işlerin, hizmetlerin) değeri kaydedildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
10(12,41,06, 04,07)	71	---

3. Fazladan harcama yapıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
88	71	---

4. Kullanılmamış paralar geri verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50(51,52,55)	71	---

5. Memur tarafından kullanılmayan avans tutarı geri verilmediğinde bu memurun ücretinden tutulur;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	71	---

*51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı
55 Bankalarda Özel Hesaplar
10 Stoklar
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklar
41 Mamuller
06 Menkul Kıymetler
04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
07 Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar
*88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
70 Personel Ücreti ve Giderler
71 İş Avansları

73 Diğer İşlemler ile İlgili Personelden Alacaklar

İşletmenin personel ile ücret ve diğer ödemeler dışında kalan tüm diğer borç alacak ilişkileri 73 No'lu "Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar" hesabında izlenilir.

73 No'lu hesabın alt hesapları olarak aşağıdaki hesaplar açılabilir:

73/1 "Krediyle Satılmış Mallara Göre Alacaklar",

73/2 "Verilmiş Borçlarla İlgili Alacaklar,

73/3 "Maddi Zararla İlgili Alacaklar".

Örnekler;

1. Personelin krediyle almış olduğu mallara göre borcu yansıtıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
73	93	---

2. İşçiler tarafından borç ödendiğinde;

a. Maaştan;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
70	73	---

b. Nakit olarak;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50	73	---

3. İşletme tarafından personele borç verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
73	50 (51,52)	---

* 73 Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar
93 Personel İçin Alınan Banka Kredileri
70 Personel Ücreti ve Giderler
50 Kasa
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı
84 Zarar ve Hasarlar
80 Kar ve Zarar
88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

4. Personelin suçu üzerine varlıklar eksik geldiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
73	84	---

5. Şüpheli borçlar silindiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80,88	73	---

75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar

75 No'lu hesapta işletme sermayesine yatırımlar, kar paylarının dağıtımı vs gibi ortaklarla her tür borç alacak ilişkileri yansıtılır.

75 No'lu hesap için aşağıdaki alt hesaplar açılabilir:

75/1 "Sermayedeki Pay Oranına Bağlı Ödemeler",

75/2 "Kardan Yapılan Ödemeler".

75/1 alt hesabında ortakların işletme sermayesine yatırımları muhasebeleştirilir. Ortakların para şeklinde veya diğer değerli varlık olarak koydukları tutar yansıtılırken 75 No'lu hesap alacaklandırılır, para varlıklarının işleme alındığı hesaplar ise borçlandırılır.

75/2 alt hesabında işletme ortaklarına karın dağıtımı ile ilgili yapmış olduğu işlemler yansıtılır.

Örnekler*;

1. İşletme sermayesi oluşturulduğunda (veya artırıldığında);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
75	85	---

*75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
85 Özkaynaklar
01 Maddi Duran Varlıklar
04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
10 Stoklar
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar
41 Mamul
50 Kasa
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı

2. Ortakların sermaye yatırımları yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
01	75	---
04	75	---
10(12)	75	---
41	75	---
50(51,52)	75	---

3. İşletme sermayesinin azaltılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
85	75	---

4. Tüzel kişiliği ile ilgili bütçeye yapılan ödemeler yansıtıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
75	68	---

76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı

76 No'lu hesap 60-75 No'lu hesaplarda gösterilmeyen tüm diğer işlemler; diğer borçlu ve alacaklılarla; ticari amaç taşımayan kurumlar ile (eğitim kurumları, bilimsel kurumlar vs); taşımacılık şirketleri ile (demiryolu ve su yolu) vs borç alacak ilişkileri hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır (Hüseyinov ve diğ., 2004:156).

Örnekler*;

1. Ev kirası, yurttan (pansiyonda) kalan işçilerin daire kirası ve çocukların okula kadar işletmelerde tutulması ile ilgili borçlar yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
76	29	---

*75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler

*76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı
29 Hizmet Üretim Maliyeti
47 Duran Varlıkların Satışı
48 Diğer Varlıkların Satışı
50 Kasa
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı

2. Maddi duran varlığa göre, alıcıların borcunun yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
76	47	---

3. Maddi olmayan duran varlığa göre borcun yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
76	48	---

4. Çeşitli satıcı borçları ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50(51,52)	76	---

5. Talep süresi bittikten sonra, talep edilmeyen çeşitli satıcı borçlarının silinmesi*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	76	---

78 Bağlı Ortaklıklarla Hesaplaşmalar

Bağlı ortaklıklarla yapılan tüm çeşitli işlemler hakkında bilgiyi yansıtmak için öngörülmüştür.

Örnekler*;

1. Satın alınan hisse senetlerine karşılık yatırım olarak varlık verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
78	47	---

2. Bağlı ortaklıklara maddi yardım yapıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
78	51(52)	---

* 80 Kar ve Zarar
76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı
* 78 Bağlı Ortaklıklar
47 Duran Varlıkların Satışı
51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı

3. İşletmeden hisseler karşılık maddi duran varlık, maddi olmayan duran varlık, para, mamul alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
01	78	---
04	78	---
51(52)	78	---
10	78	---

4. Bağlı ortaklıklardan alınması dağıtılmamış kar yansıtıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
78	88	---

5. İşletmenin bağlı ortaklığa yatırım tutarı onun sermayesine yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
78	85	---

79 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

İşletmenin şubeleriyle her türlü borç alacak ilişkileri ile ilgili bilgiyi yansıtmak için 79 No'lu "Merkez ve Şubeler Cari Hesabı" kullanılır.

Örnekler*;

1. İşletme şubelerine maddi duran varlık verildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
79	01	---

2. Şubelerden merkeze verilesi fonların yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
79	86,88	---

*78 Bağlı Ortaklıklar

88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

85 Özkaynaklar

*79 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

01 Maddi Duran Varlıklar

86 Kar Yedekleri

67 Bütçedışı Ödemeler

04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

10 Stoklar

3.Şubelerden bütçe dışı yapılan ödemeler yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
79	67	---

Maliyet Hesapları ve Karın Dağıtımı

80 Kar ve Zarar

Cari dönemde işletmenin son finansal durumunu yansıtmak için 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabı kullanılır.

Cari dönemde ortaya çıkmış, ama geçmiş yıllara ait kar ve zarar cari dönem karına ve zararına dolayısıyla, faaliyet sonuçlarına dahil edilir.

80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabının borcuna işletme zararı, alacağına ise karları yansıtılır. Örnekler*;

1. Mal ve hizmet, maddi duran varlık, maddi olmayan duran varlıkların satışı ile ilgili ortaya çıkan karın yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
46	80	---
47	80	---
48	80	---

2. Mal ve hizmet, maddi duran varlık, maddi olmayan duran varlıkların satışı ile ilgili ortaya çıkan zararın yansıtılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	46	---
80	47	---
80	48	---

*46 Mal ve Hizmet Satışı
47 Duran Varlıkların Satışı
48 Diğer Varlıkların Satışı
80 Kar ve Zarar
67 Bütçedışı Ödemeler
79 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

3. Kayıplar, hasarlar zarar olarak yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	84	---

4.Yıl sonunda dağıtılmamış kar kaydedildiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	88	---

81 Karın Dağıtımı

Cari yıl karının dağıtımı ile ilgili bilgiler 81 No'lu "Karın Dağıtımı" hesabında yansıtılır.

Alt hesaplar olarak;

81/1 "Bütçeye Ödemeler",

81/2 "Karın Başka Amaçlarla Kullanılması" hesapları açılabilir.

Örnekler*;

1. Kardan sermaye yedeklerine pay ayrıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	86	---

2. Bütçeye gelir vergisi ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	68	---

3. Cari dönem karı geçmiş yıl zararlarının kapatılmasına kullanıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	88	---

* 80 Kar ve Zarar
84 Zarar ve Hasarlar
88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
* 81 Karın Dağıtımı
86 Kar Yedekleri
68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler

4. Hissedarlara kar dağıtımını yapıldığında*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	75	---

5. Dağıtılan karın yıl sonunda kapatılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	81	---

82 Karşılıklar Hesabı

“Karşılıklar” hesabı muhasebeye konu olan varlıkların fiyatının belirlenmesi amacıyla işletme tarafından kendince yaratılan yedekler hakkında bilgiyi yansıtmak için öngörülmüştür.

Alt hesaplar olarak açılacak alt hesaplar aşağıdakilerdir:

81/1 “Şüpheli Alacaklar İçin Karşılıklar” hesabı,

82/2 “Fiyatı Düşen Menkul Kıymetler İçin Karşılıklar” hesabı.

Ayrılan tutarlar 80 No’lu “Kar ve Zarar” hesabının borcuna ve 82 No’lu “Karşılıklar” hesabının alacağına kaydedilir.

Örnekler*;

1. Şüpheli alacaklar için karşılık ayrıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	82	---

2. Alacaklar yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
82	62	---

* 81 Karın Dağıtımı
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar

* 80 Kar ve Zarar
82 Karşılıklar Hesabı
62 Ticari Alacaklar

83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

Cari dönemde alınmış, fakat gelecek yıllara ait olan gelirler bu hesapta izlenir. Aynı zamanda, bu hesapta cari dönemde ortaya çıkmış eksiklerle ilgili borçların gelecekteki getirileri, eksik olarak ortaya çıkmış varlıkların bilanço değeri ile suçlu şahıslardan alınacak tutar arasındaki farkları yansıtmak için de bu hesap kullanılır. Bunlara uygun olarak da alt hesaplar açılabilir (Kerimov, 2001:401).

Örnekler (Hüseynov ve diğ., 2004:177)*;

1. Duran varlıkların kullanım hakkı satıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
76	83	---
ve		
51	76	---

2. Cari dönemde ortaya çıkmış eksik tutarlar gösterildiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
84	83	---
ve		
73	84	---

3. Eksik varlıkların pazar fiyatı ile bilanço değeri arasındaki fark yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
73	83	---
ve		
50	73	---

Farkın kapatılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
83	80	---

*76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı
83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler
51 Banka
84 Zarar ve Hasarlar
50 Kasa
80 Kar ve Zarar

84 Zarar ve Hasarlar

Üretim masraflarına veya suçlu şahısların adına yazılmasından bağımsız olarak, varlıkların sağlanması, elde tutulması ve satışı zamanı ortaya çıkan eksikler, bozulma, çalınma ile ilgili oluşan zarar tutarları bu hesapta yansıtılır. Bu gibi durumlarda oluşan zarar 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabının borcuna kaydedilir.

Örnekler*;

<u>1. Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
84	47	---
84	07	---
<u>2. Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80	84	---

Özsermaye ve Yedekler

85 Özkaynaklar

İşletmenin özsermayesinin durumu ve işleyişi ile ilgili bilgiler bu hesapta yansıtılır.

İşletme devlet tarafından tanındıktan sonra işletmenin özkaynakları, kuruluş ana sözleşmesinde belirtilen tutarda 75 No'lu "İşletme Ortaklarıyla hesaplaşmalar" hesabının borcuna yazılır, 85 No'lu hesap ise alacaklandırılır. Yani;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
75	85	---

86 Kar Yedekleri

86 No'lu hesap yasal ve kuruluş ana sözleşmesine göre yaratılan kar yedeklerini muhasebeleştirme için kullanılır.

Kardan yedeklere ayrılan paylar 81 No'lu "Karın Dağıtımı" hesabının borcuna, 86 No'lu hesabın alacağına yansıtılır.

*84 Zarar ve Hasarlar
47 Duran Varlıkların Satışı
07 Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar
80 Kar ve Zarar
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
85 Özkaynaklar

Örnekler*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	86 (yıl boyunca)	---
88	86 (yıl sonu)	---

Kar yedekleri geçmiş yıl zararlarının, doğal afetler sonucunda ortaya çıkan zararın kapatılmasına kullanıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
86	88	---
86	10 (12,20,44 vs)	---

87 Sermaye Yedekleri

İşletmenin sermaye artışları bu hesapta muhasebeleştirilir.

87 No'lu "Sermaye Yedekleri" hesabında alt hesaplar olarak aşağıdaki hesaplar açılabilir:

87/1 "Yeniden Değerlendirme Sonucunda Varlığın Değerinin Artması",

87/2 "Menkul Kıymet İhraç Geliri"

Anonim şirket olarak yaratılan işletmenin özsermayesi oluşturulduğu zaman hisse senetleri yazılı değerinden daha yüksek fiyatlarla satılırsa, satış ve yazılı değer arasındaki fark tutarı bu alt hesapta izlenir.

87/3 "Karşılıksız Olarak Alınan Varlıklar".

88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

88 No'lu "Dağıtılmamış Kar ve Zarar" hesabı işletmenin dağıtılmamış karını, aynı zamanda özel fonların veya kapatılmamış zararın durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

*81 Karın Dağıtımı
86 Kar Yedekleri
88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
10 Stoklar
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklar
20 Olağan Faaliyet Giderleri
44 Alış Maliyetleri

88 No'lu "Dağıtılmamış Kar ve Zarar" hesabında alt hesaplar olarak aşağıdaki hesaplar açılabilir:

88/1 "Cari Yılın Dağıtılmamış Kar ve Zararı",

88/2 "Geçmiş Yıllar Kar veya Zararı".

88/3 "Birikim Fonu". Bu alt hesapta birikmiş fonların durumu ve işleyişi yansıtılır. Yani, bu hesapta ortaklar tarafından işletmenin üretim faaliyetinin gelişimi ve yeni ürün üretimini gerçekleştirmek için biriktirdiği fonlar muhasebeleştirilir. Ama burada dağıtılmamış kar denildiğinde işletmenin kuruluş ana sözleşmesinde belirtilen tutar, işletmenin kuruluş sermayesi anlaşılmaktadır.

88/4 "Sosyal Fon" alt hesabı sosyal durumun gelişimini sağlamak amacıyla, aynı zamanda memurların teşvik edilmesi ve bu gibi amaçlarla karın dağıtılmayan kısmının yansıtıldığı hesaptır.

Cari yıl sonunda dağıtılmamış kar tutarı 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesabının borcuna, 88 No'lu "Dağıtılmamış Kar ve Zarar" hesabının alacağına kaydedilir. Zarar tutarı ise aksine, 80 No'lu hesabın alacağına, 88 No'lu hesabın borcuna yansıtılır (Kerimov, 2001:406).

Örnekler*;

1. Dağıtılmamış kardan ortaklara pay ayrıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
88	75	---

2. Dağıtılmamış kar tutarından özel fon yaratıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
88/1	88/2	---

*88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
88/1 Cari Yılın Kar ve Zarar
88/2 Geçmiş Yıl Kar ve Zararı

3. Dağıtılmamış kardan diğer masraflar ödenildiğinde* ;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
88	51,69,76	---

4. Cari yılın zararı yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
88	80	---

5. Cari yılın karı zararın kapatılmasına kullanıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
81	88	---

89 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Harcamalar İçin Ayrılan Karşılıklar

Masraf ve giderlerin, üretim veya tedavül harcamaları ile aynı oranda oluşması amacıyla belirlenmiş şartlarda biriktirilen, karşılık tutarlarının durumu ve işleyişi ile ilgili bilgiyi yansıtmak için 89 No'lu "Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesabı kullanılır.

Hesapta aynı zamanda personelin ilerideki tatilleri ile ilgili giderler, yapılan primler, kiralanmış varlıkların tamirata ile ilgili giderler ve bu gibi diğer giderler de yansıtılır.

Örnekler* ;

1. Personel için tatil, tamirat fonu vs gibi yapılan giderlerin yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
20,25,44	89	---

2. Tamirat fonunun kullanılması;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
89	23	---

* 88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

51 Banka

69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri

76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı

80 Kar ve Zarar

81 Karın Dağıtımı

* 20 Olağan Faaliyet Giderleri

25 Genek Üretim Giderleri

44 Alış Maliyetleri

89 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Harcamalar İçin Karşılıklar

23 Yardımcı Üretim Giderleri

Yabancı Kaynaklar ve Muhasebeleştirilmesi

90 Kısa Vadeli Banka Kredileri

İşletmenin bankalardan almış olduğu krediler, vadesi göz önüne alınmakla, muhasebede 90 No'lu "Kısa Vadeli Banka Kredileri" ve 92 No'lu "Uzun Vadeli Banka Kredileri" hesaplarında yansıtılır.

90 No'lu "Kısa Vadeli Banka Kredileri" hesabı, işletmenin ülke içerisindeki veya yabancı bankalardan yerel veya yabancı para cinsinden almış olduğu çeşitli kısa vadeli kredilerin durumu ile ilgili bilgiyi yansıtmak için öngörülmüştür. Krediler 90 No'lu "Kısa Vadeli Banka Kredileri" hesabının alacağına ve uygun hesapların borcuna kaydedilir.

Örnekler*;

1. Kısa vadeli banka kredileri alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51(52)	90	---

2. Satıcıların borcu kredi alınarak ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
60	90	---

3. Krediyle akreditif açıldığında, bağlı ortaklıklar için kredi alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
55	90	---
78	90	---

4. Borçlar ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
60	90	---

* 51 Banka
52 Döviz Kuru Hesabı
90 Kısa Vadeli Banka Kredileri
60 Satıcılar
55 Bankalarda Özel Hesaplar
78 Bağlı Ortaklıklar
60 Satıcılar
83 Gelecek Dönemlere Ait Giderler
80 Kar ve Zarar

5. Yabancı para ile alınan kredilerde kur farkının yansıtılması (Hüseyinov ve diğ., 2004:195);

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
90	83,80	---
80,83	90	---

93 İşletme Personeli İçin Alınan Banka Kredileri

İşletmenin personeline, taşınmaz mülk inşaatı için vs bu gibi amaçlarla borç vermek, aynı zamanda krediyle satmış olduğu mallarla ilgili oluşan borçları ödemek için aldığı banka kredilerini yansıtmak için kullanılır.

Örnekler*;

1. a. Kredi alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
51	93	---

b. Kredi ödendiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
93	51	---

94 Kısa Vadeli Borçlar

İşletmenin belli bir ihtiyacını karşılamak amacıyla aldığı borçlar vadesine göre 94 No’lu “Kısa Vadeli Borçlar” ve 95 No’lu “Uzun Vadeli Borçlar” hesabında muhasebeleştirilir.

94 No’lu hesap vadesi bir yıldan fazla olmayan, yerel veya yabancı para cinsinden almış olduğu borcun yansıtılması için kullanılır. Alınmış borçlar hesabın alacağına yansıtılır.

80 Kar ve Zarar
83 Gelecek Dönemlere Ait Giderler
90 Kısa Vadeli Banka Kredileri
* 51 Banka
* 93 Personel İçin Alınan Banka Kredileri

Örnekler*;

1. a.Kredi alındığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50,51,52	94	---

b. Ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
94	51,52	---

2. Yabancı parayla alınmış borçlarda oluşan kur farkı;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
80,83	94	---
94	80,83	---

96 Yedekler

Bazı amaçlarını gerçekleştirmek için işletmenin ayırdığı, dolayısıyla, gelecekte ortaya çıkacak herhangi gelir getirecek durumdan yararlanmak için önceden ayırmış olduğu yedeklerin izlendiği hesaptır. Çeşitli amaçlar için yapılan harcamalar hesabın borcuna, uygun hesapların ise alacağına yansıtılır (Hüseynov ve diğ., 2004:197).

Örnekler*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
50	96	---

2. Amaçlı kullanımın kaydedilmesi;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
96	08	---

*50 Kasa
52 Döviz Kuru Hesabı
94 Kısa Vadeli Borçlar
80 Kar ve Zarar
83 Gelecek Dönemlere Ait Giderler
84 Zarar ve Hasarlar
* 96 Yedekler
08 Sermaye Yatırımları

97 Kira Gelir ve Giderleri

Uzun süreli olarak kiraya verilen duran varlıkların durumu ve kira gelirlerinin yansıtıldığı hesaptır. Bu hesap kiracı işletmeler tarafından kullanılır (Kerimov, 2001:410).

Örnekler*;

1. Uzun vadeli alınmış maddi duran varlık yansıtıldığında;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
03	97	---

2. Borçlar ödendiğinde;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
97	50	---

3. Maddi duran varlık geri verildiğinde*;

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>	<u>Tutar</u>
97	47	---
47	03	---
02	47	---
88	47	---

2.3. Mali Tabloların Düzenlenmesi

2.3.1. İşletme Bilançosu ve Yapısı

Bütün muhasebeleştirilen varlıklar neden ibarettir ve onlar hangi kaynaklardan sağlanmıştır? Bu yaklaşım bilanço metodunun temelini oluşturur.

Bilanço, genellikle, belli bir dönem için oluşturulur ve bu genelde, işletmenin mali durumunu denetlemeğe imkân sağlıyor. Vergi dairelerine bilanço yıllık olarak sunulur.

Bilançonun aktif bölümünde ilk olarak uzun süreli kullanılan varlıklar yer alır. Buna maddi duran varlıklar (binalar, taşıtlar, demirbaşlar, yer altı ve yerüstü düzenler, tesisler

* 03 Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklar

97 Kira Gelir ve Giderleri

* 47 Duran Varlıkların Satışı

02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı

88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

makine ve cihazlar vs), maddi olmayan duran varlıklar (patentler, lisanslar, imtiyazlar, ticari markalar, mal nişanları vs) dahildir. Burada aynı zamanda, uzun vadeli (bir yıldan fazla) yapılan yatırımlar da gösterilir. Aktifin ikinci bölümünde dönen varlıkların durumu yansıtılır. Bu varlıklar bir üretim aşamasında kullanılır. Aktifin üçüncü bölümünde likit para, ticari borçlar ve diğer aktifler yansıtılır. Üçüncü bölümden sonra işletmenin zararı gösterilir.

İşletmenin sermayesi bilançonun pasif tarafında ilk olarak gösterilir. Daha sonra ise uzun vadeli ve kısa vadeli borçlar yer alır (Hüseynov ve diğ., 2004:10).

2.3.2. Mali Sonuçlar ve Karın Dağıtım Tablosu

İşletmelerin dönem sonu mali durumu, “Muhasebe Sistemi Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti’nin 1995 24 Mart tarihli yasasına göre hazırlanmış mali sonuçlar ve onların kullanımı tablosunda yansıtılır.

Geçmiş SSCB’nin uygun yasasına dayalı olarak hazırlanmış bu kanun, genellikle, vergi, mülkiyetin korunması vs prensipleri kendinde yansıtır. Bu kanunun şartlarına göre düzenlenen mali tabloların sunduğu bilgiler piyasa ekonomisinde faaliyet gösteren çeşitli işletme türlerinin, aynı zamanda özel sektör yatırımcılarını ve diğer ilgili kişileri tatmin etmemektedir.

Mali sonuçlar ve onların kullanımı hakkında tablo da kendi içerisinde dört ayrı tablodan oluşmaktadır. Bunlar; 1. Mali Sonuçlar (Gelir Tablosu), 2. Karın Dağıtım, 3. Bütçeye Ödemeler, 4. Kardan Vergi İndirimleri Hesaplanırken Göz Önüne Alınması Gereken Gider ve Harcamalardır.

2.3.3. İşletme Bilançosuna İlave Tablosu

Diğer düzenlenmesi gereken önemli tablo İşletme Bilançosuna İlave tablodur. Bu tablo da dokuz küçük tablodan oluşmaktadır. Bunlar; 1. İşletmenin Özsermayesi ve Fonlarının Hareketi 2. Borç Kaynaklarının Hareketi 3. Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar 4. Maddi Olmayan Duran Varlıkların Hareketi 5. Duran Varlıkların Hareketi 6. Sermaye Yatırımları 7. Sosyal Göstergeler 8. Uzun Vadeli Yatırımlar ve Sermaye Yatırımlarının Finansmanı, Varlıkların Hareketi 9. Bilançoya Ek Hesaplarda Muhasebeleştirilen Varlıklar Hakkında Tablodur.

Tablo 8. İşletme Bilançosu

AKTİF	Satır Kodu	Yıl Başı	Yıl (dönem) Sonu
1	2	3	4
I. DURAN VARLIKLAR VE DİĞER DURAN VARLIKLAR			
Maddi Duran Varlıklar:			
İlk Değeri* (01,03).....	010		
Amortisman* (02).....	011		
Bakiye Değer.....	012		
Maddi Olmayan Duran Varlıklar:			
İlk Değeri* (04).....	020		
Amortisman* (05).....	021		
Bakiye Değer.....	022		
İnşaat ve Onarım Maliyetleri (07).....	030		
Tamamlanmayan Sermaye Koyuluşları (08,61).....	040		
Uzun Vadeli Yatırımlar(06).....	050		
İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar (75).....	060		
Diğer Duran Varlıklar.....	070		
I. Bölüm Toplam	080		
II. İHTİYATLAR VE MASRAFLAR			
Üretim İhtiyatları (10,15,16).....	100		
Beslenen Hayvanlar (11).....	110		
Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar:			
İlk değeri* (12,16).....	120		
Amortisman* (13).....	121		
Bakiye Değeri.....	122		
Tamamlanmış Üretim (20,21,23,29,30,36,44).....	130		
Gelecek Yıllara Ait Giderler (31).....	140		
Ticari Mallar (40).....	150		
Mamuller* (satış fiyatıyla) (41).....	160		
Satış İndirimleri* (42).....	161		
Satınalma Fiyatıyla.....	162		
İndirilecek KDV (19).....	175		
Diğer İhtiyatlar ve Masraflar.....	176		
I. Bölüm Toplam	180		
III. PARA VARLIKLARI, TİCARİ ALACAKLAR VE DİĞERLERİ			
Gönderilecek Mallar* (45).....	199		
Ticari Alacaklar			
Mallara, İş ve Hizmetlere Göre (62,76).....	200		
Alınmış Çeklere Göre(62).....	210		
Bağlı Ortaklıklar (78).....	220		
Bütçe İle (68).....	230		
Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar (73).....	240		
Diğer Alacaklılarla.....	250		
Verilen Sipariş Avansları (61).....	260		
Kısa Vadeli Yatırımlar (58).....	270		
Para Varlıkları			
Kasa (50).....	280		
Bankalar Hesabı (51).....	290		
Döviz Kuru Hesabı (52).....	300		
Diğer Para Varlıkları (55,56,57).....	310		
Diğer Dönen Varlıklar.....	320		
II. Bölüm Toplam	330		
Zararlar			
Geçmiş Yıllar (88).....	340		
Carı Yılda (Dönem Yılı).....	350		
Aktif Toplamı (080,180,330,340 ve 350 Satırların	360		

Toplamı).....			
PASİF	Satır Kodu	Yıl Başı	Yıl(dönem) Sonu
1	2	3	4
I.Özsermaye			
Özkaynaklar (85).....	400		
Sermaye Yedekleri (87).....	401		
Kar Yedekleri (86).....	402		
Birikmiş Fonlar (88).....	410		
Tüketim Fonu (88).....	420		
Sosyal Alan Fonu (88).....	430		
Geçmiş Yıllarda Dağıtılmamış Kar (88).....	440		
Amaçlı Mali Yedekler (96).....	450		
Kıradan Doğan Borçlar (97).....	460		
Kar:			
Cari dönemde* (80).....	470		
Dağıtılmış* (81).....	471		
Cari Dönemde Dağıtılmamış Kar.....	472		
I.Bölüm Toplam	480		
II. TİCARİ BORÇLAR VE DİĞER PASİFLER			
Uzun Vadeli Banka Kredileri (92).....			
Uzun Vadeli Borçlar (95).....	500		
Kısa Vadeli Banka Kredileri (90).....	510		
İşletme Personeli İçin Alınan Banka Kredileri (93).....	600		
Kısa Vadeli Borçlar (94).....	610		
Ticari Borçlar.....	620		
Mallara, İş ve Hizmetlere Göre (60,76).....	630		
Verilmiş Çeklere Göre (60).....	640		
Emek Hakkının Ödenilmesine Göre (70).....	650		
Sosyal Sigorta ve Teminatlara Göre (69).....	660		
Emlak ve Şahsi (özel) Sigortaya Göre (65).....	670		
Bağlı Ortaklıklar (78).....	680		
Bütçe dışı Ödemelere Göre (67).....	690		
Bütçe İle (68).....	700		
Diğer Borçlular.....	710		
Alınmış Sipariş Avansları (64).....	720		
İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar (75).....	725		
Gelecek Dönem Gelirleri (83).....	730		
Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Harcamalar İçin Ayrılan Karşılıklar (89).....	740		
Karşılıklar (89).....	750		
Karşılıklar Hesabı (82).....	760		
Diğer Kısa Vadeli Pasifler.....	770		
II. Bölüm Toplam			
Pasif Toplamı (480 ve 770 Satırların Toplamı)	780		

* Bu kalemler bilanço toplamında dikkate alınmamaktadır.

Tablo 9. Mali Sonuçlar ve Onların Kullanımı**1. Mali Sonuçlar (Gelir Tablosu)**

	Satır Kodu	Kar (Gelirler)	Zararlar (Giderler)
1	2	3	4
Brüt Satışlar	010		
Katma Değer Vergisi	015		
Tekel Vergisi	020		
	030		
	035		
Satılan Malların Maliyeti	040		
Brüt Satış Karı veya Zararı	050		
Diğer Satışlardan Kar veya Zarar	060		
Satışdışı Faaliyetlerden Gelir (Kar) ve Giderler (Zarar)	070		
İştirak ve Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelir veya Giderleri; Hisse Senedi Gelir veya Giderleri	071		
Kambiyo Kar (Gelir) veya Zararları (Gider)	072		
Karşılıksız Olarak Alınmış Varlıklar	073		
	074		
Dönem Kar veya Zararı	080		
Bilanço Karı veya Zararı	090		
Mali Sonuçların Ait Olduğu İşletme Sayı	091		

2. Kar Dağıtım Tablosu

	Satır Kodu	Dönem Sonu
1	2	3
Bütçeye Ödemeler	200	
Yedekler:	210	
Kar Yedeklerine ve Fonlara		
Tasarruf Fonuna	220	
Tüketim Fonuna	230	
Yardım Amaçlı	240	
Diğer Amaçlara	250	

3. Bütçeye Ödemeler

	Satır Kodu	Hesaplanmıştır	Fiili Ödenmiştir
1	2	3	4
Emlak Vergisi	200		
Gelir Vergisi	310		
Doğal Kaynaklardan Kullanım ve Çevre Kirliliğine Göre Ödemeler	340		
Toprak Vergisi	350		
	351		
	352		
Katma Değer Vergisi	355		
Tekel Vergisi	356		
İhraç Gümrük Vergisi	360		
İthal Gümrük Vergisi	365		
Gelir Vergisi	380		
Ulaşım Vergisi	381		
Diğer Vergiler	386		
Ekonomik Ambargolar	390		

3. Kardan Vergi İndirimleri Hesaplananken Göz Önüne Alınması Gereken Gider ve Harcamalar

	Satır Kodu	Cari Dönemde Fiili
1	2	3
Üretim veya Üretim Amaçlı Olmayan Sermaye Yatırımlarına	500	
Bilimsel Araştırma ve Geliştirme, Deneyim İşlerine	510	
Çevre ve Doğanın Korunmasına	520	
Halkın Eğitimi, Kültür, Sağlık ve Spor İşletmelerinin, Yaşlılar ve Engellilerin, Okula Kadar Çocuk Merkezlerinin, Çocuk Dinlenme Merkezleri, Daire Fonunun Elde Tutulmasına	530	
	540	
	550	
	560	
	570	
	580	
	590	

Tablo 10. İşletme Bilânçosuna İlave Tablosu

1. İşletmenin Özsermayesi ve Fonların Hareketi Tablosu

Fonların İsmi	Satır Kodu	Dönem Başı	Cari Dönemde Dahil Olup	Cari Dönemde Harcamıp	Yıl Sonuna Bakiye
1	2	3	4	5	6
1. Öz Sermaye					
İşletme Sermayesi.....	010				
Sermaye Yedekleri.....	020				
Kar Yedekleri.....	030				
Yedek Fonlar.....	040				
Geçmiş Yıllar Dağıtılmamış Karı...	050				
Birikim Fonları-Toplam.....	060				
.....	061				
.....	062				
Sosyal Amaçlı Fonlar.....	070				
.....	080				
Amaçlı Mali Yedekler.....	090				
Bütçedışı Fonlardan Sağlanan Amaçlı Fonlar.....	100				
.....	110				
.....	120				
1. Bölüm Toplam	130				
II. Diğer Fonlar ve Yedekler					
Tüketim Fonları.....	140				
.....	141				
.....	142				
Gelecek Dönem Giderler ve Harcamalar	150				
Şüpheli Alacaklar İçin Karşılıklar....	160				
.....	170				
II. Bölüm toplam	180				

	Satır Kodu	Bütçe den	Alanlar ve Alanlar Arası Fonlardan
1	2	3	4
Alınmıştır:			
Sermaye Yatırımlarının Finansmanı İçin.....	191		
Bilimsel Araştırma geliştirme Faaliyetlerinin Finansmanı İçin.....	192		
Zararın kapatılmasına	193		
Sosyal Gelişmeye.....	194		
Diğer Amaçlara.....	195		

2. Borç Kaynaklarının Hareketi Tablosu

	Satır Kodu	Yılın Başına Bakiye	Alınmıştır	Ödenilmiştir	Yılın Sonuna Bakiye
1	2	3	4	5	6
Uzun Vadeli Banka Kredileri...	210				
Aynı Zamanda Zamanında Ödenilmeyen.....	211				
Uzun Vadeli Borçlar.....	220				
Aynı Zamanda Zamanında Ödenilmeyen.....	221				
Kısa Vadeli Banka Kredileri.....	230				
Aynı Zamanda Zamanında Ödenilmeyen.....	231				
Memurlar İçin Banka Kredileri....	240				
Aynı Zamanda Zamanında Ödenilmeyen.....	241				
Kısa Vadeli Borçlar.....	250				
Aynı Zamanda Zamanında Ödenilmeyen.....	251				

3. Ticari Borç ve Ticari Alacaklar Tablosu

	Satır Kodu	Yılın Başına Bakiye	Oluşan Borçlar	Ödenilen Borçlar	Yılın Sonuna Bakiye
1	2	3	4	5	6
Ticari Borçlar:					
Kısa Vadeli.....	310				
Aynı zamanda zamanı geçmiş	311				
Uzun vadeli.....	320				
Aynı zamanda zamanı geçmiş	321				
Ticari alacaklar:					
Kısa vadeli.....	330				
Aynı zamanda zamanı geçmiş	331				
Uzun vadeli.....	340				
Aynı zamanda zamanı geçmiş	341				
Teminatlar:					
Alınmış.....	350				
Verilmiş.....	360				

4. Maddi Olmayan Duran Varlıkların Hareketi Tablosu

	Satır Kodu	Yılın Başına Bakiye	Yılın Sonuna Bakiye
1	2	3	4
Buluşlar ve Diğer Benzer Entelektüel (Sanayi) Mülkiyeti Hakları.....	410		
Doğal ve Diğer Kaynakların Kullanım Hakları.....	420		
Organizasyon Giderleri.....	430		
Diğer.....	440		

5. Duran Varlıkların Hareketi Tablosu

	Satır Kodu	Yılın Başına Bakiye	Giren	Çıkan	Yılın Sonuna Bakiye
1	2	3	4	5	6
Maddi Duran Varlıklar					
Binalar.....	500				
Tesisler.....	501				
Tesisatlar.....	502				
Makine ve Cihazlar.....	503				
Ulaşım Araçları.....	504				
Üretim Araç Gereçleri.....	505				
Verimli Hayvanlar.....	506				
Çalıştırılan Hayvanlar.....	507				
Çok Yıllık Dikimler.....	508				
Diğer Duran Varlıklar.....	509				
Toplam (500-509.satırlar)	510				
Aynı zamanda:					
Üretim Amaçlı.....	511				
Üretim Amalı Olmayan.....	512				
Tamamlanmamış İnşaat.....	520				

	Satır Kodu	Yılın Başına Bakiye	Yılın Sonuna Bakiye
1	2	3	4
510. ve satır ve 3 ve 6. sütundan kiraya verilen MDV	530		

6. Sermaye Yatırımları Tablosu

	Satır Kodu	Uzun Vadeli		Kısa Vadeli	
		Yılın Başına	Yılın Sonuna	Yılın Başına	Yılın Sonuna
1	2	3	4	5	6
Diğer İşletmelerin Pay ve Hisseleri.....	610				
Tahviller ve Diğer Menkul Kıymetler....	620				
Verilmiş Borçlar.....	630				
Diğerleri.....	640				
Tahviller ve Diğer Menkul Kıymetler Piyasa Fiyatı İle.....	650				

7. Sosyal Göstergeler Tablosu

	Satır Kodu	Hesaplanmıştır	İşletmeye Harcanmıştır	Fonlara Yatırılmıştır
1	2	3	4	5
Sosyal İhtiyaçlara:				
Sosyal Sigorta Fonuna.....	710			
	720			
İstihdam Fonuna.....	730			
	740			
İşletme Personeli Ortalama Liste Sayısı.....	750			
Tüketime Yöneltilen Varlıklar.....	760			
Aynı zamanda:				
Personel Ücretleri	761			
Primler.....	762			
İşletmenin Mülkinde Olan Hisse Senetleri ve Emanetlerden Gelirler.....	763			

8. Uzun Vadeli Yatırımlar ve Sermaye Yatırımlarının Finansmanı, Varlıkların Hareketi Tablosu

	Satır Kodu	Cari Yılın Başına Bakiye	Cari yıl boyunca		Yılın Sonuna Bakiye
			Hesaplanıp	Kullanılıp	
1	2	3	4	5	6
İşletme Varlıkları Toplam.....	810				
Aynı Zamanda:					
Maddi Duran Varlıkların Amortismanı.....	811				
Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı.....	812				
Birikim Fonu (İşletmenin Net Gelirinden).....	813				
Diğerleri.....	814				
Alınmış Kaynaklar Toplam.....	820				
Aynı Zamanda					
Banka Kredileri.....	821				
Diğer İşletmelerden Alınmış Borç Kaynakları.....	822				
İnşaatta Ortakların Payı.....	823				
Bütçeden.....	824				
Bütçe dışı Fonlardan.....	825				
Diğerleri.....	826				
Özel ve Sağlanan Varlıkların Toplamı (810+820).....	830				

9. Bilançoya Ek Hesaplarda Muhasebeleştirilen Varlıklar Hakkında Tablo

Bilançoya Ek Hesaplar	Satır Kodu	Yılın Başına	Yılın Sonuna
1	2	3	4
Kısa Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklar (001).....	910		
Sıkı Denetim Altına Alınmış İlk Madde Ve Malzemeler(002).....	920		
Komisyonla Kabul Edilmiş Ürünler(004).....	930		
Zarara Silinmiş Umutsuz Şüpheli Alacaklar(007).....	940		
Daire Fonunun Amortismanı(014).....	950		
Diğer Tesislerin Amortismanı(015).....	960		
.....	970		
.....	980		
.....	990		
.....			
.....			

2.4. Azerbaycan'da İşletmeler, Vergiler ve Muhasebe Kayıt Düzeni

Azerbaycan'da işletmeler Türkiye'den farklı olarak sektörlere göre sınıflandırılmaktadır:

Bireysel emek işletmeleri: kundura, fırıncı vs;

Tüzel kişi olmadan işletmecilikle uğraşanlar: doktor, noter, avukat;

Perakende satış: süpermarket ve bakkallar;

Toptan satış: toptan satış marketleri, pazarlar vs;

Hizmet: banka, sigorta, leasing;

Ziraat: tarımcılık ve hayvancılık;

Üretim: küçük ve orta boy üretim işletmeleri (kundura, gıda vs);

İnşaat: inşaat ve tamir firmaları.

Azerbaycan'da mevcut yasalara göre işletme türleri aşağıdakilerdir:

1. Kamu işletmeleri,
2. Aile işletmesi,
3. Tam ortaklıklar,
4. Komandit ortaklıklar,
5. Limitet şirket,
6. Anonim şirket.

Azerbaycan Cumhuriyeti "Muhasebe Kayıtları Hakkındaki" Kanunu Madde 4'e göre Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları dahilinde iktisadi faaliyette bulunan ve gelirleri gerçek usulde tespit edilen ticari işletmeler işletmenin önemini gerektirdiği bütün defterleri tutmak zorundadırlar. Bu kanuna göre bütün işletmeler bu defterleri Azerbaycanca tutmakla yükümlüdürler. Ticari defterlerin kanuna uygun bir şekilde tutulmasından veya hiç tutulmamasından dolayı ortaya çıkan sorumluluk bu defterleri düzenlemekten sorumlu kişiler ve bu defterleri imzalamış kişilere aittir.

Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Kayıtları Hakkındaki Kanunu esnaflar ve aylık satış veya üretim hacimleri 2 000.000 manatın altında olan işletmeleri defter tutmak

mükellefiyetinden muaf tutmaktadır. Bu kanun aylık iş hacmi 2.000.000 manatın üzerinde olan işletmelere aşağıdaki defterleri tutmak yükümlüğünü getirmektedir:

- Yevmiye defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri

Vergiler beyan esasına dayanmaktadır ve vergi matrahının belirlenmesi öncelikle mükellefe bırakılmaktadır. Bu nedenle defterlerin doğru tutulmasının kontrolü büyük önem taşımaktadır (<http://www.asif.co.sr>)

Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Kayıtları Hakkındaki Kanununun 13. Maddesine göre ticari işletmelerin tutmakla yükümlü oldukları defterler kullanılmaya başlanmadan, ticari işletmenin bağlı bulunduğu vergi dairesine ciltli olarak ibraz olunmalıdır. Vergi dairesi tarafından defterlerin her sayfası numaralanarak, ilgili vergi dairesinin mührü ile mühürlenmekte, ilk ve son sayfaya defterlerin sayfa sayısı yazılarak imzalanıp onaylanmaktadır. Bu defterlerin nitelik ve adetleri, kime ait oldukları vergi dairesi tarafından takip edilmektedir.

Tasdik ettirilmeyen defterler ticari işletmenin lehinde delil olarak kullanılamamaktadır. Muhasebe kayıtları hakkında Azerbaycan Cumhuriyeti Kanunu Madde 17'ye göre; defter tutmak zorunda olan kişi ve halefleri defterleri son kayıt tarihinden ve saklanması zorunlu olan diğer belgelerin üzerlerinde yazılı olan tarihten itibaren beş yıl geçinceye kadar saklamak zorundadırlar (Babayev, 1998:12).

Yevmiye Defteri

Yevmiye defteri kayda geçirilmesi gereken işlemlerin maddeler halinde, tarih sırasıyla ve bir usul dahilinde yazıldığı defterdir. Yevmiye defterleri genellikle ciltli ve sayfaları birbirini takip eden sıra numaralı olmakla beraber istenildiği halde ayrı sayfalar halinde yevmiye defteri sayfaları kullanılabilir.

Yevmiye defterinde en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

- Madde sıra numarası
- Tarih

- Borçlu ve alacaklı hesap
- Tutar

Azerbaycan Muhasebe sisteminde bir işlemin yevmiye kaydı gerçekleştirilirken yalnız iki hesap çalıştırılabilmektedir. Yani bir işlem kayda geçilirken yalnız bir hesap borçlandırılarak diğer bir hesap alacalandırılabilir.

Yevmiye defteri sayfa örneği aşağıda gösterilmektedir:

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

Defteri Kebir

Defteri Kebir yevmiye defterine geçirilmiş işlemlerin usulüne uygun olarak oradan alınıp gruplandırıldığı defterdir.

Yevmiye defterinde işletmenin faaliyetleri tarih sırasıyla yer alırken defteri kebirde işlemler olayı açıklayan hesap isimleri altında gruplandırılmaktadır.

Defteri Kebirde;

- Hesap isimleri,
- İşlem tarihi,
- İşlemin yevmiye madde numarası,
- İşlemin açıklaması
- Hesabın borçlu ve alacaklı rakamları ile borçlu ve alacaklı rakamların toplamları yer almaktadır.

Envanter Defteri

Envanter Defteri genellikle hesap dönemi sonlarında çıkarılan envanterlerin (işletmenin mevcutları, alacakları ve borçları) ve bilançonun kaydedildiği defterdir. Çok sayıda ve çeşitli mal kullanan işletmeler envanterlerini listeler halinde düzenleyebilmektedirler. Azerbaycan Cumhuriyeti Ticaret Kanunu Madde 120.1'e göre gerçek ve tüzel kişi tacirler faaliyete başlamadan önce envanter listesi çıkarmak zorundadırlar. Sonraki yıllar ise envanter listeleri yıl sonu için çıkartılmaktadır (Azerbaycan Cumhuriyeti Yasalar Topluluğu, 2002:259).

Genellikle, Azerbaycan Cumhuriyetinde aşağıdaki vergiler belirlenir ve ödenir:

1. Devlet Vergileri,
2. Özerk Vergiler,
3. Yerel (belediye) Vergiler.

Devlet vergileri aşağıda yer alan vergilerden oluşmaktadır:

1. Gerçek kişilerin gelir vergisi,
2. Kurumlar vergisi (belediye mülkiyetinde olan kurum ve kuruluşlar hariç),
3. Katma değer vergisi,
4. Tekel (tüketim) vergisi,
5. Tüzel kişilerin emlak vergisi,
6. Toprak vergisi,
7. Yol vergisi,
8. Maden vergisi,
9. Basit vergi (Azerbaycan Vergi Kanunu, 2001).

Özerk Cumhuriyet Vergisi'ne Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti'nde uygulanan ve yukarıda sıralanan devlet vergileri (yol vergileri hariç) girer.

Yerel (Belediye) vergileri ise aşağıdakilerdir:

1. Gerçek kişilerin toprak vergisi,
2. Gerçek kişilerin emlak vergisi,
3. Yerel kaynaklı inşaat malzemeleri için maden vergisi,

4. Belediye mülkiyetindeki kurum ve kuruluşların menfaat vergisi.

Bundan başka, Azerbaycan Vergi Sistemini oluşturan vergileri; gelir üzerinden alınan vergiler, mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergiler olmakla üç ana başlık altında özetlemek mümkündür.

I. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

Azerbaycan Vergi Sisteminde gelirle ilgili üç ayrı vergi türü bulunmaktadır: gelir vergisi, kurumlar vergisi ve sadeleştirilmiş vergi.

Gerçek Kişilerden Gelir Vergisi

Gerçek kişilerden alınan gelir vergisinin konusunu gerçek kişilerin gelirleri oluşturmaktadır. Vergi yasasında gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde, Azerbaycan ve Azerbaycan dışında elde ettiği gelirlerin safi tutarı ile gelirin elde edilmesi için yapılan giderler arasındaki fark bu vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

Vergi Yasa'sının 97. Maddesine göre geliri oluşturan unsurlara aşağıdakiler aittir:

- Belli bir iş yerine bağlı çalışanların elde ettiği gelirler,
- Serbest meslek sahiplerinin elde ettiği gelirler,
- Vergi istisna ve muafiyeti kapsamına giren gelirlerin dışındaki diğer tüm gelirler.

Gelir vergisi artan oranlı tarife yapısına sahiptir. Vergi Kanunu'nun 100. Maddesine göre gelir vergisi en alt dilimi %14, üst dilimi ise %35 olmakla artan oranlı tarife ile hesaplanmaktadır. Genellikle, gelir vergisi tarifesi aşağıdaki gibidir:

Aylık Vergi Tarifesi

150 000 manata kadar- vergi alınmıyor,

150 001 manattan 3 000 000 manata kadar- 150 000 manattan fazla olan tutarın %14'ü,

3 000 000 manattan fazla olduğunda- 399 000 manat + manattan fazla olan tutarın %35'i.

Vergi Kanunu'nda vergiye konu olan gelirin kaynakları iyi tanımlanmamaktadır. Gelir vergisinin unsurları; belli bir iş yerine bağlı çalışanların elde ettiği gelirler, serbest meslek sahiplerinin elde ettiği gelirler, vergi istisna ve muafiyeti kapsamına giren

gelirlerin dışındaki diğer gelirler olmakla, her gelir unsurlarının sınırları oldukça geniş tutulmuştur. Dolayısıyla, gelir vergisine tabi tutulabilmesi için gelir unsurları objektif kriterlere dayanmaktadır. Genellikle, Vergi Kanunu'nda gelir vergisinin açık ve anlaşılır olmadığı görülmektedir. Öte yandan, gelir vergisinin hesaplanması ve beyanında sapmalar sebebiyle vergi kaybı oluşmaktadır. Bundan başka, gelir unsurlarının safi miktarlarının nasıl bulunacağı konusu karmaşık olarak belirtilmektedir.

Gelir vergisi unsurlarından, belli bir iş yerine bağlı çalışanların elde ettiği gelirlerin temel özelliği bunların emek karşılığı elde edilmesidir. Burada nelerin ücret sayılıp sayılmayacağı açıklığa kavuşturulmamıştır. Nitekim serbest meslek kazançları da emek karşılığı elde edilmektedir. Bu durumda hangi gelirlerin ücret, hangi gelirlerin serbest meslek kazancı olarak kabul edileceği ortaya konulmalıdır.

Gelir vergisinin üçüncü unsuru ise vergi istisna ve muafiyeti kapsamına giren gelirlerin dışındaki diğer tüm gelirler olmaktadır. Ama bu diğer vergilerin kapsamında, nelerin vergilendirileceği belirtilmektedir.

Öte yandan, Vergi Yasası'nda gösterilen unsurlar değişik gelir türlerinin vergilendirilmesine açıklık getirilmemekle birlikte, bilimsel olarak da vergi kapsamına alınan ekonomik unsurun mahiyetinin yorumlanmasını sağlamamaktadır.

Bütün bunların sonucunda gelir vergisi beklenen hasıllara ulaşamamaktadır. Nedeni ise uygulamadaki muhasebe standartları ve denetim mekanizmasıdır. Mevcut muhasebe sistemi ile üretim maliyetinde avantaj sağlamak ve gelirleri gizlemek mümkündür.

Kurumlar Vergisi

Kurumlar vergisinin mükellefleri sermaye yapılarına bakılmaksızın tüzel kişiler, bankalar, kredi ve sigorta şirketleri, tüzel kişilerin bağımsız bilançosu olan şubeleri, yabancı sermayeli kurumların temsilciliklerinin gelirleri kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar vergisinden muaf gelirler; hayır kurumlarının gelirleri, uluslararası, devletlerarası kurumların gelirleri, sosyal alan hizmet veren kurumların gelirleri, sigorta ödemeleri vs. İşletmeler karları üzerinden %24 oranında vergiye tabi tutulmaktadır.

Kurumlar vergisi uygulamasında önemli sorunlar olarak, belge düzeni muhasebe sistemi ve kurumlar vergi tabanını daraltan istisna ve muafiyetlerdir.

Vergi sisteminde ve ekonominin temelinde belge düzeni tercih edilmediğinden, bunun da ekonomideki sektörlerin karşılıklı bağımlılıkları nedeniyle ekonominin bütününe yansıdığı kanaati ile üretim maliyeti avantajı kullanarak işletme gelirinin gizlenmesine olanak sağlamaktadır (Halilov, 2004:162). Bazı işletmelerin resmi kayıtlara girmediği sürece ekonominin gerçek boyutunu ve ekonomik büyüklüklerinin görece ağırlığını saptamak da mümkün değildir. Bundan başka, muhasebe sistemindeki aksaklıklar nedeniyle işletme gelirleri vergi idaresine gerçek değerlerin altında beyan edilmektedir. Azerbaycan’da çok yaygın olan bu uygulamaya “ikili muhasebe sistemi” denilmektedir. Bu uygulamada kurumlar hem vergi idaresine beyan edilecek gelire göre, hem de bu kurumların fiili gelirlerine göre muhasebe işlemleri yapmaktadır. Bazı durumlarda bu anlaşmalı olarak da yapılabilmektedir.

Sadeleştirilmiş Vergi

Sadeleştirilmiş vergi mükellefleri, KDV yükümlülüğü için kayıtlı olmayan ve vergi matrahının değeri 123 750 000 manattan az olan tüzel ve gerçek kişiler olmaktadır. Bu vergi mükellefleri olan tüzel kişilerin KDV, kurumlar vergisi, emlak vergisi, gerçek kişilerin ise gelir vergisi ile KDV’den muaf tutulmaları öngörülmüştür (Azerbaycan Vergi Kanunu, 2001). Sadeleştirilmiş vergi oranları; Bakü şehri için %4, diğer şehirler ve Nahçıvan Özerk Cumhuriyeti için %2 olarak kabul edilmiştir.

Bu verginin en büyük sakıncası hem gelir vergisi mükelleflerinin, hem de katma değer mükelleflerinin gelirlerini doğru beyan etmekten kaçınarak, sadeleştirilmiş vergi mükellefi olmağa çalışmalarıdır.

Diğer bir sorun, sadeleştirilmiş vergi mükelleflerinin katma değer vergisi ile diğer vergi mükellefleri karşısında avantajlı konumda bulunmaları ve vergi rekabetini olumsuz etkilemeleridir. Vergi mükelleflerinin vergi yüklerinin farklı olması, sadeleştirilmiş vergi mükelleflerine avantajlar sağlamakla, vergi kaybına yol açmakta ve kamu mali dengesinin zaafa uğramasına neden olmaktadır (Halilov, 2004:166).

II. Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler

Azerbaycan Vergi Sistemi’nde, mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilere; katma değer vergisi, tekel vergi, maden vergisi, dış ticaret vergileri, yol vergisi dahildir.

Katma Değer Vergisi

KDV'nin mükellefleri gibi kayıt yaptıran ve kayıtlı olması gereken şahıslar KDV'nin mükellefleridirler. Azerbaycan Cumhuriyeti'nde KDV'e tabi malları ithal eden şahıslar, tekel vergisine tabi tutulan malları üretenler KDV'nin mükellefleri kabul edilmektedir. Tüzel kişi oluşturmadan yapılan mal ortak mal teslimi ve hizmet ifası da KDV'nin mükellefi gibi ayrıca şahıs sayılır.

KDV'de vergilendirme bir aydır ve KDV'nin genel oranı %18'dir. KDV'nin %18'lerde olması Azerbaycan için yüksek bir orandır. Bu tip vergilerin yükü genelde nihai fiyat üzerine yansıtıldığından, bu oranın yüksekliği nihai tüketicinin vergi yükünü artırır. Aynı zamanda dolaylı vergi olduğundan tüketiciler arasında bir ayrıma gidilememektedir. Böyle olunca da bu vergiler gelir dağılımı amacını olumsuz yönde etkilemektedir (İsmayılov, 2001:113).

Tekel Vergisi

Tekel vergisinin konusunu Azerbaycan'da üretilen hafif ve sert alkollü içkiler, tütün mamulleri ve bazı petrol mamulleri ile bazı senayi ürünleri oluşturmaktadır.

Maden Vergisi

Maden vergisinin konusunu Azerbaycan Cumhuriyetin hudutları içerisinde yeraltı kaynaklar, öte yandan Hazar denizinin Azerbaycan'a ait kısmındaki yeraltı kaynaklar oluşturmaktadır. Bu verginin mükellefleri de yeraltı kaynakları üreten gerçek ve tüzel kişilerdir. Maden vergisine konu olan yeraltı kaynaklar; ham petrol, doğal gaz, demir filizi, bakır, kurşun, inşaat kumları vs dır. Maden vergisi, satılan ürünlerin toptan satış fiyatını ürün cinslerine göre %3-%26 oranında hesaplamaktadır.

Yol Vergisi

Yol vergisinin konusunu Azerbaycan Cumhuriyeti'nin sınırları içerisinde dahil olan yabancı ülkelerin taşıt araçları oluşturmaktadır. Bu vergi, diplomatik temsilciliklere ve bunların mensuplarına ait araçlara uygulanmamaktadır. Yol vergisi nakil araçların çeşidine, koltuk sayısına, aracın ağırlığına, Azerbaycan'da kalma süresi gibi özellikler dikkate alınarak hesaplanmaktadır.

Dış Ticaretten Alınan Vergiler

Mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler içerisinde yer almasına rağmen teknik ve yapısal özellikleri farklılık gösteren gümrük vergileri, malların bir ülkenin sınırlarından geçmesi dolayısıyla alınan vergilerdir (Şekerliyev ve diğ., 2003:178).

Servet Üzerinden Alınan Vergiler

Azerbaycan'da uygulanan başlıca vergi türleri; emlak vergisi ve toprak vergisidir.

Emlak vergisi mükellefleri gerçek kişiler ve özel kişiler olmakla ikiye ayrılmaktadırlar.

Merkezi bütçeye ödenilen emlak vergisi tüzel kişiler, yerli bütçeye ödenilen emlak vergisi ise gerçek kişiler tarafından ödenilmektedir.

Toprak vergisinin konusunu gerçek ve tüzel kişilerin Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları içerisinde sahip oldukları veya kullandıkları arazi ve arsalar oluşturmaktadır. Vergiye konu olan arazi ve arsalar; tarımla ilgili topraklar, sermaye, inşaat, nakliye, ulaştırma, ticari hizmet ve diğer özel amaca ilişkin topraklar, konut fonlarına, vatandaşlara ait topraklardır.

BÖLÜM 3: TÜRKİYE VE AZERBAJCAN HESAP PLANININ VE MALİ TABLOLARININ KARŞILAŞTIRILMASI

3.1. Muhasebe Hesap Planlarının Karşılaştırılması

T.C. Maliye Bakanlığı 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Muhasebe Sistemi Genel Tebliği ile getirilen Tekdüzen Hesap Planının bankalar, sigorta şirketleri ve özel finans kurumları dışına bütün işlemlerce kullanılması zorunlu kılınmaktadır.

Bu Tebliğine göre, işletmeler, muhasebe sistemlerini Tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadırlar. Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği, tekdüzen hesap çerçevesindeki hesap sınıflarını bilanço ve gelir tablosu hesapları olarak gruplandırılmaktadır.

Hesap sınıfları ve hesap grupları ile hesaplar ondalık sisteme göre düzenlenmiştir. Üç haneli olarak belirtilen hesap kodlarının ilk hanelerini gösteren 1’den 9’a kadar olan sayılar hesap sınıflarını (ana hesap gruplarını), 100’den 999’a kadar olan üç haneli aylar ise defteri kebir hesaplarını göstermektedir. Dolayısıyla, her hesap sınıfı 10 hesap grubuna, her hesap grubu da 10 hesaba bölünmüştür.

Azerbaycan Hesap Planında ise böyle bir sınıflandırma yoktur. Hesaplar sırasıyla numaralandırılmaktadır, yani iki rakamlı kodlama yöntemi benimsenmiştir. Hesaplar 01’den 99’a kadar sıralandırılmıştır.

Türkiye Tekdüzen hesap çerçevesi içyapı bakımından bilançoya göre bölümlene ilkesine uygun sayılmaktadır. Çünkü hesap planındaki bölümlene bilançoya göre yapılmaktadır (Yazıcı ve diğ., 1996:117).

Tekdüzen Muhasebe Sistemi, hesapların sınıflandırılmasını bilanço hesaplarının sınıflandırılması, gelir tablosu hesaplarının sınıflandırılması ve maliyet hesaplarının sınıflandırılması şeklinde ayrılmıştır.

Tekdüzen Muhasebe Sistemi’nde, bilançonun aktif tarafı, Dönen ve Duran Varlıklar olarak iki hesap sınıfına ayrılmaktadır. Bilançonun pasif tarafı ise Kısa Vadeli Yabancı

Kaynaklar, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ve Özkaynaklar olarak üç sınıfta toplanmaktadır.

Gelir tablosu hesapları Tekdüzen Hesap Planı'nda ayrıntılı gelir tablosu esas alınarak sınıflandırılmış olup, "Brüt Satış Karı veya Zararı", "Faaliyet Karı veya Zararı", "Olağan Kar veya Zarar", "Dönem Karı veya Zararı", "Dönem Net Karı veya Zararı" olmak üzere ayrılmıştır.

Tekdüzen hesap planı maliyet hesaplarını, biri giderlerin fonksiyon esasına göre bölümlenmesini ve izlenmesini esas alan 7/A seçeneği, diğeri ise giderlerin eşit esasına göre ayrılmasını esas alan 7/B seçeneği olmak üzere iki seçenek halinde belirlemiştir.

Azerbaycan muhasebe hesap planı içyapı bakımından bilânçoya göre bölümlenme ilkesine uygun değildir. Hesap grupları oluşturulurken hesapların bilânçodaki yerleri dikkate alınmamıştır (Karagözov, 2003:76).

Genellikle, Azerbaycan Hesap Planında hesaplar bilânço, gelir tablosu, maliyet hesapları diye sınıflandırılmamaktadır. Gelir tablosu ve maliyet hesapları hesap planında bilânço hesapları ile birlikte yer almakta ve bu hesaplar ayrı hesap gruplarında gösterilmemektedir.

Mevcut uygulanmakta olan hesaplar planı aşağıdaki bölümlerden oluşmaktadır:

1. Duran Varlıklar ve Uzun Vadeli Yatırımlar,
2. Üretim İhtiyatları,
3. Üretim Masrafları,
4. Ticari Mallar, Mamuller ve Satışı,
5. Dönen Varlıklar,
6. Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar,
7. Maliyet Hesapları ve Karın Dağıtımı,
8. Özsermaye ve Yedekler,
9. Bilânço Ek Hesaplar.

Azerbaycan Muhasebe Hesap Planında hesapların kümelendirilmesinde tekdüzen sağlanması ilkesine de uyulmamaktadır. Hesap kümeleri oluşturulurken hesapların aktif, pasif, gelir, gider ve maliyet hesabı olmasına bağlı olarak gruplandırılması yolu

izlenilmemektedir. Genellikle, hesap planı, aktif, pasif ve hem aktif hem pasif hesaplardan oluşmaktadır. Hem aktif hem pasif hesaplar çift yönlü hesap olup, hesabın bakiyesine bağlı olarak aktif veya pasif hesap özelliğini göstermektedir. Azerbaycan muhasebe hesap planında yer alan aktif-pasif hesaplar aşağıdakilerdir:

14 Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi

16 Stok Düşük Değer Karşılığı

46 Mal ve Hizmet Satışı

47 Duran Varlıkların Satışı

48 Diğer Varlıkların Satışı

65 Sigorta İle İlgili Yükümlülükler

71 İş Avansları

73 Diğer İşlemlerle ilgili Personelden Alacaklar

75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar

76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı

78 Bağlı Ortaklıklar

79 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

80 Kar ve Zarar

88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar

Uygulanmakta olan bu hesap planına göre hazırlanan bilânçoların aktifinin ilk bölümünde Türkiye Hesap Planındakinin aksine uzun süreli kullanılacak varlıklar yer alır. Yani, hesap planında aktif ve pasif hesaplar likidite derecesi en az olan hesaplardan likiditesi yüksek hesaplara doğru sıralandırılmaktadır. Örneğin, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar ve aynı zamanda uzun süreli yatırımlar ilk bölümde yer almaktadır.

Tablo 11. Azerbaycan-Türkiye Muhasebe Hesap Planının Karşılaştırılması

I. Duran Varlıklar ve Uzun Vadeli Yatırımlar	
01 Maddi Duran Varlıklar-A	25 Maddi Duran Varlıklar 250 Arazi ve Arsalar 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenler 252 Binalar 253 Tesisler, Makine ve Cihazlar 254 Taşıtlar 255 Demirbaşlar
02 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı-P	257 Birikmiş Amortismanlar(-)
03 Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklara	264 Özel Maliyetler
04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Haklar)-A	26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar 260 Haklar
05 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı-P	268 Birikmiş Amortismanlar
06 Menkul Kıymetler-A	240 Bağlı Menkul Kıymetler
07 Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar-A	263 Ar-Ge Giderleri
08 Sermaye Yatırımları-A	151 Yarı Mamuller-Üretim 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar
09 Uzun Vadeli Kiraya Verilen Maddi Duran VarlıklarA	124 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri 224 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri
II. ÜRETİM İHTİYATLARI	
10 Stoklar- A	15 Stoklar 150 İlk Madde ve Malzemeler 152 Mamuller
11 Beslenen Hayvanlar-A	—
12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklar-A	—
13 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıkların Amortismanı-P	—
14 Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi-A-P	522 MDV Yeniden Değerleme Artışları
15 Stokların Tedariki ve Satın Alınması-A	
16 Stok Düşük Değer Karşılığı-A-P	158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı
19 İndirilecek Katma Değer Vergisi-A	191 İndirilecek KDV
III. ÜRETİM MASRAFLARI	
20 Olağan Faaliyet Giderleri-A	262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri 7 No'lu Hesap Grubu
21 Ana İşletme Yarı Mamulleri-A	151 Yarı Mamuller-Üretim
23 Yardımcı Üretim Giderleri-A	730 Genel Üretim Giderleri
25 Genel Üretim Giderleri-A	730 Genel Üretim Giderleri
26 Genel Yönetim Giderleri-A	630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri 632 Genel Yönetim Giderleri 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri 760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri 770 Genel Yönetim Giderleri
28 Üretimde Hasarlı Mamuller-A	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar
29 Hizmet Üretim Maliyeti-A	740 Hizmet Üretim Maliyeti 622 Satılan Hizmet Maliyeti
30 Yapılmakta Olan Yatırımlar	258 Yapılmakta Olan Yatırımlar
31 Gelecek Yıllara Ait Giderler-A	180 Gelecek Aylara Ait Giderler
36 Tamamlanmamış İşler-A	170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri 350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri
37 Tamamlanmış İşler-A	621 Satılan Ticari Mal Maliyeti
IV. TİCARİ MALLAR, MAMULLER VE SATIŞI	
40 Ticari Mallar-A	153 Ticari Mallar
41 Mamuller-A	151 Mamuller 153 Ticari Mallar
42 Satış İndirimleri-A	611 Satış İskontoları 612 Diğer İndirimler
43 Satış Giderleri-A	620 Satılan Mamuller Maliyeti 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

	632 Genel Yönetim Giderleri 653 Komisyon Giderleri
44 Alış Maliyetleri-A	—
45 Gönderilecek Mallar-A	—
46 Mal ve Hizmet Satışı-A-P	60 Brüt Satışlar
47 Duran Varlıkların Satışı-A-P	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar
48 Diğer Varlıkların Satışı-A-P	—
V. DÖNEN VARLIKLAR	
50 Kasa-A	100 Kasa
51 Bankalar-A	102 Bankalar
52 Döviz Kuru Hesabı-A	100 Kasa
55 Bankalarda Özel Hesaplar-A	103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri
56 Para Değerli Belgeler-A	108 Diğer Hazır Değerler
57 Yoldaki Ödemeler-A	108 Diğer Hazır Değerler
58 Kısa Süreli Yatırımlar-A	110 Hisse Senetleri 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları
VI. TİCARİ BORÇLAR VE TİCARİ ALACAKLAR	
60 Satıcılar-P	320 Satıcılar
61 Verilen Sipariş Avansları-A	159 Verilen Sipariş Avansları 179 Taşeronlara Verilen Avanslar
62 Ticari Alacaklar-A	101 Alınan Çekler 120 Alıcılar 121 Alacak Senetleri
63 Talepler Üzere Hesaplaşmalar-A	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar
64 Alınan Sipariş Avansları-P	179 Taşeronlara Verilen Avanslar 340 Alınan Sipariş Avansları
65 Sigorta İle İlgili Yükümlülükler-A-P	631 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
67 Bütçe Dışı Ödemeler-P	—
68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler-P	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar
69 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri-P	361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri
70 İşletme Personeli Ücret ve Giderleri-P	720 Direkt İşçilik Giderleri
71 İş Avansları-A-P	195 İş Avansları
73 Diğer İşlemler ile İlgili Personelden Alacaklar -A-P	135 Personelden Alacaklar
75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar-A-P	131-230 Ortaklardan Alacaklar 331-431 Ortaklara Borçlar
76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı A-P	135 Personelden Alacaklar 136 Diğer Çeşitli Alacaklar
78 Bağlı Ortaklıklar-A-P	245 Bağlı Ortaklıklar
79 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı-A-P	393 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı
VII. MALİYET HESAPLARI VE KARIN DAĞITIMI	
80 Kar ve Zarar-A-P	590 Dönem Net Karı 591 Dönem Net Zararı
81 Karın Dağıtımı-A	—
82 Karşılıklar Hesabı-A	119 Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı 129 Şüpheli Alacaklar Karşılığı 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı
83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler-A	646 Kambiyo Karları 656 Kambiyo Zararları 181 Gelir Tahakkukları 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
84 Zarar ve Hasarlar-A	197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
VIII. ÖZSERMAYE VE YEDEKLER	
85 Özkaynaklar-P	5.Özkaynaklar
86 Kar yedekleri-P	53 Kar Yedekleri
87 Sermaye Yedekleri-P	52 Sermaye Yedekleri
88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar -A-P	57 Geçmiş Yıllar Karları 58 Geçmiş Yıllar Zararları
89 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Harcamalar İçin Ayrılan Karşılıklar-P	263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri 264 Özel Maliyetler
IX. YABANCI KAYNAKLAR VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	

90 Kısa Vadeli Banka Kredileri-P	300 Banka Kredileri
92 Uzun Vadeli Banka Kredileri-P	400 Banka Kredileri
93 Personel İçin Alınan Banka Kredileri-P	135 Personelden Alacaklar
94 Kısa Vadeli Borçlar-P	309 Diğer Mali Borçlar
95 Uzun Vadeli Borçlar-P	409 Diğer Mali Borçlar
96 Amaçlı Mali Yedekler-P	—
97 Kira Gelir ve Giderleri-P	401 Finansal Kiralama Borçları

Genellikle, Azerbaycan Hesap Planının Türkiye Hesap Planından en önemli farkı burada duran varlıkların bilançonun aktifinde ilk bölümde yer almasıdır. Aktifin ikinci bölümünde üretim sürecinde kullanılan dönen varlıklar, üçüncü bölümde para varlıkları, ödemeler vs aktifler gösterilir. Üçüncü bölümün sonunda ise işletmenin zararı gösterilir.

İşletmenin öz kaynakları ise bilançonun pasif tarafında birinci bölümde yer alır. Pasifin ikinci bölümünde uzun vadeli borçlar ve kısa vadeli borçlar ve diğer pasifler yer alır. Öncelikle belirtilmesi gereken husus, Azerbaycan hesap planında maddi duran varlıklar 01 No’lu tek bir hesapta gösterilmektedir. Oysa ki, Türkiye hesap planında maddi duran varlıklar türlerine göre ayrı ayrı hesaplarda açıklanmaktadır.

250 No’lu “Arazi ve Arsalar” hesabı Azerbaycan Hesap Planında 08 No’lu hesapta bir alt hesap olarak yansıtılmaktadır.

01 No’lu hesapta yer alan “Çalıştırılan ve Verimli Hayvanlar” ve “Kütüphane Fonu” Türkiye Hesap Planında maddi duran varlıklarda yer almamaktadır. Bundan başka diğer duran varlıklar alt hesabında yansıtılan ağaç dikimleri, genellikle park yapımları, çevre düzenlemeleri, örnek projelerle ilgili belgeler, müzelerle ilgili varlıklar vs Türkiye Hesap Planında gösterilmemektedir.

Azerbaycan Hesap Planında 07 No’lu hesap olarak nitelendirilen maddi olmayan duran varlıklar; imtiyazlar, patentler, lisanslar, ticari markalar, ticari unvan, Know-How, ve isimler gibi bir bedel ödenerek satın alınan dolayısıyla, uzun süreli kullanım, yararlanma hakkı sağlayan, ona gelir sağlama imkanı kazandıran bu maddi olmayan duran varlıklara yapılan harcamaları kapsar. Diğer maddi olmayan duran varlıklar adı altında gruplandırılan şerefiye, kuruluş, örgütlenme giderleri, Ar-Ge giderleri vs Azerbaycan Hesap Planında diğer hesap gruplarında yansıtılmaktadır.

09 No’lu “Uzun Vadeli Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıklar” hesabı kiracı işletmeler tarafından kiraya verilen varlıkları ve bu varlıkların kiraya verilmesi sonucu oluşan kira gelirlerinin yansıtılması için kullanılmaktadır. Aslında bu bir gelir hesabıdır ve bu

açıdan da gelirler kısmında yer alması uygundur. Türkiye Hesap Planında 649 “Diğer Olağan Gelir ve Karlar” hesabının alt hesabı olarak açılmaktadır.

11 No’lu “Beslenen Hayvanlar” hesabı da Türkiye Hesap Planında yer almamaktadır.

15 No’lu “Stokların Tedariki ve Satın Alınması” hesabında stokların vs satın alınması ile ilgili harcamalar izlenilir. Türkiye Hesap Planında bu giderler, stokların maliyetine direk eklenmekte ve dolayısıyla, ayrıca bir hesap olarak yansıtılmamaktadır.

20 No’lu “Olağan Faaliyet Giderleri” hesabı da direkt üretimle ilgili bir maliyet hesabıdır. Ama bu hesapta, aynı zamanda yardımcı üretim giderleri, temel üretime hizmet ve onun yönetilmesi ile ilgili dolaylı giderler ve hasarlardan oluşan kayıplar da yansıtılmaktadır. Genellikle, daha önce de belirttiğimiz gibi, Türkiye Hesap Planında maliyet hesapları ayrı gruplandırılmaktadır ve 20 No’lu hesap Türkiye Hesap Planında 7 No’lu hesap grubundaki hesaplara denk gelmektedir.

Aynı zamanda bu hesap işletme kurulurken yapılan giderleri de yansıtmak için kullanılır. Türkiye Hesap Planında bu hesabın 262 “Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri” hesabına uygun gelmektedir.

21 No’lu “Ana İşletme Yarı Mamulleri” hesabının ticari mallar grubunda yer alması daha uygundur. Ama işletmenin üretimde bir maliyeti söz konusu olduğu için üretim masrafları kısmındadır.

28 No’lu hesap üretimdeki hasarlı mamullerden oluşan zararı yansıtmak için kullanılır. Bu stoklarla, ürün üretimiyle ilgili bir hesap olduğundan ticari mallarda olması daha uygundur. Bu hesap da aynı zamanda Türkiye Hesap Planında bir gider hesabı olmaktadır. 689 “Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar” hesabının alt hesabı olarak zararlar ve hasar yer almaktadır.

42 No’lu “Satış İndirimleri” hesabı perakende satış işletmelerinde, malların muhasebeleştirilmesi satış fiyatı ile yapılırsa, onların ticari ilaveleri (indirimler) hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır. Bu hesap Türkiye Hesap Planında bir gelir tablosu hesabıdır. Azerbaycan Hesap Planında ise bu ticari mallar ve ticari alacaklar bölümünde gösterilmektedir.

43 No'lu "Satış Giderleri" hesabı da, hazır ticari malların ambalajlanması, ürünlerin yüklenmesi, gönderilmesi, aracı kurumlara komisyon giderleri, emeğinin ödenilmesi, ürünlerin saklanması, reklamı gibi giderleri kapsamaktadır. Bir hesapta bu kadar çeşitli değişik giderlerin yer alması bir karmaşıklık yaratmaktadır. Oysa ki, Türkiye Hesap Planında bu hesaplar 63 Faaliyet Giderleri grubunda 631 "Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri" ve 632 "Genel Yönetim Giderleri" ana hesaplarda ve bir gelir tablosu hesabı olarak yer almaktadır.

Satış, ticari, teçhizat, diğer aracı ve bu gibi işletmeler giderlerini yansıtmak için 44 No'lu hesabı kullanmaktadırlar. Tarım ürünleri (süt, yün, pamuk, deri hammadde, keten, kanatlı hayvan vs) tedarik ve imal eden işletmeler, aynı zamanda, inşaat malzemeleri üretimini yapan işletmeler 44 No'lu hesabı, bu varlıkların tedariki ve taşınması ile ilgili giderler bu ürünlerin sağlanmasının gerçek maliyetine ait edilene kadar muhasebeleştirilmesi için kullanırlar.

Bu gibi işletmelerde 44 No'lu giderler hesabında; malların taşınması, emeğin ödenişi, binaların, inşaatların, duran varlıkların kirası ve bakımı, değeri az olan ve çabuk eskleyen varlıkların amortismanı, ürünlerin elde tutulması ve onlarla ilgili ek bakım işlere, reklam vs gibi işlere yapılan giderleri yansıtır. Dönem sonunda bu giderler 46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı", 80 No'lu "Kar ve Zarar" hesaplarının borcuna kaydedilir.

45 No'lu hesap ise işletmenin satış anlaşmasıyla yüklenip yola salınacak ürünlerini yansıtmak için özellikle kullanılır, Türkiye Hesap Planında böyle bir ayrıntılı hesap bulunmamaktadır.

46 No'lu "Mal ve Hizmet Satışı" hesabı da Türkiye Hesap Planında bir gelir tablosu hesabıdır. Azerbaycan Hesap Planında ise bu hesap ticari mallar bölümündedir. Bütün bunlar bir düzensizlik yaratmaktadır.

47 No'lu "Duran Varlıkların Satışı" hesabı da bir ana hesap olarak açılmaktadır. Türkiye Hesap Planında 649 "Diğer Olağan Gelir ve Karlar" hesabının bir alt hesabıdır.

52 No'lu "Döviz Kuru" hesabı işletmenin ülke içi veya ülke dışında bankalarda hesaplardaki yabancı para varlıklarının durumunu yansıtır. Azerbaycan Hesap Planında bu ayrı bir hesap olarak yansıtılırken, Türkiye Hesap Planında bu kasa hesabının bir alt

hesabı olarak yansıtılır. Ortaya çıkan olumlu veya olumsuz kur farkına bağlı olarak da 52 No’lu hesaba karşılık 83 No’lu hesap borçlandırılır veya alacaklandırılır.

63 No’lu “Talepler Üzere Hesaplaşmalar” hesabı işletmenin olağandışı giderlerini yansıtmaktadır. Bu hesap alım satım esnasında anlaşmada öngörülen fiyat ve tarifeleri bozan, fiyatları kendince artıran, ek masraflar ekleyen taraflara uygulanan para cezalarını yansıtmak için öngörülmüştür. Bu sorunlar Türkiye Hesap Planında kendiliğinden çözülmekte, dolayısıyla bir hesap olarak ayrıca bir hesap açılmamaktadır. Ama yapılan giderlerin muhasebeleştirilmesi açısından Türkiye Hesap Planında bir gelir tablosu hesabı olarak 689 “Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar” ana hesabın alt hesabı olarak açılabilir. Genellikle, Ticari Borç ve Ticari Alacaklar bölümünde işletmenin ticari borçları (ödenmesi gereken giderler) ve ticari alacakları (ödenilmesi gereken gelirler) yansıtılmaktadır. Ama Türkiye Hesap Planından farklı olarak ticari alacaklar ve ticari borçlar Azerbaycan Hesap Planında bir hesapta işlem görmektedir. Örneğin, 75 No’lu hesap işletmenin ortaklarına yapılması gereken ödemelerle, aynı zamanda işletme ortaklarından alacakları da yansıtmaktadır.

Sigorta İle İlgili Yükümlülükler hesabı da bir ana hesap olarak açılmaktadır. Türkiye Hesap Planında ise böyle giderler 381 “Gider Tahakkukları” hesabında yansıtılır.

Dolayısıyla, bu gibi benzer hesapların ayrı ayrı ana hesap olarak gösterilmesi, temel hesapların ise bir hesapta alt hesaplar olarak açılması düzensizliğe yol açmaktadır.

70 No’lu hesap “İşletme Personeli Ücret ve Giderleri” üretilen mal maliyetine direk konu olduğu için, bu bakımdan da üretimle ilgili kısımda yer alması daha uygundur. Bu hesabın ticari borçlar ve ticari alacaklar grubunda yer almasının nedeni bir işletme borcu olarak yapılması gereken ödeme hesabı olmasıdır.

75 No’lu “İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar” hesabı Türkiye Hesap Planında ortaklar cari hesabına benzer, fakat “Ortaklardan Borçlar” ve “Ortaklardan Alacaklar” diye iki ayrı hesap vardır.

80 No’lu “Kar ve Zarar” hesabının da Türkiye Hesap Planında 590 “Dönem Net Karı” ve “Dönem Net Zararı” diye iki ayrı hesap olarak karşılığı bulunmakla aynı zamanda, gelir tablosu hesaplarında da 692 “Dönem Net Karı veya Zararı” hesabı bulunmaktadır.

81 No’lu “Karın Dağıtımı” hesabı dönem karının nerelere dağıtıldığını açık bir şekilde göstermektedir. Türkiye Hesap Planında ise böyle bir hesap bulunmamaktadır. Ama işletme kararları dönem karını nasıl dağıtacağını karar verir ve bu uygun hesaplara yansıtılır.

83 No’lu hesap cari dönemde alınmış, ama gelecek dönemlere ait gelirlerle ilgili bilgiyi, aynı zamanda cari dönemde ortaya çıkmış eksikliklerle ilgili borçların dâhil olmaları ve eksik varlıkların bilanço değeri ile sorumlu kişilerden alınacak tutar arasındaki farkı yansıtmak için kullanılır. Dolayısıyla, 83 No’lu hesapta açılacak alt hesaplar da aşağıdakilerdir:

83/1 “Gelecek Yıllara Ait Olan Ama Bu Dönem Alınacak Gelirler”,

83/2 “Geçmiş Yıllara Ait Olup Belirlenen Eksik Gelmelerle İlgili Olacak Borçlar”,

83/3 “Varlıkların Eksik Gelmesinden Sorumlu Kişilerden Alınacak Tutar İle Varlığın Bilanço Değeri Arasındaki Fark”,

83/4 “Kur Farkı”.

Bu hesaplardan sadece 83/1 alt hesap Türkiye Hesap Planındaki “Gelecek Yıllara Ait Gelir Tahakkukları” hesabıyla aynıdır.

83/2 alt hesabına karşılık ise Türkiye Hesap Planında 197 “Sayım ve Tesellüm Noksanları” hesabı vardır.

83/4 “Kur Farkı” alt hesabı ise olumlu kur farkı oluştuğunda borçlandırılır, olumsuz kur farkı oluştuğunda ise alacaklandırılır. Türkiye Hesap Planında ise kur farkı olumlu veya olumsuz kur farkı oluşmasına dayalı olarak iki ayrı hesapta, 646 “Kambiyo Karları” ve 656 “Kambiyo Zararları” hesaplarında izlenilir.

Azerbaycan Hesap Planında 85 No’lu “Özkaynaklar” hesabı, işletmede taahhüt edilen sermaye tutarını yansıtır. Türkiye Hesap Planında 50 Ödenmiş Sermaye grubunda 500 “Sermaye”, 501 “Ödenmemiş Sermaye (-)” diye iki ayrı ana hesap vardır. Azerbaycan Hesap Planında ise sermayenin ödenmeyen kısmını yansıtan bir hesap yoktur.

96 No’lu hesapta, işletmelerin amaçları doğrultusunda bazı faaliyetlerde bulunmak için öngörülen para varlıkları (devlet yardımları, diğer işletmelerden dâhil olan varlıklar vs)

Tablo 12. Türkiye-Azerbaycan Hesap Planının Karşılaştırılması

I. Dönen Varlıklar	V. Dönen Varlıklar
10 Hazır Değerler	
100 Kasa	50 Kasa
101 Alınan Çekler	62/1 Alınan Çekler
102 Bankalar	51 Bankalar
103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	55 Bankalarda Özel Hesaplar
108 Diğer Hazır Değerler	56 Para Değerli Belgeler 57 Yoldaki Ödemeler
11 Menkul Kıymetler	
110 Hisse Senetleri	58 Kısa Süreli Yatırımlar
111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	58 Kısa Süreli Yatırımlar
112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları	58 Kısa Süreli Yatırımlar
118 Diğer Menkul Kıymetler	58 Kısa Süreli Yatırımlar
119 Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	82/2 Fiyatı Düşen Menkul Kıymetler İçin Karşılıklar
12 Ticari Alacaklar	VI. Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar
120 Alıcılar	62/2 Cari Alacaklar
121 Alacak Senetleri	62/3 Alacak Senetleri
122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)	—
124 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)	09 Uzun Vadeli Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıklar
126 Verilen Depozito ve Teminatlar	008 Alınan Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı (bilânço ek hesap)
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	007 Geri Alınamayacak Alacaklar (bilânço ek hesap)
129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)	82/1 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı
13 Diğer Alacaklar	
131 Ortaklardan Alacaklar	58/3 Verilmiş Borçlar ve Diğerleri 75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
132 İştiraklerden Alacaklar	58/3 Verilmiş Borçlar ve Diğerleri
133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	58/3 Verilmiş Borçlar ve Diğerleri 78 Bağlı Ortaklıklarla Hesaplaşmalar
135 Personelden Alacaklar	73 Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar 93 Memurlar İçin Alınan Banka Kredileri
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	76 Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı
137 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	—
138 Şüpheli Diğer Alacaklar	007 Geri Alınamayacak Alacaklar (bilânço ek hesap)
139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)	—
15 Stoklar	10 Stoklar
150 İlk Madde ve Malzeme	10/1 İlk Madde ve Malzeme
151 Yarı Mamuller - Üretim	10/2 Yarı Mamuller ve Parçalar 21 Ana İşletme Yarı Mamulleri
152 Mamuller	41 Mamuller
153 Ticari Mallar	40 Ticari Mallar
157 Diğer Stoklar	10/5 Diğer Stoklar
158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	16 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı
159 Verilen Sipariş Avansları	61 Verilen Sipariş Avansları 55/1 Akreditifler
17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	
170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	36 Tamamlanmamış İşler
178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı	—
179 Taşeronlara Verilen Avanslar	—
18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	89 Gelecek Dönemlere Ait Giderler ve Harcamalar İçin Ayrılan İhtiyat Fonlar 31 Gelecek Dönemlere Ait Giderler
181 Gelir Tahakkukları	09 Kira Gelirleri 83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler
19 Diğer Dönen Varlıklar	
190 Devreden KDV	
191 İndirilecek Katma Değer Vergisi	17 İndirilecek KDV

192 Diğer Katma Değer Vergisi	—
193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	68 Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler
195 İş Avansları	71 İş Avansları
196 Personel Avansları	83/2 “Geçmiş Yıllara Ait Olup Belirlenen Eksikliklere Göre Dahil Olacak Borçlar
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları	
198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar	—
199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)	—
2. Duran Varlıklar	
22 Ticari Alacaklar	
220 Alıcılar	62/2 Cari Alacaklar
221 Alacak Senetleri	62/1 Alacak Çekleri
222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)	—
224 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)	—
226 Verilen Depozito ve Teminatlar	008 Alınan Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)	82/1 Şüpheli Alacak Karşılıkları
23 Diğer Alacaklar	
230 Ortaklardan Alacaklar	75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
231 İştiraklerden Alacaklar	
232 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	78 Bağlı Ortaklıklarla Hesaplaşmalar
235 Personelden Alacaklar	76 Diğer Borçlu Alacaklılarla Hesaplaşmalar
236 Diğer Çeşitli Alacaklar	—
237 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	—
239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)	—
24 Mali Duran Varlıklar	
240 Bağlı Menkul Kıymetler	06 Menkul Kıymetler
241 Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	82/2 Fiyatı Düşen Menkul Kıymetler İçin Karşılıklar
242 İştirakler	
243 İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)	—
244 İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	—
245 Bağlı Ortaklıklar	78 Bağlı Ortaklıklarla Hesaplaşmalar
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	01 Maddi Duran Varlıklar
250 Arazi ve Arsalar	08 Sermaye Yatırımları
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri	01/2 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri
252 Binalar	01/3 Binalar
253 Tesis, Makine ve Cihazlar	01/4 Tesis, Makine ve Cihazlar
254 Taşıtlar	01/5 Taşıtlar
255 Demirbaşlar	01/6 Demirbaşlar
256 Diğer Maddi Duran Varlıklar	01/... Diğer Maddi Duran Varlıklar 12 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklar
257 Birikmiş Amortismanlar (-)	02 MDV’ in Amortismanı 13 Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiyen Varlıklar Varlıkların Amortismanı
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar	08 Sermaye Yatırımları 30 Yapılmakta Olan Yatırımlar 36 Tamamlanmamış İşler
259 Verilen Avanslar	61 Verilen Sipariş Avansları
26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	
260 Haklar	04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar (haklar)
261 Şerefiye	
262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	01 Maddi Duran Varlıklar
263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri	20 Olağan Faaliyet Giderleri 31 Gelecek Dönemlere Ait Giderler
264 Özel Maliyetler	31 Gelecek Yıllara Ait Giderler 36 Tamamlanmamış İşler

267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	—
268 Birikmiş Amortismanlar (-)	—
269 Verilen Avanslar	—
27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	31 Gelecek Yıllara Ait Giderler 36 Tamamlanmamış İşler
271 Arama Giderleri	—
272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri	—
277 Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	—
278 Birikmiş Tükenme Payları (-)	—
279 Verilen Avanslar	—
28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	—
281 Gelir Tahakkukları	09 Kira Gelirleri 83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler
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	48 Diğer Varlıkların Satışı
295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	—
297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar	—
298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)	—
299 Birikmiş Amortismanlar (-)	—
3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	
30 Mali Borçlar	
300 Banka Kredileri	90 Kısa Vadeli Banka Kredileri
301 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	—
302 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçları Maliyetleri (-)	—
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	—
307 Finansal Kiralama Borçları	97 Kira Gelir ve Giderleri
308 Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	87/2 Menkul Kıymetler İhraç Farkı
309 Diğer Mali Borçlar	94 Kısa Vadeli Borçlar
32 Ticari Borçlar	
320 Satıcılar	60 Satıcılar
321 Borç Senetleri	—
322 Borç Senetleri Reeskontu (-)	—
326 Alınan Depozito ve Teminatlar	009 Yapılmış Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı
329 Diğer Ticari Borçlar	—
33 Diğer Borçlar	
331 Ortaklara Borçlar	75 İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar
332 İştiraklere Borçlar	—
333 Bağlı Ortaklıklara Borçlar	78 Bağlı Ortaklıklarla Hesaplaşmalar
335 Personele Borçlar	—
337 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	—
339 Diğer Çeşitli Borçlar	—
34 Alınan Avanslar	
340 Alınan Sipariş Avansları	64 Alınan Sipariş Avansları
349 Alınan Diğer Avanslar	—
35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri	
350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri	36 Tamamlanmamış İşler
358 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı	—
36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	68 Ödenecek Vergi ve Fonlar
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	69 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	—
393 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı	79 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları	—
399 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	—
4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	
40 Mali Borçlar	
400 Banka Kredileri	92 Uzun Vadeli Banka Kredileri
401 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	—
402 Ertelemiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)	—
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 Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar	—
439 Diğer Çeşitli Borçlar	—
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	—
493 Tesise Katılma Payları	—
499 Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	—
5 Öz Kaynaklar	85 Özkaynaklar
50 Ödenmiş Sermaye	
500 Sermaye	—
501 Ödenmemiş Sermaye (-)	—

502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	—
503 Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)	—
52 Sermaye Yedekleri	87 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	86 Kâr Yedekleri 88/3 Birikmiş Fon
540 Yasal Yedekler	—
541 Statü Yedekleri	—
542 Olağanüstü Yedekler	—
548 Diğer Kâr Yedekleri	—
549 Özel Fonlar	—
57 Geçmiş Yıllar Kârları	88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
570 Geçmiş Yıllar Kârları	—
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	88 Dağıtılmamış Kar ve Zarar
580 Geçmiş Yıllar Zararları	—
59 Dönem Net Kârı (Zararı)	
590 Dönem Net Kârı	—
591 Dönem Net Zararı (-)	—
6 Gelir Tablosu Hesapları	
60 Brüt Satışlar	46 Mal ve Hizmet Satışları
600 Yurtiçi Satışlar	—
601 Yurtdışı Satışlar	—
602 Diğer Gelirler	—
61 Satış İndirimleri (-)	42 Satış İndirimleri
610 Satıştan İadeler (-)	—
611 Satış İskontoları (-)	—
612 Diğer İndirimler (-)	—
62 Satışların Maliyeti (-)	
620 Satılan Mamuller Maliyeti (-)	—
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	37 Tamamlanmış İşler
622 Satılan Hizmet Maliyeti (-)	29 Hizmet Üretim Maliyeti
623 Diğer Satışların Maliyeti (-)	—
63 Faaliyet Giderleri (-)	
630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	26 Genel Yönetim Giderleri
631 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	26 Genel Yönetim Giderleri 43 Satış Giderleri
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	26 Genel Yönetim Giderleri 43 Satış 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	—
646 Kambiyo Karları	—
647 Reeskont Faiz Gelirleri	—
648 Enflasyon Düzeltme Karları	—
649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	09 Uzun Vadeli Kiraya Verilen MDV
65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	
653 Komisyon Giderleri (-)	—
654 Karşılık Giderleri (-)	—
655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	—
656 Kambiyo Zararları	—
657 Reeskont Faiz Giderleri (-)	—
658 Enflasyon Düzeltme Zararları (-)	—
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	88/2 Geçmiş Yıllar Dağıtılmamış Kar ve Zarar
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar	—
68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	
680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)	—
681 Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)	36 Tamamlanmamış İşler
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	—
697 Yıllara Yaygın Enflasyon Düzeltme Hesabı	—
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	—

muhasebeleştirilir. Böyle amaçlı faaliyetler için yapılan yedekler Türkiye Hesap Planında özkaynaklar kısmında yer almaktadır.

Azerbaycan Hesap Planına baktığımızda Alacak Senetleri Reeskont, Kıdem Tazminatı, gibi hesapların yer almadığı görülmektedir.

Bütün bunlardan başka Azerbaycan hesap planı sonunda bilânçoya ek hesaplar yer almaktadır.

Bilânçoya ek hesaplar işletmeye ait olmayan, ama geçici olarak onun kullanım yetkisi altında olan ve bu yüzden de işletme bilânçosunda yer alan varlıkların, koşullu hakların ve sorumlulukların (yetkilerin) durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtmak için öngörülmüştür.

001 No’lu “Kiralanan Duran Varlıklar” hesabı işletmenin kısa süreli kiraladığı olduğu maddi duran varlıkların durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

Maddi duran varlıklar kiraya verilirken kiracının bilânçosundan silinmeyerek diğer alt hesaba kayıt edilir. Kiralayan da uygun olarak 001 No’lu bilânçoya ek hesapta muhasebeleştirir.

002 No’lu “Sıkı Denetim Altına Alınmış İlk Madde ve Malzemeler” hesabı sıkı denetim altına alınmış ilk madde ve malzemelerin durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

003 No’lu “İmal İçin Kabul Edilmiş İlk Madde ve Malzemeler” hesabı işletmeler- üretim işletmeleri tarafından ödenilmeyen, siparişinin imal için kabul etmiş olduğu hammadde ve malzemenin durumu ve işleyişini izlemek içindir.

004 No’lu “Komisyona Kabul Edilmiş Ürünler” hesabı anlaşmaya göre komisyona kabul edilmiş ürünlerin durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

005 No’lu “Derlenecek Araç Gereçler” hesabı siparişçi işletmenin siparişçiden derlemek için almış olduğu her türlü araç gereçlerin durumu ve işleyişinin izlendiği hesaptır.

006 No’lu “Önemli Formlar” hesabı korunan ve sık denetim altında tutulan önemli maliye raporlarının faturaları, belgeleri (çekler, diplomalar, biletler vs.) durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

007 No’lu “Zarara Silinmiş Umutsuz Şüpheli Alacaklar” hesabı alacakların geri ödenememesi durumunda zarar olarak kayıt edilmiş alacaklar hakkında bilgiyi yansıtır. Bu borç borçlunun maliye durumu değiştiğinde de gözlemlene açısından silindiği andan beş yıl boyunca bilanço ek hesaplarda yer alır.

008No’lu “Alınmış Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı” hesabı yükümlülüklerin ve ödemelerin yerine getirilmesinin teminatı için alınan teminatlar hakkındadır.

009 No’lu “Yapılmış Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı” hesabı yükümlülüklerin ve ödemelerin yerine getirilmesinin teminatı için verilen teminatlar hakkındadır.

014 No’lu “Daire Fonunun Amortismanı” hesabı daire fonu için ayrılmış olan amortisman miktarının durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

015 No’lu “Diğer Tesislerin Amortismanı” hesabı orman işletmeciliği, yol yapımıyla ilgili tesislerin durumu, amortismanlarının durumu ve işleyişini yansıtır.

Bundan başka hisse senetleri ve borç senetleri ile ilgili ayrıntılı hesaplar, örneğin hisse senedi ihraç karları gibi hesaplar yoktur. Bunun temel nedeni Azerbaycan’da uygulanmakta olan hesaplar planının Sovyetler zamanında uygulanan hesap planına dayalı olmasıdır. Sovyetler zamanı tüm işletmelerin devlete ait olduğu, özel sektörün ise hiç olmaması nedeniyle böyle bir hesaplara da ihtiyaç duyulmamaktaydı.

Ama Sovyetler birliği dağıldıktan sonra Azerbaycan’ın özgürlüğünü kazanmasıyla tüm sektörler gelişmeye ve işletmecilik, aynı zamanda da özel sektör önemli bir yer kazanmaya başladı. Dolayısıyla, muhasebe konusunda da değişiklikler, yenilikler yapıldı ve halen de yapılmaktadır ve Azerbaycan muhasebe sisteminin uluslararası muhasebe sistemine geçeceği beklenmektedir.

Genellikle, Azerbaycan Hesap Planına bakıldığında hesap sayısının az olduğu ve dolayısıyla, bir hesapta birkaç işlemin yansıtıldığı görülmektedir ki, bu da karmaşıklığa neden olur. Başka bir deyişle, bir ana hesapta değişik ana alt hesaplar açılmaktadır. Türkiye hesap planında ise bu alt hesapları ayrı ayrı ana hesaplar temsil etmektedir.

Daha önce de belirtildiği gibi, Türkiye Hesap Planında hesaplar üç ayrı gruba bölünmektedir. Bunlar; bilânço hesapları, gelir tablosu hesapları ve maliyet hesaplarıdır.

Azerbaycan Hesap Planında ise mevcut hesaplar sadece bilânçoda ve bilânçoya ek tabloda görülmektedir. Genellikle, Azerbaycan muhasebesinde zorunlu olarak hazırlanması gereken tablolar aşağıdakilerdir:

1. İşletme Bilânçosu,
2. Mali Sonuçları (Gelir Tablosu) ve Kar Dağıtım Tablosu,
3. İşletme Bilânçosuna İlave Tablosu.

İşletmeler maliye bakanlığının izni ile mali tabloların düzenlemesinde işlerinin özelliklerinin gerektirdiği değişiklikleri yapabilirler (Azerbaycan Cumhuriyeti Yasalar Topluluğu, 2002:259).

İşletme bilânçosunda yer alan bu hesaplar doğrultusunda da gelir tablosu oluşturulmaktadır. Bu da işlemleri daha da zorlaştırmaktadır.

3.2. Mali Tabloların Karşılaştırılması

3.2.1. Bilânçoların Karşılaştırılması

Azerbaycan Maliye Bakanlığı finansal tabloların şekil ve içeriğini belirlemede en önemli sorumluluğu taşıyan resmi makamdır. Geleneksel Sovyet bilânçosunun şekli temel olarak öz sermaye ve faaliyet sonuçlarının gösterilmesi konusunda batı ülkelerindeki modellerden farklıydı. Özel mülkiyet ve bununla ilgili öz sermaye kavramı ortadan kaldırılmıştı. Karlar ve zararlar devlete ödenecek veya devletten alınacak tutarları oluştururdu. Bu uygulamada kar hiçbir zaman hedeflenmemiştir ve ön planda olmamıştı. Karar vermede karlılık değil hasılat önemli bir unsurdu. Muhasebe sistemi belirsiz bir şekilde ölçülen maliyet ve hasılatı (maliyet artı talep edilen kar) kapsayacak şekilde oluşturulmuştu (Sadullayev, 2003:64).

Önce belirtilmesi gereken husus, Azerbaycan Muhasebe Sisteminde hazırlanan bilânçoda aktifin ilk bölümünde duran varlıkların yer almasıdır. Yani, hesaplar bilançoda az likit olan hesaplardan likiditesi yüksek hesaplara doğru sıralandırılmaktadır (Turhan, 1992:12). İşletme varlıkları duran varlıkların dönen varlıklara doğru bir sıralamaya tabi tutulurken, pasifler de öz kaynaklardan başlayarak sırasıyla uzun vadeli kaynaklar ve kısa vadeli kaynaklara doğru sıralandırılmaktadır. Aktif-pasif karakterli hesaplar hem bilânçonun aktifinde, hem de pasifinde yer almaktadır. Örneğin, 76 No’lu “Diğer Alıcı ve Satıcılar” hesabı aracılığıyla takip edilen alacaklar bilânçonun aktifinde, bu hesap aracılığıyla izlenen borçlar ise bilânçonun pasifinde yer almaktadır.

Genellikle, Azerbaycan muhasebesinde hazırlanan bir bilânçonun aktif tarafı, 1. Duran Varlıklar ve Diğer Duran Varlıklar; 2. İhtiyatlar ve Masraflar; 3. Para Varlıkları, Ticari Alacaklar ve Diğerleri, bölümlerinden oluşmaktadır.

İlk bölüm Türkiye Muhasebe Sisteminde düzenlenen bilânço örneği ile Duran Varlıklar grubu hemen hemen aynıdır. Ama bir önemli fark vardır: ister maddi duran varlıklar olsun, ister maddi olmayan duran varlıklar bilânçoda ilk değeri (satın alma değeri), amortismanı ve aynı zamanda da son bakiye değeri de yansıtılır.

İhtiyatlar ve masraflar bölümünde stoklar, ticari mallar vs gösterilir. Ama Azerbaycan Hesap Planında Üretim Masrafları başlıklı hesapların yani, “Tamamlanmış Üretim” olarak bilânçoda tek bir isimle tanımlanan hesaplar ve aynı zamanda 42 ve 44 No’lu hesaplar Türkiye Hesap Planında birer gelir tablosu hesaplarıdır ve gelir tablosunda yer alır. Dolayısıyla, Azerbaycan muhasebesinde hazırlanan bir bilânçoda bu bölümde üretim, stoklar (ihtiyatlar), üretilen mal, mamul, ticari mallar ve bunlarla ilgili ortaya çıkan işlemler yansıtılır.

Türkiye Muhasebe Sisteminde düzenlenen bilânçoda stoklar ve hazır değerler dönen varlıklar sınıfında yer alır.

Azerbaycan bilânçosunun aktifin son kısmında para varlıkları, kasa, bankalar ve ticari alacaklar yansıtılır.

Genellikle, Azerbaycan Muhasebe Sisteminde bilânço düzenlenirken bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüştürülebilecek varlıkların tamamı bilânçoda

dönen varlıklar kısmında yer almamaktadır (Karagözov, 2003:83). Sıralama ilk önce duran varlıklar, daha sonra likititesi orta düzeyde olan varlıklar, daha sonra en likit varlıklar yer almaktadır.

Bilânçoda dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetleri, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetleri bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterilebilmek için reeskont işlemine tabii tutulmamaktadır (Karagözov, 2003:83).

Dolayısıyla, her iki bilânçonun aktif kısmını karşılaştırdığımızda, önemli ölçüde fark gözlemlenmese de, Türkiye Muhasebe Sisteminde düzenlenen bir bilânçoda yer alan hesapların, işletmenin faaliyeti ile ilgili her türlü bilgiyi ayrıntılı ve açık bir şekilde yansıttığı görülür. Yani, örneğin ticari alacaklar belirlenen süreye göre duran varlıklar grubunda veya dönen varlıklar grubunda yer alır. Oysa ki, Azerbaycan muhasebesinde bilânçoda böyle bir gruplandırma olmadığı ve genelde benzer işlemlerin tek bir hesapta yansıtıldığı görülür.

Genellikle, birçok muhasebe hesabı bilânçoda direkt olarak yer alsa da, bazı bilânço kalemleri birkaç hesabın toplamını oluşturmaktadır. Bu kalemlerin karşısında parantez içinde toplamı yapılacak hesap numaraları belirtilmektedir.

Net dönem karı, bilânçonun pasifinde borçlar arasında yer alırken, zarar bilânçonun pasifinde varlıklar arasında bir alacak şeklinde raporlanır. Türkiye Muhasebe Sisteminde ise zarar veya kar pasif kısmının sonunda yansıtılır.

Azerbaycan muhasebesinde düzenlenen bilânçodaki hesapların yer aldığı satırların kodlaştırıldığı görülmektedir. Son olarak, bilânçoda ek bilgi olarak dipnotlar yer almamaktadır.

3.2.2. Gelir Tablosunun Karşılaştırılması

Daha önce de belirttiğimiz gibi, Azerbaycan Muhasebe Sisteminde düzenlenmesi gereken tablolar, Bilânço, Bilânçoya İlave ve İşletmenin Faaliyet Sonuçlarını Ve Onların Kullanımını Yansıtan tablodur.

Mali sonuçlar ve onların kullanımı hakkında tablo da kendi içerisinde dört ayrı tablodan oluşmaktadır. Bunlar; 1. Mali Sonuçlar (Gelir Tablosu), 2. Kar Dağıtım Tablosu, 3.

Bütçeye Ödemeler, 4. Kardan Vergi İndirimleri Hesaplanırken Göz Önüne Alınması Gereken Gider ve Harcamalardır.

Maliye Sonuçları, yani, Gelir Tablosu olarak da tanımlanabilen ilk tablo işletmenin genel giderlerini (satışların maliyetini) ve en son olarak da işletmenin dönem kar veya zararını ve dönem net kar veya zararını yansıtır.

İlk bakışta Türkiye Muhasebe Sisteminde düzenlenen gelir tablosundan pek farkı görünmemektedir. Ama Türkiye Muhasebesinde düzenlenen bir gelir tablosunda işlemleri yansıtan hesaplar birer gelir tablosu hesaplarıdır. Gelir tablosunun böyle bir hesaplar doğrultusunda hazırlanması işlemleri de kolaylaştırmaktadır. Oysa ki Azerbaycan Muhasebesinde düzenlenen gelir tablosunda işlemler hesaplara yansıtılmamakta, bilânçoda yansıtılan bilgi ve belgelere dayalı olarak hazırlanmaktadır.

Bu tabloda gelir ve giderler genel bir şekilde toplam olarak gösterilmektedir ki, bu da daha çok vergi kurumları ile ilişkileri düzenlemek, genellikle, mali sonuçların denetim açısından vergi kurumlarına sunmak için gerekmektedir. Tablonun yapısı da tamamen, vergi amaçlarına hizmet etmektedir. Yansıtılan bilgiler devlet vergi kurumlarını tatmin etse de, yatırımcıya, işletme ortaklarına gelir ve gider kalemlerini ayrı ayrılıkta (ayrı olarak) görme imkanını sağlamamaktadır. Hangi faaliyet sahasından, nerden daha çok kar elde ettiğini veya zarar yaptığını öğrenmesi açısından bilgi sunmamaktadır. Tüm bunlar ise işletmenin mali durumunu analiz etmede zorluk çıkarmakta, ekonominin gelişimine olumsuz etki göstermektedir (İsgenderov, 2004:41).

Karın Dağıtım Tablosu bütçeye ödemeler ve yedekler diye iki bölümden oluşur.

Bütçeye yapılan ödemeler de ayrıntılı olarak üçüncü tabloda gösterilir.

Yedekler ise kar yedeklerine, birikim fonuna vs kardan ayrılan fonları kapsar.

Dördüncü tabloda ise işletmenin temel faaliyeti dışında kalan gider ve harcamalar yansıtılır.

Türkiye Muhasebesinde Kar Dağıtım Tablosunda bütçeye yapılan ödemeler ayrı bir tabloda değil, Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler başlığında izlenilmektedir.

Temel faaliyeti dışındaki giderler ise Olağandışı Yedekler başlığında yer alır.

Göründüğü gibi, Azerbaycan Muhasebesinde Mali Sonuçlar (Gelir Tablosu) ve Karın Dağıtımını (Kar Dağıtım Tablosu) bir tablo adı başlığında, Mali Sonuçlar ve Onların Kullanımı Hakkında Tabloda birleştirilmektedir.

3.2.3. Diğer Tabloların Karşılaştırılması

Diğer düzenlenmesi gereken önemli tablo İşletme Bilânçosuna İlave tablodur. Bu tablo da dokuz küçük tablodan oluşmaktadır. Bunlar; 1. İşletmenin Öz sermayesi ve Fonlarının Hareketi 2. Kaynaklarının Hareketi 3. Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar 4. Maddi Olmayan Duran Varlıkların Hareketi 5. Duran Varlıkların Hareketi 6. Sermaye Yatırımları 7. Sosyal Göstergeler 8. Uzun Vadeli Yatırımlar ve Sermaye Yatırımlarının Finansmanı, Varlıkların Hareketi 9. Bilânçoya Ek Hesaplarda Muhasebeleştirilen Varlıklar Hakkında Tablodur.

İşletmenin Öz sermayesi ve Fonların Hareketi Tablosu öz sermaye hesaplarındaki değişiklikleri yansıtır. Türkiye Muhasebesinde bu tablo Yıllara İlişkin Özkaynaklar Değişim Tablosuna benzemektedir.

Kaynakların Hareketi Tablosu da uzun ve kısa vadeli banka kredilerinin, dolayısıyla, dışarıdan borç olarak sağlanan kaynakların durumunu izlemek için öngörülmüştür.

İster öz sermayedeki değişimler, isterse de borç kaynaklarındaki değişiklikler Türkiye Muhasebesinde genel olarak Fon Akım Tablosunda izlenir. Fakat, Azerbaycan Muhasebesinde bu hesapların ayrıntılı olarak yıl başında bakiye değeri, yıl sonunda bakiye değeri ve dönem içindeki değişiklikleri izlemek için hazırlanan bu tablolar işlemleri daha net görme açısından önemlidir. Oysa ki, Fon Akım Tablosunda, fon kaynakları ve fon kullanımları olmak üzere işlemler azalışlar ve artışlar genel olarak gösterilir.

Ama Uzun Vadeli Yatırımlar ve Sermaye Yatırımlarının Finansmanı, Varlıkların Hareketi Tablosu Fon Akım Tablosuna benzemektedir. Böyle ki, bu tabloda ilk önce işletmenin toplam varlıkları ve amortismanlar, işletmenin birikim fonu, daha sonra ise kaynaklar (banka kredileri, alınmış borçlar vs) yansıtılmaktadır.

Bundan başka sosyal giderleri (sosyal sigorta, istihdam fonu, ücret ve giderler) yansıtan bir tablonun oluşturulması da bu gibi giderlerin kolaylıkla izlenilmesi açısından çok önemlidir. Bu gibi giderler yedinci tabloda, Sosyal Göstergeler tablosunda yansıtılır.

Daha önce de belirttiğimiz gibi temel bilânço hesaplarından başka bilânçoya ek hesaplarda mevcuttur. Bu hesaplar da son tabloda izlenilir. Bu tablo bilânçoya ek hesaplarda muhasebeleştirilen varlıklarla ilgili bilgiyi yansıtır.

3.3. Muhasebe Kayıt Düzenlerinin Karşılaştırılması

Muhasebe kayıt düzenleri, tutulması zorunlu defterler ve defterlerin tutulma şekilleri açısından benzerlikler taşımaktadırlar. Azerbaycan'da gelirleri gerçek usulde vergilendirilmeye tabi tutulan işletmelerin Türkiye'de bilânço esasına göre defter tutmakla yükümlü olan tacirlerin düzenledikleri yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defterini tanzim etmek zorunluluğu bulunmaktadır. Her iki ülke muhasebe kayıt düzeni açısından esnaflar ticari defter tutmak yükümlülüğünden muaf tutulmaktadır.

Türkiye'de VUK'na göre tacirler işletme büyüklüğü dikkate alınarak birinci ve ikinci sınıfa ayrılmaktadır. 1. sınıf tacirler defter tutmak açısından bilanço esasına tabi tutulurken, VUK madde 182'ye göre yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri düzenlemek yükümlülüğünü taşımaktadırlar. II. sınıf tacirler işletme hesabı esasına tabi tutulmaktadır. İşletme hesabı esasına tabi işletmelerin işletme hesabı defteri denilen tek bir defteri tanzim etmek zorunluluğu bulunmaktadır. Esnaflar VUK açısından defter tutma yükümlülüğünden muaf tutulmaktadır.

Azerbaycan muhasebe kayıt düzeninde işletmeler defter tutma açısından bir ayırımı tabi tutulmamaktadırlar. Gelirleri gerçek usulde vergilendirmeye tabi tutulan bütün işletmelerin yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri tanzim etmek zorunluluğu bulunmaktadır. İşletme hesabı defteri kayıt düzeninde yer almamaktadır. Aylık iş hacimleri 2.000.000 manatın altında olan işletmeler defter tutma yükümlülüğünden muaf tutulmaktadır.

Türk Ticaret Kanunu Madde 69'a göre; ticari defterler kullanılmaya başlanmadan önce tacir tarafından ticari işletmenin bulunduğu yerin noterine ciltli olarak ibraz olunmalıdır.

Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Kayıtları Hakkındaki Kanununun 13. Maddesine göre ticari işletmelerin tutmakla yükümlü oldukları defterler kullanılmaya başlanmadan, ticari işletmenin bağlı bulunduğu vergi dairesine ciltli olarak ibraz olunmalıdır.

Türk Ticaret Kanunu ticari defterlerin defter tutmak zorunda olan kişi ve mükellefleri tarafından son kayıt tarihinden itibaren on yıl geçinceye kadar saklanması zorunluluğunu getirmektedir. Azerbaycan Muhasebe Kayıt Düzeni açısından bu süre beş yıl olarak belirlenmektedir.

İşlemlerin yevmiye kaydı yapılırken Türk Muhasebe Sisteminde aynı yevmiye kaydı yazılışında birden fazla hesap borçlu veya alacaklı hesap niteliği ile yer alabilmektedir. Azerbaycan muhasebe kayıt düzeni açısından ise yevmiye kaydı yazılışlarında yalnız bir hesap borçlandırılarak, diğer bir hesap alacaklandırılabilir. Bu da bir işlemin yevmiye kaydının birden fazla yevmiye yazılışı halinde gösterilmesine neden olmaktadır. Örnek: Personele 200,0 bin manat maaş, hastalıktan dolayı sosyal hizmet fonu olarak 60 bin manat, yıl sonunda 70, 0 bin manat prim ödenilmiştir.

<u>Borç</u>	<u>Alacak</u>
20	70
69	70
81	70

SONUÇ VE ÖNERİLER

Daha önce ifade edildiği gibi muhasebe sistemleri, işletmelerin ve genellikle, tüzel kişilerin faaliyetlerinin para ile belgelere dayalı, aralıksız, çift taraflı kayıt yöntemi ile yansıtılması ve düzenlenmesi sistemidir.

İşletmelerle ilgili bilginin sağlanmasında muhasebe sistemleri en önemli kaynaktır ve bu nedenle de muhasebe sistemlerinin küresel dünyada değişen bilgi ihtiyacını karşılayacak şekil ve esaslarda oluşturulması kaçınılmazdır.

İşletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgili kişilere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliğini taşıması, dolayısıyla, bu bilgilerin gerçek durumu yansıtması bilhassa uygulanan muhasebe sistemlerine bağlıdır. Gelişen ve küreselleşen dünyada işletmelerin sınırlar ötesinde faaliyet göstermeleri muhasebe sisteminin önemini bir daha ortaya çıkarmıştır.

Türkiye’de 1.1.1994 tarihinden itibaren Tekdüzen Muhasebe Sistemi yürürlüğe girmiştir. İşletme ve diğer teşebbüsler de Muhasebe Sistemi Genel Tebliğinde belirtilen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorundadırlar.

Azerbaycan’da ise faaliyet gösteren işletmelerde muhasebe uygulamaları 24.03.1995 yılında yürürlüğe girmiş “Muhasebe Sistemi Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti kanununa göre yapılır. Ama bu sistemin temelini eski Sovyetler Birliği muhasebe sistemine dayalı olması birçok sorunların da ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Genellikle, bu konuda kanunların yetersiz ve aynı zamanda beklenen ihtiyaçlara cevap vermemesi de sorunların daha da artmasına neden olmaktadır.

Eski Sovyetler Birliği dağıldıktan sonra bu topluluğa dahil olan Azerbaycan Cumhuriyeti de özgürlüğüne kavuşmuş ve ekonomik, sosyal ve diğer sahalarda olduğu gibi muhasebe alanında da birçok değişiklikler yapmıştır. Bunlardan “Muhasebe Sistemi Hakkında” Kanun ve 01 Ocak 2001 yılında yürürlüğe girmiş Vergi Kanunu özel yer tutar. Sonuç olarak Azerbaycan’da Muhasebe Sistemi ve vergi sistemi mekanizması yenilenmiş, reformların başarıyla gerçekleşmesi için yeni imkanlar sağlanmıştır.

“Muhasebe Sistemi Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti Kanunu’na göre ülke içerisinde faaliyet gösteren tüm işletmeler, teşebbüsler (tüzel ve gerçek kişiler) kar veya zararla çalışmasından bağımsız olarak muhasebe uygulamalarını yapmak zorundadırlar.

Ama yapılan değişikliklere rağmen sistem olarak halen eski muhasebe sistemi uygulanmaktadır. 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Muhasebe Hesap Planı Sovyetler Birliği döneminde uygulanan hesap planı üzerinde bazı değişikliklerin yapılması yolu ile oluşturulmuştur. Bu hesap planı bankalar ve devlet bütçesinden finanse edilen kuruluşlar dışında tüm işletmelerce kullanılması zorunludur.

Bu hesap planı ile tekdüzen hesap planına geçilmemesi, hesap planındaki iki hesabın birleştirilmesi niteliğinde olan aktif-pasif karakterli karşılaştırma hesaplarının mevcutluğu, gelir tablosu hesaplarının hesap planında bilânço hesaplarında yer alması Türkiye Tekdüzen Hesap Planından ayrılan başlıca noktalaradır.

Hesaplar planı açısından Türkiye- Azerbaycan Muhasebe Sistemleri karşılaştırıldığında ortaya çıkan önemli farklar aşağıdakilerdir:

- ✚ Genellikle, Azerbaycan Muhasebe Sisteminde, tekdüzen hesap çerçevesi mevcut değildir. İşletmeler tarafından Maliye Bakanlığı’nın izni ile ilave hesaplar açılabilir.
- ✚ Bilânçoda hesaplar likidite derecesi az olan hesaplardan, likiditesi yüksek olan hesaplara doğru sıralandırılmaktadır.
- ✚ Hesaplar mali tablolara göre gruplandırılmamış olup, genellikle, hesaplar sadece işletme bilânçosunun düzenlenmesinde kullanılmaktadır.
- ✚ İçyapı bakımından hesap planı bilânçonun yapısına uygun değildir. Hesap grupları oluşturulurken hesapların bilânçodaki yerleri dikkate alınmamaktadır.
- ✚ Hesaplar aktif, pasif ve hem aktif hem pasif hesaplar olarak gruplandırılmaktadır.
- ✚ Sermaye piyasası yeni geliştiği için hisse senedi, borç senetleri gibi hesapların, genellikle, bu sektörle yakından ilgili işlemleri yansıtacak hesaplar ya yoktur, ya da herhangi bir hesabın alt hesabı olarak açılmaktadır.

- ✚ Hesap sayısının az olması, bir hesapta birkaç alt hesabın açılması finansal durumun yeterince açık ve net yansıtılmamasına neden olur.

Azerbaycan'da işletmecilik gibi konuların yeni olması, muhasebe sistemindeki eksiklikleri ortaya çıkarmaktadır. Yani, bazı işlemlerle ilgili (özelleştirme vs) yönetmelikler kabul edilmediğinden mevcut hesaplar planı, hesaplar kullanılsa da bu bir düzensizlik yaratmaktadır.

Buna bir örnek verirsek, kira işlemlerini yansıtan hesapların olmaması, bu tür işlemlerin Azerbaycan'da gelişmemiş olmasıdır. Örneğin, leasing hizmetinin Azerbaycan'da gelişmemesinin nedeni bu hizmetle ilgili vergi indirimlerinin olmaması, önemli olan ise maliye pazarının (fon piyasası) zayıf olmasıdır.

Mali tabloların düzenlenmesi açısından muhasebe sistemleri arasındaki farklılıklar ise şöyle sıralanabilir:

A. Bilânçolar arasındaki farklılıklar;

- ✚ Başlıca önemli fark, işletmenin düzenlemesi gereken mali tablolarda, vergi kurumlarına bilgi sunma amacı ağırlık kazanmaktadır. Düzenlenmesi gereken tablolar, Bilânço, Mali Sonuçlar (Gelir Tablosu) ve Kullanımı (Karın Dağıtım), İşletme Bilânçosuna İlave tablodur. Bu tablolar düzenlenirken uluslararası muhasebe uygulamalarından ve aynı zamanda da Türkiye Muhasebe Siteminden farklı yol izlenmektedir.
- ✚ Bilânço düzenlenirken Türkiye muhasebe sisteminden farklı olarak, işletme varlıkları duran varlıklardan dönen varlıklara doğru bir sıralamaya tabii tutulurken, pasifler de öz kaynaklardan başlayarak sırasıyla uzun vadeli yabancı kaynaklar ve kısa vadeli yabancı kaynaklara doğru sıralandırılmaktadır.
- ✚ Bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüştürülecek varlıkların tamamı bilânçoda dönen varlıklar grubunda yer almamaktadır.
- ✚ Genellikle, işletme bilânçosunun aktif tarafı; sırasıyla, Duran Varlıklar, Üretim İhtiyatları (Stoklar) ve Masraflar (Giderler), Para Varlıkları (Dönen Varlıklar), Ticari Borçlar ve Diğer Aktiflerden; Pasif Tarafı ise Özkaynaklar, Yabancı Kaynaklar ve Ticari Alacaklar, bölümlerinden oluşmaktadır.

- ✚ Bilânçoda duran varlıklar, ilk değeri (satın alma), amortisman ve son bakiye değeri ile yansıtılır.
- ✚ Zarar bilânçonun aktifinde, kar ise pasifte yer alır.
- ✚ Bazı bilânço kalemleri birkaç hesabın toplamından oluşmaktadır. Bu kalemlerin karşısında parantez içinde toplamı yapılacak hesap numaraları belirtilmektedir.

B. Gelir tablosu açısından farklılıklar;

- ✚ Azerbaycan muhasebe sisteminde gelir tablosunun oluşturulması için hesap planında gelir tablosu hesap kalemleri mevcut değildir.
- ✚ Tabloda gelir (kar) ve giderler (zarar) genel olarak yansıtılmaktadır. Dolayısıyla, gelirlerin (ve giderlerin) nerden elde edildiği hakkında net bir bilgi sağlamamaktadır.
- ✚ Ayrıca, gelir tablosu ile kar dağıtım tablosu aynı tablo başlığı altında (Mali Sonuçlar ve Kullanımı) gruplandırılmış olması bir diğer önemli farklılıklardandır.
- ✚ Kar dağıtım tablosu da iki kısımdan oluşmaktadır: bütçeye yapılan ödenekler ve yedekler. İşletmenin bütçeye ayırmış olduğu vergiler de ayrıntılı olarak ayrı bir tablo şeklinde sunulmaktadır. Genellikle, gelir tablosunun yapısı vergi amaçlarına hizmet etmektedir.

Muhasebe kayıt düzeni açısından karşılaştırma yapıldığında Azerbaycan muhasebe kayıt düzeninde işletmelerin defter tutma açısından bir ayrıma tabii tutulmadığı görülmektedir. Tutulması zorunlu defterler ise yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir.

Azerbaycan Cumhuriyetinin özgürlüğüne kavuşmasıyla birlikte, piyasa ekonomisine geçmesi ile son zamanlarda diğer ülkelerle ekonomik, ticari ilişkileri de yıldan yıla artmaktadır. Ekonomik yönden gelişmiş devletleri temsil eden dünyaca bilinen firmaların, şirketlerin şubeleri faaliyet göstermektedir. Bundan başka Azerbaycan'da da bir sıra yabancı sermayeli işletmeler, ortakları yabancı tüzel ve gerçek kişiler olan teşebbüsler faaliyet göstermektedirler. Bu işletmeler muhasebe işlemlerini yansıtırlken

hem uluslararası muhasebe standartların şartlarına, hem de Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Sisteminin şartlarına uymak zorunda kalıyorlar. Bu ise bu işletmeler açısından sorun çıkarmaktadır. Bütün bunlar muhasebe sisteminin yeni taleplere, ihtiyaçlara uygun, hatasız ve eksiksiz olarak iyileştirilmesini gerektirmektedir. Mali tablolardan yerli ve yabancı yatırımcılar ve tümüyle toplumun sağlıklı bilgi edinebilmesi ve doğru karar alabilmesi sağlanmalıdır.

Sonuç olarak, yapılan bu çalışma ile elde edilen sonuçlara göre Azerbaycan'da şu anda uygulanmakta olan muhasebe hesap planının, mali tabloların, dolayısıyla, muhasebe sisteminin artık yetersiz bir sistem olduğu ve uygulandığı sürece sorunların da çıkacağı kaçınılmaz olduğu bir gerçektir. Bu sorunların ortadan kalkması ve Azerbaycan Muhasebe Sisteminin bir düzene girmesi için Sovyetlerin bir kalıntısı olarak halen de uygulanan sistemin terk edilmesi ve dünyaca uygulanan bir muhasebe sistemine geçilmesi gerektiği öngörülmektedir.

Bundan başka, muhasebeye konu olan işlemlerle ilgili yeni yasaların, yönetmeliklerin kabul edilmesi gerekir. İşletmeciliğin, özelleştirmenin günden güne geliştiği bir ülkede, işletmelerin muhasebe işlemlerini daha açık şekilde yansıtmaları daha ayrıntılı hesap planı, işletme karı veya zararını işletme ürün maliyetini vs bilgilerin net, anlaşılır bir şekilde ilgili kişilere sunulması açısından daha ayrıntılı mali tablolara, dolayısıyla, yeni bir muhasebe sistemine ihtiyaç duyulmaktadır.

Özetle, küreselleşen dünyada uluslararası işbirliğini geliştirmek, istikrarlı ve sağlıklı büyümeyi sağlamak için muhasebe sisteminin gelişimi ve işletmelerin güvenilir finansal bilgilere sahip olması gerekir. Bunun için ise Azerbaycan muhasebe sisteminde bir sıra değişiklikler yapılmalıdır. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Tekdüzen hesap çerçevesini benimsemek,
- Mali tablo düzenleme ve yayımlama ilkelerini geliştirmek,
- Mali tabloların düzenleme zorunluluğunun daha geniş kapsamda ele alınması ve işletmelerin sorumluluklarının daha açık ve net olarak belirlenmesi.
- Muhasebe işlemleriyle ilgili yeni yasaların oluşturulması, genellikle, muhasebe alanındaki yasaların yeniden gözden geçirilmesi.

KAYNAKÇA

- Azerbaycan Cumhuriyeti Kanunlar Topluluğu** (2002), Bakü.
- Azerbaycan Vergi Yasası (2001).**
- AKDOĞAN, Nalan ve Nejat Tenker (2001), **Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri**, 7. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.
- AKDOĞAN, Nalan ve Orhan Sevilengül (2003), **Tekdüzen Muhasebe Sistemi**, 11. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.
- ATAMAN Ümit ve Akgül Başak (2001), **Tekdüzen Hesap Planı ve Maliyet Muhasebesi El Kitabı**, 2.Baskı, Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- ATAMAN, Ümit (1997), **Tekdüzen Hesap Planı ve Mali Tablolar**, Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- ALTUĞ, Osman (2001), **Muhasebe ve Hukuk İlişkileri**, Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- BABAYEV, Emin (1998), **Muhasibat İşi (Normatif Senedler Toplusu)**, Elm ve Hayat Neşriyyatı, Bakü.
- BAĞIROV, Vaqif (1996), **Mühasibat Uçotu**, Bakü.
- BAKAYEV, A.S (1999), **Azerbaycan Muhasibat Uçotu**, Bakü.
- DEMİR, Ahmet (1997), **Mali Tablolar ve Uygulaması**, 3. Baskı, Çağdaş Müşavirlik Pazarlama ve Ticaret Limitet Şirketi Yayınları, İstanbul.
- ENHTON, Adolf J.H. (1999), **Accounting Systems**, Strategic Finance Magazine (<http://www.strategicfinancemag.com/1999/07f.htm>, 28.06.2006).
- GORSKY, Mikael (2001), **Accounting Reform İn Russia: An İnserder's Comments**, Biznes Bulletin. Cilt II.
- HALİLOV, Şaiq (2004), **Geçiş Ekonomilerinde Vergi Politikası: Azerbaycan Örneği**, İstanbul.
- HÜSEYNOV, Natiq, S. Eliyeva, F. Eliyev ve E. İsmayılov (2004), **Mühasibat Uçotu: Nezeriyye ve Praktika**, "Global-Print" MMC Yayın Evi, Bakü.
- İSGENDEROV, Eldeniz (2004), **Maliye Hesabatlarının Tertibi, Veziyeti, Auditi ve Onun Ehemiyeti: Problemler ve Prespektivler**, İqtisadiyyat ve Audit, Sayı, 10 Ekim.
- İSMAYILOV, Altay (2001), **Maliye Politikası ve Azerbaycan Örneği**, (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Üniversitesi, İstanbul.
- KARAGÖZOV, Zaur (2003), **Azerbaycan ve Türkiye Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırılması** (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Üniversitesi, İstanbul.

- KERİMOV, Aydın (2001), **Mühasibat Uçotu ve Vergiler**, 2. Baskı, Elm ve Heyat Yayın Evi, Bakü.
- KİSHALI, Yunus ve Sadi İşiklilar (1998), **Genel Muhasebe**, 1. Baskı, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- KIRLIOĞLU, Hilmi, A.V.Can ve S.Karabınar (2005), **Tekdüzen Hesap Planı ve Açıklamalar**, 2. Baskı, Sakarya Kitapevi, Adapazarı.
- KOÇ, Yalkın (1998), **Genel Muhasebe İlkeleri**, 10. Baskı, Turhan Kitapevi, Ankara.
- ÖRTEN, Remzi (2003), **Genel Muhasebe**, 3. Baskı, G.Ü.İ.İ.B.F. Yayınları.
- SADIQOV, E.A. ve R.P.Rüstemov (1995), **Mühasibat Uçotu**, Azerbaycan Devlet İktisad Üniversitesi, Bakü.
- SEVİLENGÜL, Orhan (1998), **Genel Muhasebe**, 7. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.
- SEMEDOV, Fuad ve K. Memmedov (2000), **Mühasibat Uçotu**, Bakü.
- ŞEKERLİYEV, Arif ve C. Nuriyev (2003), **Gümrük İşinin Teşkil ve İdareedilmesi**, Kanun Matbaası.
- SEBZELİYEV, M. ve H.İ.İbadov (1990), **Muhasibat Uçotu (Ders Vesaiti)**, Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi, Bakü.
- SADULLAYEV, Cemil (2003), **Azerbaycan'da Muhasebe Denetimi Düzeni ve Bağımsız Dış Denetim Alanındaki Gelişmeler** (Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Üniversitesi, İstanbul.
- TURHAN, Serdar (1992), **A Study Of The Azerbaijan Accounting System: An Application** (Yüksek Lisans Tezi), Bilkent Üniversitesi, Ankara.
- YAĞMURLU, Duran (1997), **Muhasebe Sistemi ve Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları**, İstanbul.
- YAZICI, Mehmet, A.H.Durmuş ve F.Pamukçu (1996), **Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı Uygulaması**, Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- “Mühasibat Uçotu Hakkında Azerbaycan Respublikası Qanunu”,
[http:// www.sahipkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc](http://www.sahipkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc), 14.02.2006.
<http://webmuhasebe.com/Konular/tutulzorundeft.htm>, 24.06.2006.
[http:// www.gelirler.gov.tr](http://www.gelirler.gov.tr), 12.03.2006.
<http://www.asif.co.sr> , 22. 06. 2006.

EKLER

EK 1:TEKDÜZEN HESAP PLANI

1. DÖNEN VARLIKLAR

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 (-)
- 124 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar
- 127 Diğer Ticari Alacaklar
- 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 Mamuller
- 153 Ticari Mallar
- 157 Diğer Stoklar
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 159 Verilen Sipariş Avansları

17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri

- 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
- 178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 179 Taşeronlara Verilen Avanslar

18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

- 180 Gelecek Aylara Ait Giderler
- 181 Gelir Tahakkukları

19 Diğer Dönen Varlıklar

- 190 Devreden KDV

- 191 İndirilecek KDV
192 Diğer KDV
193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
195 İş Avansları
196 Personel Avansları
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)
- 2. DURAN VARLIKLAR**
- 22 Ticari Alacaklar**
- 220 Alıcılar
221 Alacak Senetleri
222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
224 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)
226 Verilen Depozito ve Teminatlar
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)
- 23 Diğer Alacaklar**
- 230 Ortaklardan Alacaklar
231 İştiraklerden Alacaklar
232 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
235 Personelden Alacaklar
236 Diğer Çeşitli Alacaklar
237 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)
239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)
- 24 Mali Duran Varlıklar**
- 240 Bağlı Menkul Kıymetler
241 Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
242 İştirakler
243 İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)
244 İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
245 Bağlı Ortaklıklar
246 Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)
247 Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
248 Diğer Mali Duran Varlıklar
249 Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)
- 25 Maddi Duran Varlıklar**
- 250 Arazi ve Arsalar
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri
252 Binalar
253 Tesis, Makine ve Cihazlar
254 Taşıtlar
255 Demirbaşlar
256 Diğer Maddi Duran Varlıklar
257 Birikmiş Amortismanlar (-)
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar
259 Verilen Avanslar
- 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar**
- 260 Haklar
261 Şerefiye
262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri
263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
264 Özel Maliyetler
267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar

- 268 Birikmiş Amortismanlar (-)
269 Verilen Avanslar
27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
271 Arama Giderleri
272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri
277 Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
278 Birikmiş Tükenme Payları (-)
279 Verilen Avanslar
28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler
281 Gelir Tahakkukları
29 Diğer Duran Varlıklar
291 Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV
292 Diğer KDV
293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar
298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
299 Birikmiş Amortismanlar (-)
3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
30 Mali Borçlar
300 Banka Kredileri
301 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar
302 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçları Maliyetleri (-)
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
336 Diğer Çeşitli Borçlar
337 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
34 Alınan Avanslar
340 Alınan Sipariş Avansları
349 Alınan Diğer Avanslar
35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri
350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri
358 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
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

393 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları

399 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar

4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

40 Mali Borçlar

400 Banka Kredileri

401 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar

402 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)

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

436 Diğer Çeşitli Borçlar

437 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)

438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar

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

493 Tesise Katılma Payları

499 Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

5 ÖZ KAYNAKLAR

50 Ödenmiş Sermaye

500 Sermaye

501 Ödenmemiş Sermaye (-)

502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları

503 Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)

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 Mamuller 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

645 Menkul Kıymet Satış Karları

646 Kambiyo Karları

647 Reeskont Faiz Gelirleri

648 Enflasyon Düzeltme Karları

649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Kârlar

65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)

- 653 Komisyon Giderleri (-)
- 654 Karşılık Giderleri (-)
- 655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)
- 656 Kambiyo Zararları
- 657 Reeskont Faiz Giderleri (-)
- 658 Enflasyon Düzeltme Zararları (-)
- 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
- 697 Yıllara Yaygın Enflasyon Düzeltme Hesabı
- 698 Enflasyon Düzeltme Hesabı

EK 2:AZERBAJYCAN HESAP PLANI

İŞLETMELER MUHASEBE HESAP PLANI				
№		Adı	№	Adı
1	2	3	4	5
DURAN VARLIKLAR VE UZUN VADELİ YATIRIMLAR				
01	A	Maddi Duran Varlıklar		
			1	Binalar
			2	Yeraltı ve Yerüstü Düzenler
			3	Tesisler
			4	Makine ve Cihazlar
			5	Taşıtlar
			6	Demirbaşlar
			7	Çalıştırılan ve Verimli Hayvanlar
			8	Kütüphane Fonu
			9	Diğer Maddi Duran Varlıklar
02	P	Maddi Duran Varlıkların Amortismanı		
			1	İşletme Maddi Duran Varlıklarının Amortismanı
			2	Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıkların Amortismanı
03	A	Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıklar		
04	A	Maddi Olmayan Duran Varlıklar		
				Maddi Olmayan Duran Varlıkların Türlerin türlerine Göre
05	P	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı		
06	A	Menkul Kıymetler		
			1	Hisse Senetleri
			2	Tahviller
			3	Verilmiş borçlar
07	A	Montaj Edilecek Tesis, Makine ve Cihazlar		
			1	Kendi Ülkesinin Üretimi Olan Araç Gereçler
			2	Ülke Dışından Sağlanan Araç Gereçler
08	A	Sermaye Yatırımları		
			1	Arazi ve Arsalar
			2	Doğal Kaynaklar
			3	Duran Varlıkların İnşaatı
			4	Diğer Duran Varlıklar
			5	Duran Varlıkların Değerini Artırmayan Masraflar
			6	Maddi Olmayan Duran Varlıklar

			7	Genç Hayvanlar
			8	Yaşlı Hayvanların Sağlanması
			9	Karşılıksız Olarak Alınan Hayvanlar
09	A	Kira Gelirleri		
ÜRETİM İHTİYATLARI				
10	A	Stoklar		
			1	İlk Madde ve Malzeme
			2	Yarı Mamuller ve Malzeme
			3	Yakıt
			4	Ambalaj Malzemeleri
			5	Yedek Parçalar
			6	Diğer Stoklar
			7	İmal İçin Ayrılmış Stoklar
			8	İnşaat Malzemeleri
11	A	Beslenen Hayvanlar		
12	A	Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklar		
			1	İhtiyatta Olan Düşük Değerli ve Tez Aşınan Varlıklar
			2	Kullanımda Olan Düşük Değerli ve Tez Aşınan Varlıklar
			3	Geçici Olarak Yapılan Dikililer
13	P	Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıkların Amortismanı		
14	A-P	Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi		
15	A	Stokların Tedariki ve Satın alınması		
16	A-P	Stok Düşük Değer Karşılığı		
19	A	İndirilecek Katma Değer Vergisi		
			1	Sermaye Yatırımı Zamanı Ortaya Çıkan KDV
			2	Alınmış Maddi Olmayan Duran Varlıklarla İlgili KDV
			3	Alınmış Stoklarla İlgili KDV
			4	Alınmış Değeri Az Olan ve Çabuk Eskiye Varlıklarla İlgili KDV
ÜRETİM MASRAFLARI				
20	A	Olağan Faaliyet Giderleri		
21	A	Ana İşletme Yarı Mamulleri		
22				
23	A	Yardımcı Üretim Giderleri		
24				
25	A	Genel Üretim Giderleri		
26	A	Genel Yönetim Giderleri		

28	A	Üretimde Hasarlı Mamuller		
29	A	Hizmet Üretim Maliyeti		
30	A	Yapılmakta Olan Yatırımlar		
			1	
			2	
31	A	Gelecek Yıllara Ait Giderler		
32				
33				
34				
35				
36	A	Tamamlanmamış İşler		
				İşlerin Türlerine Göre
37	A	Tamamlanmış İşler		
38				
39				
TİCARİ MALLAR, MAMULLER VE SATIŞI				
40	A	Ticari Mallar		
41	A	Mamuller		
			1	Depolarda Olan Mamuller
			2	Satışta Olan Mamuller
			3	Satın Alınan Mamuller
			4	Kiralık Eşyalar
42	A	Satış İndirimleri		
			1	Ticari İndirimler
			2	Satıcıların Yaptığı İndirimler
43	A	Satış Giderleri		
44	A	Alış Maliyetleri		
45	A	Gönderilecek Mallar		
46	A-P	Mal ve Hizmet Satışı		
47	A-P	Duran Varlıkların Satışı		
48	A-P	Diğer Varlıkların Satışı		
49				
DÖNEN VARLIKLAR				
50	A	Kasa		
51	A	Banka		
52	A	Döviz Kuru Hesabı		
			1	Ülke İçi Döviz Hesapları
			2	Ülke Dışı Döviz Hesapları
			3	Kur Farkları
53				
54				
55	A	Bankalarda Özel Hesaplar		
			1	Akreditifler
			2	Çek Defterleri
56	A	Para Değerli Belgeler		
57	A	Yoldaki Ödemeler		
58	A	Kısa Süreli Yatırımlar		
			1	Tahviller ve Diğer Menkul Kıymetler

			2	Depozitiler
			3	Verilmiş Borçlar
59				
TİCARİ BORÇLAR VE TİCARİ ALACAKLAR				
60	P	Satıcılar		
61	A	Verilen Sipariş Avansları		
62	A	Ticari Alacaklar		
63	A	Talepler Üzere Hesaplaşmalar		
64	P	Alınan Sipariş Avansları		
65	A-P	Sigorta İle İlgili Yükümlülükler		
66				
67	P	Bütçe Dışı Ödemeler		
68	P	Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler		
69	P	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri		
70	P	Personel Ücreti ve Giderleri		
71	A-P	İş Avansları		
72				
73	A-P	Diğer İşlemlerle İlgili Personelden Alacaklar		
74				
75	A-P	İşletme Ortaklarıyla Hesaplaşmalar		
76	A-P	Diğer Alıcı ve Satıcılar Hesabı		
77				
78	A-P	Bağlı Ortaklıklar		
79	A-P	Merkez ve Şubeler Cari Hesabı		
MALİYET HESAPLARI VE KARIN DAĞITIMI				
80	A-P	Kar ve Zarar		
81	A	Karın Dağıtımı		
			1	Bütçeye Ödemeler
			2	Karın Başka Amaçlarla Kullanımı
82	A	Karşılıklar Hesabı		
			1	Şüpheli Alacaklar Karşılığı
			2	Fiyatı Düşen Menkul Kıymetler İçin Yapılan Karşılıklar
83	A	Gelecek Dönemlere Ait Gelirler		
84	A	Zarar ve Hasarlar		
ÖZSERMAYE VE YEDEKLER				
85	P	Özkaynaklar		
86	P	Kar yedekleri		
87	P	Sermaye Yedekleri		
88	A-P	Dağıtılmamış Kar ve Zarar		
89	P	Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Harcamalar İçin Ayrılan Karşılıklar		

YABANCI KAYNAKLAR VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ			
90	P	Kısa Vadeli Banka Kredileri	
			Borçların Türlerine Göre
91			
92	P	Uzun Vadeli Banka Kredileri	
			Borçların Türlerine Göre
93	P	Personel İçin Alınan Banka Kredileri	
			Borçların Türlerine Göre
94	P	Kısa Vadeli Borçlar	
95	P	Uzun Vadeli Borçlar	
96	P	Yedekler	
97	P	Kira Gelir ve Giderleri	
98			
99			
BİLANÇO EK HESAPLAR			
001		Kiralanmış Duran Varlıklar	
002		Sıkı Denetim Altına Alınmış İlk Madde ve Malzemeler	
003		İmal İçin Kabul Edilmiş İlk Madde ve Malzemeler	
004		Komisiyaya Kabul Edilmiş İlk Madde ve Malzemeler	
005		Derlenecek Araç Gereçler	
006		Önemli Formlar	
007		Geri Alnamayacak Şüpheli Alacaklar	
008		Alınmış Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı	
009		Yapılmış Ödemeler ve Sorumlulukların Teminatı	
014		Daire Amortismanı	
015		Diğer Tesislerin Amortismanı	

ÖZGEÇMİŞ

Samire Abdullayeva 20/11/1981 yılında Deveçi/Azərbaycan'da doğdu. İlk, orta okul ve liseyi Sumgayıt'ta tamamladı. 1999 yılında Bakü Devlet İktisat Üniversitesi İşletme Fakültesini kazandı. 2003 yılında mezun oldu. 2003-2004 yılında Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Finansman Yüksek lisans programına girdi.