

AZERBAIJAN VE TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİNDE HESAP PLANLARININ KARŞILAŞTIRILMASI

Comparison Of Chart Of Accounts
In Azerbaijani And Turkish Accounting System

Teorik İnceleme

Khasay MANSUROV*

Gönderim Tarihi: 13.08.2018

Kabul Tarihi: 22.09.2018

ÖZ : Muhasebenin temel görevi işletme içi ve işletme dışı kişi ve kuruluşlara bilgi üretmektir. Üretilen bilgileri doğru analiz ederek kullanan işletmeler başarılı olmaktadır. Günümüzde, artan teknolojik imkanlar ve ülkeler arasındaki sınırların ortadan kalkmasıyla işletmeler teknoloji, küreselleşme, artan rekabet şartları gibi konularda sürekli değişmektedir. Söz konusu durum çeşitli ülke ve kuruluşların farklı muhasebe bilgilerinin herkes tarafından anlaşılabilir bir “dil”de, yani benzer bir standartta hazırlanmasını zorunlu kılmıştır. Artık, birçok ülke Uluslararası Muhasebe Standartları bazında kendi standartlarını hazırlamaktadır. Bu çalışmada Azerbaycan ve Türkiye hesap planları incelenerek benzer ve farklı yönleri karşılaştırılacaktır.

Anahtar Kelimeler : Uluslararası Muhasebe Standartları, Azerbaycan Muhasebe Hesap Planı, Türkiye Tek Düzen Hesap Planı, TMS/TFRS.

JEL Sınıflandırması : M40, M49.

ABSTRACT : The main task of accounting is to produce information for internal and external persons and organizations. Businesses that use and analyze the produced information correctly are successful. Today, with increasing technological possibilities and rising borders between countries, businesses are constantly changing in terms of technology, globalization, and increasing competition conditions. This makes different accounting information of various countries and organizations understandable in a “language” that is understood by everyone, that is, in similar standard. Now, a lot of countries have developed its own standards based on the International Accounting Standards. In this study, the similarities and differences will be

* xasaymansurov@mail.ru, ORCID ID : 0002-0869-0849

compared by examining the chart of accounts in Azerbaijan and Turkey.

Keywords: International Accounting Standards, Azerbaijan Accounting Plan, Turkey Uniform Chart of Accounts, TAS/TFRS.

Jel Classification: M40, M49.

GİRİŞ

Uzun yıllar Sovyetler'in içerisinde yer alan Azerbaycan, bağımsızlığını ilan ettikten sonra ekonomik ve mali sistemlerini zaman içerisinde değiştirirken, muhasebe sisteminde de değişikliğe gitmiş, kendi muhasebe sistemini uygulamaya sokmuştur. Bununla birlikte, az da olsa bazı işletmeler Sovyetler'deki muhasebe sistemine göre mali tablolarını hazırlamaya devam etmekte, uygulamada bazı sorunlar yaşamaktadırlar. Bilindiği üzere, mali tablolar vergi kurumlarına bilgi sunmak maksadıyla düzenlenmektedir. Üçüncü taraflar bu farklı yöntemlerden dolayı, ilgili işletmeler ile ilgili sağlıklı ve tam bilgi alamamaktadır. Bu ise işletme ile ilgili karar verme sürecinde zorluk çıkarmaktadır.

1991 yılında Sovyetler Birliği'nin dağılmasıyla bağımsızlığına kavuşan Azerbaycan özellikle yakında olması, daha gelişmiş bir ülke olması, tarih ve kültürel geçmişinin de etkileri ile Türkiye ile yakın bir ilişki içerisine girmiş, ekonomik ve mali olarak etkileşim içerisinde olmuşlardır. Bağımsızlıktan itibaren Türkiye ile ekonomik ilişkiler hızla ilerlemiş, Türkiye'de faaliyet gösteren bazı firmalar Azerbaycan'da yatırımlara başlamış ve belli bir büyüklüğe ulaşmıştır. İki ülke arasında gelişen bu ekonomik ilişkiler, bu ülkelerde uygulanan muhasebe sistemindeki farklılıkları da gündeme getirmiştir.

'Kardeş Ülkeler' Türkiye ve Azerbaycan'da faaliyet gösteren ve iki ülkenin ilişkilerinin üst düzeye çıkması paralelinde birbirlerinin muhasebe sistemlerinden etkilenen işletmeler açısından, bu çalışmada karşılaştırma yapmak suretiyle benzer ve farklı yönlerin tespit edilerek eksikliklerin ortaya çıkarılması ve bu eksikliklerin giderilmesine katkıda bulunması önem arz etmektedir. Dolayısıyla bu çalışmada, iki ülkenin muhasebe sistemlerinin detaylı olarak anlatılmasının ardından, muhasebe sistemleri üzerindeki farklılık ve benzerliklerle ilgili karşılaştırmalar yapılması amaçlanmaktadır.

AZERBAYCAN MUHASEBE SİSTEMİ

Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği'nin dağılması ile bağımsızlığını ilan etmesinin ardından, serbest piyasa ekonomisine geçmesiyle birlikte ülkede geçerli olan muhasebe sisteminin

iyileştirilmesi zorunlu hale getirmiştir.

Azerbaycan Cumhuriyeti, ülke ekonomisinin yeniden oluşturulmasında diğer ülkelerle ekonomik işbirliğe, ancak bağımsızlığa kavuştuktan sonra önem vermiştir. Bağımsızlıktan sonra gelişen bu işbirliği, mevcut muhasebe sisteminde değişiklikler yapılarak uluslararası standartlarla uyumlu bir muhasebe sisteminin oluşturulmasını bir yükümlülük haline getirmiştir.

1995'ten itibaren Azerbaycan muhasebe sisteminin gelişimi etkileyen üç önemli düzenleme bulunmaktadır. Bunlar; muhasebede belge ve kayıt düzeni ile ilgili yeni düzenlemelerin kabul edilmesi, düzenlenecek mali tabloların belirlenmesi ve yeni hesap planının belirlenmesidir (Dinç ve Karakaya, 2004). Ayrıca bu yenilikler haricinde Azerbaycan Cumhuriyeti'nde uygulanan muhasebe sistemi, pek çok ülkede uygulanmakta olan uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu hale getirilmiştir. Bu kapsamda, Azerbaycan Maliye Bakanlığı tarafından 18 Nisan 2006 tarihinde onaylanan milli muhasebe standartlarına göre Azerbaycan Cumhuriyeti Yeni Hesap Planını uygulamaya geçmiştir. Bununla ilgili detaylı açıklamalara bu çalışmada yer verilmiştir.

15 Eylül 1995 tarihli Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı'nın İ-80 no.lu kararıyla ticari işletmeler, işletme bilançosu, gelir tablosu, kar dağıtım tablosu ve işletme bilançosuna ilave mali tablolarını düzenlemek zorunda olup, işletmelerde mali tablo düzenlemeleri Maliye Bakanlığının izni ile yapılmaktadır.

Bilanço, işletmelerin belirli bir tarihteki varlıklarını ve bu varlıkların ediniminde kullanılan kaynakları parasal değer olarak gösteren tablodur. Azerbaycan Muhasebe Sisteminde bilançoda iki aktif ve üç pasif hesap sınıfı yer almaktadır. Bilançonun aktif tarafı duran varlık ve dönen varlık olarak sıralanmaktadır. Bilançonun aktifinde yer alan hesaplar, likiditesi düşük olandan likiditesi yüksek olana doğru sıralanmaktadır (Turhan, 1992:12). Pasif tarafın başlangıcında özkaynaklar yer alırken, onu yabancı kaynaklar izlemekte olup, yabancı kaynakları sırasıyla uzun vadeli yükümlülükler ve daha sonra kısa vadeli yükümlülükler oluşturmaktadır. Ayrıca bilançoda ek bilgi olarak dipnotlar yer almamaktadır.

Gelir tablosu, işletmenin bir faaliyet dönemindeki veya belirli tarihler arasındaki faaliyetlerinin sonucunu kar veya zarar olarak gösteren mali tablodur. İşletme, bu faaliyeti gösterirken bazı giderleri karşılamak ve bazı maliyetlere katlanmak zorundadır. Bu maliyet ve giderler gelir tablosunda gösterilir. Gelir tablosunu bilançodan ayıran en önemli faktör; bilançonun belirli bir anı gösterirken, gelir tablosunun belirli bir aralığı göstermesidir. Örnekle açıklamak gerekirse, bilanço fotoğraf, gelir tablosu ise filmidir.

Gelir tablosu kalemlerinde kod numaraları bulunmaktadır. İşletmeler hem kolaylık sağlamak için, hem de anlam birliği oluşturmak için gelir tablolarını karşılaştırmada öngörülen formatlara uygun bir şekilde düzenlemeleri gerekmektedir. Gelir Tablosu'nda tutarı olmayan kalemler mevcut değildir. Gelir Tablosu'nda da açıklayıcı bilgi olarak dipnotlar yer almamaktadır.

Kar dağıtım tablosu, bir işletmede karın nasıl dağıtıldığını göstermektedir. İşletmeler faaliyet dönemi sonunda oluşturdukları gelir tablosuna göre kâr yada zarar ederler. İşletme kâr etmişse, bu kardan dolayı kanun koyucu tarafından belirlenen oranda tahakkuk edecek vergi hesaplanmaktadır. Ödenecek vergi düşüldükten sonra oluşan net kar belirli şekillerde değerlendirilmektedir. Bunlara örnek olarak; yasa gereği ayrılması gereken yedek akçe ayrılması verilebilir. Bir kısmı ortaklara temettü olarak dağıtılabılır veya veya işletme sermayesine ilave edilebilir. Kâr dağıtım tablosu ile bu işlemler tablo şeklinde açıkça gösterilir. Kâr dağıtım tablosu üç ayrı kısımdan oluşmaktadır. Bu kısımlardan ilkinde kârdan ödenen vergiler, ayrılan yedekler ve işletme tarafından oluşturulan çeşitli amaçlara ait fonlara ayrılan ödemeler sıralanmaktadır. İşletmenin vergi ödemeleri ve ödenen vergiler bakımından ayrı ayrı olarak gösterilmesi ise ikinci kısımda yer almaktadır. Üçüncü kısımda ise elde edilen kardan vergi indirimleri hesaplanırken dikkata alınacak giderlere harcanan miktarlar kaydedilmektedir. Çevreyi koruma adına yapılan tedbirler, ar-ge giderleri, hastane ve okullar için yapılan harcamalar ve diğer giderler belirlenmiş sınırlar dahilinde vergi matrahından düşülmektedir (Kerimov, 2001:419-421).

İşletme Bilançosuna İlave, belli bir hesap döneminde işletmenin elde edilen fon kaynakları ile onların kullanımını gösteren tablo olup, üç bölümden oluşmakta ve tek tablo halinde düzenlenmektedir. İşletmenin fonları, bu fonların yönetimi, finansman ve yatırım ile ilgili bilgi birinci ve ikinci bölümde gösterilmektedir. İşletmenin devlet ve diğer kurumlardan araştırıp geliştirilmesi, yatırımların finansmanı, zararın karşılanması ve diğer amaçlara ulaşılması için alınan fonlar İşletme Bilançosuna İlave'nin ekinde yer almaktadır (Kerimov, 2001:421-422).

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde ticari faaliyette bulunan ve gelirleri vergilendirmeye tabi tutulan, aylık iş hacmi 2.000.000 manat ve üzeri olan ticari işletmeler bütün defterleri tutmak zorunlulukları “Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Kayıtları Hakkındaki Kanunun” 4. maddesinde belirtilmiştir. Belirtilen bu kanunda işletmelerin bu defterleri Azerbaycanca tutmak zorundadırlar. Kanun tarafından uygun görülmeyen şekilde ticari defterlerin tutulması veya hiç tutulmaması halinde, defterleri düzenleyen ve imzalayan kişiler sorumlu tutulmaktadır. (Babayev, 1998:10)

“Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Kayıtları Hakkındaki Kanunıyla”; iş

hacmi aylık 2.000.000 manatın altında olan işletmeler defter tutmak zorunluluğundan muaf tutulmaktadır. Aylık iş hacmi 2.000.000 manatın üzerinde olan işletmeler bu kanunla Yevmiye defteri, Büyük defter ve Envanter defterlerini tutmak zorundadırlar (Babayev, 1998:12).

Öncelikle mükellef tarafından belirlenen vergi matrahı beyan esasına dayanmaktadır. Bu nedenle de defterlerin düzgün bir şekilde tutulmasının kontrol edilmesi büyük önem taşımaktadır.

Yevmiye defteri, işletme faaliyetlerinin günlük olarak, belirlenen usule göre, birbirini takip eden maddeler halinde, tarih sırasına göre kayıt altına alındığı defterdir. Yevmiye defterinde işlemin sıra numarası, tarih, borçlu alacaklı hesaplar ve tutar bilgileri bulunmaktadır. Azerbaycan muhasebe sisteminde yevmiye kaydı yapılırken bir işlemde bir hesap borçlandırılıp, diğer hesap alacaklandırılarak iki hesap çalıştırılabilmektedir.

Defter-i Kebir, Yevmiye Defteri'ne yapılmış işlemlerin, uygun olarak oradan alınıp, gruplandırıldığı defterdir. Defter-i Kebir, muhasebenin sınıflandırma fonksiyonunu yerine getirmektedir. Burada hesaplar ayrı ayrı sınıflandırılır. Her bir hesabın Yevmiye Defteri'nde ilgili tarihte görmüş olduğu hareket, Defter-i Kebir'de yevmiye tarihi ve numarasıyla sıralı olarak kendine ait hesabın altında borç ve/veya alacak olarak kaydedilir. Defteri Kebirde hesabın adları, işlemin yapıldığı tarih, yevmiye numarası, açıklama ve işlemle ilgili tutarlar yer almaktadır (Kerimov, 2001:40).

Envanter defteri, ticari işletmelerin açılış tarihinde ve açıldıktan sonra hesap dönemleri sonunda, borçların, alacakların, duran varlıkların, stokların, nakit değerlerin, tek tek kaydedildiği sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir. Dönem sonlarında tüm bu değerler fiili olarak sayımı yapıp kontrol edildikten sonra nihai durumu bu deftere kaydedilir. Gerçek ve tüzel kişi tacirlerin faaliyetine başlamadan envanter listesi çıkarmak zorunluluğu AC Ticaret Kanununun 120.1'inci maddesinde belirtilmiştir (Azerbaycan Yasalar Topluğu Kanun: 2002:259).

Muhasebe verilerinin güvenilirliği, parasal nitelikli işlemleri gerçeği yansıtabilecek şekilde, usulüne uygun olarak düzenlenen objektif belgelerin defterlere doğru olarak kaydedilmesi suretiyle sağlanabilir. İşletmelerin kullanacakları muhasebe belgeleri ve onların düzenlenmesinin esasları ile ilgili açıklamalar "Muhasebe Belgelerinin Düzenlenmesi ve Onların Kullanılma Uselleri ile ilgili Talimat" 2 şubat 1999 tarihli Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı'nın İ-15 numaralı kararıyla kabul edilmiştir. Azerbaycan Cumhuriyeti'nde faaliyet gösteren ticari işletmeler ve sahipleri bu talimata uymak zorundadırlar (Biznesmenin Bülteni, 1999:1). Bu kapsamda işletmeler tarafından düzenlenen fatura ve irsaliyeler benzer şekilde düzenlenmektedirler.

Fatura ve irsaliyelerde düzenlenme tarihi, sıra numarası, düzenleyen kişinin adı, soyadı ve imzası, vergi sicil numarası, müşterinin adı, malın tutarı gibi bilgilerin bulunması zorunludur. Azerbaycan muhasebe sisteminde bu belge en az iki nüsha düzenlenmektedir.

Fatura vermenin zorunlu olmadığı alım-satım işlemlerinde mükellefler tarafından fatura yerine geçen çeşitli belgeler düzenlenmektedirler. Perakende satış fişleri, ödeme kaydedici cihaz ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri bu belgelere örnektir.

Yapılan iş karşılığında, parayı veren kişiye kasa tahsilat makbuzu düzenlenip, verilmektedir. Makbuzda şirketin ticari ünvanı, makbuz numarası, miktar, fiyat, tutar ve ölçü birimi gibi bilgiler gösterilmektedir. Bu makbuz serbest meslek erbabı, çiftçi ve esnaflar tarafından düzenlenerek fatura niteliği taşımaktadırlar. İki nüsha olarak düzenlenen kasa tahsilat makbuzunda asıl nüsha parayı veren kişiye verilmekteyken, diğer nüsha işletmede kalmaktadır (Biznesmenin Bülteni, 1999:7).

İşletmeler, çalıştırdıkları işçilere, iş sözleşmesinde yazan ücretini, bu ücretten yapılan kesintileri, bu kesintilerden sonra çalışanına ödeyeceği net rakamı gösteren ücret bordrosu düzenlerler. Çalışanın adı, soyadı, ücretin alındığına dair imzası, birim ücreti, çalışma süresi, ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı gibi bilgiler ücret bordrosunda gösterilmektedir. Her ödeme için gider makbuzu düzenlenmektedir (Kerimov, 2001:355-356).

İşletmeler, müşterilerinden tahsil ettikleri alacakları için tahsilat makbuzu düzenlemektedir. Muhasebe sisteminde, düzenlenen bu tahsilat makbuzları resmi belge olarak kullanılır. İki nüsha olarak düzenlenen bu makbuzda birinci (asıl) nüsha paranın tahsil edildiği kişiye/kuruma verilirken, ikinci (alt) nüshası ise işletmede kalmaktadır. Makbuz seri ve sıra numarası, şirketin ticaret ünvanı, vergi numarası, kimden alındığı, ve alınan tutar gibi bilgiler tahsilat makbuzundan yer almaktadır. Tahsilat makbuzuna başka bir belge eklendiği zaman belge adı, numarası vb. bilgiler gösterilmektedir. Tahsilat makbuzları da sıra numaralı olarak hazırlanmaktadırlar.

Muhasebe belgeleri, sözleşmeler, vergi makbuzları, taşıma irsaliyeleri, yolcu listeleri, günlük müşteri listeleri gibi belgeler bu belgelere örnek olarak verilebilir.

Azerbaycan Cumhuriyeti Hesap Planı'nda 9 hesap sınıfı vardır. Bunlar, aşağıdaki gibi yer almaktadır:

- 1 Uzun Vadeli Aktifler (Duran Varlıklar)
- 2 Kısa Vadeli Aktifler (Dönen Varlıklar)

- 3 Özkaynaklar
- 4 Uzun Vadeli Yükümlülükler
- 5 Kısa Vadeli Yükümlülükler
- 6 Gelir Hesapları
- 7 Maliyet Hesapları
- 8 Kar (Zarar)
- 9 Kar Vergisi

Bilançonun aktifinde yer alan hesaplarda, işletmenin elinde olan varlıkları belirtilir. Bu varlıklar nakde dönüşüm hızına göre uzun vadeli aktifler ve kısa vadeli aktiflerdir olarak sınıflandırılmıştır. Bilançonun pasifinde ise özkaynaklar, uzun vadeli yükümlülükler ve kısa vadeli yükümlülükler yer almaktadır.

TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ

Ulusal anlamda tek düzen hesap planına ilişkin gelişmelere özellikle 1960 yılından itibaren rastlamak mümkündür. Yıllar boyu yapılan çalışmalar, yeni ortaya çıkan sorunlar, özel sektörün gelişmesi, hızla özelleştirmeye gidilmesi ve devletin ekonomideki payının azaltılması isteği gibi etkenlerin sonucunda 1994 yılında muhasebede “Tek Düzen Hesap Planı’na geçilmiştir. Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan tebliğle, Tek Düzen Hesap Planı (TDHP) kapsamında muhasebenin temel içeriği ve mali tabloların tekrar düzenlenmesi esası oluşturulmuştur. Sonuçta ülkemizde tekdüzen hesap planının tarihsel serüveni, 1960'lardan itibaren başlamış ve 1994 yılında ise en son halini almış, 2000'li yıllardan sonra da özellikle uluslararası entegrasyonun etkileri ve teknolojinin hızlı gelişimi ile doruk noktasına ulaşmıştır.

Muhasebede işlemlerin belgelere kaydedilmesi, bilgilerin güvenilirliği için zorunluluk taşımaktadır. Muhasebede kullanılan belgeler benzer özellikler taşımaktadırlar. Belgeler VUK ve TTK'ya göre olmak üzere iki sınıfa ayrılmaktadır. (Ece, 2007:21). Vergi Usul Kanuna göre belgeler; fatura, fatura yerine geçen belgeler, serbest meslek makbuzu, ücret bordrosu, tahsilat makbuzu ve diğer evrak ve belgeler olarak yer almaktadır. Türk Ticaret Kanunu'na göre belgeler ise; kambiyo senetleri, menkul kıymetler ve şekle tabi olmayan diğer belgeler olarak yer almaktadır.

VUK'a göre belgelerden fatura, “satılan mal veya yapılan iş karşılığında satan veya işi yapan kişi tarafından müşteriye borçlandığı tutarı göstermek üzere

verilen ticari belgeye denir (Ünkaya ve Aslan, 2009: 80). VUK m.230'a göre faturada, düzenlenme tarihi, sıra numarası, düzenleyen kişinin adı ve sicil numarası, müşterinin adı ve sicil numarası, malın tutarı ve teslim edildiğine ait malların teslim irsaliye numarası yer almaktadır (Arzova, 2012:113). Birinci ve ikinci sınıf tüccarların ve defter tutma zorunluluğu olan çiftçilerin fatura vermenin zorunlu olmadıkları satışlarda fatura yerine geçen belgeler kullanılır (Ece, 2007:26). Fatura yerine geçen belgeler fatura ile bazı ortak özellikleri taşımaktadırlar (Arzova, 2012:117).

“İster doktor, ister avukat, isterse de muhasebe gibi serbest mesleklere sahip olan kişilerin, mesleki faaliyetlerine bağlı olan her türlü tahsilatları tertip etmek için zorunlu olarak düzenlediği belgeye serbest meslek makbuzu” denir. İki nüsha olarak düzenlenen serbest meslek makbuzu, bir nüshası müşteriye verilir. Müşteriler bu belgeyi istemeli ve almalıdırlar (Ünkaya ve Aslan, 2009:81).

“İşverenler tarafından her ay çalışanlara, hizmet karşılığında ödedikleri ücretler için düzenlenen belgelere ücret bordrosu” denir (Ünkaya ve Aslan, 2009:81). Ücret bordrolarında hizmet veren kişinin adı, imzası, birim ücreti, personelin çalışma süresi, ücrete ilişkin süre, hesaplanan vergi tutarı gibi bilgiler bulunmalıdırlar (Arzova, 2012:122).

Tahsilat makbuzu, işletmelerin belirli bir tutarı tahsil ettiğini gösteren belgedir. İki nüsha olarak düzenlenen bu belgenin bir nüshası alıcıya verilirken, bir nüshası da işletmede kalmaktadır. Bir nüshasının müşteriye kalma sebebi paranın ödendiğini ispat eden belge olmasıdır (Ece, 2007:52).

Diğer evrak ve belgelere taşıma işletmeleri için taşıma irsaliyeleri, yolcu listeleri, günlük müşteri listeleri, adisyon, reçete gibi belgeler bu belgelere örnektir (Ece, 2007:39).

6102 sayılı Yeni TTK'nın beşinci kısmında yer alan, 64. maddeden 81. maddeye kadar olan bölümde; tutulması zorunlu defterler, kayıt düzenleri ve belge-defter ibraz ve saklama süreleri açıklanmıştır.

VUK'a göre işletmeler, büyüklükleri açısından birinci sınıf tacirler ve ikinci sınıf tacirler olarak ayrılmaktadırlar. Birinci sınıf tacirler bilanço esasına, ikinci sınıf tacirler ise işletme hesabı esasında defter tutmak zorundadırlar (Arzova, 2012:79).

Yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri (mevcudat ve muvazene defteri) VUK'un 182. maddesine göre bilanço esasına göre tutulması gereken defterlerdir (Arzova, 2012:79-82). Bütün kurumlar, vergi mükellefleri ve birinci sınıf tüccarlar bu defterleri tutmakla yükümlüdürler. İşletme hesabı esasına göre tutulması zorunlu defterler işletme hesabı defteridir (VUK,

m.193).

Yevmiye defterinde kaydedilmesi gereken işlemlerin, tarih sırasına göre, madde halinde numaralandırılarak düzenli olarak yazıldığı VUK' un 183. maddesinde tanımlanmıştır. Türk Ticaret Kanunu madde 70'e göre yevmiye defterinde işlemin sıra numarası, işlem tarihi, borçlu alacaklı hesaplar ve tutar bilgileri bulunmaktadır.

Defteri kebir veya daha çok kullanılan adı ile büyük defter, yevmiye defterlerine tarih sırasına göre ve maddeler halinde kaydedilmiş olan işlemlerin, ilgili hesap koduyla yapılan işlemleri, ait olduğu hesap altında toplayan deftere denir. Yevmiye defterindeki işlemler büyük deftere aktarılmaktadır.

Büyük defterde sayfa numarası, tarih, yevmiye madde numarası gibi bilgiler yer almaktadır (Ünkaya ve Aslan, 2009:85).

Envanter defteri “işletmenin açılış tarihi ve bunu izleyen her iş yılı sonunda çıkarılan envanter ve bilançolar kaydedildiği defter”dir (Arzova,2012:82). Envanter defterinde, alacaklar, borçlar, sabit kıymetler, nakitler, çekler değerlendirme suretiyle ayrıntılı olarak belirlenir ve müteselsil sıra numaralı envanter defterine kaydedilir.

Defter tutma açısından ikinci sınıf tacirler, işletme hesabı esasına tabi tutularak, işletme hesabı defteri tutmakla zorunludurlar (Ünkaya ve Aslan, 2009:82). İşletme hesabı defteri gider ve hasılat kısmından oluşmaktadır (Arzova, 2012:83). Bu defterde, satın alınan mallar karşılığında ödenen paralar ve işletme ile ilgili diğer giderler gider kısmında yer almaktadır. Hasılat kısmında ise satılan mal karşılığında tahsil edilen paralar ve işletme faaliyetinden elde edilen hasılatlar kaydedilmektedir. Gider ve hasılat kayıtları sıra numarası, kayıt tarihi, işlemin türü ve tutar bilgilerini içermektedir (Arzova, 2012:84).

İşletmenin genel durumunu yansıtan çizelgelere mali tablolar denir. Mali tablolar anlaşılır, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir olmalıdır (Ece, 2007:63). Muhasebe sisteminde tablolar temel mali tablolar ve ek mali tablolar olmakla ikiye ayrılmaktadır. Bilanço ve gelir tablosu temel mali tablolar olarak bilinmektedir. Bilanço, işletmelerin belli dönemdeki varlıklarını ve bu varlıkların edinilmesinde kullanılan kaynakları, hazırlandığı tarih itibariyle gösteren tablodur.

Bilanço denge anlamına gelmektedir. Bu denge bilançonun sol ve sağ tarafları arasındaki dengedir. Sol taraf Aktif, sağ taraf Pasif olarak bilinmektedir (Ünkaya ve Aslan, 2009:33). Bilançoda varlıklar ve kaynaklar yer almaktadır. Varlıklar, bilançoda dönen varlıklar ve duran varlıklar olmakla ikiye ayrılmaktadırlar. Bu varlıklar dönen varlıklardan duran varlıklara doğru sıralı

olarak izlenmektedir. Dönen varlıklar; likiditesi bir yıl veya daha kısa süre olan varlıkları kapsamaktadır. Normal şartlarda en az bir yıl ve daha uzun süre işletmede kalacağı varsayılan, olağandışı koşullar dışında elden çıkarılması düşünülmeyen varlıklar ise duran varlıklar olarak bilinmektedir. Kaynaklar ise kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve özkaynaklardan oluşmaktadır. Kısa vadeli yabancı kaynaklar vadesi bir yıl içinde ödenmesi gereken borçları yansıtırken, uzun vadeli yabancı kaynaklar vadeleri bir yıldan sonra ödenmesi gereken borçları göstermektedir. Özkaynaklar ise işletme sahip ve ortakları tarafından işletmeye tahsis edilmiş sermaye tutarını yansıtmaktadır (Ünkaya ve Aslan, 2009:33). İşletme bilançolarının anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir olması için genel kabul görmüş şekil ve yapıda düzenlenmesi gerekmektedir.

Gelir tablosu, “işletmenin bir faaliyet dönemi içerisinde (veya belli tarih aralığında) elde ettiği tüm gelirleri ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bu faaliyetlerinin sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya dönem net zararını gösteren tablodur” (Ünkaya ve Aslan, 2009:43).

Fon akım tablosu, nakit akım tablosu, kâr dağıtım tablosu, özkaynaklar değişim tablosu ve satışların maliyeti tablosu ek mali tablolar olarak bilinmektedir. Fon akım tablosu, faaliyetlerin kullanım tablosu olarak bilinmektedir. Bu tabloda işletmenin bir faaliyet döneminde sağladığı mali kaynaklar ve onların kullanım yerleri izlenmektedir. İşletmenin yatırım, finansman faaliyetlerini ve dönem içerisinde bunlarda meydana gelen değişimlerini gösterir. Bilanço ve gelir tablosunda görülemeyen fon akımı, bu tablolar ile izlenir. Fon akım tablosu, fon kaynakları ve fon kullanımları kısımlarından oluşmaktadır. Nakit akım tablosunda işletmelerin nakit hareketleri ve nakidin nasıl kullanıldığına ilişkin bilgiler gösterilmektedir. Bu tablo da finansal planlama ağırlıklı olarak kullanılmaktadır. Bu planlama sayesinde nakidin ihtiyaç fazlalığının oluşacağı dönemlerin önceden anlaşılması açısından önemli bir araçtır. Nakit akım tablosunda; işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinden nakit akışı olarak 3 bölüm vardır. Kar dağıtım tablosunda işletmelerdeki karın kullanma şekli gösterilmektedir. Ödenecek olan vergiler, ayrılan yedekler ayrı ayrı verilmiş ve hisse başına temettü tutarı gösterilmekte, kâr ile hesaplanmaktadır.

Hesap döneminde özkaynaklarda oluşan artışlar ve azalışlar özkaynaklar değişim tablosunda belirtilmiştir. Bu tabloda cari dönem ile birlikte önceki dönem verileri de aksettirilmektedir.

İşletmelerin bir dönem içerisindeki faaliyetlerine ilişkin satışlara ait, stok hareketlerini, üretim maliyetlerini, satılan mamul maliyetlerini, satılan hizmet maliyetleri, satışların maliyeti tablosunda gösterilmektedir.

İşletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı

doğrultusunda kurmak zorundadırlar (Ünkaya ve Aslan, 2009:66).

Herhangi bir işletmede kullanılacak hesapların muhasebe temel kavram ve ilkeleri doğrultusunda sistemli bir şekilde gruplandırılarak yer aldığı listeye Tek Düzen Hesap Planı (TDHP) denir (Ünkaya ve Aslan, 2009: 66).

Türkiye'de 1 No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gereği, kayıt ve raporlama sistemi ayrıntılarıyla bilindiği ve uygulandığı için bahsi geçen düzenleme genel yapısı ile aktarılmıştır. Tebliğe göre, hesap sınıfları olarak anılan unsurlar aşağıdaki gibidir (Sevilengül ve Akdoğan, 2003:31):

- 1 Dönen Varlıklar
- 2 Duran Varlıklar
- 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 5 Özkaynaklar
- 6 Gelir Tablosu Hesapları
- 7 Maliyet Hesapları
- 8 Serbest
- 9 Nazım Hesaplar

AZERBAYCAN VE TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNDE KULLANILAN HESAP PLANLARININ KARŞILAŞTIRILMASI

Belge Düzenleri Açısından Karşılaştırma

Azerbaycan ve Türkiye muhasebe sisteminde benzer belgeler yer almakta olup, ilgili bu belgeler matbaalarda, özel seri ve sıra numaraları ile, belirli nüsha sayısında bastırılır. İlgili belgelerde, iş bu belgeyi basan matbaaya ait bazı bilgiler zorunlu olarak yer alır. Bu bilgiler; matbaanın adı ve soyadı, varsa ticari unvanı, mükellefi olduğu vergi dairesi ve vergi hesap numarası yer alır. Kullanılan bazı ortak belgeleri inceleyecek olursak; fatura, perakende satış fişleri, tahsilat makbuzu, ücret bordrosudur.

Benzerlikler

Her iki ülke muhasebe sistemi karşılaştırıldığında, faturada bazı benzerlikler ortaya çıkmaktadır. Faturalar sıra numaralı ve iki nüsha olarak düzenlenmektedir. Artık teknolojik gelişmelerin çok hızlı yaşanmasıyla birlikte, doğrudan muhasebe programları kullanılarak, kaleme ihtiyaç

duyulmadan bilgisayar yazısı şeklinde faturalar yazılmaktadır.

Perakende satış fişleri düzenlenmesi açısından iki ülke muhasebesinde de seri ve sıra numarası ile iki nüsha olarak düzenlenerek benzerlik göstermektedir. Perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri fatura yerine geçen belgeler olarak gösterilmektedir. Belgelerde işletmenin veya mükellefin adı, düzenleme tarihi ve para miktarı gösterilmektedir.

Hem Azerbaycan, hem de Türkiye'de işletmelerin tahsil ettikleri tahsilat makbuzları düzenlenme şekil şartları açısından aynı özelliklere sahiptirler. Makbuzlar iki nüsha olarak sıra numaralı düzenlenmektedirler.

Ücret bordrolarında belirtilmesi gereken bilgiler düzenlenme şekli açısından aynı özellikleri taşımaktadır.

Farklılıklar

Düzenlenen muhasebe belgeleri, Türkiye Cumhuriyeti'nde kanunla açıklanmakta iken (VUK ve TTK ile ilgili hükümler), Azerbaycan'da ise belge ve bunların düzenlenme şekil ve standartları ise Maliye Bakanlığı talimatı (Muhasebe Belgelerinin Düzenlenmesi ve Onların Kullanılması Hakkında Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Talimatı) ile düzenlenmektedir. Türkiye'de işletmenin kullanacağı faturalar anlaşmalı matbaalarda bastırılması suretiyle kullanılabilirken, Azerbaycan'da bu belgeler devlet tarafından özel izin almış matbaalarda basılmaktadır.

Türkiye'deki belge düzeninde olan serbest meslek makbuzundan farklı olarak Azerbaycan'daki belge düzeninde, tahsilat makbuzu esnaf ve çiftçilerce düzenlenebilmektedir. Azerbaycan'da kullanılan tahsilat makbuzu yerine Türkiye'de gider makbuzu, serbest meslek makbuzu gibi belgeler kullanılmaktadır.

Ücret bordrosunun düzenlenme şekli açısından belge düzenleri benzerlik göstermekle birlikte, Türkiye'de, işverenlerin ödemiş olduğu maaş ve ücretlere ilişkin olarak bordro düzenlemeleri zorunlu tutulmasına rağmen, Azerbaycan'da böyle bir zorunluluk bulunmamakta, işverenlerin ödediği maaş ve ücret için ayrı ayrı gider makbuzu düzenlemelerine olanak verilmektedir. Burada koşul: ilgili gider makbuzunun iki nüsha olarak düzenlenmesi, maaş ve ücret ödenen personele imzalatılması gerekmektedir (Kerimov, 2001:360-361).

Kayıt Düzeni Açısından Karşılaştırma

Benzerlikler

Hem Azerbaycan, hem de Türkiye muhasebe kayıt düzeninde, defterler ve bunların düzenlenmesinde benzerlikler vardır. Azerbaycan'da gelirleri vergilendirmeye tabi tutulan işletmeler ile Türkiye'de defter tutma açısından bilanço esasına tabi tutulan işletmeler yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri düzenlemek zorunluluğu vardır. İki ülkede de esnaf, ticari defter tutma yükümlülüğünden muaf tutulmuştur.

İki ülke muhasebe sisteminde de yevmiye defterlerinde sıralı madde numarası verilerek işlemler kaydedilir. İşlem tarihleri eskiden yeniye doğru kaydedilir. Önceleri, ciltli defterlerde tutulan yevmiye defterleri, günümüz teknolojisi ile artık, sürekli form veya ayrı ayrı sayfalardan oluşmakla birlikte, takip eden sayfa numaraları sırasıyla ve ilgili yevmiye numarasına göre sırayla işlenir, yazılır, saklanır ve ilgili kurumların istemesi halinde ibraz edilir.

Her iki ülke muhasebe kayıt düzeninde büyük defterler şekil şartları açısından benzer düzenlenmektedirler.

Envanter defterinin düzenlenmesi hem Azerbaycan, hem de Türkiye muhasebe sisteminde aynı özelliklere sahiptirler. Bilançolar envanter defterlerine kaydedilir ve envanter defterleri dönem sonlarında çıkarılmaktadırlar.

Farklılıklar

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde gelirleri vergilendirmeye tabi tutulan ticari işletmeler yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri tutmak zorundadırlar. İşletme hesabı defteri kayıt düzeninde yer almamaktadır.

Yeni TTK' un 64. maddesine göre, işletme yeni kurulmaktaysa, defterleri kullanmaya başlamadan önce noterde Ticaret Sicil Müdürlükleri'nde de onaylatılabilmektedir.

Azerbaycan' da bu defterler kullanımdan önce işletmenin bağlı olduğu vergi dairesi tarafından onaylatılmaktadır.

TTK'da defter tutmak zorunluluğu olan işletmeler, takip eden takvim yılından itibaren 10(on) yıl geçinceye kadar saklanması zorunludur. Bu süre, Vergi Usul Kanunu'nda 5(Beş) yıldır. Azerbaycan muhasebesinde kayıt düzeni açısından bu süre beş yıl geçinceye kadar saklanması zorunludur.

Türkiye muhasebesinde yevmiye kaydı gerçekleştirilirken birden fazla hesap borçlu veya alacaklı hesap olarak işlem yapılabilmektedir. Azerbaycan muhasebesinde ise tam aksine yevmiye kaydı yapılırken bir hesap borçlandırılarak, bir hesap alacaklandırılarak iki hesap çalıştırılabilmektedir.

(Kerimov, 2001:40).

Hesap Planları Açısından Karşılaştırma

Çizelge 1: Alt Hesaplar Bazında Karşılaştırma

AZERBAIJAN BALANCE SHEETS	
I- DÖNEN VARLIKLAR	
10-HAZIR DEĞERLER	22-NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ
11-MENKUL KIYMETLER	23-DİĞER KISA VADELİ FİNANSAL VARLIKLAR
12-TİCARİ ALACAKLAR	21-KISA VADELİ ALACAKLAR
13-DİĞER ALACAKLAR	20-STOKLAR
15-STOKLAR	-
17-YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	-
18-GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	24-DİĞER KISA VADELİ VARLIKLAR
19-DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	
II- DURAN VARLIKLAR	
22-TİCARİ ALACAKLAR	17-UZUN VADELİ ALACAKLAR
23-DİĞER ALACAKLAR	15-ÖZKAYNAK YÖNTEMİYLE DEĞERLENDİRİLEN YATIRIMLAR
24-MALİ DURAN VARLIKLAR	18-DİĞER UZUN VADELİ FİNANSAL VARLIKLAR
25-MADDİ DURAN VARLIKLAR	11-TOPRAK, YAPILAR VE EKİPMANLAR
26-MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	12-YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKUL
27-ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR	10-MADDİ OLMAYAN VARLIKLAR
28-GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	14-DOĞAL KAYNAKLAR
29-DİĞER DURAN VARLIKLAR	-
	16-ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI
	19-DİĞER UZUN VADELİ VARLIKLAR
III- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
30-MALİ BORÇLAR	50-KISA VADELİ FAİZ GİDERİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ
32-TİCARİ BORÇLAR	53-KISA VADELİ BORÇLAR
34-ALINAN AVANSLAR	-
35-YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ	-
36-ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	52-VERGİ VE DİĞER ZORUNLU ÖDEMELERE İLİŞKİN YÜKÜMLÜLÜKLER
37-BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	51-KISA VADELİ BORÇLAR
38-GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	-
39-DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	54-DİĞER KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER
IV- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
40-MALİ BORÇLAR	40-UZUN VADELİ FAİZ GİDERİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ
-	42-ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ
42-TİCARİ BORÇLAR	43-UZUN VADELİ ALACAKLI BORÇLARI
43-DİĞER BORÇLAR	-UZUN VADELİ BORÇLAR
44-ALINAN AVANSLAR	-
47-BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	-
48-GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	44-DİĞER UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER
49-DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
V- ÖZKAYNAKLAR	
50-ÖDENMİŞ SERMAYE	30-NOMİNAL SERMAYE
52-SERMAYE YEDEKLERİ	32-GERİ ALINMIŞ HİSSE SENETLERİ
54-KÂR YEDEKLERİ	33-SERMAYE YEDEKLERİ
57-GEÇMİŞ YIL KÂRLARI	31-EMİSYON GELİRİ
58-GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	34-DAĞITILMAMIŞ KÂR (ÖDENMEMİŞ ZARAR)
59-DÖNEM NET KÂRI(ZARARI)	

Benzerlikler

Türkiye muhasebe sisteminde, bankalar, sigorta şirketleri ve özel finans kurumları (katılım bankaları) dışındaki tüm işletmelerde, Tek Düzen Hesap Planı'nın (TDHP) kullanılması 1992 yılında yayımlanan 21447 sayılı Muhasebe Sistemi Genel Tebliği ile zorunlu hale getirilmiştir (Aslan, 2001:374).

Azerbaycan muhasebe sisteminde, Maliye Bakanlığı tarafından 20 Ekim 1995'te kabul edilen Muhasebe Hesap Planı, devlet kuruluşları tarafından finanse edilen kurumlar ve bankalar dışındaki tüm işletmelerde zorunlu olarak kullanılmaktadır (Babayev, 1998:30).

Her iki hesap planında da muhasebe hesap kod yapısı numara blokları sistemi ile belirli rakam grupları ile ana hesap gurupları oluşturulmuştur. Ayrıca hesap planları, hesap gruplandırma açısından da benzerlik göstermektedir. Her iki hesap planında da işletme varlıkları nakde çevrilebilme (likidite) özelliklerine göre dönen varlıklar ve duran varlıklar olarak bölümlendirilmiştir. Duran varlıklar da kendi iç ayırımı yapılırken maddi ve maddi olmayan duran varlık şeklinde ayırma tabi tutulmuştur. Varlıkların karşılığı olan kaynaklar ise, ödeme sürelerine bağlı olarak kısa vadeli ve uzun vadeli yabancı kaynaklar olarak bölümlendirilmiştir. Her iki muhasebe sisteminde de varlık hesapları ve gider hesapları borç, yabancı kaynaklar, öz kaynaklar ve gelir hesapları alacak bakiyesi vermektedir. Her iki hesap planında da gelir hesapları Dönem Karı hesabına, gider hesapları ise Dönem Zararı hesabına devredilmektedir. Her iki hesap planında da Nazım Hesaplar'a yer verilmektedir.

Farklılıklar

Azerbaycan Hesap Planı'na, Maliye Bakanlığı izni ile ilave hesaplar açabilmekte ve kullanılabilir (Kerimov, 2001:25). Türkiye Hesap Planı'nda bu durum söz konusu değildir. Hazırlanan Hesap planında bazı hesap kodları verilmiş ve açıklaması boş bırakılmış, muhasebenin ruhuna uygun olarak bu boş kodlu hesaplar kullanılabilir.

Türkiye TDHP'ta hesaplar 1'den 9'a kadar sınıflandırılmaktadır. 8 no.lu hesap boş bırakılmaktadır (Ece, 2007:89). Azerbaycan muhasebe hesap planı 9 hesap sınıfından oluşmaktadır.

Türkiye hesap planında aktif ve pasif hesaplarda likidite sıralaması yüksek olandan az olana doğru izlenmektedir.

Azerbaycan hesap planına bakıldığında tam aksine aktif ve pasif hesapların likidite sıralaması az olandan yüksek olana doğru izlendiği görülmektedir. Hesap planında gelir tablosu, maliyet hesapları ve bilanço hesapları birlikte

gösterilmektedir.

Türkiye Tek Düzen Hesap Planı'ndaki 1 numaralı hesap sınıfı dönen varlıklar ve 2 numaralı hesap sınıfı olan duran varlıklar bilançonun aktifini oluşturmaktadır. Pasif hesaplar ise 3 numaralı kısa vadeli yabancı kaynaklar, 4 numaralı uzun vadeli yabancı kaynaklar ve 5 numaralı özkaynaklar hesaplarından oluşmaktadır. Gelir tablosu 6 numaralı hesaplardan oluşturulmaktadır. Buradaki gelir ve gider hesapları 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak, bilançoya taşınmamaktadırlar (Ataman, 1997:12-13). 7 no.lu Maliyet Hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan niteliğe üretilmesi ve yapılması için katlanılan maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesap sınıfıdır. Burada gider grubundaki bu hesaplar ilgili gelir tablosu hesabına virman yapılarak kapatılır. Uygulamada kolaylık sağlamak amacıyla bu hesap sınıfındaki gider hesapları 7/A ve 7/B olarak kaydedilmektedir. 8 numaralı hesap sınıfı boş bırakılmaktayken, 9 no.lu hesap sınıfında Nazım Hesaplar yer almaktadır (Sevilengül ve Akdoğan, 2003:32).

9 ana hesap sınıfından oluşan Azerbaycan hesap planında birinci hesap sınıfında duran varlıklar, ikinci hesap sınıfında dönen varlıklar yer almaktadır. Üçüncü grup sermaye grubunu, karları, yedekleri vb. göstermektedir. Hesap planının dördüncü grubunda uzun vadeli borçlar ve faiz giderlerini, ertelenmiş vergi yükümlülüklerini, alınan uzun vadeli avansları vb. göstermektedir. Beşinci grup kısa vadeli borçları ve faiz giderlerini, vergi yükümlülüklerini, sosyal sigorta taahhütlerini ve diğer zorunlu ödemeleri göstermektedir. Altıncı grupta işletmenin ana faaliyetini, gelirleri, iade malları, vb. göstermektedir. Yedinci grup gider hesaplarını, satışların maliyetini göstermektedir. Sekizinci grup sonuç hesaplarını, kar ve zararı göstermektedir. Dokuzuncu grup ise karın vergisini, vergi giderini göstermektedir (Kerimov, 2001:25).

Hesap kodlarına göre karşılaştırma

Çizelge 2: Hesap Planı Karşılaştırması (Hesap Sınıfları)

AC'DEKİ KOD	AC HESAP PLANI	TC'DEKİ KOD	TC HESAP PLANINDAKİ KARŞILIĞI
101	Maddi olmayan duran varlıkların değeri	260-261	Haklar, şerefîyeler
103	Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili maliyetlerin aktifleştirilmesi		
111	Arazi, bina ve ekipmanın değeri	250-252	Arazi ve arsalar-binalar
112	Arazi, bina ve ekipman üzerinde amortisman, itfa payları ve değer düşüklüğü zararı (-)	257	Birikmiş amortismanlar
121-123	Yatırım amaçlı gayrimenkullerin maliyeti		
131	Biyolojik varlıkların değeri		
161-162	Ertelenmiş vergi varlığı		
173	Kilit yönetici personelin uzun vadeli alacakları		
203	İnşaat maliyetleri	170-178	Yıllara yayılan inşaat ve onların maliyeti
213	Kilit yönetici personelin kısa vadeli alacakları		
231	Satış amaçlı elde tutulan kısa vadeli yatırımlar	110	Hisse senetleri
232	Vadeye kadar elde tutulacak kısa vadeli yatırımlar	111	Özel kesim tahvil senetleri ve bonolar
332	Döviz kuru rezervi		
402	Çalışanlar için uzun vadeli banka kredileri		
414-1	Sigorta sözleşmeleri kapsamında uzun vadeli taahhütler		
441	Uzun vadeli emeklilik yükümlülükleri		
502	Çalışanlara yönelik kısa vadeli banka kredileri		
515-1	Sigorta sözleşmeleri uyarınca kısa vadeli yükümlülükler		
533	İşçilere borçlar tazminat		
541	Kısa vadeli emeklilik taahhütleri		
		101	Alınan çekler
		103	Verilen çekler
		121	Alacak senetleri
		321	Borç senetleri
601	Satış	600-601	Yurtiçi satışlar-yurtdışı satışlar
		646	Kambiyo karları
		656	Kambiyo zararları
901	Cari vergi gideri		
902	Ertelenmiş vergi gideri		

Azerbaycan hesap planında, Türkiye Hesap Planı'na göre daha fazla ayrıntıya girilmiştir. Azerbaycan Hesap Planı'nda yaklaşık yüz elli hesap bulunurken, bu hesapların yaklaşık olarak yetmiş Türkiye Hesap Planı'nda karşılık bulmaktadır. Azerbaycan Hesap Planı'nda yer alan 103 maddi olmayan duran varlıklarla ilgili masrafların sermayeleştirilmesi hesabı ayrı bir hesap iken, Türkiye Tek Düzen Hesap Planı'nda, bu tür masraf ve giderler ilgili duran varlığın maliyetine ilave edilir. Hesap Planı'nda 121-122-123 no.lu hesap kodlarında yer alan yatırım amaçlı gayrimenkullere ilişkin hesapların Türkiye hesap planında karşılığı yoktur. Azerbaycan Hesap Planı'nda, personele ilişkin

hesaplarda da farklılıklar mevcuttur. Personele ilişkin hesaplar Azerbaycan Hesap Planı'nda daha detaylı tanımlanmıştır. Türkiye hesap planında, 335 kodlu hesapta Personele borçlar hesabı varken, Azerbaycan Hesap Planı'nda, 173 no.lu hesapta kilit personelin uzun vadeli alacakları, 213 no.lu hesapta ise kısa vadeli alacakları yer almaktadır. Ayrıca, Azerbaycan Hesap Planı'nda, 402 no.lu hesapta, çalışanlar için uzun vadeli banka kredileri hesabı, 502 no.lu hesapta, çalışanlar için kısa vadeli krediler hesabı, 533 no.lu hesapta, işçilere tazminat hesabı yer almaktadır. Türkiye Hesap Planı'nda personele ilişkin böyle bir uygulama ve tanımlama mevcut değildir. Yine Azerbaycan Hesap Planı'nda çalışanlara yönelik emeklilik taahhütleri hesapları vardır. Bunlar: 441 kodlu uzun vadeli emeklilik yükümlülükleri, 541 kodlu kısa vadeli emeklilik yükümlülükleri hesabıdır. İşten çıkarılan personel için yapılacak yardım ve taahhütlere ilişkin olarak 411 kodlu hesap tanımlanmıştır. Türkiye Hesap Planı'nda, işten çıkarılan personele yardım, emeklilik ile ilgili taahhütler, çalışanlar için krediler hesabı yer almamaktadır. Azerbaycan Hesap Planı'nda yer alan, 414, 515 ve 522 kodlu hesaplarda Sigorta sözleşmeleri kapsamında kısa ve uzun vadeli yükümlülükler ve Sosyal Sigorta Garanti Taahhütleri yer alırken, bu hesapların Türkiye Hesap Planı'nda karşılığı yoktur. Azerbaycan Hesap Planı'nda yer alan, 161 ve 162 kodlu Ertelemiş vergi varlığı hesaplarının Türkiye hesap planında karşılıkları bulunmamaktadır. Yine 422 no.lu hesapta yer alan Diğer Ertelemiş Vergi Borçları hesabı ile 902 no.lu hesapta yer alan Ertelemiş Vergi Gideri hesabının Türkiye hesap planında karşılığı yoktur. Azerbaycan'da çek uygulamaları fazla olmadığı için hesap planında çeklere ilişkin tanımlama yapılmamıştır. Buna karşılık Türkiye Hesap Planı'nda, 101 no.lu hesapta Alınan Çekler Hesabı, 103 no.lu hesapta Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabı tanımlanmıştır. Yine Türkiye hesap planında 121 no.lu hesapta Alacak Senetleri, 321 no.lu hesapta Borç Senetleri yer alırken; Azerbaycan hesap planında böyle bir tanımlama yapılmamıştır. Türkiye hesap planında Ortaklara Borçlar Hesabı 331 hesap kodu ile tanımlanmış, Ortaklardan Alacaklar Hesabı ise 131 hesap kodu ile tanımlanmış iken; Azerbaycan planında Ortaklardan alacaklar ve Ortaklara Borçlar ile ilgili tanımlama yapılmamıştır. Türkiye hesap planında biyolojik varlıklar ile ilgili bir tanımlama mevcut değilken, Azerbaycan hesap planında 131 hesap kodu ile Biyolojik Varlıkların Değeri Hesabı tanımlanmıştır. Azerbaycan hesap planında, 332 hesap kodu ile Döviz Kuru Rezervi Hesabı yer alırken, Türkiye hesap planında bu hesabın karşılığı yoktur. Buna karşılık, Türkiye hesap planında 646 no.lu hesap kodu ile Kambiyo Kârları Hesabı, 656 no.lu hesap kodu ile Kambiyo Zararları Hesabı tanımlanmış iken; bu hesapların Azerbaycan Hesap Planı'nda karşılığı mevcut değildir. Azerbaycan Hesap Planı'nda, 223 kodlu Banka Uzlaştırma Hesapları mevcut iken, Türkiye Hesap Planı'nda bu hesabın karşılığı mevcut değildir. Türkiye hesap planında yer alan

197 kodlu Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabı ile 397 kodlu Sayım ve Tesellüm Fazlaları hesabının Azerbaycan Hesap Planı'nda karşılığı yoktur.

Menkul Kıymetlere ilişkin hesap Türkiye Hesap Planı'nda daha detaylı tanımlanmıştır. Azerbaycan'da Bankalar hisse senedi alım satım işlemi yapabilmektedir. Fakat Azerbaycan hesap planına bakıldığında, 231 no.lu kodda Satış Amaçlı elde tutulan kısa vadeli yatırımlar hesabı ile 232 no.lu kodda Vadeye kadar elde tutulacak kısa vadeli yatırımlar hesabı tanımlı iken, Türkiye hesap planında, 110 kodlu Hisse Senetleri Hesabı, 111 kodlu Özel Kesim Tahvil Senetleri ve Bono Hesabı, 112 kodlu Kamu Kesimi Tahvil Senetleri ve Bono Hesabı ve 118 kodlu Diğer Menkul Kıymetler Hesabı tanımlanmıştır. Türkiye hesap planında Alınan çekler, Alacak senetleri hesapları ayrı ayrı yer alırken, Azerbaycan Hesap Planı'nda bu hesaplar Ticari Alacaklar Hesabının içinde takip edilmektedir. Azerbaycan Hesap Planı'nda yer alan 203 kodlu İnşaat maliyetleri hesabının karşılığı Türkiye hesap planında 170-178 hesap aralığında yer alan Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyeti Hesabı olarak görülmektedir. Azerbaycan Hesap Planı'nda 101 kodlu Maddi olmayan duran varlıkların değeri hesabının Türkiye hesap planındaki karşılıkları, 260 kodlu Haklar ve 261 kodlu Şerefiyeler hesabıdır. Her iki hesap planında da amortisman hesapları tanımlanmış olup, ilgili hesabın bir alt maddesinde amortismanlar eksi (-) işaretli olarak gösterilir. Azerbaycan hesap planında 111 kodlu hesapta Arazi, Bina ve Ekipman Değeri hesabı yer almakta, 112 kodlu hesapta ise bu hesabın amortismanı, Arazi, bina ve ekipman üzerinde amortisman, itfa payları ve değer düşüklüğü zararı şeklinde eksi (-) işaretli olarak gösterilmekte, Türkiye Hesap Planı'nda ise 250 kodlu hesapta Arazi ve Arsalar, 252 kodlu hesapta ise Binalar Hesabı yer almakta, 257 no.lu hesapta ise Birikmiş amortismanlar hesabı eksi (-) olarak gösterilmektedir. Azerbaycan hesap planında Sermaye hesabı 301 hesap kodu ile yer almakta, ödenmemiş sermaye hesabı ise eksi (-) olarak 302 no.lu hesapta izlenmektedir. Türkiye hesap planında ise Sermaye Hesabı 500 kodlu hesapta, Ödenmemiş sermaye ise 501 no.lu hesapta eksi (-) işaretli olarak gösterilmektedir. Buna karşılık Türkiye hesap planında 502 kodlu Sermaye düzeltmesi olumlu farkları ve 503 kodlu Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları hesabı Azerbaycan hesap planında tanımlanmamıştır.

Gelir Tablosu hesapları açısından incelersek, Türkiye Hesap Planı'nda satış indirimleri ve satıştan iadeler hesabı tanımlanmışken, Azerbaycan Hesap Planı'nda 60 kodlu Ana Faaliyet Geliri hesabının içerisinde izlenmektedir. Ayrıca Türkiye Hesap Planı'nda Yurtiçi satışlar 600, Yurtdışı satışlar 601 no.lu hesapta izlenmekte iken, Azerbaycan Hesap Planı'nda yurt dışı satışlar için ayrı bir kod açılmamıştır. Her iki hesap planında da satışların maliyeti ayrı hesaplarda takip edilmektedir. Bu hesaplar, Türkiye Hesap Planı'nda 620

Satılan mamul maliyeti, 621 Satılan ticari mallar maliyeti hesabı iken; Azerbaycan Hesap Planı'nda 701 kodlu satışların maliyet giderleri hesabı olarak tanımlıdır. Faaliyet giderleri de benzerlik göstermektedir. Türkiye Hesap Planı'nda 760 kodlu Pazarlama Satış Dağıtım Gideri Hesabının karşılığı Azerbaycan Hesap Planı'nda 711 kodlu Ticari Giderler Hesabıdır. Türkiye Hesap Planı'nda 770 kodlu Genel Yönetim Gideri Hesabının karşılığı Azerbaycan Hesap Planı'nda 721 kodlu İdari Masraflar Hesabı olarak yer almaktadır. Türkiye hesap planında 648 kodlu hesapta Enflasyon düzeltmesi kârları, 658 kodlu hesapta Enflasyon düzeltmesi zararları tanımlı iken, Azerbaycan Hesap Planı'nda böyle bir tanımlama yapılmamıştır.

SONUÇ

Azerbaycan'da bağımsızlığına kavuştuktan sonra serbest piyasa ekonomisine geçilmiştir.

Azerbaycan'da 1995 yılından itibaren muhasebedeki gelişimi etkileyen 3 önemli düzenleme olmuştur. Bunlar; yeni hesap planının benimsenmesi, düzenlenecek mali tabloların belirlenmesi ve muhasebe belge, kayıt düzeni ve ticari defterler ile ilgili yeni düzenlemelerin kabul edilmesidir.

Türk ve Azerbaycan muhasebe sisteminde belge ve kayıt düzeni açısından benzerlikler bulunmaktadır. Her iki ülke muhasebe sistemi karşılaştırıldığı zaman Tek Düzen Hesap Planları açısından farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Sovyetler Birliği döneminde uygulanan hesap planında bazı değişiklikler yapılarak 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren Azerbaycan Muhasebe Planı olarak yürürlüğe konulmuştur. Azerbaycan Muhasebe Hesap Planı ile Türkiye Muhasebe Hesap Planı'na baktığımız zaman, aktif ve pasif hesapların kapsamı itibarıyla farklılıklar olduğu görülmektedir. Örneğin menkul kıymetler ile ilgili hesaplar, personel ve ortaklara ait hesaplar, gelir gider hesapları gibi.

Çalışmada hesaplar ile ilgili farklılıklar ayrı ayrı ortaya konmuş olup, farklılıkların öz itibarıyla her iki ülkenin gerek ekonomik yapıları, gerek hukuki düzenlemeler ve bu çerçevede düzenleyici, denetleyici kurumların çalışma esasları gibi etkenlere dayalı olarak ortaya çıktığı değerlendirilmiştir.

Azerbaycan ve Türkiye muhasebe sisteminde mali tabloların düzenlenmesi açısından da farklılıklar gözlenmektedir. Azerbaycan muhasebe sisteminde bilanço, gelir tablosu, kar dağıtım tablosu ve İşletme Bilançosuna İlave'den oluşan tabloların temel mali tablolar olarak düzenlenmesi zorunluysa, uluslararası muhasebe uygulamaları farklılıklar göstermektedir.

Bilançoda hesaplar likiditesi az olan hesaplardan likiditesi yüksek olan hesaplara doğru izlenmektedir. Bilançoda yer almayan bazı karşılaştırma hesapları varken, bazı hesaplar ise toplanarak bilançoda yer almaktadır.

Günümüzde Azerbaycan'daki muhasebe sistemine bakıldığı zaman muhasebe standartları UMS/UFRS temelinde hazırlanmıştır. Günümüzde hala bazı işletmelerin mali tabloları, hesap planları SSCB'nin muhasebe sistemindeki gibi hazırlanmaktadır. Bu durum mali tabloların düzenlenmesinde farklı bir yol izlenmesi, bu ülkedeki işletmelerin yurtdışındaki işbirliğinde, faaliyetlerinde ve aynı zamanda yurtdışındaki işletmelerin Azerbaycan'da faaliyet göstermesinde tabii ki bazı zorluklara neden olmuştur. Ayrıca, Azerbaycan'da yeni muhasebe standartları da uygulamaya geçirilmektedir. Uluslararası muhasebe sisteminin ülke bazında benimsetilmesi biraz zaman alacaktır. Türkiye Muhasebe Sistemi, ekonomik olarak uluslararası entegrasyondaki hızı paralelinde, Muhasebe Sistemi üzerindeki çalışmaları da devam etmektedir. Son olarak Büyük ve Orta Boy İşletmelerde Finansal Raporlama Standardı üzerine çalışmalar yapılmıştır. Uluslararası standartlara uygun faaliyet göstermek mali tabloların düzenlenmesi açısından önemli bir faktördür. Mali tablolardan yerli ve yabancı yatırımcılar olmak üzere tüm toplumun doğru ve sağlıklı karar alabilmesi gerekmektedir.

Ekonomik durumu iyileştirmek ve kalkınmayı hızlandırmak için Azerbaycan özelleştirmede yabancı sermayenin iştirakine önem vermektedir. Türkiye özelleştirme konusunda da daha ileri noktalara gelmiş, devletin ekonomi içerisindeki payı oldukça küçülmüştür.

İki Ülke arasında ekonomik faaliyetlerin daha etkili olarak gelişmesinde, finansal iletişim dilinin rolü önemlidir. Bu nedenle aslında tüm ülkelerin muhasebe kayıt ve raporlama sistemlerinde yakınsama çalışmaları 90'lı yıllardan itibaren önemli ölçüde sıçramalar göstermiştir. Türkiye bu gelişme sürecinde önemli adımlar atarken, görece daha yavaş gelişme eğilimine sahip görünse de Azerbaycan'daki gelişmeler de azımsanamayacak boyuttadır.

Nitekim bu çalışmada da öz itibariyle iki Ülkenin muhasebe sistemleri arasındaki paralelliğin artabileceği sonucuna ulaşılmıştır. Bunun için de genel kabul görmüş muhasebe kavramları, finansal raporlama ilkeleri ve muhasebe standartları ile finansal raporlama standartları bazında çalışmaların artması, ekonomik ilişkilerde bu çerçevedeki gelişmeleri teşvik edecek yaklaşımlara yoğunlaşması ve taviz verilmemesi önerimizdir.

KAYNAKÇA

- Altuğ, O. (1999). Muhasebe & Hukuk İlişkileri. İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Arzova, S. B. (2012). Finansal Muhasebe. İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Aslan, S. (2001). Altın ve Gümüş İşlemleri Muhasebesi. Genişletilmiş 2. Baskı. İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Ataman, Ü. (1997). Tekdüzen Hesap Planı ve Mali Tablolar. İstanbul: Türkmen Kitapevi.
- Babayev, E. (1998). Muhasibat İşi (Normatif Senedler Toplusu). Bakü: Elm ve Hayat Neşriyyatı.
- Ece, N. (2007). Genel Muhasebe. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Sevilengül, O. ve Akdoğan N, (2003). Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Ünkaya, G. Ve Aslan S, (2009). Tek Düzen Hesap Planına Göre Finansal Muhasebe. İstanbul: Beta Yayınevi.
- Kerimov, A. (2001). Muhasibat Uçotu, İş adamının Stolüstü Kitabı. Bakü: Elm ve Heyat Neşriyyatı.
- Azerbaycan Cumhuriyeti Yasalar Toplusu. (2002). Bakü.
- Dinç, E. ve Karakaya, A. (2004). “Muhasebe Meslek Elemanlarının Genel Özelliklerinin E-Muhasebe Üzerindeki Etkileri: Doğu Karadeniz Bölgesi Örneği”. Selçuk Üniversitesi; İİBF Dergisi, No:1.
- Biznesmenin Bülleteni, Ciddi Hesabat Blanklarının Forma ve Rekvizitleri ve Onlardan İstifade Gaydaları. Bakü.
- Turhan, S. (1992). A Study Of The Azerbaijan Accounting System: An Application. Bilkent Üniversitesi. Yüksek Lisans Tezi. Ankara.
- İbadov, E. (2012). Azerbaycan ve Türkiye Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırmalı Analizi. Yüksek Lisans Tezi. Dumlupınar Üniversitesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü. Kütahya.