

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
TÜRK DÜNYASI İŞLETME FAKÜLTESİ

LİSANS BİTİRME TEZİ

**Türkiye ve Azerbaycan muhasebe uygulamalarının karşılaştırılmalı
analizi**

Hazırlayan

Zeroş Hüseynova

1417.01002

BAKÜ-2018

AZERBAYCAN CUMHURİYETİ EĞİTİM BAKANLIĞI
AZERBAYCAN DEVLET İKTİSAT ÜNİVERSİTESİ
TÜRK DÜNYASI İŞLETME FAKÜLTESİ

LİSANS BİTİRME TEZİ

TÜRKİYE VE AZERBAYCAN MUHASEBE
UYGULAMALARININ KARŞILAŞTIRILMALI ANALİZİ

Hazırlayan

Zeroş HÜSEYNOVA

1417.01001

Danışman

Turan AHMADOV

BAKÜ-2018

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

Kafedra “İqtisadiyyat və İşlətmə

TƏSDİQ EDİRƏM

“ ___ ” _____ 2018

BURAXILIŞ İŞİ ÜZRƏ VERİLMİŞ TAPŞIRIQ

“Türk Dünyası İşlətmə” fakültəsinin Biznesin İdarəedilməsi (İşletmə)
ixtisası üzrə

təhsil alan tələbəsi

Zəroş Hüseynova İlqar
(adı, soyadı, atasının adı)

Diplom işinin rəhbəri

Turan Əhmədov Ələkbər
(adı, soyadı, atasının adı, elmi adı və dərəcəsi)

1. İşin mövzusu Türkiyə və Azərbaycan Muhasebe Sistemlərinin
Karşılaşdırılmalı Uygulaması.

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti tərəfindən təsdiqlənsin

“ ___ ” _____ 2018 il **No**

2. Tələbənin sona yetirdiyi işin kafedraya təhvil müddəti: 8 ay

3. İşin məzmunu və həcmi (izahı, hesabı və eksperimental hissəsi, yeni təhlilə ehtiyacı olan müəssisələr) Özet, Giriş, Birinci bölüm, İkinci bölüm, Üçüncü bölüm, Sonuç, Kaynakça.

4. Buraxılış işi üçün lazımı materiallar

Kaynakça

<http://www.muhasibesitesi.com/finansal-tablolar.html>

https://www.verginet.net/dtt/1/TMS1FinansalTablolarinSunulusu_3910.aspx

<http://www.muhasibedersleri.com/genel-muhasebe-2/hesap-plani.html>

ASLAN, Muhsin; EROL, Mikail (Ocak 2017). "Uluslararası Muhasebe ve Denetim Standartlarının Gelişmesi", *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, s. 55-86

İBADOV, Elsever (2012), *Azərbaycan və Türkiyə Muhasebe Sistemlərinin Karşılaştırmalı Analizi*, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya

ABDULLAYEVA, Samirə (2006), *Türkiye ve Azerbaycan Muhasebe Hesap Planlarının ve Mali Tablolarının Karşılaştırılması*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

BAYRAMOV, Anar (2009), *Muhasibat Uçotu Uzun Yola Yeni Standartlarla Çıxır*, Monitor Konsalting Jurnalı, Bakü

<http://www.muhasibesitesi.com/finansal-tablolar.html>

<http://www.muhasibedersleri.com/genel-muhasebe-2/hesap-plani.html>

5. Qrafik materiallarının siyahısı dəqiq göstəricilərlə (vacib cədvəl, çertyojlar, yaxud qrafiklər, nümunələr və s.) 13 cədvəl və 4 şəkil

6. Buraxılış işi üzrə məsləhətçinin soyadı, adı, atasının adı, elmi adı və dərəcəsi (diplom işinin ona aid olan hissəsini göstərməklə)

Yrd.Dç.Dr.Nurkhodzha Akbulaev Nazirhodzha

7. Buraxılış işinin təqdimi üzrə təqvim planı:

Sıra No	İşin hissələrinin adı	Qurtarma faizi (yerinə yetirilmə)	İşin yerinə yetirilməsi müddəti	
			plan üzrə	faktiki

Buraxılış işinin rəhbəri _____
imza

Məsləhətçi _____
imza

Tapşırığı imza üçün qəbul etdim _____
(tələbənin imzası)

Tapşırığın qaytarılması tarixi “ _____ ” _____ 2018-ci il

Qeyd 1. Buraxılış işi üzrə verilmiş tapşırıq 2 nüsxədən ibarətdir. Nüsxənin biri tələbəyə verilir, ikincisi kafedrada qalır.

2. Hazırlanmış buraxılış işini tapşırıqla birlikdə tələbə DAK təqdim edir.

BURAXILIŞ İŞİNİN PLANI

TUTANAK

ÖZET

İÇİNDEKİLER

TABLULAR LİSTESİ

GİRİŞ

BİRİNCİ BÖLÜM

AZERBAIJAN MUHASEBE SİSTEMİ

1.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN

KURUM VE KURULUŞLAR

1.2 MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA YASAL
DÜZENLEMELER

1.3. AZERBAYCAN MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARI

1.4 AZERBAYCAN HESAPLAR PLANI

1.5 AZERBAYCAN MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE
HAZIRLANMASI GEREKEN FİNANSAL TABLOLAR

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ

2.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN
KURUM VE KURULUŞLAR

2.2 MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA YASAL
DÜZENLEMELER

2.3 TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI

2.4 TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI

2.5 TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE
HAZIRLANMASI GEREKEN FİNANSAL TABLOLAR

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE MUHASEBE UYGULAMALARI İLE AZERBAYCAN
MUHASEBE UYGULAMALARININ KARŞILAŞTIRILMASI

3.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN
KURUM VE KURULUŞLAR

3.2 TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI

3.3 FİNANSAL TABLOLAR

SONUÇ

KAYNAKLAR

ÖZET

TÜRKİYE VE AZERBAYCAN MUHASEBE UYGULAMALARININ KARŞILAŞTIRILMALI ANALİZİ

ÖZET

Türkiye ve Azerbaycan ekonomik açıdan bir birine yakın ülkelerdir. Bu yakınlıktan dolayı muhasebe sistemleri de bir birine benzerdir. Çünkü muhasebe de diğer meslekler gibi bir çok dış faktörden etkilenmektedir. Bu benzerliklerin yanısıra bazı farklılıklar da vardır. Bu çalışmada Türkiye ve Azerbaycanın muhasebe sistemlerindeki benzer ve farklı yanların tespit edilmesi amaçlanmaktadır. Karşılaştırma yasal düzenlemeler, yön veren kuruluşlar, muhasebeciliğin meslek olarak gelişmeye başladığı tarihler, tekdüzen hesaplar planı, muhasebe standartları, finansal tablolar bazında yapılmıştır. Uluslararası petrol ve doğal gaz anlaşmaları ile gerçekleştirilen büyük projelere ilişkin uluslararası düzeyde güvenilir ve karşılaştırılabilir finansal raporların hazırlanması ve sunulması Azerbaycan'da daha modern muhasebe uygulamalarının geliştirilmesine sebep olmuştur. Küreselleşme, uluslararası pazarlara giriş iki sistemi bir birine daha da yakınlaştırmaktadır. Uluslararası anlaşmalar muhasebe sisteminin uluslararası standartlara göre düzenlenmesi gereğini doğurmuştur.

Anahtar kelimeler: Azerbaycan Muhasebe Sistemi, Türkiye Muhasebe Sistemi.

İÇİNDEKİLER

TUTANAK.....	iii
ÖZET.....	ix
İÇİNDEKİLER.....	x
TABLolar LİSTESİ.....	xii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

AZERBAYCAN MUHASEBE SİSTEMİ

1.1. MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN	3
KURUM VE KURULUŞLAR	3
1.2. MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA YASAL	4
DÜZENLEMELER.....	4
1.3. AZERBAYCAN MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARI	7
1.5 AZERBAYCAN MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARINA	13
GÖRE HAZIRLANMASI GEREKEN FİNANSAL TABLOLAR.....	13

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ

2.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN	
KURUM VE KURULUŞLAR	25
2.2 MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA YASAL	
DÜZENLEMELER.....	26

2.3 TÜRKİYE MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARI.....	27
2.4 TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI.....	29
2.5 TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE HAZIRLANMASI GEREKEN FİNANSAL TABLOLAR	33

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE MUHASEBE UYGULAMALARI İLE AZERBAYCAN MUHASEBE UYGULAMALARININ KARŞILAŞTIRILMASI

3.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN KURUM VE KURULUŞLAR	41
3.2 TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI KARŞILAŞTIRMASI.....	41
3.3 FİNANSAL TABLOLARIN KARŞILAŞTIRMASI	55
SONUÇ	Ошибка! Закладка не определена.
KAYNAKLAR	59

Kısaltmalar Listesi

KISALTMALAR

TMUDESK: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu

TMSK: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu

UMS: Uluslararası Muhasebe Standartları

UFRS: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

TTK: Türk Ticaret Kanunu

VUK: Vergi Usül Kanunu

KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler

BDDK: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu

İASB: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu

MMS: Milli Muhasebe Standartları

TÜRMOB: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

MB: Maliye Bakanlığı

TMS: Türkiye Muhasebe Standardı

TFRS: Türkiye Finansal Raporlama Standartları

TDHP: Tek Düzen Hesaplar Planı

MSUGT: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

Tablolar Listesi

Tablo 1: Bilanço (finansal durum tablosu).....	15
Tablo 2: Kar ve Zarar Tabloları (Gelir Tablosu).....	16
Tablo 3: Özsermaye Değişim Tablosu.....	18
Tablo 4: Nakit Akış Tablosu.....	22
Tablo 5: Hesap gruplarının karşılaştırması.....	42
Tablo 6: Dönen varlıkların karşılaştırılması.....	43
Tablo 7: Mamul ve yarı mamule ilişkin yevmiye kaydı (Türkiye Muhasebe Sistemi için).....	45
Tablo 8: Mamul ve yarı mamule ilişkin yevmiye kaydı (Azerbaycan Muhasebe Sistemi için).....	45
Tablo 9: Duran Varlıklar.....	46
Tablo 10: Kısa vadeli yabancı kaynaklar.....	49
Tablo 11: Uzun vadeli yabancı kaynaklar.....	51
Tablo 12: Özsermaye.....	52
Tablo 13: Gelir ve diğer hesaplarının karşılaştırılması.....	53

Şekiller Listesi

Şekil 1: Bilanço (Finansal durum tablosu).....	15
Şekil 2: Kar ve Zarar Tabloları (Gelir Tablosu).....	16
Şekil 3: Özsermaye Değişim Tablosu.....	18
Şekil 4: Nakit Akış Tablosu.....	22

GİRİŞ

Muhasebe sistemi, işletmenin varlıklarının, yükümlülüklerinin ve öz kaynaklarının belli göstergelere dayalı olarak para ile sürekli, belgelere dayalı ve tüm üretim işlemlerinin muhasebe hesaplarında çift taraflı kayıt yöntemiyle yansıtılması ve düzenlenmesi sistemidir. Muhasebe sistemi mali işlemlerin yürütülmesinde, kaydedilmesinde ve raporlamasında kullanılan defterler, iç kontrol mekanizmaları, hesap planları ve muhasebeleştirme süreçlerinin tamamıdır (<https://www.dersimiz.com>). Bir işletmenin muhasebe sisteminin temeli ise hesap planı ve bu plana uygun hazırlanan finansal tablolarıdır.

Küreselleşme ile gümrük duvarları kalkmış ve dünya tek bir pazar haline gelmiştir. Bu da uluslararası alanda standartlaşmanı gündeme getirmiştir. Faaliyetlerin karşılaştırılabilir olması dünya genelinde arzulanan bir durumdur.

1991 yılında bağımsızlığını ilan eden Azerbaycanın diğer ülkelerle ve özellikle de Türkiye ile ekonomik ilişkileri giderek artmaktadır. Türkiye ile Azerbaycan arasındaki ekonomik ilişkiler güçlenmiş ve dolayısıyla ülkelerin muhasebe sistemlerindeki farklılıklar da gündeme gelmeye başlamıştır. Çalışmanın amacı, Azerbaycan ve Türkiye muhasebe sisteminde yer alan hesap planını, mali tabloları, muhasebe standartlarını, yön veren kurum ve kuruluşları karşılaştırılarak arada farklılığın olup olmamasını, varsa ne tür farklılık olduğunun ortaya konmasıdır.

Azerbaycanın Kafkaslarda ekonomik ve siyasi açıdan en istikrarlı ülke konumunda olması bu ülkeye yatırımları da çekmektedir. Dış yatırımcıların ülkede faaliyet göstere bilmesi için muhasebe sistemlerinin uluslararası

standartlara uygun olması ve işletmelerin muhasebe sisteminin de ihtiyaçları karşılayacak şekilde olması gerekmektedir. Azerbaycanda faaliyette bulunan Türk işletmelerini göz önüne alarak Türkiye ve Azerbaycan muhasebe sistemi karşılaştırılarak farklılıklar ve aynı zamanda eksikliklerin ortaya çıkarılması ve sunulması önem kazanmıştır.

Kaynak taraması ile çalışma yapılmıştır. Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde Azerbaycan muhasebe sisteminin oluşumuna yön veren kuruluşlar ve yasal düzenlemeler hakkında bilgi verilmiştir. Ayrıca uygulanmakta olan milli muhasebe standartları sıralanmış ve bu standartlara göre hazırlanmış hesaplar planı ve finansal tablolar kısaca açıklanmıştır. İkinci bölümde ise Türkiye muhasebe sisteminin oluşumuna yön veren kuruluşlar ve yasal düzenlemeler anlatılmış, daha sonra muhasebe standartları sıralanmış, uygulanmakta olan hesaplar planı ve finansal tablolara yer verilmiştir. İlk iki bölümde herhangi bir analiz veya karşılaştırma yapılmamış, sadece muhasebe sistemlerinde görülen uygulamalar gösterilmiştir. Üçüncü bölümdeyse karşılaştırma yapılmış, her iki ülkenin muhasebe sistemleri arasındaki farklılıklar ve benzerlikler ortaya konmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

AZERBAJYCAN MUHASEBE SİSTEMİ

1.1. MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN

KURUM VE KURULUŞLAR

Azerbaycan bağımsızlık kazandıktan sonra bir süre Sovyet muhasebe sistemini terk edemedi. Bunun çeşitli nedenleri vardı. Başlıca nedenlerden biri ve birincisi bağımsızlığının ilk yıllarında Azerbaycan'ın savaş ile yüz yüze kalmasıydı. Savaş durumu yabancı yatırımcıların Azerbaycan'a yatırım yapma düşüncelerine engel oluşturmaktaydı. Yalnız ateşkes anlaşması sağlandıktan sonra yani, 1994 yılından itibaren Azerbaycan'a yapılan yabancı yatırımların sayı artmaya başladı. “Yüzyılın Anlaşması”, Bakü-Tiflis-Ceyhan petrol ve gaz boru hattı gibi projelerden sonra Azerbaycan uluslararası alanda dikkat çeken ülkelerden birine dönüşmeye başladı. Bu olay Azerbaycan'ın Avrupa'ya entegre olması açısından da çok başarılı bir atılım oldu. Zaman geçtikçe Azerbaycan'ın Avrupa ülkeleri tarafından daha iyi tanınması ve onların Azerbaycan'a yatırım yapmak istekleri Azerbaycan'ı birçok alanda değişiklikler yapmaya sevk etmekteydi. 2001 yılında Azerbaycan'ın Avrupa Konseyi'ne üye olması Avrupa'ya entegrasyon sürecini daha da hızlandırdı. Azerbaycan'ın Avrupa'ya yönelmesi bazı alanlarda esaslı değişikliklerin yapılmasını gerektirmekteydi. Bu aynı zamanda Avrupa'nın Azerbaycan'ın karşısında koymuş olduğu şartlardan biriydi. Azerbaycan her alanda uluslararası standartlara uygun bir sistem düzenlemekle yükümlüydü (Bayramov, 2009: 24)

Değişiklik yapılan alanlardan biri de Ulusal Muhasebe Sistemi oldu. Sovyet Muhasebe sistemine dayanan Azerbaycan'ın ulusal muhasebe sistemi uluslararası standartlara cevap verememekteydi. Muhasebe uygulamalarında ve finansal raporların hazırlanıp sunulmasında sorunlar vardı. Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartlarının işleyişine hakim, bu konuda yeterli bilgi ve deneyime sahip muhasebe uzmanlarının olmaması (veya çok az olması) ayrıca bir sorun olarak nitelendirilmekteydi. Yabancı yatırımcılar Azerbaycan'da bulunan işletmeler ile ticari ilişkiler kurmakta zorluklar yaşamaktaydılar. Yerel işletmeler de ülke dışına çıkmak ve yabancı sermaye çekmek konusunda çok az avantaja sahiptiler. Sosyalist ekonomik sisteme dayanan muhasebe sistemi hesap verebilirlik konusunda yetersiz kalması nedeniyle bu sorunların oluşmasında en büyük sebeplerden biriydi. Bu sorunun çözümü için öncelikle, mevcut muhasebe kanunun yürürlükten kaldırılması ve yeni muhasebe kanununun kabul edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, 2004 yılında yeni muhasebe kanunu kabul edildi. Bu kanun muhasebe sisteminin uluslararası standartlara uyumlaştırılmasını içermekteydi. Muhasebe sisteminin modernleştirilmesi süreci Maliye bakanlığın havale edildi. Bakanlık, Batı ülkelerinde denenmiş ve kabul edilmiş standartları göz önünde bulundurarak, Ulusal Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarını hazırlamakla görevlendirildi (Ahmadov, 2007:325).

1.2. MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA YASAL

DÜZENLEMELER

29 Haziran 2004 tarihli kabul edilen “Muhasebe Hakkında” Kanunu’nda muhasebe politikasının temel yönleri tespit edilmiştir. Kanunla, kavramsal

çerçeve bazında, mali olayların standartlara uygun muhasebeleştirilmesinde uyulması gereken kurallara yer verilmiştir. A.C. Maliye Bakanlığı'nın UFRS'lere geçiş sürecini 3 aşamada gerçekleştirmektedir: (Ahmadov, 2007:328)

Birinci aşama: Muhasebe politika ve uygulamalarının uluslararası muhasebe standartları ile uyumlaştırılması için ilgili yasal alt yapının oluşturulması.

İkinci aşama: Özel ve kamu kurumları tarafından hazırlanan yeni finansal raporların A.C. mevzuatı ile belirlenmiş sürelerde sunulması sağlamak amacıyla ilgili yasalarca belirlenmiş kapsamlı tedbirlerin hazırlanması ve yürütülmesi

Üçüncü aşama: Muhasebecilerin yeni standartlara göre finansal raporların hazırlanmasına ilişkin zorunlu ve gerekli bilgileri kazanmalarına yardımcı olmak için sürekli eğitim merkezinin oluşturulması.

Bu Yasanın taleplerine uygun olarak 2006 yılı itibariyle yayınlanmış olan Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Azerbaycan diline çevrili tamamlanmış resmi metinlerinin İASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) tarafından onaylanması organize edilmiştir. Çevirisi tamamlanmış olan metinlere İASB tarafından belirlenen kurallara uygun olarak uluslararası bağımsız denetim şirketleri tarafından referans verilmiştir. Bu standartlar temelinde Maliye Bakanlığı tarafından Ticari Kuruluşları için 37 adet Azerbaycan Milli Muhasebe Standardı (MMS) ve bunların uygulanmasına yönelik 27 adet yorum ve tavsiyeler, ayrıca Kamu Sektörü için UFRS uyarınca 24 adet Bütçe Kuruluşları için AMS, Sivil Toplum Kuruluşları için 1 adet AMS, ayrıca "KOBİ'lerde Basitleştirilmiş Muhasebe

Kuralları" düzenlenmiştir. MMS'ler "Muhasebe Hakkında" Kanununun 7. maddesi uyarınca Bakanlar Kurulunun 25 Ağustos 2005 tarihli 250s numaralı talimatı ile oluşturulmuş Muhasebe Üzere Danışma Konseyi tarafından referans verildikten sonra onaylanmıştır. Yasanın 6.0.2 ve 6.0.3. maddesi MMS'lerin UFRS'ler doğrultusunda hazırlanarak, UFRS'lerce düzenlenen tüm konuları kapsamasını istemektedir. Fakat ulusal standartlarla uluslararası standartlar arasında kavramsal açıdan fark olmasa da belli teknik farklar mevcuttur. Şöyle ki UFRS'de finansal raporlara ilişkin örnek tablolara yer verilmemiş, sadece bu raporlar üzere asgari taleplere belirtilmiştir. Bu nedenle MMS'ler hazırlanan zaman muhasebecilere yardımcı olmak amacıyla mali tabloların oluşturulmasına örnek teşkil edecek tablolar hazırlanmış ve standartlara eklenmiştir. Bilanço, Gelir Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu, Nakit Akım Tablosu gibi tabloların örnek biçimleri hazırlanmıştır.

Uluslararası standartlara uygun düzenlenmiş yeni hesaplar planında, ana hesaplar belirtilmiş fakat eski hesaplar planından farklı olarak alt (yardımcı) hesaplara yer verilmemiştir. Eski hesap planında kesin olarak belirtilen alt hesapların yeni hesaplar planında işletmelere muhasebe politika ve uygulamalarına göre şekillendirebilmeleri yönünde serbestlik tanınmıştır. Ayrıca daha önce kurumlar üç-beş sayfalık muhasebe politikalarını belirten belge düzenlemekle yükümlüydülerse, artık şimdi bu belgelerde kullanılan amortisman türü, değerlendirme yöntemleri ve kullanılacak standartlar hakkında geniş bilgi verilmesi zorunluluğu getirilmiştir. Örneğin, üretim işletmesi doğal olarak, muhasebe politikalarına 28 sayılı "Tarım" standardını dahil etmemesi gerekmektedir. Anlaşılan şudur ki, kurum

muhasabe politikasında kullandığı ve gelecekte kullanacağı standartlar hakkında açıklamalarda bulunmalıdır (Bayramov, 2009, 24).

1.3. AZERBAJYCAN MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARI

29 Haziran 2004 tarihli kabul edilen “Muhasebe Hakkında” Kanunu’nda muhasabe politikasının temel yönleri tespit edilmiştir. Kanunla, kavramsal çerçeve bazında, mali olayların standartlara uygun muhasebeleştirilmesinde uyulması gereken kurallara yer verilmiştir. Bu Yasanın taleplerine uygun olarak 2006 yılı itibariyle yayınlanmış olan Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Azerbaycan diline çevrili tamamlanmış resmi metinlerinin İASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) tarafından onaylanması organize edilmiştir. Çevirili tamamlanmış olan metinlere İASB tarafından belirlenen kurallara uygun olarak uluslararası bağımsız denetim şirketleri tarafından referans verilmiştir. Bu standartlar temelinde Maliye Bakanlığı tarafından Ticari Kuruluşları için 37 adet Azerbaycan Milli Muhasebe Standardı (MMS) ve bunların uygulanmasına yönelik 27 adet yorum ve tavsiyeler düzenlenmiştir. Ticari kuruluşlar için 37 milli muhasabe standardı aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017):

№1 MMS Finansal Tabloların Sunumu

№2 MMS Özkaynak Değişim Tablosu Hakkında Rapor

№3 MMS Kurumlar Vergisi

№4 MMS Ertelenmiş Kurumlar Vergisi

№5 MMS Nakit Akım Tablosu Hakkında Rapor

№6 MMS Gelirler

- №7 MMS Toprak Yapı Ekipman
- №8 MMS Stoklar
- №9 MMS Bilanço tarihinden sonraki olaylar
- №10 MMS Varlıklar, Değerlendirilmiş Yükümlülükler, Koşullu Yükümlülükler, Koşullu Varlıklar
- №11 MMS Muhasebe Politikaları, Muhasebe Değerlendirmelerinde Yapılan Değişiklik ve Yanlılıklar
- №12 MMS Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- №13 MMS Borçlanma Maliyetleri
- №14 MMS Kiralama
- №15 MMS Finansal Araçlar, Bilgilerin Açıklanması, Tanınması
- №16 MMS İnşaat anlaşmaları
- №17 MMS Devlet yatırım ortaklığı ve devlet yardımı açıklaması
- №18 MMS Şirketlerin faaliyetlerinin birleştirilmesi
- №19 MMS Şirketlerin Finansal tabloları ve birleştirilmiş finansal tablolar
- №20 MMS Bağlı ekonomik kuruluşlarda yatırımlar
- №21 MMS Şirketlerin ortak faaliyetleri hakkında finansal tablolar
- №22 MMS Yabancı para kurlarında değişikliğin muhasebeleştirilmesi
- №23 MMS Satış için elde tutulan maddi duran varlıklar ve Durdurulan İşlemler
- №24 MMS Maddi Duran Varlıkların Değer Kaybetmesi

№25 MMS İlişkili Taraflar Hakkında Bilgilerin Açıklanması

№26 MMS Adil Değer

№27 MMS Taşınmaz Emlaka Yatırımlar

№28 MMS Tarım

№29 MMS Dönemsel Finansal Tablolar

№30 MMS Hiperenflasyon ortamında Finansal tablolar

№31 MMS Emeklilik fonu muhasebeleştirilmesi ve raporlanması

№32 MMS Milli muhasebe standartlarının ilk defa uygulanması

№33 MMS Pay Bazlı Ödeme

№34 MMS İşlem kesimleri

№35 MMS Hisse başına kar

№36 MMS Finansal araçlar; tanınma ve değerlendirme

№37 MMS Çalışanların ödüllendirilmesi

1.4 AZERBAIJAN TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI

Azerbaycan eski hesaplar planı, 20 Eylül 1995 tarihli I-94 numaralı Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığının emriyle onaylanmış ve 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Ticari işletmeler için Azerbaycan yeni hesaplar planı ise Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığının 2017 yılı 18 Nisan tarihli İ-38 numaralı emriyle onaylanmıştır. Hesaplar planı aşağıdaki hesap gruplarından oluşmaktadır (<https://muhasib.az/>):

- **Duran Varlıklar:** Duran varlıklar nakite dönüşümü bir yıldan uzun vadeli olan varlıklardan oluşmakta olup, aşağıdaki şekilde hesap planında yer almıştır:

10 Maddi olmayan varlıklar

11 Toprak yapı ve ekipmanlar

12 Yatırım amaçlı gayrimenkul

13 Biyolojik varlıklar

14 Doğal kaynaklar

15 Özkaynak yöntemi ile muhasebeleştirilen yatırımlar

16 Ertelenmiş vergi varlığı

17 Uzun vadeli alacaklar

18 Diğer uzun vadeli finansal varlıklar

19 Diğer duran varlıklar

- **Dönen Varlıklar** Duran varlıklar nakite dönüşümü bir yıldan kısa vadeli olan varlıklardan oluşmakta olup, aşağıdaki şekilde hesap planında yer almıştır:

20 Stoklar

21 Kısa vadeli alacaklar

22 Nakit ve nakit benzer varlıklar

23 Diğer kısa vadeli finansal varlıklar

24 Diğer dönen varlıklar

- **Özsermaye:** Özsermaye, İşletme sahip veya ortaklarının bilanço tarihinde işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösterir.

30 Ödenmiş sermaye

31 Hisse senedi ihraç primi

32 Geri alınmış hisse senetleri

33 Sermaye yedekleri

34 Dağıtılmamış kar (ödenmemiş zarar)

- **Uzun Vadeli Yükümlülükler:** Uzun Vadeli Yükümlülükler bir yıldan fazla vadeli olan işletme borçlarını kapsamaktadır.

40 Uzun vadeli finansal borçlar

41 Uzun vadeli koşullu yükümlülükler

42 Ertelenmiş vergi yükümlülükleri

43 Uzun vadeli borçlar

44 Diğer uzun vadeli yükümlülükler

- **Kısa Vadeli Yükümlülükler:** Kısa vadeli yükümlülükler, en çok bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi sonunda ödenilmesi düşünülen yükümlülükleri kapsamaktadır.

50 Kısa vadeli finansal borçlar

51 Kısa vadeli koşullu yükümlülükler

52 Vergi ve diğer yasal yükümlülükler

53 Kısa vadeli borçlar

54 Diğer kısa vadeli borçlar

- **Gelirler:** Esas faaliyet gelirine, diğer faaliyet gelirlerine, faaliyetin durdurulmasından gelirlere, finansal gelirlere, olağandışı gelirlere dair muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için genel bilgileri kapsar.

60 Esas faaliyet geliri

61 Diğer faaliyet gelirleri

62 Faaliyetin durdurulmasından gelirler

63 Finansal gelirler

64 Olağandışı gelirler

- **Giderler:** Satışların maliyetine, pazarlama satış dağıtım giderlerine, genel yönetim giderlerine, diğer faaliyet giderlerine, faaliyetin durdurulmasından doğan giderlere, finansal giderlere, olağandışı giderlere dair muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için genel bilgileri kapsar.

70 Satışların maliyeti

71 Pazarlama Satış Dağıtım giderler

72 Genel Yönetim giderleri

73 Diğer faaliyet giderleri

74 Faaliyetin durdurulmasından doğan masraflar

75 Finansal giderler

76 Olağandışı giderler

- **Kar (Zarar):** İşletmenin bir dönem boyunca elde ettiği karını (zararını) ve İştirak ve iş ortaklıklarından elde ettiği kar (zarar) payını göstermektedir.

80 Dönem karı (zararı)

81 İştirak ve iş ortaklıklarında kar (zarar) payı

- **Kurumlar Vergisi:** İşletmenin bir dönem boyunca elde ettiği karından hesaplanan kurumlar vergisine dair muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için genel bilgileri kapsar.

90 Kurumlar vergisi

1.5 AZERBAIJAN MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARINA

GÖRE HAZIRLANMASI GEREKEN FİNANSAL TABLOLAR

Finansal tabloların temel amacı işletme içi ve işletme dışı kullanıcıları tarafından ekonomik kararlar alması için kurumun finansal durumu, faaliyet sonuçları ve mali durumundaki değişiklikler hakkında önemli bilgilerin temin edilmesidir (sunulmasıdır) (A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017).

Tablo 1: Bilanço (finansal durum tablosu)

Bölüm Nömsü		Hesabın Numarası	Dipnot numarası	20x2	20x2	20x1	20x1
	VARLIKLAR						
1	Duran varlıklar						
10	Maddi olmayan varlıklar	101 eksi 102 arti 103		x		x	
11	Arazi, yapı ve ekipman	111eksi		X		x	

		112 artı 113					
12	Yatırım amaçlı gayrimenkul	121eksi 122		X		x	
13	Biyolojik varlıklar	131eksi 132		X		x	
14	Doğal kaynaklar	141eksi 142		X		x	
15	Özkaynak yöntemi ile değerlendirilen yatırımlar	15X		X		x	
16	Ertelenmiş vergi varlığı	16X		X		x	
17	Uzun vadeli alacaklar	17X		X		x	
18	Diğer uzun vadeli finansal varlıklar	18X eksi184		X		x	
19	Diğer duran varlıklar	19X		X		x	
	Toplam duran varlıklar				X		X
2	DÖNEN VARLIKLAR						
20	Stoklar	20Xeksi 208		X		x	
21	Kısa vadeli alacaklar	21Xeksi 218		X		x	
22	Nakit ve nakit benzerleri	22X		X		x	
23	Diğer kısa vadeli finansal varlıklar	23Xeksi 235		X		x	
24	Diğer dönen varlıklar	24X		X		X	
	Toplam dönen varlıklar				X		X
	TOPLAM VARLIKLAR				X		X
	ÖZKAYNAKLAR VE YÜKÜMLÜLÜKLER						
3	Özkaynaklar						
30	Ödenmiş sermaye	301-302		X		x	
31	Emisyon geliri	31X		X		x	
32	Geri alınmış payları	32X		(x)		(x)	

33	Sermaye yedekleri	33X		X		x	
34	Dağıtılmamış kâr (ödenmemiş zarar)	34X-344		x(x)		x(x)	
	Toplam özsermaye				x		X
4	UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER						
40	Uzun vadeli finansal borçlar	40X		X		x	
41	Uzun vadeli koşullu yükümlülükler	41X		X		x	
42	Ertelenmiş vergi yükümlülükleri	42X		X		x	
43	Uzun vadeli borçlar	43X		X		x	
44	Diğer uzun vadeli yükümlülükler	44X		X		X	
	Toplam uzun vadeli yükümlülükler				x		X
5	KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER						
50	Kısa vadeli finansal borçlar	50X		X		X	
51	Kısa vadeli koşullu yükümlülükler	51X		X		X	
52	Vergi ve diğer yasal yükümlülükler	52X		X		X	
53	Kısa vadeli borçlar	53X		X		X	
54	Diğer kısa vadeli borçlar	54X		X		X	
	Toplam kısa vadeli yükümlülükler				x		X
	Toplam Yükümlülükler				x		X
	Toplam özsermaye ve yükümlülükler				x		X

Kaynak: A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017

Gelir Tablosu uluslararası muhasebe standartlarına uygun hazırlanmaktadır. Kar üzerinden verginin hesaplanmasını kolaylaştırmaktadır (Sadiqov, 2015:497).

Tablo 2: Kar ve Zarar Tabloları (Gelir Tablosu)

Bölüm numarası		Hesap numarası	Notlar istinat	20x2	20x1
60	Esas faaliyet geliri	601 eksi 602 eksi 603		X	X
70	Satışların maliyeti	701		X	X
	Toplam Kar			X	X
61	Diğer faaliyet gelirleri	611		X	X
71	Ticari giderler	711		X	X
72	Yönetim giderleri	721		X	X
73	Diğer faaliyet giderleri	731		X	X
62 74	Faaliyetin durdurulmasından kar (zarar)	621 eksi 741		x(x)	x(x)
	Faaliyyet karı (zararı)			x(x)	x(x)
63 75	Finansal gelir ve giderler	631 eksi 751		x(x)	x(x)
81	İştirakler ve iş ortaklıklarında kar (zarar) payı	811		x(x)	x(x)
	Vergi öncesi kar (zarar)			x(x)	x(x)
90	Kurumlar vergisi	901 artı 902		X	X
	Olağan işlemlerde kar (zarar)			x(x)	x(x)
64 76	Olağandışı gelir ve giderler	641 eksi 761		x(x)	x(x)
80	Net kar zarar	Hesaplama		x(x)	x(x)

	Hisse başına kar	Hesaplam a		X	X
	Hisse başına kar yeni eklenmiş	Hesaplam a		X	X
	Nihai ürün ve üretim kaynaklarındaki değişiklik	Dönem sonu eksi dönem başı		x(x)	x(x)
	İşletme tarafından yapılmış ve aktifleştirilmiş giderler	103 ve 113 hesaplarının borc kalanı		X	x
	Kullanılmış malzeme stokları	201 no'lu hesabın alacak kalanı		X	X
	İşçilik giderleri	533 no'lu hesabın alacak kalanı		X	X
	Amortisman giderleri	102,112, 122, 132,142 hesaplarının alacak kalanı		X	X
73	Diğer faaliyyet giderleri	731		X	X
	Toplam faaliyyet gideleri			X	X

Kaynak: A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017

Tablo 3:Özkaynak Değişim Tablosu

	Notlara istinad	Ödenmiş sermaye	Emisyon geliri	Geri alınmış hisse senetleri	Yeniden değerlendirme karşılığı	Kur farkları için karşılık	Kanun için karşılık	Nizamname için karşılık	Diğer karşılıklar	Dağıtılmamış kar	Toplam
1 Ocak 20X1-ci il tarihine kalan		X	X	(x)	X	x	x	X	X	x(x)	x
Muhasebe politikasında değişiklik veya önemli hatalarla ilgili düzeltmeler										x(x)	x(x)
1 Ocak 20X1 tarihine ayarlamalardan sonra kalanlar		X	X	(x)	X	x	x	X	X	x(x)	x(x)
Aktivlərin yenedən değerlendirilmesi					x(x)						x(x)
Kur farkları						x(x)					x(x)
Tanınmayan gelir ve giderler					x(x)	x(x)					x(x)
Cari dönemde net kar zarar										x(x)	x(x)

Ortakların sermaye yatırımları		X	X							(x)	x
Ortaklar arasında sermayenin dağıtılması		(x)								(x)	(x)
Geri alınmış sermaye (hisse senetleri) üzere işlemler		(x)	x(x)	x(x)						x(x)	x(x)
Öğeler arası sermaye transferinden önce 31 Aralık 20X1 tarihine kalan		X	X	(x)	X	x	X	X	X	x(x)	X
Öğeler arası sermaye transferleri		X	(x)		x(x)	x(x)		x(x)		x(x)	
31 Aralık 20X1 tarihine kalan		X	X	(x)	X	x	X	X	X	x	x
20X1 için özsermayede toplam değişiklik		x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)
1 ocak 20X2-ci il		x	X	(x)	X	x	x	x	x	x(x)	X

tarihine kalan											
Muhasebe politikasında değişiklik veya önemli hatalarla ilgili düzeltmeler										x(x)	x(x)
1 Ocak 20X1 tarihine ayarlamalardan sonra kalanlar		X	X	(x)	X	x	X	X	X	x(x)	x(x)
Aktivlerin yeniden değerlendirilmesi					x(x)						x(x)
Kur farkları						x(x)					x(x)
Tanınmayan gelir ve giderler					x(x)	x(x)					x(x)
Cari dönemde net kar (zarar)										x(x)	x(x)
Ortakların sermaye yatırımları		X	X							(x)	X
Ortaklar arasında sermayenin dağıtılması		(x)								(x)	(x)
Geri alınmış		(x)	x(x)	x(x)						x(x)	x(x)

sermaye (hisse senetleri) üzere işlemler											
Öğeler arası sermaye transferinden önce 31 Aralık 20x2 tarihine kalan		X	X	(x)	X	x	x	X	X	x(x)	X
Öğeler arası sermaye transferleri		X	(x)		x(x)	x(x)		x(x)		x(x)	
31 Aralık 20X2 tarihine kalan		X	X	(x)	X	x	x	X	X	x	X
20X2 için özsermayede toplam değişiklik		x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)	x(x)

Kaynak: A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017

Tablo 4: Nakit Akış Tablosu

	Muhasebe politikaları ve açıklayıcı notların Nəsi	Raporlama dönemi	Önceki dönem
Operasyonel faaliyetlerinden nakit akışları		X	x
Mal ve hizmet satışlarından elde edilen gelirden dahil olmalar		X	x
İsim hakları, ödenen ücretler ve komisyonlar üzere gelirlerden dahil olmalar		X	(x)
Diğer gelirlerden dahil olmalar		(x)	x
Operasyonel faaliyetlerinden toplam dahil olmalar		X	(x)
Mallar ve hizmetlerden dolayı çıkışlar		(x)	x
Çalışanların ödüllendirilmesi ile ilgili ödemeler		X	(x)
Kurumlar vergisi ile ilgili çıkışlar		(x)	x
Diğer vergilere göre çıkışlar		X	(x)
Operasyonel faaliyetlerine ilişkin faiz ödemeleri çıkışları		(x)	(x)
Diğer ödemeler göre çıkışlar		(x)	x
Operasyonel faaliyetlerinden toplam çıkışlar		X	(x)
Operasyonel faaliyetlerinden yaranan nakit ve benzerlerinin toplam hareketi		X	x
Yatırım faaliyetlerinden kaynaklanan nakit hareketleri			
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların ve diğer duran varlıkların satışından olan nakit girişleri		(x)	(x)
Maddi ve maddi olmayan duran varlıkların ve diğer duran varlıkların satışından olan nakit çıkışları		X	x
diğer işletmelerin pay veya borç araçları ve ortak işletmede katılım paylarının satılmasından sağlanan nakit girişleri (nakit eşdeğerleri olarak dikkate alınan ve anlaşmaların yapılması veya ticari amaçlı tutulmuş araçlarla ilgili nakit girişleri hariç);		(x)	(x)

diğer işletmelerin pay veya borç araçları ve ortak işletmede katılım paylarının satılmasından sağlanan nakit çıkışları (nakit eşdeğerleri olarak dikkate alınan ve anlaşmaların yapılması veya ticari amaçlı tutulmuş araçlarla ilgili nakit girişleri hariç);		X	x
diğer taraflara verilmiş borçların iadesinden nakit girişleri		(x)	(x)
diğer taraflara verilen borçlara göre nakit çıkışları;		X	x
Vadeli işlemler, forward, opsiyon ve swap sözleşmelerinde nakit girişi;		X	x
Vadeli işlemler, forward, opsiyon ve swap sözleşmelerinden nakit çıkışı		X	x
Yatırım faaliyeti ile ilgili olağandışı nakit girişleri ve çıkışları.		(x)	x
Yatırım faaliyetlerinden net nakit akışı		(x)	x
Finansman faaliyetlerinden nakit akışı			
Hisse senedi ve diğer kıymetli evrakların çıkarılması sonucu oluşan nakit girişleri		X	x
İşletmenin kendi hisse senetlerinin yeniden alınması sonucunda nakit çıkışları		(x)	(x)
Teminatsız tahvillerin, borç senetlerinin, tahvil kağıtlarının , teminat senetlerinin çıkarılmasından ve diğer kısa vadeli ve uzun vadeli borçların alınmasından dolayı nakit girişleri;		X	x
Borç şeklinde alınmış tutarın geri ödenmesinden dolayı nakit çıkışları		(x)	(x)
Finansman şeklinde nakit girişi		X	x
Amaçlı finansman şeklinde alınmış tutarın geri ödenmesinden dolayı nakit çıkışları		(x)	(x)
Finansal kiralama sözleşmelerinin hükümleri uyarınca esas tutarlardan kaynaklanan nakit çıkışları		(x)	(x)
Temettü ve benzeri ödemeler şeklinde nakit çıkışları		(x)	(x)

Faizler şeklinde nakit çıkışları		(x)	(x)
Finansman faaliyetlerine ilişkin olağandışı nakit girişleri ve çıkışları		X	(x)
Finansman faaliyetlerinden net nakit akışı		(x)	x
Nakit ve nakit benzerlerinde artış (azalış)		X	(x)
Nakit ve nakit benzerlerinin hareketi			
Banka kredileri hariç nakit ve benzerlerinin dönem başı bakiyesi		(x)	x
Yıl boyunca nakit ve nakit benzerlerinin artması (azalması)		X	(x)
Döviz kurundaki değişikliklerin etkisi		(x)	x
Banka kredileri hariç nakit ve benzerlerinin dönem sonu bakiyesi		X	(x)

Kaynak: A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ

2.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN

KURUM VE KURULUŞLAR

Türkiyede muhasebe standartlarını oluşturma yönünde başlangıç aşamasında bir çok kurum çeşitli çalışmalarda bulunmuştur. Bu kuruluşlar; Sermaye Piyasası Kurulu, Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Sigorta Murakabe Kurulu, Türkiye Bankalar Birliği ve Maliye Bakanlığı (MB) bünyesinde kurulan birtakim kuruluşlar (Muhasebe Standartları Komisyonu), İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonudur. 1989'da, 3568 sayılı yasa ile muhasebecilik özel bir statüye kavuşmuş ve bu mesleğin en üst kurumu olan, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), muhasebe standartlarının belirlenmesi amacıyla MB ile bir takım çalışmalara başlamıştır. 1994 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği tarafından “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu” (TMUDESK) kurulmuştur. Kurulun amacı, Türkiye genelinde faaliyet gösteren işletmelerin, başka kuruluşların finansal tablolarının düzenlenmesini esas almak, muhasebe ilkelerinde tek düzeni gerçekleştirmektir. TMUDESK'in genel kurulu 14 Nisan 1996 yılında yaptığı toplantıda on bir tane muhasebe standartına ait taslağın “Türkiye Muhasebe Standardı” (TMS) olarak kabul edilmesine oy birliği ile karar vermiştir. Bu standartlar 1 Ocak 1997 yılında uygulamaya konmuştur. Bu süreçte, belirlenen standartların Uluslararası Muhasebe

Standartlarına (UMS) uygun olmasına, Türkiye ekonomisine, işletmelerin örgütsel yapısı ile ilgili ihtiyaçlarının dikkate alınmasına çalışılmıştır. Standartlar; temel kavramlar, mevcut uygulamalar, uluslararası standartlar gözetilerek hazırlanmaktadır (Uçma, 2005:27).

2.2 MUHASEBE UYGULAMALARI KONUSUNDA YASAL

DÜZENLEMELER

Vergi Usul Kanunu Türkiye'de muhasebe uygulamaları için gerekli temeli oluşturur. Vergi mükellefi olan işletmeleri yakından ilgilendiren hükümler V.U.K.'da yer almıştır. 4 aralık 1985 tarihindeki 3239 sayılı kanunla köklü değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenlemeler vergilendirme ile ilgili olduğundan, finansal tabloların düzenlenmesi, ilgili kişilere sunulmasına dair kanunlara yer vermemiştir. Vergi hukukunun muhasebe uygulamaların olumlu yönde birçok etkisi bulunmaktadır. Yine de V.U.K. TC'deki muhasebe standartları ve düzenlemelerine dair herhangi bir hüküm içermemektedir (Uçma, 2005:23).

Türk Ticaret Kanununun amacı ticari işleri düzenlemektir. Muhasebe standartlarının oluşturulmasıyla ilgili kısıtlı hükümler vardır. Son zamanlarda T.T.K. muhasebe standartlarının oluşturulmasına dair düzenlemeler içermektedir. Tüm işletmelerin muhasebe ve finansal raporlama konularında TMSK tarafından yayınlanacak muhasebe standartlarına uyması gerektiğine dair hüküm vardır. Bu standartların uluslararası muhasebe standartlarına uyumlu olması gerektiği hususu da vurgulanmıştır (Uçma, 2005:33).

2.3 TÜRKİYE MİLLİ MUHASEBE STANDARTLARI

Muhasebe standartlarına dair ilk çalışmalar, TMMOB tarafından gerçekleştirilmiştir (Acar, Tetik, 2000:32). Daha sonra bu standartlarda değişikliğe gidilmiştir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına tam uyumun sağlanmasını ise, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) üstlenmiştir (M.Erol 2007:57). Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan TFRS/TMS listesi aşağıdaki gibidir (www.muhasestandartlari.com,2018):

№1 TFRS "Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulanması"

№2 TFRS "Hisse Bazlı Ödemeler"

№3 TFRS "İşletme Birleşmeleri"

№ 4 TFRS "Sigorta Anlaşmaları"

№5 TFRS "Satış İçin Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan İşlemler"

№6 TFRS "Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi"

№7 TFRS "Finansal Araçlar; Açıklamalar"

№8 TFRS "Faaliyet Bölümleri"

№9 TFRS "Finansal Araçlar"

№1 TMS "Finansal Tabloların Sunumu"

№2 TMS "Stoklar"

№7 TMS "Nakit Akış Tablosu"

№8 TMS "Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Yapılan Değişiklikler ve yanlışlıklar"

- №10 TMS "Raporlama Döneminden (Bilançodan) Sonraki Olaylar"
- №11 TMS "İnşaat Sözleşmeleri"
- №12 TMS "Gelir Vergileri"
- №16 TMS "Maddi Duran Varlıklar"
- №17 TMS "Kiralama İşlemleri"
- №18 TMS "Hâsılat"
- №19 TMS "Çalışanlara Sağlanan Faydalar"
- №20 TMS "Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması"
- №21 TMS "Yabancı Paralarda Kur Değişiminin Muhasebeleştirilmesi"
- №23 TMS "Borçlanma Maliyetleri"
- №24 TMS "İlişkili Taraf Açıklamaları"
- №26 TMS "Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama"
- №27 TMS "Konsolide edilmiş (Birleştirilmiş) ve Bireysel Finansal Tablolar"
- №28 TMS "İştiraklerde Yatırımlar"
- №29 TMS "Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama"
- №31 TMS "İş Ortaklıklarındaki Paylar"
- №32 TMS "Finansal Araçlar: Sunum"
- №33 TMS "Hisse Başına Kar"
- №34 TMS "Ara Dönem Finansal Raporlama"

№36 TMS "Maddi Duran Varlıklarda Değer Düşüklüğü"

№37 TMS" Karşılıklar, Koşullu Yükümlülükler ve Koşullu Varlıklar"

№38 TMS "Maddi Olmayan Duran Varlıklar"

№39 TMS" Finansal Araçların Muhasebeleştirilmesi ve Değerlendirilmesi"

№40 TMS "Yatırım Amaçlı Gayrimenkul"

2.4 TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI

TDHP muhasebe işlemlerinin kaydedilmesi için kullanılan listedir (Sevilengül,2000:59). 1 Ocak 1994 tarihinden itibaren yürürlüğe konmuştur. İlk rakam hesap sınıfını, ikinci rakam hesap grubunu, üçüncü rakam ise Büyük Defter hesabını gösterir. Bununla muhasebe uygulamalarında tekdüzenin sağlanması, tüm taraflar için tek bir muhasebe dilinin uygulanması amaçlanmıştır (<http://www.muhasebedersleri.com>, 2018).

- **Dönen varlıklar:** Dönen varlıklar nakite dönüşümü bir yıldan kısa vadeli olan varlıklardan oluşmakta olup, aşağıdaki şekilde hesap planında yer almıştır:

10. Hazır Değerler

11. Menkul Kıymetler

12. Ticari alacaklar

13. Diğer Alacaklar

15. Stoklar

17. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri

18. Gelecek Aylara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkuklar

19. Diğer Dönen Varlıklar

- **Duran varlıklar:** Duran varlıklar nakite dönüşümü bir yıldan uzun vadeli olan varlıklardan oluşmakta olup, aşağıdaki şekilde hesap planında yer almıştır:

22. Ticari Alacaklar

23. Diğer Alacaklar

24. Mali Duran Varlıklar

25. Maddi Duran Varlıklar

26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar

27. Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar

28. Gelecek Yıllara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları

29. Diğer Duran Varlıklar

- **Kısa vadeli yabancı kaynaklar:** Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıldan daha az vadeli olan işletme borçlarını kapsamaktadır. İşletmenin bir yıl içerisinde ödemesi gereken borçlardan oluşmaktadır.

30. Mali Borçlar

32. Ticari Borçlar

33. Diğer Borçlar

34. Alınan Avanslar

35. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Hakedişleri

36. Ödenecek Vergi Ve Diğer Yükümlülükler

37. Borç Ve Gider Karşılıkları

38. Gelecek Aylara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları

39. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

- **Uzun vadeli yabancı kaynaklar:** Uzun vadeli yabancı kaynaklar bir yıldan fazla vadeli olan işletme borçlarını kapsamaktadır.

40. Mali Borçlar

42. Ticari Borçlar

43. Diğer Borçlar

44. Alınan Avanslar

47. Borç Ve Gider Karşılıkları

48. Gelecek Yıllara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları

49. Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

- **Özkaynaklar:** Öz kaynaklar, İşletme sahip veya ortaklarının bilanço tarihinde işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösterir.

50. Ödenmiş Sermaye

52. Sermaye Yedekleri

54. Kâr Yedekleri

57. Geçmiş Yıllar Kârları

58. Geçmiş Yıllar Zararları(-)

59. Dönem Net Kârı (Zararı)

- **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 (<http://oguzyalciner.blogcu.com>).

60. Brüt Satışlar

61. Satış İndirimleri(-)

62. Satışların Maliyeti(-)

63. Faaliyet Giderleri(-)

64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Kârlar

65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zararlar(-)

66. Finansman Giderleri(-)

67. Olağan Dışı Gelir Ve Kârlar

68. Olağan Dışı Gider Ve Zararlar(-)

69. Dönem Net Kârı Veya Zararı

- **Maliyet hesapları (7/a seçeneği):** Giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır. 7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir (<http://oguzyalciner.blogcu.com>).

70. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

71. Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri

72. Direkt İşçilik Giderleri
73. Genel Üretim Giderleri
74. Hizmet Üretim Maliyeti
75. Araştırma Ve Geliştirme Giderleri
76. Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri
77. Genel Yönetim Giderleri
78. Finansman Giderleri

- **Maliyet hesapları (7/b seçeneği)** : 7/B seçeneğinde ise giderler defter-i kebirde çeşit esasına göre belirlenmiştir (<http://oguzyalciner.blogcu.com>).

79. Gider Çeşitleri

- **Serbest hesaplar:** 8 no'lu ana hesap grubu serbest bırakılmıştır.
- **Nazım hesaplar:** İşletmenin sahip olmadığı fakat kayıtlarının tutulması ve izlenmesi gereken değerlerdir. Nazım hesaplar sınıfında işlenen değerler işletmenin varlık ve kaynaklarında değişime neden olmaz (<http://www.egitimikursu.com>).

2.5 TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE

HAZIRLANMASI GEREKEN FİNANSAL TABLOLAR

Muhasebenin 4 temel fonksiyonu vardır. Bunlardan biri de raporlamadır. Raporlama ise mali tablolar aracılığı ile yapılır. Finansal tabloların sunulduğu ile ilgili №1 Türkiye Muhasebe Standardı (TMS1) finansal tabloların sunulmasıyla ilgili genel kurallar ve açıklamaları ortaya koymaktadır.

(<https://www.verginet.net,2018>). Temel finansal tablolar aşağıdaki gibidir
(<http://www.muhasibesitesi.com2018>).

şekil 1: Bilanço (finansal durum tablosu)

<i>Firma Adı</i>			
<i>Tarih</i>			
BİLANÇO			
AKTİF		PASİF	
Dönen Varlıklar	630	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	340
Hazır Değerler	150	Mali Borçlar	70
Menkul Kıymetler		Ticari Borçlar	125
Ticari Alacaklar	250	Diğer Borçlar	
Diğer Alacaklar	30	Alınan Avanslar	60
Stoklar	170	Ödenecek Veri ve Diğer Yükümlülükler	50
Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	20	Borç ve Gider Karşılıkları	
Diğer Dönen Varlıklar	10	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	20
		Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	15
		Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	275
		Mali Borçlar	140
		Ticari Borçlar	
Duran Varlıklar	305	Diğer Borçlar	
Ticari Alacaklar		Alınan Avanslar	
Diğer Alacaklar		Borç ve Gider Karşılıkları	135
Mali Duran Varlıklar	70	Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	
Maddi Duran Varlıklar	120	Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	90		
Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar		Özkaynaklar	320
Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		Ödenmiş Sermaye	200
Diğer Duran Varlıklar	25	Sermaye Yedekleri	40
		Kar Yedekleri	
		Geçmiş Yıllar Karları	
		Geçmiş Yıllar Zararları (-)	-25
		Dönem Net Karı	105
TOPLAM	935	TOPLAM	935
Dipnotlar			

Kaynak: www.muhasebep.com/basit-bilanco-anlatimi-ve-uygulamasi/2018

Bilanço: Herhangi işletmenin belli bir dönem sonunda borç alacak durumunu dengeli şekilde yansıtan çizelgedir. Bilançonun kelime anlamı terazidir. O gerçektende aktif pasif kollarına ayrılmış terazi görünümünü taşımaktadır. Aktif pasif eşitliği söz konusudur. Varlıkların ve kaynakların (varlıkların finansmanı için kullanılan) tutarlarını, dağılımlarını gösteren statik bir finansal tablodur. Bilanço işletmenin varlıklarını hangi kaynaktan finanse ettiğini yansıtır. Bilançonun biçiminde dört bölüm vardır: Başlık, Aktif, Pasif taraf, Dipnotlar. Şirket değerini bilanço belirler.

Gelir tablosu: İşletmenin belli bir dönemdeki tüm gelirleri ile aynı dönemdeki bütün maliyet ve giderlerini sonuç olarak işletmenin dönem faaliyetlerinin net sonucu olan karı veya zararı gösteren ana mali tablodur (Kotar, Genel Muhasebe:160).

Şekil 2: Gelir Tablosu

GELİR TABLOSU		
A- BRÜT SATIŞLAR		1.000.000,00
1. Yurt İçi Satışlar	1.000.000,00	
2. Yurt Dışı Satışlar		
3. Diğer Gelirler		
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		2.375,00
1. Satıştan İadeler (-)	2.000,00	
2. Satış İskontoları (-)	375,00	
3. Diğer İndirimler (-)		
C- NET SATIŞLAR		997.625,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		902.000,00
1. Satılan Mamuller Maliyeti (-)	870.000,00	
2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	32.000,00	
3. Satılan Hizmet Maliyeti (-)		
4. Diğer Satışların Maliyeti (-)		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		95.625,00
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)		49.000,00
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		
2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	3.000,00	
3. Genel Yönetim Giderleri (-)	46.000,00	
FAALİYET KARI VEYA ZARARI		46.625,00
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		3.935,00
1. İştiraklerden Temettü Gelirleri		
2. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3. Faiz Gelirleri	300,00	
4. Komisyon Gelirleri	2.860,00	
5. Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6. Menkul Kıymet Satış Karı		
7. Kambiyo Karları	775,00	
8. Reeskont Faiz Gelirleri		
9. Diğer Olağan Gelir ve Karlar		
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)		4.230,00
1. Komisyon Giderleri (-)		
2. Karşılık Giderleri (-)		
3. Menkul Kıymet Satış Zararı (-)		
4. Kambiyo Zararları (-)		
5. Reeskont Faiz Giderleri (-)		
6. Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	4.230,00	
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		2.400,00
1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	2.400,00	
2. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		43.930,00
I- OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		1.200,00
1. Önceki Dönem Gelir ve Karları		
2. Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar	1.200,00	
J- OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		760,00
1. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2. Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)		
3. Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)	760,00	
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		44.370,00
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)		9.000,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		35.370,00

Kaynak: <http://datavergi.com/2018/03/14/gelir-tablosu/2018>

Nakit Akış Tablosu: İşletmenin yatırım ve finansman faaliyetlerinden dönem boyunca kazandığı nakit akışlarını sınıflandırır. Nakitten kasıt 1)kasa bankadaki nakit 2)vade taşımayan çeklerdir. Kasa bankadaki nakite yerli, yabancı paralar; vadeli, vadesiz tüm mevduat dahildir. Satıştan Olağan veya Olağandışı Gelir ve karlardan, Kısa veya Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardan, Sermaye artımından, Hisse Senedi İhraç Priminden Sağlanan, diğer girişler nakit kaynaklarıdır. Faaliyet Giderlerine, Diğer Faaliyetlerden Olağan veya Olağandışı Gider ve Zararlara, Finansman Giderlerine, Duran Varlık Yatırımlarına, Kısa veya Uzun Yabancı Kaynak Ödemelerine, Vergi Ödemelerine, Temettü Ödemelerine ilişkin çıkışlarsa nakit kullanımlarıdır. Diğer finansal tablolar “Tahakkuk Esası”na göre düzenlenmiş. Bu yüzden işletmenin nakit akışlarıyla ilgili net bilgi vermezler. Nakit Akım Tablosunun 3 Bölümü vardır: 1)İşletme 2)Yatırım 3)Finansman Faaliyetleriyle ilgili. Brüt yöntemle düzenlenir.

Şekil 3: Nakit Akım Tablosu

31 ARALIK 2009 TARİHİ İTİBARIYLA KONSOLİDE NAKİT AKIM TABLOSU (Birim - Aksi belirtilmedikçe ABD Doları)

	Notlar	1 Ocak- 31 Aralık 2009	1 Ocak- 31 Aralık 2008
İşletme faaliyetlerinden sağlanan nakit akımları:			
Vergi karşılığı, azınlık payları ve durdurulan faaliyet öncesi kâr		105,412,840	11,951,515
Vergi öncesi kâr ile işletme faaliyetlerinden sağlanan nakit arasındaki mutabakat:			
Amortisman	27	63,001,506	55,847,262
Maddi olmayan duran varlıkların itfa payları	27	3,671,324	4,674,156
Faiz gelirleri	29	(8,108,793)	(10,111,914)
Rayiç bedel değeri gelir tablosuna yansıtılan finansal varlıklardan elde edilen faiz gelirleri	29	(191,818)	(65,429)
Vade farkı geliri, net	29	(13,712,333)	(17,760,874)
Faiz giderleri	29	50,496,732	68,488,197
Stok değer düşüklüğü gideri	9	2,019,629	67,487,565
Stoklar üzerindeki geçmiş yıl değer düşüklüğünün geri çevrilmesi	9	(67,570,442)	(469,047)
Kıdem tazminatı yükümlülüğü karşılığı	19	4,852,018	658,594
Maddi duran varlıklar ve maddi olmayan varlık satış kârı	28	(1,124,511)	(2,581,080)
Yabancı para çevrim farklarındaki net değişim		3,002,792	(13,069,694)
Şerefiye, maddi duran varlık ve maddi olmayan duran varlıklara ayrılan değer düşüklüğü karşılığı	28	15,657,634	-
İştirak satış kârı	28	(30,742,790)	(6,758)
İşletme sermayesindeki değişikliklerden önceki faaliyet kârı		126,663,788	165,042,493
İşletme sermayesindeki değişimler			
Ticari alacaklar		53,175,628	67,469,523
Stoklar		188,826,061	(128,275,059)
Diğer dönen varlıklar ve diğer kısa vadeli borçlar - net		31,801,375	(46,561,175)
Ticari borçlar		(117,444,121)	34,285,515
Diğer duran varlıklar ve uzun vadeli diğer borçlar - net		(8,526,441)	(6,048,779)
Ödenen kıdem tazminatı	19	(3,066,210)	(7,011,187)
Ödenen vergiler	18	(15,347,871)	(20,032,143)
Ödenen faiz		(36,123,358)	(64,483,448)
Devam eden işletme faaliyetlerinden sağlanan net nakit		219,958,851	(5,614,260)
Yatırım faaliyetleri:			
Maddi duran varlık alımları (*)	12	(225,375,128)	(201,669,839)
Maddi duran varlıklar için verilen avanslar		-	(81,031,877)
Maddi olmayan duran varlık alımları	13	(17,202,651)	(7,125,114)
İştirak alımına ilişkin ödenen nakit		-	(47,805,286)
Grup tarafından kontrol edilen şirketlerin kalan hisselerinin satın alınması		(4,382,825)	(6,789,186)
Azınlık paylarındaki değişim		-	(526,172)
Maddi duran varlık ve maddi olmayan duran varlık satışlarından alınan nakit		38,871,002	29,594,171
Satılmaya hazır finansal varlıklardaki artış		(1,676,091)	(279,207)
Alınan faiz	6	22,254,417	27,933,266
Bağlı ortaklık hisselerinin bir kısmının satılmasından elde edilen nakit		62,259,150	-
Devam eden işletme faaliyetlerinin yatırım faaliyetlerinden kullanılan net nakit		(125,252,126)	(287,699,244)
Durdurulan işletme faaliyetlerinin yatırım faaliyetlerinden kullanılan net nakit		(9,528,581)	-
Yatırım faaliyetlerinde kullanılan net nakit		(134,780,707)	(287,699,244)
Finansman faaliyetleri:			
Kredi geri ödemeleri		(695,674,602)	(1,102,222,990)
Alınan kredilerden sağlanan nakit		615,453,453	1,540,368,187
Konsolide olmayan ilişkili şirketlerden olan finansal alacaklardaki değişim		(22,800,989)	(6,165,000)
Ödenen temettüler (azınlık hissedarlarına ödenenler dahil)		(18,484,007)	(54,292,166)
Devam eden işletme faaliyetlerinin finansman faaliyetlerinden sağlanan/(kullanılan) net nakit		(121,506,145)	377,688,031
Nakit ve nakit benzeri varlıklardaki net artış		(36,328,001)	84,374,527
Dönem başındaki nakit ve nakit benzeri varlıklar		294,916,433	210,541,906
Dönem sonundaki nakit ve nakit benzeri artışlar	6	258,588,432	294,916,433

(*) 31 Aralık 2009 tarihinde sona eren yılda 98.916.485 ABD Doları maddi duran varlıklar için verilen avanslardaki azalış maddi duran varlık alımlarından netlenmiştir.

İlişikte sayfa 95 ile 157 arasında yer alan muhasebe politikaları ve açıklayıcı dipnotlar bu konsolide mali tabloların tamamlayıcı parçalarıdır.

Öz Kaynaklar Değişim Tablosu: İşletmenin herhangi bir dönem içerisinde özkaynak kalemlerinde görülen artışları, azalışları bütün şekilde gösteren tablodur. Düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde belirli bir dönemde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişmelerin neden kaynaklandığını ayrıntılı biçimde topluca gösterilmesini sağlamaktır. Yapılan ilave yatırımları yansıtır. Sermaye bir önceki döneme göre farklılık gösterebilir. Bu farklılığın nedeninin açık şekilde hangi kalemden kaynaklandığının belirlenmesini sağlar. Cari dönemle beraber önceki dönem verilerini de bünyesinde bulunduracak şekilde sunulur. Bazı kalemlerin dönem başı tutarını, dönem içindeki azalışları, artışları, dönem sonu kalanlarını ayrı ayrı gösterecek şekilde düzenlenir. Bu kalemler ödenmiş sermaye, geçmiş dönemler ve dönem net kârı (zarar), kar ve sermaye yedekleridir. Özkaynak işletme faaliyetlerinin yürütülmesi için önemli olduğu kadar işletmenin yabancı kaynak elde etmesi kolay şekilde finansman sağlaması için de önemlidir. Çünkü sermaye risk düzeyini belirler.

Şekil 4: Özsermaye değişim tablosu

BORUSAN HOLDİNG A.Ş. VE BAĞLI ORTAKLIKLARI

31 ARALIK 2009 TARİHİNDE SONA EREN YILA AİT KONSOLİDE ÖZSERMAYE DEĞİŞİM TABLOSU (Birim - ABD Doları)

	Ödenmiş sermaye	Yabancı Para çevrim farkları	Yeniden değerlendirme fonu	Finansal riske karşı koruma fonu	Yasal yedekler ve birikmiş kârlar	Ana şirket hissedarlarına ait özsermaye	Azınlık payı	Toplam özsermaye
31 Aralık 2007 bakiyesi	46,044,080	22,016,561	34,114,809	(200,878)	242,849,100	344,823,672	408,973,435	753,797,107
Diğer kapsamlı gelir/(gider)	-	(5,794,502)	(2,402,980)	761,490	(37,137,403)	(44,573,395)	5,651,406	(38,921,989)
Azınlık paylarındaki değişim (Not 30)	-	-	-	-	-	-	(13,008,697)	(13,008,697)
Ödenen temettüleri	-	-	-	-	(13,389,274)	(13,389,274)	(40,902,892)	(54,292,166)
31 Aralık 2008 bakiyesi	46,044,080	16,222,059	31,711,829	560,612	192,322,423	286,861,003	360,713,252	647,574,255
Diğer kapsamlı gelir/(gider)	-	1,322,774	124,597,370	(545,945)	43,055,532	168,429,731	152,613,978	321,043,709
Azınlık paylarındaki değişim (Not 30)	-	-	-	-	(4,864,247)	(4,864,247)	4,744,963	(119,284)
Ödenen temettüleri	-	-	-	-	(14,174,992)	(14,174,992)	(4,309,015)	(18,484,007)
31 Aralık 2009 bakiyesi	46,044,080	17,544,833	156,309,199	14,667	216,338,716	436,251,495	513,763,178	950,014,673

Kaynak: www.borusanyatirim.com,2018

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE MUHASEBE UYGULAMALARI İLE AZERBAJYAN MUHASEBE UYGULAMALARININ KARŞILAŞTIRILMASI

3.1 MUHASEBE SİSTEMİNİN OLUŞUMUNDA ETKİLİ OLAN KURUM VE KURULUŞLAR

Sosyo-ekonomik yaşamın bir ögesi olarak muhasebe, içinde bulunduğu toplumun değerinden sıkı bir şekilde etkilenmektedir. Başka değişle muhasebe, o toplumun sosyo-ekonomik gerçekleri çerçevesinde şekillenmektedir (Karabınar, 2005:5). Ekonomik açıdan benzer olan ülkelerin muhasebe sistemleri de bir birine yakındır. Çünkü muhasebe mesleği diğer meslekler gibi dış çevreden etkilenmektedir. Azerbaycan ve Türkiye muhasebe uygulamalarının da birçok ortak yanı vardır. Bu ortak yanlar kendini muhasebe belgeleri, tutulması zorunlu defterler ve kayıt düzeni açısından göstermektedir. Türk muhasebe sisteminde belgelerin nasıl düzenleneceği genellikle Vergi Usul Kanununun (V.U.K) ve Türk Ticaret Kanununun (T.T.K.) hükümleri ile belirlenmektedir. Azerbaycan muhasebe sistemindeyse Maliye Bakanlığı (MB) tarafından belirlenmektedir.

3.2 TEK DÜZEN HESAPLAR PLANI KARŞILAŞTIRMASI

Azerbaycan hesaplar planında 9 ana hesap grubu, 45 hesap grubu ve 144 hesap vardır. Bu iki hesap planının biçimi de aynıdır. Ana hesap grupları bir basamaklıdır. 1'den 9'a kadardır. Hesap grupları iki basamaklıdır, yani 10'dan 99'a kadardır. Hesaplar ise üç basamaklı olup 100'den 999'a kadar olarak belirlenmiştir. İki hesap planının biçimleri arasındaki fark yardımcı

hesaplar TDHP'de hesabın yanına nokta koyularak örneğin; 221.01 şeklinde, Azerbaycan HP'de ise 4 basamaklı örneğin; 2211 olarak yazılıyor.

Yerlerinin değişik olmasına rağmen ilk 5 ana hesap grubu yani dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar, özsermaye aynıdır. Azerbaycan hesaplar planında gelirler, giderler, tüm faaliyetlerinin sonucu olan kar(zarar) ve vergi ayrıca ana hesap grubu oluşturmaktadır. Tek düzen hesaplar planındaysa gelir tablosu hesapları, maliyet hesapları ve iki tane kullanılması zorunlu olmayan sadece belirli işletmelerin kullanması amacıyla serbest şekilde yapılandırılmış ana hesap grupları vardır.

Tablo 5: Hesap gruplarının karşılaştırması

Azerbaycan muhasebe sisteminde olan ana hesap grupları	Türkiye muhasebe sisteminde olan ana hesap grupları
AKTİF	AKTİF
Duran varlıklar	Dönen varlıklar
Dönen varlıklar	Duran varlıklar
PASİF	PASİF
Öz Sermaye	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	Öz Sermaye

Farklılıklardan biri de Türkiye hesap planında yardımcı hesapların açılması tamamen serbest bırakılmıştır. Ama Azerbaycan hesap planında Maliye Bakanlığı tarafından yardımcı hesaplar önceden belirlenmiştir. Ama

önceden hesaplar planında belirlenmiş yardımcı hesaplar yetersiz olursa yeni yardımcı hesapların kullanılmasına olanak tanınmıştır

Tablo 6: Dönen varlıkların karşılaştırılması

TÜRKİYE	AZERBAYCAN
DÖNEN VARLIKLAR	
10. Hazır Değerler	22. Nakit ve nakit benzerleri
11. Menkul Kıymetler	23 Diğer kısa vadeli finansal varlıklar
12. Ticari Alacaklar	21 Kısa vadeli alacaklar
13. Diğer Alacaklar	
15. Stoklar	20 Stoklar
17. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	–
18. Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	–
19. Diğer Dönen Varlıklar	24 Diğer dönen varlıklar

Türkiye ve Azerbaycan muhasebe sisteminin her ikisinde de dönen varlıklar bire bir aynı özellikleri taşımaktadır. Bir yıl içinde nakite dönüşebilecek yani likiditesi yüksek aktifleri kapsamaktadır.

Azerbaycan muhasebe sisteminde çek işlemleri yaygın değildir .Bu yüzden alınan ve verilen çekler hesabı tek başına yoktur.

Türkiye tekdüzen hesaplar planında yer alan Ticari Alacaklar ve Diğer Alacaklara Azerbaycan hesaplar planında sadece bir hesap grubu Kısa

Vadeli Alacaklar (Debitor Borçları) karşılık gelmektedir. Şüpheli ticari alacaklar ve karşılıkları, ortaklardan, iştiraklerden ve bağlı ortaklıklardan alacaklar, senetli ve senetsiz ticari alacaklar, personelden alacaklar ve karşılıkların tamamı bu hesap grubuna dahildir.

Azerbaycan hesaplar planında yer alan İnşaat Anlaşmaları Üzerine Tamamlanmamış İnşaat İşleri hesabı, Tek düzen hesaplar planında Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri hesapları vasıtasıyla yapılan işlemleri kendi içine almaktadır. Türkiye tekdüzen hesaplar planıyla ilgili yeni önerilerde bu hesabın oluşturulması konusu yer almaktadır.

Türkiye ve Azerbaycan hesaplar planının stoklar hesap grubunda temel fark Azerbaycan hesaplar planında Stoklar hesap grubunda Satış Amaçlı Tutulan Aktifler hesabının bulunmasıdır.

Türkiye muhasebe sisteminde bir ilkmadde ve malzeme maliyetleri mamule veya yarı mamule yüklenir. Azerbaycan muhasebe sisteminde ise mamullerin üretimi sırasında oluşan maliyetler Üretim Maliyetleri (İstehsalat Məsrəfləri) hesabında izlenmektedir. Bu hesap önceden belirlenmiş 7 yardımcı hesaptan oluşmaktadır.

Tablo 7: Mamul ve yarı mamule ilişkin yevmiye kaydı (Türkiye Muhasebe Sistemi için)

....._/_/_.....			
	AÇIKLAMA	BORÇLU	ALACAKLI
1	150 İlk Madde ve Malzeme 100 Kasa	X	X

2	710 . Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri 150 İlk Madde ve Malzeme	X	X
3	151 Yarı Mamuller Üretim 711 Direkt İlk Madde ve Malz.Yansı. Hesabı	X	X
4	711 Direkt İlk Madde ve Malz.Yansı. 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	X	X
	TOPLAM		

(Sevilengül, 2003:500)

Tablo 8: Mamul ve yarı mamule ilişkin yevmiye kaydı (Azerbaycan Muhasebe Sistemi için)

....._/_/.....			
	AÇIKLAMA	BORÇLU	ALACAKLI
1	201 İlk Madde ve Malzeme 223 Bankalar hesabı	X	X
2	202 Üretim maliyetleri 201 İlk Madde ve Malzeme	X	X
3	204 Mamul 202 Üretim maliyetleri	X	X

Katma değer vergisi hesabı her iki sistemde de Diğer Dönen Varlıklar hesap grubunda yer almaktadır. Azerbaycan hesaplar planında olan Tehtelhesap Tutarlar hesabının karşılığı İş avansları hesabıdır. Azerbaycan hesaplar planında Sayım ve Tesellüm Noksanları hesabının karşılığı bulunmamaktadır.

Azerbaycan hesaplar planında Gider/Gelir Tahakkukları hesabı yoktur. Ama Gelecek Aylara (Yıllara) ait gelirler/giderler hesabı vardır.

Tablo 9: Duran Varlıklar

TÜRKİYE	AZERBAYCAN
DURAN VARLIKLAR	
22. Ticari Alacaklar	17 Uzun vadeli alacaklar
23. Diğer Alacaklar	
24. Mali Duran Varlıklar	15 Özkaynak yöntemi ile muhasebeleştirilen yatırımlar
	18 Diğer uzun vadeli finansal varlıklar
25. Maddi Duran Varlıklar	11 Arazi, yapı ve ekipman
	12 Yatırım amaçlı gayrimenkul
26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar	10 Maddi olmayan varlıklar
–	13 Biyolojik varlıklar
27. Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	14 Doğal kaynaklar

28. Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	-
29. Diğer Duran Varlıklar	16 Ertelenmiş vergi varlıkları
	19 Diğer duran varlıklar

Her iki ülkenin duran varlıkları aynı niteliktedir. Bir yıl içinde nakite dönüştürülmesi düşünülmeyen yani likiditesi düşük varlıkları kapsamaktadır.

Dönen varlıklarda olduğu gibi duran varlıklarda da Türkiye Tek Düzen Hesaplar Planında Ticari Alacaklar ve Diğer Alacaklar hesap grubuna karşılık Azerbaycan HP'da bir tek Uzun Vadeli Alacaklar (Uzun Müddetli Debitor borçları) hesap grubu vardır ve uzun vadeli bütün alacakların hepsini kapsamaktadır.

Mali Duran Varlıklar hesap grubuna Özkaynak Yöntemi İle Değerlendirilmiş Yatırımlar karşılık gelmektedir. Diğer Uzun Vadeli Finansal Varlıklar (Sair uzunmüddetli maliyyə aktivleri) de kısmen karşılık gelmektedir. Ortaklık Payı Yöntemi İle Değerlendirilmiş Yatırımlar hesap grubu sadece iki hesaptan oluşmaktadır. Çünkü Azerbaycan MS'de işletmeler ortaklık oranına göre iki kısma ayrılmaktadır. TDHP'de yer alan Diğer Mali Duran Varlıklar ve Karşılığı, Azerbaycan HP'de Diğer Mali Duran Varlıklar hesap grubu dahilindedir.

Azerbaycan hesaplar planında maddi duran varlıklar kullanım ve yatırım amaçlı diye ikiye ayrılmaktadır. Satış amaçlı olan maddi duran varlıklar Stoklar grubuna alınmıştır.

Maddi Duran Varlıklar hesap grubuna Azerbaycan HP'de iki hesap grubu karşılık gelmektedir. Bunlar :

1)Arazi/Arsa, İnşaat ve Tehsis/Makine/Cihazlar

2)Gayrimenkul Yatırımlar hesap gruplarıdır.

Türkiye HP'da maddi duran varlıklar için özel hesaplar açılmış ve Maddi Duran Varlıklar hesap grubu içinde yerleştirilmiştir. Azerbaycan HP'de ise iki hesap grubunda toplanmış ve özel hesap açılmamıştır yani yardımcı hesaplar kullanılmaktadır. tüm maddi duran varlıkların amortismanının kaydedilmesi amacıyla ayrı ayrı hesaplar ve yardımcı hesaplar belirlenmiştir.

Tek düzen hesaplar planındaki Maddi olmayan Duran Varlıklar hesap grubuna Azerbaycan hesap planında Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubu karşılık gelmektedir. Türkiye Tekdüzen Hesaplar Planında maddi olmayan varlıklar sıralanmış, tükenme payları ve ilgili avanslar gösterilmiştir. Azerbaycan HP'da ise sadece 3 hesap verilmiştir. Maddi olmayan varlıkların deyeri, tükenme payları ve maddi olmayan varlıklarla ilgili yapılan giderler hesaplarıdır.

Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap grubuna Doğal Kaynaklar karşılıktır. Her iki hesap grubunda da tükenme payları hesabı verilmiştir.

Tekdüzen hesap planında bir çok hesap grupları için o gruba ait verilen avanslar hesabı vardır. Azerbaycan hesaplar planındaysa tüm avanslar Verilmiş Uzun Vadeli Avanslar hesabında toplanmıştır.

Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları hesap grubu Diğer Uzun Vadeli Aktifler hesap grubunun içine dahildir.

Diğer Duran Varlıklar ve Ertelenmiş Vergi Varlıkları hesap grubuna sadece bir hesap grubu karşılık gelmektedir. Bu Diğer Duran Varlıklar hesap grubudur.

TDHP'da biyoloji varlıklar hesap grubuna yer verilmemiştir.

Tablo 10: Kısa vadeli yabancı kaynaklar

TÜRKİYE	AZERBAYCAN
KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
30. Mali Borçlar	50. Kısa vadeli Finansal Borçlar
32. Ticari Borçlar	53. Kısa vadeli borçları
34. Alınan Avansla	54 Diğer kısa vadeli borçlar
35. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri	—
36. Ödenecek vergi ve Diğer Yükümlülükler	52. Vergi ve diğer yükümlülükler
37. Borç ve Gider Karşılıkları	51 Kısa vadeli koşullu yükümlülükler
38. Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	54 Diğer kısa vadeli borçlar
39. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	54 Diğer kısa vadeli borçlar

Mali Borçlar hesap grubunun Azerbaycan muhasebe sistemindeki karşılığı Kısa Vadeli Finansal Borçlardır. Kısa Vadeli Finansal Borçlar faiz gideri

oluşturan tüm borçları kapsamaktadır. İştirakler faiz karşılığında işletmeye borç vermişlerse bu borç Kısa Vadeli Finansal Borçlar hesabında izlenmektedir. TDHP'daysa Diğer Borçlar grubunda izlenir.

Azerbaycan hesaplar planında yer alan Kısa Vadeli Borçlar hesap grubu Ticari Borçlar ve Diğer Borçlar hesap gruplarını içine almaktadır.

TDHP'da Alınan Avanslar ve Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım hesap gruplarında yer almaktadır. Azerbaycan hesaplar planındaysa buna karşılık hesap grubu yoktur. Ama Alınmış Kısa Vadeli Avanslar (Diğer Qısamüddətli Öhdəliklər hesap grubunda) ve İnşaat Anlaşmaları Üzere Kısa Vadeli Borçlar hesapları (Qısamüddətli Öhdəliklər hesap grubunda) bulunmaktadır.

Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükleri hesap gruplarında farklılık bulunmamaktadır.

Borç ve Gider Karşılıkları hesap grubuyla Kısa Vadeli Yükümlülükler hesap grubu aynıdır. Önemli farklılık göstermemektedir.

TDHP'daki Gelecek Aylara Ait Gelir ve Gider Tahakkukları hesap grubuna Azerbaycan hesaplar planında karşılık gelen hesap grubu yoktur. Bu hesap grubuna Kısa vadeli Kira Borçları ve Gelecek Dönemin Gelirleri (Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler hesap grubunda) hesapları karşılık gelmektedir.

Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar hesap grubu karşılık olan Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler hesap grubunda Alınmış Kısa Vadeli Avanslar ve Gelecek Dönemin Gelirleri hesapları bulunmaktadır. TDHP'da Sayım Ve Tesellüm Fazlalıklarının ayrıca hesap olarak gösterilmektedir.

Tablo 11: Uzun vadeli yabancı kaynaklar

TÜRKİYE	AZERBAYCAN
UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
40. Mali Borçlar	40. Uzun vadeli finansal borçlar
—	42. Ertelenmiş vergi yükümlülükleri
42. Ticari Borçlar	43. Uzun vadeli borçlar
43. Diğer Borçlar	
44. Alınan Avanslar	—
47. Borç ve Gider Karşılıkları	41. Uzun vadeli koşullu yükümlülükler
48. Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	—
49. Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	44. Diğer uzun vadeli borçlar

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar ve Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar arasında tek fark vadeleridir. Kısa vadeli yabancı kaynaklarla kısa vadeli yükümlülükler arasında olan farklar ve benzerlikler Uzun vadeli yabancı kaynaklarla Uzun vadeli yükümlülükler arasında da aynıdır.

Tablo 12: Özsermaye

TÜRKİYE	AZERBAYCAN
ÖZSERMAYE	
50. Ödenmiş Sermaye	30. Ödenmiş sermaye
	32. Geri alınmış sermaye (hisse senetleri)
52. Sermaye Yedekleri	33. Sermaye yedekleri
54. Kar Yedekleri	31. Emisyon geliri
57. Geçmiş Yıllar Karları	34. Dağıtılmamış kâr (ödenmemiş zarar)
58. Geçmiş Yıllar Zararları	
59. Dönem Net Karı (Zararı)	

Kar ve Sermayeden ayrılan yedekler TDHP'da Kar Yedekleri ve Sermaye Yedekleri şeklinde ayrı ayrı hesap gruplarında gösterilmiştir. Azerbaycan hesaplar planında ise tek bir hesap grubunda ele alınmıştır. Sermaye Yedekleri hem Sermaye hem de Kardan ayrılan yedekleri kapsamaktadır. Azerbaycan muhasebe sisteminde temel hesaplar verilmiş yardımcı hesapların açılması serbest bırakılmıştır. TDHP'de ise, tüm işlemler için ayrıca hesaplar belirlenmiştir.

Emisyon Primi hesap grubuna Hisse Senedi İhraç Primleri hesabı karşılık gelmektedir. Hisse senedinin nominal değeri ile ihraç değeri arasındaki olumlu farkı göstermektedir.

Türkiye muhasebe sisteminde Geri Alınmış Hisse Senetleri hesap grubuna yer verilmemiştir. TDHP 'da bu işlemler için nazım hesaplar kullanılmaktadır.

Azerbaycan hesap planında Dağıtılmamış Kar hesap grubu Türkiye Tekdüzen hesap planında Geçmiş Yıllar Karları, Geçmiş Yıllar Zararları, Dönem Net Karı (Zararı) hesap gruplarını kapsamaktadır.

Tablo 13: Gelir ve diğer hesaplarının karşılaştırılması

60. Brüt Satışlar	60. Esas faaliyet geliri
61. Satış İndirimler	
62. Satışların Maliyet	70. Satışların maliyeti
63. Faaliyet Giderleri	71. Pazarlama Satış Dağıtım giderler
	72. Genel Yönetim giderleri
64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	61. Diğer faaliyet gelirleri
	63. Finansal gelirler
65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar	73. Diğer faaliyyet giderleri
	75. Finansal giderler
66. Finansman Giderleri	
67. Olağandışı Gelir ve Karlar	62. Faaliyetin durdurulmasından gelirler
	64. Olağandışı gelirler
68. Olağandışı Gider ve Zararlar	74. Faaliyetin durdurulmasından doğan masraflar
	76. Olağandışı giderler
	81. İştirak ve iş ortaklıklarında kar (zarar)

	payı
69. Dönem Net Kar veya Zararı	80. Dönem karı (zararı)
	90. Kurumlar vergisi

Türkiye muhasebe sisteminde Gelir/Gider, Kar/Zarar, Maliyet ana hesap grupları mevcuttur. İşletmenin serbest şekilde kullanabileceği Serbest hesaplar ve Nazım hesaplar bulunmaktadır. Azerbaycan Hesaplar planında ise Gelirler, Giderler, Kar/Zarar ve Kurumlar Vergisi ana hesap grupları vardır. Azerbaycan hesaplar planında Serbest ve Nazım hesaplar bulunmamaktadır. Azerbaycan muhasebe sisteminde Maliyet hesapları 7A ve 7B şeklinde ayrılmamıştır.

Faaliyyet giderleri TDHP'da dönem boyunca maliyet hesabında izlenmekte, dönem sonunda Faaliyyet giderleri hesabına yansıtılmaktadır. Azerbaycan hesaplar planında ise maliyet hesapları olmadığı için direkt gelir tablosu hesaplarında gösterilmektedir.

Brüt Satışlar ve Satış indirimleri hesap gruplarının karşılığı yalnızca bir hesap grubu yani Ana Faaliyyet Gelirleridir. Azerbaycan hesap planında satışlarda ayrıma gidilmemiştir bir satış hesabı vardır. Yurtiçi ve Yurtdışı satışlar alt hesaplarda izlenmektedir. Satıştan iadeler ve Satış indirimleri de tek bir hesapta izlenmektedir.

Satışların Maliyeti hesap grupları benzer nitelik taşımaktadır.

Faaliyyet Giderleri hesap grubuna Pazarlama Satış Dağıtım giderleri (Kommersiya) ve Genel Yönetim giderleri (İnzibati) hesap grupları karşılık gelmektedir.

Diğer faaliyet gelirleri ve Finansal gelirler TDHP'da Diğer Faaliyyetlerden Olağan Gelir ve Karlar hesap grubunda izlenmektedir. Aynı şekilde Diğer

faaliyyet giderleri ve Finansal giderler de Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar hesap grubunda izlenmektedir.

Faaliyyetin durdurulmasından gelirler Olağandışı Gelir ve Karlar hesap grubuna karşılık gelmektedir. Faaliyyetin durdurulmasından giderler de Olağandışı Gider ve Zararlar hesabında izlenmektedir.

Dönem Net Kar Veya Zararı hesap grubuna Dönem karı (zararı) ve Kurumlar Vergisi karşılık gelmektedir. TDHP'da Dönem Net Kar Veya Zararı hesap grubunda Dönem Karı/Zararı, Net Karı/Zararı ve Kurumlar Vergisi bulunmaktadır. Hesapların işleyişinde önemli fark görülmemektedir. Fark hesaplar planının yapısındadır. Azerbaycan HP'da Kurumlar Vergisi ayrıca hesap grubu oluşturmaktadır.

3.3 FİNANSAL TABLOLARIN KARŞILAŞTIRMASI

Bu başlıkta bilanço, gelir tablosu, net nakit akım tabloları ve özkaynak değişim tablosu karşılaştırılmaktadır.

Bilançoların Karşılaştırılması

Azerbaycan ve Türkiye muhasebe sistemlerinin her ikisinde de bilançolar benzer niteliktedir. Her iki ülke bilançosu da Varlıklar ve Kaynaklardan oluşmaktadır. Varlıklar iki kısma ayrılmaktadır: Dönen varlıklar, Duran varlıklar. Kaynaklar da iki gruba ayrılmaktadır: Yabancı Kaynaklar ve Özkaynaklar. Yabancı Kaynaklar da kendi içinde vadesine göre kısa vadeli ve uzun vadeli olarak bölünmüştür. Her iki ülkenin bilançoları arasındaki farklılık ana hesap gruplarının diziliş şeklindedir. Tablo 5'de diziliş şekilleri gösterilmektedir. Diziliş şeklindeki farklılığın nedeni ise Azerbaycan muhasebe sisteminde varlıklar ve kaynaklar likidite oranının

artmasına Türkiye muhasebe sisteminde ise likidite oranının azalmasına göre dizilmiş olmasıdır.

Gelir Tablolarının Karşılaştırılması

Türkiye muhasebe sisteminde gelir tablosunda yalnızca gelirler hesap grubunun hesapları kullanılmaktadır (<http://zinzinzibidi.com>). Azerbaycan muhasebe sisteminde ise yalnızca bir hesap grubu değil bir kaç hesap grubundan olan hesaplar kullanılmaktadır.

Türkiye muhasebe sistemindeki Gelir Tablosunda kar/zarar hesabı beş tanedir: Brüt Satış Karı veya Zararı, Faaliyet Karı veya Zararı, Olağan Kar veya Zarar, Dönem Karı veya Zararı ve Dönem Net Karı veya Zarar (T.C. Milli Eğitim Bakanlığı, 2011: 10). Azerbaycan muhasebe sisteminde ise Gelir Tablosunda kar/zarar hesabı üç tanedir: Brüt Satış Karı veya Zararı (Ümumi Menfaat), Faaliyet Karı veya Zararı (Emeliyyat Menfaati / Zararı) ve Dönem Net Karı veya Zararı (Hesabat Dövründe Halis Menfaat / Zarar) (<http://experttv.az/az>). Brüt Satış Karı veya Zararı, Faaliyet Karı veya Zararı ve Dönem Net Karı veya Zararı hesapları her iki sistemde de aynıdır. Olağan Kara Olağan Faaliyetlerden Kar/Zarar, Vergi Öncesi Kara Vergi Düşülmemiş Kar/Zarar kısmen karşılık gelmektedir. Azerbaycan muhasebe sistemindeki gelir tablosunda Olağan Kar yer almaktadır. Vergi Öncesi Kardan vergiler düşüldükten sonra Olağan Kar, Olağan Kara Olağandıışı Gider ve Gelirler eklendikte ise Dönem Net Karı veya Zararı bulunur.

Nakit Akım Tablosu ve Öz Kaynak Değişim Tablosunun Karşılaştırılması

Azerbaycan Muhasebe sisteminde Nakit Akım tablosunun nasıl hazırlanacağı 5 No'lu MMS ile belirlenmiştir. Özkaynak Değişim tablosu ise 2 No'lu MMS ile belirlenmiştir. Finansal Tabloların sayısı az olduğundan bazı işlemlerin açıklana bilmesi için dipnotlar kullanılmaktadır. Bu yüzden dipnotlar önemlidir. Türkiye Muhasebe sisteminde Nakit Akım Tablosu ve Öz Kaynak Değişim Tablosu ise TMS ve MSUGT'e dayanarak hazırlanmaktadır.

Nakit Akım Tablosu ve ÖzKaynak Değişim Tablosu her iki ülkenin muhasebe sisteminde de benzer nitelik taşımaktadır. ÖzKaynak Değişim Tablosunda ödenmiş sermaye,yasal yedekler,yeniden değerlendirme fonu, kur farkları bulunmaktadır. Her iki ülkede de nakit akım tablosu üç faaliyetden oluşmaktadır: İşletme faaliyetleri, Yatırım ve Finansman.

Her iki ülkede de KOBİ'lerde yardımcı finansal tablolar kullanılmamaktadır. Türkiyede işletmelerin büyük bir kısmı faaliyet raporlarını halka az etmektedirler. Azerbaycanda sadece yasalarla mali tablolarını halka yayınlamak zorunda olanlar finansal tablolarını yayınlamalıdır.

SONUÇ

Azerbaycan ve Türkiye muhasebe sistemleri yön veren kurum ve kuruluşlar, yasal düzenlemeler, hesaplar planı, muhasebe standartları ve finansal tablolar açısından karşılaştırılmıştır. Türk muhasebe sisteminde belgelerin nasıl düzenleneceği genellikle Vergi Usul Kanununun (V.U.K) ve Türk Ticaret Kanununun (T.T.K.) hükümleri ile belirlenmektedir. Azerbaycan muhasebe sistemindeyse Maliye Bakanlığı (MB) tarafından belirlenmektedir. Muhasebe standartları açısından önemli farklılık bulunmamaktadır. Hesaplar planında ilk 5 ana hesap grubu aynı nitelikleri taşımaktadır. Aralarındanki temel farksa ana hesap gruplarının yerinin değişik olmasıdır. Yer değişikliğinin temel nedeni Azerbaycan HP'de aktif ve pasif hesapların likiditesinin artmasına, Türkiyedeysen azalmasına göre sıralanmış olmasıdır. Bu farklılık kendini bilançoda da göstermektedir. Gelir tablosundaki farksa Türkiye muhasebe sistemindeki Gelir Tablosunda kar/zarar hesabı beş tanedir: Brüt Satış Karı veya Zararı, Faaliyet Karı veya Zararı, Olağan Kar veya Zarar, Dönem Karı veya Zararı ve Dönem Net Karı veya Zarar. Azerbaycan muhasebe sisteminde ise Gelir Tablosunda kar/zarar hesabı üç tanedir: Brüt Satış Karı veya Zararı (Ümumi Menfaat), Faaliyet Karı veya Zararı (Emeliyyat Menfaati / Zararı) ve Dönem Net Karı veya Zararı (Hesabat Dövründe Halis Menfaat / Zarar). Yardımcı Finansal tablolar olan Özkaynak Değişim tablosu ve Net Nakit Akım tablosu açısından önemli bir farklılık bulunmamaktadır.

KAYNAKLAR

- A.C. Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.az, 2017
- ABDULLAYEVA, Samirə (2006), *Türkiye ve Azerbaycan Muhasebe Hesap Planlarının ve Mali Tablolarının Karşılaştırılması*, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.
- ACAR Durmuş; TETİK Nilufer (2000), Genel Muhasebe, Isparta
- ASLAN, Muhsin; EROL, Mikail (Ocak 2017). "Uluslararası Muhasebe ve Denetim Standartlarının Gelişmesi", *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*,s. 55-86
- BAYRAMOV, Anar (2009), Muhasibat Uçotu Uzun Yola Yeni Standartlarla Çıxır, Monitor Konsalting Jurnalı, Bakü
- İBADOV, Elsever (2012), *Azerbaycan ve Türkiye Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırmalı Analizi*, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya
- KARABINAR, Selahattin (2005), Kültür-Muhasebe Etkileşimi Açısından Muhasebe İklimi (Muhasebeye Kültürel Bakışlar), Seçkin Yayıncılık, Ankara
- KOTAR, Erhan (1996), Genel Muhasebe, Ekin Kitapevi Yayınları, Bursa
- Muhasebe ve Finansman Gelir Tablosu (2011), T.C. Milli Eğitim Bakanlığı, Ankara
- SADIQOV (2015), Mühacibat Uçotu, İqtisad Universiteti yayınları, Bakı
- SEVİLENGÜL, Orhan (2000), Genel Muhasebe, Gazi kitapevi Yayınları, Ankara
- SEVİLENGÜL, Orhan (2003), Çözümlü Genel Muhasebe Problemleri, Gazi kitapevi, Ankara
- UÇMA, Tuğba(2005), *Mevzuat Dergisi*, S 89

YALKIN, Yüksel Koç (1997); Türkiye Muhasebe Standartları, Gazi Kitapevi yayımları, Ankara.

<http://www.muhasibesitesi.com/finansal-tablolar.html>()

https://www.verginet.net/dtt/1/TMS1FinansalTablolarinSunulusu_3910.aspx(Erişim tarihi:12.05.2018)

<http://www.muhasebedersleri.com/genel-muhasebe-2/hesap-plani.html>
(Erişim tarihi:12.04.2018)

http://zinzinzibidi.com/finansal_muhasabe_dersleri/gelir_tablosu (Erişim tarihi:17.05.2018)

<http://experttv.az/az/384/biznes-ve-iqtisadiyyat-maliyye-neticesi-menfaat-ve-zerer-haqqinda-hesabat-nedir/1749>(Erişim tarihi:12.01.2018)

<http://oguzyalciner.blogcu.com/tek-duzen-hesap-plani-6-gelir-tablosu-hesaplari/6856987>(Erişim tarihi:27.09.2017)

<http://oguzyalciner.blogcu.com/tek-duzen-hesap-plani-7-maliyet-hesaplari/6857002>(Erişim tarihi:12.11.2017)

<http://www.egitimikursu.com/blog/nazim-hesaplar-nedir/>(Erişim tarihi:(23.02.2018)

<https://www.dersimiz.com/terimler-sozlugu/Muhasebe-Sistemi-Nedir-34702.html>(Erişim tarihi:19.12.2017)

www.muhasebep.com/basit-bilanco-anlatimi-ve-uygulamasi/(Erişim tarihi:29.10.2017)

<http://datavergi.com/2018/03/14/gelir-tablosu/>(Erişim tarihi:09.03.2018)