

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE PROGRAMI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**SON TEKNOLOJİK GELİŞMELER IŞIĞINDA AZERBAIJAN
MUHASEBE SİSTEMİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE
STANDARTLARINA YAKINLAŞTIRILMASI**

Ziya AHMADOV

Danışman
Prof. Dr. Seha SELEK

2007

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “**Son Teknolojik Gelişmeler Işığında Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılması**” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin bibliyografyada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

..../..../2007

Ziya AHMADOV

İmza:

YÜKSEK LİSANS TEZ SINAV TUTANAĞI

Öğrencinin

Adı ve Soyadı : Ziya AHMADOV
Anabilim Dalı : İşletme
Programı : Muhasebe
Tez Konusu : Son Teknolojik Gelişmeler Işığında Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılması

Sınav Tarihi ve Saati:

Yukarıda kimlik bilgileri belirtilen öğrenci Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün tarih ve Sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Lisansüstü Yönetmeliğinin 18.maddesi gereğince yüksek lisans tez sınavına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini dakikalık süre içinde savunmasından sonra jüri üyelerince gerek tez konusu gerekse tezin dayanağı olan Anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI	O	OY BİRLİĞİ ile	O
DÜZELTME	O*	OY ÇOKLUĞU	O
RED edilmesine	O**	ile karar verilmiştir.	

Jüri teşkil edilmediği için sınav yapılamamıştır.	O***
Öğrenci sınava gelmemiştir.	O**

- * Bu halde adaya 3 ay süre verilir.
** Bu halde adayın kaydı silinir.
*** Bu halde sınav için yeni bir tarih belirlenir.

Evet

Tez burs, ödül veya teşvik programlarına (Tüba, Fullbright vb.) aday olabilir.	O
Tez mevcut hali ile basılabilir.	O
Tez gözden geçirildikten sonra basılabilir.	O
Tezin basımı gerekliliği yoktur.	O

JÜRİ ÜYELERİ

İMZA

.....	<input type="checkbox"/> Başarılı	<input type="checkbox"/> Düzeltme	<input type="checkbox"/> Red
.....	<input type="checkbox"/> Başarılı	<input type="checkbox"/> Düzeltme	<input type="checkbox"/> Red
.....	<input type="checkbox"/> Başarılı	<input type="checkbox"/> Düzeltme	<input type="checkbox"/> Red

ÖZET

Tezli Yüksek Lisans Projesi

Son Teknolojik Gelişmeler Işığında Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılması

Ziya AHMADOV

Dokuz Eylül Üniversitesi
Sosyal Bilimleri Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe Programı

Küreselleşme, yeni ekonomik oluşumlar ve bilgi teknolojilerindeki hızlı gelişmeler işletme ve çevresinin değişmesi için büyük baskı oluşturmaktadır. Bu gelişmeler doğal olarak Azerbaycan'da muhasebe mesleğinin yapısını ve bu meslek için gerekli bilgi ve becerileri etkilemektedir. Ayrıca, bilgi teknolojileri, ekonomik yaşamın her noktasında etkin bir şekilde kullanılır hale gelmiştir. Bu etkin kullanım, işletmelerin en önemli unsuru olan muhasebe fonksiyonunun elektronik hale gelmesine sebep olmuştur.

Paisley Üniversitesi, Azerbaycan'daki işyerlerinde Uluslararası Muhasebe Standartlarının uyarlanmasına yönelik, Avrupa Komisyonu ile 1,499,300 Euro değerinde imrenecek bir kontrat imzaladı. İyi yönetim, hesap verebilirlik ve güçlendirilmiş pazar ekonomisi, yoksulluğun indirgenmesi ve Azerbaycan'ın gelişimi için ön koşullardır ki bu proje bölgedeki TACIS (Bağımsız Devletler Topluluğu'na Teknik Yardım) yardımının kilit faktörlerinden biridir.

Bu çalışma, Üniversite tarafından başarı ile tamamlanan Avrupa Komisyonu'nca finanse edilmiş 1.1 milyon Euro'luk danışmanlık projesi ile Dünya Bankası adına yapılmış iki projeyi takip etmektedir. Bu projeler, ülkenin mali yapılarını geliştirmiş, böylelikle Uluslararası Muhasebe Standartlarına yakınlaştırılmasına olanak sağlamıştır.

“Son Teknolojik Gelişmeler Işığında Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılması” konulu araştırmada, ilk olarak bağımsızlık öncesi Azerbaycan’daki muhasebe sistemi, daha sonra bağımsızlık dönemiyle başlayan ve 1990’lardan sonraki Azerbaycan’daki muhasebe sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına yakınlaştırılması ve bu gelişmelere paralel olarak mali sistem incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: 1) Muhasebe 2) Uluslararası Muhasebe Standartları 3) Azerbaycan Muhasebe Standartları 4) Uyumlaştırma 5) Son Teknoloji Gelişmeler

ABSTRACT

M.A. Thesis

**Harmonization of Azerbaijan Accounting Systems to International Accounting
Standards in the Light of Latest Technological Developments**

Ziya AHMADOV

**University Of Dokuz Eylul
Institute Of Social Sciences
Department of Management
Accounting Program**

Globalization, new economic challenges and rapid developments in information technologies has created great pressure for change in business environment. These developments have affected the nature of accounting profession and the knowledge skills required of working on accounting profession in Azerbaijan. Information technologies have been used effectively in every period of economic life. This effective usage has caused accounting function which is the most important characterisation of business, to be electronic.

The University of Paisley has won a prestigious 1,499,300 Euro contract from the European Commission which will see the implementation of International Financial Reporting Standards to entrepreneurial businesses in Azerbaijan. Good governance, accountability and a strengthened market economy are prerequisites for reducing poverty and for the development of Azerbaijan and this project is one of the key components of the TACIS assistance in this area.

This work follows a successful €1.1 million European Commission-funded consultancy project by the University and two projects on behalf of the World Bank. These projects saw the development of the country's financial structures to enable the implementation of International Financial Reporting Standards.

In my theme “Harmonization of Azerbaijan Accounting Systems to International Accounting Standards in the Light of Latest Technological Developments” first of all I betray Accounting System of Azerbaijan in Soviet Union and latter. Lately I searched harmonization of Azerbaijan Accounting Systems to International Accounting Standards which began by the independence and collaterally accomplished incitement and reforms by the government in order to attract financial statements.

Keywords: 1) Accounting 2) International Accounting Standards 3) Azerbaijan Accounting Standards 4) Harmonization 5) Latest Technological Developments

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	ii
TUTANAK.....	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER.....	viii
KISALTMALAR.....	xvi
TABLolar.....	xviii
ŞEKİLLER.....	xix
GİRİŞ	xx

BÖLÜM 1

DÜNYA'DA VE AZERBAJCAN'DA MUHASEBENİN KRONOLOJİK AKIŞ İÇİNDEKİ GELİŞİMİ

1.1 MUHASEBE BİLİMİNDEKİ TARİHSEL GELİŞMELER.....	1
1.1.1 İlk Çağlarda Muhasebe.....	1
1.1.2 Sümerlerde Muhasebe	3
1.1.3 Mısırlılarda Muhasebe.....	4
1.1.4 Eski Yunan'da ve Romalılarda Muhasebe Uygulamaları	6
1.1.5 Ortaçağda Muhasebe	8
1.2 ÇAĞDAŞ MUHASEBENİN DOĞUŞU VE GELİŞİMİ.....	9
1.2.1 Luca Paciolo'nun Muhasebeye Getirdikleri	9
1.2.2 On Yedinci Yüzyıl ve On Sekizinci Yüzyıl Muhasebe Yazarları	10
1.2.3 On Dokuzuncu Yüzyıl Yazarlarının Muhasebeye Yaptıkları Katkı	12
1.2.3.1 İtalya'daki Yazarlar ve Düşünceleri	12
1.2.3.2 Fransa'daki Yazarlar ve Düşünceleri	13
1.2.3.3 Diğer Ülkelerdeki Yazarlar.....	14

1.3 MUHASEBE BİLİM VE UYGULAMALARININ TÜRKİYE’DEKİ GELİŞİMİ.....	14
1.3.1 Osmanlı Devleti Dönemi	14
1.3.2 Cumhuriyet Dönemi	16
1.4 AZERBAJCAN’DA MUHASEBE SİSTEMİNİN TARİHİ GELİŞİMİ .26	
1.4.1 SSCB Döneminde Muhasebe Sistemi	26
1.4.2 SSCB Döneminden Sonra Muhasebe Sistemi	29
1.4.3 Son Teknolojik Ve Ekonomik Gelişmelerin Azerbaycan Muhasebe Sistemine Etkisi.....	34
1.5 YENİ MUHASEBE ANLAYIŞI VE KURAMSAL YAPISI	40
1.5.1 Muhasebenin Kuramsal Yapısı	40
1.5.2 Muhasebe Bilgi Sisteminin Kuruluş ve Geliştirme İlkeleri.....	44
1.5.3 Muhasebenin Gelişimini Etkileyen Faktörler	47
1.5.3.1 Dış Faktörler.....	47
1.5.3.2 İç Faktörler	49

II. BÖLÜM

AZERBAJCAN MUHASEBE SİSTEMİ

2.1 AZERBAJCAN MUHASEBE SİSTEMİNE GENEL BAKIŞ.....	51
2.2 ÖNEMLİ MUHASEBE BELGELERİ.....	54
2.2.1. Tahsilat Makbuzu	56
2.2.2 Kasa Tahsilat Makbuzu	57
2.2.3 Vekaletname	58

2.2.4 Fatura.....	58
2.2.5 Diğer Belgeler	59
2.3 AZERBAJCAN’DA MUHASEBE KAYIT DÜZENİ	59
2.3.1. Defter Tutma Yükümlülüğü.....	59
2.3.2. Tutulması Zorunlu Defterler	62
2.4 AZERBAJCAN CUMHURİYETİ MALİYE BAKANLIĞI MUHASEBE HESAP PLANI.....	63
2.4.1 İşletme Varlıklarının Yapısı	63
2.4.2 Duran Varlıklar	64
01. № Maddi Duran Varlıklar	65
02. № Maddi Duran Varlıklarda Amortisman.....	66
03. № Uzunvadeli Kiralanmış Maddi Duran Varlıklar	70
04 № Maddi Olmayan Duran Varlıklar.....	71
05. № Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı	73
06. № Menkul Kıymetler.....	75
07 № Tesis, Makine ve Cihazların Montaj ve Onarım Maliyetleri	78
08.№ Sermaye Yatırımları.....	79
09 № Kira Gelirleri	80
2.4.3. Üretim Malzemeleri	80
10. № Üretim Malzemeleri.....	81
11 № Beslenen Hayvanlar	82
12 № Düşük Değerli ve Çabuk Eskiye Stoklar	83
13 №. Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stokların Amortismanı	83
14 № Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi	84

15 № Stokların Tedariki ve Edinmesi.....	84
16 № Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı	85
19 № İndirilecek KDV	85
2.4.4. Üretim Giderleri	86
20 № Esas Üretim	87
21 № Yarı Mamuller	87
23 № Yardımcı Üretim.....	88
25 № Genel Üretim Giderleri	89
26 № Genel Yönetim Giderleri.....	89
28 № Fire Maliyeti.....	90
29 № Hizmet Üretimi Maliyeti.....	91
30 № Geçici İşler	92
31 № Gelecek Yıllara Ait Giderler	93
36 № Yıllara Yaygın İşlem Maliyetleri	93
37 № Mal ve Hizmet Maliyeti	94
2.4.5. Stoklar.....	95
40 № Mamuller	95
41 № Ticari Mallar.....	95
42 № Satış İndirimleri	96
43 № Satış, Pazarlama ve Dağıtım Giderleri.....	97
44 № Tedarik ve Taşıma Giderleri	97
45 № Yüklenmiş Mallar	98
46 № Mal ve Hizmet Satışı.....	98
47 № Maddi Duran Varlıkların Satışı	100
48 № Diğer Varlıkların Satışı	100

2.4.6. Hazır Değerler.....	101
50 № Kasa	101
51 № Banka Hesabı.....	102
52 № Döviz Hesabı	102
55 № Bankalardaki Özel Hesaplar	103
56 № Diğer Hazır Değerler	104
57 № Yoldaki Ödemeler.....	104
58 № Kısa Vadeli Finansal Yatırımlar.....	105
2.4.7. Ticari Borçlar Ve Ticari Alacaklar.....	105
60 № Satıcılar	106
61 № Verilen Sipariş Avansları.....	106
62 № Alıcılar	106
63 № İddialar Üzere Yükümlülük Karşılıkları	107
64 № Alınan Sipariş Avansları	107
65 № Emlak ve Bireysel Sigorta Üzere Yükümlülükler	108
67 № Bütçe Dışı Fonlara Ödemeler.....	108
68 № Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler.....	109
69 № Ödenecek Sosyal Sigorta ve Güvenlik Kesintileri	109
70 № İşçi Ücret ve Giderleri.....	110
71 № İş Avansları	111
73 № Diğer Faaliyet Giderlerine İlişkin İşçilik	111
75 № Ortaklara Borçlar	112
76 № Diğer Alıcı ve Satıcılar	112
78 № Bağlı Ortaklara Borçlar.....	113
79 № İşletme İçi Hesaplaşmalar	113

2.4.8. Mali Sonuç ve Kar Dağıtımı	114
80 № Dönem Kar veya Zararı	114
81 № Kar Dağıtımı.....	115
82 № Karşılıklar.....	116
83 № Gelecek Yıllara Ait Gelirler	117
84 № Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	118
2.4.9. Sermaye ve Yedekler.....	118
85 № Öz Sermaye	118
86 № Kar Yedekleri	119
87 № Olağanüstü Yedekler	119
88 № Dağıtılmamış Kar ve Zararı	120
89 № Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları.....	121
2.4.10 Mali Kaynaklar.....	122
90 № Kısa Vadeli Banka Kredileri	122
92 № Uzun Vadeli Banka Kredileri.....	122
93 № Personel İçin Alınan Banka Kredileri.....	123
94 № Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	124
95 № Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	124
96 № Diğer Fonlardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	125
97 № Kira İşlemleri.....	125
2.4.11. Nazım Hesaplar	125

III BOLÜM

AZERBAIJAN MUHASEBE SİSTEMİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARINA UYUMLAŞTIRILMASI ÇALIŞMALARI

3.1 ULUSLARARASI MUHASEBE VE ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI.....	127
3.1.1 Uluslararasılaşma ve Uluslararası Muhasebe Kavramları.....	127
3.1.2 Uluslararası Muhasebenin Var Olma Nedenleri ve Sınırları.....	128
3.1.3 Uluslararası Muhasebe Standartları.....	129
3.1.3.1 Uluslararası Muhasebede Standardizasyon.....	129
3.1.3.2 Standartlara Duyulan Gereksinim.....	130
3.1.3.3 Muhasebe Standartlarının Yararları.....	131
3.1.3.4 Muhasebe Standartlarından Yararlanan İlgi Çevreleri.....	132
3.1.3.5 Muhasebe Standartlarının Bölümlenmesi.....	133
3.1.3.6 Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB).....	135
3.2 DÜNYA'DA MUHASEBE STANDARTLARININ OLUŞTURULMASINA İLİŞKİN ÇALIŞMALAR	142
3.2.1 Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Yönelik Olarak ABD'de Yapılan Çalışmalar:	142
3.2.2 Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Yönelik Olarak AB Tarafından Yürütülen Çalışmalar.....	144
3.2.3 Muhasebe Standartlarının Oluşturulmasına Yönelik Olarak Türkiye'de Yapılan Çalışmalar	146

3.3 AZERBAJCAN MUHASEBE SİSTEMİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE SİSTEMİNE YAKINLAŞTIRILMASI ÇALIŞMALARI .152	
3.3.1 Azerbaycan'da Uluslararası Muhasebe Standartlarına Duyarlılık	152
3.3.2 Azerbaycan'da Muhasebe Sisteminin Piyasa Ekonomisinin Koşullarına Uygun Kurulması Problemleri	154
3.3.3 Azerbaycan'da Muhasebe Standartlarının Uluslararası Muhasebe Standartlarının Uygulanmasına Uygun Hazırlanması	157
Birinci Hedef.....	158
İkinci Hedef	158
Üçüncü Hedef	159
3.3.4 Azerbaycan Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Uygulanmasına Bağlı Problemler	160
3.3.5 Azerbaycan Cumhuriyetinin "Muhasebe Hakkında" Kanunu.....	163
Madde 5: Muhasebe Tavsiye Şurası.....	163
Madde 6. Azerbaycan Cumhuriyetinde Uygulanan Muhasebe Standartları.....	164
Madde 7. Milli Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Kabul Edilmesi	165
Madde 18.Geçici Maddeler.....	166
Madde 19 Kanunun Yürürlüğe Girmesi	166
3.3.6 2005-2008 Yıllarda Milli Muhasebe Standartlarının Uygulanması Üzere Programın Onaylanması Hakkında	167
SONUÇ	168
KAYNAKÇA.....	176
EKLER	190

KISALTMALAR

AC	Azerbaycan Cumhuriyeti
ACB	Azerbaycan Cümhur Başkanı
ACİİB	Azerbaycan Cumhuriyeti İktisadi İnkişaf Bakanlığı
AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ABO	Azerbaycan Bakanlar Odası
a.g.e.	Adı Geçen Eser
AICPA	The American Institute of Certified Public Accountants
AMB	Azerbaycan Maliye Bakanlığı
BDT	Bağımsız Devletler Topluluğu
Bkz.	Bakınız
CPA	Certificated Public Accountants / Sertifikalı Kamu Muhasebecileri
ET	Ekonomik Topluluk
ÇUŞ	Çok Uluslu Şirketler
ÇDMS	Çift Düzen Muhasebe Sistemi
FASB	Financial Accounting Standards Board / Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
FEE	The European Federation of Accountants / Avrupa Muhasebeciler Federasyonu
GAAP	General Accepting Accounting Principles / Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
IAS	International Accounting Standards / Uluslararası Muhasebe Standartları
IASB	International Accounting Standards Board / Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu

IASC	International Accounting Standards Committee / Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
İBS	İstatistik Bilgi Sistemi
IFAC	International Federation of Accountants / Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IFRS	International Financial Reporting Standards / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
KİT	Kamu İktisadi Teşekkülleri
MBS	Muhasebe Bilgi Sistemi
MDV	Maddi Duran Varlıklar
MODV	Maddi Olmayan Duran Varlıklar
MMS	Milli Muhasebe Standartları
SSCB	Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
SWIT	Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunications
TDMS	Tek Düzen Muhasebe Sistemi
TMUD	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
vb.	ve başkaları
vd.	ve diğerleri
UEC	Avrupa Muhasebe Uzmanları Birliği
YBS	Yönetim Bilgi Sistemi

TABLO LİSTESİ

TABLO: 1 Muhasebe Kayıt Türleri.....	2
TABLO: 2 Çalışanların Yemek Listesi.....	5
TABLO: 3 Şanlı Lejyoner Kvint Yuli Prokulsen Şahsı Hesabı	8
TABLO: 4 Türkiye Muhasebe Standartları	24
TABLO: 5 Doğrudan Yabancı Sermaye Tutarı (1995-2003)	30
TABLO: 6 1990-1999 Döneminde Azerbaycan'da Enflasyon Oranı (%).....	33
TABLO: 7 Dış Ticaretin Dağılımı (Bin ABD Dolar).....	33
TABLO: 8 Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Çalışma Esasları	53
TABLO: 9 MDV Amortismanı Hesabının İşleyişi.....	67
TABLO: 10 MDV'in Amortisman Oranları	69
TABLO: 11 Uzunvadeli Kiralanmış MDV İşleyişi.....	71
TABLO: 12 MODV İşleyişi.....	72
TABLO: 13 MODV Amortisman Hesabının İşleyişi	74
TABLO: 14 Menkul Kıymetler Hesabının İşleyişi:	76
TABLO: 15 ABD'de Finansal Tabloların Yapısı.....	143
TABLO: 16 AC'de Muhasebe Standartlarının Uygulanması	162

ŞEKİLLER LİSTESİ

ŞEKİL 1: SWIT Sisteminin Çalışma Esasları.....	38
ŞEKİL 2: Finansal Verilerin Önemli Kullanıcıları.....	41
ŞEKİL 3: Finansal Muhasebenin Kurumsal Yapısının Çerçevesinin Oluşturan Unsurların Hiyerarşisi.....	42
ŞEKİL 4: Muhasebe ve Raporlama Uygulamalarının Gelişimini Etkileyen Faktörler.....	50
ŞEKİL 5: Muhasebe Standartlarının İlgili Çevreleri	133
ŞEKİL 6: Muhasebe Standartlarının Bölümlenmesi	134

GİRİŞ

Küreselleşme ve özellikle günümüzde yaşanan son teknolojik gelişmeler ister ekonomi, ister sosyal isterse de politik unsurlarının dünya ülkelerince uygulama alanında bir standardizasyon oluşturmaya sevk etmiştir. Bu standardizasyon makro ve mikro açıdan tüm faaliyet alanları için kaçınılmaz bir gereksinim olmuştur. Özellikle globalleşme ve işletmelerin uluslararası hale gelmesi eğilimi bu standardizasyonun önemini daha da artırmaktadır. Bir başka ifadeyle standardizasyon, işletmelerin strateji, yapı kaynak vb. gibi imkanları ile uluslararası çevreye uyum sağlaması ve faaliyetlerini diğer ülkelerde yürütebilme imkanlarını kolaylaştırılması sürecidir. Tüm bu gelişimler muhasebe mesleğinin de ulusal boyuttan uluslararası boyuta geçmesi zorunluluğunu gerektirmektedir.

1991 yılında bağımsızlığını tüm dünyaya ilan eden Azerbaycan Cumhuriyeti'nde kabul edilen ekonomik reformlar muhasebe mesleğinin önüne yeni amaçlar koymuştur. Çağdaş devirde bağımsız AC'nin ekonomisine çoklu sayıda yabancı ülkelerin firma ve şirketlerinin ve diğer hukuki-fiziki şahısların özellikle petrol sektörüne sermaye yatırımları yıldan yıla artmaktadır. Azerbaycan muhasebe sistemi uluslararası normlara cevap veremediğinden, Azerbaycan'da faaliyet gösteren işletmelerin muhasebe hesaplarının şeffaf olmaması, dolayısıyla dönem sonu işlemlerinin ve mali tablolarının, özellikle gelir tablolarının gerçeğe uygun olmaması muhasebe sisteminin yeniden kurulmasını gerektirmektedir. Uluslararası Maliye ve Muhasebe Standartlarının oluşumuna, formallaşmasına ve gelişimine çok büyük etki gösteren büyük holdinglerle Azerbaycan'ın ekonomik ilişkilerinin güçlendirilmesi için milli muhasebe sisteminin ve maliye hesap planının Uluslararası Standartlara yakınlaştırılması, milli muhasebe sisteminin ve maliye planının yeniden kurulmasını gerektirmektedir.

Kapalı ekonomik sistemden açık piyasa sistemine geçen AC'de tüm alanlarda olduğu gibi muhasebe sisteminin yeniden kurulması için birçok düzenlemeler gereklidir. Yapılması gereken düzenlemeler aşağıdaki gibi belirtilebilir:

- 1) Muhasebenin Temel Kavramları ve Mili Muhasebe Sisteminin Teorik Esaslarının Belirlenmesi
- 2) Önemli olan Muhasebe Politikalarının Açıklanması veya Gözden Geçirilmesi
- 3) Mali Tabloların Düzenlenmesi, Sunulması ve Mali Tablolar İlkelerinin Uluslararası Standartlara Yakınlaştırılması (fikrimce bu düzelişte Türkiye örneği, esasen bu ülkede standartlaşmayla ilgili yapılan son çalışmalar çok yararlı olacaktır)
- 4) Yeni Hesap Planının düzeltilmesi, işleyişi ve yasalştırılması
- 5) Ayrıca ülkede hala oluşmayan Muhasebeciler Federasyonunun veya Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunun oluşturulması (Örneğin, Türkiye'deki TÜRMOB veya TİMDES gibi birliklerin kurulması)

“Son Teknolojik Gelişmeler Işığında Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılması” konulu araştırmada, ilk olarak bağımsızlık öncesi ve sonrası Azerbaycan'daki muhasebe biliminin kronolojik akış içinde gelişimi ve yapısı incelenmiştir. Ayrıca Dünya tarihinde muhasebe bilim ve sanatında gelişim, Azerbaycan'da son teknolojik gelişmeler ışığında muhasebe bilimindeki değişimler de irdelenmiştir.

İkinci bölümde genel hatlarıyla Azerbaycan Muhasebe Sistemi ve AMB'nın yayınladığı AC Hesap Planı incelenmektedir.

Çalışmamın son bölümünde Azerbaycan'da UMS'nın uygulanması ve onun ülkenin mali sistemine etkisi irdelenmiştir. Son teknolojik gelişmeler ışığında Azerbaycan muhasebe sisteminin piyasa ekonomisinin taleplerine uygun düzenlenmesi, yasal mevzuattaki eksiklikler ve bu yolda karşılaşılan problemler ve problemlerin çözüm yolları bu çalışmanın esas konusudur.

BİRİNCİ BÖLÜM

DÜNYA'DA VE AZERBAJCAN'DA MUHASEBENİN KRONOLOJİK AKIŞ İÇİNDEKİ GELİŞİMİ

1.1 MUHASEBE BİLİMİNDEKİ TARİHSEL GELİŞMELER

1.1.1 İlk Çağlarda Muhasebe

Günümüzde muhasebe anlayışını iyi anlamak için muhasebe düşünce ve uygulamasının tarihsel gelişimini bilmek gereklidir. Tarihsel olarak muhasebe, gereksinimler ortaya çıktıkça gelişmiş ve muhasebe teknik ve kavramlarındaki değişiklikler yavaş olmuşlardır. Yani muhasebe uygulamaları değişen ekonomik kurumlar ve ilişkilere, değişen muhasebe amaçlarına uyum gösterebilmek için gerekli olmuştur.¹ Görüldüğü gibi muhasebenin gelişimi ticari ilişkilerin gelişimine bağlı olarak bir seyir göstermiştir. Buradan da net olarak söyleyebiliriz ki, muhasebe, ticari ve iktisat bilim dalları gibi eski bir tarihe sahiptir. Bu bakımdan, ticari ve ekonomik hayata ilişkin faaliyetlerin arttığı devirlerde ve yerlerde daima muhasebe biliminin ilerlediği görülmektedir.

Muhasebenin tarihsel gelişimi göstermektedir ki çağdaş muhasebe bilimi sadece bir ülkenin gelişimiyle değil, birkaç ülkenin birbiriyle ticari ilişkilerinden doğan tarihsel gelişimiyle oluşmuştur. Başka sözle muhasebe, toplumun gelişim tarihine bağlı olarak seyir göstermiştir.² Ama yinede tarihe dikkat yetirdiğimizde şunu söyleyebiliriz ki çağdaş muhasebe 1300'lü yıllarda İtalya şehirlerinde gelişmiştir.³

Örneğin; M.Ö. 3000'li yıllarda Sümerlerde ödeme araçlarının, para ve ücret kavramlarının oluşumu, daha sonra M.Ö. 2200 yılında Babil ve Mısırlılarda balçık

¹ ŞENGEL Salim, Almanya'da Muhasebe Eğitimi, Anadolu Üniversitesi Yayınları N:1142, Eskişehir 1999; s.3

² MAMMADOV İ.A.ve MAMMADOVA H.C. Muhasebenin Tarihsel Gelişim Süreci ve Çağdaş Durumu Audit; Bakü Biznes Üniversitesi; №2-3; 2005; s: 9

³ GRAY S.J. International Accounting and Transnational Decisions, University of Glasgow University; Butterworth 1st Edition - 1983, s. 9

levhalarda kiralama ve tapınak kayıtlarının uygulanması, Yunan ve Roma uygarlıklarındaki iktisadi hayatın gelişimi muhasebe mesleğinin bu devrilerde var olduğunu ve geliştiğini göstermektedir.

TABLO: 1 Muhasebe Kayıt Türleri

Muhasebe Kayıt Türü	MUHASEBE SİSTEMİNDEKİ BİLGİLER		
	Çıkış	İşleyişi	Raporlama
Zihinsel	Muhasebe, gereksinimler ortaya çıktıkça gelişmiş	Çalışma – insan beyinin yardımıyla “otomatik” yerine yetirilir. İşleme prosesinde insan tarafından kontrole gerek kalmıyor.	Fikir ve düşünce kendi kendine oluşur. Bilgi sunulmamaktadır.
Yazı	Hesap tutma tekniğinin kendi içindeki evrimi ve yazının ortaya çıkmasıyla yeni devir	İşleme Esası: 1) el ile yazılım 2) grafiklerin yardımıyla kağıda kayıt 3) önceden belirlenmiş kurallarla	Bilgi tümüyle belgelerle sunulup raporlanmaktadır.
Bilgisayar	Yeni Yöntemler ve Teknoloji Gelişim	İşleme Esası: 1) otomatik 2) bilgisayarlı denetim 3) önceden belirlenmiş kurallarla	Bilgi çok net ve aydın bir şekilde raporlanır

Kaynak: ABBASOV Q.A. Muhasebe Türlerinin Yaranması ve Onların Gelişim Yönleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Sayı 9 (129) – 2003; s:5

Muhasebenin tarih içindeki akışına bakıldığında genellikle iki yönde geliştiği görülmektedir. Birincisi, hesap tutma tekniğinin kendi içindeki evrimin incelenmesidir. İkincisi ise iktisadi ve ticari faaliyetlerle ilgili sosyal yapının söz konusu teknik üzerinde meydana getirdiği etkilerin tespiti. Muhasebe tarihçileri

genellikle muhasebe tarihini üç ana bölüme ayırmaktadırlar. İlk bölüm, Pacioli'ye kadar (1494) olan gelişmelerle ilgilidir. İkinci bölüm, Pacioli'den 19. yüzyıl sonuna kadar uzanmaktadır. Üçüncü bölümde ise, 20. yüzyıldaki gelişmeler üzerinde durulmaktadır.⁴

1.1.2 Sümerlerde Muhasebe

Rus alimi Y.V. Sokolov tarafından yapılan araştırmalara göre ticari sözleşmelerin ilkin kaydedilme türü M.Ö. 3600 yıllarda Sümer'de taş üzerinde olmuştur. M.Ö. 3200 yıllarda muhasebenin konusu olan hesap tutma meydana gelmiş ve kil tabletler üzerinde kayıtlar tutulmuştur.⁵

Tarihçiler tarafından yapılan araştırma ve incelemeler, Mezopotamya'da başlayan doğu uygarlığında Kaldeliler'in oynadığı rolün, batı uygarlığında Latinler tarafından oynanmış olan role benzediğini göstermektedir. Babil İmparatorluğuna ait olduğu anlaşılan kilden tablet üzerindeki hesaplaşma metinleri, komisyon ve ortaklık sözleşmeleri, makbuzlar, iş ve kredi mektupları ticaret hayatında yer almış bir kısım müesseselerin günümüzdekine benzeyen uygulama düzeni içersinde bulduklarını göstermektedir. Bilindiği gibi, M.Ö. 2200-2150 yılları arasında yaşamış olan Kral Hammurabi tarafından düzenlenen kanunda, ticaret hayatını ilgilendiren ödünç verme, satış, kira, emanet ve komisyon sözleşmelerine ilişkin hükümlerin, Roma hukukunu bile etkilediği ileri sürülmüştür. Bu yasalarda muhasebeyle ilgili çeşitli hükümler vardır:⁶

- Tüccarlar bağımsız muhasebe tutarlar.
- Tapınlardaki kayıtlar ise devlet muhasebesidir.
- Paranın, belge (makbuz) alınmadan verilmesi hükümsüzdür.

⁴ TÜRMOB, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış, 9 Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Muhasebe Bilim Dalı, Türmob yayınları No23, Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No2, Ankara 1995, s.53-59

⁵ MAMMADOV; **Audit**; a.g.e; s:9-10

⁶ a.g.e s: 53

Ayrıca, Babil İmparatorluğuna dahil şehirlerde maden, kıymetli taşlar, inşaat malzemesi, dokuma ve süs eşyası konularında imalat, ticaret ve taşıma faaliyetlerinin de ilerlemiş olduğu anlaşılmaktadır.

1.1.3 Mısırlılarda Muhasebe

Mısırlılarda devlet muhasebesi Sümerlere benzer bir şekilde gelişmiştir. Papirüs üzerinde kaydedilen muhasebe işlemleri daha verimsiz olmasına rağmen, kanıtlayıcı belge gibi geniş çapta kullanılmasına izin verilmiştir.⁷

M.Ö. 300'de Mısırda borç, alacak yazımı ve hesap kalanları ile ciro işlemleri muhasebeyi ileri düzeyde geliştirmiştir. Ayrıca kayıt yapılan sayfanın bölümlendirilmesi, yani tarih, açıklama, tutar sütunları oluşumu bu uygarlıkta meydana gelmiştir.⁸ İncelemeler, işlemlerin önce geçici olarak bir muhtırada tespit edildiğini, buradan da tarih sırasıyla ve sistemli bir şekilde kayıtlara geçirilerek belli dönemler sonunda icmaller hazırlandığını ortaya çıkarmıştır. “Thebes” şehrinde bulunan bir “saray defteri”nde, hesabın başlığı, işlemlerin tarihi ve kalemlerin, toplamların birer-birer izlendiği, kalıntıların da ayrıca hesaplanmış olduğu görülmektedir. Söz konusu belgelerde, “shat” deyimi ile anılan ölçü, kayıtların yapılması sırasında para birimi olarak kullanılmıştır. Eski Mısır'da kuyu açan işçiler için hazırlanan gıda normları tablosuna ait örneğe bakalım.⁹

⁷ CHATFIELD Michael; A History of Accounting Thought, California State University, Dryden Press, Hayward – 1974, s: 6

⁸ ŞENGEL; s:8-9

⁹ HİÇŞAŞMAZ Mazhar, Tarihsel Gelişimi İçerisinde Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı, Ankara, İ.T.İ.A. üyesi; Kalite Matbaası Ankara – 1982, s.6

TABLO: 2 Çalışanların Yemek Listesi (Ölçü Birimi Hara)

Çalışmalar	Çalışanlar sayısı	Çeşit 1	Çeşit 2
Ustabaşı	1	2	5.5
Kayıtçı (muhasibeci)	1	2	5.5
İşçi (ücretli)	17	1.5	4.0
Köle	2	0.5	1.5
Bekçi	1	1.25	3.25
Hizmetçi Kadın	1	1.5	1.5
Kapıcı	1	0.5	1.0
Sağlık Görevlisi	1	0.25	-
Toplam	25	34.0	87.5

Kaynak: Mazhar HİÇŞAŞMAZ; a.g.e; 1982; s6

İşçi gücüne göre çeşit 1 ve çeşit 2 uygulanacak olup, bu aylık bütçenin uygulanmasından kayıtçı (muhasibeci) sorumlu olmaktadır. Ay sonunda, kayıtçıdan uygulama sonuçları alınır ve değerlendirilir. İstenmeyen farklardan kayıtçının sorumlu tutulduğu ve cezalandırıldığı ileri sürülmektedir.

1.1.4 Eski Yunan'da ve Romalılarda Muhasebe Uygulamaları

Mezopotamya'da olduğu gibi, eski Yunan'da da tapınaklarla ilgili kayıtlar ilkel muhasebe çalışmalarının kaynağını teşkil etmiştir. Örneğin, "Delf Mabedi"nde tutulan muhasebe kayıtlarından, bir kısım malların fiyatları ile işçi ücretleri hususunda fikir edinildiği gibi, taşıma giderleri ve bazı inşaat malzemelerinin fiyatları hakkında da bilgiler sağlanmıştır. Adı geçen mabedin yeniden inşası ile gelir ve giderlerin izlenmesi hususları, kayıtları düzenli bir hale getirmek amacıyla M.Ö. 339 yılında ayrı bir müessesenin kurulduğu, burada tutulan kayıtların kronolojik bir sıra izledikleri, gelirlerin de harcamaya geçmeden önce bir sayıma tabii tutuldukları tespit edilmiş hususlar arasındadır.

M.Ö. 413 yılında ünlü Yunanlı hatip Demosthenes'in konuşmalarından, zamanımıza gelen örnekler arasında, bir üretim biriminin bilançosunun varlık, yani aktif bölümü hakkında verdiği bilgilere muhasebe tarihçileri önem verirler. Bu bilgiler şöyledir:

Emtia	3 talant ve 56 mina	% 28,5
Köleler	2 talant ve 50 mina	% 28,0
Çeşitli değerli eşya (taşlar,mücevherler)	3 talant	% 21,8
Üretim için hammadde	2 talant + 30 mina	% 18,1
Ev	30 mina	% 3,6
Toplam	12 talant + 46 mina	% 100,0

(1 talant = 25,5 kg; muhasebe mina = 425 gr.)

Eski Yunan ile ilgili bir başka muhasebe bilgisi de filozof Aristoteles (M.Ö. 384-322) ile ilgilidir. Aristoteles'in "Politika" adlı kitabında, kayıt düzeni ile denetleme fonksiyonunu birbirinden dikkatlice ayırdığı, revizyona teftiş anlamında denetlemenin bir parçası olarak baktığı görülmektedir.

M.Ö. 100'de Romalılarda hesapların borç ve alacak olarak iki tarafa ayrılması, Romalıların sadece mükemmel bir hukuka sahip olmayıp, aynı zamanda ileri düzeyde bir devlet muhasebesine de sahip olduğunu göstermektedir.¹⁰ Roma'da iyi düzenlenmiş bir muhasebe tatbikatının izlerine daha sık rastlanmaktadır. Çok sayıda kullanan büyük ziraat işlemleri, ilk yüzyıllardan itibaren ayrıntılı bir muhasebe tutmakla görevli kılınmışlardır. "De re rustica" deyimiyle anılan bir çeşit ziraat el kitabının II. bölümünde, adeta bir muhasebe yönetmeliği üslubu içerisinde şu satırların yer aldığı görülür. "Para hareketleri ve ambardaki tahıl ile ot, şarap ve yağ için hesap tutulacak, bunlardan satılanlar, bedeli tahsil edenler veya tahsil edileceklerle satılmak üzere elde kalanlar izlenecektir." Roma'da, tahsillerle ödeme işlemlerinin kaydı, tutulan defterlerin esasını teşkil etmiştir. "Aversaria" denilen el veya yevmiye defterine alınan notlar, daha sonra "codex" denilen deftere girişler ve çıkışlar şeklinde aktararak çalışıyordu. Romalı bankerler, muhasebe tekniğini geliştirerek iki kolunu bulunan gerçek kasa defterleri tutmuşlardır. Ancak, defterlerin borç kolunu ödemelere, alacak kolunu ise tahsiller için kullanılmıştır. Bu terslik ortaçağın son zamanlarına kadar bu şekilde devam ede gelmiştir. Roma'da kayıt tekniğindeki ilerlemiş duruma paralel olarak kullanılmış bulunan defteri kebir, matlup ve zimmet, defteri kebire aktarılan hesaplar, müsvedde defteri ve bir çeşit yevmiye defteri gibi terimler ve ifadeler çok sonraki yüzyıllarda, gerçeklere uygun düşmemekle beraber, Romalıların ve Yunanlıların borç ve alacak şeklinde çalıştırılan çift yönlü kayıt şeklini bildiklerini ileri sürenlerin çıkmasına dahi yol açmıştır.

Askeri yönetimde, Roma İmparatorluğu'nda¹¹ her asker ayrı hesaplaşma ilkesine dayalı bir hesap düzeninin oluşturulduğu dikkati çekmektedir. Askerin ücretinin para, gıda, giyecek, ayakkabı ya da hayvan için yem ve ot olarak ödendiği görülmekte ve önceden yapılan tahsisattan asker için yapılan bu tür harcamalar düşülerek borç-alacak durumu saptanırdı. Aşağıda böyle bir hesaplaşma tablosu üzerinde durulmuştur.

¹⁰ ŞENGEL; s.9

¹¹ TÜRMOB Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış , 9 Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Muhasebe Bilim Dalı. Türmob yayınları No23, Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No2, Ankara 1995, s.53-59

**TABLO: 3 Şanlı Lejyoner Kvint Yuli Prokulsen Şahsı Hesabı M.Ö. 83
Yılı (drahm ile) Kesintiler**

İşlem Sırası	Tahsisat	Ot	Gıda	Ayakkabı	Giyim	Kendisinin Verdiği Vergi	Bayrak için	Toplam	Alacağı
1	248	10	80	12	60	20	-	182	66
2	248	10	80	12	-	-	4	106	142
3	248	10	80	11	146	-	-	248	-
Toplam	744	30	240	35	206	20	4	536	208

Kaynak: TÜRMOB Yayınları No23; 1995; s.53-59

1.1.5 Ortaçağda Muhasebe

Ortaçağ'daki hesap tutma tekniğinin gelişiminde kredili işlemlerin artması, ticaret şirketlerinin doğması ve ticari işlemlerde vekalet akdinin kullanılması hususları önemli bir rol oynamıştır. Aynı zamanda yüzyıllar içerisinde muhasebe tarihi yönünden işlenmemiş olan bir İslam uygarlığının varlığını da hatırlamak gerekir. M. S. 650 yılına doğru, eski Yunan hesaplama usullerinin yavaş yavaş yerlerini Arap uygarlığına ilişkin sayım cetvellerine, cari hesaplara, çeşitli hesap özetlerine ve yönetim hesaplarına bırakmaya başladığı bir gerçektir. Örneğin, Halife El Memun'un kütüphanecisi olan Bağdatlı matematikçi Muhammed bin Musa'nın, "sıfır"ın ilk defa kullanılmış olduğu cebir kitabını 820 yılında yazmış bulunması dikkat çekici bir olaydır.

Muhasebe biliminin Ortaçağ'daki gelişimini, konuyu ana hatları itibariyle başlıca üç aşamada incelemek mümkündür:

- ❖ Özellikle, kredili işlemlerin gelişmesi karşısında, tacirlerin tutmak ihtiyacını duydukları muhasebe, “Memorial” veya “El Defteri” tipi muhasebe olmuştur.
- ❖ Daha sonraları, ihtiyaçların baskısı altında, el defterindeki hesaplar yavaş yavaş birbirlerinden ayrılarak önce “kişi hesapları”nın, sonra emtia gibi “kıymet hesapları”nın tutulmasına geçmiştir. Böylece, “basit kayıt usul”ü ortaya çıkmaya başlamış ve gitgide daha rasyonel bir şekilde tutulan defterlerin kullanılması mümkün olmuştur.
- ❖ Nihayet, on dördüncü yüzyıldan ve belki de on üçüncü yüzyıldan başlamak üzere, İtalya’da uygulanmasına geçilen çift yönlü muhasebe kayıtlarının dayanmış olduğu esasların derli toplu ilk açıklamasının 1494 yılında yapıldığı görülmektedir.

1.2 ÇAĞDAŞ MUHASEBENİN DOĞUŞU VE GELİŞİMİ

1.2.1 Luca Paciolo’nun Muhasebeye Getirdikleri

Çift düzenli muhasebe sistemi 1250 – 1440 tarihleri arasında Kuzey İtalya’da gelişmiştir. Muhtemelen çift yönlü muhasebeye İtalya’nın bir kaç şehir tipli devletlerinde aynı anda gereksinim duyulmuştur.¹² Muhasebe konuları on beşinci yüzyıl sonuna kadar tabii bir seyir izleyerek gelişmiştir. Toskanalı bir rahip olup geniş bir matematik bilgisine sahip **Luca Paciolo’nun** 1494 yılında İtalya’da yayınladığı “Summa Arithmetica” adlı eserle birlikte çift yönlü muhasebe ve muhasebe balansının uygulanması,¹³ yanı sıra muhasebenin karşısında duran problemlere değinmiştir. Böylece İtalya prensipleri itibariyle bütün dünyaya yayılan muhasebe bilimindeki rönesansın da beşiği olmuştur. Söz konusu eserle birlikte,

¹² CHATFIELD, y.a.g.e. s: 32

¹³ MAMMADOV; **Audit**; a.g.e. s: 10

muhasebe bilimi, aynı zamanda hem pratik hem de teorik bakımlardan gelişme yoluna girmiştir.¹⁴ 1494’de matematikçi Rahip Luca Pacioli çift düzenli muhasebe üzerine ilk inceleme ve kaynak olan “Summa de Arithmetica Geometria, Proportioni et Proportionalita” adlı eseri yazmış¹⁵ ve bu eserde Venedik’te iki yüz yıldan beri kullanılan bir usulün tasviri yapılmıştır. Ayrıca, konunun sistemli bir şekilde ilk defa tahlili ve açıklanması Luca Paciolo tarafından yapılmıştır. Böylece, kar ve zarar hesapları gösterilmesi, bunun tabii bir sonucu olarak borç ve alacak kayıtları arasındaki sürekli denge, bu dengenin her kıymet hareketi için yevmiye kayıtlarında izlenmesi ve defteri kebir kayıtlarının mizan aracılığı ile kontrolü, hep adı geçen yazarın öğretim metodu ile muhasebedeki yerlerini bulmuştur.

Luca Paciolo eserlerinde muhasebeyi iki türlü tanımlamıştır:¹⁶

1) Muhasebe sistemi – gerekli faaliyetlerin durumu hakkında hemen ve gecikmeden bilgi veren bir bilim dalı olmalıdır. Örneğin, borç ve alacaklar hakkında bilgiler.

2) Muhasebe sistemi - tacirin finansal sonuçlarının muhasebeleştirilmesiyle onun karlı veya zararlı olduğu hakkında bilgi vermektedir.

Bununla da muhasebe ilk kez bir bilim dalı olarak Benedetto Kotruli (1458) ve Luca Pacioli’nin (1494) eserleri üzerinde durulur. Onlar muhasebenin işletmenin idare olunmasının önemli araçlarından olduğunu göstermiş ve üniversal metodoloji bir bilim gibi değerlendirmişlerdir.¹⁷

1.2.2 On Yedinci Yüzyıl Ve On Sekizinci Yüzyıl Muhasebe Yazarları

On yedinci yüzyılda muhasebe literatürünün genel çizgileri arasında basit kayıt usulünün gerilemeye başlaması, muhasebenin hangi disipline bağlanabileceği

¹⁴ HIÇŞAŞMAZ y.a.g.e s.25-36

¹⁵ ŞENGER; 10

¹⁶ SİNYUGİN S.YU. Po İstorii Buxgalterskogo Uçeta Luka Pacoli – “Otes Sovremennogo Uceta”, Kalingradskiy Gosudarstvennyy Texniçeskiy Universitet – 2000 s: 2

¹⁷ RZAYEV Gahraman, Muhasebe ve Audit, ders kitabı; Tahsil; Bakü-2002; 12

hususunun tartışılarak konunun teorik yapısı üzerinde durulması, özellikle dikkat çeker. Ayrıca, muhasebe uygulamasının belli bir düzen içersine alınması imkanını hazırlayan “Colbert Kararnamesi”nin de bu yüzyılın eserleri arasında önemli bir yer aldığı görülür. Bu vesileyle, daha sonraları büyük gelişmeler gösterecek olan hesap makinesinin de 1642 yılında **Blaise Pascal** tarafından icat edildiğini hatırlamak gerekir. Ayrıca 1631 yılında Hollanda’daki Playmounth yerleşim birimindeki finansal destekçiler tarafından bir muhasebeci yeni Amerika’daki Massachusett eyaletinin artan borçlarının teftişi için gönderilmiştir. Yeni Amerika ilk hesap işlemleri ile bu tarihlerde karşılaşmıştır.¹⁸ Bu devrin yazarları:

Samuel Richard – “Muzaaf Usule Göre Defter Tutma Sanatı” adını taşıyan eserinde kayıtlarda tekrarlamaları önlemek amacı ile birleşik maddeler yazılmasını salık vermiş, yabancı paralı hesapların tutuluşunu açıklamış ve muhasebeye “diğer borçlular” ve “diğer alacaklılar” ismiyle anılan hesap çeşidini getirmiştir.

F. Bareme – matematikçi olan yazar Paris’te açtığı bir çeşit ticaret okulunda muhasebede defter tutma usullerinin öğretimiyle uğraşmıştır. Hesaplar hakkındaki teorisinde, bunları, “genel hesaplar” ve kişi hesapları diye de ifade edilebilecek olan “özel hesaplar” şeklinde iki kısma ayırmıştır. Bu ayırım, muhasebe kitaplarına on dokuzuncu yüz yılın ortalarına kadar hakim olmuştur.

E. Degranges – muhasebe bilimine getirdiği yeniliklerle bir çok muhasebeci kuşaklarına yol göstermiş, muhasebeye “defteri kebiri yevmiye”yi getirmiş ve bu defterde soldan sağa doğru gelişen sütunlarda, hesapları “kasa”, “genel emtia”, “alacak senetleri”, “borç senetleri” ile “kar ve zarar” şeklinde beşli bir ayırma tabi tutarak, bunlar dışında kalan hesapların izlenmesi için de ayırımında “diğer hesaplara” yer vermiştir. Degranges’in beşli hesap ayırımı, muhasebe tarihinde beş hesap taraftarları diye tercüme edilebilecek olan bir ekole vücut vermiştir.

¹⁸ SÖZBİLİR Naciye; Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar, Afyon - 2000; s.6

1.2.3 On Dokuzuncu Yüzyıl Yazarlarının Muhasebeye Yaptıkları Katkı

On dokuzuncu yüzyılda İngiltere'nin ekonomisinin gelişimi muhasebe bilimine de etki etmiştir. Bu gelişim İskoçya'ya da ait edilir. İskoçya'da muhasebe faaliyetleri özellikle ortaklık şirketlerinin gelişimiyle muhasebe belgelerinin yeni formlarıyla seyir edilmektedir. Buna örnek Sir Walter Scott'un 1820'de yazdığı mektuplarında muhasebecilerin "branşımızın kanunu uygulamaları" tanımlanmaktadır. Gittikçe bu tür mektuplar İngiltere'de muhasebenin devlet tarafından yasalaşmasına yol açmıştır.¹⁹

On dokuzuncu yüzyıl 1800-1900 yılları arasında 727 yazarın 1172 adet eserinin yayınlanmış bulunduğunu belirtmek, yayınların hacmi hakkında bir fikir vermeye yeterlidir. Yüzyılın ikinci yarısından sonra düzenlenmeye başlayan muhasebe kongreleri de, muhasebe metotlarının yayılıp genişlemesine, eğitim usullerinin bir rutin iş olmaktan kurtarılarak, zamanın ticari ve iktisadi gerçeklerine uyabilmesine imkan hazırlamıştır.

1.2.3.1 İtalya'daki Yazarlar ve Düşünceleri

Nicola d'Anastasio - 1803 yılında yayınlanan eserinde muhasebenin bir yönetim ilmi olduğunu belirtmiş ve muhasebeyi, değişmeyen rasyonel ilkelerinden hareket etmek suretiyle yönetimi düzenleyip yürüten ve böylece yönetimin devamlılığını sağlayan bir "sanat" şeklinde tanımlamıştır. Bu ifadesiyle yazar, aynı zamanda muhasebenin kontrol etme görevine de değinmiş olmaktadır.

Lombardiya Okulu –İtalyan muhasebesi'nin babası sayılan Villa, 1840 yılında yayınladığı eseriyle bilimsel muhasebenin kurucusu olmuştur. Bundan sonradır ki muhasebenin gelişimi bilimsel bir disiplin içerisinde yürümüştür. "Lombardiye Okulu"na bağlı olan Villa'nın muhasebe hakkındaki görüşleri şu şekilde özetlenebilir: "Muhasebe, işletme varlıklarını veya işletmenin faaliyetlerini hem iktisat hem de yönetim açısından incelemeye tabi tutmalıdır." Yazar, 1850 yılında yayınladığı "Yönetimin ve Muhasebenin Unsurları" adlı eserinde, defter

¹⁹ GRAY; s:10

tutma tekniği ile hesaplama usullerini muhasebenin araçları sayarak bir çok önerilerde bulunmuştur.

Toskana Okulu – Bu okula bağlı bulunan ‘‘Cerboni’’de hesapların, teşebbüs bünyesindeki hukuki ilişkileri yansıtımış oldukları noktasından hareket ederek muhasebe konuları, hukuk ve yönetimle ilişkili bütün kişiler için muhasebede hesaplar açılır, başka bir deyimle hesaplara kişilik verilir. Cerboni’nin muhasebe bilimindeki esas hizmeti kamu alanındaki muhasebe uygulamalarını ilmi açıdan incelemiş olmasında belirir.

Venedik Okulu – Venedik Okulu’nun kurucusu sayılan Fabio Besta’ya gelince, bu yazar, aslında bir yirminci yüzyıl yazarı olduğu halde yayınlarına 1872 yılında başladığı için kendisine geçen yüzyılın İtalyan muhasebe yazarları arasında yer verilir. Besta Lombardiye Okulu’nun hesaplar hakkındaki iktisadi görüşünü benimsemek suretiyle, hesapların konusunun ‘‘kıymet = valeur’’ olduğunu düşünür. Yazara göre, hesaplar, ölçülebilen ve para birimleriyle belirtilmesi mümkün olabilen maddi bir büyüklüğü gösterir.

1.2.3.2 Fransa’daki Yazarlar ve Düşünceleri

P. Boucher – 1803 yılında baskısı yapılan ve bir ansiklopedi niteliğini taşıyan eserinde modern sayılabilecek orijinal görüşler ileri sürmüştür. Bunlardan dikkati çekenlerden birisi, düzeltme maddeleri dolayısıyla hesaplarda yersiz şekilde kabaran toplamların giderilmesi için yapılan tekliftir.

J. S. Quiney – 1817 yılında gerek uygulama gerekse nazari bakımdan yeni bazı teklif ve görüşler ileri sürmüştür. Örneğin, kullanılmasındaki kolaylık ve sağlamış olduğu tasarruf bakımından döner yapraklı muhasebe defterini düşünmüş, ayrıca işleyişine ilişkin açıklamaları, hesapların kişiliği nazariyesi içerde devamlı olarak izlenmesine imkan verecek bir uygulama şekli tasarlamıştır.

Desarnaud – 1825 yılında yayınlanan eserde muhasebe biliminin gelişiminde önemli bir aşamayı gösteren merkezietçi defter tutma usulünü geliştirmiştir. Aslında

usulün esası on yedinci yüzyılın sonlarında da bilinmiş olmasına rağmen, uygulamaya son şeklini veren bu yazardır. Diğer Fransız yazarları Coffy, J. E. Quelin, E. Leautey, A. Guilbault muhasebe biliminde önemli yere sahiptirler.

1.2.3.3 Diğer Memleketlerdeki Yazarlar

Muhasebeyi bir öngörü ve yönetim aracı olarak gören Amerika Birleşik Devletlerindeki yazarlarla bu yazarların yayınlamış oldukları eserler ve taşıdıkları eğilimlerde ayrıca incelemeye muhtaç bir konudur. Amerikan okulunun on dokuzuncu yüz yılın başındaki temsilcileri arasında W. Jackson, Charles Gerisher ve J. A. Bennet yer alır. Alman yazarı . G. Maisner, Macar Jaseph szarka, Avusturyalı profesör Joseph Schrott, ikili hesap görüşünü geliştiren İsviçreli Hügli, on dokuzuncu yüz yılın Fransız ve İtalyan okulu dışında kalan önemli isimleridir.²⁰

1.3 MUHASEBE BİLİM VE UYGULAMALARININ TÜRKİYE’DEKİ GELİŞİMİ

1.3.1 Osmanlı Devleti Dönemi

Osmanlı devleti döneminde devlet hazinesi, devletin muhasebe memurlarının titiz ve düzenli çalışmaları ile başarılı bir maliye teşkilatının kontrolü altında idi. Osmanlı Devleti’nde ilk maliye teşkilatı Çandarlı Kara Halil ve Kara Rüstem Paşaların desteği ile I. Murat Gazi (1359-1389) zamanında kurulmuştur. Osmanlı Devleti’nin hudutlarının genişlemesi, ihtiyaçlarının artması ile gelir ve giderleri miktar ve neveleri de artmıştır. I Murat Gazi zamanında kurulan teşkilat Fatih Sultan Mehmet (1451-1481) ve bilhassa Kanuni Sultan Süleyman (1520-1566) zamanında geliştirilmiştir.

Osman Gazi’den Fatih Sultan Mehmet’e kadar geçen sürede çıkarılan kanunlar yazılı değildi. II Sultan Mehmet “Ecdat Kanunları”nı toplattırarak Kanunname-i Al-i Osman adıyla yazılı metin şeklinde yayınladı. Bu Kanunun bir maddesinde Defterdarın yılda bir kere devletin gelir ve giderlerini divanda padişahın huzurunda

²⁰ HİÇŞAŞMAZ a.g.e. s.36-57

okuması yer almaktadır. Ayrıca Defterdarlar haftada dört gün divan toplantısına gelip bu günlerden yalnız Salı günleri vezirlerle beraber arza mali işler hakkında izahat verirlerdi. Şayet padişah itiraz edecek olursa cevap verecek olan defterdar, vereceği cevabı sadr-azama söyler o da hükümdara arz ederdi. Divan-i Hümayunda baş defterdar üstte, diğer iki defterdar onun alt katında otururdu.

“Fatih Sultan Mehmet”in kanunnamesine göre defterdar, padişahın malının vekili ve sadr-azam da o malın nazırı idi. Padişah seferde iken baş defterdar da beraberinde bulunurdu.

1556 yılında Baş Defterdar Mehmet Çelebi zamanında “Reaya ve tımarlar kanunları” yürürlüğe girmiştir. 1600 yılında ise Osmanlı Devleti’nde uygulanan vergi türleri sayı ve çeşit olarak oldukça fazlaydı. II. Viyana Kuşatması’ndan (1663) sonra duraklama dönemine geçilmeye başladığı dönemdir. Devletin idaresi eyaletler şeklinde teşkilatlanmıştı. Bu dönem Maliye Teşkilatı’nın ana hatları şöyledir:

1. Merkez Maliye Teşkilatı

2. Hazine (İç ve Dış Hazine)

Osmanlılarda iç ve dış olmak üzere iki tür hazine vardı. Sultanın özel gideri için iç hazine (Hazine-i Enderun, Hazine-i Hassa) diye adlandırılan sarayın iç bölümlerinde saklanırdı. Dış hazine (Miri Hazine, Divan-ı Humayun hazinesi, Hazine-i Birun, Taşra Hazinesi) ise Ruznamç kalemi tarafından kayıtları tutulan yönetim sorumluluğu sadrazamın defterdarın üzerinde olan ve diğerinden daha çok önem taşıyan hazinedir. Devlet iktisat ve maliyesini iç hazinenin yapı ve işlevlerinden çok dış hazine ilgilendirmektedir. Netice itibariyle bu hazinenin gelir ve giderleri, devletin gelir ve giderleri diğer bir deyişle devletin bütçeleridir.²¹

²¹ TÜRMOB Yayınları No23, Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No2, Ankara – 1995, s.96-100

1.3.2 Cumhuriyet Dönemi

Türkiye’de modern anlamda muhasebe eğitimi ve uygulaması 19. yüzyılda başlamıştır. Mülkiye Mektebi (1859), Yüksek Ticaret Mektebi (1883) ve daha sonra Cumhuriyet Üniversitelerinde yetişen muhasebecilerin kamu ve özel sektörde modern muhasebe uygulamasındaki başarıları, standartlaşma sağlayamamıştır. Vergi Usul Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Bankalar Birliği, İktisadi Devlet Teşekkülleri, Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatı muhasebe uygulaması ile ilgili düzenlemeleri birbirlerinden bağımsız yürütmeye çalışmıştır.

Cumhuriyet tarihinin ilk anayasası olan 1924 Anayasası ile liberal ekonomi dönemi başlatılmak istenmiştir. Liberal ekonominin gereği olarak vergi kanunları düzenlenmiş, 1925 yılına kadar aşar vergisi kaldırılarak yerine 1926 yılında kazanç vergisi konulmuştur. Bu kanun 1949 yılı vergi reformlarına kadar yürürlükte kalmıştır. 1950’li yıllarda Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu ile yapılan yasal düzenlemelerde muhasebe uygulamalarına vergi kapsamında yer verilmiş ve uzun yıllar konuya bu açıdan bakılmıştır. 1957 yılında çıkarılan Türk Ticaret Kanunu ile özellikle şirketlerin muhasebe düzenine ilişkin bazı şekil ve zorunluluklar uygulama alanına girmiştir.²²

Türkiye’de muhasebe konusunda yapılan en önemli çalışmaların 1960 yılından sonra gerçekleştiği görülür. Bu tarihte yerli ve yabancı uzmanlardan oluşturulan kurul tarafından İktisadi Devlet Teşekküllerinin faaliyetleriyle ilgili bir rapor hazırlanmıştır. Bu rapor yetersiz görülerek söz konusu kuruluşları incelemek ve önerilerde bulunmakla görevli bir “Revizyon Komitesi” kurmuştur.²³ Bu komite, KİT’ler için zorunlu olan Tekdüzen Muhasebe Sistemini uygulamaya koymuş ve bu amaçla 1968-1970 yılları arasında muhasebenin temel kavramları, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri, raporlama sistemi, tekdüzen hesap planı, mali işlerin organizasyonu ve terimlerle ilgili olmak üzere altı rapor yayınlamıştır.²⁴

²² Oya YILDIRIM, Nergis TEK, *Finansal Muhasebe* İzmir - 2004; s27

²³ Nergis TEK, *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Dönem Sonu İşlemleri ve Uygulamalar*, 9 Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F 2 Baskı, İzmir – 1998, s.5

²⁴ Ülkü ERGUN; *Finansal Tablolar*, 5.Baskı, İzmir – 2003, s.6

1 Haziran 1989 tarihinde, 1932 yılından beri 57 yıldır Türk Ekonomisine ayağına takılan kelepçe olarak tanımlanan “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” T.B.M.M. Genel Kurulu’nca kısılmış oldu. Yasa 13 Haziran 1989 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girdi. 13 Haziran 1989 tarihi “Türk Maliye Tarihine” altın gün olarak geçti. Muhasebe mesleği 13 Haziran 1989 tarihinde “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebecilik Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nun 20194 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmesiyle yasal boyut kazanmıştır.²⁵ 3568 sayılı yasa muhasebe mesleği mensuplarını 3 gruba ayırmıştır:

1. Serbest Muhasebeci
2. Muhasebecilik Mali Müşavirlik ve
3. Yeminli Mali Müşavirlik

13.06.1989 tarihinde 3568 sayılı yasanın yürürlüğe girmesiyle beraber kanunun geçici maddeleri gereği mesleğin nüvesini oluşturacak on kişilik “Geçici Kurul” Maliye Bakanlığı bünyesinde kuruldu. Bu bakımdan 06.06.1979 tarih ve 7/17675 sayılı Bankalar Kurulu kararı ile merkezi Londra’da bulunan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) ve merkezi A.B.D.’de olan Uluslararası Muhasebe Uzmanları Federasyonu (IFAC) üyeliğine katılma izni verilmiştir. Bu arada 26 aralık 1992 tarih 21447 Sayılı Resmi Gazetede Maliye Bakanlığı’nca yayınlanan Türk Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği ile düzenlenen tek düzen hesap planının 1/1/1994 tarihinden itibaren Türk muhasebe meslek dünyasında uygulanmasına başlanmış, daha sonra değişik bakanlıklarca yayınlanan genel tebliğler ile Muhasebe Sistemi ve Genel Hesap Planının vakıflar, döner sermayeli işletmeler ve kamu kurumlarınca uygulanması zorunlu tutulmuş ve ülkemiz ekonomisine ilişkin sayısal verilerin aynı ilkeler doğrultusunda tespiti için çok doğru bir adım atılmıştır.²⁶ Ama

²⁵ Süleyman YÜKÇÜ, Finansal Muhasebe İzmir - 2004 s.7

²⁶ <http://www.sehaselek.netfirms.com/muhkaysist.htm>

tekdüzen muhasebe sistemiyle ilgili çalışmalar 27 Mayıs 1960 devrimi ile başlamıştır.²⁷

Muhasebe Sistemi uygulama genel tebliği bugüne kadar yayınlanmış olan 14 sıradan oluşmaktadır. Bunlara ilişkin tarih ve kapsamlar aşağıdaki gibidir:²⁸

Sıra No: 1

Tarih: 26.12.1992

Resmi Gazete No: 21447

Kapsamı: - Muhasebenin Temel Kavramaları.

- Muhasebe Politikalarının Açıklanması
- Mali Tablolar İlkeleri
- Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- Tek Düzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı Ve İşleyişi

Sıra No: 2

Tarih: 16.12.1993

Resmi Gazete No: 21790

Kapsamı: - Hesap Planında boş bırakılan hesap grupları ve defteri kebir hesapları.

- Hesap Planında yeni oluşturulan hesap grupları ile defteri kebir hesapları
- 1 sıra numaralı muhasebe sistemi uygulama genel tebliğine ilişkin düzenlemeler

Sıra No: 3

Tarih: 18.09.1994

Resmi Gazete No: 22055

²⁷ Yüksel Koç-Yalkın, Tek Düzen Muhasebe Standartları ve Türkiye'deki Çalışmalar, Ankara – 1975,

²⁸ Süleyman YÜKÇÜ, Maliyet Muhasebesi İzmir - 2005 s. 663-665

Kapsamı: Temel ve ek mali tabloların düzenlenmesinden sorumlu olacak işletmeler için satış toplamı ve aktif toplamıyla ilgili sınırları düzenlemiştir. Maliyet hesapları içerisinde yer alan 7/A ve 7/B seçeneğine tabii olacak işlemlere ilişkin düzenlemeler.

Sıra No:4

Tarih:18.03.1995

Resmi Gazete No: 22231

Kapsamı: Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflere ait ticari kardan mali kara ulaşmak için yapılan hesaplamayı gösteren bildirim ve bu bildirim doldurulmasına ilişkin düzenlemeler.

Sıra No: 5

Tarih: 28.04.1995

Resmi Gazete No: 22264

Kapsamı: Nisan 1996 ayı içinde Kamular Vergi Beyannamelerine eklenecek mali tabloların önceki sütunlarının doldurulmasına ilişkin düzenleme.

Sıra No:6

Tarih: 07.03.1996

Resmi Gazete No: 22573

Kapsamı: 1996 yılı mart ve nisan aylarında verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine eklenecek ek mali tablolar ve bu tabloların eklenmesine ilişkin sınırlar düzenlenmektedir.

Sıra No: 7

Tarih: 21.12.1996

Resmi Gazete No: 22584

Kapsamı: 1997 yılına ait muhasebe işlemlerini 7/A seçeneğine göre tutmak durumunda olan işletmelere ilişkin sınırlarda düzenleme ve 1997 yılı içinde verilecek beyannamelere eklenecek ek mali tablolara ilişkin düzenleme.

Sıra No: 8

Tarih: 28.04.1998

Resmi Gazete No: 23326

Kapsamı: 1998 yılından itibaren verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine ‘‘Satışların Maliyet Tablosu’’ ve ‘‘Nakit Akım Tablosu’’nun eklenmesine gerek olmadığına ilişkin düzenleme.

Sıra No:9

Tarih: 27.12.1998

Resmi Gazete No: 23566

Kapsamı: 1999 yılında itibaren verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine ‘‘Satışların Maliyet Tablosu’’ ve ‘‘Nakit Akım Tablosu’’nun eklenmesine gerek olmadığına ilişkin düzenleme.

Sıra No:10

Tarih:19.12.2000

Resmi Gazete No: 23326

Kapsamı: 2001 yılından itibaren verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine ‘‘Satışların Maliyeti Tablosu’’ ve ‘‘Nakit akım Tablosu’’nun eklenmesine gerek olmadığına ilişkin düzenleme.

Sıra No: 11

Tarih: 31.07.2003

Resmi Gazete No:25185

Kapsamı: Finansal kiralama uygulamalarına ilişkin konulan yeni hesapların açıklamaları.

Sıra No:12

Tarih: 05.05.2004

Resmi Gazete No: 25453

Kapsamı: 5024 sayılı kanun ile enflasyon düzeltmesi uygulamasına ilişkin konulan yeni hesapların açıklamaları.

Sıra No:13

Tarih: 06.10.2004

Resmi Gazete No: 25605

Kapsamı: Yeni Türk Lirasına geçiş ile ilgili açıklamalar.

Sıra No:14

Tarih:28.12.2004

Resmi Gazete No: 25684

Kapsamı: Yeni Türk Lirası ile düzenlemeler.

Türkiye’de 3.1.1990 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Müşavir’in Çalışma Usul ve Esasları Hakkında yönetmelik (madde 4-10) Türkiye’de muhasebe mesleğinin genel standartlarını yazılı olarak açıkça ortaya koymaktadır. Ayrıca 3568 Sayılı Meslek Kanununda (madde 2, 11, 14 ve 48) da belirtilen bu standartlar ana başlıkları ile şunlardır:²⁹

a. Meslek Unvanı ve Yeterlik İlkesi

²⁹ DURUKAN M. Banu; Muhasebeci Kimliği ve Muhasebe Eğitimi 9 Eylül Üniversitesi; İşletme Fakültesi Dergisi; Cilt 1; Sayı : 1 ; Yıl 2000; s. 63

- b. Mesleki Eğitim ve Bilgi
- c. Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık
- d. Sır Saklama
- e. Sorumluluk (Sosyal sorumluluk, işletme sahip ve yöneticilerine karşı, meslektaşlara karşı)
- f. Bağımsızlık
- g. Haksız Rekabetten Kaçınma

Türkiye’de tüm işletmelerde kullanılacak hesap planında yer alan hesaplar ve açıklamaları Maliye Bakanlığı tarafından açıklamaları ile belirlenmiş ve uygulanma zorunluluğu getirilmiştir. Tek Düzen Hesap Planı ondalıklı sisteme göre düzenlenmiş bir plandır. Ondalıklı sistem öncelikle ünlü İngiliz kütüphaneci Dewey tarafından geliştirilmiş ve kütüphanecilik alanında uygulanmıştır. Daha sonra Alman işletme bilimcisi Eugen Scmalenbach tarafından muhasebe alanına uygulanmış ve bir muhasebe hesap planı hazırlanmıştır. Ondalıklı sisteme göre hazırlanmış muhasebe planının Türkiye’ye gelişi ise gene bir Alman işletme bilimcisi tarafından olmuş, öncelikle kamuya ait iktisadi kuruluşlarda uygulanmış, buralarda yetişen meslektaşlarımız tarafından özel sektör kuruluşlarında da kullanılarak yaygınlaştırılmıştır. Türk Muhasebe Sistemi ve Tek Düzen Hesap Planı modern ve ondalıklı sistemin yukarıda açıklanan üstünlükleri nedeni ile çok uygun bir kodlama sistemi seçilmiş bir çalışmadır. Sekiz bölümünde yer alan hesaplar Bakanlıkça belirlenmiş, sekiz ve sıfır kodlu iki bölümü ise kullanıcının özel gerekleri , özellikle de yönetim muhasebesi uygulamaları için serbest bırakılmıştır. İlk beş bölüm bilanço hesaplarına, altıncı bölüm gelir tablosu hesaplarına, yedinci bölüm maliyet ile gider aracı ve geçici hesaplarına, dokuzuncu bölüm nazım hesaplara ayrılmıştır. Birinci grup dönen varlıklar ile düzenleyici hesaplarını, ikinci grup duran varlıklar ve düzenleyici hesaplarını, üçüncü grup kısa vadeli yabancı kaynaklar, dördüncü bölüm uzun vadeli yabancı kaynaklar, besinci bölüm öz kaynaklar ve düzenleyici hesapları

için kullanılmıştır. Altıncı bölümde ise, gelir tablosunun düzenlenmesinde yararlanılacak hesaplar yer almaktadır.³⁰

Bu aşamalardan sonra en önemli gelişme 06.02.1994 tarihli yönetmelik ile “Türkiye Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği”nde kurulan “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu”dur.³¹ 18.12.1999 tarih ve 23910 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 4487 sayılı Kanun’la Sermaye Piyasası Kanunu’na eklenen bir madde ile kurulan Türkiye Muhasebe Standartları kurulu 7 Mart 2002 tarihinden faaliyetlerine başladı. 17 Mart 2002 tarihinde yapılan toplantıda Kurul Başkanı ve Başkan Yardımcısı seçildi.³² Kurul, denetlenmiş finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere, kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerliğe sahip bir kuruldur. Kurul, Başbakanlığın ilgili kuruluşudur. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği’nden birer, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği’nden bir yeminli mali müşavir ve bir serbest muhasebeci mali müşavir olmak üzere 9 üyeden oluşmaktadır. Üyelerin görev süresi üç yıldır. TMUDESK tarafından yayımlanmış standartlarla ilgili bu gelişmeler, standartların geleceği bakımında umut verici olmakla beraber, istenilen seviyede olmadığı görülmektedir. Bu nedenle, hem yayımlanmış standartların uygulanmasında etkinleştirilmesi hem de yayımlanması planlanan standartlara ilişkin çalışmaların hızlandırılması ön görülüyor. Bu standartların yayımlanmasını izleyen gelişmeler şu şekilde oluşmuştur:

³⁰ <http://www.sehaselek.netfirms.com/muhkaysist.htm>

³¹ TÜRMOB, *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış* 9 Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Muhasebe Bilim Dalı, **Türmob yayımları No23**, Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No2, Ankara - 1995 s.107

³² GÜRDAL Kadir, **Muhasebe ve Denetime Bakış** Yıl 2 Sayı: 7 Ekim 2002 s. 133-134

❖ Standartlara ilgili çok sayıda makale yayımlanmış ve ilgili ders kitaplarında bu standartlara yer verilmiştir.

❖ Standartların konu alan çok sayıda sempozyum, panel ve çeşitli toplantılar yapılmış ve yapılmaktadır

❖ Standartların uygulamada işletmelerin bu standartları uyguladığı anlaşılmaktadır.

Muhasebe standartlarının gelişimi Türkiye’de devlet güdümünde gerçekleşmiştir ve 1950’li yıllardan itibaren ABD ile olan ekonomik ve siyasi ilişkilerin gelişmesi, ülkede muhasebe uygulamalarında Amerikan sisteminin etkin olması sonucunu doğurmuştur.³³ T穆DESK, 9 Şubat 1994 tarihinde çalışmalara başladığı zaman, kurul üyelerinden oluşan otuz komisyon kurmuştur. Bu komisyonların saptayacağı standartlar, yürürlükteki Uluslararası Muhasebe Standartları esas alınarak belirlenmiştir. Bu komisyonların bir kısmının çalışmalarının sonucu, tabloda görüldüğü gibi 41 adet Türkiye Muhasebe Standardı 2005 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere yayımlanmıştır.³⁴

Tablo 4: Türkiye Muhasebe Standartları

Konu	Resmi Gazete Tarih ve Sayısı
Kavramsal Çerçeve	16.01.2005 - 25702
TMS 1 : Finansal Tabloların Sunuluşu	16.01.2005 - 25702
TMS 1 : Finansal Tabloların Sunuluşu (Değişiklik)	12.04.2006 - 26137
TMS 2 : Stoklar	15.01.2005 - 25701
TMS 2 : Stoklar (Değişiklik)	11.04.2006 - 26136
TMS 7 : Nakit Akış Tabloları	18.01.2005 - 25704
TMS 8 : Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar	20.10.2005 - 25972
TMS 10 : Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar	20.10.2005 - 25972
TMS 11 : İnşaat Sözleşmeleri	26.10.2005 - 25978

³³ SAYAR Zafer; **Muhasebe ve Denetime Bakış**; Yıl 2 Sayı: 7 Ekim 2002 s. 76-77

³⁴ YALKIN Yüksel Koç **Muhasebe ve Denetime Bakış** Hazırlayan: Prof. Dr. Yıl 2; Sayı5; Ekim 2001s.25

TMS 12 : Gelir Vergileri	28.03.2006 - 26122
TMS 12 : Gelir Vergileri (Değişiklik)	28.10.2006 - 26330
TMS 14 : Bölümlere Göre Raporlama	03.03.2006 - 26097
TMS 16 : Maddi Duran Varlıklar	31.12.2005 - 26040
TMS 17 : Kiralama İşlemleri	24.02.2006 - 26090
TMS 18 : Hasılat	09.12.2005 - 26018
TMS 19 : Çalışanlara Sağlanan Faydalar	30.03.2006 - 26124
TMS 20 : Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması	01.11.2005 - 25983
TMS 21 : Kur Değişiminin Etkileri	31.12.2005 - 26040
TMS 23 : Borçlanma Maliyetleri	09.11.2005 - 25988
TMS 24 : İlişkili Taraf Açıklamaları	31.12.2005 - 26040
TMS 26 : Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama	01.03.2006 - 26095
TMS 27 : Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar	17.12.2005 - 26026
TMS 28 : İştiraklerdeki Yatırımlar	27.12.2005 - 26036
TMS 29 : Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama	31.12.2005 - 26040
TMS 30 : Bankalar ve Benzeri Finansal Kuruluşların Finansal Tablolarında Yapılacak Açıklamalar	25.03.2006 - 26119
TMS 31 : İş Ortaklıklarındaki Paylar	31.12.2005 - 26040
TMS 32 : Finansal Araçlar: Sunum	28.10.2006 - 26330
TMS 33 : Hisse Başına Kazanç	28.03.2006 - 26122
TMS 34 : Ara Dönem Finansal Raporlama	02.02.2006 - 26068
TMS 36 : Varlıklarda Değer Düşüklüğü	18.03.2006 - 26112
TMS 37 : Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar	15.02.2006 - 26081
TMS 38 : Maddi Olmayan Duran Varlıklar	17.03.2006 - 26111
TMS 39 : Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme	03.11.2006 - 26335
TMS 40 : Yatırım Amaçlı Gayrimenkullar	17.03.2006 - 26111
TMS 41 : Tarımsal Faaliyetler	24.02.2006 - 26090

Kaynak: <http://www.tmsk.org.tr/>

1.4 AZERBAJCAN'DA MUHASEBE SİSTEMİNİN TARİHİ GELİŞİMİ

1.4.1 SSCB Döneminde Muhasebe Sistemi

Azerbaycan'da muhasebe biliminin çokta uzun geçmişi yoktur. Ülkemizde muhasebe sistemi geçmiş SSCB'i döneminde gelişmeye başlamış ve günümüze kadar devam etmiştir. Buradaki muhasebe, bağımsız olarak yürütülmemekte ve işletmelerde istatistik ve yönetim muhasebe türlerinin yaygın olmasıyla seçilirdi.³⁵ Muhasebe esas amacı işletme içi ve dışındaki bilgi kullanıcılarına ekonomik ve finansal nitelikli veri akışını sağlamak³⁶ değil, daha çok sosyalist malvarlığının muhafazası, devlet sosyalist gelişme planlarının yerine yetirilmesi ve malın maliyetinin doğru hesaplanması amacıyla kullanılmıştır. Bu amaca işletmelerin mali faaliyetlerinin devlet tarafından sıkı kontrolü yoluyla ulaşılmaktaydı. Maliyetin hesaplanması, üretim giderlerinin kontrolü, hammadde kullanımını, dönem sonu mali sonucun belirlenmesi, karın kullanılması, işletme varlıklarının durumunun kontrolü ve varlıkların kullanımının denetimi devlet tarafından yönetilmekteydi.

SSCB'de iktisadi kıymetler sadece devlet eliyle üretildiğinden, özel kesime yer olmadığından tüm iktisadi kıymet devlet elinde toplanmakta ve tahsis edilmekteydi.³⁷ Bunun anlamı maliye politikası ile tüm iktisat politikası arasında hemen hemen hiç fark kalmıyordu. Dolayısıyla merkezde toplama ve tahsis mekanizmasının piyasa ekonomisine göre verimliliği veya verimsizliği SSCB'nin akıbetini belirlemiştir.

Sovyetler Birliğinde mevcut olmuş ekonomik düzenin diğer ülkelerden en önemli farkı, oradaki bütün ticari işletmelerin bir tek sahibinin devlet olması idi. Bu muhasebe kayıt sistemini etkilemiş ve muhasebe kayıtlarının başlıca amacı devlete mali veri sunmak olmuştur. Muhasebeciler muhasebe kayıtlarının izlenmesinde SSCB Maliye Bakanlığının talimatlarına sıkı şekilde bağlı kalmaktaydılar. Sovyetler Birliği döneminde yürütülen ekonominin idari yönetimi muhasebe verilerinden elde

³⁵ALİYEV H.H. ve SALAHOV A.S. Amerika, Rusya ve Azerbaycan'da Muhasebe Bilgi Sisteminin Farklı Ve Benzer Yönleri, Maliye ve Muhasebe, Bakü – 2002, s24

³⁶ YILDIRIM – TEK a.g.e s7

³⁷BAŞARAN Ali, SSCB'den Rusya Federasyonuna İntikal Eden Bütçe Açığı Sorunu, Maliye Politikaları 1985-1995....1991, Maliye Dergisi, Sayı: 138, Eylül-aralık 2001, s: 91

edilen bilgilere dayanarak karar alma ve kaynak kullanıma fikrini ortadan kaldırmıştı. Bu dönemde bütün iktisadi kararlar merkezi hükümet tarafından alınmaktaydı. Ancak serbest piyasa ekonomisi şartlarında piyasada faaliyet gösteren birimler bu kararları almaktadırlar.³⁸

Daha önce söylediğim gibi Azerbaycan'da muhasebe uygulamaları çok geç başlamıştır. Bu sistem Rusya, daha sonra SSCB'nin etkisiyle gelişmiştir. Muhasebe sisteminin tarihçesinde önemli kilometre taşlarını şöyle özetleyebiliriz.³⁹

- 1736; Rusya'da ilk muhasebe kitabı yayınlanıyor.
- 1772; Çar Büyük Petro zamanında ülkede çift kayıt sistemi esası tesis ediliyor.
- 1772; Rusya'da ilk defa Ticari Bilimler Akademisi Moskova'da kuruluyor.
- 1773; İlk kez çift kayıt sistemi üzerine ders kitabı yayınlanıyor.

Şimdi de ihtilal sonrası yani Sovyetler Birliğinde muhasebenin kronolojisini görelim:

- 1923 ve 1926 yıllarında Sovyetler birliğindeki tüm girişimler için çift kayıt sisteminin uygulanması zorunluluğu getiriliyor.
- Yine 1926 yılında birinci "Beş Yıllık" planla teşebbüslere tek-düzen muhasebe sistemi uygulama zorunluluğu tesis ediliyor.
- 1931 yılında Stalin tarafından her konuda olduğu gibi muhasebe alanında da batı ile bağlar kopartılıyor.
- 1965 Sovyetlerin ekonomik düzeyinin reform ihtiyaçları kendini duyurmaya başlıyor. Bunun bir doğal sonucu olarak yatırımlarının getirisinin teşebbüslerinin performanslarının ölçülmesinde bir ölçü olarak kullanılmasına başlanıyor.

³⁸ www.asif.co.sr Erişim: 03.06.06

³⁹ HACIOSMANOĞLU M. Çetin, Tek Merkezden Yönetilen (Planlı) bir ekonomiden Piyasa Ekonomisine Geçişte Muhasebenin rolü : Sovyetler Birliği Örneği, **Maliye Dergisi**, Sayı : 106 Ocak – Şubat 1982, s: 26-27

- 1987 yılında GORBAÇOV ile birlikte Batılılaşma hareketi ve sistemde reformlar başlatılıyor. Ekonominin dışa açılması ile birlikte iş ortaklıklarının amaçları doğrultusunda muhasebe sisteminde de Batılı esasların uygulaması kabul ediliyor.
- 1989 yılında GORBAÇOV, Maliye Bakanlığına daha etkin bir muhasebe sistemi uygulaması için talimat veriyor.

Tarihçiler Azerbaycan'da muhasebe sisteminin gelişimini aşağıdakilere bölmektedirler:⁴⁰

1. 1864-1898 muhasebe biliminin ilim olarak nitelendirilmesi;
2. 1898-1917 muhasebenin tedricen geliştiği devir;
3. 1917-1936 devlet mülkiyetine dayanan ve devlete ait olan muhasebenin formalıştığı devir;
4. 1936-1990 sosyalist muhasebe sisteminin güçlenmesi ve geliştiği devir;
5. 1990 yıldan sonra piyasa ekonomisine uygun muhasebe sisteminin formalışması

Fikrimce buraya 2000 – 2008 yıllar ayrıca dahil olunmalıdır. Çünkü bu yıllar muhasebe biliminde çok önemli yıllardır. Muhasebenin tamamen yeniden değıştirilmesi ve onun UMS'ye yakınlaştırılması bu yıllarda olmuştur ve Azerbaycan Muhasebe tarihinde “altın yıllar” olarak nitelendirilmektedir. Buna göre:

6. 2000- 2008 yıllar Milli Muhasebe Standartlarının Oluşumu ve Uluslararası Muhasebenin Ülkede Uygulanması

Sovyetler Birliğinde hangi kurum alınırsa alınsın, sosyal politik ve ekonomik çerçevelerinin Marksist ideolojinin Leninist yorumuna dayandığı hususu daima hatırlanmalıdır. Bilindiğı gibi Marksist ideoloji, tabii kanunların olayların kaçınılmaz

⁴⁰ ALİYEV, SALAHOV, MAMMADOV Hacı, Anvar, Abil Kooperasiya Sisteminde Muhasebe I Bölüm; Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi; İktisadi Analiz Fakültesi; Bakü– 1998, s.7

şekilde meydana gelmesine yol açtığını ileri süren tarihsel nedensellik görüşünü esas almakta, onu benimsemektedir. Bu nedenle tüm işletmelerin bu amacın gerçekleşmesi doğrultusunda organize olmaları ve çalışmaları gerekmektedir.

Gerek Sovyetler Birliğinde gerekse diğer sosyalist ülkelerde muhasebe uygulamalarının tümü ile merkezleştirilmesi muhasebe sisteminin temel özelliğini teşkil etmektedir. Merkeziyetçilik, bilimsel sosyalizmin gerçekleşmesine katkıda bulunan tüm kaynakların tahsis edilmesinde ana yönlendiricidir. Uygulamada maliye bakanlığı ile muhasebe ve mali tablolar departmanı uygulanacak muhasebe süreç ve yöntemlerini birlikte belirlemektedirler. Ayrıca tüm ekonomik işlemlerin de tek düzen hesap planına göre takdim edilmesi gerekmektedir.

1.4.2. SSCB Dönemi Sonrası Muhasebe Sistemi

Bir ülkede meydana gelen para, bankacılık, dış borç, ödemeler dengesi veya reel sektör krizleri makro açıdan işletmeleri genellikle olumsuz yönden etkiler. Krizle birlikte çıkan döviz kuru artışları, para ve sermaye piyasasındaki gelişmeler, değişken faizli borçlanmadan kaynaklanan finansman giderleri, düşük kapasite kullanımından doğan boş kapasite maliyetleri işletmenin mali durumunu⁴¹ ve muhasebe sistemini de etkiler. Tüm bu problemler SSCB'nin dağılmasından sonra pazar ekonomisine geçmeye başlayan ve Ermeni tecavüzüne maruz kalarak büyük krizle yüzleşen Azerbaycan'da uygulanmakta olan muhasebe sistemini etkilemiştir.

Konuya girmeden önce, Sovyet hakimiyeti yıllarında Azerbaycan Cumhuriyetinin ekonomisinin hızlı gelişiminde muhasebenin rolü inkar edilemez. Öyle ki bu yıllarda muhasebe kendi gelişim sürecini bulmuş ve bugüne kadar devam etmiştir.

⁴¹ OZKAN Azzem, Ekonomik Kriz ve Muhasebe Uygulamalarına Bazı Yansımalar, H.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi; Cilt 23, Sayı 2, 2005 s: 165-180

TABLO: 5 Doğrudan Yabancı Sermayelerin Tutarı (1995-2003)

	1995	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Toplam yabancı yatırımlar	375,1	1472	1091,1	927	1091,8	2234,9	3273,3
Maliye kredileri	220,4	120	336,2	262,9	192	223	213
Petrol sanayisi	139,8	891,8	544,5	546,1	820,5	1693	2810,2
Ortak yatırımlar ve Yabancı firmalar	14,9	460,2	210,4	118	79,3	318,9	250,1
Türkiye	6,8	160,3	67,8	31,6	11,8	55,6	30,4
ABD	2,1	56,7	29,8	11,2	16,9	41,4	42,8
İran	0,9	40,7	9,2	2,9		2,7	0,1
Almanya	1,2	2,1	6,2	1,7	1,2	1,7	0,5
Rusya	0,7	10,3			1,4	0,7	1,6
Büyük Britanya	0,7	47,4	45,8	6,8	15,1	108,1	97,5
Bulgaristan	0,1						
Birleşik Arap Emirlikleri	0,7	16,6	7,6	2,8	0,7	0,2	1
İsviçre	1,2				8,3		
Macaristan							
İtalya	0,1						14,7
İrlanda							
Hindistan							
Fransa			25,4	39,3	7,6	25,7	14,7
Singapur		7,6					
Norveç						31,6	25,6
Japonya				16,4	4	23,7	17,4
Diğer ülkeler	0,4	118,5	18,6	5,3	12,3	27,5	3,8

Kaynak: Azerbaycan Bilgi Dosyası; 2004

Azerbaycan Cumhuriyeti bağımsızlığını kazandıktan sonra ülkede yeni faaliyet türlerinin oluşması, ülke ekonomisinde yabancı hukuki ve fiziki şahıslar tarafından sermaye koyuluşlarının (tablo5), ithalat-ihracat faaliyetlerinin hızlı artışı, milli müesseselerde yabancı iş adamlarının siparişleriyle, mal ve hizmet sektörünün gelişimi, yeni ekonomik sisteme geçişle bir çok ekonomi ıslahatların hayata geçirilmesi, totaliter yönetim sisteminin yerine demokratik yönetim sisteminin

uygulanması ve gelişmesi, milli muhasebe ve maliye göstericilerinin uluslararası standartlara uyumlaştırılmasına olan ihtiyacı daha da artırmaktadır. Bunun sonucu olarak, “Azerbaycan Cumhuriyetinin 2003 yılı devlet bütçesi hakkında” kanununun kabul edilmesi ile ilgili Azerbaycan Cumhurbaşkanının 26 Aralık 2002 tarihli 827 sayılı beyannamesinin 6-i bendiyle Uluslararası Muhasebe Standartlarına geçmek amacıyla Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması ve uygulanması üzere tedbirlerin hayata geçirilmesi Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Odasına yetki verilmiştir.⁴²

AC Bakanlar Odasının 23 Şubat 2003 tarihli 29 sayılı kararıyla⁴³ “Uluslararası Muhasebe Standartlarına” geçmek amacıyla “MMS’nin 2003-2007 yıllarında hazırlanması ve uygulanması üzere Program” onaylanmıştır. Bu Programda, 2003-2006 yıllarında 32 MMS’nin, 2007 yılında “Muhasebe Mesleği Etik Kurallarının” hazırlanması, 2004-2007 yıllarında MMS’nin yeni bilgi teknolojisinin taleplerine uygunlaştırılması, aynı zamanda yeni muhasebe eğitim programlarının hazırlanması tasdik kapsamındadır.

1991 yılında bağımsızlığını kazan Azerbaycan Muhasebe Sistemini etkileyen faktörleri kısaca şöyle özetleyebiliriz:

1993 Sonrası Azerbaycan`da Ekonomik Reformlar:⁴⁴

1990-1995 yıllarında GSMH yılda ortalama %15 azalmıştır. 90’lı yılların ilk yarısında enflasyonda aşırı yükselme ve üretimde düşme gözlenmiştir. Azerbaycan’da 1991 yılından başlayan ve 6 yıl devam eden ekonomik düşüş 1996 yılında önlendi. Ekonomik büyüme göstergesi devamlı olarak yükselmektedir. Son sekiz yılda, GSMH’nin üretiminde büyüme dinamiği sağlanmıştır. 1996-2003 yılları arasında GSMH’nin ortalama yıllık artışı %8 olmuştur

⁴² MAHMUDOV İ.M, CAFARLİ H.A, Azerbaycan’da Muhasebe Sisteminin Yeniden Kurulması Programına Münasebet, Maliye ve Muhasebe Dergisi, 12(132)-2003, s;33

⁴³ a.g.e. s: 33

⁴⁴ Azerbaycan Bilgi Dosyası; B.İ.S. Konsepti; Ağustos -2004; Bakü

1990 yıllarda Azerbaycan`da hiperenflasyon yaşanmaktaydı. Ülkede enflasyon oranı %1000`e ulaşmıştı. 1994 yılında Cumhurbaşkanı tarafından ülkede para-kredi ve maliye politikasının gerçekleştirilmesi için «Halkın Sosyal Düzeyinin İyileştirilmesi ve Ekonomide Finans Durumunun İstikrara Kavuşturulması Tedbirleri Hakkında» kararname imzalandı. Böylece ülkede antienflyasyon tedbirlerine başlandı. 1996 yılından itibaren enflasyonun azaldığı (Tablo 6) ve 2003 yılında enflasyonun %2,2 olduğu görülmektedir.

Azerbaycan 1994 yılında 57 ülke ile dış ticaret işlemleri gerçekleştirdiği halde, 2003 (Tablo 7 ve Ek 6) yılında bu ülkelerin sayısı 124' e ulaşmıştır. Dış ticaret hacmi 5218.2 milyon ABD Dolar olup bunun 2626.2 milyon ABD Dolarını ithalat, 2.592 milyon ABD Dolarını ihracat teşkil etmiştir.

2003 yılında Azerbaycan ekonomisine çekilen yabancı yatırımların hacmi 3273,3 milyon ABD Dolarına ulaşmıştır. Bu ise yabancı yatırımların kişi başına düşen miktarın 395 ABD Doları temsil etmesi anlamındadır. Bu miktar BDT ve Doğu Avrupa ülkeleri içerisinde en yüksek miktarlardan birisidir. Örneğin, aynı rakam, Özbekistan' da 22 ABD Doları, Türkmenistan' da 25 ABD Doları, Rusya' da 31 ABD Doları, Ermenistan' da 35 ABD Doları, Gürcistan' da 40 ABD Doları, Ukrayna' da 79 ABD Doları, Kazakistan' da 84 ABD Doları, Çek Cumhuriyetinde 243 ABD Doları temsil etmektedir. Yabancı yatırımın ülke ekonomisine çekilmesinde petrol sektörünün önemli rolü vardır. Yabancı yatırımın 2810,2 milyon ABD Doları veya %85,8'i petrol sanayisinin payına düşmektedir. Yabancı yatırımların toplam hacmi 1998-2003 yılları içerisinde 9,8 milyar ABD Dolarına ulaşmıştır. Bu da yerli ve yabancı yatırımcıların Azerbaycan`ın geleceğine inandıklarını göstermektedir.

Azerbaycan'ın İzlediği Temel Ekonomik Programlar

1. Küçük ve orta ölçekli işletmelerin kalkınma programı (2002-2005)

2. «Azerbaycan Cumhuriyeti`nde sosyal ve ekonomik kalkınmanın hızlandırılması tedbirleri hakkında» 24 Kasım 2003 tarihli Cumhurbaşkanlığı kararnamesi.
3. Azerbaycan Cumhuriyeti`nde bölgelerin sosyal ve ekonomik kalkınması hakkında Devlet Programı (2004-2008)

TABLO: 6 1990-1999 Döneminde Azerbaycan'da Enflasyon Oranı (%)

1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
23.1	329.7	1672.4	1129.1	16663.5	411.8	19.9	3.7	-0.8	-0.5

Kaynak: Azerbaycan Bilgi Dosyası.

TABLO: 7 Dış Ticaretin Dağılımı (Bin ABD Dolar)

Kıtalar	Dış Ticaret hacmi		İthalat		İhracat	
	Hacmi	Oran %	Hacmi	Oran %	Hacmi	Oran %
Ülkeler toplam	5218204,1	100,0	2626225,2	100,0	2591978,9	100,0
Avrupa kıtası	3430999,6	65,7	1439056,0	54,8	1991943,6	76,8
Asya kıtası	1535714,2	29,4	1004437,6	38,2	531276,6	20,5
Amerika kıtası	233933,2	4,5	167455,7	6,4	66477,5	2,6
Afrika kıtası	3696,0	0,1	1517,7	0,1	2178,3	0,1
Avustralya kıtası	13861,1	0,3	13758,2	0,5	102,9	0,0

Kaynak: Azerbaycan Bilgi Dosyası; 2004

1.4.3 Son Teknolojik Ve Ekonomik Gelişmeler Ve Onların Azerbaycan Muhasebe Sistemine Etkisi

2000’li yıllara giren dünya ülkelerinde muhasebe eğitiminde beklentiler kuşkusuz artmaya devam etmektedir. Bilgisayarlar, işletme, toplum, aile, ekonomi muhasebe hayatına iyice girmiş, içimize işlemiş bulunmaktadır. Bilgi işleyen muhasebeciler, bilgi sayan bu makinelerle artık iç içe olmalıdır. Muhasebede iyi ahlak kurallarının bilgisayarlı sistemlere, yani bilgisayarlara da öğretmek durumundayız. Günümüzün bilgisayar ve iletişim teknolojileri bilgiyi üretme, araştırma ve aktarma yöntemlerimizi değiştirmektedir.⁴⁵

1991 yılından sonra Azerbaycan’da meydana gelen olaylar ve piyasa ekonomisine yeni geçen ülke ekonomisinde dalgalanmalar, üretim-tüketim dengesini bozarak makro açıdan ülke ekonomisini, mikro açıdan ise işletmeleri genellikle olumsuz yönde etkilemiştir. Ekonominin genel dengeleri için gerekli olan reformların gerçekleştirilememesi, devlet bütçesinin büyük bir bölümünün savaş için harcanması, topraklarının %20’si işgal edilerek 1 milyondan fazla nüfusun göçmen durumuna düşmesi, yabancı sermayenin ülke ekonomisine çekilememesi ve özelleştirmenin sanayi sektöründe fiilen başlatılamaması, serbest piyasa ekonomisine geçişe ilişkin tam bir stratejinin belirlenmemiş olması, bu yıllarda hayata geçirilmeye çalışan ekonomik kararların da birbiri ile uzlaşmaması, Ermenistan ile yaşanan savaş, Rusya’nın Azerbaycan’a ulaşım ambargosu koyması ve Çeçenistan savaşı nedeniyle önemli iki petrol boru hattının kullanılamaması gibi politik ve askeri sorunlar ekonomik performansı olumsuz yönde etkilemiştir. Kısaca 1991-1994 yılları bağımsızlığın ardından bütün problemlerle yüz yüze kaldığı, ülkede sosyal ve siyasi problemlerin bunalıma dönüştüğü, savaş ortamının yaşandığı, serbest piyasa ekonomisine geçişte ciddi suiistimallerin yaşandığı bir dönem olmuştur. Mali duruma baktığımızda ortaya çıkan yüksek faiz oranları, bankaların topladıkları mevduatı kredi olarak firmalara yansıtmasına engel olmuş ve kredilerin vadeleri

⁴⁵ GÖKDENİZ Ümit, Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Eğitimi ve Uygulamalarına Etkileri Kapsamında Bir Değerlendirme, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt XV, Sayı: 11999, s: 265

kısalmış, bu da firmaların likidite yapılarını bozmuştur. Bütün bu olumsuzluklar işletmelerin muhasebe sistemine, daha doğrusu mali tablolarına yansımıştır.

1991 yılından sonra piyasa ekonomisi koşullarında muhasebenin amacı, yöneticilerin karar verebilmeleri için gerekli bilgilerin zamanında elde edilmesidir. Bu kararlar, özellikle iktisadi varlıkların (para, sermaye vb.) düzgün kullanımı ve bölüştürülmesiyle daha da muhasebe bilgilerine gereksinim duyar.⁴⁶ Bu bakımından mevcut muhasebe sisteminin değiştirilmesi ve gerekli yasaların kabul olunması gerekmektedir.

Yapılan seçimler sonucu 1993 yazında otuz yıldan fazla devlet idareciliği tecrübesine sahip olan Haydar ALİYEV'in Cumhurbaşkanı seçilmesi ile birlikte Azerbaycan yönetiminde önemli değişiklikler olmuştur. Aynı tarihten itibaren hukuki reformların hayata geçirilmesine hız verilmiştir.

Bu dönemde ekonomide serbest piyasanın oluşturulması, özelleştirme ve özel teşebbüsün geliştirilmesi, yeni ekonomik yapının, gümrük, vergi ve mali sistemin yeniden oluşturulması, ticaretin liberalleşmesi, toprak ve tarım reformlarının yapılması, halkın sosyal imkanlarının artırılması, eğitim ve sağlık şartlarının geliştirilmesi için gerekli hukuki alt yapının oluşturulması amacıyla önemli kanunlar yürürlüğe girmiştir. Ele alınan bu gelişmelerin, muhasebe eğitimini de etkilememesi kaçınılmazdır. Bu gelişmelerin etkisiyle 24 Mart 1999 yılında AC “Muhasebe Hakkında” Kanunu kabul edilmiştir. Hazırda ülkemizde muhasebe sisteminin teşkili prensipleri 1995 tarihinde yürürlüğe girmiş “Muhasebe Sistemi Hakkında” AC Kanunu ile uygulamaya geçilmiş ve standartlaşmanın oluşması sağlanmıştır.⁴⁷ “Azerbaycan Cumhuriyetinin 2002 Devlet Bütçesi Hakkında” AC Kanununun yürürlüğü konusunda ACB’nın 26.12.2001 tarihli 612 sayılı fermanın icrasını sağlamak için Maliye Bakanlığı, “Muhasebe Hakkında” Kanunun yeni düzenişini ACB’na sunmak için Bakanlar Odasına göndermiştir. Bu kanunun yeni düzenişinin hak ve yetkisi Maliye Bakanlığı himayesinde faaliyet gösteren “Muhasebe ve

⁴⁶ [Mejdunarodniye Standartı Buxalterskovo Ucoto www.5ballov.ru](http://www.5ballov.ru)

⁴⁷ CAFAROV E.O. *Pazar Ekonomisi Koşulunda Muhasebe Siyaseti*, **Maliye ve Muhasebe Dergisi**, 11(119)-2002, s. 3-5

Muhasebe Hesap Planı Üzere Metodoloji Şurası”na verilmiştir. Bu kanunun amacı son teknolojik gelişmeler ışığında muhasebe siyasetinin belirlenmesi ve bununla da mevcut boşlukların aradan kaldırılmasını sağlamaktır.⁴⁸

Ekonomide serbest piyasa şartlarının oluşturulmaya çalışılması, fiyatların, dış ticaretin ve döviz kurlarının liberalleşmesi doğrultusunda atılan adımlar ile birlikte enflasyon seviyesi önemli derecede azalmaya başlamış, bütçe açıkları minimuma indirilmiştir. Ekonominin ve teknolojinin yaratmış olduğu yeniden yapılanma olgusu, muhasebenin sistem ve organizasyonunda değişikliklerin yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Örneğin,⁴⁹ üretim sistemleri teknolojik gelişmelere paralel olarak değişmekte ve yeni üretim sistemleri ortaya çıkmaktadır. Üretim sistemleriyle ilişkili olarak maliyet ve yönetim muhasebesi sistemlerinde de yeni modeller geliştirilmektedir.

Azerbaycan’da muhasebe sistemini etkileyen en önemli etki Haydar ALİYEV tarafından 20 Eylül 1994 tarihinde “Asrın Anlaşması” olarak adlandırılan Azerbaycan Devlet Petrol Şirketi ile dünyanın önde gelen petrol şirketleri arasında “Hazar Denizinin Azerbaycan’a ait Bölümünde Azeri, Çırağ, Güneşli Yataklarının Birlikte İşlenmesi ve Paylaşılması Hakkında” ilk anlaşmanın imzalanmasıdır. Azerbaycan’da faaliyet gösterecek başta BP, Amoco, Unocal SOCAR, INPEX, Statoil, ExxonMobil, TPAO, Devon, Itochu, Amerada Hess işletmeleri özellikle mali tabloların sunulmasında UMS’ni tercih etmektedirler. Ülkede mevcut olan muhasebe uygulamaları adı geçen işletmelerin tuttukları muhasebe sistemiyle uyumsuzluk yaşanmakta idi. Bu da hesap yılı sonunda ülkede mevcut ve tutulması zorunlu olan tablolara göre karlı görünse de UMS göre bu sonuç zarar gibi nitelendirilmekte idi. Bu problemin aradan kaldırılması için geçte olsa, UMS bazında MMS hazırlanması ve uygulanması süreci güçlenmiştir. “Beş Yıllık” plan (2003-2007) işlenip hazırlanmış ve ülke Başkanına sunulmuştur. Ayrıca, Bakanlar Odasının 18 Temmuz 2005 tarihli 139 ve 140 numaralı kararları ile “2005-2008 yıllarda Milli Muhasebe

⁴⁸ a.g.e. s: 7

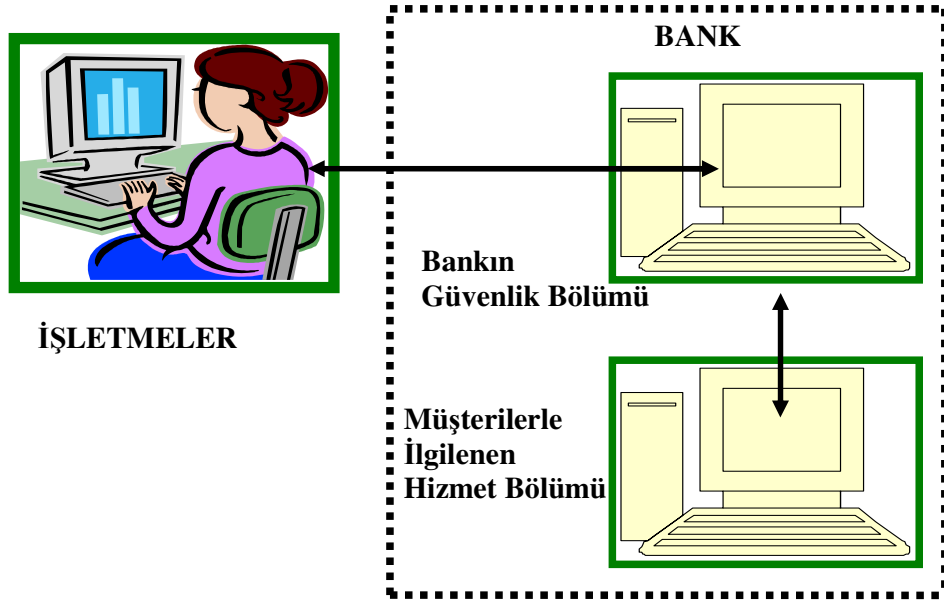
⁴⁹ GÖKDENİZ: a.g.e. s:264

Standartlarının Uygulanması Üzere Program” ve 1 Ocak 2008 yıla kadar tüm işletmeler mali tablolarını UMS uygun sunması onaylanmıştır.⁵⁰

Muhasebe mesleğinde değişimi getiren diğer nedenlerden biride mali piyasalardır. Özellikle, bankalarda yaşanan teknolojik gelişmeler Azerbaycan muhasebe sistemini etkilemiştir. AC’de faaliyet gösteren işletmeler banka ile tüm işlemlerini elektronik ortamda gerçekleştirmektedir. Diğer bir yenilik SWIT sistemidir. Hali hazırda dünya banka işlemlerinde SWIFT sistemi uygulanmaktadır. SWIT – Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunications – Döviz ve Finansal Hesaplaşmaların Teleks Yardımıyla Görülmesine ilişkin uluslararası Bankalararası Teşkilat demektir. Azerbaycan’da faaliyet gösteren tüm bankalar artık SWIT’in üyesidir. Ayrıca ödemelerin plastik kartlar ile yapılması, elektronik belgelerin bankacılıkta geniş kullanımı muhasebe sisteminin de bilgisayara taşınmasını gerektirmektedir. Azerbaycan’da bankacılık sektörünün gelişimi daha yeni ödeme şekillerinin uygulanmasına imkan verecek ki bu da muhasebe mesleğinin her zaman gelişen teknolojilere ayak uydurmasını gerektirecek. Hem bankacılıkta hem de işletmelerdeki bilişim teknolojisindeki gelişmeler muhasebe bilgi sisteminin önemini iyece artırmıştır.⁵¹ Ülkede piyasa ekonomisine uygun yeni formalaşan muhasebe, bu şartlarda bilgisayar teknolojisini kullanarak finansal bilgilerden yararlanmak isteyenlere gerekli bilgileri açık, doğru ve tarafsız olarak sunan bir bilgi bankası haline gelmiştir. Ödenişlerin otomatlaştırılmasıyla Azerbaycan Beynalhalk Bankın uyguladığı SWIT sistemiyle tanış olalım. Bunun için aşağıdaki şekle dikkat yetirelim.

⁵⁰ “İki Sahil” gazetesi; 4 Mart 2006; s:4

⁵¹ ÇONKAR Kemalettin; Küreselleşme Ortamında Muhasebe Eğitimi, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi; Cilt:1, Sayı: 1, 1996, S:214



ŞEKİL 1: SWIT Sisteminin Çalışma Esasları

Kaynak: F.A. ALİYEV vb; Yeni Ödeme Yöntemleri ve Oların Çalışma Esasları
Maliye ve Muhasebe Dergisi; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 12 (132) – 2003 s:41-42

İşletmeye giren her bir ödenişler baş muhasip tarafından hazırlanıp onaylandıktan sonra işletme rehberliğine sunulur. Rehberliğin imzasından sonra muhasip bu ödeniş bilgisini elektronik belge ve test anahtarı* ile bankaya gönderir. Bankın güvenlilik bölümü bu ödeniş aldıktan sonra onun düzgünlüğünü kontrol ederek hizmet bölümüne devredir. Test anahtarı yanlış oldukça veya ödeniş belgesinde her hangi bir yanlışlık olursa bank işletmeden yeni ödeniş belgesi talebedir. Ödeniş sonlandıktta işletme onu bankın internet safhasında görebilir. Ödenişlerin delili gibi, işletme ödeniş hakkında bilgileri bankın internet safhasından alarak kendi muhasebe kayıtlarında gösterir.

* Test anahtarı – alınan bilginin doğruluğunu yoklamak için kullanılan simgelerdir. Test anahtarı her bir ödeniş için ayrıca hazırlanmaktadır.
 Elektronik Belge – elektronik ortamda yaratılan, işlenen ve bilgisayar veya elektron bilgi taşıyıcılarında saklanan ve internet yardımıyla ötürülen bilgilerin toplamı anlaşılır.

İnternet teknolojilerinin işletmelerde etkin bir şekilde kullanılması, birey ve işletmelerin ihtiyaçlarını internet kanalıyla giderme eğilimine girmeleri, elektronik muhasebenin doğmasına sebep olmuştur.⁵² İşletme içi ve dışı bilgi akışlarına, kayıt ve arşivlerin muhafaza edilmesine, borç ve yükümlülüklerin yerine yetirilmesine kadar bir çok işlem elektronik ortamda gerçekleştirilmeye başlanmıştır.

Azerbaycan'da bu yönde de ilk adımlar atılmıştır. 5 yıllık plana esasen 2005-2007 yıllar için ilk olarak büyük vergi ödeyicilerinin muhasebe işlemlerinin otomatlaştırılması, bilgisayarlı muhasebenin ve e-muhasebenin kullanımı hakkında program onaylanmıştır. Artık bu işletmeler, kendi müşterileri ve satıcıları arasındaki ticari ilişkilerinin elektronik ortamda takip edilmesi, belgelerin elektronik ortamda korunması, kaydedilmesi, mali tabloların elektronik ortamda hazırlanması ve ilgili kişilere gönderilmesi gibi işlemleri bilgisayar ve internet üzerinden gerçekleştirmektedir.

Son olarak 1995 yılından beri Azerbaycan'da muhasebe sisteminin gelişimini etkileyen üç önemli karar kabul edilmesiyle Azerbaycan muhasebe tarihinde önemle anılmaktadır. Bunlar:⁵³

- Muhasebe kayıt belgeleri ve ticari defterlerle ilgili yeni düzenlemeler,
- Düzenlenecek mali tabloların belirlenmesi,
- Yeni hesap planının benimsenmesi.

Ayrıca diğer bir yenilik:

- Bilgisayarlı Muhasebenin Uygulanması

Yapılan bu çalışmalarla muhasebe sisteminin uluslararası standardizasyonu amaçlanmıştır.

⁵² DİNÇ Engin ve KARAKAYA Aykut, Muhasebe Meslek Elemanlarının Genel Özelliklerinin E-Muhasebe Üzerine Etkileri: Doğu Karadeniz Bölgesi Örneği, Selçuk Üniversitesi; İ.İ.B.F. Dergisi Sayı 1, Aralık-2004, s.119

⁵³ "Tekdüzen Muhasebe Perspektifleri İle Azerbaycan Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi" <http://www.angelfire.com/dragon/asif/muhasebe.htm>, Erişim 07.05.2005.

1.5 YENİ MUHASEBE ANLAYIŞI VE KURAMSAL YAPISI

1.5.1 Muhasebenin Kuramsal Yapısı

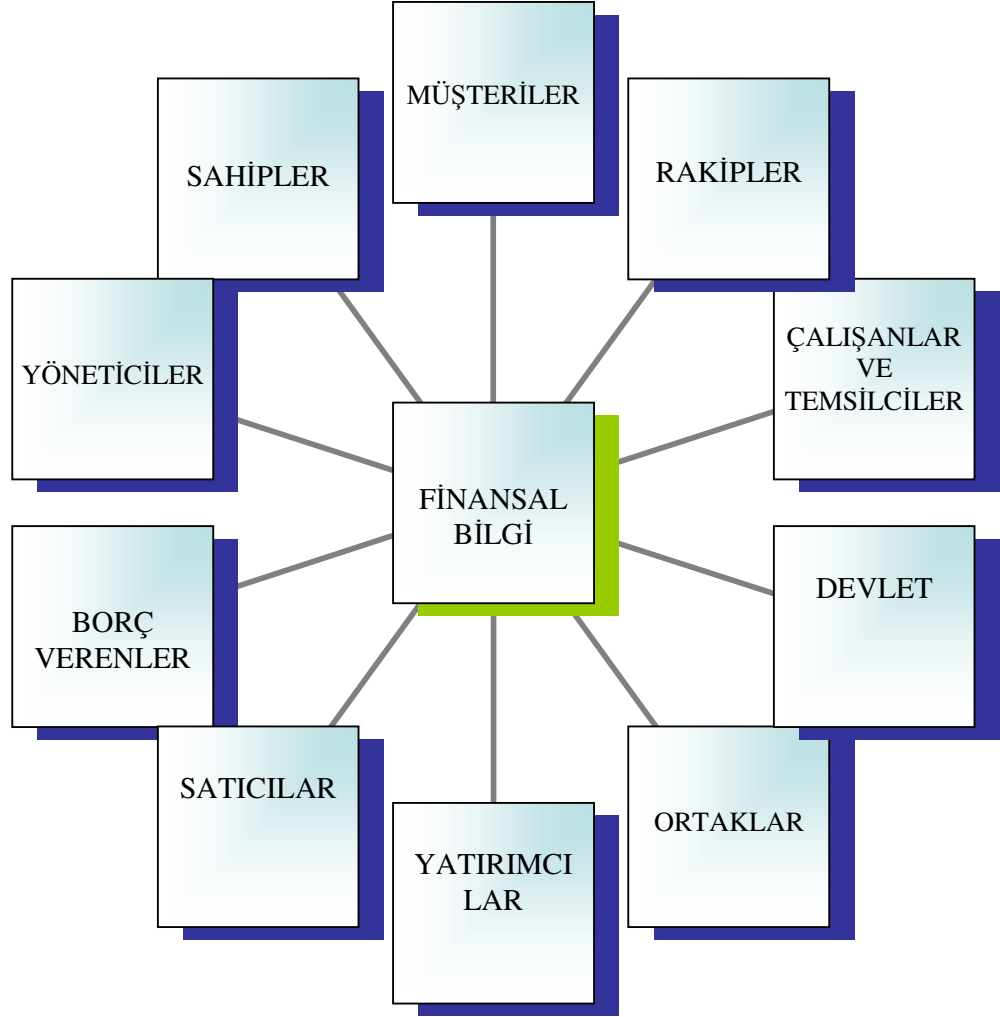
Muhasebe kısaca finansal nitelikli bilgilerin toplanması, analizi ve raporlanmasıdır. Bu bilgiler karar verenler ve iş planları kuranlar ve bu işleri kontrol edenler için yararlı olmaktadır. Aşağıdaki şekilde (Şekil 2) özel sektörde muhasebe bilgilerinden yararlananların en önemli kullanıcıları verilmektedir.⁵⁴

Ekonomik, teknolojik ve finansal değişmeye paralel olarak, muhasebe sistemi tarafından üretilmesi istenilen ilgili ve güvenilir bilgilere olan ihtiyacın artması ve çeşitlenmesi muhasebenin içinde kalacağı sınırları, çerçeveyi belirleyen bir kuramsal çatının oluşturulmasını gerekli kılmıştır. Kuramsal yapı diye de ifade edebileceğimiz bu çatı aslında bir yapıya, anayasaya benzer. Bu yapının temel düzeylerini neden ve nasıl sorularının yanıtları oluşturur. İlgili tarafların gereksinmelerini belirlemek ve karşılamak muhasebenin amacıdır ve muhasebenin kuramsal yapısının nedenini kapsayan birinci düzeyini teşkil eder (Şekil 3).

Bir olayı, muhasebe sisteminde kapsanacak muhasebeye konu bir olay olarak kabul etme ve kayda alma, ölçme ve raporlama süreçleri için açıklık getiren temel kavramların, bu kavramlara dayanan uygulama ilkelerinin ve standartların oluşturulması ve benimsenmesi ise kuramsal yapısını bu amaçlara nasıl ulaşacağını gösteren diğer bir temel düzeydir. Bu iki düzey arasında, diğer bir ifadeyle nedene ulaşmada nasıl'ı dikkate alan ve bu ulaşımın gerçekleşmesinde köprü fonksiyonu gören bir ara düzey gereklidir. Bu düzeyi, amaçları karşılayan bilgilerin sunulduğu finansal tablolar ve finansal tablolardaki bilgilerin sahip olması istenilen niteliksel özellikleri oluşturur. Özetle kurumsal yapı, muhasebe uygulamasında anlamlı uygulama ilkelerini ve standartlarının geliştirilmesine önderlik eden, finansal muhasebenin ve finansal tabloların yapısını, fonksiyonunu ve sınırlarını tanımlayan birbiriyle ilişkili amaçların ve kavramların oluşturduğu tutarlı bir sistemi ifade eder.⁵⁵

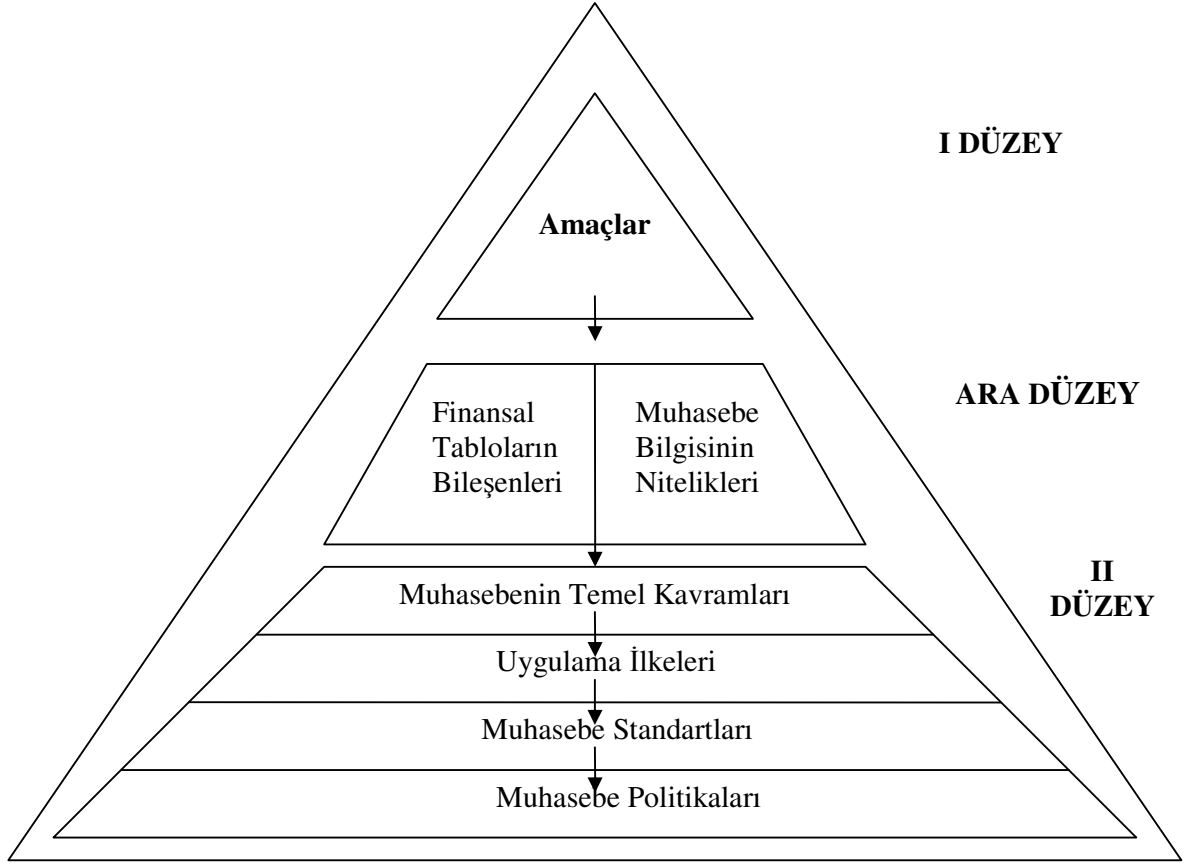
⁵⁴ ARTIL-McLANEY, Peter-Eddie, Accounting and Finance for Non-Specialists 4th edition, Pearson Education Limited Prentice Hall - 2004, s: 3

⁵⁵ CEMALCILAR Özgül **Muhasebe ve Denetim Bakış** Yıl3 Sayı:8 Ocak 2003 s.2-5



ŞEKİL 2: Finansal Verilerin Önemli Kullanıcıları

Kaynak: ARTİL-McLANEY, Peter-Eddie, 2004, s: 3



ŞEKİL 3: Finansal Muhasebenin Kurumsal Yapısının Çerçevesinin Oluşturan Unsurların Hiyerarşisi

Kaynak: Muhasebe ve Denetime Bakış; Yıl-3; Sayı 8; Ocak-2003; s:3

Görüldüğü gibi muhasebe bütünü oluşturmada kurumsal yapının birinci düzeyi amaçların belirlenmesidir. Amaçlar, ilgili taraflar için:

- ❖ Yatırım, kredi ve benzeri konularda yararlı bilgi sağlamak;
- ❖ Nakit akışlarının tahmininde yararlı bilgi sağlamak;
- ❖ İşletmenin varlıkları, kaynakları ve bunlardaki değişmeler hakkında bilgi sağlanmak şeklinde özetlenebilir.

Küreselleşme, teknoloji patlaması, ulusal ve uluslararası rekabet gibi nedenlerle ekonomik faaliyetlerin, yeni ve daha komplike finansal şartların gelişmesi ve çeşitlenmesi paralelinde bu bilgilerin de değişime uğraması ve çeşitlenmesi doğaldır. Muhasebe sistemi bu değişime ve gelişmeye ayak uydurmak zorundadır. Dolayısıyla muhasebe sistemi dinamik bir yapıya sahiptir ve sosyal bilimlerdeki gelişmelere benzer gelişmeler gösterir. Bu değişim yeni görüşler, yöntemler, ilkeler ve standartlarla gerçekleşir, ancak bu sayılanlarla sağlanan değişim temel kavramların dışına çıkamaz.

Temel kavramlar;

- ❖ Mevcut muhasebe uygulamalarının genel olarak tanımlanmasını sağlayarak muhasebeyi öğrenmede ve uygulamada yardımcı olacak yol göstericiler olarak hizmet verirler;
- ❖ Çok bilinmeyen ve istisna olarak karşılaşılan durumların analiz edilmesi ve muhasebeleştirme prosedürlerinin geliştirilmesinde yardımcı olurlar;
- ❖ Yeni ve iyileştirilmiş muhasebe uygulamaları geliştirmek için yol göstericisi sağlama çabasıdır.

Temel kavramlar genel karar alma kurallarıdır. Uygulama ilkeleri ise oldukça spesiftir ve muhasebe temel kavramlarının muhasebe işlemleri ile finansal tablolarda kullanılmasını sağlamak amacıyla uygulanabilecek, spesifik durumlara yönelik esasları ifade ederler.

Muhasebe standartları - ise muhasebe çalışmalarının yöntemini belirler ve çeşitli ulusal uluslararası kuruluşlar tarafından yayınlanır. Muhasebe standartları terimi açık olarak pragmatik kuralları ifade etmektedir. Yukarıda sözünü ettiğimiz muhasebe ilkeleri genel olarak muhasebe standartları aracılığıyla uygulamaya geçirilir ve muhasebe politikalarının belirlenmesine esas olur.

Muhasebe politikaları - finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulması için seçenekler arasından işletme tarafından kabul edilmiş standartlar, görüşler,

yöntemler, yorumlar, kurallar ve düzenlemelerin bütünüdür. Örneğin, muhasebeciler maddi duran varlıklar için değerlendirme ilkesini uygularken amortisman büyüklüğünün hesaplanmasında birkaç farklı yöntemden birisini tercih edebilirler.

Finansal Tablolar - yöneticilerin kararları ile oluşan faaliyetlerle ilgili olan ve muhasebe sistemince temel muhasebe kavramlarına, uygulama ilkelerine, standartlarına göre kayda alınan, ölçülen mali işlemlerin sonuçlarını ilgili taraflara iletilmesini sağlayan araçlardır.⁵⁶

1.5.2 Muhasebe Bilgi Sisteminin Kuruluş Ve Geliştirme İlkeleri

Bir organizasyonda muhasebe bilgi sistemi üç önemli işlevi yerine getirmektedir. Bunlar;

- ❖ Faaliyetler ve işlemler hakkındaki verileri toplamak ve kayıt etmek;
- ❖ Planlama, uygulama ve kontrol faaliyetleri için karar vermede kullanılmak üzere veriyi işleyerek bilgiye dönüştürmek;
- ❖ Organizasyon varlıklarını korumak için gerekli kontrolleri sağlamaktır. Bu kontroller, ihtiyaç duyulduğu zaman doğru ve güvenilir verilere ulaşılmasını sağlamaktır.

Yeni bir muhasebe anlayışının geliştirilmesi, yeniden yapılandırılmasında bazı ilkeler vardır. Muhasebe bilgi sisteminde tam anlamıyla girdi-işlem-çıkış akışının sağlanabilmesi için bu ilkeleri göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Gelişen teknoloji ve ekonomi karşısında yeni ilkeler de ilave edilebilir. Genel Kabul Görmüş İlkeler her yerde ve her zaman değişmez ilkeler olmayıp, zaman içindeki gelişmelere paralel olarak değişmeye uğrarlar.⁵⁷ Muhasebe bilgi sisteminin geliştirme ilkeleri aşağıdaki gibi ifade edilebilir.⁵⁸

➤ Uygun Maliyet İlkesi

⁵⁶ **Muhasebe ve Denetim Bakışı**; Yıl3 Sayı:8 Ocak 2003 s.4-5

⁵⁷ “Muhasebe” ÖZAL Özcan, YILDIRIM Oya, TEK Nergis, İzmir 1995 s.26-27

⁵⁸ **Hacettepe Üniversitesi İ.İ.B.F. dergisi**, Cilt 21, Sayı 1, 2003, s. 211-228

- Raporlama İlkesi
- İnsan Etkeni İlkesi
- Örgüt Yapısı İlkesi
- Esnek Olma İlkesi
- Açık ve Anlaşılır olma İlkesi
- Veri Biriktirme ve İşletme İlkesi

Uygun Maliyet İlkesi

Bilginin elde edilmesi için katlanılan fedakarlık, bilgiyi kullanacak kişiye sağlanacak marjinal faydayı aşmamalıdır. Muhasebe biliminin, yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgileri en uygun maliyetle karşılaması gerekmektedir.

Raporlama İlkesi

Muhasebe bilimi, kişinin davranışlarını ve kararlarını etkileyecek bilgilerden oluşmaktadır. Bu nedenle muhasebe bilgi sisteminde üretilen raporların, üçüncü kişilerin açık ve net olarak anlayacakları şekilde hazırlanması gerekmektedir. Sistemi oluşturan bilgilerin karar aracı olması ya da alınan kararların tümü ile değiştirilecek nitelikte olması, geri bildirim sisteminin varlığına bağlıdır. Muhasebe biliminde raporun amacı, gerçekleşen mali olayları izlemek ve sonuçlandırmaktır.

İnsan Etkeni İlkesi

Kişinin, karmaşık olaylar karşısında etkin ve başarılı karar alması, kullanılabilir bilgilerin niteliğine bağlıdır. Bunun yanında kişinin algılama yeteneği ve tecrübesi bu bilgilerin yararlanma derecesini kısıtlamaktadır. Sistemin insanlar tarafından uygulanacak olması, kurulan sistemin kullanacak kişiler ile bağdaşmasını zorunlu kılmaktadır.

Örgüt Yapısı İlkesi

Muhasebe bilgi sistemi, özellikle sınırları belirlenmiş, yetki ve sorumluluk alanları, yetki ve sınırları belirlenmiş organizasyon yapısı içerisinde daha etkili olmaktadır. Organizasyon, muhasebe biliminin ihtiyaç duyduğu bilgi akışını, zamanlı ve doğru olarak sağlamaktadır.

Esnek Olma İlkesi

Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin gelişmesine ve sürekliliğine bağlı olarak, işletme dinamiğinin devamını sağlayacak ve geliştirecek bilgileri oluşturmalıdır. İşletme içinde birbirine bağlı sistemler arasında uyum ve ilişki sağlayacak esnek bilgileri sağlamalıdır.

Açık ve Anlaşılır Olma İlkesi

Muhasebe bilgi sistemi, sistemin sağladığı bilgilerden tüm kullanıcıların güvenilirliğini sağlaması gerekmektedir. Bilgiyi kullanacak kişiler, kendi gözlemleri yerine sistemin sağlayacağı bilgilere dayanarak işlem yapmalıdır. Bu şekilde sistemin oluşturacağı bilgiler, hataları azaltmalı, varlıkların ve kaynakların etkin yönetimini sağlamalı ve uygunsuz davranışları ortadan kaldırmalıdır.

Veri Biriktirme ve İşletme İlkesi

Muhasebe bilimi, faaliyet kademelerin etkinliğinin ayrıntılı olarak izlenmesini sunmalıdır. Muhasebe bilimi, anlaşılabilir, sürekli ve dengeli bilgileri düzenleyip, sınıflandırarak yönetimin planlama ve kontrol işlevini yerine getirmesini sağlayacak bilgileri sağlamalıdır. Muhasebe biliminin temelinde finansal olayların kayıtlanması ve kontrol edilmesi yatmaktadır. Muhasebe biliminin verimliliğini artırmak için iç kontrolle desteklenmesi gerekir.

1.5.3 Muhasebenin Gelişimini Etkileyen Faktörler

Muhasebe, şirketlerin içinde bulunduğu ortamdan, ulusal ve uluslararası olaylardan etkilenmektedir.⁵⁹ Genelde muhasebe sistemini etkileyen tüm faktörleri iç ve dış faktörler olarak iki gruba ayırmak mümkündür. Dış faktörler, çoğunlukla yönetim kontrolünün dışında oluşmakta ve muhasebe uygulamaları bu faktörlere göre ayarlanmak zorundadır.⁶⁰

1.5.3.1 Dış Faktörler

Muhasebe yalnız teknik muhasebe deneyimine değil, bunun yanında geniş teorik ve pratik bilgiye ve ülkenin politik karakteri, kültürel, ekonomik, hukuki yapısını anlamayı da gerektirmektedir. Çünkü çoğunlukla bir ülkenin görüşleri, yargıları ve sonuç çıkarımı diğer ülkelere benzemektedir. Dolayısıyla ülkeler arasındaki bu farklılıklar çokuluslu şirket faaliyetlerini önemli ölçüde etkilemektedir.

Teknolojik Gelişmeler: Teknolojik değişimler yüksek üretim teknolojisinin kullanılması işletmelerde klasik muhasebe sistemleri üzerine etken olmuştur. Bunun sonucu olarak muhasebe biliminde yeni yaklaşımların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu gelişmeler muhasebe sistemi içinde yer alan finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesi kapsamında yapısal değişikliklerin öngörülmesi gerçeği işletmelerde maliyetlerin karar aracı olarak kullanılmasında daha belirgin olarak ortaya çıkmıştır. Örneğin, aşağıda sırasıyla açıklanan yeni yaklaşımlar muhasebe sistemleri içinde bu nedenlerle öngörülmektedirler.⁶¹

a) Maliyetlerin Yönetimi Yönünden

Maliyet Yönetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi, Kalite Yönetimi, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetler ve diğer yaklaşımlar.

⁵⁹ DURUKAN M. Banu, Muhasebeci Kimliği ve Muhasebe Eğitimi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt 1, Sayı :1 Yıl 2000 s: 66

⁶⁰ <http://iktisat.uludag.edu.tr/dergi/1/ildir/ali.html>

⁶¹ GÖKDENİZ Ümit; Üretim Teknolojisindeki Değişikliklerin Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Sistemleri Üzerine Olan Etkileri **Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi**; Cilt XIV; Sayı: 2; 1998 s:144-145

b) Çevre Elementleri Yönünden

Çevre Muhasebesi Yaklaşımı, Sosyal Muhasebe.

Kültürel faktörler: Ülkedeki yaşam tarzını etkilediği gibi ticari hayatta muhasebe uygulamalarını da etkilemektedir. Özellikle tutuculuk, güvensizlik, kadercilik ve gizlilik gibi kültürel davranışlar muhasebe uygulamalarını yakından etkilemektedir. Örneğin toplumun tutuculuk düzeyi, maliyet ve kar tespitinde önemli rol oynamaktadır. Maliyet tespitinde tarihi maliyetlerin kullanılması şüpheli alacaklara karşılık ayrılması, özel yedeklerin kullanılması bu yansımalara birer örnek olarak verilebilir.

Ekonomik Faktörler: Kural olarak, bir ülkenin ekonomik koşulları ekonomisinin olgunluğuna bağlıdır. Bu nedenle ülkeler, ekonomiyi geliştirici stratejiler aramaktadırlar. Endüstrisi gelişmemiş ülkeler ziraata ve hayvancılığa önem verirlerken, endüstriyel ekonomiler değişim sürecine, yüksek teknolojiye ve kuvvetli sermayeye önem vermektedirler. Bu nedenle, hazırlanan muhasebe sistemi ve hesap planları bu değerleri içerecek bilgileri almaya yönelik olmaktadır.

Hukuki Faktörler: Kültürel, ekonomik ve politik faktörler ülkenin politik sistemi tarafından tamamlanır ve güncel hayata geçirilir. Kanunların konulmasındaki amaç, şüphesiz kültürel, ekonomik ve politik hedeflere erişmektir. İlk bakışta hukuk sisteminin muhasebe sistemi üzerinde fazla bir etkiye sahip olmadığı görülmektedir.

Politik Faktörler: Muhasebe sürecini etkileyen politik faktörler çok çeşitli olup, kültürel, ekonomik ve hukuki faktörlerle iç içe girmiş durumdadır. İş politikaları muhasebe sistemi için gerekli olan bilgi çeşitliliğini etkilemektedir. Örneğin, AB'ye bağlı pek çok ülkede 750 kişinin üzerinde işçi çalıştıran tüm şirketler ödeme durumlarını, sağlık koşullarını, sanayileşme oranı gibi bilgileri kapsayan "sosyal rapor" adı altında bir rapor hazırlamak zorundadırlar

1.5.3.2 İç Faktörler

Değişik ülkelerde faaliyet gösteren bir şirket için artan riskin değişik derecelerini göstermektedir. Bununla birlikte bu tür riskler yönetim muhasebesini içeren bazı kararlı iç faaliyetlerle azaltılabilir.

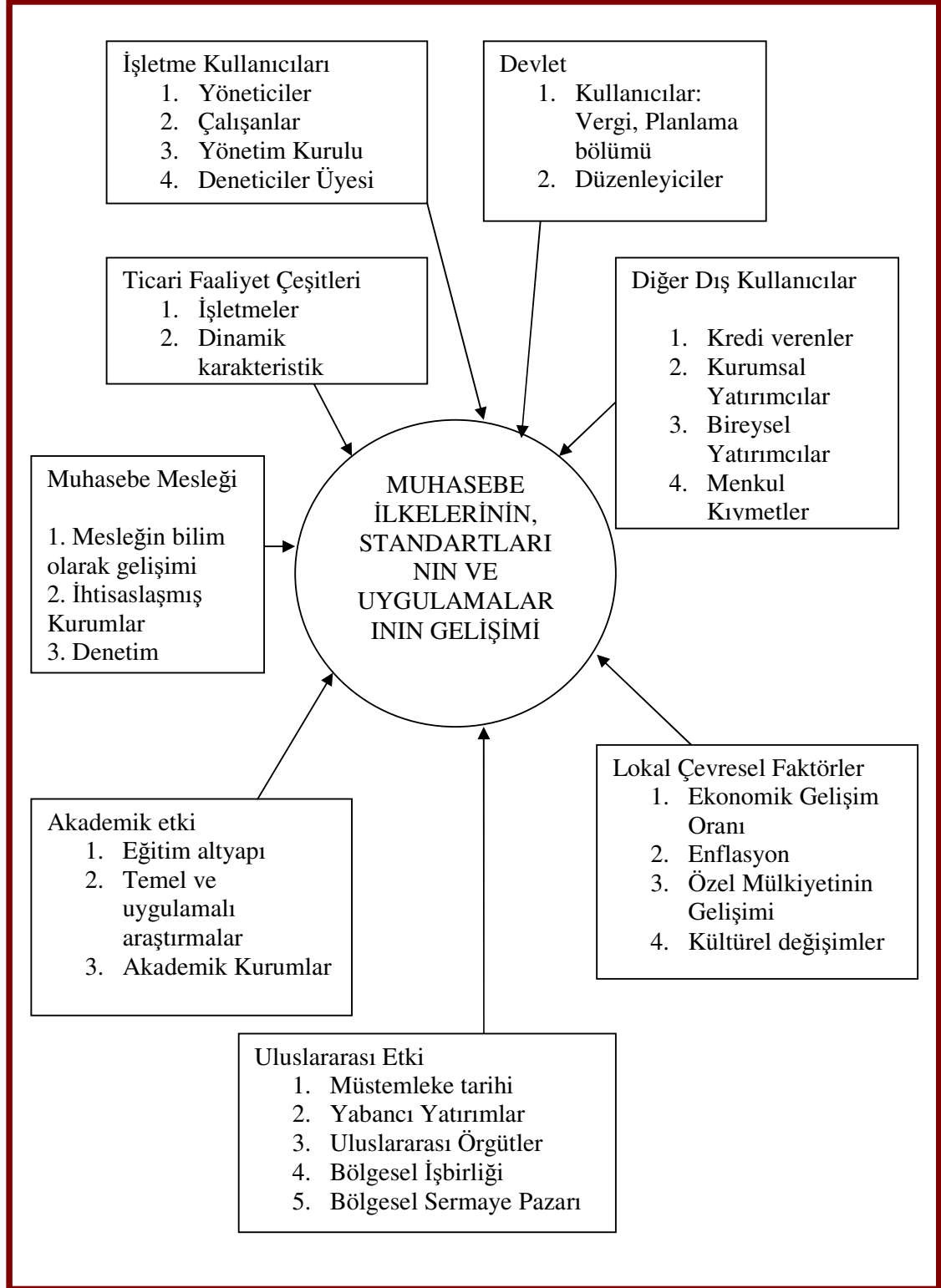
Raporlama: Uygun bir raporlama sistemi ile çokuluslu bir şirkette faaliyetlerden kaynaklanan pek çok problemin üstesinden gelinebilmektedir. Ancak bu bilgi sistemini etkileyen faktörlerin başında dil güçlüğü ve informal iletişim ile ortaya çıkan sorunlar gelmektedir. Bu tür sorunlar bilgilerin departmanlar arasında ilerlemesini ve hızını önemli ölçüde etkileyeceğinden, alınacak olan kararların doğruluğunda da direkt olarak etkili olacaktır.

Eğitim: Çokuluslu şirketlerde muhasebe sisteminde oluşan en büyük sorun eğitim noksanlığından kaynaklanmaktadır. Dil probleminin yanında bir de muhasebe sistemini yeterli eğitim almamış yerel elemanlarla yürütmek zorunda kalan çokuluslu şirketler bilgi sağlamada ve ana şirkete göndermekte büyük sıkıntılarla karşılaşmaktadırlar. Bu nedenle şirket içinde eğitim çalışmalarına ayrılan fonlar ve kaybedilen zaman çoğu kez yüksek rakamlarla ifade edilmektedir.

Tanıtım: Tanıtım çalışmalarının muhasebe ile doğrudan bir ilişkisi yokmuş gibi görünmesine rağmen şirket faaliyetlerinin düzenli yürütülmesi ve bilgi akışı sağlanması için önemli bir faktördür. Çokuluslu şirketlere, faaliyet gösterdikleri ülkelerde sempati ile bakılması, yerel kalifiye işçilerin bu şirketlerde çalışma arzusunda olması ve ülke halkı ile iyi bir diyalog kurulması dolaylı olarak muhasebe çalışmalarını etkileyen faktörlerdir.

Yukarıdaki tüm açıklamalardan sonra kısaca muhasebenin gelişimini aşağıdaki şekilde özetleyebiliriz:⁶²

⁶² GRAY S.J. International Accounting and Transnational Decisions University of Glasgow University; Butterworth 1st Edition - 1983 s.:41



ŞEKİL 4: Muhasebe ve Raporlama Uygulamalarının Gelişimini Etkileyen Faktörler

Kaynak: GRAY S.J. 1983 s.:41

İKİNCİ BÖLÜM

AZERBAYCAN MUHASEBE SİSTEMİ

2.1 AZERBAYCAN MUHASEBE SİSTEMİNE GENEL BAKIŞ

Azerbaycan Cumhuriyeti'nde faaliyette bulunan işletmelerde muhasebe sisteminin kurulması ve uygulanmasının genel ilkeleri, devlet tarafından düzenlenmesi, muhasebe belgelerinin ve kayıt tutma sisteminin belirlenmesi için 24 Mart 1995 tarihinde "Muhasebe Hakkında" AC Kanunu kabul edilmiştir.⁶³ Kanunda gösterildiği gibi muhasebe, işletmenin varlık ve kaynaklarının, sermayesinin, devriyede olan varlıklarının ve genellikle tüm ticari ve ekonomi ilişkilerinin gerçek göstericileri esasında, para ile ifade edilebilen, aralıksız, baştan başa belgeleştirilmiş ve muhasebe kayıtlarında karşılıklı ilişkilendirilmiş, bütün ticari ve ekonomi faaliyetlerinin muhasebe kayıtlarında çift yönlü muhasebe sistemi ile toplanması ve raporlanması sistemidir.

Hal hazırda AC' de ekonomik faaliyetlerinde muhasebe sisteminin yapısı, kontrolü ve idare edilmesi bir biriyle ilişkili olan üç istikamette hayata geçirilmektedir. Bunlar.⁶⁴

Yönetim Bilgi Sistemi (YBS)

İstatistik Bilgi Sistemi (İBS)

Muhasebe Bilgi Sistemi (MBS)

Yönetim Bilgi Sistemi, işletmenin şube ve bölümlerine, üretim alanlarına günlük kontrolünde ve yönetiminde kullanılan muhasebe türüdür. Özellikle, anlaşmaların yerine yetirilmesi, mal, iş ve hizmetlerin planlaştırılması, hazırlanması, satışı, pazarın öğrenilmesi ve diğer bu gibi hallarda YBS'nin verileri esas alınır.

⁶³ GASIMOV, S.M. Piyasa ekonomisinde muhasebenin amaç ve vazifeleri, Maliye ve Muhasebe Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2002 s.38

⁶⁴ RZAYEV; s. 21

İstatistik muhasebe genel olarak ülke ekonomisinin ayrı ayrı alanlarında denetim, bir biriyle tutuşturup yoklama, gruplaştırılma, analiz vb. istatistik verilerin alınıp işlenmesidir.⁶⁵ İstatistik yönlü muhasebe ekonominin durumu, onun gelişim trendi, mal-materyal stoku, ülke nüfusunun sayısı, yaşı, cinsi, mesleği ve s. göstericileri üzere bilgileri toplayan ve bu bilgileri anlamlı şekilde özetleyip raporlayan bilgi sistemidir.

Muhasebe Bilgi Sistemi ise ülkede en önemli bilgi sistemidir. Çünkü, muhasebe işletmelerin ticari ve ekonomi faaliyetlerinin miktar ve kalite göstericilerini mevcut kanunla belirlenmiş belgeler esasında, para ve miktarla ifade edilebilen bilgileri öğrenir ve aralıksız kontrolünü hayata geçirir. MBS’de tüm faaliyetler tam ve sırasıyla sadece ve sadece muhasebe belgeleriyle hayata geçirilir.

Hal hazırda AC muhasebe sisteminin dört seviyede düzenlenmektedir. Her bir seviye muhasebe sisteminin esaslarını ve onların uygulanma yönlerini göstermektedir. AC’de muhasebe sisteminin düzenlenmesinin kanuni esasları aşağıdaki tablo 8’de gösterilmiştir.⁶⁶

AC’de muhasebe sistemi, 24 mart 1995 tarihli “Muhasebe Hakkında”, AC Maliye Bakanlığının “Müesseselerin Muhasebe Hesap Planı ve Onun Uygulanmasına Dair” 01 Ocak 1996 tarihli talimatı, “Müesseselerin Muhasebe Politikaları Hakkında” 23 Ocak 1997 tarihli kararlarıyla düzenlenmekte ve uygulanmaktadır.⁶⁷ Bu kanunlara göre ülkede faaliyet gösteren bütün tür işletmeler (hukuki ve fiziki şahıslar) gelir veya gelirsiz çalışmalarından aslı olmayarak muhasebe sistemlerini tutmağa borçludurlar. Bu kanun Azerbaycan Cumhuriyeti’nde muhasebe sisteminin devlet tarafından düzenlendiğini, aynı zamanda muhasebe sisteminin planlı bir şekilde icra edilmesinin temel ilkelerini, bu alanda işletme, şirket ve diğer tüzel kişilerin hukuklarını, görevlerini, sorumluluklarını, muhasebe

⁶⁵ KARİMOV Aydın; Muhasebe, Vergiler Beşinci Baskı; Ozan Yayın Evi, Bakü - 2004; s:10-11

⁶⁶ ABBASOV Q.A. Piyasa Ekonomisi Koşullarında Muhasebe Sisteminin Esasları; **Maliye ve Muhasebe**; Sayı 7-8(127-128) Bakü-2003; s:3

⁶⁷ RZAYEV; s:23

(maliye) raporlarının yayın kurallarını, muhasebe belgelerinin doğruluğunun teminatını ve boyutlarını belirler.⁶⁸

TABLO 8: Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Çalışma Esasları

Seviyeler	Belgeler	Belgeleri Hazırlayan Kurumlar
1	2	3
1.AC Kanunu	Kanunlar, yasalar, fermanlar, direktifler ve s.	Milli Meclis, Azerbaycan Cumhurbaşkanı
2. Normatif	Muhasebe Standartları	AC Maliye Bakanlığı, AC Merkez Bankası
3. Metodoloji	Normatif belgeler (standartlardan farklı) metodoloji gösterişler	AC Maliye Bakanlığı, Valilikler
4. İşletmenin Muhasebe Politikaları	İşletme içi fermanlar, emirler ve s.	İşletmeler, Denetim şirketleri

Kaynak: “Maliye ve Muhasebe” Dergisi; Sayı 7-8 (127-128); Bakü-2003 s:3

⁶⁸ “Muhasebe Hakkında Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Kanunu“
<http://www.sahibkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc>

Yukarıda değinilen muhasebe türlerinde maliyet ve para gibi değerleme ölçülerinin yanında yani sıra kullanılmış iş süresinin miktarı – gün, saat, dakika ve s. dikkate alınmakla, emek ölçülerinden de kullanılır.

Azerbaycan muhasebe sistemi, kaynakların oluşumu, kaynakların kullanılma biçimini muhasebe belge ve kayıt düzeni içerisinde ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bilgi sistemi yapısını başarılı bir şekilde oluşturmuştur. Ayrıca muhasebenin temel kavramları, muhasebe ilkeleri ve standartları konusunda reformlar yapılmış, muhasebe bilgilerinin üretim sürecinde veri toplama işleminden bilginin üretilmesi ve kullanılması aşamasına kadar pek çok kriter ve ölçüler belirlenmiştir. Uluslararası muhasebe standartları ile Azerbaycan muhasebe sisteminin standardizasyon çalışmalarına ağırlık verilmiş ve bunun sonucunda 1996 yılında Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı'nca "Hesap Planı" yürürlüğe girmiştir.⁶⁹

2.2 ÖNEMLİ MUHASEBE BELGELERİ

Muhasebe bilgilerinin güvenilirliği, ticari işlemlerin belgelere dayandırılarak defterlere kaydedilmesiyle anlam kazanır. Bu nedenle muhasebe uygulamalarında kayıt araçları olarak adlandırılan "Belgeler" in ve kayıtların yapıldığı "Muhasebe Defterleri" in önemi büyüktür.⁷⁰

Azerbaycan'da muhasebe belge düzeni Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı kararı ile kabul edilen fermanla belgelerin düzenlenme şekillerini belirlemektedir. Azerbaycan'da muhasebe kayıtlarının süreci, yevmiye defterine kayıt, defteri-i kebire kayıt ve envanter defterine kayıt şeklinde karşımıza çıkmaktadır.⁷¹

Hazırda ülkede uygulanan muhasebeye ait belge, normatif ve talimatlar 24 mart 1995 tarihli "Muhasebe Hakkında" AC Kanununa esasen düzenlenmektedir.⁷² Bu kanunda işletmelerin kullanacakları önemli muhasebe belgelerin ve bu belgelerin

⁶⁹ <http://www.angelfire.com/dragon/asif/muhasebe.htm>, Erişim: 07.05.2005.

⁷⁰ YILDIRIM-TEK; s: 32

⁷¹ <http://www.angelfire.com/dragon/asif/muhasebe.htm>, 07.05.2005.

⁷² KARIMOV; s:10-12

düzenlenme şekillerini belirlemektedir. Bu talimat Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları dahilinde faaliyet gösteren bütün ticari işletmelere, hukuki şekil ve işletme sahipliği ne olursa olsun muhasebe belgelerinin düzenlenmesinin şekil ve şartlarına uymak zorunluluğu getirmektedir.⁷³

Ticari ve ekonomi faaliyetlerinin baş verme olayını gösteren ilkin muhasebe belgeleri kayıt için esas sayılır. İlkin belgelerde aşağıdaki bilgilerin bulunması gereklidir:⁷⁴

Belgelerin adı, numarası, kodu, düzenleme tarihi, müessesenin adı, ticari unvanı, VİÖN, telefon numaraları, yetkili şahısların adı, soyadı, baba adı, imza vb. bilgiler yer almaktadır.

Önemli İlkin Muhasebe Belgelerinin forma ve kullanım kuralları:

ACMB'nın 2 şubat 1999 tarihli İ-15 sayılı kararı ile finansal tablolar gibi kullanılan belgelerin, ayrıca bu belgelerin yerine geçen diğer belgelerin içine aşağıdaki adları çekilen ilkin muhasebe belgeleri önemli muhasebe belgeleri gibi kabul edilmektedir:⁷⁵

- a) Tahsilat Makbuzu № 1MQ
- b) Kassa Tahsilat Makbuzları № KO-1
- c) Vekaletname № M-2
- d) Fatura № 2Q

⁷³ http://www.angelfire.com/dragon/asif/muhasebe.htm#_Toc46859230

⁷⁴ „Muhasebe Hakkında Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Kanunu“

<http://www.sahibkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc>

⁷⁵ “Muhasebe İşleri” Normativ Senetler Toplusu, Kanun 2005; 684-701

2.2.1. Tahsilat Makbuzu № 1 MQ

Tahsilat Makbuzu № 1MQ seri ve sıra numaraları bir birini izleyen ve iki nüsha olarak düzenlenilen ciddi muhasebe belgesidir. Makbuzda sunulması gereken bilgiler şöyle sıralanmalıdır: (ACMB İ-15 sayılı Kanun)⁷⁶

“Müessesenin adı, VÖİN ve diğer gerekli bilgiler” bölümüne “Tahsilat makbuzu”ndan kullanan müessesenin, onun şube ve bölümünün tam adı, VİÖN, bank göstericileri, unvanı, telefon numarası ve diğer önemli bilgiler aktarılmaktadır.

“Siparişçinin adı, VİON ve diğer gerekli bilgiler” setrinde siparişçinin adı, VİÖN-1, bank göstericileri, unvanı, telefon numarası ve diğer lazımı bilgiler gösterilir.

Tahsilat makbuzunun “Konu” bölümünde satılan iş veya emtia faaliyetlerinin kısa özeti gösterilmektedir.

“Değerleme ölçüleri” bölümünde faaliyetin (satış, iş ve hizmetin) konusuna uygun olan değerlendirme ölçüsü (t, kg, l, tane ve s.) yazılmaktadır.

“Miktar” ve “Fiyat” bölümünde faaliyetin (satış, iş ve hizmetin) kemiyet ve fiyat bilgileri yer almaktadır.

“Tutar” bölümünde “Fiyat” ve “Miktar” sütunlarının toplamı gösterilmektedir.

“Tahsilat Makbuzunun” ve nüshasının üzerinde onu kullanan işletmenin köşesi olur. Hukuki şahıs yaratmadan işletme faaliyeti ile uğraşan fiziki şahısların köşesi olmadığı hallarda imza yeterli sayılmaktadır. Siparişlerin kabulü, iş ve hizmetlerin yerine yetirilmesi hakkında her bir müessesenin kendi muhasebe politikalarına uygun olarak “Sipariş-partiler” ve bu gibi diğer ilkin muhasebe belgelerini önemli hallarda “tahsilat makbuzuna” eklenebilir. Müesseselerin apardığı politikalardan asılı olarak, “tahsilat makbuzuna” ek bilgiler dahil etmek sorumluluğu yarandığında, bu belge ve

⁷⁶ Kanun – 2005; s. 685-686

makbuzlar, onların doldurulması ve onlardan kullanım kuralları ACMB'ı tarafından onaylanır. Bu belgeler biri asıl, diğeri suret olmak üzere iki nüsha olarak hazırlanmaktadır. Asıl nüsha parayı ödeyene verilirken, kopya ise işletmede kalmaktadır. “Tahsilat makbuzu”nu kullanan işletmeler, faaliyetleri sonucunda elde ettikleri tutarları kasaya dahiledir ve kendi hesapları olan bankaya tahvil gönderiyorlar.

2.2.2 Kasa Tahsilat Makbuzu

Kassa Tahsilat Makbuzları № KO-1 iki nüshadan – kassa tahsilat makbuzu ve kasa çekinden oluşmaktadır. Kassa çeki parayı ödeyen şahısa verilir. Kassa Tahsilat Makbuzları ve onun çeki müessesenin yetkilileri tarafından imzalanır ve köşelenir. Kassa Tahsilat makbuzunda ardıcılıkla şu bilgiler olmalıdır.⁷⁷

“Müessesenin adı, VÖİN-i diğere gerekli göstericileri” bölümünde müessesenin adı, VİON, bank hesapları, unvanı, telefon numarası ve diğere gerekli göstericiler gösterilir.

“Kimden” setrinde para tutarını ödeyen şahsın soyadı, adı ve baba adı, tuttuğı iş, unvanı, telefon numarası vb göstericiler yer alır.

“Neden” setrinde kasada para tutarının ödeme amacı, ayrıca yazılı izahatlar veya her hangi dönemde bir ilkin muhasebe belgeleri eklenmişse bu belgenin adı, numarası, tarihi ve kısa özeti gösterilmelidir.

“Tutar” setrinde kasaya dahil olan toplam tutar, rakam ve yazıyla tam aydın olarak gösterilir.

Kassa Tahsilat Makbuzunun arka tarafındaki “Ek” hissesinde ise bu belgeye eklenen (çek, vekaletname) evrakların adı, numarası, tarihi vb. bilgiler eklenir.

⁷⁷ Kanun – 2005; s: 689

2.2.3 Vekaletname № M-2

Vekaletname forma № M-2 en az iki örnek olarak düzenlenecek. Önemli muhasebe belgesi olarak bu belgede aşağıdaki bilgilerin bulunması istenmektedir:⁷⁸

“Müessesenin adı, VÖİN ve diğer gerekli göstericileri” – vekaletnamenin veren müessesenin, idare veya kurumun adı, bank göstericileri, telefon, faks numaraları, unvanı, istatistik kodu ve diğer gerekli bilgiler gösterilir.

“Verilir” – müessesenin, idare veya kurumun rehberi tarafından vekil edilmiş şahsın soyadı, ismi, baba adı, onun vatandaşlığını tasdik eden evrak vb bilgiler;

“Neden” – satıcı ve onun gönderdiği evrakların adı, numarası, tarihi ve diğer göstericiler gösterilir. Bunlar olmadıkta ise “rehberin yetkisiyle” sözü yazılır.

Vekaletnamenin arka tarafında “Emtianın adı ve türleri” setrinde alınacak emtianın adı ve diğer önemli bilgiler gösterilir.

2.2.4 Fatura № 2Q

Fatura № 2Q” forma aynı seri ve numaralı olarak 2 nüsha düzeltilir. Müessesede 2 nüshadan fazla talep olursa, o zaman gaima faturadan bir nüsha daha çıkartılarak ve üzerinde “aslı ile aynıdır” sözleri yazılarak işletme rehberi tarafından imzalanarak ve köşelenerek onaylanır.⁷⁹

“Müessesenin adı, VİÖN ve diğer gerekli bilgileri” setrinde müessesenin, idarenin, kurumun adı, bank göstericileri, unvanı, telefon numarası ve diğer gerekli bilgiler gösterilir.

“Kimden” setrinde maddi yetkili şahsın mesleği, soyadı, adı, baba adı, kassa tahsilat ve tediye makbuzlarının adı, numarası, tarihi ve diğer gerekli göstericiler gösterilir.

⁷⁸ Kanun – 2005; s. 690-691

⁷⁹ Kanun 2005; s. 691-692

“Kime” bölümünde vekaletname veya emtia üzere yetkili olan şahsın mesleği, adı, soyadı, baba adı, ilkin muhasebe belgelerinin adı, numarası, tarihi ve diğer gerekli bilgiler gösterilir.

“Emtianın adı ve türleri” setrinde emtianın veya emlakin adı ve muhasebesi için gerekli bilgiler yer alır.

“Değerleme ölçüleri” setrinde emtia ait olan ölçü gösterilir.

“Miktar” bölümünde bu emlakin ölçüsüne uygun olan miktarı yer almaktadır.

“Fiyat” setrinde yazılmış emlakin birim veya toplam fiyatı yazılmaktadır.

“Tutar” setrinde ise “Miktar” ve “Fiyat” setirlerinin toplamı gösterilir.

“Sair ekler” bölümünde ise faturayı kullanan işletmenin muhasebe bilgileri yer alır.

2.2.5 Diğer Belgeler

Diğer evrak ve belgelere muhasebe belgeleri, sözleşmeler, vergi makbuzları, taşıma ve otel işletmelerinde tutulan taşıma irsaliyeleri, yolcu listeleri, günlük müşteri listeleri örnek olarak gösterilebilir.

2.3 AZERBAJCAN’DA MUHASEBE KAYIT DÜZENİ

2.3.1. Defter Tutma Yükümlülüğü

Azerbaycan Cumhuriyeti “Muhasebe Hakkında” Kanununun 4 maddesinde gösterilmiş ki Azerbaycan Cumhuriyeti sınırları dahilinde, ticari ve ekonomi faaliyette bulunan ve gelirleri gerçek usulde tespit edilen işletmeler faaliyetini sürdürebilmesi için gereken bütün defterleri tutmak zorundadırlar. Yani bütün işletmeler bu defterleri Azerice tutmakla yükümlüdürler. Ticari defterlerin kanuna uygun bir şekilde tutulmasından veya hiç tutulmamasından dolayı ortaya çıkan

sorumluluk, bu defterleri düzenlemekten sorumlu kişilere ve bu defterleri imzalamış kişilere aittir⁸⁰.

İşletmeler mali tablolarını sunulması ve türleri ACMB tarafından belirlenir. Hazırda yıllık mali tablolar aşağıdaki formları içermektedir. Mülkiyet formasında asılı olmayarak AC faaliyet gösteren tüm firmalar aşağıdaki tabloları sunmak zorundadırlar:⁸¹

1. İşletme Bilançosu (Forma 1)
2. Mali Sonuçlar ve Onlardan Yararlanma (Forma 2)
3. Mali Sonuçlar ve Onlardan Yararlanma Hakkında Arayış
 - a) 3 sayılı forma – sermayenin durumu hakkında
 - b) 4 sayılı forma – para varlıklarının durumu hakkında
 - c) Arayışlar
4. İşletme Balansına Ekler (Forma 5)

Bunlardan ilave olarak:

AC “Muhasebe Hakkında” Kanununa uygun olarak belirlenmiş, diğer mali tablolar (gelir tablosu vb.), AC kanununa uygun olarak mali tabloların zorunlu olarak denetçi tarafından verilen reyin yekunu hakkında raporlar ve arayışlar sunulmalıdır.

İşletme bilançosu (Forma1) – işletmenin varlık ve kaynakları hakkında bilgileri sunmaktadır. İşletmenin mali sonuçları (kar veya zarar) bilanço esasında belirlenir.

⁸⁰ www.asef.co.sr

⁸¹ TAĞIYEV K.İ. Maliye, Para ve Kredi Ali okullar için vesaitler; Nasir Yayınevi; Bakü - 2000. s170

Son yıllarda bilanço uluslararası standartlara yakınlaştırıldığı için büyük değişiklikler olmuştur. Bilançonun aktif ve pasif maddelerinin konusu, onu hem iç hem de dış kullanıcılarının tarafından yararlanmasına ortam oluşturmuştur. Muhasebe bilançosundan vergi kurumları, kredi teşkilatları, aynı zamanda devlet idare etme teşkilatları (örneğin, ACMB, ACİİB) tarafından kullanılır.

Maliye sonuçları ve ondan yararlanma hakkında formada üretim, yatırım ve finansal faaliyetlerden elde edilen kar hakkında bilgiler gösterilir. Bu da bilançoda yazılan bilgileri tamamlamaktadır.

Mali sonuçlar ve Onlardan Yararlanma Hakkındaki Forma (2 sayılı) Uluslararası Finansal Tablolara görünecek kadar uygunlaşması alanına girmektedir. Bu da esasen kardan vergi matrahını ve vergi deneticileri tarafından bu matrahın hesaplanmasını kolaylaştırmaktadır.

Mali sonuçlar ve Onlardan Yararlanma Hakkındaki Forma (2 sayılı) 4 bölmeden oluşmaktadır. Bunlar:⁸²

- 1) Mali Sonuçlar
- 2) Kardan yararlanma
- 3) Bütçeye ödenecek vergi ve diğer yükümlükler
- 4) Kardan vergi üzere indirimler hesaplanırken dikkate alınan masraflar

İşletme Bilançosuna Ekler yani 5 sayılı forma 9 bölmeden oluşmaktadır:⁸³

- 1) İşletme sermayesi ve fonları hakkında
- 2) Borçlar üzere durum

⁸² SADIGOV Ali, Muhasebe (Maliye) II Bölüm; Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi Bakü - 2002; s.225-226

⁸³ SADIGOV; a.g.e. s. 233-234

- 3) Alacaklar ve Borçlar
- 4) MODV'ın yapısı
- 5) Duran Varlıkların hareketi
- 6) Yatırımlar
- 7) Sosyal Kesintiler
- 8) Uzun Vadeli Yatırımlar hakkındaki bilgiler
- 9) Nazım hesaplarda muhasebeleştirilen varlıklar hakkında arayışlar

2.3.2. Tutulması Zorunlu Defterler

Azerbaycan Cumhuriyeti Muhasebe Kayıtları Hakkındaki Kanunu, esnaflar ve aylık satış veya üretim hacimleri 2.000.000 manatın altında olan işletmeleri defter tutmak mükellefiyetinden muaf tutmaktadır. Bu kanun aylık iş hacmi 2.000.000 manatın üzerinde olan işletmelere aşağıdaki defterleri tutmak yükümlüğünü getirmektedir:⁸⁴

- Yevmiye defteri
- Defteri Kebir
- Envanter Defteri

Vergiler beyan esasına dayanmaktadır ve vergi matrahının belirlenmesi öncelikle mükellefe bırakılmaktadır. Bu nedenle defterlerin doğru tutulmasının kontrolü büyük önem taşımaktadır.

⁸⁴ Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu (Bakü, 29 Haziran 2004) http://www.meclis.gov.az/qanunlar/qanun_11.php?id=193&idk=1 Erişim: 04.Haziran.2006

2.4 AZERBAJYCAN CUMHURİYETİ MALİYE BAKANLIĞI MUHASEBE HESAP PLANI

2.4.1 İşletme Varlıklarının Yapısı

İşletmeler faaliyetlerini gerçekleştirmek için belli bir varlık yapısına sahip olmalıdırlar. Varlıkların miktarı, yapısı, kullanım özellikleri müessesenin türünden ve faaliyet alanından asılı olarak belirlenir. Genellikle işletme varlıklarının yapısı ve yerleşimine göre:⁸⁵

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

“Muhasebe Hakkında” kanuna göre müessesenin üretim (hizmet) sektöründe bir yıldan ve izleyen bilanço döneminden daha uzun bir sürede kullanılmak amacıyla elde edilen ve işletme faaliyetlerinde kullandıkları sürede uğradıkları değer azalmalarını yeni üretilen mamule veren, minimum değeri 500.000 manat olan varlıklara duran varlıklar denilmektedir.

Azerbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Muhasebe Hesap Planı Maliye Bakanlığının 20 Ekim 1995 tarihli İ.94 № kararı ile kabul edilmiş ve 1 Ocak 1996 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu hesap planının bankalar ve devlet bütçesinden finanse edilen iktisadi kuruluşlar dışında tüm ticari işletmelerce muhasebe kayıtlarının izlenmesinde kullanımı zorunlu kılınmıştır. Maliye Bakanlığının izni ile işletmeler tarafından bu hesap planına ek hesaplar açılabilmektedir.

⁸⁵ Kerimov, s.17

Hesap planı aşağıdaki dokuz ana bölüme ayrılmaktadır.⁸⁶

01-09 Duran Varlıklar ve Uzun Vadeli Yatırımlar

10-19 Üretim Malzemeleri

20-39 Üretim Giderleri

40-49 Stoklar

50-59 Hazır Değerler

60-79 Ticari Borçlar ve Ticari Alacaklar

80-84 Mali Sonuç ve Kârın Kullanımı

85-89 Sermaye ve Yedekler

90-99 Mali Kaynaklar

Bunlara ek olarak Nazım Hesaplar da kullanılmaktadır.

2.4.2 Duran Varlıklar

“Muhasebe Hakkında” kanuna göre müessesenin üretim (hizmet) sektöründe bir yıldan ve izleyen bilanço döneminden daha uzun bir sürede kullanılmak amacıyla elde edilen ve işletme faaliyetlerinde kullandıkları sürede uğradıkları değer azalmalarını yeni üretilen mamule veren, minimum değeri 500.000 manat olan varlıklara duran varlıklar denilmektedir.

⁸⁶ Kerimov; s:25

01. Maddi Duran Varlıklar

Özelliği:

İşletmenin mülkiyetinde olan ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan maddi duran varlıkların kullanımı ve işleyişi hakkında bilgilerin izlendiği aktif özelliğli hesaptır.⁸⁷ Binalar, kurgular, tesis, makine ve cihazlar, taşıtlar, arsa ve araziler, verimli hayvanlar, uzun süreli ekmeler, aynı zamanda başka amaçlara koyulan sermaye koyuluşları duran varlıklara ait edilir. Ayrıca, işletmede kullanılan maddi duran varlıkların çeşitleri ve sayıları, işletmenin büyüklüğüne ve kullanılan teknolojiye bağlıdır.

Bu talimatta enflasyon düzeltmesi dikkate alınarak 01 Ocak 1996 tarihinden sonra, duran varlıkların değerinin minimum limiti 500.000 manat olarak sınırlanmıştır. Enflasyonun etkisinden asılı olarak duran varlıkların değerinin minimum limiti her defa değiştikçe onların bilançodaki yerlerini değişmek olmaz. İşletmenin 01 № “Maddi duran Varlıklar” hesabında maddi duran varlık gibi hesaba katılan lüzumsuz varlıklar olursa ve onları bu gruptan çıkarma zorunluluğu yaranırsa, o zaman, kanuna uygun olarak işletme yöneticileri bu konuda karar kakuledirler. Bu karar işletmenin muhasebe politikaları hakkındaki emrinde açıkça belirlenmelidir.⁸⁸

Bölümlenmesi:

01 № “Maddi Duran Varlıklar” aşığıdaki alt hesaplara ayrılmaktadırlar:

1. Binalar
2. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri
3. Elektrik Hatları, Doğalgaz Boruları vb.
4. Tesis, Makine ve Cihazlar

⁸⁷ Kerimov: s. 30

⁸⁸ Kanun – 2005; s. 185- 194

5. Taşıtlar
6. Demirbaşlar
7. Çalıştırılan Hayvanlar
8. Kitaplar
9. Diğer Duran Varlıklar.

İşleyişi:

Ortaklar tarafından işletmeye maddi duran varlık alınması durumunda bu hesap borçlandırılarak, “Ortaklar” hesabına alacak kaydedilir. İşletmenin kendi imkanlarıyla varlık alınması durumunda “Yatırımlar”, maddi duran varlığın bedelsiz olarak edinilmesi halinde ise “Sermaye Yedekleri” hesapları çalıştırılmaktadır. Maddi duran varlıkların işletme tarafından satılması, bedelsiz verilmesi veya diğer bir şekilde işletme kayıtlarından silinmesi durumunda yevmiye kayıtları Maddi Duran Varlıklar hesabının alacaklandırılarak, Maddi Duran Varlıkların Satışı hesabının borçlandırılması yoluyla gerçekleştirilmektedir.⁸⁹

02. Maddi Duran Varlıklarda Amortisman

Özelliği:

Pasif karakterli bu hesap, işletmenin maddi duran varlıkların ve uzun süreli kiraladığı maddi duran varlıkların amortismanını yansıtmak amacıyla kullanılır.

İşleyişi:

Hesaplanmış amortisman değeri bu hesabın alacağına, üretim (tedavül) masrafları yer aldığı hesabın borcuna yazılır. Kiraya verilmiş MDV için hesaplanmış amortisman tutarı 02 № hesabın alacağından 80 № “Kar ve Zarar” hesabın borcuna

⁸⁹ www.asif.co.sr

aktarılır. Tam amortisman olunmuş MDV’ a amortisman ayrılmamaktadır. İşletmenin mülkiyetinden MDV her hangi bir nedenle (satıldıkta, silindikte, karşılıksız olarak verildikte ve s.) çıkmasıyla hesaplanan amortisman tutarı 02 № hesabın borcuna ve 47 № “Maddi Duran Varlıkların Satışı” hesabın alacağına kaydedilir.

Bölümlenmesi:

02-1 İşletme maddi duran varlıkların amortismanı

02-2 Uzun vadeli olarak kiralanmış maddi duran varlıkların amortismanı

02-1 alt hesabında işletmenin mülkiyetinde olan maddi duran varlıkların amortismanının hareketi muhasebeleştirilir.

02-2 alt hesabı ise işletme tarafından uzun vadeli olarak kiralanmış MDV’ın amortismanı için kullanılır

TABLO: 9 MDV Amortismanı Hesabının İşleyişi:

Aktif	Pasif
02 MDV’ın Amortismanı	02 MDV’ın Amortismanı
03 Uzun Vadeli Kiralanmış MDV	08 Sermaye Yatırımları
47 Maddi Duran Varlıkların Satışı	20 Esas Üretim

	23 Yardımcı Üretim
	25 Genel Üretim Giderleri
	26 Genel Yönetim Giderleri
	29 Hizmet Üretim Maliyeti
	31 Gelecek Yıllara Ait Giderler
	43 Satış, Pazarlama ve Dağıtım Giderleri
	44 Tedarik ve Taşıma Giderleri
	79 İşletme İçi Hesaplaşmalar
	80 Dönem Kar ve Zararı
	81 Kar Dağıtımı
	88 Dağıtılmamış Kar ve Zararı

	89 Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları
--	---

Kaynak: Kanun – 2005; s: 196

1 Ocak 2001 tarihinden yürürlükte olan Azerbaycan Cumhuriyeti Vergi Usul Kanununda her bir maddi duran varlık için uygulanabilecek amortisman oranları sınırları belirlenmiştir. Bu oranlar % 10'dan % 25'e kadar değişmektedir ve maddi duran varlıklar hızlandırılmış amortismanına tabi tutulmaktadır.⁹⁰ Bunlar:

TABLO: 10 MDV'in Amortisman Oranları

MDV	Amortisman payı
Binalar, tesisler ve cihazlar	%7'e kadar
Makineler, araç, demirbaşlar	% 25'e kadar
Taşıtlar	% 25'e kadar
İş hayvanları, yani iş yerlerinde çalıştırılan hayvanlar	% 20'e kadar

⁹⁰ Kerimov, a.g.k, s.94.

Doğal kaynakların sağlanması için yapılan harcamalar	% 25'e kadar
Diğer maddi duran varlıklar	% 20'e kadar

Kaynak: Kerimov, a.g.k, s.94

03. Uzun Vadeli Kiralanmış Maddi Duran Varlıklar

Özelliği:

Bu hesap işletme tarafından uzun vadeli olarak kiralanmış olan maddi duran varlıkların durumu ve işleyişı hakkında bilgilerin izlendiği hesaptır. Uzun vadeli kiralanmış MDV 03 № “Uzun Vadeli Kiralanmış Maddi Duran Varlıklar” hesabında kiracıyla razılaşımış fiyat üzerinden muhasebeleşmektedir.

İşleyişı:

Uzun vadeli olarak maddi duran varlık kiralandığında bu hesabın borcuna ve kiradan doğan borçlar 97 № “Kira İşlemleri” hesabının alacağına kaydedilir. Uzun vadeli kiralanmış maddi duran varlıkların kira tutarlarının ödenmesi durumunda 97№ hesap borçlandırılması karşılığında hazır değerler hesabının her hangi birisi alacaklandırılmaktadır. Uzun vadeli kira anlaşmalarından doğan faiz tutarları 97№ “Kira İşlemleri” hesabının alacağına ve 81№ “Kar Dağıtımı” hesabın borcuna kaydedilir. Uzun vadeli kiralanmış maddi duran varlıkların kira sözleşmesindeki sürenin bitiminde iadesi yapılırken muhasebe kaydı “Maddi Duran Varlıkların Amortismanı” ve “Kira İşlemleri” hesabı borçlandırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi:⁹¹

⁹¹ Kanun -2005; 197-198

Hesabın alt hesaplara ayrılmasında MDV’ın çeşitleri esas alınmaktadır.

TABLO: 11 Uzunvadeli Kiralanmış MDV İşleyişi

BORÇ	ALACAK
97 Kira İşlemleri	01 MDV
	02 MDV Amortismanı
	97 Kira İşlemleri

Kaynak: Kanun – 2005; s: 198

04 № Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Özelliği:

İşletmenin mülkiyetinde olan MODV kayıtlarının izlendiği hesaptır. Bu varlıklar terkihi ve ayrılması AC “Muhasebe Hakkında” kanununa uygun olarak düzenlenmektedir. Kanunda MODV’ına işletme faaliyetlerinde uzun vadeli kullanılan, gelir getiren, fiziksel varlığı bulunmayan, belirli varlıkların kullanma hakları, patentler, lisanslar, imtiyazlar, Know-How , ticari marka ve unvan vb. dahildir.

İşleyişi:

İşletme tarafından MODV satın alınması durumunda bu hesap borçlandırılarak 75№ “Yatırımlar” hesabı alacaklandırılmaktadır. MODV’ın bedelsiz olarak edinilmesi halinde Sermaye Yedekleri hesabı çalıştırılmaktadır.

Bölümlenmesi:

04 № “Maddi Olmayan Duran Varlıklar” hesabı MODV’ın çeşitleri üzere bölümlendirilir. Bu hesap aşağıdaki hesaplarla muhabirleşir:

TABLO 12: MODV İşleyişi

BORÇ	ALACAK
08 Sermaye Yatırımları	06 Uzun Vadeli Mali Yatırımlar
50 Kasa	48 Diğer Varlıkların Satışı
51 Hesaplaşmalar Hesabı	58 Kısa Vadeli Mali Yatırımlar
52 Döviz Hesabı	87 Olağan Üstü Yedekler
55 Bankadaki Özel Hesaplar	
75 Ortaklara Borçlar	

76 Diğer Alıcı ve Satıcılar	
87 Olağan Üstü Yedekler	
88 Dağıtılmamış Kar Ve Zarar	

Kaynak: Kanun – 2005; s: 200

05. № Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı

Özelliği:

Bu hesap işletmenin mülkiyetinde olan MODV’ın amortismanı ile ilgili bilgileri yansıtmak için kullanılmaktadır.. MODV’ın amortismanı, onların ilk değerinden ve verimli kullanım süresinden asılı olarak (işletmenin normal faaliyet döneminden fazla olmayarak) önceden belirlenmiş kurullarla her ay hesaplanır. Verimli kullanım süresi belirlenmeyen veya belirlenmesi mümkün olmayan MODV’ın amortisman süresi on yıl olarak belirlenir.

İşleyişi:

MODV’ın üzere hesaplanmış köhnele tutarı üretim giderleri ilgili hesapların borcuna, 05№ hesabın alacağına kaydedilir. Maddi olmayan duran varlığın satılması, bedelsiz verilmesi veya diğer bir şekilde işletme mülkiyetinden silinmesi durumunda bu hesap borçlandırılarak 48 № “Diğer Aktiflerin Satışı” hesabı alacaklandırılmaktadır.

TABLO: 13 MODV Amortisman Hesabının İşleyişi

BORÇ	ALACAK
48 Diğer Varlıkların Satışı	08 Sermaye Yatırımları
05 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı	20 Esas Üretim
	23 Yardımcı Üretim
	25 Genel Üretim Giderleri
	26 Genel Yönetim Giderleri
	29 Hizmet Üretim Maliyeti
	31 Gelecek Yıllara Ait Giderler
	43 Satış, Pazarlama ve Dağıtım Giderleri
	44 Tedarik ve Taşıma Giderleri

	79 İşletme İçi Hesaplaşmalar
	80 Dönem Kar ve Zararı

Kaynak: Kanun – 2005; s:2001

06. Menkul Kıymetler

Özelliği:

Bu hesapta ticari işletmenin devlet ve özel kesim tahvillerine, hisse senetleri ve diğer yatırım araçlarına yaptığı uzun vadeli yatırımlar ve işletmenin uzun vadeli ticari alacakları izlenmektedir. Menkul Kıymetler alış değeri ile muhasebe kayıtlarında gösterilir.

İşleyişi.

İşletmenin diğer işletmelerden almış olduğu menkul kıymetler ve diğer işletmelere vermiş olduğu uzun vadeli para ve diğer borçlar 06 № hesabın borcuna, ve yatırımlarla ilgili olan hesabın (örneğin 51 № “Bankalar” hesabı, 52 № “Döviz” hesabı veya “Diğer Menkul Kıymetler” hesabı) alacağına aktarılır.

Bölümlenmesi:⁹²

Menkul Kıymetler aşığıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

06-1 Hisse Senedi ve Paylar

06-2. Tahviller

⁹² Kanun-2005; 201-205

06-3. Alacak Senetleri.

TABLO : 14 Menkul Kıymetler Hesabının İşleyişi:

Borç	Alacak
01 Maddi Duran Varlıklar	48 Diğer Varlıkların Satışı
04 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	51 Banka
07 Tesis, Makine ve Cihazların Montaj ve Onarım Maliyetleri	52 Döviz Hesabı
10 Üretim Malzemeleri	58 Menkul Kıymetler
11 Beslenen Hayvanlar	
12 Düşük Değerli ve Çabuk Eskiye Stoklar	
20 Esas Üretim	

23 Yardımcı Üretim	
29 Hizmet Üretim Maliyeti	
40 Mamuller	
41 Ticari Mallar	
50 Kasa	
51 Banka	
52 Döviz	
75 Ortaklara Borçlar	
80 Dönem Kar ve Zararı	
83 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler	
87 Olağan Üstü Yedekler	

88 Dağıtılmamış Kar Ve Zarar	
------------------------------	--

Kaynak: Kanun – 2005; s: 204

07 № .Tesis, Makine ve Cihazların Montaj ve Onarım Maliyetleri

Özelliği:

07 № “Montaj ve Onarım Maliyetleri” hesabı montaj edilmesi gereken ve yapılmakta olan tesislerde (yeniden kurma) yerleştirilmesi gereken teknoloji, enerji ve üretim teknolojisinin durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi kullanmak için izlenen hesaptır. 07 № hesapta araç gereçler satın alma değeri (bura aynı zamanda taşıma ve sigorta masrafları) dahil olmakla muhasebeleştirilir. Montaj ve Onarım hesabı genellikle inşaat firmaları tarafından kullanılmaktadır. Montaj işlemleri tamamlandıktan sonra hesap “Yatırımlar” hesabına devredilerek kapatılmaktadır.

İşleyişi:

Satın alınan araç gereçler 07 № hesabın borcuna karşılık, 60 № “Satıcılar” hesabı alacaklandırılır.

Bölümlenmesi:⁹³

Hesap aşağıdaki alt hesaplara ayrılmaktadır:

07-01. Kendi ülkesinin üretimi olan araç gereçler

07-02. Ülke dışından sağlanan araç gereçler

⁹³ Kanun-2005; s: 206

08.№ Sermaye Yatırımları

Özelliği:

08 № “Sermaye Yatırımları” hesabı inşaat yapan işletmenin maddi ve maddi olmayan duran varlıklara, toprak sahalarına, iş hayvanlarına ve diğer sermaye yatırımları hakkında bilgileri özetlemek için kullanılır.

İşleyişi:

08 № “Sermaye Yatırımları” hesabının borcunda inşaat faaliyetinde bulunan işletmenin önceden belirlenmiş duran varlıkların satınalma değer ve satınalma değerine dahil edilmemiş varlıkların inşası ve edinmesiyle ilgili olan giderler kaydedilmektedir. Alacaklı tarafa ise 01 № “Maddi Duran Varlıklar”, 80 № “Kar veya Zarar” ve diğer hesapları kullanabiliriz.

Bölümlenmesi:

“Sermaye Yatırımları” hesabı aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

08-1. Arazi ve Arsalar

08-2. Doğal Kaynak Yatakları

08-3. Duran Varlık İnşası

08-4. Diğer Duran Varlıkların Edinilmesi

08-5. Duran Varlıkların Değerini Artırmayan Giderler

08-6. Maddi Olmayan Varlıkların Edinilmesi

08-7. Yeni Hayvanların Ana Sürüye Eklenmesi

08-8. Yaşlı Hayvanların Edinmesi

08-9. Karşılıksız Alınan Hayvanların Getirilmesi

09 № Kira Gelirleri

Özelliği:

Bu hesap kiralayıcılara uzun süreli kira şartları ile tahakkuk eden maddi duran varlık kira gelirlerinin izlendiği hesaptır. Bu hesap kiracı işletmeler tarafından kullanılır. Kira müddeti bitmiş kira sözleşmelerinde razılaştırılmış satınalma fiyatı ödenilmekle kiralayanın mülkiyetine geçen varlıklar uzun vadeli kira edilmiş duran varlıklara ait edilir.

İşleyişi:

Maddi duran varlık kira geliri tahakkuk ettiğinde muhasebe kaydı şöyle olacak. 47 № “Maddi Duran Varlıkların Satışı” hesabı alacak kaydedilirken, 09 № “Kira Gelirleri” hesabı borçlandırılır. Ayrıca, 47 № “Maddi Duran Varlıkların Satışı” hesabı üzere alacak bakiyesi 83 № “Gelecek Yıllara Ait Gelir Tahakkukları” hesabında silinir. Uzun Vadeli Kira sözleşmeleri gereğince kira bedelinden ödenecek faiz gelirleri 09 № “Kira Gelirleri” hesabının borcuna ve 80 № “Kar veya Zarar” hesabın alacağına kaydedilir. Yinede alacak bakiyesi 83 № “Gelecek Yıllara Ait Gelir Tahakkukları” hesabından 80 № “Kar veya Zarar” hesabının alacağına aktarılarak kapatılır.

2.4.3. Üretim Malzemeleri

Bu grup, işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla veya faaliyetlerin ihtiyaçlarını ödenilmesi için edindiği ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ambalaj malzemeleri, yedek parçalar, inşaat malzemeleri ve diğer üretim malzemelerinden oluşur.

10. № Üretim Malzemeleri

Özelliği:

Üretim Malzemeleri hesabı işletmenin hammadde, malzeme, yakıt, yedek parça gibi üretim malzemelerinin izlendiği hesaptır. İşletmenin faaliyetleri içinde önemli yeri olan stoklar (ilk madde ve malzeme, yarı mamul, yakıtlar, ambalaj malzemeleri ve diğer stoklar) maliyet değerine esasen muhasebeleştirilir. Stoklar 10 № “Üretim Malzemeleri” hesabında onların edinmesine çekilen maliyeti yazılmaktadır. Bu maliyetler satın alınan stokların alış değeri ve satın alınan stokların taşınmasıyla ilgili taşıma giderlerinden oluşmaktadır. Bu değerler AC “Muhasebe Hakkında” Kanununa esasen düzenlenmektedir.

İşleyişi:

İşletmeye dahil olan stoklar, 10 № “Üretim Malzemeleri” hesabının borcuna 15 № hesabının alacağına kayıt yapılır. Stoklar üretime verildiğinde, tüketildiğinde, devredildiğinde, satıldıkta 10 № hesap alacak kaydedilirken, 48 № “Diğer Varlıkların Satışı” hesabı borçlandırılır. Aynı zamanda dahil olası tutarlar 62 № “Alıcılar” hesabının borcuna ve 48 № hesabının alacağına kayıt yapılır.

Ay sonunda yolda kalan veya satıcılardan alınmış, ama taşınmamış ve satıcı ambarlarında kalan stokların değeri 15 № “Stokların Tedariki ve Edinmesi” ve 10 № “Üretim Malzemeleri” hesaplarında gösterilir. Gelen ay itibariyle bu tutarlar “storno”* edilerek 15 № hesabın aktifinde saklanılır. 15 № “Stokların Tedariki ve Edinmesi” hesabındaki bakiye ay sonunda 16 № “Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı” hesabının borcuna silinir.

Bölümlenmesi:⁹⁴

Hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir :

⁹⁴ Kanun – 2005;s: 213-219

* Storno - Karşılaştırma

10-1. İlk Madde ve Malzemeler

10-2. Mamul ve Yarı Mamuller

10-3. Yakıtlar

10-4. Ambalaj Malzemeleri

10-5. Yedek Parçalar

10-6. Diğer Stoklar

10-7. Fason Üretimi İçin Verilmiş Malzemeler

10-8. İnşaat Malzemeleri

11 № Beslenen Hayvanlar

Özelliği.

Bu hesap işletmenin sahip ve yetiştirilmekte olan hayvanların (ot yiyen hayvanlar, kuşlar, vahşi hayvanlar, arılar, satılmak amacıyla beslenen diğer hayvanlar) kayıtlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Beslemek üzere diğer işletme veya şahıslardan alınan hayvanlar 11№ “Beslenen Hayvanlar” hesabında borçlandırılması karşılığında 15 № “Stokların Tedariki ve Edinmesi” hesabı alacaklandırılır. Bu hayvanların yetiştirilmesi için yapılan giderler 20 № “Esas Üretim” veya 29 № “Diğer Üretim” hesaplarında izlenmektedir.

12 № Düşük Değerli ve Çabuk Eskiye Stoklar

Özelliği:

İşletmenin normal faaliyet dönemindeki sahip olduğu düşük değerli üretim varlıkları, çeşitli malzeme, faaliyet malzemelerinin vd. varlıklarının izlendiği hesaptır. Bu hesapta ayrıca işletmenin kısa süreli geçici tikinkilerin, tesis, makine ve cihazlarının kayıt işlemleri de gerçekleştirilmektedir.

İşleyişi:

Düşük değerli ve tez yıpranan varlıkların muhasebe kayıtları 12 № “Düşük Değerli ve Çabuk Eskiye Stoklar” hesabında onların edinmesinin maliyet değeriyle kayıta alınır.

Bölümlenmesi:⁹⁵

Hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

12-1. Bekletilen Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stoklar

12-2. Kullanımda Olan Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stoklar

12-3. Geçici Yapılar

13 №. Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stokların Amortismanı

Özelliği.

Bu hesapta işletmenin düşük değerli ve çabuk eskiye stokların amortisman payları izlenmektedir. Bu varlıklar kullanıma verildikte onların birim fiyatının veya bir grubunun %50’i kadar amortisman hesaplanmakta, geri kalan %50’i ise kullanım süresinde yararsız olup, silindikçe gider olarak tahakkuk etmektedir. Bu gruptaki

⁹⁵ Kanun – 2005; s:224

varlıkların değeri MDV'ın minimum haddinin (500.000) 1/20 payı kadar olan düşük değerli varlıklar üretimde kullandıkça, onları değerini bir başa giderlere ait etmek olar.

İşleyişi:

Hesaplanan amortisman payı 13 № “Değeri Düşük ve Çabuk Eskiyen Stokların Amortismanı” hesabının alacağına kayıt yapılır.

14 № Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi

Özelliği.

14 № “Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi” hesabı devriyede olan varlıkların yeniden değerlendirilmesinin sonuçlarını, aynı zamanda onların cari piyasa değerleriyle muhasebe hesaplarında belirlenmiş değer düşüklüğündeki farkları hakkında bilgilerin izlendiği hesaptır. Bu hesap dönen değerlerin piyasa fiyatının artıp azalmasına bağlı olarak pasif veya aktif karakterli olabilmektedir.

İşleyişi:

İşletme varlıklarının piyasa fiyatındaki artışlar hesabın alacağında, azalmalar ise borcunda izlenmektedir.

15 № Stokların Tedariki ve Edinmesi

Özelliği.

Bu hesapta işletmenin devriyedeki varlıklarının (düşük değerli ve çabuk eskiyen stoklar dahil olmak üzere) üretim sürecinde kullanılan malzemelerinin tedarik ve elde edilmesi için yapılan giderler izlenmektedir.

İşleyişi:

Satıcılardan işletmeye giren maddi varlıkların alış değeri ile 15 № “ Stokların Tedariki ve Edinmesi” hesabının borcuna kaydedilir. Bu zaman bu veya diğer maddi varlıkların nereden dahil olması ve stokların tedarik edilmesi ve işletmeye getirilmesi giderlerin karakterinden asılı olarak 60 “Satıcılar”, 20 “Esas Üretim”, 23 “Yardımcı Üretim”, 71 “İş Avansları” ve 76 “Diğer Alıcı ve Satıcılar” hesapların alacağı ile muhabirleştirmekle kayıt yapılır.

16 № Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı

Özelliği:

Bu hesap satın alınmış stokların gerçek maliyeti ile kayıtlarda yansıtılan değer arasındaki farkların izlenmesi amacıyla oluşturulmuştur. Bu hesabı 10 № “Stoklar” ve 12 № “Düşük Değerli ve Çabuk Eskiye Stoklar” hesabını kullanan işletmeler yararlanmaktadır.

İşleyişi

Elde edilmiş maddi varlıkların gerçek maliyet değeriyle muhasebe kayıtlarındaki farklar 15 № “Stokların Tedariki ve Edinmesi” hesabından 16 № “Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı” hesabının borcuna veya alacağına devredilerek kapatılmaktadır. Farkın olumlu veya olumsuz olmasına bağlı olarak 16 № “Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı” hesabı aktif veya pasif karakterli hesap olabilmektedir.

19 № İndirilecek KDV

Özelliği:

Bu hesapta işletmenin elde ettiği varlıklar üzere ödediği katma değer vergisi izlenmektedir.

İşleyişi:

19 № “İndirilecek KDV” hesabının borç tarafı üzere edinmiş stoklar, düşük değerli ve tez yıpranan varlıklar, maddi ve maddi olmayan duran varlıklar göre işletme tarafından ödenilmiş veya ödenmesi söz konusu olan vergi tutarını gösteren hesaplar muhabirleşir.

Bölümlenmesi:⁹⁶

Hesap aşağıdaki alt hesaplara ayrılmaktadır:

1. Yatırımlar sırasında indirilecek KDV
2. MODV edinirken indirilecek KDV
3. Malzeme edinirken indirilecek KDV
4. Değeri düşük ve çabuk eskiyen stoklar edinirken indirilecek KDV.

2.4.4. Üretim Giderleri⁹⁷

Bu bölümde işletmenin faaliyetiyle ilgili giderler, işçilere gösterilen sosyal hizmet ile ilgili tahakkuk eden giderler hakkında bilgilerden oluşmaktadır. Giderlerin oluşma ve diğer özelliklerine göre gruplaştırılması, ayrıca malların maliyetinin belirlenmesi bu grup üzere yansıtılmaktadır.

⁹⁶ Kanun – 2005; s:230-231

⁹⁷ “Türk Muhasebe Sistemiyle Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Karşılaştırılması” www.asif.co.sr
Erişim : 03.03.2006

20 № Esas Üretim

Özelliği:

20 № “Esas Üretim” hesabında işletmenin asıl faaliyet konusu olan mamul veya hizmetlerin filen üretim yaptıkları esas üretimde meydana gelen giderler izlenmektedir. Bu hesap aktif karakterli bir hesaptır.

İşleyişi:

20 № “Esas Üretim” hesabının borcunda Genel Üretim Giderleri, Genel Yönetim Giderleri ve Yardımcı Hizmet Gider yerlerinde oluşan giderler gösterilir. Üretim tamamlandığında 20 № “Esas Üretim” hesabı 10 № “Stoklar” hesabına devredilerek kapatılmaktadır. 20 № “Esas Üretim” hesabı üzere ay sonu olan bakiye bitmemiş üretimin değerini göstermektedir.

21 №Yarı Mamuller

Özelliği:

Yarı mamuller hesabında üretimi tamamlanmamış mamullerin kayıtları izlenmektedir.

İşleyişi:

Yarı mamullerin hazırlanmasıyla yapılan giderler 21 № “Yarı Mamuller” hesabın borcuna ve 20 № “Esas Üretim” hesabının alacağına kaydedilir. Üretimi tamamlananların maliyet tutarı bu hesabın alacağı karşılığında ilgili stok hesaplarına aktarılır. Yarı mamullerin dışarı satışı gerçekleştirildiğinde 46 № “Yurt İçi Satışlar” hesabı borçlandırılarak 21 № “Yarı Mamuller” hesabı alacaklandırılmaktadır.

23 № Yardımcı Üretim

Özelliği:

İşletmenin asıl faaliyet konusu olmayıp, daha çok esas üretim için yapılan yardımcı nitelikteki üretimlerin yapıldığı giderler izlenmektedir.

İşleyişi:

23 № “Yardımcı Üretim” hesap yardımcı üretim gider yerlerinde oluşan masrafları kayıta almasıyla borçlandırılır. Bu hesabın borcuna karşılık üretimi tamamlanmış, yerine yetirilmiş işlerin ve verilen hizmetin gerçek maliyet değeri üzere alacağına kaydedilir. Bu tutarlar 23 № hesaptan aşağıdaki hesapların borcuna silinir:

- 20 № “Esas Üretim” esas üretimle ilgili giderler için,
- 46 № “Mamul (iş, hizmet) Satışı” diğer işletmeler için iş ve hizmet yapılırken,
- 37 № “Mamul (iş, hizmet) Üretimi” üretim masraflarının muhasebeleştirilmesi için,
- 23 № “Yardımcı Üretim” ay sonu itibariyle tamamlanmamış üretim giderleri için.

Bölümlenmesi:⁹⁸

Bu hesap özellikle aşağıdaki alanlar üzere oluşan gider yerleri bakımından alt hesaplara ayrılabilir:

⁹⁸ Kanun – 2005; s: 237

- Enerji, buhar, gaz, kompresör, hava, ozon üretim gider yerlerinde oluşan gider çeşitleri üzere;
- Taşıma hizmetleri gider yerlerinde oluşan gider çeşitleri üzere;
- MDV'ın onarım maliyetleri üzere;
- Makine, tesis ve cihazların montajı ve hazırlanması üzere oluşan giderler;
- İnşaat detayları ve s.

25 № Genel Üretim Giderleri

Özelliği:

Genel Üretim Giderleri direkt işçilik ile direkt ilk madde ve malzeme giderleri dışında kalan ve üretimle ilgili olan diğer tüm maliyet giderlerin izlendiği hesaptır. Daha çok işletmenin esas ve yardımcı üretim gider yerlerinde oluşan giderler için öngörülmüştür.

İşleyişi:

25 № "Genel Üretim Giderleri" hesabında kayıta alınmış giderler 20 № "Esas Üretim" ve 23 № "Yardımcı Üretim" hesapların borcuna devredilerek kapatılmaktadır.

26 № Genel Yönetim Giderleri

Özelliği:⁹⁹

Üretim süreci ile bilavasita ilişkili olmayan giderlerin izlendiği hesaptır. Hesap aşağıda belirtilen ayrımlara uygun olarak bölümlenebilir:

⁹⁹ "Türk Muhasebe Sistemiyle Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Karşılaştırılması" www.asif.co.sr
Erişim : 03.03.2006

- Yönetim-idari giderler;
- Organizasyon ve kadro kuruluşu giderleri;
- Üretim süreci ile ilişkili olmayan yönetim personeli üzere giderler;
- Bilgi, muhasebe ve denetim hizmetleri, hukuki, kamu, büro hizmetleri;
- Genel yönetim amaçlı binalar için kira giderleri;
- Genel yönetim amaçlı MDV'in onarım ve tam işleyişi için yapılan masraflar;
- Sigorta ve Çeşitli Giderler ve s.

İşleyişi:

Yukarıda gösterilmiş giderler 26 № "Genel Yönetim Giderleri" hesabının borcuna kaydedilir. Genel Yönetim Giderleri hesabında kayıta alınmış hesaplar 20 № "Esas Üretim", 23 № "Yardımcı Üretim" veya 29 "Hizmet Üretim Maliyeti" hesaplarına devredilerek kapatılmaktadır.

28 № Fire Maliyeti

Özelliği:

Üretim sonrası belirli bir kalite standartlarında olmayan ve üretimin doğal süreci olarak üretilen mamulün bünyesine girmeyen her türlü fireler (kusurlu ve bozuk mamuller, artıklar) bu hesapta izlenilir.

İşleyişi:

28 № "Fire Maliyeti" hesabının borcuna firelerin oluşumuyla ilgili giderler kaydedilmektedir. Firelerin yeniden üretime verilmesi veya satıcılar veya günahkar şahıslar tarafından yeniden ödenilmesi durumunda bu hesap alacaklandırılır.

Bölümlenmesi:

AC “Muhasebe Hakkında” kanununda firelerin bölümlenmesi hakkında etraflı bilgi verilmemiştir. Sanırım fireleri aşağıdaki ayırımlara bölümlenmesi gelecekte işletmelerin maliyet çalışmalarında yararlı olacaktır. Örneğin, fireleri normal veya anormal ayırımı, bozuk mamulleri kusurlu mamullerden ayırımı işletmenin maliyet çalışmalarına yardımcı olacaktır. Çünkü kusurlu mamulleri bozuk mamullerden ayırımı yapıldığı zaman, kusurlu mamuller üzerine bazı ek maliyetler yapılarak onları yeniden sağlam mamul haline getirilmesinin ekonomik olmasıdır. Buda kusurlu mamulleri bozuk mamuller gibi işletmeden bedelsiz olarak uzaklaştırılmasının veya ilk madde veya malzeme olarak yeniden üretimden kullanılmasının karşısını almaktadır. Bundan ilave, artıkları normal ve anormal miktarlarının saptanması firelerin kontrolünde yararlı olabilecektir. Çünkü, artıkların normal miktarının saptanması onu ekonomik değere sahip olmasını göstermektedir. Yani, onların artık olarak satılabilmesi veya üretimde tekrar kullanılmasının mümkün olmasıdır. O yüzden firelerin örneğin, bozuk mamullerin ve kusurlu mamullerin muhasebeleştirilmesi ayrı kaydedilmelidir.*

29 № Hizmet Üretimi Maliyeti

Özelliği:

Bu hesapta işletmenin hizmet üretiminde gösterilen iş ve hizmetle ilgili giderler izlenilir. Bu hesapta işletmenin bilançosunda olan yaşayış evleri, yatakhaneler, çamaşırhaneler, atölyeler, çocuklar evi, dinleme tesisleri, sağlamlık müesseseleri, bilim ve diğer ilmi tedarik müesseselerinin giderleri gösterilir.

İşleyişi:

29 № “Hizmet Maliyeti” hesabında işletmenin üretim faaliyetlerinin sürdürülmesine hizmet eden giderler oluşumuyla bu hesap borçlandırılması

*Bu konuda etraflı bilgi için bakınız: YÜKÇÜ Süleyman; “Maliyet Muhasebesi“ Birleşik Matbaacılık; İzmir – 2005; s. 624-658

karşılığında işleri ve hizmeti tamamlanmış mamulün (iş ve hizmetin) oluşan giderler gerçek maliyet değeri üzerinden alacaklandırılır.

30 № Geçici İşler

Özelliği:

Bu hesap işletmenin esas faaliyetlerinin gerçekleştirilebilmesi için yapılması gereken lisanlı ve lisansız işlerin veya inşa edilen geçici yapıların inşaat maliyetlerini muhasebeleştirmek için kullanılır. 30 № “Geçici İşler” hesabı hizmet işletmeleri ve inşaat firmaları tarafından kullanılmaktadır.

İşlenmesi:

30 № “Geçici İşler” hesabının borcuna geçici işlerin yerine yetirilmesi ili oluşan giderler izlenmektedir. Geçici işler (geçici lisanlı/lisansız inşaatlar) tamamlandıkça aşağıdaki şekilde kapatılır.

- MDV’a ilişkin geçici işlemler, 01 № “Maddi Duran Varlıklar” hesabının borcuna karşılık bu hesaba ilişkin amortisman payı 02 № “Maddi Duran Varlıkların Amortismanı” ve 89 № “Gelecek Yıllara İlişkin Giderler İçin Tahakkuklar” hesabının alacağına kaydedilir;
- MDV’a ait olmayan geçici işler üzere;
- 12 № “Düşük Değerli ve Çabuk Eskinen Varlıklar” hesabının borcuna, amortisman tutarı için 13 № “Düşük Değerli ve Çabuk Eskinen Varlıklar Amortismanı” hesabının borcuna ve 89 № “Gelecek Yıllara İlişkin Giderler İçin Tahakkuklar” hesabının alacağına devredilerek kapatılır.
- İnşası dayandırılmış işlerin dağıtılması veya sökülmesi işleri üzere görülü işletmelerde 62 № “Alıcılar” hesabının, inşaat işletmelerinde ise 08 № “Sermaye Yatırımları” hesabının alacağına kayıt yapılır.

Bölümlenmesi:¹⁰⁰

Hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir :

1. Geçici olan (lisanslı) bina ve diğer yapıların inşaat giderleri
2. Geçici olan (lisanssız) bina ve diğer yapıların inşaat giderleri
3. Diğer geçici işler.

31 № Gelecek Yıllara Ait Giderler

Özelliği:

“Gelecek Yıllara Ait Giderler” normal hesap dönemi (1 yıl) içinde yapılmış, ancak gelecek yıllara ait olduğu giderlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

31 № hesapta yer alan giderler 20 № “Esas Üretim”, 23 № “Yardımcı Üretim”, 25 № “Genel Üretim Giderleri”, 26 № “Genel Yönetim Giderleri”, 44 № “Faaliyet Giderleri”, 81 № “Karın Dağıtım”, 88 № “Dağıtılmamış Kar veya Zarar” hesaplarının alacağına devredilir.

36 № Yıllara Yaygın İşlem Maliyetleri

Özelliği:¹⁰¹

36 № “Yıllara Yaygın İşlem Maliyeti” hesabı uzun süreli faaliyetleri (inşaat, bilimsel, proje, jeoloji ve.s) yerine getiren işletmelerce kullanılarak bitirilmiş faaliyetlerin maliyetlerini yansıtmak amacıyla öngörülmüştür.

¹⁰⁰ Kanun – 2005; s: 247-248

¹⁰¹ “Türk Muhasebe Sistemiyle Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Karşılaştırılması” www.asif.co.sr
Erişim : 03.03.2006

İşleyişi:

20 № “Esas Üretim” hesabının borcuna karşılık siparişçiler tarafından ödenilmiş veya önceden belirlenmiş kurallara uygun olarak oluşan giderler 46 № “Mal Ve Hizmet Satışı ” hesabıyla muhabirleşir. Tamamlanmış ve kabullenmiş işler üzere ödenişler 20 № “Esas Üretim” hesabının alacağına karşılık 46 № “Mal ve Hizmet Satışı” hesabı borçlandırılır. Tamamlanmış ve kabullenmiş işler üzere ödeniş gibi siparişçiden alınan para varlıkları muhasebeleştirildiği hesapların borcunda 64 № “Alınan Sipariş Avansları” hesabının alacağına yansıtılır. Bütün işler tamamlandıktan sonra 36 № “Yıllara Yaygın İşlem Maliyeti” hesabında muhasebeleştirilen ve siparişçi tarafından ödenilmiş tutar 62 № “Alıcılar” hesabının borcuna silinir.

37 № Mal ve Hizmet Maliyeti

Özelliği:

Aktif karakterli bu hesap işletmenin normal faaliyet döneminde tamamlanmış mal ve hizmetlerin, siparişçiye gönderilmiş mallar ve gösterilmiş hizmetlerin toplamı hakkında bilgilerin yer aldığı hesaptır. Ayrıca 37 № “Mal ve Hizmet Maliyeti” hesabı ayın 1’ne olan varlık ve kaynakları farklılaştırmak ve hesap yılı içerisinde üretilmiş mal ve hizmetler için planlanan maliyetlerle gerçekleşmiş maliyetler arasındaki farkı yansıtmak amacıyla oluşturulmuştur. Bu hesabı gerekli hallerde kullanılması on görülmüştür. 37 № hesap her ayın sonuna kapatılır ve onun hiçbir bakiyesi olmaz.

İşleyişi:

37 № “Mal ve Hizmet Maliyeti” hesabın borcunda üretimi tamamlanmış malların, satılmış iş ve gösterilmiş hizmetlerin gerçek maliyetleri (20 № “Esas Üretim”, 23 № “Yardımcı Üretim”, 29 № “Hizmet Üretim Maliyeti” hesaplarının alacağından) yansıtılır. 37 № “Mal ve Hizmet Maliyeti” hesabın alacağına üretilmiş malların, satılmış iş ve hizmetlerin planlanan maliyeti (40 № “Ticari Mallar”, 46 № “Mal Ve Hizmet Satışı” vs. hesapların borcuna) yansıtılır.

2.4.5. Stoklar¹⁰²

Bu grup, stokların durumu ve hareketi hakkında, aynı zamanda satışı hakkında bilgilerin kullanılması için öngörülmüştür.

40 № Mamuller

Özelliği:

40 № “Mamuller” üretilmiş veya satın alınmış mamullerin durumu ve hareketinin izlendiği hesaptır. Bu hesap üretim yapan işletmeler tarafından uygulanmaktadır. Satmak amacıyla alınan mamuller 41 № “Ticari Mallar” hesabında gösterilir. Diğer işletmeler için yerine yetirilmiş işlerin ve gösterilen hizmetlerin tutarı 40 № “Mamuller” hesabında kayıta alınır, onların oluşumuyla ilgili giderler 46 № “Mal ve Hizmet Satışı” hesabına devredilir. Mamuller 40 № “Mamuller” hesabında gerçek üretim maliyeti ile muhasebe kayıtlarında gösterilir.

İşleyişi:

Satış ve kısmen işletmenin kendi ihtiyaçları için hazırlanmış (alınmış) mamulleri 40 № “Mamuller” hesabının borcundan, üretim masraflarının yer aldığı hesapların alacağına silinir. Eğer mamul tamamıyla işletmenin kendi ihtiyaçları için üretilirse bu zaman, 10 № “Üretim Malzemeleri” hesabı devreye katılır.

41 № Ticari Mallar

Özelliği:

41 № “Ticari Mallar” hesabı satış için edinmiş stokların, aynı zamanda kira varlıklarının durumu ve hareketi hakkında bilgilerin izlendiği hesaptır.

¹⁰² Azerbaycan Bakanlar Odasının Kararı №131 “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu www.maliye.gov.az Erişim 05.06.2006

İşleyişi:

Satın alınan ticari mallar maliyet bedeli ile kayıta alınacak. Satın alınan ticari mallar bu hesaba borç, satılması veya her hangi bir nedenle işletme varlıklarından çıkmasıyla alacak kaydedilir.

Bölümlenmesi:¹⁰³

“Ticari mallar” hesabı aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

41-1. Ambardaki Ticari Mallar

41-2. Satış İçin Stoklanmış Ticari Mallar

41-3. Dolu ve Boş Ambalaj Kutuları

41-4. Satın Alınan Malzemeler

41-5. Kiralanmış Eşyalar vb.

42 № Satış İndirimleri

Özelliği:

Bu hesap satışla ilgili faturanın düzenlenip satışın gerçekleşmesinden sonra yapılan her türlü kasa ve miktar iskontalarını kapsamaktadır. 42 № “Satış İndirimleri” hesabında aynı zamanda satıcıları tarafından gönderilen malların eksik olması, ek taşıma giderlerin ödenilmesi için ticari kurumlara verilen satış iskontaları kayıta alınır.

¹⁰³ Kanun – 2005; s: 260 - 261

İşleyişi:

İşletmelere mal satılırken karşı tarafın yapmış olduğu indirimler 42 № “Satış İndirimleri” hesabın alacağından 46 № “Mal Ve Hizmet Satışı” hesabının borcuna “storno” edilerek yansıtılır.

Bölümlenmesi:¹⁰⁴

Hesap aşağıdaki alt hesaplara ayrılabilir:

42-1 “Ticari İndirim”

42-2 “Taşıma Giderlerini Ödemek için Satıcıların Yaptıkları İndirimler”

43 № Satış, Pazarlama ve Dağıtım Giderleri

Özelliği:

İşletmenin pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili giderlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Bu giderler 43 № hesabın alacağından 46 № “Mal Ve Hizmet Satışı” hesabının veya 45 № “Gönderilecek Mamuller” hesabının borcuna yansıtılır.¹⁰⁵

44 № Tedarik ve Taşıma Giderleri

Özelliği:

Bu hesap işletmenin stok tedariki, satışı ve nakliyesi ile ilgili giderlerin izlendiği hesaptır.

¹⁰⁴ Kanun – 2005; s: 260-262

¹⁰⁵ SADIGOV Ali; Muhasebe (Maliye) II Bölüm; Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi; Tahsil Yayınevi, Bakü – 2002; s: 118 - 119

İşleyişi:

Stokların tedariki, satışı ve nakliye hesabı olan bu hesaba stokların taşınması, bu hesapla ilgili ücretlerin ödenmesi, binaların, tesis, makine ve cihazların kirası ve korunması, düşük değerli ve çabuk eskinen varlıkların amortismanı vb. işlere yapılan giderler aktarılır.

45 № Yüklenmiş Mallar¹⁰⁶

Özelliği:

Eğer satış anlaşmasında yüklenip gönderilecek mallar üzerinde mülkiyet, kullanım, karar verme hakkının ve malın beklenmedik olaylar yüzünden mahvolması riskinin işletmeden alıcıya, siparişiye devredilmesi (örneğin, yurt dışına ihracı) öngörülmüşse, o zaman yüklenmiş malların muhasebeleştirilmesi için 45 № “Yüklenmiş Mallar” hesabı kullanılır.

İşleyişi:

Stokların alıcılara gönderilmek üzere yüklenilmesi durumunda bu hesap borçlandırılarak 40 № “Mamuller” ve 41 № “Ticari Mallar” hesabı alacaklandırılmaktadır. Yüklenmiş mallar 45 № “Yüklenmiş Mallar” hesabında gerçek maliyet ve planlaştırılmış maliyetiyle kayıta alınır.¹⁰⁷

46 № Mal ve Hizmet Satışı

Özelliği:

46 № “Mal Ve Hizmet Satışı” işletmelerde üretilmiş malların, görülmüş işlerin ve gösterilmiş hizmetlerin satışı hakkındaki bilgilerin muhasebeleştirilmesi hesabıdır.

¹⁰⁶ Azerbaycan Bakanlar Odasının Kararı №131 “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu www.maliye.gov.az Erişim 05.06.2006

¹⁰⁷ SADIGOV; y.a.g.e; s: 90

İşleyişi:

Mal (iş ve hizmet) satışından elde edilen sonuçlar her ay 46 № “Mal ve Hizmet Satışı” hesabından 80 № “Kar veya Zarar” hesabına silinir. Mal (iş ve hizmet) ve mamullerin satışından kar (zarar) AC kanunuyla belirlenmiş vergiler ve diğer gerekli ödenişler dikkate alınmadan değerler, mal (iş ve hizmet) satışından gelen gelirle onların üretimine ve satışına yapılan giderler arasındaki fark gibi belirlenmektedir.

Bölümlenmesi:¹⁰⁸

Bu hesapta genellikle, aşağıdakilerin maliyet ve satışından sağlanan gelirler yansıtılır:

- Sanayi, tarım ve diğer işletmelerin mamul ve yarı mamulünün;
- Sanayi özellikli iş ve hizmetlerin;
- Sanayi dışı iş ve hizmetlerin;
- Satın alınan stokların;
- İnşaat-montaj, proje-araştırma, jeoloji ve bilimsel araştırmalar vs. işlerin;
- Ticari, tedarik ve satış işletmelerdeki malların;
- Taşımacılık işletmelerinde yük ve yolcuların taşınması üzere hizmetlerin;
- Yol otomobillerinin kiraya verilmesi ve onların taşınması ile ilgili hizmetlerin satışından sağlanan gelirler.

¹⁰⁸ Kanun-2005; s: 268-270

47 № Maddi Duran Varlıkların Satışı

Özelliği:

47 № “Maddi Duran Varlıkların Satışı” hesabı işletmenin MDV’nın satışı (silinmesi, bedelsiz olarak verilmesi vs) durumlarını yansıtmak ve onların satışı ile ilgili maliye sonuçlarını belirlemek için kaydedilir.

İşleyişi:

47 № “Maddi Duran Varlıkların Satışı” hesabının alacağına her hangi bir nedenle çıkmış MDV birikmiş amortisman tutarı ve satışından sağlanan gelirler ve onun silinmesi ile ilgili bilgiler kaydedilirken 76 № “Diğer Alıcı ve Satıcılar” hesabı borçlandırılır.

48 № Diğer Varlıkların Satışı

Özelliği:

48 № “Diğer Varlıkların Satışı” hesabı işletmeye ait olan, ama 46 № “Mal Ve Hizmet Satışı” ve 47 № “Maddi Duran Varlıkların Satışı” hesaplarında yansıtılmayan varlıkların satışı ile ilgili bilgiyi yansıtmak için kullanılır. Bu hesapta genellikle, maddi olmayan duran varlıkların, kanunla devriyedeki varlıklara ilişkin emtiaların, yabancı paraların, menkul kıymetlerin ve diğer aktiflerin bilanço değeri ve satış fiyatları yansıtılır.

İşleyişi:

48 № hesabın borcunda işletmeden çıkan varlıkların balans değeri, aynı zamanda bu varlıklara ilişkin giderler (komisyon giderleri ve s.) yansıtılır. Alacağına ise varlıkların satışında elde edilen para tutarı, yani satılan emlak için müesseseye tutar kaydedilir. Dönem sonunda 48 № “Diğer Varlıkların Satışı” hesabı 80 № “Dönem Karı veya Zararı” hesabına devredilmektedir.

2.4.6. Hazır Değerler¹⁰⁹

Bu bölümde yerli ve yabancı paradan oluşan işletme kasasında, banklar hesabında, ülke içerisinde ve ülke dışında yabancı bankalardaki hesaplarda ve diğer hesaplarda olan paraların, menkul kıymetlerin, aynı zamanda ödeniş ve para değerindeki belgelerin durumu ve işleyişini yansıtmak için öngörülmüştür.

50 № Kasa

Özelliği:

İşletmenin kasasındaki paraların kayıtlarının izlendiği hesaptır. Kasa faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi kuralları AC “Muhasebe Hakkında” kanuna uygun olarak düzenlenmektedir.

İşleyişi:

Paraların dahil olması bu hesabın borcuna, kasadan çıkması durumunda hesabın alacağına kaydedilir.

Bölümlenmesi:¹¹⁰

Gerekli hallarda ve kanuna uygun olarak işletmeler “Kasa” hesabını aşağıdaki alt hesaplar açmak izni verilmiştir.

50-1 İşletme Kasası

50-2 Faaliyet Kasası

50-3 Döviz Kasası

¹⁰⁹ Azerbaycan Bakanlar Odasının Kararı №131 “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu www.maliye.gov.az Erişim 05.06.2006

¹¹⁰ Kanun – 2005; s: 276

51 № Banka (Yerli Para Hesabı)

Özelliği:

51 № “Banka” hesabı işletmenin bankadaki yerli para cinsinden paralarının tutarının takip edildiği hesaptır. Banka faaliyetlerinin oluşumu ve muhasebeleştirilmesi kuralları AC “Muhasebe Hakkında” kanuna uygun olarak düzenlenmektedir.

İşleyişi:

51 № “Banka” hesabına para dahil olması hesabın borcuna karşılık paranın çıkışı alacağında yansıtılır. İşletmenin banka hesabının borcuna veya alacağına yanlış olarak ve banka çıkışlarının denetlenmesi zamanı belirlenmiş tutarlar 63 № “İddialar Üzere Yükümlölük Karşılıkları” hesabında yansıtılır.

52 № Döviz Hesabı

Özelliği:

52 № “Döviz Hesabı” işletmenin bankadaki yabancı para cinsinden paralarının takip edildiği hesaptır. Döviz faaliyetlerinin düzenlemesi ve muhasebeleştirilmesi kuralları AC “Muhasebe Hakkında” kanuna uygun olarak düzenlenmektedir.

İşleyişi:

Para dahil olması 52 № “Döviz Hesabı” hesabın borcuna, çıkışı veya silinmesi hesabın alacağına yansıtılır. İşletmenin banka hesabının borcuna veya alacağına yanlış olarak ve banka çıkışlarının denetlenmesi zamanı belirlenmiş tutarlar 63 № “İddialar Üzere Yükümlölük Karşılıkları” hesabında yansıtılır.

Bölümlenmesi:¹¹¹

Döviz hesabı aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

1. Ülke İçi Döviz Hesabı
2. Yurtdışı Döviz Hesabı
3. Kambiyo Farkları (Kanunla belirttirilmese de zannımca açılması gereken alt hesaptır)

55 № Bankalardaki Özel Hesaplar

55 № “Bankalardaki Özel Hesaplar” işletmenin bankalarda olan yerli ve yabancı para cinsinden akreditif, çek ve diğer ödeme şekillerinde cari, ayrı ve diğer hususi hesaplarda olan para varlıklarının durumu ve işleyişi, ayrıca planlaştırılmış yatırım varlıklarının sağlanması amacıyla oluşturulmuştur. Akreditifler formasında hesaplaşmaların hayata geçirilmesi AC “Muhasebe Kanuna” uygun olarak düzenlenmektedir.

İşleyişi:

Paranın akreditiflere göçürülmesi 55 № “Bankalardaki Özel Hesaplar” hesabın borcuna, 51 № “Banka”, 52 № “Döviz”, 90 № “Kısa Vadeli Banka Kredileri” ve diğer uygun hesapların alacağına kaydedilir.

Bölümlenmesi:

55 № Bankalardaki Özel Hesaplar” hesabı aşağıdaki alt hesaplara ayrılabilir:

1. Akreditifler
2. Çekler

¹¹¹ Kanun – 2005; s: 280

56 Nđ Diğer Hazır Değerler

Özelliği:

56 Nđ “Diğer Hazır Değerler” hesabında işletmenin kasasında olan diğer hazır değerlerin (posta ve damga pulları, vadesi gelmiş tahvil kuponları, bedeli ödenmiş uçak biletleri, tatil biletleri gibi değerler) izlendiği hesaptır. Bu varlıklar 56 “Diğer Hazır Değerler” hesabında itibari değerleriyle değerlenecek.

İşleyişi:

Hazır değerlerin dahil olması 56 Nđ “Diğer Hazır Değerler” hesabını borçlandırırken para varlıklarını kayıta alan hesaplar alacaklandırılır.

57 Nđ Yoldaki Ödemeler

Özelliği:

57 Nđ “Yoldaki Ödemeler” işletmenin yoldaki paralarının kayıtlarının izlendiği hesaptır. Bu hesapta işletmenin yerli veya yabancı döviz kuru ile paraların işletmenin banka veya diğer ödeme hesabına ödenmesi için banka kasalarına, rabıta şubelerinin kasalarına verilen, ama halen yatırılmamış paraların durumu ve işleyişi hakkında bilgiler izlenilir.

İşleyişi:

Para kasadan ve bankadan göçürüldükte bu hesap borçlandırılırken, bu göçürmeler banka ve kasaya dahil oldukça hesap alacaklandırılır.

58 № Kısa Vadeli Finansal Yatırımlar

Özelliği:

Bu hesap işletmenin diğer işletmelerin menkul kıymetlerine, kamu ve özel kesimi tahvillere vs. kısa süreli (bir yıldan fazla olmayan) yatırımların, aynı zamanda işletmelerin diğer işletmelere vermiş olduğu borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

İşletme tarafından satın alınmış hisse senetleri ve d. menkul kıymetler 58 № “Kısa Vadeli Finansman Yatırımları” hesabının borcuna, 51 № “Banka”, 52 № “Döviz” veya diğer bu tür varlıkları kayıta alan hesapların alacağına kaydedilir.

Bölümlenmesi:

Hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

1. Tahvil, Senet ve Bonolar
2. Alınan Depozito ve Teminatlar
3. Alacak Senetleri

2.4.7. Ticari Borçlar Ve Ticari Alacaklar¹¹²

Bu bölmenin hesaplarında işletmenin farklı hukuki ve fiziki şahıslarla hesaplaşmalarının, aynı zamanda işletme içi hesaplaşmaların bütün neveleri üzere bilgilerin kaydedilmesidir. Burada işletmenin ticari ilişkisi nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borç ve alacaklar bu hesap grubunda gösterilir.

¹¹² Azerbaycan Bakanlar Odasının Kararı №131 “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu www.maliye.gov.az Erişim 05.06.2006

60 № Satıcılar

Özelliği:

İşletmenin faaliyet konusu mal ve hizmet alımları sonucu ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

İşletmeye varlık girişi zamanı hesap alacak, borç ödendikte ise borç kaydedilir.

61 № Verilen Sipariş Avansları

Özelliği:

61 № “Verilen Sipariş Avansları” işletmenin satın alacağı varlıklar, yerine getirilecek iş ve hizmetler için vermiş olduğu avanslar, aynı zamanda kısmen hazır olan ürün, iş ve hizmetlerin ödenilmesi üzere ödemelerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Verilen sipariş avansları, aynı zamanda kısmen hazır olan ürün, iş ve hizmetlerin değerlerinin ödenilmesi üzere tutarlar 61 № “Verilen Sipariş Avansları” hesabının borcuna yazılmakla, hazır değerleri kayıta alan hesapların alacağına silinir.

62 № Alıcılar

Özelliği:

62 № “Alıcılar” hesabı işletmenin faaliyet konusu mal ve hizmet satışları sonucu ortaya çıkan senetli ve senetsiz, bir yıldan kısa vadeli alacakların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Dahil olmuş ödenişler ve diğer ödeniş çeşitleri üzere ödemeler 62 № “Alıcılar” hesabının alacaklandırmaktadır. Bu ödemelere ilgili 46 № “Mal ve Hizmet Satışı”, 47 № “MDV Satışı”, 48 № “Diğer Varlıkların Satışı” hesapları kullanılmaktadır.

63 № “İddialar Üzere Yükümlülük Karşılıkları”

Özelliği:

63 № “İddialar üzere Yükümlülük Karşılıkları” satıcılara, taşıma kurumlarına ve diğer kurumlara ileri sürülen yükümlülükler, aynı zamanda onlara yapılan para cezaları, mahkeme tarafından kesilmiş cezalar ve diğer yükümlülük bilgileri yansıtılır.

İşleyişı:

Dahil olmuş ödenişler 63 № “İddialar üzere Yükümlülük Karşılıkları” hesabının alacağına, hazır değerleri kayıta alan hesapların borcuna kaydedilir.

64 № Alınan Sipariş Avansları

Özelliği:

64 № “Alınan Sipariş Avansları” hesabında gönderilmiş malların, yerine getirilmiş iş ve hizmetlere göre alınmış avanslar, aynı zamanda siparişçiler için yapılmış, kısmen hazır iş ve ürünlerin ödenişleri üzere bilgiler yansıtılır.

İşleyişı:

Alınmış avanslar, aynı zamanda kısmen hazır mal ve yerine yetirilmiş işler üzere dahil olmuş ödenişlerin tutarları hazır değerleri kayıta alan hesapların borcuna, 64 № “Alınan Sipariş Avansları” hesabının alacağına kaydedilir.

65 № Emlak ve Bireysel Sigorta üzere Yüklümlülükler¹¹³

Özelliği:

65 № “Emlak ve Bireysel Sigorta üzere Yüklümlülükler” hesabı işletmenin kendi emlakini ve personelini sigortalaması (sosyal sigorta ve teminat, tıbbı sigorta dışında) hallerinde kullanılmaktadır.

İşlenmesi:

Sigorta ödemesi yapılırken 65 № “Emlak ve Bireysel Sigorta üzere Yüklümlülükler” hesabı borçlandırılması karşılığında hazır değerleri kayıta alan hesaplar alacaklandırılır.

67 № Bütçe Dışı Fonlara Ödemeler

Özelliği:

67 № “Bütçe Dışı Ödemeler” hesabı bütçe dışı fonlara yapılan ödemeler üzere kamu kurumları ile yapılan hesaplaşmalarla ilgili bilgilerin kaydedilmesidir. Bütçe dışı fonlar üzere hesaplaşmalar AC “ Muhasebe Hakkında” kanuna uygun olarak düzenlenmektedir.

İşleyişi:

Bütçe dışı fonlara ödenilen tutarlar 67 № “Bütçe Dışı Fonlara Ödemeler” hesabının alacağına, gider tahakkuklarını kayıta alan hesapların borcuna yazılır. Bu gerçek olarak ödenilmiş tutarlar bu hesabı borçlanmasına karşılık hazır değerleri kayıta alan hesapları alacaklandırarak.

¹¹³ www.nba.az Erişim: 16.06.2006

68 № Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler

Özelliği:

68 № “Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler” hesabı işletmenin ve işçi kadrosunun ödenmesi gereken vergi, resim, harç, fon ve diğer bütçe ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

68 № “Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler” hesabının alacağına bütçeye ödenilesi gereken tutarlar, borcunda ise gerçek ödenmiş tutarlar gösterilecek.

69 № Ödenecek Sosyal Sigorta ve Güvenlik Kesintileri

Özelliği:

69 № “Ödenecek Sosyal Sigorta ve Güvenlik Kesintileri” hesabına işletme personelinin devlet sosyal sigorta, kıdem tazminatı, emeklilik kesintileri ve diğer bu gibi ödemelerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

69 № “Ödenecek Sosyal Sigorta ve Güvenlik Kesintileri” hesabının alacaklı tarafında personelin sosyal sigorta ve emeklilik kesintileri, ayrıca kar dağıtımı veya diğer faaliyetler üzere personel ile hesaplaşmalar yer alırken, bu ayırımların yapıldığı zaman ise 51 № “Banka” hesabına devredilir.

Bölümlenmesi:¹¹⁴

Bu hesap aşağıdaki alt hesaplara ayrılır:

69-1. Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri

¹¹⁴ Kanun – 2005; s: 303

69-2. Ödenecek emeklilik fonu kesintileri

70 № İşçi Ücret ve Giderleri

Özelliği:

70 № “İşçi Ücret ve Giderleri” işletmenin işçilik giderleri (personel listesinde olan veya olmayan personelle ilgili her türlü ücret ödemelerinin) tahakkuklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Bu hesabın alacağına:

- ✓ Esas üretim gider yerlerinde çalışan işçilere ilişkin işçilik giderleri,
- ✓ 89 № “Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları” hesabında kayıt tutulmak şartıyla fazla çalışma, uzun sürede hizmete göre ve mezuniyet için ödenen primler için oluşturulmuş gider tahakkukları,
- ✓ 69 № “Ödenecek Sosyal Sigorta ve Güvenlik Kesintileri” hesabında muhabirleşen devlet sosyal sigorta ayırımına hesaplanmış ikramiyeler, kıdem tazminatı ve diğer bu gibi tutarlar,
- ✓ 88 № “Bölüştürülmemiş Kar veya Zarar” hesabı veya 86 № “Sermaye Yedekleri” hesabında muhabirleşen, işletmede iştirakine göre hesaplanmış gelir tutarları,
- ✓ 70 № “İşçi Ücret ve Giderleri” hesabının borcunda ödenilmiş işçi ücretleri, primler, ikramiyeler, kıdem tazminatı, hesaplanmış vergiler, icra belgeleri üzere ödemeler ve başka tutulmuş tutarlar gösterilir.

71 № İş Avansları

Özelliği:

71 № “İş Avansları” işletme adına mal ve hizmet satın alacak, işletme adına gider ve ödemeleri yapacak personel ve diğer kişilere verilen avansların izlendiği hesaptır

İşleyişi:

Bu şahıslara verilmiş tutar 71 № hesabın borcuna, hazır değerleri yansıtıldığı hesapların alacağına kaydedilir.

73 № Diğer Faaliyet Giderlerine İlişkin İşçilik¹¹⁵

Özelliği:

73 № “ Diğer Faaliyet Giderlerine İlişkin İşçilik” hesabı işletmenin personelle ücret ve diğer ödemeler dışında kalan tüm diğer (personele hesabı ücretin avans şeklinde verilmesi, tazminat borçları ve d.) maliyetlerden oluşur.

İşleyişi:

Personele verilmiş borçların tutarı 73 № “Diğer Faaliyet Giderlerine İlişkin” hesabının borcuna, 50 № “Kasa” veya 51 № “Banka” hesabının alacağına yansıtılır.

Bölümlenmesi:

Bu hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

73-1. Personele Kredili Olarak Satılmış Mallardan Doğan Alacaklar

73-2. Personele Verilen Avanslar Üzere Doğan Borçlar

¹¹⁵ Kanun – 2005; 309 - 311

73-3. Personelin Maddi Tazminat Borcu

75 Nö Ortaklara Borçlar

Özelliği:

75 Nö “Ortaklara Borçlar” hesabında işletme sermayesine yatırımlar, kar paylarının dağıtımını vs. üzere ortaklarla her türlü hesaplaşmalar yer alır.

İşleyişi:

Ortakların işletme sermayesine koydukları yatırımları hesabın alacağında, ortaklara kar payı vs. ödemeler ise hesabın borcunda takip edilmektedir.

Bölümlenmesi:¹¹⁶

Ortaklara Borçlar hesabı aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

75 – 1 İşletme Sermayesine Koyulan Yatırımlar Üzere Hesaplaşmalar

75 – 2 Dağıtılan Karlardan Doğan Hesaplaşmalar.

76 Nö Diğer Alıcı ve Satıcılar

Özelliği:

76 Nö “Diğer Alıcı ve Satıcılar” 60-75 Nö hesaplarda gösterilmeyen tüm diğer işlemler üzere borçlu ve alacaklılarla, ticari amaç taşımayan faaliyetler üzere(tahsil ocakları, bilimsel kurumlar vs) ve çekle ödenmiş hizmetlere göre taşımacılık şirketleri ile (demiryolu ve su yolu) mahkeme kararına göre ayrı ayrı şahısların veya kurumların yararına tutulmuş tutarlar vs. üzere hesaplaşmalar hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır. Diğer Alıcı ve Satıcılar hesabı karşılaştırmalı ve aktif-pasif karakterli bir hesaptır.

¹¹⁶ Kanun – 2005; 312 - 314

İşleyişi:

Satıcılara yapılan ödemeler hesabın borcunda, alıcılardan tahsil edilen tutarlar ise alacağında izlenmektedir. Her bir alıcı ve satıcı için ayrı alt hesap açılmaktadır.

78 Nö Bağlı Ortaklara Borçlar**Özelliği:**

78 Nö “Bağlı Ortaklara Borçlar” hesabı bağlı ortaklıklarla yapılan tüm çeşitli işlemler hakkında bilgiyi yansıtmak için kullanılır.

İşleyişi:

Bağlı ortaklara olan borçlar hesabın alacağında, bu ortaklardan alacaklar ise hesabın borcunda izlenmektedir.

79 Nö İşletme İçi Hesaplaşmalar**Özelliği:**

İşletmenin şube, temsilcilik ve diğer bu gibi kuruluşları ile olan her türlü hesaplaşmalarının izlendiği hesaptır. Bu hesapta özellikle ayrılmış emtia üzere, mamul satışı, genel yönetim giderlerinin verilmesi üzere, şube personeline ücret ödemeleri, tüketim fonları ve onların hesabındaki maliyetler vs. üzere hesaplaşmalar yansıtılır.

İşleyişi:

İşletmenin şubelere verdiği ödemeler hesabın borcunda, diğer şubelerden aldığı tutarlar hesabın alacağında kaydedilmektedir.

Bölümlenmesi:

Hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

79-1. Ayrılmış Emtia Üzere

79-2. Cari hesaplaşmalar

2.4.8. Mali Sonuç ve Kar Dađıtımı¹¹⁷

Bu bölümde hesap planı yılında işletme faaliyetlerinin mali sonuçlarının oluşumu ve kullanılması hakkında bilgiler gösterilir.

80 № Dönem Kar veya Zararı

80 № “Dönem Kar veya Zararı” hesabı işletme faaliyetlerinin sonuç hesaplarında yer alan gelir ve gider hesaplarının yansıtıldığı hesaptır. Mal (iş ve hizmet) ve mamul satışından elde edilen kar veya zarar AC Kanuna uygun olarak belirlenmiş vergiler ve diğer yasal yükümlölükler dikkate almadan tasarruf değerleriyle mal (iş ve hizmet) satışından edinen karla onların üretimine ve faaliyet giderlerine yapılan maliyetler arasındaki fark gibi belirlenir.

Hesap yılında belirlenmiş, ama geçen yılın faaliyetlerine ilişkin kar veya zarar, ilgili olduğu yılın faaliyet hesaplarına aktarılır.¹¹⁸

Hesap yılında alınmış, ama gelecek hesap yılında ödenilen gelirler bilançoda ayrı bir bölüm gibi gösterilecek. Bu gelirler ödendiği zaman ilgili hesap yılının faaliyet sonuçları hesaplarında gösterilecektir.

İşleyişi:

80 № “Dönem Kar veya Zararı” hesabının borcunda işletmenin zararları, alacağında ise gelirleri kaydedilir. Bu hesabın aktif ve pasif tarafının karşılaştırılması

¹¹⁷ Azerbaycan Bakanlar Odasının Kararı №131 “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu www.maliye.gov.az Erişim 05.06.2006

¹¹⁸ SADIGOV; y.a.g.e. s: 225

mali sonuçlara ulaşılır. 80 № “Dönem Kar veya Zararı” hesabının alacak bakiyesi vermesi dönem sonunda işletmede kar olması anlamına gelmektedir ve hesap Dağıtılmamış Kar (Zarar) hesabının alacağına devredilerek kapatılmaktadır. Hesabın borç bakiyesi vermesi ise dönem sonunda işletmede zarar olması anlamına gelmektedir ve hesap Dağıtılmamış Kar (Zarar) hesabının borcuna devredilmektedir.

81 № Kar Dağıtımı

Özelliği:

Bu hesap işletme dönem karının yasal yükümlülüklere, ana sözleşme gereklerine ve genel kurul kararlarına göre ilgili hesap yılında kar dağıtımı hakkında bilgilerin verildiği hesaptır. Hesap yılı sonunda bu hesabın kapatılması gerekmektedir.

İşleyişi:

Kardan yapılan ödemeler, hesaplanan vergi matrahı, sermaye yedeklerine ve diğer fonlara ayrılan tutarlar bu hesabı borçlandırmaktadır. 81 № “Kar Dağıtımı” hesabında oluşan toplam tutarlar yıl sonunda aralık ayı itibariyle onun alacağı üzere son kayıtları yazmakla 80 № “Dönem Kar ve Zararı” hesabına devredilir.

Bölümlenmesi:

Bu hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir.

81-1. Kardan Bütçeye Yapılan Ödemeler

81-2. Ödenecek Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler

81-1 № “Kardan Bütçeye Yapılan Ödemeler” alt hesabında dönem karı üzerinden hesaplanan vergi ve yasal yükümlülükleri kapsamaktadır. Bu vergi ve yasal yükümlülüklerin ödenmesi AC vergi mevzuatına uygun olarak ödenmektedir.

81-2 № “Ödenecek Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler” hesabı işletme faaliyetlerinin ve personelinin sosyal gelişim programına uygun olarak sermaye yedeklerine ve diğer fonlara olan ayırımla ve diğer amaçlı kullanımı üzere kardan ayrılan paylardır.

82 № Karşılıklar

Özelliği:

Bu hesap işletmenin menkul kıymetler ve şüpheli ticari alacaklar için ayırdığı karşılıkların kayıtlarının izlendiği hesaptır. Karşılıkların ayrılması muhasebe standartlarına uygun hayata geçirilir.

İşleyişi:

Zararların karşılanması amacı ile ayrılan karşılıklar 80 № “Dönem Kar ve Zararı” hesabının alacağına ve 82 “Karşılıklar” hesabının borcuna kaydedilir.

Bölümlenmesi:¹¹⁹

Bu hesap aşağıdaki alt hesaplara ayrılmaktadır:

82-1. Şüpheli Alacak Karşılıkları

82-2. Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılığı

82-1 № “Şüpheli Alacak Karşılıkları” alt hesabında şüpheli borçlar üzere ihtiyatlar için karşılıkların ayrılması için kullanılır. Tahsili imkansız hale gelen ve takibinden vazgeçilen şüpheli alacaklar 62 № “Alıcılar” hesabından karşılıklar hesabına devredilmektedir.

82-2 № “Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılığı” hesap, işletmenin menkul kıymetlerinin piyasa değerlerinde sürekli olarak değer azalması olduğu tespit

¹¹⁹ Kanun – 2005; s:326 - 327

edildiğinde ortaya çıkacak zararların karşılanması amacıyla ayrılması gereken karşılıkların izlendiği alt hesabıdır.

83 № Gelecek Yıllara Ait Gelirler

Özelliği:

83 № “Gelecek Yıllara Ait Gelirler” hesap yılında hesap döneminde alınmış, ama gelecek yıllara ait olan gelirler, aynı zamanda bu hesapta hesap döneminde ortaya çıkmış eksiklerle ilgili borçların gelecekteki getirileri, eksik olarak ortaya çıkmış varlıkların bilanço değeri ile sorumlu kişilerden alınacak tutar arasındaki farkları yansıtmak için bilgilerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

83 № “Gelecek Yıllara Ait Gelirler” hesabının alacağında gelecek yıllara ilişkin gelir tutarlarını göstermekle hazır değerler veya diğer alıcı ve satıcılar üzere hesaplaşmaları kayıta alan hesapların alacağı, borcunda ise bu hesaplara ödenilen gelir tutarları yer alır.

Bölümlenmesi:¹²⁰

Bu hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

83-1 Gelecek Yıllara Ait Gelirler

83-2 Geçmiş Yıllara Ait Olan Malların Eksik Gönderilmesinden Doğan Alacaklar

83-3 Eksik Tahsil Olunan Varlıkların Bilanço Değeri İle Sorumlu Kişilerden Tahsil Edilen Tutar Arasındaki Fark

83-4 Kambiyo Farkları.

¹²⁰ Kanun – 2005; s: 328-330

84 № Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar

Özelliği:

84 № “Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar” hesabı üretim masraflarına veya sorumlu kişilerin adına yazılmasından asılı olmayarak, varlıkların sağlanması, elde tutulması ve satışı zamanı ortaya çıkan eksikler, bozulma, çalınma ile ilgili oluşan zarar tutarları izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Varlıkların sağlanması, elde tutulması ve satışı zamanı ortaya çıkan eksikler, bozulma, çalınma ile ilgili oluşan zarar bu hesabın borcuna, bu varlıkları ilgilendiren hesabın alacağına kayıt yapılmaktadır. Zarardan sorumlu kişilerin tespit edilmesinin imkansız olduğu hallerde veya bunu olağandışı olayların yüzünden baş vermesi tespit edildiğinde hesap dönem sonunda 80 № “Dönem Kar veya Zararı” hesabına devredilerek kapatılmaktadır.

2.4.9. Sermaye ve Yedekler

Bu bölmenin hesapları kanun, ana sözleşme hükümleri uyarınca oluşturulan sermaye (fon ve yedekler de dahil edilerek) hakkında bilgilerin izlendiği hesaptır.

85 № Öz Sermaye (Nizamname Sermayesi)

İşletmeler yeni kurulduğu zaman üretim fonlarının ve dönen varlıklarını elde edilmesi kaynağı olarak öz sermaye (nizamname sermayesi) çıkış eder. Bu sermaye hesabı işletme faaliyeti için gerekli olan ilkin ortamı oluşturur.¹²¹

İşletmeye tahsis edilen veya işletmenin ana sözleşmesinde yer alan ve sicil kayıtlarında tescil edilmiş bulunan sermaye tutarının gösterildiği hesaptır. Öz sermayenin oluşturulması yasalar ve tesis belgelerince düzenlenmektedir. 85 № “Öz

¹²¹ TAĞIYEV İ.K; (2000) Maliye, Para ve Kredi Ali okul için notlar; Nasir Yayınevi; Bakü s. 158

Sermaye” hesabı üzere yazılışlar, işletmenin tesisçi belgelerine uygun değişiklikler yapıldıktan sonra öz sermayenin artması veya azalması kanunla belirlenmiş normatlflere uygun hayata geçirilir.

İşleyişi:

İşletme devlet kayıt sisteminden geçtikten sonra onun öz sermayesi tesisçi belgelerinde öngörülen tesisçilerin (iştiraklerin) koydukları tutarda 75 № “Ortaklara Borçlar” hesabı borçlandırılırken, 85 № “Öz Sermaye” hesabı ise alacaklandırılır.

86 № Kar Yedekleri¹²²

Özelliği:

86 № “Kar Yedekleri” hesabı yasal ve tesis belgelerine göre oluşturulan kar yedeklerini muhasebeleştirmek için kullanılır.

İşleyişi:

Kardan bu yedekler ayrıldığında 86 № “Kar Yedekleri” hesabı alacaklandırılarak, 81 № “Karın Dağıtımı” hesabı borçlandırılmaktadır.

87 № Olağanüstü Yedekleri

Özelliği:

87 № “Olağanüstü Yedekler” hesabı işletmenin olağanüstü yedek akçelerin ve olağanüstü durumlarda ayrılan sermayelerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

¹²² “ Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu (Bakü, 29 Haziran 2004)
http://www.meclis.gov.az/qanunlar/qanun_11.php?id=193&idk=1 Erişim: 04.Haziran.2006

87 № “Olağanüstü Yedekler” hesabı hisse senedi ihraç primleri, maddi duran varlıkların yeniden değerlemesindeki değer artışları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla olağanüstü durumlarda ortaya çıkan ve işletmede bırakılan tutarların ve bedelsiz alınan varlıkların kayıtlarının izlendiği hesaptır.

Bölümlenmesi:

Bu hesabı aşağıdaki alt hesaplara bölümlenebilir:

87-1. Yeniden Değerleme Sonucu Maddi Duran Varlık Değer Artışı.

87-2. Hisse Senedi İhraç Primleri

87-3. Bedelsiz Alınan Varlıklar

88 № Dağıtılmamış Kar ve Zararı

Özelliği:

88 № “Dağıtılmamış Kar ve Zarar” hesabı işletmenin dağıtılmamış karını, aynı zamanda özel fonların veya karşılanmamış zararın durumu ve işleyişi hakkında bilgiyi yansıtır.

İşleyişi.

Hesap yılının dağıtılmamış kar tutarı 80 № “Dönem Karı veya Zararı” hesabının aralık ayı son kayıtlarıyla 88 № “Dağıtılmamış Kar veya Zararı” hesabının alacağına devredilerek kapatılır. Hesap yılının zarar tutarı ise 80 № “Dönem Karı veya Zararı” hesabının aralık ayı son kayıtlarıyla 88 № “Dağıtılmamış Kar veya Zararı” hesabının borcuna devredilerek kapatılır. Ayrıca hesap yılının dağıtılmamış kardan ortaklara verilen tutar 88 № “Dağıtılmamış Kar veya Zararı” hesabının borcuna, 75 № “Ortaklara Borçlar” ve 70 № “İşçi Ücret ve Giderleri” hesabının alacağına kayıt yapılır. İşletme kardan ortaklara verilen paydan sonra kalan dağıtılmamış kar tutarı 88-1 № “Cari Yılın Dağıtılmamış Kar veya Zararı” alt

hesabından 88-2 № “Geçmiş Yıllar Dağıtılmamış Kar ve Zararı” alt hesabına devredilir.

Bölümlenmesi:

Hesap aşağıdaki alt hesaplara bölünmektedir:

88-1. Cari Yılın Dağıtılmamış Kar veya Zararı

88-2. Geçmiş Yıllar Dağıtılmamış Kar veya Zararı

88-3. Tasarruf Fonu

88-4. Sosyal Fon

88-5. Tüketim Fonu

89 № Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları

Özelliği:

89 № “Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları” gider ve ödemelerin üretim veya tedavül harcamaları ile aynı oranda oluşması amacıyla belirlenmiş şartlarda biriktirilen tahakkuk tutarlarının durumu ve işleyişi ile ilgili bilgiyi yansıtmak için kullanılır.

İşleyişi:

Gider tahakkukların oluşumuyla ilgili giderler üretim veya tedavül giderlerini kayıta alan hesaplarla muhabirleşerek, 89 № “Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları” hesabının alacağına yansıtılır.

2.4.10 Mali Kaynaklar¹²³

Bu bölümde işletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için gerekli olan yatırımlarının yabancı kaynakların kullanımını üzere işlemler yer almaktadır.

90 № Kısa Vadeli Banka Kredileri

Özelliği:

90 № “Kısa Vadeli Banka Kredileri” hesabı işletmenin ülke içi veya dışı bankalardan yerel veya yabancı para cinsinden almış olduğu çeşitli kısa vadeli kredilerin durumu ile ilgili işlemleri yansıtmak için kullanılmaktadır. Kısa vadeli kredilerin verilmesi, alınması, muhasebeleştirilmesi ve diğer işlemler yürürlükte olan banka kanun ve kurallarına uygun olarak hayata geçirilmektedir.

İşleyişi:

Alınmış kısa vadeli kredilerin tutarı 90 № “Kısa Vadeli Bank Kredileri” hesabının alacağına, 50 № “Kasa”, 51 № “Banka”, 52 № “Döviz Hesabı”, 55 № “Bankalardaki Özel Hesaplar”, 60 “Saticılar” ve başka hesapların borcuna yazılmakla gösterilir. Bu kredilerin ödenilmiş tutarları para varlıklarını kayıta alan hesaplarda muhabetleşerek, 90 № “Kısa Vadeli Banka Kredileri” hesabının borcuna aktarılır.

92 № Uzun Vadeli Banka Kredileri

Özelliği:

92 № “Uzun Vadeli Banka Kredileri” hesabı işletmenin ülke içi veya dışı bankalardan yerel veya yabancı para cinsinden almış olduğu çeşitli orta ve uzun vadeli (bir yıldan fazla) kredilerin durumu ile ilgili işlemleri yansıtmak için

¹²³ “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu (Bakü, 29 Haziran 2004) http://www.meclis.gov.az/qanunlar/qanun_11.php?id=193&idk=1

kullanılmaktadır. Uzun vadeli kredilerin verilmesi, alınması, muhasebeleştirilmesi ve diğer işlemler yürürlükte olan banka yasalarına uygun olarak hayata geçirilmektedir.

İşleyişi:

Alınmış orta veya uzun vadeli kredilerin tutarı 92 № “Uzun Vadeli Bank Kredileri” hesabının alacağına, 51 № “Banka”, 52 № “Döviz Hesabı”, 55 № “Bankalardaki Özel Hesaplar”, 60 “Satıcılar” ve başka hesapların borcuna yazılmakla gösterilir. Bu kredilerin ödenilmiş tutarları para varlıklarını kayıta alan hesaplarda muhabirleşerek, 92 № “Uzun Vadeli Banka Kredileri” hesabının borcuna kaydedilir.

93 № Personel İçin Alınan Banka Kredileri

Özelliği:

93 № “Personel İçin Alınan Banka Kredileri” işletme personeline ev alma, yazlık alma vs. amaçlar için borç vermek, aynı zamanda krediyle satmış olduğu mallara göre ticari işletmelere ödenilesi tutarlar için verilen kredilerin izlendiği hesaptır. Kredilerin verilmesi, alınması, muhasebeleştirilmesi ve diğer işlemler yürürlükte olan banka kanun ve kurallarına uygun olarak hayata geçirilmektedir.

İşleyişi:

İşletme personeline krediyle satılmış mallara göre hesaplaşma belgeleri bank tarafından ödenildiğinde 93 № “Personel İçin Alınan Banka Kredileri” hesabının alacağına, 73 № “Diğer Faaliyet Giderlerine İlişkin İşçilik” hesabının borcuna kayıt yapılır.¹²⁴

¹²⁴ SADIGOV; y.a.g.e. s: 188

94 Nö Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar¹²⁵

Özelliği:

94 Nö “Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar” hesabı işletmenin ÷lke içi veya dışı borç verenlerden (bankalardan başka) yerel veya yabancı para cinsinden almış olduğu çeşitli kısa vadeli (bir yıldan az) kredilerin durumu ile ilgili işlemleri yansıtmak için kullanılmaktadır.

İşleyişi:

Kaynakların dahil olması para varlıklarını kayıta alan hesapların borcuna, 94 Nö “Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar” hesabının alacağında gösterilir.

95 Nö Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

Özelliği:

95 Nö “Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar” hesabı bankalar dışındaki kuruluşlardan sağlanan orta ve uzun vadeli yabancı kaynakların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Kaynakların dahil olması para varlıklarını kayıta alan hesapların borcuna, 95 Nö “Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar” hesabının alacağında gösterilir.

¹²⁵ “Türk Muhasebe Sistemiyle Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Karşılaştırılması” www.asif.co.sr
Erişim : 03.03.2006

96 Nđ Diğer Fonlardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

Özelliği:

Bu hesap aracılığıyla belirli amaçların hayata geçirilmesiyle önceden planlanan (devletten ve diğer kuruluşlardan sağlanan fonlar) yabancı kaynakların durumu ve işleyişi hakkında bilgiler yansıtılmaktadır.

İşleyişi:

Belli amaçların hayata geçirilmesiyle alınmış tutarlar 96 Nđ “Diğer Fonlardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler” hesabının alacağına, hangi fonlardan alınmasına bağlı olarak para varlıklarını kayıta alan hesapların borcuna kaydedilmektedir.

97 Nđ Kira İşlemleri

Özelliği:

97 Nđ “Kira İşlemleri” hesabı uzun süreli olarak kiraya verilen MDV’a göre kiracılarla olan işlemlerin izlendiği hesaptır. Bu hesap kiracı işletmeler tarafından kullanılır.

İşleyişi:

Kira borcu tahakkuk ettiğinde 97 Nđ “Kira İşlemleri” alıştırılır. Kira borçları tahakkuk ettikçe bu hesap alacaklandırılacak ve 03 Nđ “Uzun Vadeli Kiralanmış Maddi Duran Varlıklar” hesabı ise borlandırılacaktır.

2.4.11. Nazım Hesaplar

Bu hesap grubu işletmenin özel mülkiyetinde olmayan ama, işletmede faaliyetlerinde geçici olarak kullanılması ve sorumluluk hakkı işletmeye ait olan varlıkların izlendiği hesap grubudur .

Bunlar:

001 № Kiralanmış Maddi Duran Varlıklar

002 № Güvenliğe Kabul Edilmiş Varlıklar

003 № İmal Edilmek İçin Teslim Alınan Varlıklar

004 № Denetime Alınmış Mallar

005 № Montaja Alınmış Tesis, Makine ve Cihazlar

006 № Önemli Muhasebe Belgeleri

007 № Vazgeçilen Ticari Alacaklar

008 № Alınan Teminatlar

009 № Verilen Teminatlar

014 № Ev Fonu Amortismanı

015 № Dış Görünümlü Yapıların Amortismanı

ÜÇÜNCÜ BOLÜM

AZERBAJCAN MUHASEBE SİSTEMİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARINA UYUMLAŞTIRILMASI ÇALIŞMALARI

3.1 ULUSLARARASI MUHASEBE VE ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI

3.1.1 Uluslararasılaşma ve Uluslararası Muhasebe Kavramları

Uluslararasılaşma kavramı, işletmelerin faaliyetlerini ulusal sınırlarının dışına yaymasıyla ilgili bir kavramdır. İşletmeler uluslararası pazarda yer almaya başladığında uluslararası nitelik kazanmış olmaktadır. Bu, ister ihracat yoluyla olsun, ister direkt yatırımla ya da lisans anlaşmaları biçiminde olsun fark etmemektedir.¹²⁶

Uluslararası Muhasebe en geniş anlamıyla ülkelerin milli sınırlarını aşan ticari işlemlerle ilgilenen bir muhasebe türüdür.¹²⁷ Yani, uluslararası muhasebe, uluslararası ticari işlemlerle ilgili (örneğin, yabancı yatırımlar, yabancı para birimi ile yapılan işlemler, uluslararası kredili alış veya satış işlemleri, bu işlemlerle belgelerin düzenlenmesi ve uygulanması vb.) bilgilerin kaydedilmesi ve raporlanmasını öngören bir muhasebe alt sistemidir. Milli Muhasebe Sistemi ise, makro düzeyde gerçekleşen ekonomik faaliyetlerin merkeziyetçi bir yapıda kaydedilerek raporlandığı bir sistem olarak tanımlanabilir.¹²⁸

Muhasebe, işletme içi ve işletmeler arası karşılıklı ilişkilerden doğan, tamamen veya kısmen mali nitelikte olan, para ile ifade edilebilen, işlemlere ilişkin bilgilerin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve düzeltilmesi, anlamlı ve güvenilir bir şekilde özetlenmesi, denetlenmesi, raporlanması ve yorumlanması, sonuçların işletme ile ilgili kişi ve kurumlara iletilmesi fonksiyonlarını yerine getiren

¹²⁶ ERKUTLU Hakan ve ERYİĞİT Süleyman, Uluslararasılaşma Süreci Gazi Üniversitesi Dergisi; cilt 3; sayı 13; Gazi Kitapevi; kış – 2001; s: 149-164

¹²⁷ SELEK Seha; Dış Ticaret İşlemleri ve Tek Düzen Muhasebe Sistemine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmesi İzmir, 1997 s: 5

¹²⁸ ARICA Ayşegül; Türkiye’de Devlet Muhasebesi Sisteminin Tekdüzen Muhasebe Sistemiyle Uyumlaştırılması, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi; İzmir 2002: s:1

teknik, sanat ve uygulama yönleri olan bir bilimdir.¹²⁹ Uluslararası muhasebede bu işlemlerin yani muhasebe bilgi sisteminin bir alt sistemi veya dalı, bir alanı olarak düşünülmektedir. Bu alt sistem en geniş anlamıyla ülkelerin milli sınırlarını aşarak, uluslararası boyuta geçen ve bu boyuttaki ticari işlemlerden doğan bilgilerin toplanıp kaydedilmesi, özetlenip raporlanması vb. bu gibi işlemlerle ilgilenen bir muhasebe türüdür.

3.1.2 Uluslararası Muhasebenin Var Olma Nedenleri ve Sınırları

Uluslararası Muhasebenin var olma nedenleri dört temel faktöre dayandırılabilir:¹³⁰

- Tarihsel geçmiş,
- Çok uluslu girişimlerin doğuşu,
- Bazı özel sorunlarının uluslararası yapısı,
- Akademik ilgi.

İhracat uluslararasılaşmanın bir safhası olarak kabul edildiğinde, uluslararasılaşmayı bizim yüzyılımızın olgusu kabul etmek mümkün değildir. Çünkü ortaçağda gerek Avrupa’da gerek Asya’da, ülkelerarası ticaretin olduğu tarihi bir gerçektir. İpek ve baharat yolları, daha sonra yeni ticari yolların keşfiyle, uluslararası ticaret¹³¹ ve bunun gerekleri yanında uluslararası muhasebe hep var olagelmıştır.

Yabancı ülkelerle ticari ilişkilerin gelişimi, yabancı sermayeli çok sayıda çok uluslu girişimlerin yaygınlaşmasıyla ilgili olarak ülkelerin muhasebe sistemlerinin ulusal boyuttan uluslararası boyuta geçmesine yön vermiştir.

¹²⁹ YILDIRIM, Oya ve TEK Nergis; *Finansal Muhasebe Birleşik Matbaacılık*; İzmir – 2004; s:11

¹³⁰ GÜCENME Ümit; *Uluslararası Muhasebe’de Teknik Sorunlar*, Marmara Kitabevi; Bursa-1998; s:9-10

¹³¹ ERKUTLU-ERYİĞİT; a.g.e. s:150

Çok uluslu şirketlerin yaygınlaşması ile birlikte uluslararası yapıya sahip pek çok muhasebe sorunu da ortaya çıkmış ve çözüm bulunması için uluslararası muhasebenin geliştirilmesi doğrultusunda çalışmalar yapılmaya başlamıştır.

Uluslararası konferanslarda konunun ele alınması ve mesleki literatürdeki karşılaşılan çok sayıda ve çeşitli düzeyde yapılan çalışmalarla konu akademik düzeyde ele alınmış bulunmaktadır.¹³²

3.1.3 Uluslararası Muhasebe Standartları

3.1.3.1 Uluslararası Muhasebede Standardizasyon

XX asrın sonu ve XXI asrın başlangıcı muhasebe sisteminin uluslararası düzeyde düzenlenmesi ve tek bir şekle salınmasına dikkat oldukça artmıştır. Dünya ülkelerinde çok uluslu şirketlerin ve ticari işlemlerin gelişimi, kar dağıtım politikalarının belirlenmesi, vergi yükümlülükleri ve kazanılan gelirin mali tablolarda gösterilmesi ve diğer göstericiler üzere şeffaflığın belirlenmesinde önemli sorunlar ortaya koymaktadır.¹³³ Günümüzde birçok ülkede kullanılan muhasebe sistemi gereken prensiplere cevap vermemektedir. Bunun sonucu olarak dünya ülkelerinde mali tabloları hazırlayanlar ve onları kullananlar karşısında muhasebenin tek bir şekle salınması problemini ortaya koymaktadır. Bu problem, muhasebe mesleğinde tek bir sistemin veya başka bir deyişle muhasebede standardizasyon kavramının oluşmasına neden olur.

Finansal piyasaların globalleşmesi uluslararası standardizasyona ilgiyi daha da artırmaktadır. UMS'nın eski Yönetim Kurulu Başkanı Michael Sharpe sözlerine göre “temel amacımız ... dünya muhasebe sistemini tam şekle salınması, UMS ve

¹³² GÜCENME; s: 10

¹³³ RZAYEV Gahraman; Uluslararası Muhasebe Standartları ve Mali Tablolar Adiloğlu matbaacılık; Bakü -2004; s: 39

ülkelerin MMS arasında uygulanan muhasebe sistemini tek formaya salınmasıdır.”¹³⁴

Muhasebede standardizasyonun esas amacı ülkeler arası muhasebe uygulamalarındaki farklılıkları azaltmaktır. Muhasebenin Uluslararası standardizasyonu genel tartışması muhasebe bilgilerinin yatırımcılar, muhasebe denetimcileri ve kredi kuruluşları (Örneğin, Dünya Bankası) için çeşitli ülkelerin işletmelerine gerekli bilgilerin sağlanmasıdır.¹³⁵ Standardizasyon muhasebe tekniği ile ilgili bazı uluslararası kurallar biçiminde ortaya çıkmaktadır. Uyumlaştırma deyimi AT komisyonu tarafından ortaya atılan ve bu topluluğa üye ülkelerin muhasebe uygulamalarında bir birlik sağlanmasını amaçlayan çalışmalarında oluşmaktadır. Standardizasyon deyimi ise, genellikle, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesinin (IASC) çalışmaları için kullanılmaktadır. Gerek standardizasyon, gerekse uyumlaştırma çalışmaları uluslararası muhasebenin temellerini oluşturmaktadır.¹³⁶

3.1.3.2 Standartlara Duyulan Gereksinim

Günümüzde çok uluslu şirketlerin yaygınlaşması, fiziki ve siyasi sınır tanımayan global sermaye piyasalarının yükselişi ve uluslararası ekonomik iş birliği örgütlerinin sayı ve niteliklerinin artması ile ülkeler arasındaki farklı hukuki ve teknik uygulamadan kaynaklanan karmaşık bir yapı içinde gereksinim duyulan bilgilerin derlenmesi, tüm taraflarca anlaşılabilir bir raporlama sistemi geliştirilmesi ihtiyacını ortaya çıkarmıştır.¹³⁷

Uluslararası Standartlar işletmelerin finansal durumunu düzenleyen kurallardır ki, bunlarda “Genel kabul görülmüş muhasebe ilkeleri” (GAAP) - işletmelerin mali durumunun nasıl oluşumuna ve nasıl hazırlanmasını kapsayan veri çeşitlerine göre

¹³⁴ BROWN-LEECH Geoff-Bryan; Capital Markets Research and Accounting Standart Setting Accounting and Finance; Vol: 38; No. 1, 1998; s:12-13

¹³⁵ GRAY; The Purposes of Harmonization s. 115

¹³⁶ GÜCENME; s: 18

¹³⁷ BOZFAKIOĞLU Nedim, Muhasebe ve Standardizasyon, **TÜRMOB Yayınları-199**; İstanbul - 2002 ; s: 153

bölümüdür. Uluslararası Standartlar muhasebe için neyin kabul edilebilen ve neyin kabul edilmeyen özelliklerini tanımlamaktadır.¹³⁸

Yatırımcıların ulusal ortamdan çıkarak uluslararası ilişkilere yönelmeleri, kendilerine yabancı olan muhasebe normlarına göre düzenlenmiş finansal tabloları okuma ve yorumlamaları zorlaşmaktadır. Tüm bu gelişmeler muhasebede uluslararası bir standardizasyona gidilmesini zorunlu kılmıştır. Muhasebe ve denetim uygulamalarındaki standartlaşma çalışmaları, gerek ulusal düzeyde ve gerekse uluslararası düzeyde işletmelerin birbiriyle karşılaştırılabilirliklerini ve birbirlerini anlayabilmelerini sağlayacaktır.¹³⁹

Her ülkenin kendi uluslararası muhasebe standartlarını belirlemesi doğal ve gereklidir. En geniş anlamıyla standardizasyon gereği, ilgili taraflar için uygulama kolaylığını sağlamasıdır. Amerika'da iyi kabul edilmiş standartlar o standartlar kabul edilir ki¹⁴⁰ onlar bu standartların kullanıcıları tarafından siyasi gelişiminden asılı olmayarak kendi merakları bakımından değiştirilmesidir. Eğer her hangi bir değişiklik zorunluluğu gerekirse o zaman ilgili taraflar Kongreye, SEC veya Başkana rica edebilirler.

3.1.3.3 Muhasebe Standartlarının Yararları

Önce onu söyleyelim ki UMS her hangi yasaya, her hangi bir normatif senetler toplusuna göre veya muhasebe sistemini UMS'na göre tutulması zorunluluğu gerektirmemektedir. Bu standartlar sadece ve sadece öneri özellikli olmakta ve uygulama zorunluluğu gerektirmemektedir. Yani istenilen ülke kendi MMS oluşturulmasında veya UMS uyumluluğunu yapmak için kullanabilir.

¹³⁸ MUELLER, GERONON, MEEK, Gerhard G, Helen, Gary; Accounting an International Perspective Second Edition; IRWIN; Homewood, Il 60430, Boston - 1991, MA 02116 s. 41

¹³⁹ ASLAN Abdullah; Denetim Ülke ve Esasları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği: Geliştirilmiş 2 Baskı; İstanbul - 1999; s: 21-22

¹⁴⁰ BENJAMIN James J. FRANCIA Arthur J. STRAWSER Robert H; () Principles of Accounting 5th edition; Texas University; Dame Publications, Inc. Houston - 1989 s. 25

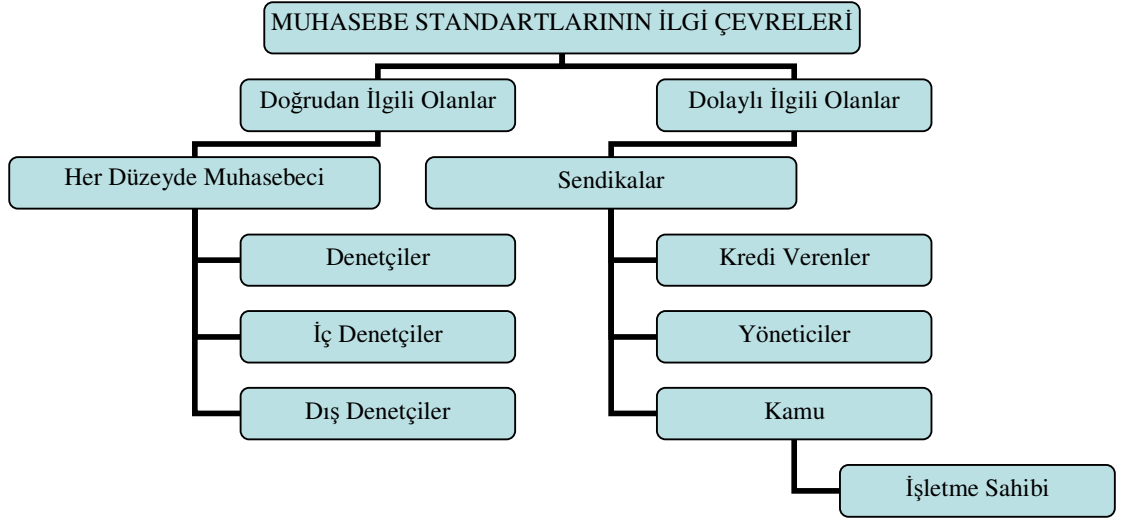
Uluslararası Muhasebe Standartlarının yararları aşağıdaki gibi özetlenebilir:¹⁴¹

- Çeşitli ülkelerde hazırlanan mali tablolar birbiriyle karşılaştırılabilir. Dolayısıyla yatırım ve kredilere ilişkin kararlar daha isabeti olur.
- Yabancı ülkelerde bulunan bağlı şirketlerin konsolidasyon işlemleri kolaylaşır.
- Yabancı ülke borsalarında hisse senedi ve tahvillerini kote ettirmek isteyen şirketlerin her ülke için o ülke mevzuatına uygun ayrı ayrı mali tablolar hazırlamalarına gerek kalmaz.
- Çokuluslu şirketlerde yöneticilerin aldıkları kararların isabeti artar.
- Gelişmekte olan ülkeler, daha önce aynı aşamalardan geçmiş ülkelerin geliştirdiği “rafine” standartlardan yararlanır.

3.1.3.4 Muhasebe Standartlarının Yararlanan İlgili Çevreleri

Muhasebe standartları ile doğrudan ve dolaylı olarak ilgilenen ilgili çevreleri şekil (5) de gösterilmiştir:

¹⁴¹ ASLAN ; a.g.e s: 22



ŞEKİL 5: Muhasebe Standartlarının İlgili Çevreleri

Kaynak: ARSLANTAŞ Fehmi; Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinin Türkiye Uygulamasında Benimsenmesi Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi; İzmir 1991; s: 34

Standartlarla doğrudan veya dolaylı olarak ilgilenen kuruluşların esas gayeleri, kendi menfaatleri doğrultusunda oluşması gereken bir takım verilerin tam olarak yansıtılıp yansıtılmadığını ölçmektedir.

3.1.3.5 Muhasebe Standartlarının Bölümlenmesi

Muhasebe sisteminin formallaşmasına uygun olarak standartlaşmanı genel olarak üç seviyede tutmak öngörülmektedir. Bunlar şekil (6) de gösterilmiştir.¹⁴²

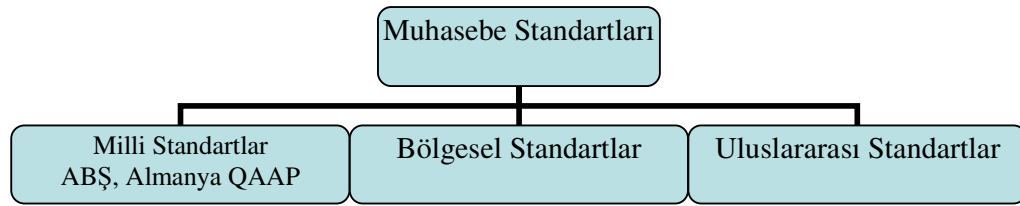
- 1) Milli
- 2) Bölgesel
- 3) Uluslararası

¹⁴² ABBASOV G.A; Muhasebe Standartları ve Onun Teşkili Prensipleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; 6 (150) Bakü - 2005; s: 66

Muhasebenin milli standartları her bir ülkede kullanılır. Onların kullanılması ülke sınırları çerçevesinde hayata geçirilir. Ama bir sıra ticari ve ekonomik olaylardan kaynaklanan bazı durumlarda mili standartlar dünya standartları gibi nitelendirilebilir. Maliye piyasasının gelişim seviyesinden aslı olarak GAAP Amerika Standartlarının uluslararası muhasebe deneyiminde önemli bir yere sahip olması buna örnek gösterilebilir.

Bölgesel standartlar bir sıra ülkelerin belirli bölgelerinde faaliyet gösterir. AT üyesi ülkelerin milli yasalarına dahil edilen ve bununla da ayrı ayrı ülkelerin muhasebe sistemine etki yapan Avrupa Direktifleri buna örnek olabilir.

Muhasebenin Uluslararası Standartları çok ülkelerin deneyimini birleştirecek büyük özelliğe sahiptir. Önerim veya teklif özelliğinde olmasına bakmayarak, bu standartlar mali tabloların hazırlanması için çeşitli ülkelerin büyük şirketleri tarafından kullanılır. Bir sıra ülkeler milli standartlarını hazırlamak için uluslararası standartlardan esas gibi kullanırlar. Muhasebe standartlarının ulusal boyutu muhasebede uyumsuzlukları ve problemleri, uluslararası boyuta ise daha çok uluslararasılaşma, birleşik ve dinamik olmasını sağlamaktadır.¹⁴³



ŞEKİL: 6 Muhasebe Standartlarının Bölümlemesi

Kaynak: “Maliye ve Muhasebe Dergisi” Sayı 6(156) Yıl-2005; s:67

¹⁴³ GRAY; Accounting Standards and Multinational Corporations s. 151

3.1.3.6 Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)

1972 yılında Sidney’de toplanan X. Uluslararası Muhasebe Kongresi’nde, uluslararası muhasebe standartlarını belirlemek amacıyla bir kurul kurulması önerilmiştir. Önerinin ortaya atılmasından kısa bir süre sonra, Haziran 1973 tarihinde, Amerika Birleşik Devletleri, Avusturya, Almanya, Fransa, İngiltere, İrlanda, Japonya, Kanada, Meksika ve Hollanda’dan oluşan kurucu üyelerle Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Committee – IASC) kurulmuştur.¹⁴⁴ Uluslararası Muhasebe Standartları (EK-2) IASB tarafından hazırlanmakta ve yayınlanmaktadır. IASB 31 tanesi halen yürürlükte olan 41 tane uluslararası muhasebe standardı yayınlamıştır.

Ülkeler arasında mevcut muhasebe farklılıkları azaltmak veya ortadan kaldırmak amacı ile bir çok kuruluş uluslararası muhasebe uyumlaştırılmasını gerçekleştirme çabası içindedir. Bu kuruluşların en önemlilerinden biri yayınladığı Uluslararası Muhasebe Standartları’nın yeni adıyla Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’nın dünya çapında kullanılmasını ve de uluslararası uyumlaştırılmasını sağlamayı hedefleyen Uluslararası Muhasebe Standartları Kuruludur.¹⁴⁵ Merkezi Londra’da bulunan ve bağımsız organizasyon niteliğindeki komitenin, 100’den fazla ülkeden 2 milyona aşkın muhasebeciyi temsil eden 140’dan fazla muhasebe kuruluşu üyesi bulunmaktadır. Ortalama oranla¹⁴⁶ IASB yıllık geliri 2,5 milyon dolardır. Bu kaynaklar da çeşitli muhasebe ve denetim örgütleri tarafından sağlanmaktadır.

İASB bağımsız kurum olmakla esas amacı, kamu yararına, genel amaçlı finansal tablolarla şeffaf ve karşılaştırılabilir bilgiyi gerekli kılan, tek ve yüksek kalitede, anlaşılabilir ve uygulanabilir küresel muhasebe standartları geliştirmeye amaçlamaktadır. Yani dünya ülkelerinde muhasebenin tek muhasebe prensipleri esasında kurulmasını sağlamaktır.¹⁴⁷

¹⁴⁴ Maliye Hesap Uzmanları Derneği; s: 23

¹⁴⁵ SELÇUK Burcu; Uluslararası Muhasebe Uyumlaştırılması ve Türkiye Uygulaması Yayınlanmamış Teziz Yüksek Lisans Tezi; Dokuz Eylül Üniversitesi; İzmir – 2004; s: 26

¹⁴⁶ www.5ballov.ru

¹⁴⁷ RZAYEV; a.g.e. s: 52

IASB'nın ana hedefleri kuruluş sözleşmesinin (Constitution) 2. maddesinde aşağıdaki gibi açıklanmıştır.¹⁴⁸

- a) Kamu yararını gözeten, yüksek kaliteli, kolaylıkla anlaşılabilen ve tüm dünyada uygulanması zorlanabilir nitelikte tek bir standartlar manzumesi geliştirerek, finansal raporların yüksek kalitede, şeffaf ve birbirileri ile karşılaştırılabilir nitelikte olmasını sağlamak ve dünya sermaye pazarlarında işlem yapanlara diğer kullanıcıların ekonomik kararlar vermesinde kolaylık sağlamak;
- b) Bu standartların kullanımı ve tam olarak uygulamasını teşvik etmek;
- c) Ulusal muhasebe standartları ile uluslararası muhasebe standartlarının birbirlerine yaklaşmasını sağlamak.

Önceleri IASC ve Mayıs 2000'den sonra IASB olan Kurulun, gelişiminde kilometre taşı olarak kabul edilebilecek önemli olaylar aşağıdaki gibidir:¹⁴⁹

- IASC ilk standart taslağını 1974'de yayınlamış ve bu taslak, "UMS-1, Muhasebe Politikalarının Açıklanması Standardı"dır.
- 1976 yılında dünyanın en büyük on banka ve finansal kuruluşlarının yöneticileri IASC ile birlikte çalışmaya karar vermişler ve banka ve finansal kuruluşlarda mali tablolar konusunda standart hazırlama projesi başlatmışlardır.
- 1977 yılında IFAC kurulmuş ve IASC ile yakın ilişkiye girerek her iki kurumun özerk bir şekilde çalışması benimsenmiştir.
- 1979 yılında IASC ve OECD muhasebe standartları konusunda müşterek bir çalışma grubu oluşturmuşlardır.

¹⁴⁸ BAŞPINAR Ahmet, Türkiye'de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış Maliye Dergisi; Sayı 146; Mayıs-Aralık 2004; s: 53

¹⁴⁹ <http://www.turmob.org.tr/web/uluslararasi/IASB.doc> ERIŞİM:16.06.2006

– 1980 yılında banka ve finansal kuruluşlarda, finansal tablolar konulu standart taslağı yayınlanmıştır.

– Yine aynı yıl, Birleşmiş Milletler bünyesinde faaliyet gösteren muhasebe ve raporlama ile ilgili hükümetler arası çalışma grubu ilk defa IASC'nin faaliyetlerini tanımış ve IASC ile birlikte işbirliği içinde olma konusunda karar verilmiştir.

– 1981 yılında Danışma Grubu oluşturulmuş ve ülkelerin ulusal muhasebe standartlarını belirleyen örgütleri ziyaret edilmeye başlanmıştır.

– Yine aynı yılda, Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere ve Hollanda'daki muhasebe standartlarını belirleyen otoritelerle birlikte Ertelenmiş Vergiler konusunda bir çalışma grubu oluşturulmuştur.

– 1982 yılında IASC ve IFAC müşterek çalışmaların genişletilmesi konusunda daha da ileriye gitmeleri için yeni bir işbirliğine girmişlerdir.

– 1984 yılında ilk defa ABD Sermaye Piyasası Kurulu (SEC) ile resmi görüşmeler başlanmıştır.

– 1985 yılında IASC, SEC'in Çokuluslu Şirketlerle İlgili Finansal Raporlama Konusundaki projesine tepki göstermiştir.

– 1986 yılında New York Borsası ve Uluslararası Barolar Birliği ile mali piyasaların küreselleşmesi hakkında ortak bir konferans düzenlenmiştir.

– 1987 yılında, Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliği projesi başlatılmıştır.

– Yine aynı yılda, IOSCO Danışma Grubuna katılarak Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliği projesine destek vermiştir.

– Yine aynı yılda, IASC Uluslararası Muhasebe Standartları ilk defa bir bütün cilt olarak yayınlanmıştır.

– 1988 yılında Yatırım Araçlarının Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması konusundaki proje çalışması, Kanada Muhasebe Standartları Kurulu ile birlikte başlatılmıştır.

– Aynı yılda, Finansal Tabloların Karşılaştırılabilirliği konusunda standart taslağı yayınlandı.

– Aynı yılda ilk defa Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB), IASC'ın Danışma Grubuna dahil edilmiştir ve FASB, IASC Yönetim Kuruluna gözlemci atamıştır.

– Yine aynı yılda IASC standartlarının dünyadaki uygulanması üzerine yapılan bir araştırmanın sonuçları yayınlanmıştır.

– 1989 yılında, FEE ile IASC arasında yakınlaşmalar başlamış ve birlikte çalışmanın yararları üzerinde tartışmalar gerçekleştirilmiştir.

– Aynı yılda Finansal Tabloların Hazırlanması ve Sunulması ile ilgili Genel Çerçeve kabul edilmiştir.

– IFAC kamu sektöründe UMS'lerin uygulanması konusunda yönerge yayınlamıştır.

– 1990 Yılında, daha önce standart taslağı olarak yayınlanan Finansal Tabloların Karşılaştırılması, niyet bildirisine dönüştürülerek yeniden yayınlanmıştır.

– Avrupa Komisyonu, IASC'ın Danışma Grubuna katılmış ve yönetim kuruluna bir gözlemci atamıştır.

- 1991 yılında FASB'nin Çalışma Planı uluslararası standartlaşmayı desteklemeye başlamıştır.
- 1993 yılında IOSCO önemli standartların listesi konusunda IASC ile mutabık kalmış ve IASC'ın Nakit Akış Tabloları ile ilgili 7 No.lı Standardın IOSCO'ya bağlı menkul kıymet borsalarına bağlı işletmelerde uygulanması zorunlu kılınmıştır.
- Aynı yılda, 7 standart üzerinde değişiklik yapılarak Karşılaştırma projesine destek verilmiştir.
- 1994 yılında, SEC 3 adet UMS'nı kabul etmiştir.
- Aynı yıl, Dünya Bankası, Tarım İşlerinde Muhasebe projesine mali destek sağlamıştır.
- Aynı yıl, IOSCO 14 adet UMS'nı kabul etmiştir.
- Aynı yıl, Pay Başına Kar projesi konusunda FASB ile IASC ortak çalışma konusunda anlaşmıştır.
- 1995 yılında, IOSCO ile bazı önemli standartların 1999 yılına kadar hazırlanması konusunda anlaşma sağlanmıştır.
- UMS' göre ilk defa Alman Şirket Raporları hazırlanmaya başlamıştır.
- İsviçre'de Holding şirketlerde UMS uygulanmaya başlamıştır.
- Avrupa Komisyonu, IASC ile IOSCO anlaşmasına destek olmuştur.
- 1996 Yılında "Karşılıklar" konusunda İngiltere Muhasebe Standartları Kurulu ile bir proje başlatılmıştır.

- Aynı yıl, Avrupa Birliği'nde daha önce yayınlanan muhasebe direktiflerinin UMS'na uygun hale getirilmesi için çalışmalar başlatılmıştır.
- Aynı yıl, Finansal Varlıklar ve Finansal Yükümlülükler konusunda taslak hazırlanmıştır.
- Aynı yılda, FEE, IASC'nin standartlar konusundaki genel çerçevenin uygulanması için çağrı yapmıştır.
- 1998 yılında, Belçika, Fransa, Almanya ve İtalya'da yapılan kanun değişiklikleri ile bu ülkelerdeki, büyük şirketlerin UMS'leri kullanmaları serbest bırakılmıştır.
- Aynı yıl, IASC'a üye ülke sayısı 100'ü geçmiştir.
- Önemli standartlar tamamlanmıştır.
- 1999 yılında G7 Ülkelerinin Maliye Bakanları ile IMF, IASC'ın standartlarının desteklenmesi konusunda fikir birliğine girmiştir.
- Aynı yıl, IFAC bünyesinde oluşturulan Uluslararası Muhasebeciliği Geliştirme Forumu (IFAD), IASC'ın standartlarına bağlılık ve güven göstermiştir.
- Aynı yıl, Avrasya Muhasebeciler ve Denetçiler Federasyonu, eski Sovyet Ülkelerinde IASC'ın standartlarının uyumlaştırılarak uygulanmasına karar vermiştir.
- Aynı yıl, FEE, IASC standartlarının tüm Avrupa'da uygulanması konusundaki ısrarlarını artırmıştır.
- 2000 yılında, Basel Komitesi IASC'a olan desteğini artırmıştır.

- Aynı yıl, IASC, IASB'a dönüştürülmüş ve IASB, IASC Vakfının bağımsız bir kurulu haline getirilmiştir.
- Aynı yıl, Avrupa Komisyonu, 2005 yılının başından itibaren tüm Avrupa'da IASC standartlarının zorunlu olarak uygulanacağını ilan etmiştir.
- 2001 yılında, IASB, söz konusu standartların bundan sonra IFRS'ye (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) dönüştürülmesine karar vermiştir.
- 2002 yılında, FASB ile IASB bir yakınlaşma anlaşması imzalayarak, aralarındaki farkların 2005 yılının başına kadar giderilmesine karar verilmiştir.

IASB'ın bugünkü yapısı ve organizasyonu, önceki kuruluş olan İASC Kurulu'nun 1997-1999 yılları arası yaptığı bir çalışmanın sonucudur. Bu çalışmalar sonucunda Mayıs 2000'de İASC üyeleri yeni yapılanmayı ve IASC Tüzüğü'nü onaylamıştır. Bu yapılanmada temel iki organ Mütevelli Heyeti (the Trustees of the International Accounting Standards Committee Foundation) ve IASB'dır. Mütevelli Heyeti'nin başlıca görevleri IASB üyelerini atamak, dış ilişkileri yürütmek ve gerekli fonları sağlamaktır. IASB'ın tek sorumluluğu ise muhasebe standartlarını oluşturmaktır.¹⁵⁰

IASB göreve geldiği tarihten itibaren bazı Uluslararası Muhasebe Standartlarında değişiklikler ve düzenlemeler yapmış, bazılarında değişiklikler yapılması için teklifte bulunmuş ayrıca, bazı IAS'ların Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards-IFRS) ile değiştirilmesi ve konusunda IAS hazırlanmamış olan hususlarda ise yeni IFRS'ler hazırlanması için teklifte bulunmuştur.¹⁵¹

¹⁵⁰ Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu – IASB, Muhasebe ve Denetime Bakış; Yıl 2; Sayı 5; Ekim 2005; s:141-142

¹⁵¹ <http://www.turmob.org.tr> Erişim: 16.06.2006

3.2 DÜNYA'DA MUHASEBE STANDARTLARININ UYGULANMASINA İLİŞKİN ÇALIŞMALAR

3.2.1 Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Yönelik Olarak ABD'de Yapılan Çalışmalar

ABD'de muhasebe Standartlarının oluşturulmasına ilişkin gelişmeler düzenlemelerde etkili olan düzenleyici kuruluşlar açısından 3 döneme ayrılmaktadır. Bunlar Amerikan Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA)'nın rol aldığı "1939-1959 AICPA Muhasebe Prosedürleri Komitesi (CAP) ve 1959 -1973 Muhasebe Prensipleri Kurulu (APB) dönemleri ile 1973 yılında kurulan ve halen ABD'de muhasebe standartları oluşturulması fonksiyonunu yerine getiren "FASB" dönemleridir.

FASB, "Statements of Financial Accounting Standards" (SFAS) olarak adlandırılan muhasebe standartları ile standartların geliştirilmesinde kullanılan genel kavramları içeren "Statements of Concepts" ve oluşturulan standartlara açıklık getirmeye, detaylandırmaya yönelik açıklamaları içeren "Interpretations" yayımlamakta ve faaliyetleri muhasebe firmaları ile diğer organizasyonların ve kişilerin gönüllü yardımları ile finanse edilmektedir. FASB 2002 yılına kadar 148 adet FASB standardı yayınlamıştır.¹⁵²

ABD'de muhasebe standartları belli süreçlerden geçerek yürürlüğe girmektedir. FASB standartları, önce "Görüşe açılan tasarı" (Exposure Draft) adıyla kamuya sunulup, alınan görüşlerin ışığı altında yeniden gözden geçirildikten sonra, "Finansal Muhasebe Standartları Bildirisi" (Statements of Financial Accounting Standards) adı altında yayımlanarak yürürlüğe girmektedir.¹⁵³

The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) 300.000 CPAs tarafından örgütlenmiştir. CPAs muhasebe faaliyetleriyle uğraşmaktadır. Bunlar vergi beyannameleri, vergi hakkında bilgileri ve finansal duruma

¹⁵² BAŞPINAR; Maliye Dergisi; s: 42-43

¹⁵³ ARSLANTAŞ; Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi; s:36

muhasebecilerin öğretilmesi. AICPA standartları yayınlayarak ki bunlarda muhasebecilerin deneyimlerini artırmaktadır.¹⁵⁴

Amerika’da muhasebe ve denetim standartları Enron olayının etkisiyle geniş çapta eleştirildi. Bu da bir çok işletmeler için muhasebe ve raporlama sürecinde problemlerle karşılaşmakta idi. Bu problemlerin çözümü 2001 sonu ve 2002 başlangıcında ışık yüzü gördü. Temmuz 2002’de Amerika Cumhurbaşkanı George W. Bush muhasebe mesleğinde önemli bir yasa olan ve 1933 ilden kabul edilmiş – The Sarbanes Oxley Act – 2002 yılında yeniden imzaladı. Aslında bu yasa ile 5 üyeden oluşan Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) oluşturulmasına neden oldu ve bu kurumun üyeleri denetim, sertifika, kaliteli kontrol ve etik standartlarını kamu şirketleri için belirtmektedir.¹⁵⁵

Tablo : 15 ABD’de Finansal Tabloların Yapısı

Denetim Standartlarıyla Düzenlenenler			Düzenlenemeyenler
Temel Tablolar	Finansal Bilgiler	Ek bilgiler	Diğer bilgiler
Mali Sonuçlar	<i>Örnekler</i>	<i>Örnekler</i>	<i>Örnekler</i>
	Muhasebe Politikaları	Fiyat değişimi	Maliyet analizi
Kar Veya Zarar Hakkında Tablolar	Borçların Hesaplanması	İhtiyatlılık kavramı	Ortaklar için bilgiler
Para Varlıklarının Durumu Hakkında Tablolar	Varlıkların Muhasebe Kayıtları	-	-
Sermaye Hakkında Tablolar	Aktif ve Pasiflerin Değerlendirilmesi	-	-

Kaynak: ALİYEV H.H. ve SALAHOV A.S; a.g.e; **Maliye ve Muhasebe Dergisi;** Sayı 6 (114) – 2002; s: 33

¹⁵⁴ MİLLER; GERNON; MEEK; s: 43

¹⁵⁵ MARSHALL H. David; McMANUS W. Wayne; VIELE F. Daniel; Accounting 6th Edition; Millikin University , Boston - 2004; s: 10-11

ABD'den farklı olarak İngiltere'de muhasebe standartları kanunla veya ihtisaslaşmış kurumlar tarafından hazırlanan bir sıra senetlerle düzenlenir. Bazen onları GAAP da adlandırırılar.¹⁵⁶

3.2.2 Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Yönelik Olarak AB Tarafından Yürütülen Çalışmalar

AB ülkelerinde muhasebe standartlarının oluşumunda ve kullanılmasında ET tarafından hazırlanmış ve AB komitesinin 1978 ve 1983 yıllarda kabul ettiği dördüncü ve yedinci Yönergelerin önemli yeri vardır. Aynı zamanda maliye hesap uzmanlarının faaliyetinin icrasında sekizinci Yönergenin kabul olunması bu gelişime etki göstermiştir.¹⁵⁷ AB uyumlaşma çalışmaları iki önemli belgeler yardımıyla hayata geçirilmektedir. Bunlardan birincisi direktifler – hangisi AB üye ülkelerin yasalarını kapsamakta, ikincisi ise tüzükler veya düzenlemelerdir ki bunlarda ülke içi yasa ve kuralları belirlemektedir.¹⁵⁸

AB esas amacı mal ve hizmetlerin, insan ve yatırımların serbest dolaşımı, tüketim birliği ve kanunlara uyumlaşmadır. Yatırımların oluşumu ve durumunu özendirmek, AB genel kabul görülmüş muhasebe prensiplerine üye ülkelerinin uyumlaştırılmasıdır.¹⁵⁹ Avrupa ülkeleri arasında muhasebe konusunda uyum ve işbirliğini sağlamak, muhasebe sorunlarına çözüm getirmek ve tek düzen muhasebe uygulamasını geliştirmek amacıyla 1951 yılında Avrupa Muhasebe Uzmanları Birliği (UEC) kurulmuştur. Avusturya, Belçika, Fransa, Almanya, Hollanda, İtalya, Lüksemburg, Portekiz, İspanya ve İsviçre bu birliğin kurucu üyeleridir. Birliğe 1963 yılında İngiltere de katılmıştır. 1987 yılında kurulmuş ve çalışmalarına başlayan Avrupa Muhasebe Uzmanları Federasyonu - denetim, muhasebe ve vergileme konularında farklılıkları gidermeye yönelik çalışmalar yapmaktadır.¹⁶⁰

¹⁵⁶ ABBASOV; s: 70

¹⁵⁷ RZAYEV; s: 73

¹⁵⁸ NOBES Christopher; Interpreting European Financial Statements: Towards 1992; Butterworth; London and Edinburgh – 1989, s: 40

¹⁵⁹ MULLER,GERNON,MEEK; s:46

¹⁶⁰ Maliye Hesap Uzmanları Dergisi; s:29-31

AB’de finansal anlamda uyum, ancak ve ancak UMS ile gerçekleştirilebilir. Çünkü herkes aynı dilde konuşur ve karşılaştırılabilir, gerçeğe yakın mali tablo hazırlamalıdır.¹⁶¹

AB içinde, muhasebe ve finansal raporlama uygulamalarının üye ülkelerde uyumlaştırılması için çok sayıda yönerge yayınlanmıştır. Bu yönergeler:¹⁶²

- Hesapların yayınlanması hakkında birinci direktif (1986)
- Şirketlerin yıllık finansal tabloları hakkında dördüncü direktif (1978)
- Konsolide finansal tablolar hakkında yedinci direktif (1983)
- Bağımsız finansal denetim hakkında sekizinci direktif (1984)
- Kredi kuruluşlarının yıllık ve konsolide edilmiş hesapları hakkında banka hesapları direktifi (1986)
- Şube hesapları hakkında on birinci direktif (1986)
- Dördüncü ve yedinci direktiflerin kapsam ve uygulamalarında değişiklik yapılması hakkında SME/GmbH&Co KG direktifi (1990)
- Sigorta şirketlerinin yıllık ve konsolide edilmiş hesapları hakkında sigorta hesapları direktifi (1991)

Belirtilen bu direktifler içerisinde dördüncü, yedinci ve sekizinci direktifler AB içerisinde muhasebe uygulamalarının uyumlaştırılmasında birer kilometre taşı niteliğindedir. Genel olarak yönergeler, yöneldiği her bir devlet için varılacak

¹⁶¹ ÖZPORYAZ Burak; Uluslararası Muhasebe Standartları ve Avrupa Uygulamaları XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildirimleri; **Türmob Yayınları** - 1999 ; s: 91

¹⁶² ÇELİK Orhan; Avrupa Birliğinde Sermaye Piyasasının Entegrasyonu ve Muhasebe Uygulamalarının, **Ankara Üniversitesi; SBF Dergisi** 60-1; Ankara - 2005; s:104-105

amaçlar bakımından bağlayıcıdır ve uygulama yöntemlerine ilişkin tercih, yöneldiği devlete bırakılmıştır.”(ATA . m 249(2) eski 189 (3) m.)¹⁶³

Dördüncü yönerge, mali tabloların biçimi, tanımı, içeriklerini kapsar, varlıkların değerlendirilmesi ve enflasyon muhasebesi gibi konuları ele almıştır. Yönerge bu amaçlara ulaşırken açıklık, anlaşılabilirlik, geniş ve doğru bilgi verme, gerçeklik, devamlılık gibi muhasebe ilkeleri doğrultusunda hareket etmektedir.¹⁶⁴

Yedinci Yönerge ise aşağıdaki başlıca konuları içermektedir:

- Hesapların birleştirilmesi için gerekli koşullar ve olası ayrıcalıkların belirlenmesi
- Dördüncü Yönerge’de belirtilen kuralların konsolide bilanço ve gelir tablolarının içeriğine uygulanması
- Dördüncü Yönerge’de belirtilen ve birleştirilmiş hesaplara ve dipnotlara uygulanabilecek kuralların değerlendirilmesinin şart koşılması
- Birleştirilmiş (konsolide) hesapların, dipnotların ve faaliyet raporunun yayınlanmasının öngörülmesi

3.2.3 Muhasebe Standartlarının Oluşturulmasına Yönelik Olarak Türkiye’de Yapılan Çalışmalar

Muhasebe standartlarının gelişimi Türkiye’de devlet güdümünde ve yasal düzenlemeler yoluyla gerçekleşmiş, muhasebe mevzuatının oluşumunda ekonomik ve siyasi ilişkilerin yoğun olduğu ülkelerdeki yasal düzenlemelerle, ilgili ülke uygulamalarının etkisinde kalınmıştır. Bu konuda önce Fransız mevzuatı ve yayınlarının, daha sonra Alman mevzuatı ve yayınlarının etkisi görülmüş, 1950’li

¹⁶³ Etraflı Bilgi İçin bkz: BOZKURT, OZCAN, KOKTAŞ; Enver, Mehmet, Arif; Avrupa Birliği Hukuku 3.Baskı; Asil Yayın Dağıtım LTD. ŞTİ. Ankara – 2006, S: 156-159

¹⁶⁴ SELÇUK – 2004 s. 44-46

yıllardan itibaren ABD ile olan ekonomik ve siyasi ilişkilerin gelişmesi Türkiye’de muhasebe uygulamalarında Amerikan sisteminin etkin olması sonucu doğurmuştur. 1987 yılında AB’ne tam üyelik başvurusunun yapılması ile birlikte AB düzenlemelerinin etkin olduğu bir döneme girmiştir.¹⁶⁵

Türkiye’de muhasebe uygulamalarını uzun yıllar Türk Ticaret Kanunu ile Vergi Usul Kanunu’ndaki hükümlerin yönlendirdiğini, ancak bu konulardaki hükümlerin ihtiyaca cevap vermediği veya uygun bulunmadığı durumlarda, yasal statüye sahip kuruluşların kendi etki alanlarına giren işletmeler için, muhasebe uygulamalarının yönlendirici çalışmalar yaptığı görülmektedir. Bu kuruluşlardan önemli olanlarını şöyle sıralayabiliriz:¹⁶⁶

- İktisadi Devlet Teşekküllerinin Yeniden Düzenleme Komisyonu
- Tekdüzen Muhasebe Koordinasyonu Devamlı İhtisas Komisyonu
- Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Özel Daimi Komitesi
- Türkiye Bankalar Birliği
- Sermaye Piyasası Kurulu
- Maliye Bakanlığı
- TÜRMOB
- TİMUDSK

Türkiye’de muhasebe mesleğinin düzenleyen 3568 sayılı yasanın kabul edildiği 1989 yılından bu yana muhasebe standartları ile ilgili gereksinim daha belirgin

¹⁶⁵ Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi; Eylül – 2003;s. 124

¹⁶⁶ Maliye Hesap Uzmanları Dergisi; (1999) İstanbul s: 32

duruma gelmiştir. 1987 yılında Türk Standartları Enstitüsü tarafından Türk Muhasebe Standartlarını hazırlamakla görevli bir Özel Daimi Komite tarafından 43 adet muhasebe standardı iş programına alınmış ve bunlardan bazılarının tasarıları hazırlanmıştır. Ancak bu komite Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)'un kurulması ile çalışmalarına ara vermiş ve bu çalışmaların birlik tarafından yürütülmesi ilkesini kabul etmiştir.¹⁶⁷

Bu çalışmalara dayalı olarak 1994 yılında TÜRMOB, uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu standartlar geliştirecek ve muhasebe bilgileri ile ilgili tüm tarafların temsil edildiği özerk bir yapı olan Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu* (TMUDESK)'unu kurmuştur. TMUDESK Türkiye'de uygulanması öngörülen ulusal muhasebe standartlarının saptanmasında şu ilkeleri benimsemiştir:¹⁶⁸

- Saptanan muhasebe standartları uluslararası muhasebe standartları ile uyumlu olmalıdır.
- Türkiye ekonomisi ve işletmelerinin yapısı ve gereksinimleri göz önünde bulundurulmalıdır.

TMUDESK 25 Eylül 2001 tarihine kadar çalışmalarının sürdürmüş ve kurulduğundan bu tarihe kadar 19 adet Türkiye Muhasebe Standartları – TMS yayınlamıştır.

Kurul aşağıda belirtilen Muhasebe Standartları ile ilgili olarak 30 adet Muhasebe Standartları Komitesi kurmuştur:¹⁶⁹

1. Muhasebe Yöntemlerinin Açıklanması Standardı

¹⁶⁷ TEK Nergis; Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Dönem Sonu İşlemleri ve Uygulamalar 2.Baskı; Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF İzmir - 1998; s:6

* 9.2.1994 tarihinde TÜRMOB tarafından muhasebe ve denetim uygulamalarının yönlendirecek standartları hazırlamak ve yayınlamak üzere “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu – TMUDESK” kurulmuştur.

¹⁶⁸ ÇELİK, y.a.g.e; s: 111

¹⁶⁹ Maliye Hesap Uzmanları Dergisi - 1999, TÜRMOB Tarafından Yapılan Çalışmalar s:35-36

2. Tarihi Maliyet Sistemi İçinde Stokların Değerlendirilmesi ve Sunulması Standardı
3. Konsolide Finansal Tablolar Standardı
4. Amortismanların Muhasebeleştirilmesi Standardı
5. Finansal Tablolarda Açıklanması Gereken Bilgiler Standardı
6. Değişen Fiyatlar Karşısında Muhasebe Uygulaması Standardı
7. Finansal Durumda Değişmeler Tablosu Standardı
8. Olağanüstü ve Önceki Dönem Kalemleri ve Muhasebe Yöntemlerindeki Değişiklikler Standardı
9. Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı
10. Bilanço Rakamlarındaki Koşullu Belirsizlikler ve Bilanço Tarihinde Sonra Meydana Gelen Olaylar Standardı
11. İnşaat Sözleşmelerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı
12. Gelir Vergilerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı
13. Dönen Varlıkların Muhasebeleştirilmesi Standardı
14. Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması Standardı
15. Değişen Fiyat Seviyelerinin Etkilerini Yansıtan Bilgiler Standardı
16. Duran Varlıklar Tesis ve Donanımın Muhasebeleştirilmesi Standardı

17. Kira Sözclemelerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı
18. Hasılatın Tanımı Standardı
19. Emeklilik Haklarının Muhasebeleştirilmesi ve Finansal Tablolarda Açıklanması Standardı
20. Devlet Sübvansiyonları ve Devlet Yardımının Açıklanmasıyla İlgili Muhasebe Standardı
21. Kur Değişmelerinin Etkilerinin Muhasebesi Standardı
22. Finansman Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı
23. Yatırımların Muhasebeleştirilmesi Standardı
24. Emeklilik Yardım Planlarının Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması Standardı
25. Konsolide Finansal Tablolar ve Bağlı Şirket Yatırımlarının Muhasebeleştirilmesi Standardı
26. İlgili Şirketlerdeki Yatırımların Muhasebeleştirilmesi Standardı
27. Hiperenfilyonlu Ekonomilerde Mali Raporlama Standardı
28. Banka ve Benzeri Finansal Kurumların Finansal Tablolarını (Kamuya) Açıklamaları Standardı
29. Ticari Kardan Vergi Matrahına Geçilmesi Standardı
30. İşletme Birleşmelerinin Muhasebeleştirilmesi Standardı

18 Aralık 1999 tarih ve 4487 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda değişiklik yapan Kanun'la dokuz üyeden oluşan "Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu" – TMSK kurulmuştur. TMSK amacı,¹⁷⁰ finansal tabloların gerek durumunu yansıtan, güvenilir, karşılaştırılabilir, gereksinime uygun ve tutarlı olmaları için, ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesinin sağlamak ve kamu yararı elde edilmesine yönelik bir biçimde uygulanacak olan muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamaktır. TMSK 07.03.2002 tarihinden itibaren faaliyete geçmiş olup, bundan böyle TMUDESK'in görevlerini bugüne kadar yapmış olduğu çalışmalarına birlikte devralmıştır. TMSK'nun çalışmalarına ilişkin usul ve esaslar ile Kurul'ca belirlenecek standartların uygulama nitelik ve kapsamına ilişkin usul ve esaslar ise Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılan yönetmelikle Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.¹⁷¹

Bu kurul, Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu ile Türkiye Odalar Birliği'nden birer, Türkiye Serbest Muhasebeci ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'nden bir yeminli mali müşavir olarak 9 üyeden oluşur.¹⁷²

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunu çok önemli bir gelişme olarak görüyoruz. Mevcut durum itibariyle muhasebeyi düzenleyen standartlardan çok farklı. Her kamu kurumu kendi alanına giren alanda bir muhasebe standardı oluşturmuş ve onun uygulanmasıyla ilgilenmekte. TMSK, bu alandaki parçalanmışlığı giderecek bir yapı olarak görüyoruz. Bunun üreteceği muhasebe standartları tüm ülke genelinde kabul edilmiş ulusal bir muhasebe standardı olarak nitelendirebiliriz. Bir de, Sermaye Piyasası Kurulu olarak ve ülke olarak neden kaliteli muhasebe standartlarına ihtiyacımız var sorusunu sordüğümüz zaman şunu söyleyebiliriz: Yani bir muhasebecinin görevi sadece "vergi matrahı budur" diye bir

¹⁷⁰ YILDIRIM – TEK; Oya – Nergis; Finansal Muhasebe Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF; İzmir - 2004 s: 29-30

¹⁷¹ ÇOLAK Mustafa; Muhasebe Standartları Kurulu, Görevleri, Denetimi ve İlişkili Düzenlemeler Yaklaşım Dergisi; Yıl 12; Sayı 144; Aralık 2004; s: 65

¹⁷² BAŞPINAR Ahmet; () Türkiye'de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış Maliye Dergisi; Sayı 146; 2004; s: 51

sonuca ulaşmak değil. Muhasebecinin görevi, o mali tabloları kullananlara bilgi sunmaktır.¹⁷³

Muhasebe uygulamaları, şeffaflık, kamuyu aydınlatma ve bağımsız denetim ile diğer denetimler açısından kaliteli ulusal muhasebe standartlarının önemini yadsınamaz. Bu nedenle, muhasebe mesleği ve finansal tablo kullanıcılarının açısından Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun örgütlenmesi ve faaliyetleri önemli bir adımdır. TİMUEDESK, bugüne kadar yaptığı çalışmalarla Türkiye'de muhasebe standartları kültürünün doğmasına ve gelişmesine önemli katkılarda bulunmuştur ve yayımladığı standartlarla Türkiye muhasebe dünyasında önemli bir yer almıştır.

3.3 AZERBAJYCAN MUHASEBE SİSTEMİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE SİSTEMİNE YAKINLAŞTIRILMASI ÇALIŞMALARI

3.3.1 Azerbaycan'da Uluslararası Muhasebe Standartlarına Duyarlılık

Bu yakınlarda UMS tartışması Azerbaycan'da yeni döneme geçmiştir. Gündelikteki konu, Azerbaycan'ın UMS'a uygun Milli Standartlarına ihtiyacı değil, bu standartların Azerbaycan'da nasıl uygulanmasından oluşmaktadır.¹⁷⁴

Bağımsızlığını kazandıktan sonra, AC'de yeni faaliyet çeşitleri oluşturulmuş, ithal ve ihracat faaliyetlerinin gelişimi, hizmet sektörünün oluşması, ülke ekonomisine yabancı gerçek ve tüzel şahısların tarafından sermaye yatırımların çoğalması, ayrıca alış ve satış sistemlerinin değişimi, piyasa ekonomisine geçişle yeni düzenlemelerin yapılması, totaliter yönetim sistemleri yerine demokratik yönetim sistemlerinin yaranması ve gelişimi, milli muhasebe ve hesap planının UMS'a yakınlaştırılmasına olan ihtiyacı daha da artırır.

¹⁷³ BAĞCI Hamdi; Ulusal Muhasebe Standartları ve Uygulamaları XVII Türkiye Muhasebe Kongresi; TÜRMOB Yayınları – 199; 2002; s:109-114

¹⁷⁴ Azerbaycan'da Uluslararası Muhasebe Standartlarının Uygulanması Layihası Peysli Üniversitesi ve Corporate Solutions Limited Telem Materyalleri Modül 1 UMS Uygulanması s:2

Bunun sonucu olarak, “Azerbaycan Cumhuriyetinin 2003 yılı Devlet Bütçesi Hakkında” AC Kanununun uygulanması üzere, AC Cumhurbaşkanı 26 Aralık 2002 tarihli 827 № Fermanınının 6 bendi uyarınca, UMS’a geçmek amacıyla Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması ve uygulanması için AC Bakanlar Odasına yetkilenmiştir.¹⁷⁵

Bu yetkinin icrasını sağlamak için AC Bakanlar Odasınının 20 Şubat 2003 tarihli 29 № kararı¹⁷⁶ ile “Uluslararası Muhasebe Standartları”na geçmek amacıyla Milli Muhasebe Standartlarının 2003-2007 yıllarda hazırlanması ve uygulanması üzere Program” onaylanmıştır.

Bu programla, gösterilen tarihte 32 MMS hazırlanması ve uygulanması, onların esasında iri vergi ödeyicileri için muhasebenin otomatlaştırılması üzere program paketlerinin ve muhasebe ile ilgili mesleki ve eğitim programların ve eğitim-metodoloji kaynakların hazırlanması ve yayılması öngörülmüştür.¹⁷⁷

Bundan başka, değinilen MMS’nın hazırlanmasına ve ülkede uygulanmasına dair TASİS tarafından 1.1 milyon Euro miktarında sermaye ayrılmıştır. Bu sermaye ile gösterilen işlerin 18 ay müddetinde hayata geçirilmesi ve 1-4 Ekim 2002 yılında Brüksel ilinde “Azerbaycan’da Uluslararası Muhasebe Standartları uygulanması” konusunda geçirilmiş tenderin galibi “Corporate Solutions” firmasına havale edilmiştir.¹⁷⁸

Uluslararası boyutta hazırlanacak ve kanunla belirlenmiş ve uygulanacak MMS’nın kalitesini ve gösterilen Programla bu istikamette hayata geçirilen işlerin verimliliğini artırılması üzere, Maliye Bakanlığınının işçilerinden, uluslararası ve yerel kadrolardan, ülkenin ihtisaslaşmış ve deneyimli muhasebecilerden oluşan Koordinasyon grubu oluşturulmuştur. Hazırda Koordinasyon grubunun 4 toplantısı

¹⁷⁵ MAHMUDOV İ.M ve CAFARLİ H.A. Azerbaycan’da Muhasebe Sisteminin Yeniden Kurulması Programına Bakış, Maliye ve Muhasebe; Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2003;s:33

¹⁷⁶ MAHMUDOV İ.M. ve CAFARLİ H.A. Milli Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılmasının Bazı Problemleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 11 (131), Bakü – 2003; s:30

¹⁷⁷ CAFAROV E.O. Milli Muhasebe Standartlarının Hazırlanmasına ve Uygulanmasına Dair Bazı Problemler Maliye ve Muhasebe Sayı (5)125 Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2003 s: 4

¹⁷⁸ CAFAROV, a.g.e. s:3

geçirilmiş ve bu toplantılarda 2003-2006 hazırlanması gündemde duran muhasebe standartlarının uluslararası ihtiyaçlara uygunlaştırılmasına dair kısa zamanda Uluslararası Döviz Fondünden, Dünya Bankasından ve Azerbaycan Sertifikalaştırılmış Muhasebeciler Komitesinin uygun görülen tekliflerinin alınması Koordinasyon grubunun üyelerine yetkilenmiştir.¹⁷⁹ Kısaca Koordinasyon Grubunun yetkisi Azerbaycan'da muhasebe standartları üzere görüşmeler, toplantılar yapmak, işletmelere UMS ve MMS hakkında danışmanlık hizmeti vermek, ayrıca UMS bazında MMS hazırlanmasının strateji planının hazırlanmasından oluşmaktadır.¹⁸⁰

3.3.2 Azerbaycan'da Muhasebe Sisteminin Piyasa Ekonomisinin Koşullarına Uygun Kurulması Problemleri

1991-1997 yılları arasında tüm BDT ülkelerinde GSMH'nin hacmi önemli ölçüde azaldı. Derin ekonomi kriz bütün eski Sovyet ülkelerinin önemli ölçüde etkiledi. Ağır kriz durumu, Sovyetler Birliği'nin yıkılışını daha da derinleştirdi. SSCB'nin yıkılmasıyla, Birliği oluşturan ülkelerin ekonomi bağlantılarının kopması, birleşik ekonomi alanının yok olmasında da etkili oldu.¹⁸¹ Tabiatıyla bu olumsuzluklar işletmelerin mali tablolarına ve muhasebe sistemlerine yansır. Sovyet rejiminin dağılması, Azerbaycan da bu problemler karşılaşmıştır. Bunun sonucu olarak AC'de muhasebe sisteminin piyasa ekonomisine uygun kurulması ve sunulması için köklü değişiklikler yapılması gerekmektedir.

90 yıllardan başlayarak muhasebenin piyasa ekonomisinin ihtiyaçlarına uygunlaşması üzere kamu tarafından çoklu tartışmalar başlatılmıştır. Özellikle muhasebenin tam ve tek şekle salınmasında, hesap planının konusu ve özelliği, denetimin işletmenin faaliyeti üzerinde kontrolün genişlendirilmesi, iç ve dış kullanıcılar için verilerin tam ve açık şekilde raporlanması, çeşitli mülkiyet formalı

¹⁷⁹ CAFAROV, a.g.e s. 4-5

¹⁸⁰ http://www.nasproject.az/co-ordination_group.shtml Erişim 17.11.06

¹⁸¹ KOYÇUYEV T. *Sovyet Sonrası Yeniden Yapılanma* Bışkek; Kırgızistan – Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 23 Ders Kitapları Serisi: 17; Bışkek - 2002 s: 131

işletmelerin muhasebe sisteminin kurulması ve s. hakta problemler yeniden bakılmalı ve işlenmelidir.¹⁸²

Piyasa ekonomisi koşullarında Azerbaycan Muhasebe sistemiyle Rusya Muhasebe sistemi arasında çok büyük farklılıklar görünmemektedir. Ama her iki ülkenin muhasebe sistemini ABD muhasebe sisteminde en belirgin özellikleri muhasebenin bölümlenmesindedir. Örneğin, ABD muhasebe kaynaklarında muhasebe finansal ve yönetim (bazen vergi muhasebesi) muhasebesine bölünürken, diğer iki ülkede bu muhasebe, yönetim ve istatistik muhasebeye bölümlenmektedir.¹⁸³

Ülkemizde muhasebe sisteminin piyasa ekonomisinin koşullarına uygunlaştırılması için son yıllarda Azerbaycan Cumhurbaşkanı tarafından bir çok ferman ve kanunlar imzalanmıştır.

Değinilen bu ferman ve kanunlara yönelik olarak muhasebede UMS'a uygun olarak düzenlemeler ihtiyacı koymuş ki, bunlarda aşağıdakilerden oluşmaktadır:¹⁸⁴

- Kullanıcılara gerekli olan bilgilerle sağlamak için muhasebe ve mali tabloların standartlar sistemini oluşturmak;
- Ülkede hayata geçirilen muhasebe düzenlenmelerini uluslararası boyutta mevcut olan standartların değişilmesi istikametlerine uyum sağlamak;
- Yeni yaranmış muhasebe sistemini anlaşılması ve uygulanması üzere işletmeler lazımı metodoloji gösteriş ve yardımların edilmesi.

¹⁸² ABBASOV Q.A. Piyasa Ekonomisine geçiş ve üretim muhasebe sisteminin yeni formasının kurulması "Maliye ve Muhasebe" Sayı: 4(112) Azerbaycan Yayın Evi; Bakü - 2002 ; s. 9

¹⁸³ ALEKSANDROVİÇ Ponomarev Vladimir; Sravnitelnyy Analiz Osnovnx Prinsipov Buxgalterskogo Uçeta v Rossii i SŞA, Diplomnaya Rabota, Moskovskiy Gosudarstvennyy Universitet; Moskova - 1997c. 3-5

¹⁸⁴ SÜLEYMANOV S.M. Uluslararası Muhasebe Sisteminin Özellikleri **Maliye ve Muhasebe**, Sayı 4(124) Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2003; s: 35

Piyasa ekonomisinin ihtiyaclarına uygun muhasebe sisteminin kurulmasının esas yönleri aşağıdakiler olabilir:¹⁸⁵

- Muhasebe sisteminin milli teorik esaslarını işleyip hazırlamak ve kabul etmek;
- Vergi ve muhasebe sistemlerinin karşılıklı piyasa modülünü formalaşmasını sonlandırmak;
- İşletmelerin maliye sonuçlarının oluşturulması kurallarının sona erdirmek;
- Muhasebe hesaplarında enflasyon düzenleme faaliyetlerini hayata geçirmek, muhasebe uygulama kurallarının yenileştirilmesini hızlandırmak;
- İç denetim sisteminin yeniden kurulmasını sağlamak.

Değınilen bu amaçların hayata geçirilmesi için aşağıdakilere özellikle dikkat yetirmek gerekmektedir:¹⁸⁶

- Azerbaycan Cumhuriyetinin “Muhasebe Hakkında” Kanununda gerekli olan değişikliklerin ve eklerin edilmesi;
- Kısa vadede UMS’na cevap verebilen milli muhasebe standartlarının hazırlamak ve onaylamak;
- Ülkede mali faaliyetlerin, menkul kıymetlerin devriyesinin ve diğer yeni faaliyetlerin özelliklerini dikkate alarak, muhasebe hesap planına ve uygulanmasına yeniden bakmak ve hazırlamak;
- KOBİ için muhasebenin sadeleştirilmiş formasını uygulanmasını sağlamak ve s.

¹⁸⁵ ABBASOV Q.A. Muhasebenin Piyasa Ekonomisinin Taleplerine Uygun Kurulması Problemleri Maliye ve Muhasebe, Sayı 7(139) Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2004; s:3

¹⁸⁶ ABBASOV; s. 35

3.3.3 Azerbaycan'da Muhasebe Standartlarının Uluslararası Muhasebe Standartlarının Uygulanmasına Uygun Hazırlanması

Ülkede uygulanan muhasebe standartları “Ticari İşletmeler için MMS”, “Bütçe Teşkilatları İçin MMS” ve “Özel Teşkilatlar İçin MMS” farklıdır. Bu kurumlar için MMS, onların uygulanması ilişkin düzenlemeler ACMB tarafından onaylanır. AC “Muhasebe Hakkında” Kanununda kredi teşkilatları, sigorta şirketleri, sermaye fonları, özel sosyal fonlar, menkul kıymetler üzere fon borsaları ve d. önemli devlet bazlı kurumlar ise ACBO'nun kararı ile razılaştırılmış düzenlemelere istinaden MMS ve mali tablolarını kurmaktadır.¹⁸⁷

Uluslararası Standartlara cevap verebilen MMS'nin hazırlanması ve uygulanması deneyimine dayanarak, muhasebe üzere düzenlemeler yapan ülkelerde tarih boyu mevcut olan muhasebe usullerini dikkate almakla, yani yavaş yavaş bu standartlara geçmek daha da uygun sayılır. Mevcut olan deneyime göre Uluslararası Muhasebe Standartlarının uygulanması* hazırda üç istikamet üzere hayata geçirilir.¹⁸⁸

1. Uluslararası Muhasebe Standartlarına ülkenin muhasebe sistemi gibi bir başa geçit;
2. Uluslararası Muhasebe Standartlarına dayanan Milli Muhasebe Standartlarına geçit;

¹⁸⁷ ASADOV N.X. Azerbaycan'da Muhasebe Islahatları: İlk Sonuçlar **Maliye ve Muhasebe**, Sayı: 12(56) Azerbaycan Yayınevi Bakü - 2005; s. 4

*Bir çok kaynaklarda bu uygulama üç değil daha çok istikametlere bölünmektedir. Özellikle ülke gruplarına göre bölümlendirilebilir. Örneğin Türkiye, Brezilya, Fransa, Hollanda ve d. UMS kullanılmasına rağmen bazı UMS'a daha ayrıntılı girilmektedir. Etraflı Bilgi İçin bakınız: B TEREXOVOY V.A. Mejdunarodniy Standartı Buxgalterskogo Uçeta v Rossiiskoy Praktike, Perspektiva, Moskova 1999

¹⁸⁸ CAFAROV E.O. Milli Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Uygulanmasına Dair Bazı Problemler **Maliye ve Muhasebe**, Sayı: 5(125) Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2003; s.5

3. Mevcut muhasebe alanında kanunla düzelişler etmek, önemli muhasebe deneyimlerini hayata geçirmek ve onları Uluslararası Muhasebe Standartlarına uygunlaştırmak.

Birinci Hedef:

UMS'nın Bir Başa Uygulanması

BDB mekanında muhasebe alanında düzenlemelerin gerçekleşmesi ile bağı, yukarıda değinilen birinci istikamet üzere tercih Gürcistan'a aittir. Yani Gürcistan devleti bir başa UMS'na geçmesi hakta karar kabul etmiştir.

Muhasebe sistemini düzenleyen eski muhasebe sisteminden tamamen farklı olan ve inkılabı özellik taşıyan ve bir başa olarak yeni sistemin ülkede uygulanmasına "Büyük Patlayış" adı verildi ve büyük problemlerle karşılaştırıldı.

Gürcistan'ın Muhasebenin Uluslararası Standartlarına geçmesini Gürcistan Cumhuriyetinin ilan etmesine bakmayarak, bu standartların uygulanması ve yayılması ile bağı genelleme mevcut olmadığından, aynı zamanda bu standartlar, adı çekilen ülkede muhasebe sistemini düzenleyen mevcut diğeryasalara aykırı olduğu için bu standartların uygulanmasında önemli problemler çıkmıştır.¹⁸⁹

İkinci Hedef

Uluslararası Muhasebe Standartlarına dayanan Milli Muhasebe Standartlarına geçit

Gürcistan'dan farklı olarak muhasebe alanında Ukrayna ve Macaristan'da değışim, Uluslararası Muhasebe Standartlarına dayanan Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanmasıyla başlatılmıştır.

¹⁸⁹ CAFAROV E.O. Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Uygulanmasıyla Bağı Karşıda Duran Meselelerin Çözüm Problemleri _"Maliye ve Muhasebe" Sayı: 9(141); Azerbaycan Yayınevi Bakü - 2004; s:5

Gösterilen istikamet üzere yeniliklerin ve UMS'nın ülkede hayata geçirilmesinin uzun vadeli olduğunu ve onların gerçekleşmesi için emek ve maliye kaybının dikkate alarak, bu standartların planlı şekilde ve aşamalarla hazırlanması daha da uygun sanılmaktadır.

Aynı zamanda bu istikamet Rusya'da da kullanılmaktadır. Hazırda Rusya'da uluslararası kurallara uygunlaştırılmış 19 Milli Muhasebe Standartları Rusya Federasyonunun Maliye Bakanlığı tarafından onaylanmıştır.¹⁹⁰ Lakin bu standartlar, bu ülkenin Adliye Bakanlığında resmi olarak tanınmamaktadır. Gürcistan'da olduğu gibi Rusya'da da bu standartlar, ülkede faaliyet gösteren ticari ve ekonomi ilişkilerini düzenleyen bir sıra kurum ve teşkilatların kural ve yasalarına uygun olmadığından onların uygulanmasında problemler yaranmıştır.

Üçüncü Hedef

Milli Muhasebe Sistemini Düzenleyen Mevcut Kanunla Uygun Düzenlemelerin Edilmesi ve Özellikli Muhasebe Deneyimlerini Sağlamakla, Milli Muhasebe Kurallarının UMS'na Uyumlaştırılması.

Bu istikamet ikinci istikametın uğursuzluklarından sonra yinede Rusya için geçerlidir. Bu istikamette Muhasebenin Uluslararası Muhasebe Standartlarına esasen işletmelerin mali tabloların, özellikle konsolide edilmiş mali tabloların hazırlanması ve sunulmasında büyük problemlerle karşılaşmaktadır.

Birde bir çok kaynaklarda “Eski Muhasebe Kurallarını Sağlamakla Özellikle Devlet Müesseseleri İçin Muhasebenin Uluslararası Standartlarının Bir Başa Uygulanması” diye *Dördüncü Hedef* gösterilmektedir.¹⁹¹

Muhasebe üzere bu istikamet üzere Kazakistan Muhasebe Sistemini örnek gösterebiliriz. Kazakistan'da muhasebe alanında gerçekleştirilen düzenlemeler birinci istikamette gösterildiği gibi UMS'nın bir başa uygulanması öngörülmüştür.

¹⁹⁰ CAFAROV; a.g.e. (2003) Sayı: 5(125) s.5

¹⁹¹ CAFAROV; a.g.e s:6

Lakin Gürcistan'dan farklı olarak bu standartların uygulanması yalnız devlet seviyeli müesseselere aittir. Diğer işletmeler için ise eski mevcut olan muhasebe sisteminden kullanmakla kayıt sistemi düzenlenmektedirler. 1996-1997 yıllarda Kazakistan MMS teorik esaslarını hazırlamış ve 2002 yılında Kazakistan UMS geçmek hakkında karar vermiştir. Sonuçta, 2003'ten başlayarak Kazakistan'da belirlenmiş muhasebe politikalarına uygun olarak yavaş yavaş ve ayrı ayrı kategorileri temsil eden işletmelerin UMS'na geçidi hayata geçirilir.

Gösterilen her iki (Gürcistan ve Rusya) ülkede ister devlet, isterse de özel sektörlerde UMS uygulanması ve yayınlanması, aynı zamanda UMS ve onların esasında hazırlanmış MMS'ının uygulanması ve yayılması üzere uygun teorik esasların mevcut olmaması ile bağlıdır.

Kısaca yukarıda gösterilen istikametler ve UMS'a geçişle yaranmış problemler adı çekilen ülkelerin yanında, diğer BDB ülkelerinde de mevcuttur.

Azerbaycan'ın UMS'a geçmek için mevcut istikametlerinde seçimini belirlenmesi, ülke üzere muhasebe politikalarının esas amaçlarından biri gibi hesap olunmaktadır. Yukarıda BDB'ne dahil olan ülkelerde UMS uygulanması deneyimlerine bakmış olursak, şöyle fikir söyleye biliriz ki, bu ülkelerin müspet göstergelerini kullanarak MMS'na ilişkin teorik esasların hazırlanması ve bu yönde kanunda gerekli değişikliklerin edilmesi zorunludur. Bu problemlerin çözümlenmesinde AC 12 Eylül 2004 ve 9 Şubat 2005 tarihli "Muhasebe Hakkında" fermanı dergilenmiştir.¹⁹²

3.3.4 Azerbaycan Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Uygulanması ile Bağlı Problemler

MMS geçit Azerbaycan Muhasebe sistemi karşısında bazı problemler ve şerhler koymaktadır. MMB geçit önce yeni ekonomik sisteme, bu sistemde çalışan tüm işletmelerin ihtiyaçlarına cevap vermelidir. Bildiğimiz gibi sahipler koyduğu

¹⁹²CAFAROV E.O. Azerbaycan'da Mali Tabloların Uluslararası Standartlarının Uygulanmasıyla Yaranmış Problemlerin Özellikleri ve Onların Çözüm Yolları **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 3 (159) Bakü - 2006 s.14

yatırım hakkında tam ve aydın olarak bilgi almalıdırlar. Bu olmadan, yani mali tablolar anlaşılabilir formada olmayan hallarda düzenlendiği zaman yatırımcıların kullandıkları sermaye riskle karşılaşır.

İkincisi, uluslararası deneyim gösterir ki, mali tabloların UMS'na uygun hazırlanması, onun veri ve faydalık bakımından kullanıcılar için ne gibi yararlı ve güvenli olmasıdır. Yani standart oluşturulurken ilk önce onun faydalık göstergileri esas kabul edilir.¹⁹³

Üçüncüsü, UMS'dan geniş şekilde kullanılması, muhasebe biliminin ve bu alanda çalışan kadroların ilmi ve tecrübeli seviyesinin yükselmesine imkan verir. Yeni ekonomik sistemde muhasebe üzere hazırlanan öğrenciler yüksek kaliteli ekonomistler, maliyeci, analizci, pazarlamacı, yönetici özelliklerinde olmalıdırlar.

UMS'ın öğrenilmesi ve uygulanması üzere bazı iktisadi kaynaklarda belirli prensipler üzere gruplaştırılır. P.İ.Kamışanov ve başkaları tarafından muhasebenin tek istikametler üzere standartlar aşağıdaki beş grupta birleştirilir.¹⁹⁴

1. Muhasebe Politikalarını Belirleyen Standartlar (1, 8, 10, 14, 24)
2. Stoklar ve MODV üzere Standartlar (2, 16, 17)
3. Para akınının durumuna ilişkin Standartlar (7, 15, 21, 29, 30)
4. Yatırımlar hakkında Standartlar (11, 23, 27, 28)
5. Vergi, menkul kıymetler ve maliye göstergileri hakkında Standartlar (12, 18, 19, 20, 26, 31, 32, 33)

¹⁹³ RZAYEV Q.R. Muhasebe (Mali) Tabloların Uluslararası Standartlara Uygun Muhasebe Faaliyetlerinin Formalaşmasının Esasları Maliye ve Muhasebe, Azerbaycan Yayınevi; Sayı: 5(149); Bakü - 2005;s.9-10

¹⁹⁴ GASIMOV S.M. Uluslararası Muhasebe Standartlarının Amacı, Terkibi ve Kapsamı Maliye ve Muhasebe Azerbaycan Yayınevi; Sayı: 7(151); Bakü - 2005;s.19

Ayrıca ülkeler deneyimi gösterir ki, muhasebe standartlarının çeşitli formalarda uygulanması mali tablolarda çok büyük farklılıklar koymaktadır. Örneğin, 1993 yıllarda Almanya’da (Daymler-Benc işletmesinin mali tabloları) muhasebe sisteminin hem Alman Muhasebe standartlarının hem de ABD Muhasebe Standartlarının¹⁹⁵ aynı anda uygulanması kar ve zarar hesaplarında büyük farklar olmuştur. Azerbaycan’da standartların uygulanması ve yeni muhasebe sisteminin kurulmasını aşağıdaki tablonun yardımıyla daha net görmek olur.

Tablo :16 Azerbaycan Cumhuriyetinde Muhasebe Standartlarının Uygulanması

Kurumlar	UFRS	Ticari İşletmeler İçin MMS	Sadeleştirilmiş Muhasebe	Bütçe Teşkilatları için MMS	Devlet Dışı teşkilatlar
Devlet Teşebbüsleri	Uygulanmalıdır	-	-	-	-
KOBİ	-	Uygulanabilir	Uygulanmalıdır	-	-
Diğer ticari işletmeler	Uygulanabilir	Uygulanmalıdır	-	-	-
Bütçe Teşkilatları ve bütçe dışı devlet fonları	-	-	-	Uygulanmalıdır	-
Belediye organları	-	-	-	Uygulanmalıdır	-
Devlet Dışı Teşkilatlar	-	-	-	-	Uygulanmalıdır

Kaynak: ASADOV; a.g.e. **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Sayı 12 (156) – 2005

s: 5

¹⁹⁵ KAMIŞANOV P.İ. ve b. Buxgalterskii Uçet Oteçestvennaya Sistema i Mejdunarodniye Standartı, Moskova - 2002 s. 318

3.3.5 Azerbaycan Cumhuriyetinin “Muhasebe Hakkında” Kanunu

Bu kanunun üçüncü bölümü Azerbaycan Cumhuriyeti’nde uygulanan Muhasebe Standartlarını kapsamaktadır. Bunlarda aşağıdaki uygun maddelerle gerçekleştirilmektedir.¹⁹⁶

Bölüm 3

Madde 5: Muhasebe Tavsiye Şurası

5.1 Muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumlarına muhasebe ve mali tablolar hakkında öneriler vermek hakkında Muhasebe Tavsiye Şurası oluşturulur.

5.2 Muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumları Finansal tablolarını Uluslararası Standartlarının ve Kamu sektörü için Uluslararası Muhasebe Standartlarının uygulanması, Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması ve Azerbaycan Cumhuriyetinde muhasebenin gelişimine dair önemli meseleler üzere karar kabul etmezden önce Muhasebe Tavsiye Şurası ile razılaştırılmalıdır.

5.3 Muhasebe Tavsiye Şurası Uluslararası Finansal Tabloların ve Kamu Sektörü için Uluslararası Muhasebe Standartlarının uygulanmasında ilgili olan kurum ve şahısların, Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması prosesinde iştirakini sağlamakla devlet yönetim organlarının, ticari ve ticari olmayan teşkilatlarının, muhasebeci mesleğinde uzmanlaşmış temsilcilerinden oluşmaktadır.

5.4 Muhasebe Tavsiye Şurasının tüm üyeleri UFRS ve Kamu sektörü için UMS hakkında esaslı bilgilere sahip olan uzmanlardan seçilmelidir.

5.5 Muhasebe üzere devlet kontrolünden yetkili olan icra organlarının vazifeli şahısları Muhasebe Tavsiye Şurasına üye seçilemez.

¹⁹⁶ “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu ; Kanun – 2005; **Muhasebe dergisi**, Temmuz 2004 № 13(98)

Bölüm 4

Madde 6. Azerbaycan Cumhuriyeti'nde uygulanan Muhasebe Standartları¹⁹⁷

6.0 Bu kanuna uygun olarak Azerbaycan Cumhuriyetinde uygulanan muhasebe standartları aşağıdakilerden oluşmaktadır:

6.0.1 Bu kanunun 8.1 maddesinde gösterilmiş muhasebe kullanıcıları tarafından tam şekilde kullanmak amacıyla kabul olunmuş Finansal Tabloların Uluslararası Muhasebe Standartları. Bu standartlara değişiklikler yalnız İASC tarafından yapılabilir ve onlar bu komite tarafından resmen kabul olunduktan sonra uygulamaya geçmektedir.

6.0.2 Bu kanunun 10.1 maddesinde gösterilmiş muhasebe kullanıcıları tarafından kullanmak amacıyla yerel icra organlarının Ticari işletmeler için belirlediği Milli Muhasebe Standartları. Bu Standartlar Mali Tabloların UMS esasında hazırlanarak, Uluslararası Muhasebe Standartlarının tüm düzenlemelerini kapsamaktadır. Bu standartlarda her hangi bir Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumsuzluk veya değişiklik yapmak gerekirse, o zaman yerel icra organları tarafından Uluslararası Muhasebe Standartlarının ilkin formasının uygulanmamasının nedeni ve Ticari işletmeler için Milli Muhasebe Standartları ile Uluslararası Muhasebe Standartları arasında mevcut uygunsuzluk, Milli Muhasebe Standartlarının ekinde açıklanmalıdır.

6.0.3 Bu kanunun 13.1 maddesinde gösterilmiş muhasebe kullanıcıları tarafından kullanmak amacıyla yerel icra organları tarafından kabul ettiği Bütçe teşkilatları için Milli Muhasebe Standartları. Bu standartlar Kamu sektörü üzere Uluslararası Muhasebe Standartları esasında hazırlanarak Kamu Sektör için Uluslararası Muhasebe Standartları ile düzenlenen tüm meseleleri kapsamaktadır. Bu standartlarda her hangi bir Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumsuzluk veya değişiklik yapmak gerekirse, o zaman yerel icra organları tarafından Kamu Sektörü

¹⁹⁷ Kanun - 2005

için Uluslararası Muhasebe Standartlarının ilkin formasının uygulanmamasının nedeni ve Bütçe teşkilatları için Milli Muhasebe Standartları ile Kamu sektörü için Uluslararası Muhasebe Standartları arasında mevcut uygunsuzluk, Milli Muhasebe Standartlarının ekinde açıklanmalıdır.

6.0.4 Bu kanunun 13.2 maddesinde gösterilmiş muhasebe kullanıcıları tarafından kullanılmak amacıyla yerel icra organları tarafından kabul edilen Özel İşletmeler için Milli Muhasebe Standartları.

Madde 7. Milli Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Onaylanması¹⁹⁸

7.1 Muhasebe Tavsiye Şurasının önerisi ile, muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra organları, yeni Milli Muhasebe Standartlarının veya mevcut olan Milli Muhasebe Standartlarına düzelişin ilkin projesini dergilenmesi ve bunun ilgili taraflardan 60 gün içinde bu projeye dair fikirlerinin alınmasını sağlar.

7.2 Muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumları, bu kanunun 7.1 maddesinde gösterilen fikirlere bakılması sonucunda önerilen projenin kabul edilmesi hakkında karar verir. Muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumları Milli Muhasebe Standartlarını veya mevcut olan Milli Muhasebe Standartlarına düzelişi ilkin projede dergilendiği gibi onaylandıktan sonra, bu standartların veya uygulanma tarihini belirlenir.

7.3 Muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumları ilkin projeye değişiklikler yapmak kararına geldikte ise, yeni Milli Muhasebe Standartlarının veya mevcut olan Milli Muhasebe Standartlarına düzelişin değiştirilmiş projesini hazırlayıp onaylandıktan sonra, bu standartların veya düzelişin uygulanma tarihi belirlenir.

¹⁹⁸ Kanun - 2005

7.4 Önerilen ilkin Projenin düzelişiyile birlikte veya düzelişsiz onaylanmasına muhasebe alanında devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumları, bu ilkin projenin Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumluğunu ve Muhasebe Tavsiye Şurasının önerileri dikkate alınır.

Kabul edilen Milli Muhasebe Standartları veya Milli Muhasebe Standartlarına düzeliş Uluslararası Muhasebe Standartlarından, Kamu Sektörü için Muhasebenin Uluslararası Standartlarından veya Muhasebe Tavsiye Şurasının önerilerinden farklı oldukta, muhasebe alanında devlet düzenlenmesini hayata geçiren yerel icra kurumları, Mili Muhasebe Standartları veya Milli Muhasebe Standartlarına düzelişin kabul edilmesine dair kararın ekinde bu farkları göstermeli ve onların sonuçları açıklanmalıdır.

7.5 Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması ve kabul edilmesi kuralları muhasebe üzere devlet kontrolünü hayata geçiren yerel icra kurumları tarafından onaylanır.

Madde 18.Geçit Maddeleri

18.4 1 Ocak 2008 yıl tarihine kadar Finansal Tabloların Uluslararası Muhasebe Standartlarına uygun muhasebe sisteminin kurulmalı ve sunmalı olan devlet yararlı kurumların siyahisi bu kanun kuvveye bindikten sonra bir yıl içinde yerel icra kurumları tarafından belirlenir ve gerekli oldukta bu listeye ekler ve değişiklikler edilir.

Madde 19 Kanunun Kuvveye Binmesi

Bu kanun dergilendiği günden kuvveye binir.

İlham ALİYEV

Azərbaycan Cumhuriyyətinin Cumhurbaşkanı

Baku; 29 Haziran; 2004

Dergi; 2 Eylül; 2004

**3.3.6 2005-2008 Yıllarda Milli Muhasebe Standartlarının Uygulanması
Üzere Programın Onaylanması Hakkında**

**AZERBAIJAN CUMHURİYETİNİN BAKANLAR ODASININ
KARARI**

“Muhasebe hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti Kanununun uygulanması hakta Azerbaycan Cumhurbaşkanı'nın 7 Şubat 2005 tarihli 192 numaralı Fermanının 1.1.3.4. yarım bendinin icrasını sağlamak için Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Odası Karara alır:¹⁹⁹

1. 2005-2008 yıllarda Milli Muhasebe Standartlarının üzere Program onaylansın (eklenir).
2. Uluslararası Muhasebe Standartlarına geçmek amacıyla Milli Muhasebe Standartlarının 2003-2007 yıllarda hazırlanması ve uygulanması üzere Program hakkında” Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Odasının 20 Şubat 2003 tarihli 29 numaralı kararı kuvveden düşmüş olsun.
3. Bu karar imzalandığı günden kuvveye binir.

¹⁹⁹ **Maliye Ve Muhasebe**, Sayı 12 (156) Azerbaycan Yayınevi; Bakü - 2005; s.65-68

SONUÇ

Ülkelerin muhasebe standartları ve standartların belirlenmesine ilişkin yapılanmaları bazı farklılıklar taşımaktadır. Bu farklılıklar, hukuki ve mali sistemin yapısı, işletmelerin ortaklık yapısı ve buna bağlı olarak finansman yöntemleri, muhasebe mesleğinin gelişim düzeyi, muhasebe bilgilerinin kullanıcılarının eğitim ve gelişmişlik düzeyi gibi faktörlerden kaynaklanmaktadır. Ancak son yıllarda yapılan çalışmalar, ülkeler-birlikler arasındaki muhasebe standardı farklılıklarını, ülkelerin kendi uygulamalarında yapacakları değişikliklerle uluslararası muhasebe standartları ile uyumlaştırarak azaltmak yönündedir.

Sovyetler Birliğinde Azerbaycan'da muhasebe işlem ve uygulamalarının tümüyle merkezileştirilmesi muhasebe sisteminin temel özelliğini teşkil etmektedir. Merkeziyetçilik, bilimsel sosyalizmin gerçekleşmesine katkıda bulunan tüm kaynakların tahsis edilmesinde ana yönlendiricidir.

Uzun süreli deneyimler göstermektedir ki inzibati-amirlik sistemiyle kurulan muhasebe, işletmeleri kendi faaliyetlerini ve maliye sonuçlarını bağımsız ve gerçeğe uygun çözmekten uzaklaştırmış ve muhasebe hizmeti yönetimin diğer hizmet çeşitlerinde tecrit edilirdi.

1991 yıldan sonra bağımsızlığını kazanan AC ekonomisini piyasa ekonomisinin koşullarına uygun oluşturmağa başlamış ve ülkede baş veren teknolojik gelişmeler, ekonomik ve siyasi reformlar muhasebe altyapısının yeniden kurulmasına etki göstermiştir. Son teknoloji gelişmeler ışığında Azerbaycan muhasebe sistemi piyasa ekonomisinin taleplerine uygun seviyeye ulaştırılmasına dair kamuda geniş tartışmalar başlatılmıştır.

Özellikle, muhasebenin tek şekle salınmasında, hesap planının konusu ve önemi, AMS'nin UMS yakınlştırılması, yeni Milli Muhasebe Standartlarının oluşturulması, denetim şirketlerinin faaliyetlerinin belirlenmesi, dış ve iç kullanıcılar için bilgilerin muhasebede ayrılıkta raporlanmasını, çeşitli mülkiyet formalı

işletmelerin muhasebe sistemlerinin kurulması ve s. haktaki problemler yeniden bakılmaktadır.

Hazırda Azerbaycan'da muhasebe sisteminin kuruluş kuralları 1995 yıldan yürürlüğe girmiş "Muhasebe Hakkında" AC Kanununun prensipleri esasında hayata geçirilir. Ama bu kanunun uygulandığı tarihinden bu güne kadar, ülkede ekonomi reformlarının uygulanması ve yeni mülkiyet ilişkilerinin oluşması, formallaştırılması ve gelişimi ile ilgili kanunda belirlenmiş şekilde uluslararası standartlara uyumlaştırılması ve bir çok diğer anlayışlar muhasebede gösterilmemesi veya hazırda kullanılan muhasebe işlemlerine zıt olduğu için, sözü edilen kanunda uygunsuzluklar oluşmuştur.

1995 yılda kabul edilmiş "Muhasebe Hakkında" ACK'na uygun olarak işletmelerin sundukları mali tabloları uluslararası standartlara cevap veremediğinden uluslararası muhasebe ve finansal örgütler tarafından kabul edilmemektedir. Sonuçta bu da ülkeye yabancı sermaye akışını azaltmaktadır.

Diğer bakış açısıyla, ACK ile düzenlenen muhasebe sistemiyle UMS arasında mevcut keskin farklar ve uygunsuzluklar dünya piyasasına çıkmak ve yabancı sermayeleri ülkeye getirmek isteyenleri ikili muhasebe sisteminde çalışmasını gerektirmektedir.

En belirgin fark, ikili muhasebe sisteminin kuran işletmeler bir çok hallarda uygulamada olan milli muhasebeye göre hesap yılı sonunda karla sonuçlanmasına rağmen UMS göre mali tablolar zararlı görülmektedir.

Ama Azerbaycan'da piyasa ekonomisine geçişle ilgili olarak muhasebede her hangi bir değişikliklerin yapılmamasını söylemek düzgün olmazdır. Aksine, bu yönde çoklu çalışmalar görülmektedir. Örneğin, ACBO'nun 20 Şubat 2003 tarihli 29 № kararı ile Uluslararası Muhasebe Standartlarına geçmek amacıyla "Milli Muhasebe Standartlarının 2003-2007 yıllarında hazırlanması ve uygulanması üzere Program" onaylanmıştır.

Bu Programla, gösterilen devirde otuz iki (32) Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması ve uygulanması, onların esasında iri vergi ödeyicileri için muhasebenin otomatlaştırılması üzere program paketlerini ve muhasebe ile bağı eğitim programlarının ve eğitim-metodoloji dersliklerin hazırlanması ve yayınlanması ön görülmüştür.

Bildiğimiz gibi, Azerbaycan Uluslararası Muhasebe Standartlarını oluşturan, genişlendiren, onlara ekler ve düzelisler eden IASB ve IFAC ve diğer uluslararası örgütlere üye değıl. Bunun için ülkede Uzman Muhasebeciler Enstitüsünü oluşturmak gerekmektedir. Örneğın, Rusya muhasebe sistemini UMS uygun kurulması için ABD, İngiltere, Fransa ve diğer ülkelerin deneyimlerini öğrenerek 1997 yılında oluşturduğu Uzman Muhasebeciler Enstitüsü ve bu örgütün faaliyetleri sonucunda IFAC ve IASB üye olmuştur.

Fikrimce, AC muhasebe sistemini UMS yakınlaştırılması ve gelecek gelişimini sağlamak için hemen Uzman Muhasebeciler Enstitüsü oluşturmak, Azerbaycan Muhasebeciler Birliğinin işini canlandırmak, bu kurumların, IFAC ve IASB ile faaliyetlerinin genişlenmesi ve gelişimi için tedbirlerin görülmesi gerekmektedir.

Ekonomik kriz genellikle tüm eski SSCB'nin karşılaştıkları sorunlardır. Bu bakımdan yeni piyasa ekonomisinde faaliyette bulunan işletmeler ekonomik krize hazırlıklı olmak için muhasebenin ihtiyatlık kavramı gereğı fon oluşturulmalıdır. Bunun için gider karşılığı ayırabileceğı gibi, karın bir kısmını dağıtmayıp işletmede bırakmak suretiyle (yedek akçe) "kriz fonu" oluşturabilir.

Teklifler:

1. Milli Muhasebe Standartlarına Geçmek için UMS'nın esas alınması;
2. Türkiye örneğinden kullanılarak muhasebenin yasal kimliğe kovuşması ve meslekteki yasal düzenlemelere hız verilmesi;

3. Yinede Azerbaycan'a en yakın ülke olan Türkiye örneğinden kullanılarak "Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu – TMSK" esasında Azerbaycan Muhasebe Standartları Kurulunun oluşturulması.;

Ayrıca TMSK bugüne kadar yapmış olduğu tüm çalışmaların incelenmesi ve yayınlanmasını sağlamak; Aynı zamanda Denetim Standartları kurulunun işinin genişlendirilmesi;

4. Milli Muhasebe Standartlarının hazırlanması, uygulanması üzere çok kısa bir zamanda Azerbaycan Uzman Muhasebeciler Enstitüsünü Oluşturmak;

Bu Kuruma aşağıdaki görevleri vermek:

- a) Muhasebe Standartlarının oluşturulmasında esas alınmak üzere, kavramsal çerçeveyi belirlemek ve Azerbaycan Muhasebe Standardı Taslak Metinlerini hazırlayıp kamuoyunun görüşlerine açmak;
- b) Gerçek, güvenilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaca uygun, anlaşılabilir ve tutarlı finansal bilgi üretilmesini sağlayacak Azerbaycan Muhasebe Standartlarını oluşturmak;
- c) Muhasebe standartlarını gelişen ve değişen ihtiyaçlara uygun standartların güncelliğini sağlamak üzere gerekli çalışmaları yapmak;
- d) Finansal bilgilerin karşılaştırılabilirliğinin uluslararası alanda da sağlanmak, ulusal muhasebe standartlarının uluslararası kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve en iyi muhasebe uygulama örnekleri ile uyumunu gerçekleştirmek üzere gerekli çalışmaları yapmak;
- e) Ulusal muhasebe standartlarının benimsenmesine ve standartların uygulanmasına ilişkin kamu bilincinin yerleştirilmesine yönelik olarak toplantı, konferans, sempozyum, kongre gibi faaliyetler düzenlemek ve gerekirse çeşitli yayınlar hazırlamak ve bastırmak;

f) Gerektiğinde uygulamaya açıklık kazandırmak üzere muhasebe standartlarının uygulanmasında tereddüt oluşan konularda yorumlar yapmak ve bu konularda (muhasebe standartlarının uygulanmasına ilişkin) genelge ve özelceler yayımlamak;

5. IASB ve IFAC ile resmi görüşlerin teşkil edilmesi ve sıkı emektaşlığın sürekli olarak devam ettirilmesi ve MMS oluşturulmasında IASB üye olan muhasebecilerin görüşlerinin alınması;

Yani standartların IASB tarafından oluşturulması ve kabul edilmesi, ülkede faaliyet gösteren işletmelere yabancı yatırım almalarına imkan yaratabilir.

6. UMS ile ülkede kamuyu aydınlatma, uzman muhasebecilerin yetiştirilmesi, bu konuda deneyimli ülkelere öğrencilerin gönderilmesi, gerekli dersliklerin tüm ülkede yayınlanması, bu konuda ilgili olan tüm şahıs ve kurumların görüşlerinin alınması ve s.

Azerbaycan Cumhuriyetinin yeni muhasebe sistemini kurmak, muhasebe politikasını Azerbaycan devletçiliğinin güçlendirilmesine ve devlet bütçesinin lazımı seviyede formalaşmasının yardımına yöneltmek, muhasebenin devlet düzenlenmesini, onun gelişimini ve yenileştirilmesini sağlamak, muhasebe alanında uluslararası muhasebe standartlarına uygun normatif – hukuki temelin (milli muhasebe standartlarını) hazırlamak, milli muhasebe sistemini uluslararası muhasebe sistemine yakınlaştırılması gündelikte duran esas konulardan biridir.

Maliye hesaplarında varlıkların ve kaynakların uluslararası standartların uygun prensiplerine göre değerlendirilmesi zamanı (maliyet değeri, mukayyet değeri, itibari değeri, tasarruf değeri, rayiç bedel) çeşitli değerlendirme ölçülerinden kullanılır. Bu değerlendirme ölçüler, UMS'nı uygulamayan ülkelerde kullanılan değerlendirme ölçülerinden çok büyük seviyede farklıdır.

Uluslararası standartlar bazında oluşturulmuş mali raporların elementlerinin değerlendirilmesi ve hesaplanması yöntemi, hazırda yürürlükte olan milli muhasebe

kurallarına uygun kayıta alınması yöntemlerinden farklılaştırılır ve tamamıyla başka prensipler esasında belirlenir.

Finansal Raporların elementlerini başka prensiplere uygun değerlendirme ölçülerinden kullanan ülkelerde muhasebe politikalarını düzenleyen ve çok hallarda vergi kanunlarında tarihi muhasebe yöntemi bazında oluşturulan finansal raporlarının uluslararası standartları arasında keskin farkların ve uyumsuzlukların mevcudluğu, yabancı sermayelerin ülkeye getirilmesinde ilgili olan iş adamları ikili muhasebe sistemini uygulanmasını zorlamıştır.

Göründüğü gibi, ekonominin küreselleşmesi ortamında, muhasebenin biçimlendirilmesi ve gelişimi üzere yeni fikrin, felsefenin kabul olunması ve yayılması bu alanda ıslahatların görülmesi ile sağlanmalıdır. Bu bakımdan 02.09.2003 tarihli “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetini Kanunu ve 09.02.2005 tarihli “Muhasebe Hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanununun Uygulanması Hakkında” Azerbaycan Cumhurbaşkanının fermını kuvveye binmiştir.

Gösterilen kanunlarda BDT ülkelerin UMS uygulanması ve yayınlanması üzere toplanmış sonuçları kapsamaktadır. Buda mevcut olan problemlerin çözümünde ülkede tek yönlü muhasebe politikasını hayata geçirilmesi için 2005-2008 yıllar üzere yeniliklerin görülmesi ile ilişkili yeni normatif hukuki temelin esasları belirlenmiştir.

Şeffaf muhasebe sistemi olmayan ülkenin maliye – kredi, vergi ve fiyat politikası ekonomi politikanın yapısında olan diğer politikalara uzlaşamaz. Muhasebenin sonuçları doğru kayıta alınmış raporlar kullanıcılar için en iyi kontrol sistemidir. Raporlar her zaman devlet kontrolünde olmalı, devlet organları tarafından toplanıp araştırılmalı, analiz edilmeli ve sonucundan asılı olarak uygun öneriler vermelidir.

Azerbaycan’da formalaşan çağdaş dinamik pazarın çetin mekanizmine işletmeler ayak uydurabilir mi? Onlar dünya ekonomisine entegre ve dış ticari ilişkilerini tam bağımsız olarak yürütebilir mi?

Bu görevlerin uğurla ve zamanında çözümlenmesine sadece gelişmiş piyasa ekonomisi ortamında muhasebe ve finansal raporların oluşturulması ve sunulmasına dair on yıllarla işlenip hazırlanmış deneyimden kullanmakla nail olmak olur.

Buna göre de hal hazırda gündelik faaliyetlerde aktif mevzileşmek ve işletmenin dünya piyasasına çıkması için iktisadi taraftan oluşturulmuş önerilerle büyük potansiyel olanağa malik olan her bir muhasebeci, uluslararası muhasebenin temellerini bilmeli, onların kendi işletmelerinde uygulanması zorunluluğunu duymalı ve hayata geçirilmesine nail olmalıdır.

Söz konusu, Batıda muhasebenin finansal ve yönetim muhasebesine bölünmesi çoktan belirlenmektedir. Azerbaycan'da ise böyle bir ayırım yoktur. Yani muhasebe tek bir araç gibi görülmüş ve işletme faaliyetlerinin analizi, raporların düzenlenmesi ve yönetim kararlarının çıkarılması için esas bilgi sistemi olmuştur. Batıda yönetim muhasebesinin yapısı ve oluşturulması işletmenin kendi sorumlulukları altındadır.

Azerbaycan'daki muhasebe sisteminin farklı olması yerli işletmeler karşısında önemli sorunlar koymaktadır. Bu sorunların çözümünde aşağıdaki önerilerden kullanmakta yarar görülmektedir.

1. Uluslararası Muhasebe Standartlarına uygun mali raporlar sunmak. UMS zorunlu değil, onlar sadece öneri niteliğindedirler. Ancak, bildiğimiz kimi UMS çeşitli ülkelerin işletmeleri arasında en kolay “ünsiyet” aracı hesap edilmektedir.
2. “Karşılaştırmalı finansal rapor” hazırlamak. Bu tür durumlarda tüm rapor göstericilerinin, ondan kullananların muhasebe politikalarına uygun olarak yeniden hesaplanması gerekmektedir. Bence bu tür yaklaşım işletmelerde bir kural olarak iki rapor – biri yürürlükte olan Azerbaycan kanuna uygun, diğeri ise ikincisi ise Batılı yatırımcıların muhasebe prensiplerine uygun hazırlanmasıdır.

3. Raporların tam olarak ondan kullanılanların diline çevrilmesi. (bu tür yanaşma ülkede Japon işletmeleri için geçerlidir.)

Sonuç olarak her bir ülkede kendine uygun milli muhasebe sistemi olduğunu söyleye biliriz. Ama, muhasebenin oluşturulmasını ve onun temelinde finansal raporlarının oluşturulmasını sağlamak ve uluslararası seviyede kabul edilen vahit muhasebe prensibinin tüm ülkelerde kullanılması probleminin çözümlenmesi en güncel meselelerden biridir.

KAYNAKÇA

KANUNLAR ve NORMATİF SENETLER

- ✓ MUHASEBE HAKKINDA Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu 24 Mart 1995;
- ✓ MUHASEBE İŞİ Normatif Senetler Toplusu KANUN – 2005;
- ✓ MUHASEBE Uzman muhasebeciler için pratik dergi; № 13 (98) Temmuz 2004;
- ✓ Azerbaycan'da Uluslararası Muhasebe Standartlarının Uygulanması Projesi Peysli Üniversitesi ve Corporate Solutions Limited Telim Materyalleri;
- ✓ 2005-2008 Yıllarda Milli Muhasebe Standartlarının Uygulanması Üzere Programın Onaylanması Hakkında 7 Şubat 2005 tarihli Azerbaycan Cumhuriyetinin Bakanlar Odasının Kararı
- ✓ Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uygulanması Amacıyla Milli Muhasebe Standartlarının 2003-2007 Yıllarda Hazırlanması Ve Uygulanması Üzere Program Hakkında 20 Şubat 2003 tarihli Azerbaycan Cumhuriyetinin Bakanlar Odasının Kararı
- ✓ Audit Hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu 16 Eylül 1994
- ✓ Azerbaycan Bilgi Dosyası B.İ.S. Konsepti; Hazırlayanlar: ATİB Halkla İlişkiler Müdürü EMİROĞLU Sinem, ATA Holding Yönetim Kurulu Başkan Danışmanı EMİRASLANOV Azer; Ağustos – 2004; Bakü

KİTAPLAR

- ✓ RZAYEV Gahraman; Uluslararası Muhasebe Standartları ve Mali Tablolar Ders Vesaiti; Adiloğlu matbaacılık, Bakü - 2004
- ✓ KARİMOV Aydın; Muhasebe ve Vergiler Pratik Kaynak; Baskı 5; Ozan Yayınevi, Bakü 2004
- ✓ RZAYEV Gahraman; Muhasebe ve Denetim ders kitabı; Tahsil Yayın Evi, Bakü 2002
- ✓ GÜCENME Ümit; Uluslararası Muhasebe'de Teknik Sorunlar, Marmara Kitabevi, Bursa 1998
- ✓ ARTİL-McLANEY; Peter-Eddie; Accounting and Finance for Non-Specialists; 4th edition; Pearson Education Limited Prentice Hall, London - 2004
- ✓ MUELLER, GERNON, MEEK, Gerhard G, Helen, Gary; Accounting an International Perspective Second Edition; University of Washington; University of Oregon; University of Oklahoma State; IRWIN; Homewood, Boston - 1991
- ✓ NOBES Christopher; Interpreting European Financial Statements: Towards 1992 Butterworth, London and Edinburgh - 1989
- ✓ KOYÇUYEV T. Sovyet Sonrası Yeniden Yapılanma Kırgızistan – Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 23 Ders Kitapları Serisi: 17 Bişkek - 2002
- ✓ TAĞIYEV K.İ. Maliye, Para ve Kredi Ali okullar için vesaitler; Nasir Yayınevi, Bakü-2000

- ✓ GRAY S.J. International Accounting and Transnational Decisions; University of Glasgow University; Butterworth Ltd; 1st Edition; Scotland – 1983
- ✓ CHATFIELD Michael; A History of Accounting Thought, California State University, Dryden Press, Hayward – 1974
- ✓ KAMIŞANOV P.İ. ve b. Buxgalterskii Uçet Oteçestvennaya Sistema i Mejdunarodniye Standartı, (Ulusal Muhasebe Sistemi ve Uluslararası Muhasebe Standartları) Moskova - 2002
- ✓ SELEK Seha; Dış Ticaret İşlemleri ve Tek Düzen Muhasebe Sistemine Uygun Olarak Muhasebeleştirilmesi İzmir -1997
- ✓ SADIGOV Ali; Muhasebe (Maliye) II Bölüm; Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi; Tahsil Yayınevi, Bakü - 2002
- ✓ BAYRAMOV Q. Azerbaycan Milli Denetim Standartları; Nağıl Yayınevi, Bakü - 2004
- ✓ KOVALOV V.V. Standartizasiya Buxgalterskogo Uçete, (Muhasebede Standardizasyon) Mejdunarodniy Aspekt Buxgalterskii Uçet – 1997 (N 11)
- ✓ ASADOV-HACIYEVA; Haydar-Mesheti; Yeni Ekonomi Koşullarda Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi, Azerbaycan Devlet Yayınevi, Bakü - 1991
- ✓ SABZALİYEV S.M. ve İBADOV H.İ. Finansal Muhasebe Ders Vesaiti; LMİİ Yayınevi, Bakü - 1990
- ✓ ALİYEV, SALAHOV, MAMMADOV Hacı, Anvar, Abil; Kooperasiya Sisteminde Muhasebe I Bölüm; Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi; İktisadi Analiz Fakültesi; Gülay Yayınevi, Bakü - 1998

- ✓ MAHMUDOV İ.M; ZEYNALOV T.Ş. ve MAHMUDOV R.İ. Maliye Durumunun Analizi; Ders Vesaiti; Nasir Yayınevi, Bakü - 2000
- ✓ HACIYEV Raiyet; İnşatta Muhasebe Sistemi Azerbaycan Devlet İktisat Üniversitesi; Azerbaycan Devlet Yayınevi, Bakü - 1991
- ✓ ŞENGEL Salim, Almanya'da Muhasebe Eğitimi; Anadolu Üniversitesi Yayınları N:1142 Anadolu Üniversitesi, Eskişehir - 1999
- ✓ HİÇŞAŞMAZ Mahzar, Tarihsel Gelişimi İçerisinde Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı , İ.T.İ.A. üyesi; Kalite Matbaası, Ankara - 1982
- ✓ BOZKURT, OZCAN, KOKTAŞ; Enver, Mehmet, Arif; Avrupa Birliği Hukuku 3.Baskı; Asil Yayın Dağıtım LTD. ŞTİ. Ankara - 2006
- ✓ TÜRMOB Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış, TÜRMOB yayınları No23 Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No2, Ankara - 1995
- ✓ BENJAMIN James J. FRANCA Arthur J. STRAWSER Robert H; Principles of Accounting 5th edition; Texas University; Dame Publications, Inc, Houston - 1989
- ✓ MARSHALL H. David; McMANUS W. Wayne; VIELE F. Daniel; Accounting 6th Edition; Millikin University Irwin, Boston - 2004
- ✓ ASLAN Abdullah; Denetim İlke ve Esasları; Maliye Hesap Uzmanları Derneği: Geliştirilmiş 2 Baskı; YILDIZ OFSET İstanbul - 1999
- ✓ SÖZBİLİR Naciye; Türkiye'de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutla; Teknik-Hazırlık Baskı: Afyon Kocatepe Üniversitesi Matbaası, Afyon - 2000

- ✓ YILDIRIM Oya ve-TEK Nergis; Finansal Muhasebe; Dokuz Eylül Üniversitesi; İ.İ.B.F; Birleşik Matbaacılık, İzmir - 2004
- ✓ TEK Nergis; Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Dönem Sonu İşlemleri ve Uygulamalar; 9 Eylül Üniversitesi; İ.İ.B.F; 2 Baskı; BİLİM OFSET Basım-Yayın ve Tic. Ltd. Şti, İzmir - 1998
- ✓ Yüksel KOÇ-YALKIN, Tek Düzen Muhasebe Standartları ve Türkiye'deki Çalışmalar. Ankara - 1995
- ✓ ERGUN Ülkü; Finansal Tablolar 5.Baskı; Dokuz Eylül Üniversitesi; İ.İ.B.F; İLKEM OFSET, İzmir - 2003
- ✓ NOBES Christopher and PARKER Robert, Comparative International Accounting Pearson Education Limited - 2002

TEZLER, YAYINLAR VE DERGİLER

- ✓ ALAKBAROV A. Devlet Kaynaklarını Verimli Kullanılmasında Mali Kontrol Ve Milli Muhasebe Standartlarının Rolü **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 4 (160) – 2006
- ✓ CAFAROV E. O. Azerbaycan'da Mali Tabloların Uluslararası Standartlarının Uygulanmasıyla Yaranmış Problemlerin Özellikleri ve Onların Çözüm Yolları **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 3 (159) – 2006
- ✓ ABBASOV Q.A. Mali Tablolar, Onların Oluşturulmasına Yönelik Talepler **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 1 (157) – 2006
- ✓ “Azerbaycan” gazetesi, Finansal Raporların Uluslararası Standartları № 6; 13 Ocak 2006

- ✓ “İki Sahil” gazetesi; Gelen Yıldan ARDNŞ’in Finansal Raporları Uluslararası Standartlara Uygun Sunulacak 4 Mart 2006
- ✓ ASADOV X.N. Azerbaycan’da Muhasebe Islahatı; ilk sonuçlar **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 12 (156) – 2005
- ✓ ABBASOV Q.A. Son Gelişmeler Merhalesinde Azerbaycan’da Maliyet Muhasebesinin Nazariyesi **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 10 (154) – 2005
- ✓ MAMMADOV İ.A.ve MAMMADOVA H.C. Muhasebenin Tarihsel Gelişim Süreci ve Çağdaş Durumu **Audit Baku Biznes Üniversitesi**; №2-3; 2005
- ✓ ABBASOV Q.A. Uluslararası Muhasebe Standartları ve Onların Teşkili Prensipleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 9(153)– 2005
- ✓ GASIMOV S.M. Uluslararası Muhasebe Standartlarının Amacı, Terkibi ve Kapasitesi **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 7(151)– 2005
- ✓ ABBASOV Q.A. Uluslararası Muhasebe Standartları ve Onların Teşkili Prensipleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 6 (150) – 2005
- ✓ RZAYEV Q.R. Mali Tabloların Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uygun Muhasebe İşlemlerinin Formalaşması ve Nazariyesi **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 5 (149) – 2005

- ✓ AKBAROVA H.Q. ve ABBASOV Q.A. Maliyet Muhasebesi, Onun Tarihi Gelişimi Perspektifleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 4 (148) – 2005
- ✓ İMAMGULİYEV C.M. ve ABBASOV Q.A. Yeni Milli Muhasebe Standartlarına Uygun Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi Problemleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 2 (146) – 2005
- ✓ CAFAROV E.O. Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Uygulanması İle Bağlı Karşıda Duran Meselelerin Çözüm Problemleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 9 (141) – 2004
- ✓ ABBASOV Q.A. Muhasebenin Piyasa Ekonomisine Uygun Kurulması Problemleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 7 (139)– 2004
- ✓ MAHMUDOV İ.M. ve CAFERLİ H.A. Azerbaycan'da Muhasebe Sisteminin Yeniden Kurulması Programı Hakkında; F.A. ALİYEV vb; Yeni Ödeme Yöntemleri ve Oların Çalışma Esasları **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 12 (132) – 2003
- ✓ MAHMUDOV İ.M. ve CAFARLİ H.A. Milli Muhasebe Sisteminin Uluslararası Muhasebe Standartlarına Yakınlaştırılmasının Bazı Problemleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 11 (131) – 2003
- ✓ ABBASOV Q.A. Muhasebe Türlerinin Yaranması ve Onların Gelişim Yönleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 9 (129) – 2003
- ✓ ABBASOV Q.A. Piyasa Ekonomisi Koşullarında Muhasebe **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 7-8 (127-128) – 2003

- ✓ CAFAROV E.O. Milli Muhasebe Standartlarının Hazırlanması ve Uygulanmasına Dair Bazı Problemler **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 5 (125) – 2003
- ✓ ABBASOV Q.A. Uluslararası Muhasebe Standartları Milli Muhasebe Standartlarına Geçişin Esasıdır. **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 5 (125) – 2003
- ✓ SÜLEYMANOV M.S. Uluslararası Muhasebenin Özellikleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 4 (124) – 2003
- ✓ GASIMOV S.M. Piyasa Ekonomisi Koşullarında Muhasebenin Amaç ve Görevleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 12(120)–2002
- ✓ CAFAROV E.O. Piyasa Ekonomisinde Muhasebe Politikaları “Muhasebe Hakkında AC Kanunu” **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 11 (119) – 2002
- ✓ ALİYEV H.H. ve SALAHOV A.S. Amerika, Rusya ve Azerbaycan’da Muhasebe Sisteminin Farklı ve Benzer Yönleri **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 6 (114) – 2002
- ✓ ABBASOV Q.A. Piyasa Ekonomisine Geçiş ve Yeni Muhasebe Anlayışı **Maliye ve Muhasebe Dergisi**; Azerbaycan Yayın Evi; Sayı 4 (112) – 2002
- ✓ ÇELİK, Orhan, Avrupa Birliğinde Sermaye Piyasasının Entegrasyonu ve Muhasebe Uygulamaları **Ankara Üniversitesi; Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi** Sayı 60-1; (Ankara – 2005)

- ✓ OZKAN Azzem; Ekonomik Kriz ve Muhasebe Uygulamalarına Bazı Yansımalar **Hacettepe Üniversitesi. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**; Cilt 23, Sayı 2, 2005
- ✓ ALEKSANDROVIÇ Ponomarev Vladimir; Sravnitelnyy Analiz Osnovnx Prinsipov Buxgalterskogo Uçeta v Rossii i SŞA, (Rusya ve ABD’de Muhasebenin Temel İlkelerinin Analizi) Diplomnaya Rabota, Moskovskiy Gosudarstvennyy Universitet; Moskova - 1997
- ✓ BROWN-LEECH; Geoff-Bryan; Capital Markets Research and Accounting Standard Setting **Accounting and Finance**; Vol: 38; No. 1, July-1998
- ✓ BAŞPINAR, Ahmet; Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış **Maliye Dergisi**; Sayı 146; Mayıs-Aralık 2004
- ✓ GÖKDENİZ Ümit; Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Eğitimi ve Uygulamalarına Etkileri Kapsamında Bir Değerlendirme **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**; Cilt XV, Sayı: 1; yıl 1999
- ✓ BAŞAR A. Banu; Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin İstenilen Bilgi ve Beceriler ile Muhasebe Eğitiminin Değişen Yüzü **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**; Sayı 13; Aralık – 2005
- ✓ ERKUTLU Hakan ve ERYİĞİT Süleyman, Uluslararasılaşma Süreci **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**; cilt 3; sayı 13; Gazi Kitapevi; kış – 2001
- ✓ ERDOĞAN Melih; Teknolojik Gelişmeler Kapsamında 2000’li Yılların İşletmeleri **Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi**; Cilt:II; Sayı: 1; Yıl: Temmuz – 2000

- ✓ ÇOLAK Mustafa; Muhasebe Standartları Kurulu, Görevleri, Denetimi ve İlişkili Düzenlemeler **Yaklaşım Dergisi**; Yıl 12; Sayı 144; Aralık 2004
- ✓ GÖKDENİZ Ümit; Üretim Teknolojisindeki Değişikliklerin Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Sistemleri Üzerine Olan Etkileri **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**; Cilt XIV; Sayı: 2; Yıl - 1998
- ✓ ÇONKAR Kemalettin; Küreselleşme Ortamında Muhasebe Eğitimi **Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**; Cilt:1; Sayı: 1 1996
- ✓ BAŞARAN Ali, SSCB'den Rusya Federasyonuna İntikal Eden Bütçe Açığı Sorunu, Maliye Politikaları 1985-1995....1991 **Maliye Dergisi**; Sayı: 138; Eylül-Aralık 2001
- ✓ HACIOSMANOĞLU M. Çetin, Tek Merkezden Yönetilen (Planlı) bir ekonomiden Piyasa Ekonomisine Geçişte Muhasebenin rolü : Sovyetler Birliği Örneği; **Maliye Dergisi**; Sayı : 106, Ocak – Şubat 1992
- ✓ DURUKAN M. Banu; Muhasebeci Kimliği ve Muhasebe Eğitimi **Dokuz Eylül Üniversitesi; İşletme Fakültesi Dergisi**; Cilt 1; Sayı :1, Yıl 2000
- ✓ TEREKHOVOY V.A. Mejdunarodny Standartı Buxgalterskogo Uçeta v Rossiiskoy Praktike, (Rusya Deneyiminde Uluslararası Muhasebe Standartları) Perspektiva, Moskova 1999
- ✓ DİNÇ Engin ve KARAKAYA Aykut; Muhasebe Meslek Elemanlarının Genel Özelliklerinin E-Muhasebe Üzerine Etkileri: Doğu Karadeniz Bölgesi Örneği Selçuk Üniversitesi; İ.İ.B.F. Sayı 1; Aralık-2004

- ✓ CEMALCILAR Özgül; Muhasebenin Amaçlarına Ulaşmada Muhasebenin Kurumsal Yapısına Bağlılığın Gereği ve Önemi **Muhasebe ve Denetime Bakış** Yıl3 Sayı:8 Ocak 2003
- ✓ BAĞCI, Hamdi; Ulusal Muhasebe Standartları ve Uygulamaları XVII Türkiye Muhasebe Kongresi; **TÜRMOB Yayınları** - 2002
- ✓ GÜRDAL Kadir; Muhasebe Dünyasından Haberler **Muhasebe ve Denetime Bakış**; Yıl 2 Sayı: 7, Ekim 2002
- ✓ BOZFAKIOĞLU, Nedim, Muhasebe ve Standardizasyon **TÜRMOB Yayınları-199**; İstanbul - 2002
- ✓ SAYAR Zafer **Muhasebe ve Denetime Bakış** Yıl 2 Sayı: 7 Ekim 2002
- ✓ YALKIN Yüksel Koç, **Muhasebe ve Denetime Bakış** Yıl 2; Sayı5; Ekim 2001
- ✓ ÖZPORYAZ; Burak; Uluslararası Muhasebe Standartları ve Avrupa Uygulamaları XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Bildirimleri; TÜRMOB Yayınları – 1999
- ✓ Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu – IASB **Muhasebe ve Denetime Bakış**; Yıl 2; Sayı 5; Ekim 2005
- ✓ SELÇUK Burcu; “Uluslararası Muhasebe Uyumlaştırılması ve Türkiye Uygulaması” Yayınlanmamış Tezsiz Yüksek Lisans Tezi; Dokuz Eylül Üniversitesi; İzmir – 2004;
- ✓ ARICA Ayşegül; “Türkiye’de Devlet Muhasebesi Sisteminin Tekdüzen Muhasebe Sistemiyle Uyumlaştırılması” 9 Eylül Üniversitesi; Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi; İzmir – 2002

- ✓ ARSLANTAŞ,Fehmi; “Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinin Türkiye Uygulamasında Benimsenmesi” 9 Eylül Üniversitesi; Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi; İzmir – 1991
- ✓ SİNYUGİN S.YU. Po İstorii Buxgalterskogo Uçeta Luka Pacoli – “Otes Sovremennogo Uçeta”, (Luca Pociol’nin Muhasebe Tarihine Göre – “Çağdaş Muhasebenin Babası”) Kalingradskiy Gosudarstvennyy Texniçeskiy Universitet - 2000

ELEKTRONİK KAYNAKLAR.

- ✓ “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu (Bakü, 29 Haziran 2004)
http://www.meclis.gov.az/qanunlar/qanun_11.php?id=193&idk=1 Erişim: 04.Haziran.2006
- ✓ Azerbaycan Bakanlar Odasının Kararı №131 “Muhasebe Hakkında” Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu www.maliye.gov.az Erişim 05.06.2006
- ✓ GULİYEV İlham; (2004) “Azerbaycan Yeni Muhasebe Standartlarına Gececek” <http://www.kaspi.az/gundem/archives/006883.html> Erişim 29.Mart.2006
- ✓ “Türk Muhasebe Sistemiyle Azerbaycan Muhasebe Sisteminin Karşılaştırılması” www.asif.co.sr Erişim: 03.03.2006
- ✓ “19 July 2006 Paisley Secures 1.5 Million Euro Consultancy Contract” www.paicley.ac.uk Erişim: 18.11.2006
- ✓ “Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu”, TÜRMOB; IASB <http://www.turmob.org.tr/web/uluslararasi/IASB.doc> Erişim: 16 Haziran 2006

- ✓ Türkiye Muhasebe Standartları; <http://www.tmsk.org.tr> Erişim: 27.Nisan 2007
- ✓ Graham Ward, CBE, MA, FCA (20 Aralık 2005) Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Başkanı; Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu, Uluslararası Denetim Standartları, Uluslararası Eğitim Standartları, IFAC Etik Kuralları ve Üye Yükümlülükleri Bildirisine Genel Bakış
<http://siteresources.worldbank.org/INTECAADVPRO/Resources/1934132-1136843884813/Ward-TUR.doc> Erişim 16 Haziran 2006
- ✓ “Tekdüzen Muhasebe Perspektifleri İle Azerbaycan Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi” <http://www.angelfire.com/dragon/asif/muhasebe.htm> Erişim: 07.05.2005.
- ✓ ŞEN, Esin “Azerbaycan Ülke Profili” TC Dış Müsteşarlık 2004
<http://www.irffuar.com/Pdf/Azerbaycan.pdf>. Erişim: 08.09.2006
- ✓ http://www.euturkey.org.tr/up2003/up_files/doc/III-ekonomik_kriterler.doc Erişim 16 Haziran 2006
- ✓ Mejdunarodny Standartı Buxgalterskogo Uceta (Uluslararası Muhasebe Standartları) www.5ballov.ru Erişim:03.11.2006
- ✓ <http://www.ncu.gov.az/dbase/index.php?a=2&b=1362&l=az> Erişim:03.06.06
- ✓ T.C. Maliye Bakanlığı (18 mart 2005) Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı <http://www.sgb.gov.tr/calismalar/bulten/disekhab11.pdf> Erişim 16.06.2006
- ✓ Türkiye Bankalar Birliği; Finansal İstikrar Raporu;
http://www.tbb.org.tr/turkce/arastirmalar/es_finansalsistemler.doc Erişim: 16. Haziran 2006

- ✓ SOYAK Aklan; NESİROVA Zenfira, “Küreselleşme Sürecinde İMF Politikalarının Sonuçları; Azerbaycan Deneyimi” Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F <http://mimoza.marmara.edu.tr/~asoyak/soyak-nesirova.pdf>. Erişim: 08.09.2006
- ✓ http://www.kobifinans.com.tr/dis_pazar/040102/572 Erişim:10.10.2006
- ✓ <http://www.sehaselek.netfirms.com/muhkaysist.htm>
- ✓ Muhasebe Hakkında Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Kanunu“
<http://www.sahibkar.biz/az/legal/law/muhasibat.doc>
- ✓ <http://www.turmob.org.tr> Erişim: 16.06.2006
- ✓ http://www.gtturk.com/data_haber_03.htm Erişim. 09.10.06
- ✓ www.nba.az Erişim: 16.06.2006

EKLER**EK 1****AZERBAJYCAN HESAP PLANI**

İŞLETMELER MUHASEBE HESAP PLANI				
№		Adı	№	Adı
1	2	3	4	5
DURAN VARLIKLAR VE UZUN VADELİ YATIRIMLAR				
01	A	Maddi Duran Varlıklar		
			1	Binalar
			2	Yeraltı ve Yerüstü Düzenler
			3	Elektrik Hatları, Doğalgaz Boruları ve s.
			4	Tesis, Makine Ve Cihazlar
			5	Taşıtlar
			6	Demirbaşlar
			7	Çalıştırılan Hayvanlar
			8	Kitaplar
			9	Diğer Maddi Duran Varlıklar
02	P	Maddi Duran Varlıkların Amortismanı		
			1	İşletme Maddi Duran Varlıklarının Amortismanı
			2	Uzun Vadeli Kiralanan Maddi Duran Varlıkların Amortismanı
03	A	Uzun Vadeli Kiralanmış Maddi Duran Varlıklar		
04	A	Maddi Olmayan Duran Varlıklar		
				MODV'ın Türleri Üzere
05	P	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortismanı		
06	A	Menkul Kıymetler		
			1	Hisse Senetleri
			2	Tahviller
			3	Alacak Senetleri
07	A	Tesis, Makine ve Cihazların Montaj ve Onarım Maliyetleri		
			1	Kendi Ülkesinin Üretimi Olan Araç Gereçler
			2	Ülke Dışından Sağlanan

				Araç Gereçler
08	A	Sermaye Yatırımları		
			1	Arazi ve Arsalar
			2	Doğal Kaynak Yatakları
			3	Duran Varlıkların İnşaatı
			4	Diğer DV'ın Edinmesi
			5	Duran Varlıkların Değerini Artırmayan Giderler
			6	MODV'ın Edinmesi
			7	Yeni Hayvanların Ana Sürüye Eklenmesi
			8	Yaşlı Hayvanların Edinmesi
			9	Karşılıksız Olarak Alınan Hayvanlar
09	A	Kira Gelirleri		
ÜRETİM MALZEMELERİ				
10	A	Üretim Malzemeleri		
			1	İlk Madde Ve Malzeme
			2	Mamul ve Yarı Mamuller
			3	Yakıtlar
			4	Ambalaj Malzemeleri
			5	Yedek Parçalar
			6	Diğer Stoklar
			7	Fason Üretimi İçin Verilmiş Malzemeler
			8	İnşaat Malzemeleri
11	A	Beslenen Hayvanlar		
12	A	Düşük Değerli ve Çabuk Eskiye Stoklar		
			1	Bekletilen Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stoklar
			2	Kullanımda Olan Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stoklar
			3	Geçici Yapılar
13	P	Değeri Düşük ve Çabuk Eskiye Stokların Amortismanı		
14	A-P	Maddi Varlıkların Yeniden Değerlendirilmesi		
15	A	Stokların Tedariki Ve Edinmesi		
16	A-P	Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı		
19	A	İndirilecek Katma Değer Vergisi		
			1	Yatırımlar Sırasında

				İndirilecek KDV
			2	MODV Edinirken İndirilecek KDV
			3	Malzeme Edinirken İndirilecek KDV
			4	Değeri Düşük Ve Çabuk Eskiye Stoklar Edinirken İndirilecek KDV
ÜRETİM GİDERLERİ				
20	A	Esas Üretim		
21	A	Yarı Mamulleri		
22				
23	A	Yardımcı Üretim Giderleri		
24				
25	A	Genel Üretim Giderleri		
26	A	Genel Yönetim Giderleri		
28	A	Fire Maliyeti		
29	A	Hizmet Üretim Maliyeti		
30	A	Geçici İşler		
			1	Geçici olan (lisanslı) bina ve diğer yapıların inşaat giderleri
			2	Geçici olan (lisanssız) bina ve diğer yapıların inşaat giderleri
			3	Diğer geçici işler.
31	A	Gelecek Yıllara Ait Giderler		
32				
33				
34				
35				
36	A	Yıllara Yaygın İşlem Maliyetleri		
				İşlerin Türleri Üzere
37	A	Mal ve Hizmet Maliyeti		
38				
39				
STOKLAR				
40	A	Mamuller		
41	A	Ticari Mallar		
			1	Ambardaki Ticari Mallar
			2	Satış İçin Stoklanmış Ticari Mallar
			3	Dolu ve Boş Ambalaj Kutuları
			4	Satın Alınan Malzemeler
			5	Kiralanmış Eşyalar vb.
42	A	Satış İndirimleri		

			1	Ticari indirimler
			2	Taşıma Giderlerini Ödemek için Satıcıların Yaptıkları İndirimleri
43	A	Satış, Pazarlama ve Dağıtım Giderleri		
44	A	Tedarik ve Taşıma Giderleri		
45	A	Yüklenmiş Mallar		
46	A-P	Mal ve Hizmet Satışı		
47	A-P	Maddi Duran Varlıkların Satışı		
48	A-P	Diğer Varlıkların Satışı		
49				
HAZIR DEĞERLER				
50	A	Kasa		
			1	İşletme Kasası
			2	Faaliyet Kasası
			3	Döviz Kasası
51	A	Banka		
52	A	Döviz Hesabı		
			1	Ülke İçi Döviz Hesapları
			2	Yurtdışı Döviz Hesapları
			3	Kambiyo Farkları
53				
54				
55	A	Bankalardaki Özel Hesaplar		
			1	Akreditifler
			2	Çekler
56	A	Diğer Hazır Değerler		
57	A	Yoldaki Ödemeler		
58	A	Kısa Vadeli Finansal Yatırımlar		
			1	Tahvil, Senet ve Bonolar
			2	Alınan Depozito ve Teminatlar
			3	Alacak Senetleri
59				
TİCARİ BORÇLAR VE TİCARİ ALACAKLAR				
60	P	Satıcılar		
61	A	Verilen Sipariş Avansları		
62	A	Alıcılar		
63	A	İddialar Üzere Yükümlülük Karşılıkları		
64	P	Alınan Sipariş Avansları		
65	A-P	Emlak ve Bireysel Sigorta Yükümlülükleri		
66				
67	P	Bütçe Dışı Fonlara Ödemeler		

68	P	Ödenecek Vergi Ve Yükümlülükler		
69	P	Ödenecek Sosyal Sigorta ve Güvenlik Kesintileri		
			1	Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri
			2	Ödenecek emeklilik fonu kesintileri
70	P	İşçi Ücret Ve Giderleri		
71	A-P	İş Avansları		
72				
73	A-P	Diğer Faaliyet Giderlerine İlişkin İşçilik		
			1	Personele Kredili Olarak Satılmış Mallardan Doğan Alacaklar
			2	Personel Verilen Avanslar Üzere Doğan Borçlar
			3	Personelin Maddi Tazminat Borcu
74				
75	A-P	Ortaklara Borçlar		
			1	İşletme Sermayesine Koyulan Yatırımlar Üzere Hesaplaşmalar
			2	Dağıtılan Karlardan Doğan Hesaplaşmalar.
76	A-P	Diğer Alıcı ve Satıcılar		
77				
78	A-P	Bağlı Ortaklara Borçlar		
79	A-P	İşletme İçi Hesaplaşmalar		
MALİ SONUÇ VE KAR DAĞITIMI				
80	A-P	Dönem Kar ve Zararı		
81	A	Kar Dağıtımı		
			1	Kardan Bütçeye Yapılan Ödemeler
			2	Ödenecek Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler
82	A	Karşılıklar		
			1	Şüpheli Alacaklar Karşılığı
			2	Menkul Kıymet Değer

				Düşüklüğü Karşılığı
83	A	Gelecek Dönemlere Ait Gelirler		
84	A	Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar		
SERMAYE VE YEDEKLER				
85	P	Öz Sermaye (Nizamname Sermayesi)		
86	P	Kar Yedekleri		
87	P	Olağan Üstü Yedekler		
88	A-P	Dağıtılmamış Kar Ve Zarar		
			1	Cari Yılın Dağıtılmamış Kar veya Zararı
			2	Geçmiş Yıllar Dağıtılmamış Kar veya Zararı
			3	Tasarruf Fonu
			4	Sosyal Fon
			5	Tüketim Fonu
89	P	Gelecek Yıllara Ait Gider Tahakkukları		
MALİ KAYNAKLAR				
90	P	Kısa Vadeli Banka Kredileri		
				Borçların türleri üzere
91				
92	P	Uzun Vadeli Banka Kredileri		
				Borçların türleri üzere
93	P	Personel İçin Alınan Banka Kredileri		
				Borçların türleri üzere
94	P	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
95	P	Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
96	P	Diğer Fonlardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler		
97	P	Kira İşlemleri		
98				
99				
BİLANÇO ARKASI HESAPLAR				
001		Kiralanan Maddi Duran Varlıklar		
002		Güvenliğe Kabul Edilmiş Varlıklar		
003		İmal Edilmek İçin Teslim Alınan Varlıklar		
004		Denetime Alınmış Mallar		
005		Montaja Alınmış Tesis, Makine ve Cihazlar		
006		Önemli Muhasebe Belgeleri		
007		Vazgeçilen Ticari Alacaklar		

008	Alınan Teminatlar
009	Verilen Teminatlar
014	Ev Fonu Amortismanı
015	Dış Görünürlü Yapıların Amortismanı

EK2

ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARI LİSTESİ

IAS 1	Presentation of Financial Statements – Mali Raporların Sunulması
IAS 2	Inventories – Envanter
IAS 3	Yürürlükten kalktı, bunun yerini IAS 27 ve IAS 28 aldı
IAS 4	Geri çekildi, bunun yerini IAS 16, 22 ve 38 aldı
IAS 5	Yürürlükten kalktı, bunun yerini IAS 1 aldı
IAS 6	Yürürlükten kalktı, bunun yerini IAS 15 aldı
IAS 7	Cash Flow Statement – Nakit Akım Tablosu
IAS 8	Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies – Raporlama dönemindeki kar veya zarar, Muhasebe Politikalarındaki Temel Hatalar ve Değişiklikler
IAS 9	Yürürlükten kalktı, bunun yerini IAS 38 aldı
IAS 10	Events After Balance Sheet Date – Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar
IAS 11	Construction Contracts – Yıllara Sari İnşaat Sözleşmeleri
IAS 12	Income Taxes – Gelir Vergileri
IAS 13	Yürürlükten kalktı, bunun yerini IAS 1 aldı
IAS 14	Segment Reporting – Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması
IAS 15	Information Reflecting the Effects of Changing Prices – Fiyat Değişimlerinin Etkilerini Yansıtan Bilgiler
IAS 16	Property, Plant and Equipment – Maddi Duran Varlıklar (Gayrimenkul, Tesis ve Ekipman)
IAS 17	Leases – Finansal ve Operasyonel Kiralama Kontratları
IAS 18	Revenue – Gelirler
IAS 19	Employee Benefits – Çalışanların hakları
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance – Devletin Vermiş Olduğu Teşviklerin ve Yardımların Muhasebeleştirilmesi ve Açıklanması

IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange rates – Döviz Kurlarındaki Değişikliklerin Etkileri
IAS 22	Bussiness Combinations – Ticari Birleşmeler
IAS 23	Borrowing Cost – Borçlanma Maliyeti
IAS 24	Related Party Disclosures – İlgili Kuruluşlarla Yapılan İşler için Açıklamalar
IAS 25	Yürürlükten kalktı, bunun yerini IAS 39 ve 40 aldı
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans – Emeklilik Haklarının Muhasebeleştirilmesi ve Rapor Edilmesi
IAS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments and Subsidiaries – Bağlı Ortaklıkların ve İştiraklerin Muhasebeleştirilmesi ve Konsolide Mali Tablolar
IAS 28	Accounting for Investments in Associates – İştiraklerde Yapılan Finansal Yatırımların Muhasebeleştirilmesi
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economics – Hiperenflasyonlu Ekonomilerde Mali Raporlama
IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions – Banka ve Benzeri Finansal Kuruluşların Mali Raporlarındaki Açıklamalar
IAS 31	Financial Reporting of Interests in Joint Ventures – Joint-venture’lardaki İştiraklerin Mali Raporlaması
IAS 32	Financial Instruments: Disclosures and Presentation – Mali Enstrümanlar: Açıklamalar ve Sınıflandırılması
IAS 33	Earnings Per Share – Hisse Başına Kar
IAS 34	Interim Financial Reporting – Ara Mali Tablolar
IAS 35	Discontinuing Operations – Kapatılan İşletmeler
IAS 36	Impairment of Assets – Varlıkların Değerlerinde Gerçekleşen Değer Düşüklüğü
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets – Karşılıklar, Durumu Belli Olmayan Pasif ve Aktifler
IAS 38	Intangible Assets – Maddi Olmayan Duran Varlıklar
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement – Mali Enstrümanlar: Tanıma ve Ölçüm
IAS 40	Investment Property – Yatırım Amaçlı Gayri Menkuller
IAS 41	Agriculture – Tarım

2005-2008 yıllarda Milli Muhasebe Standartlarının uygulanması üzere Program

Sıra №	Programların Konusu	Uygulanacak Yıllar	Yetkililer
1	2	3	4
1. Milli Muhasebe Standartlarının Uygulanması			
1. Ticari İşletmeler İçin Milli Muhasebe Standartları			
1.	Ticari İşletmeler İçin Milli Muhasebe Standartlarının Teorik Esasları	2005	Azərbaycan Cumhuriyyətinin Maliyyə Bəkanlığı
2.	“Mali Tabloların Sunulması Üzere” 1 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2005	
3.	“Sermayede Değişiklikler Hakkında” 2№ Ticari İşletmeler İçin MMS	2005	

4.	“Para Varlıklarının Durumu Hakkında” 5 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2005	
5.	“Cari Kardan Ödenen Vergi Üzere” 3 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
6.	“Ertelenmiş Gelir Vergisi Üzere” 4 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
7.	“Gelirler Üzere” 6 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
8.	“Toprak, İnşaat Ve Avadanlıklar Üzere” 7 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
9.	“İhtiyatlar üzere” 8 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
10.	“Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar Üzere” 9 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
11.	“Değerlendirilmiş Yetkiler, Geçici Yetkiler Ve Geçici Aktifler Üzere” 10 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	

12.	“Muhasebe politikaları, muhasebe varlıklarında değişiklikler ve yanlışlıklar üzere” 11 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
13.	“Maddi Olmayan Varlıklar Üzere” 12 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
14.	“Borçlara ait edilen giderler üzere” 13 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
15.	“Kira üzere” 14 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2006	
16.	“Finansal verilerin açıklanması ve sunulması üzere” 15 № Ticari İşletmeler İçin MMS	2007	
17.	“İnşaat anlaşmaları üzere” 16 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
18.	“Devlet yardımı hakkında verilerin açıklanması üzere” 17 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
19.	“İşletme Birleşmeleri Üzere” 18 № Ticari		

	İşletmeler İçin MMS		
20.	“İşletmelerin mali tabloları ve konsolide edilmiş tabloları üzere” 19 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
21.	“Asılı faaliyet teşkilatlarında yatırımların muhasebeleştirilmesi üzere” 20 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
22.	“İşletmelerin ortak faaliyeti hakkında mali tabloları üzere” 21 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
23.	“Yabancı döviz kurlarında değişikliklerin muhasebeleştirilmesi üzere” 22 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
24.	“Satış için uzun vadeli aktiflerin muhasebeleştirilmesi ve dayandırılmış faaliyetler üzere” 23 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
25.	“Varlıkların değer düşüklüğü karşılığı üzere” 24 № Ticari İşletmeler İçin MMS		

26.	“İştirakler hakkında bilgilerin açıklanması” 25 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
27.	“Adaletli Değer Üzere” 26 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
28.	“Taşınmaz Emlake yatırımlar üzere” 27 № Ticari İşletmeler İçin MMS		
II. Bütçe İşletmeleri İçin Milli Muhasebe Standartları			
29.	“Mali Tabloların sunulması üzere” Bütçe Teşkilatları İçin MMS	2008	ACMB
III. Özel Teşkilatlar İçin Milli Muhasebe Standartları			
30.	“Mali Tabloların sunulması üzere” Özel Teşkilatları İçin MMS	2008	ACMB
2. Yeni bilgi teknolojinse uygunlaşması			

31.	Milli Muhasebe Standartları esasında muhasebenin otomatlaştırılması üzere programın hazırlanması	2005-2008	ACMB, konu üzere uzmanlaştırılmış işletmeler ve uzman kadrolar
3. Muhasebe üzere uzman kadroların hazırlanması			
32.	Muhasebe üzere eğitim programlarının ve eğitim metodoloji kaynakların hazırlanması	2007-2008	Azerbaycan Cumhuriyetinin Maliye Bakanlığı, Eğitim Bakanlığı ve Muhasebe ihtisası üzere Üniversiteler

Ek 4

1 Ocak 2008 tarihine kadar Finansal Tablolarının Uluslararası Standartlarına esasen muhasebe sistemini kuracak ve finansal tablolarını sunacak önemli kamu kurumların Siyahisinin onaylanması hakkında

AZERBAYCAN CUMHURİYETİNİN BAKANLAR ODASININ KARARI

“Muhasebe Hakkında” AC Kanununun uygulanması hakkında Azerbaycan Cumhurbaşkanınının 7 Şubat 2005 tarihli 192 numaralı Fermanınının 1.2 bendininin icrasını sağlamak için ACBO karara alır:

1. “1 Ocak 2008 tarihine kadar Finansal Tablolarını Uluslararası Standartlarına esasen muhasebe sistemini kuracak ve finansal tablolarını sunacak olan önemli kamu kurumlarının Siyahisi” onaylansın (eklenir).

2. ACBO bir ay içinde önemli kamu kurumları için 1 Ocak 2008 tarihine kadar Finansal Tablolarını Uluslararası Standartlara geçmesi zamanlarını belirlensin.

3. Bu karar imzalandığı günden kuvveye binsin.

Ek 5

1 Ocak 2008 tarihine kadar Finansal Tablolarını Uluslararası Standartlarına esasen muhasebe sistemini kuracak ve finansal tablolarını sunacak olan önemli kamu kurumlarının Siyahisi

Sıra №	Önemli Kamu Teşebbüslerinin adları
1	“Azerenerji” Halka Açık İşletme
2	“Barmek” Azerbaycanelektrikşabaka” LTD
3	“Azercell” Ortak İşletme
4	Azerbaycan Cumhuriyeti Devlet Petrol Şirketi
5	AC Devlet Petrol Şirketinin “Haydar ALİYEV” adına Bakı Petrol İmalı” İşletmesi

6	AC Devlet Petrol Şirketinin “Azernefityağ Petrol İmalı” İşletmesi
7	AC Devlet Petrol Şirketinin “Petrol Boruları” İdaresi
8	AC Devlet Petrol Şirketinin “Marketing ve İktisadi İlişkiler” İdaresi
9	AC Devlet Petrol Şirketinin “Azneft” Üretim Birliği
10	Azerbaycan Devlet Demir Yolu
11	Bakı Metropoliteni
12	“Azerbaycan Hava Yolları” Devlet Konserini
13	“Azerbaycan Hava Yolları” Devlet Konserinin “Milli Aviyesiya Şirketi”
14	Devlet Hazar Denizi Gemiciliği
15	“Azerigaz” Kapalı İşletme
16	“Azerigaznagl” Üretim Birliği

17	“Azersu” Halka Açık İşletme
18	AC'nin Rabıta ve Bilgi Teknolojisi Bakanlığının “Aztelekom” Birliği
19	“Azerkimya” Devlet Şirketi
20	“Azerkimya” Devlet Şirketinin “Eliton-Polietilen” İşletmesi

Ek 6

**2003 YILINDA AZERBAJCAN'IN TİCARET YAPTIĞI ÜLKELER
(BİN ABD DOLARI)**

Ülkeler	Mal hacmi	%	İthal	%	İhraç	%	Ticaretin dengesi
Ülkeler (genel)	5218204,1	100,0	2626225,2	100,0	2591978,9	100,0	-34246,3
İtalya	1419930,9	27,2	73982,5	2,8	1345948,4	51,9	1271965,9
Rusya	531909,7	10,2	383803,3	14,6	148106,4	5,7	-235696,9
Fransa	365319,2	7,0	155593,8	5,9	209725,5	8,1	54131,7
Türkiye	302148,1	5,8	195116,9	7,4	107031,2	4,1	-88085,7
İngiltere	294178,7	5,6	286519,0	10,9	7659,7	0,3	-278859,3
ABD	196483,1	3,8	132618,6	5,0	63864,5	2,5	-68754,1
Türkmenistan	194185,9	3,7	188359,2	7,2	5826,7	0,2	-182532,5
Almanya	177202,6	3,4	169895,5	6,5	7307,2	0,3	-162588,3
Kazakistan	148569,8	2,8	138455,7	5,3	10114,1	0,4	-128341,6
İsrail	141026,6	2,7	2913,8	0,1	138112,8	5,3	135199
Ukrayna	139871,5	2,7	118667,3	4,5	21204,2	0,8	-97463,1
Gürcistan	121692,1	2,3	10232,0	0,4	111460,1	4,3	101228,1
Japonya	121601,2	2,3	101801,8	3,9	19799,4	0,8	-82002,4
Çin	111667,5	2,1	92381,4	3,5	19286,1	0,7	-73095,3
Malezya	100284,4	1,9	100283,4	3,8	0,9	0,0	-100282,5
İran	99737,6	1,9	50608,3	1,9	49129,4	1,9	-1478,9
Yunanistan	79200,2	1,5	7774,3	0,3	71425,9	2,8	63651,6
Hırvatistan	61211,6	1,2	136,1	0,0	61075,6	2,4	60939,5

İspanya	52599,9	1,0	9271,0	0,4	43329,0	1,7	34058
Hollanda	50327,2	1,0	43955,7	1,7	6371,5	0,2	-37584,2
İsveç	40894,7	0,8	40889,0	1,6	5,7	0,0	-40883,3
Hindistan	36703,8	0,7	35395,2	1,3	1308,5	0,1	-34086,7
Norveç	35887,1	0,7	33623,1	1,3	2264,0	0,1	-31359,1
Tacikistan	35426,4	0,7	984,1	0,0	34442,3	1,3	33458,2
Birleşik Emirlikleri	32536,8	0,6	26509,8	1,0	6027,0	0,2	-20482,8
Belçika	27096,1	0,5	25661,8	1,0	1434,4	0,1	-24227,4
Diğer ülkeler	300511,0	5,8	200792,6	7,6	99718,4	3,8	-101074