

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

**KAZAKİSTAN VE TÜRKİYE MUHASEBE
SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Meruyert KULUMBETOVA

Enstitü Anabilim Dalı : İşletme

Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

MART-2007

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**KAZAKİSTAN VE TÜRKİYE MUHASEBE
SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Meruyert KULUMBETOVA

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

Bu tez 29/03/2007 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.

**Jüri Başkanı
Prof.Dr.Hilmi KIRLIOĞLU**

**Jüri Üyesi
Doç.Dr.Selahattin KARABINAR**

**Jüri Üyesi
Yrd.Doç.Dr.Burhanettin ZENGİN**

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkaların bilimsel eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalınması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Meruyert KULUMBETOVA

29.03.2007

ÖNSÖZ

Günümüzde uluslar arası ticari ilişkilerin giderek artmasıyla beraber, ülkelerin muhasebe sistemlerindeki farklılıkların ortadan kaldırılması büyük önem kazanmıştır. İşletmenin mali durumunu yansıtan muhasebe verilerinin ortak standartlara göre hazırlanması, muhasebe sistemlerinin farklılığından dolayı karşılaşılan sorunların ortadan kalkmasına ve işletmeyle ilgili değerlemelerin yapılıp gerekli kararların alınmasında yardımcı olmaktadır. Bu çalışmada gelişmekte olan Kazakistan Muhasebe Sistemi ile Türkiye Tek Düzen Muhasebe Sisteminin karşılaştırılması yapılmış ve muhasebe sistemleri arasındaki farklılıkların ortadan kaldırılmasına yönelik çözüm arayışında bulunulmuştur. Bu çalışmanın hazırlanmasında yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Doç.Dr. Selahattin KARABINAR'a teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Ayrıca bu günlere ulaşmamda emeklerini hiçbir zaman esirgemeyen aileme şükranlarımı sunarım.

Yetişmemde katkıları olan tüm hocalarıma minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Meruyert KULUMBETOVA

29 Mart 2007

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	iii
TABLO LİSTESİ	iv
ÖZET.....	v
SUMMARY.....	vi
GİRİŞ.....	1
BÖLÜM 1: KAZAKİSTAN MUHASEBE SİSTEMİ.....	3
1.1. Kazakistan Muhasebe Sistemi Hakkında Genel Bilgi	3
1.1.1. Muhasebe Sisteminin Temel Prensipleri	5
1.1.2. Muhasebenin Konusu	6
1.1.3. Muhasebe Metodu	7
1.1.4. İşletme Varlık ve Yükümlülüklerinin Sınıflandırılması	10
1.1.5. Muhasebede Kayıt Şekilleri	12
1.2. Muhasebe Sistemi Hesap Planı	15
1.2.1. Muhasebe Hesapları	15
1.2.2. Çift Taraflı Kayıt	17
1.2.3. Tek Düzen Hesap Planı	18
1.3. Finansal Tablolar.....	53
1.3.1. Bilânço	53
1.3.2. Gelir Tablosu.....	54
1.3.3. Nakit Hareketi Tablosu.....	55
1.3.4. Öz Sermaye Değişim Tablosu.....	55
1.3.5. Açıklayıcı Mektup	56
1.4. Kazakistan’da Şirket Türleri ve Vergi Çeşitleri	63
1.4.1. Tüzel kişiler.....	63
1.4.2. Kazakistan’da Şirket Türleri	63
1.4.3. Kazakistan’ın Genel Vergi Düzenlemeleri	65
1.5. Kazakistan’da Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi.....	70
1.6. Kazakistan Muhasebe Standartları	70
BÖLÜM 2: TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ.....	72
2.1. Tek Düzen Muhasebe Sistemi	72
2.1.1. Tek Düzen Muhasebe Sisteminin Amacı ve Kapsamı	72
2.1.2. Muhasebenin Temel Kavramları	73
2.1.3. Muhasebe Politikalarının Açıklanması.....	77
2.1.4. Mali Tablolar İlkeleri.....	78
2.1.5. Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Açıklanması.....	82
2.1.6. Tek Düzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı	95
2.1.7. Muhasebe Sisteminde Defter Tutma	98
2.2. Şirket Türleri.....	100

2.2.1. Şahıs Şirketleri	100
2.2.2. Sermaye Şirketleri	101
2.3. Vergi Türleri	101
2.4. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi	104
2.5. Türkiye Muhasebe Sisteminde Kullanılan Belgeler	105
2.5.1. Vergi Usul Kanunu’nda Yer Alan Belgeler	105
2.5.2. Muhasebe Fişleri	107
2.6. Türkiye Muhasebe Standartları	107

BÖLÜM 3. KAZAKİSTAN VE TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNİN

KARŞILAŞTIRILMASI..... 110

3.1. Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırılması	110
3.2. Muhasebe Hesap Planlarının Karşılaştırılması	111
3.3. Mali Tabloların Karşılaştırılması	125
3.3.1. Bilançoların Karşılaştırılması	126
3.3.2. Gelir Tablolarının Karşılaştırılması	126
3.3.3. Diğer Mali Tabloların Karşılaştırılması	126
3.4. Kayıt Düzenlerinin Karşılaştırılması	127
3.5. Vergi ve Şirket Türlerinin Karşılaştırılması	127
3.6. Muhasebe Standartlarının Karşılaştırılması	128
3.7. Muhasebe Mesleklerinin Örgütlenmesi	130

SONUÇ VE ÖNERİLER.....131

KAYNAKÇA.....135

EKLER.....138

ÖZGEÇMİŞ.....151

KISALTMALAR

- SSCB:** Sosyal Sovyet Cumhuriyetleri Birliği
BDT: Birleşik Devletler Topluluğu
KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
MODV: Maddi Olmayan Duran Varlıklar
MDV: Maddi Duran Varlıklar
KDV: Katma Değer Vergisi
SPK: Sermaye Piyasası Kanunu
KVYK: Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
UVYK: Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
TTK: Türk Ticaret Kanunu
VUK: Vergi Usul Kanunu

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1. İşletme Bilançosu.....	56
Tablo 2. Gelir Tablosu.....	60
Tablo 3. Nakit Hareketi Tablosu.....	61
Tablo 4. Öz Sermaye Değişim Tablosu.....	62
Tablo 5. İşletme Bilançosu.....	86
Tablo 6. İşletme Ayrıntılı Gelir Tablosu.....	87
Tablo 7. Satışların Maliyeti Tablosu.....	88
Tablo 8. Fon Akım Tablosu.....	89
Tablo 9. Nakit Akım Tablosu.....	90
Tablo 10. Kar Dağıtım Tablosu.....	92
Tablo 11. Yıllara İlişkin Özsermaye Değişim Tablosu.....	93
Tablo 12. Kazakistan – Türkiye Muhasebe Hesap Planlarının Karşılaştırılması.....	115

Tezin Başlığı: Kazakistan ve Türkiye Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırılması	
Tezin Yazarı: Meruyert Kulumbetova	Danışman: Doç.Dr. Selahattin KARABINAR
Kabul Tarihi: 29.03.2007	Sayfa Sayısı: vi(ön kısım),136(tez),14(ekler)
Anabilim dalı: İşletme	Bilim dalı: Muhasebe ve Finansman
<p>İşletmenin dili olarak bilinen muhasebe işletme ile ilgili kişi ve kuruluşlar arasında iletişimin sağlanmasında önemli role sahiptir.</p> <p>Muhasebe; işletmede meydana gelen finansal nitelikteki olay ve işlemleri kaydetmek, sınıflandırmak ve özetleyerek raporlar halinde ilgili taraflara sunmaktır.</p> <p>Her ülkenin kendi ekonomik düzenine göre kurulmuş ve gelişmekte olan muhasebe sistemleri vardır. Günümüzde piyasa entegrasyonunun hızla yaşanması nedeniyle ülkelerin ulusal muhasebe sistemlerini uluslar arası muhasebe standartlarına uyumlu hale getirme çalışmaları daha da artmıştır. Sovyetler Birliğinin dağılmasıyla birlikte bağımsızlığını alan Kazakistan, bağımsızlığının ilk yıllarından itibaren dünya standartlarına uyumlu ve aynı zamanda ulusal ekonomik şartları dikkate alan muhasebe sistemini geliştirmeye yönelik adımlar atmıştır. İlk ve önemli adımlardan biri 26 Aralık 1995 tarihinde kabul edilen “Muhasebe ve Finansal Raporlama” yasası olmuştur.</p> <p>Çalışmada Kazakistan Muhasebe Sistemi ile Türkiye Tek Düzen Muhasebe Sistemi karşılaştırılmış ve tespit edilen önemli farklılıklar aşağıda kısaca özetlenmiştir:</p> <ul style="list-style-type: none">• Kazakistan muhasebe hesap planında varlıklar likiditesi en düşük olandan likiditesi en yüksek olana doğru, yükümlülükler de vadesi uzun olandan kısa olana doğru sıralanmaktadır. Bu da hesap planının hala eski düzenin özelliklerini taşıdığını göstermektedir. Ayrıca maliyet hesapları bulunmamakta, bunun yerine üretim hesapları mevcuttur.• Kazakistan’da düzenlenen bilançonun aktifinde önce duran varlıklar, sonra dönen varlıklar yer almaktadır. Pasifinde ise önce sermaye, sonra yükümlülükler sıralanmaktadır. Ayrıca mali tabloların dipnotları mali tabloların eklerinde değil, ayrı bir finansal rapor olan açıklayıcı mektupta gösterilmektedir.• Sovyetler Birliği muhasebe sisteminde oluşan ve hala da kullanılmakta olan kayıt şekilleri mevcuttur. Bunlar anıt-emir ve jurnal emir kayıt şekilleridir. İşletmeler uyguladıkları kayıt şekline göre anıt –emir veya jurnal –emir defterlerinden birini tutmak zorundadır. Her iki kayıt şekli de defterlere kayıt yükünü çoğaltmaktadır. <p>Kazakistan’da muhasebe sisteminin eksikliklerinin farkına varılmış ve 2005’den itibaren anonim şirketlerin, 2006’dan itibaren diğer şirketlerin uluslar arası finansal raporlama standartlarına geçmesi kararlaştırılmıştır. Ancak karara rağmen hem UFRS’nin Kazak ve Rus dillerinde çevirilerinin bulunmaması ve hem eğitim eksikliği bu geçiş süresini uzatmaktadır. Dolayısıyla firmalar hala eski sistemi kullanmayı tercih etmektedirler.</p> <p>Anahtar kelimeler : Muhasebe Sistemi,Hesap Planı, Hesap Düzeni, Mali Tablolar</p>	

Title of the Thesis : Comparison of Kazakhstan Accounting System and Turkish Accounting System

Author: Meruyert Kulumbetova **Supervisor:** Assoc. Prof.Dr.Selahattin KARABINAR

Date : 29.03.2007

Nu. of Page : vi (pre text), 136 (main body), 14(appendixes)

Main Department : Business

Sub-field : Accounting and Finance

Accounting that is known as a language of business has an important role to get across between related persons and establishments.

Accounting is to record cases and processes which are financial attributes at business and to categorized reports.

Every country has accounting systems that have been developing according to their economic situations. Due to the fact that market integration is too rapid in our days, countries have begun to raise their national accounting systems into international accounting standards, compatibly. After The Soviet Unions had dispersed .With effect from the Independence, Kazakhstan took a giant step forward to develop its accounting system by taking a consideration the world standards and also national economic conditions. The first and one of the most important steps is “**Accounting Financial Reporting**” laws which was allowed on 26th of December,1995.

In this study, It has been compared Kazakhstan Accounting System and Turkish Uniform Accounting System.Fixed important subjects were abstracted below.

. At Kazakhstan Account Plan , Assets liquidity has been being arranged from the lowest into the highest liquidity and sources from its longer period of time into shorter period of time.This shows us that account plan is still the features of the old system. In addition there are no cost accounts instead of this ,there are production accounts.

. Active Balance ordered in Kazakhstan has firstly non-liquidity assets and then liquidity assets. In passive section , firstly there is a capital ,and secondly sources have been arranged.

In addition The footnotes of the financial charts are not in the supplements of the financial charts. It is shown in a clear letter which is a sperated financial chart.

. The record methods that were in The Soviet Unions have still been using. These are Memorial-Order and Journal-Order. Businesses have to keep boks one of the Memorial-Order or The Journal Order according to their record method. Both of the record methods raise their filling accounts.

Kazakhstan discovered the lack of account system and they agreed on passing into International Financial Report Standarts. Joint-Stock Company with effect from 2005 and other companies with effect from 2006. On the other hand , despite with this agreement both the lack of translation in Kazak and in Russia in the field of I.F.R.S and also the lack of education .This matter extends this process of transition . So companies prefer to use the older system

Keywords: Accounting System, Accountant Plan,Uniform Accounting, Financials Tables

GİRİŞ

Günümüzde küreselleşme olgusu, muhasebenin etki alanını ulusal boyutlardan uluslar arası boyutlara taşımıştır.

SSCB'de muhasebe kayıtları gerçek ekonomik durumları göze almayan merkezi yönetim sisteminin hedef ve amaçları çerçevesinde yapılmaktaydı. Dolayısıyla o dönemin muhasebe sistemi serbest piyasa ekonomisi koşullarında doğru kararlar almak için yetersiz kalmaktaydı. Sovyetler Birliğinin Dağılmasından sonra BDT ülkelerinin muhasebe sistemlerinde önemli değişiklikler kaçınılmaz olmuştur. Bu değişiklikler ülkelerin muhasebe sistemlerini uluslar arası uygulamalara uyumlu hale getirme çalışmalarından kaynaklanmaktadır.

Bu ülkelerin içinde hızlı ve istikrarlı ekonomik gelişimiyle dikkat çeken Kazakistan 1995 tarihinde kabul edilen "Muhasebe ve Finansal Raporlama" yasasıyla temeli uluslar arası standartlara dayanan ve aynı zamanda ulusal ekonomik şartları dikkate alan muhasebe sistemi düzenlemiştir.

Belirtilmesi gereken nokta Kazakistan'da anonim şirketler 2005 yılından itibaren, diğer şirketler de 2006 yılından itibaren muhasebe uygulamalarını Uluslar arası Finansal Raporlama Standartlarına göre yürütmekle yükümlüdürler. Bununla beraber 2002'den itibaren kullanılmakta olan hesap planının yerine yeni hesap planı getirilmiştir. Ancak Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları hakkında yeterli kaynakların bulunmaması ve eğitim yetersizliği nedeniyle Kazakistan'da Uluslar arası Finansal Raporlama Standartlarına geçiş tam anlamıyla başarılamamıştır. Şirketlerin çoğu hala eski düzene göre muhasebelerini yürütmektedir ve dolayısıyla çalışmada hala kullanılmakta olan eski sistem ele alınmıştır.

Çalışmanın Amacı ve Soruları

Çalışmada Kazakistan ve Türkiye muhasebe sistemlerinin karşılaştırılması, benzerlikleri ve farklılıkların ortaya konulması amaçlanmaktadır. Muhasebe sistemi kapsamına aşağıdaki konular ele alınmış ve karşılaştırılması yapılmıştır:

1. Muhasebe sistemlerini düzenleyen yasal düzenlemeler nelerdir ve özellikleri nelerdir?

2. Kullanılmakta olan muhasebe hesap planları nasıldır?
3. Düzenlenmesi gereken mali tablolar nelerdir ve özellikleri nelerdir?
4. Belge düzenleri nasıldır ve özellikleri nelerdir?
5. Şirket ve vergi türleri nelerdir ve özellikleri nelerdir?

Çalışmanın Metodolojisi ve Kapsamı

Çalışma üç ana bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde Kazakistan Muhasebe Sistemi, sistemin temel prensipleri, muhasebenin konusu ve metodu, kayıt düzeni, düzenlenmesi gereken mali tablolar, hesap planı ve hesapların işleyişi açıklanmaktadır. Ayrıca şirket ve vergi türlerine de yer verilmektedir.

İkinci bölümde Türkiye Tek Düzen Muhasebe Sistemi, sistemin amacı ve kapsamı açıklanmaktadır. Daha sonra düzenlenmesi gereken mali tablolar, hesap çerçevesi, şirket ve vergi türlerine yer verilmektedir.

Üçüncü bölümde ise Kazakistan Muhasebe Sistemi ile Türkiye Tek Düzen Muhasebe sistemi karşılaştırılması yapılacaktır. Bu kapsamda iki ülke muhasebe sistemlerindeki kayıt düzenleri, hesap planları, mali tabloları, muhasebe standartları, şirket ve vergi çeşitleri karşılaştırılacaktır ve benzerlikleri ve farklılıkları ortaya konulacaktır. Sonuç bölümünde ise çalışma sonucunda ulaşılan sonuca ve farklılıkların en aza azaltılabilmesi için önerilen önerilere yer verilecektir.

BÖLÜM 1: KAZAKİSTAN MUHASEBE SİSTEMİ

1.1. Kazakistan Muhasebe Sistemi Hakkında Genel Bilgi

SSCB’de muhasebe kayıtları gerçek ekonomik durumları göze almayan merkezi yönetim sisteminin hedef ve amaçları için yapılmaktaydı. Dolayısıyla o dönemin muhasebesi piyasa ekonomisi koşullarında doğru kararlar almak için yetersiz kalmaktaydı. SSCB’nin dağılmasından sonra BDT ülkelerinin muhasebe sisteminde önemli değişiklikler meydana gelmiştir. En önemli değişiklik de bu ülkelerin muhasebe sistemlerini uluslararası standartlara göre düzenlemeye yönelik çalışmalarının ve çabalarının artmasıdır. Muhasebe sisteminin yapılandırılması ve geliştirilmesine ilişkin çalışmalar BDT ülkelerinde bugüne dek farklı aşamalarda devam etmekte ve ulusal ve uluslar arası ekonominin gerçeklerine göre yapılması gayretindedir. Bu ülkelerin içinde hızlı ve istikrarlı ekonomik gelişimiyle dikkat çeken Kazakistan, muhasebe sistemini yeniden yapılandırmada ciddi adımlar atmıştır. İlk adım 26 Aralık 1995 tarihinde kabul edilen 2732 sayılı “ Muhasebe ve Finansal Raporlama “ yasası olmuştur. Yasada kayıt ve raporlama metotlarını, temel ilkeler, iç ve dış denetim şartlarını belirleyen muhasebe standartları belirtilmiştir. Kazakistan muhasebe standartlarının temeli uluslar arası standartlara dayanmaktadır. Fakat bununla birlikte ulusal ekonomi özelliklerini ve ülke kanunlarını dikkate almaktadır. Kazakistan muhasebe sistemi “ Muhasebe ve Finansal Raporlama ” yasası, muhasebe standartları* ve işletmenin kendi muhasebe politikası tarafından şekillenmektedir. İşletmenin muhasebe politikası – muhasebe yasası ve tek düzen hesap planı çerçevesinde işletmenin faaliyet alanı ve iş hacmine göre kabul gördükleri ilke, prensip ve tecrübelerden oluşmaktadır. Yürürlükte olan yasaya göre tüm şirketler, yarı yabancı sermayeli ve yabancı şirketler dâhil muhasebelerini Kazakistan muhasebe sistemine göre yürütmek ve raporlama kurallarına uymak zorundadırlar.

Kazakistan muhasebe sistemi aşağıdaki prensiplere dayanmaktadır:

- Belgelendirme
- Bilgilerin hesaplarda gösterilmesi
- Envanter

* Kazakistan muhasebe standartları- KC Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanmakta ve temeli Uluslar arası Muhasebe Standartlarına dayanmaktadır.

- Çift taraflı kayıt sistemi
- Finansal raporlama

Kazakistan muhasebe sisteminde tüm operasyon ve olaylar yansıtılırken aşağıdaki şartlar sağlanmalıdır:

- Muhasebe kayıtlarının orijinal birincil belgelere(sözleşmeler, envanter defteri, alış faturası, gider faturaları, kasa giriş çıkış belgeleri, kasa defteri ve bg.) dayandırılması
- Muhasebeyi doğuran operasyon ve olayın zamanında ve kronolojik kaydının yapılması
- Her ayın başında sentetik kayıt ile analitik kaydın eşleştirilmesi *
(http://www.kazakhstan-business.com/article_55_20).

Muhasebe kayıtları tek düzen hesap planı çerçevesinde çift taraflı kayıt yöntemi usulüyle yapılmaktadır. İşletme içinde muhasebe organizasyonunu ve muhasebe politikasını oluşturma görevini yönetici üstlenmektedir. Yönetici işletmenin iş hacmine göre ayrı bir muhasebe departmanı oluşturabilir veya muhasebe işini yürütme görevini sözleşmeli olarak serbest muhasebeci veya muhasebe şirketine devredebilmektedir. Ayrıca muhasebe elemanı çalıştırabilir veya bu işi kendisi yapabilmektedir. Şirketlerde muhasebe politikasına ve yasaya uymak, muhasebede yanlış ve hataları belirlemek ve işletme varlıklarını korumak amacıyla iç kontrol sistemleri oluşturulmaktadır. İç kontrol sistemi işletme yöneticileri tarafından oluşturulabileceği gibi serbest denetimci veya denetim şirketi hizmetlerinden de yararlanılarak oluşturulmaktadır. Devlet şirketlerinin denetimi ise devlet organları tarafından yapılmaktadır.

1.1.1. Muhasebe Sisteminin Temel Prensipleri

Her bilim, temelini oluşturan prensiplere dayanması gerektiğinden, muhasebe sisteminin de temel prensipleri- yani uyulması gereken temel ilkeleri vardır. Temel ,

* Sentetik kayıt, işlemlerin para ifadesiyle hesaplarda gösterilmesi, analitik kayıt ise işlemlerin kg, litre, uzunluk gibi tabii ölçülerle gösterilerek kaydedilmesidir. Burada işlemin sentetik ve analitik kaydının birbirine uygunluğundan kastedilmektedir.

muhasebe ilkeleri günümüzde muhasebe uygulamalarında önemli bir yere sahiptir ve muhasebe uygulamasına yön vermektedir. Kazakistan Cumhuriyeti “Muhasebe ve Finansal Raporlama” yasasında hesaplama ve süreklilik muhasebe ve raporlamanın temel prensipleri, açıklık, uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırma ise mali raporların temel özellikleri olarak belirtilmiştir. Aşağıda muhasebe politikasının oluşturulması ve uygulanmasında uyulması gereken muhasebe prensipleri ve mali tablo özellikleri yer almaktadır.

Hesaplama İlkesi: Muhasebede gelir ve giderler ortaya çıktığı veya tahsil edildiği anda gerçekleşmiş sayılır ve muhasebeleştirilir (nakit veya benzer araçların tahsilinden sonra kayıt temeline dayanmamaktadır). Bu ilkenin amacı kullanıcılara dönemin kaydına alınan mali olaylar hakkında bilgi vermektir. Bu ilkeye dayanan gelir tespitine birkaç örnek verelim. Örnekler:

1. İşletme müşterisine sözleşmeye dayalı olarak mal satmaktadır. Sözleşmede müşterinin malı teslim aldıktan sonra 7 gün içinde iade yapabileceği belirtilmiştir. Bu durumda mal teslimi yapıldıktan sonra değil, 7 günlük süre bittikten sonra gelir kaydedilmektedir.
2. Müşteri mal için ödemeyi yapmıştır. Fakat üretici firma malın üretimini daha tamamlamamıştır. Gelir malın üretimi tamamlanıp müşteriye gönderildikten sonra gerçekleşecektir (Nurseitov, 2005).

İşletme Sürekliliği: Finansal raporlar işletmenin faaliyetlerine sonsuz ve sınırsız bir şekilde devam edecekleri varsayılarak hazırlanmalıdır. İşletmenin faaliyetlerine son verme zorunluluğu ve niyetinin olmayacağı veya iş alanını büyük ölçüde küçültmeyeceği varsayılmaktadır. İşletmenin batmasına yol açacak durumlar meydana geldiğinde veya işletmenin tasfiye kararı alındığında bu durum ayrıca belirtilmelidir.

Açıklık: Mali tablolardaki bilgilerin kullanıcılar tarafından anlaşılır nitelikte olmasını sağlamaktadır. Mali tablo kullanıcılarının mali tabloları anlayabilecek düzeyde ekonomik ve muhasebe bilgisine sahip olduklarını varsaymaktadır. Fakat bu özel bilgiyi gerektirecek mali olayların mali tablolara dâhil edilmemesi anlamına gelmemektedir.

Uygunluk: Mali tablolarda kullanıcıların karar almalarında etkili ve yardımcı olacak bilgilerin içermesini gerekli kılmaktadır. Eğer işletme cari dönemde olağan dışı

faaliyetlerden gelir etmişse ve gelecek dönemlerde benzer gelirlerin olma ihtimali çok düşükse bu durumdan belli kullanıcı grubu etkileneceğinden bu durumun açıklanması uygun görülmektedir (Nurseitov, 2005).

Güvenirlilik: Mali tablolar bu bilgileri kullananları yanıltmayacak ve güvенеbilecekleri gerçek bilgileri yansıtmalıdır. İşletmenin fiili durumunu yansıtan gerçek bilgilerin raporlanmasını gerekli kılmaktadır.

Karşılaştırılabilirlik: Bir dönemin mali tabloları diğer dönemin mali tablolarıyla karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır. Bu ilke işletmelerin izlediği muhasebe politikalarının değiştirilmeden kullanılmasını gerektirmektedir. Kullanıcılar muhasebe politikalarında meydana gelen değişiklikler ve bunların sonuçları hakkında zamanında haberdar edilmelidir.

1.1.2. Muhasebenin Konusu

Muhasebe işletmenin faaliyetini yansıtmaktadır. İşletmede bulunan çeşitli varlıklar, faaliyet prosesleri ve faaliyet sonuçların raporlanması muhasebenin esasını oluşturmaktadır. İşletme faaliyetini ilgilendiren işlemler muhasebe konusu kapsamına girmektedir. Aşağıda muhasebe konusuna giren prosesler yer almaktadır.

- **Tedarik**: İşletmenin temin ettiği hammadde, malzeme, yakıt ve diğer malzeme stokları ve bundan dolayı meydana gelen nakliyeciler ve tedarikçilerle hesaplaşma muhasebenin konusu kapsamı içindedir.
- **Üretim**: Burada muhasebe konusuna giren ürünün üretiminde kullanılan üretim araçları ve bununla ilgili giderler yer almaktadır. Üretimle ilgili tüm giderler işçilik ücreti, üretim malzemesi, amortisman hesaplanması ve hazır ürünün maliyetinin belirlenmesi yoluyla muhasebeye yansıtılmaktadır (Nazarova, 2005:13).
- **Satış**: Burada satışa hazır mallar, ürünün satışıyla ilgili giderler (sınıflandırma, ambalaj, nakliye) ve satıştan elde edilen gelirler muhasebeye konu olmaktadır.

1.1.3. Muhasebe Metodu

Muhasebe mali bilgilerin toplanması, arşivlenmesi ve denetlenmesi için kullanılan usul ve metotlar bütününden oluşmaktadır. Muhasebenin temel metotları aşağıdaki gibidir:

1.Belgelendirme: Muhasebenin temel ilkelerinden biri işletmenin ekonomik faaliyetinin düzenli ve aralıksız yansıtılmasıdır. Bununla birlikte muhasebe kayıtları için temel şart onun belgelere dayandırılmasıdır. Belgeler tüm kayıtların temelini oluşturduğundan kayıtların güvenilirliği ilk önce belgelerin doğru ve zamanında düzenlenmesine bağlıdır. Belgeler mali olayların gerçekleştiğini kanıtlamakta, mali işlemin yapılmasına hak tanımakta ve/veya yetkili kişilerin maddi sorumluluklarını tespit etmektedir (Seydahmetova,2005:99).

Ayrıca ekonomik faaliyetleri ve faaliyet verimliliğini kontrol etmede büyük önem taşımaktadır. Ticari malların ve nakit giriş çıkışı belli bir düzen içinde düzenlenen belgelere dayandırılarak gerçekleştirilmektedir. Belgelendirme her türlü suiistimale karşı korumaktadır. Belgeler hukuki güce sahip olduğundan diğer organizasyonlarla olan anlaşmazlıklarda kanıt olarak kullanılmaktadır (Kerimov,2006:83).

Muhasebe kayıtlarının doğruluğu birincil belgeler dediğimiz bu belgelerle daha da güçlenmektedir. Hiç bir kayıt konuyla ilgili belgeye dayandırılmadan yapılmamaktadır. KC “Muhasebe ve Finansal Raporlama” yasasına göre (madde 6-1) muhasebe belgeleri; birincil belgeler, kayıt defterleri, mali tablo ve kayıt politikasından meydana gelmektedir.

2.Envanter: Muhasebeden istenilen temel şartlardan biri mali verilerin gerçekleri yansıtmasıdır. Muhasebe kayıtlarında yansıtılan malzeme, nakit, ticari mal vb. muhasebe işlemlerinin parasal giriş çıkışı bunların fiili (miktar, adet) giriş çıkışına eşit olmalıdır. Fakat bazen muhasebe kayıtları ile fiili durum farklılıklar gösterebilir. Farklılıkların ortaya çıkmasının birçok nedeni vardır. Bunlar: doğal nedenler, varlıkların girişi ve çıkışı sırasında yapılan hatalı işlemler, kayıt hataları, çalınma veya alıkoyma ve vb. nedenlerdir. Farklılıklar envanter sonucu belirlenmekte ve gerekli düzeltme işlemleri yapılmaktadır.

Envanter: İşletme varlık ve yükümlülüklerinin fiili mevcudunun muhasebe kayıtlarıyla karşılaştırma metodudur (Kerimov,2006:89).

Envanterin yapılması her işletmede şarttır. Envanter ve belgelendirme yoluyla mali işlemlerin gerçek ve tam kaydı sağlanmaktadır. Envanter işlemi kapsadığı alan bakımından tam ve kısmi envanter olarak ikiye ayrılmaktadır. Tam envanter işletmenin

tüm varlıklarını kapsamaktadır. Tam envanter işlemi yılda bir kere yapılmaktadır. Kısmi envanter işleminde ise işletmenin belli bir varlık türünün karşılaştırılması yapılmaktadır. Kısmi envanter işlemi mali düzeni sağlamak açısından yılda birçok kere yapılmaktadır. Envanter işlemi için işletme bünyesinde yönetici, muhasebeci, departman yöneticileri ve uzmanlardan oluşan sürekli komisyon oluşturulmaktadır. Ayrıca envanter işlemleri sorumlu kişiler değiştiğinde, denetim için ve soruşturma organlarının talebiyle yapılmaktadır. Envanter sonucu ortaya çıkan farklılıklar komisyon tarafından düzenlenen envanter belgesinde yer alır. Daha sonra düzeltme kayıtları yapılır.

Envanter sonucu ortaya çıkan sayım fazlası diğer faaliyetlerden elde edilen gelirler, sayım noksanlığı ise gider olarak kaydedilir. Belirtilmiş normu geçen sayım açığı suçlu şahıslar tespit edilmediği ve mahkemece tahsil kararı verilmediği durumda işletme zararı olarak kaydedilir (Nazarova, 2005:41).

3.Değerleme: İşletme varlıklarının belli bir tarih için para ölçüsüyle gösterme metodudur. İşletme varlıklarını değerlemede varlığın maliyetine giren giderler gerçekleri yansıtmalıdır. Stokların ve üretim giderlerinin yanlış değerlendirilmesi, işçi ücretlerinin ve diğer giderlerin yanlış hesaplanması bütün bunlar ürün maliyetini oluşturacağından faaliyet sonuçlarının gerçek durumu yansıtmamasına yol açmaktadır. İşletme varlıklarını değerlendirme metodu fiili maliyet esasına dayanmaktadır. Örneğin bir varlığın satın alınması ve onu çalışır vaziyete getirilmesi ile ilişkin giderler onun fiili maliyetini oluşturmaktadır.

Temel varlıklar* cari kayıtlarda ve bilançoda aşağıdaki değerlendirme yöntemleriyle gösterilmektedir:

- Maddi duran varlıklar alış, bilanço (eksi amortisman ve tükenme payları) ve dönem sonu değerleriyle
- Malzeme, yakıt ve hammadde fiili değerleriyle
- Hazır mallar maliyet değeriyle
- Alacak ve borçlar belgelerde gösterilmiş değerleriyle yansıtılmaktadır (Nazarova, 2005:16).

* Tek Düzen Hesap Planında Maddi Duran Varlıklar Temel Varlıklar olarak ifade edilmiştir.

4.Maliyetleme: Üretilen mal, yapılan iş ve hizmet, temin edilen varlık ve üretim araçlarının fiili maliyetini hesaplama metodudur. Maliyetleme metoduyla muhasebe konularının fiili maliyetini tespit edilmekte ve böylece onların parasal değerini tespit etmede temel oluşturmaktadır. Malzeme ve işçi giderleri, yönetim giderleri, sosyal vergi giderleri mal ve hizmetin maliyetini oluşturmaktadır.

5.Hesaplar: Her bir mali olayın niteliğine göre ayrı hesaplar vardır ve aynı nitelikteki olaylar aynı hesaba kaydedilmektedir. Hesaplar varlıkların, yükümlülüklerin ve sermayenin cari durumu hakkında bilgi içeren mali gruplardır. Birincil belgelerdeki mali olaylar hesaplara kayıt edilmektedir, buna da ikincil kayıt denilmektedir.

6.Çift Taraflı Kayıt: Mali olayların birbirleriyle ilişkili en az iki ayrı hesapta muhasebeleştirilmesi metodudur. Çift taraflı kayıt sisteminde muhasebe sisteminin temel unsuru olan tek düzen hesap planındaki hesaplar kullanılmaktadır. Kazakistan'da devlet organizasyonları ve bankalar dışındaki tüm şirketler 21.10.2003 tarihinde KC Mali Bakanlığı tarafından değişiklikler yapılarak yürürlüğe giren tek düzen hesap planını uygulanmaktadır.

7.Bilânço: İşletme varlıklarının, yükümlülüklerinin ve sermayesinin belli bir tarihteki genel durumunu yansıtır ve iktisadi sınıflandırma metodudur. Ayrıca bilânço işletmenin mali durumunu gösteren temel finansal tablolardan biridir.

8.Raporlama: Belli bir dönem için işletmenin mali durumunu yansıtan finansal göstergeler sistemidir. Dönem sonunda hesaplarda gerekli sınıflandırma ve kayıt işlemleri yapıldıktan sonra finansal raporlar düzenlenmektedir. Finansal raporlar genelde aylık, üç aylık ve yıllık olarak hazırlanır. Finansal raporlar aşağıdaki raporları içermektedir:

1. Bilanço
2. Gelir Tablosu
3. Nakit Hareketi Tablosu
4. Sermaye Değişim Tablosu
5. Muhasebe Politikası Hakkında Bilgi ve Açıklayıcı Mektup

1.1.4. İşletme Varlık ve Yükümlülüklerinin Sınıflandırılması

İşletme varlıklarının muhafazası ve rasyonel kullanımı varlıkların sınıflandırılmasını gerektirmektedir. İşletmenin sahip olduğu varlıklar Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Uzun Vadeli Finansal Yatırımlar, Dönen Varlıklar ve Alacaklar olarak sınıflandırılmaktadır. Varlıkların nereden geldiğini gösteren kaynaklar ise sermaye ve yükümlülüklerden oluşmaktadır.

Maddi Duran Varlıklar-üretim aşamasında üretime gerekli şartları sağlayan araçlardır. Maddi Duran Varlıklar 1 yıldan fazla süre için kullanılır ve genellikle dış şeklini değiştirmemektedir. Fakat zaman içinde eskiyen, tamir veya tamamen değiştirilmesi gerektiren uzun vadeli araçlardır. Bu sebepten dolayı maddi duran varlıkların bir kısmı amortisman ayırma yoluyla üretim gideri olarak yansıtılmaktadır.

Maddi Olmayan Duran Varlıklar-Parasal ve fiziksel nitelik taşımayan, uzun dönem boyunca üretim, yönetim, satış ve kiralık amaçla kullanılan varlıklardır. Bunlar: firma bedeli, marka, patent, lisans, yayım hakkı, know-how gibi parayla ölçülen ve bilânçoda yer alan aktiflerdir. Maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmaktadır.

Maddi Duran Varlıklar ile Maddi Olmayan Duran varlıklar KC Vergi Kanununda Saptanan Aktifler olarak tanımlanmaktadır (md.105 Vergi Kanunu).

Uzun Vadeli Finansal Yatırımlar-Kar payı, faiz şeklinde ek ekonomik gelir sağlamak amacıyla diğer şirketlerin öz sermayelerine yapılan uzun vadeli yatırımlardır.

Dönen Varlıklar-Sadece bir üretim prosesinde kullanılmakta ve kendisini tamamıyla üretilen ürünün maliyetine yansıtılmaktadır. Dönen varlıklar üretim ve muamele araçlarından ibarettir. Hammadde, malzeme, yakıt, yarı mamul ve bitmeyen üretim gibi direkt üretimde kullanılanlara üretim araçları, kasadaki ve banka hesabındaki para, kıymetli evraklar ve çeşitli alacaklara muamele araçları denilmektedir.

Alacaklar-Belirli bir süre için diğer şahıs veya şirketlerde bulunan ve süre bitiminde geri alınacak varlıklardır. Alacaklar kısa (1 yıla kadar) ve uzun (1 yıldan fazla) vadeli alacaklar olarak ikiye ayrılmaktadır.

Öz sermaye-İşletme kurulurken kurucuları tarafından konulan ve şirket ana sözleşmesinde belirtilen sermaye tutarıdır. Öz sermaye tutarı sabit ve değişmezdir. Öz

sermaye tutarının azaltılması veya çoğaltılması sadece kurucuların kararıyla şirket ana sözleşmesinde gerekli düzeltmeler yapıldıktan sonra olmaktadır (Nazarova,2005:15).

İşletme kaynakları öz ve borç kaynaklardan oluşmaktadır. Öz kaynaklar öz sermaye, yedek sermaye ve dağıtılmamış kar gibi işletmenin faaliyeti süresince kullanılan kaynaklardan oluşmaktadır.

Yedek sermaye-Şirket karının bir kısmıyla oluşturulan sermayedir. Faaliyet zararlarının kapatılması, öz sermayenin çoğaltılması, kar payı ve diğer yükümlülüklerin ödenmesi için kullanılmaktadır (Nazarova, 2005:15).

Dağıtılmamış kar-Tüm giderler düşürülüp ve vergiler hesaplanıp ayrıldıktan sonra kalan kar tutarıdır.

Borçlar-Dönen varlıklara olan ek ihtiyaçları ve ayrıca mevsimlik hammadde, malzeme, yakıt ve diğer stokları karşılamaktadır. Bu kaynaklar şirkete belirli bir süre için verilmekte ve vade sonunda geri ödenmelidir.

Örnek: Varlık ve yükümlülüklerin sınıflandırılması

Varlıkların türüne ve yerine göre sınıflandırılması	Tutar, tenge	Varlıkların kaynaklarına göre sınıflandırılması	Tutar, tenge
1.Binalar	750000	1.Öz sermaye pay ve yatırım	780000
2.Bitmeyen üretim	25000	2.Yedek sermaye	55000
3.Cari hesaptaki para	62000	3.Personele borçlar	14000
4.Kasadaki ulusal para	1000	4.Emeklilik kesintileri	2500
5.Hammadde ve malzeme	80000	5.Kısa vadeli banka borçları	16000
6.Yakıt	12000	6.Diğer borçlar	2500
7.Diğer Alacaklar	2000	7.Tedarikçilere borçlar	15000
8.Hazır mallar	55000	8.Dağıtılmamış kar	42000
		9.Ödenecek KDV	60000
Toplam	987000	Toplam	987000

Kaynak: (Nazarova,2005:17).

Görüldüğü gibi tablonun sol tarafındaki kalemler duran varlıklardan dönen varlıklara doğru sıralanmaktadır. Tablonun sağ tarafındaki kalemler ise öz kaynaklardan yükümlülüklerle doğru sıralanmaktadır.

1.1.5. Muhasebede Kayıt Şekilleri

Muhasebe kayıtlarının gerçekliğini yansıtan temel dayanağın birincil belgeler olduğu daha önceki sayfalarda belirtilmişti. Birincil belgelerden yola çıkarak çeşitli kayıt ve sınıflandırma işlemleri yapıldıktan sonra muhasebedeki işlemlerin özeti olan finansal tablolar meydana gelmektedir. Muhasebe sisteminin temel amacı da işletmedeki mali olayları özetleyip raporlar haline dönüştürerek ilgili kullanıcılara gerekli bilgileri sunmaktır.

Finansal raporlar düzenlemek amacıyla birincil belgelerdeki mali bilgilerin aktarılmasında kullanılan kayıtlar bütününe kayıt şekilleri denilmektedir (Seydahmetova, 2005:114).

Kazakistan muhasebe sisteminde günümüzde yaygın olarak aşağıdaki kayıt şekilleri kullanılmaktadır:

1. Anıt Emir (Memorial Order) Şekli
2. Jurnal Emir (Journal Order) Şekli
3. Basit Kayıt Şekli
4. Otomatik Kayıt Şekli

1.Anıt-emir (memorial order) bu kayıt şeklinde birincil belgeler, birleştirici ve sınıflandırıcı bordrolara dayanılarak anıt emir defterine kayıt yapılmaktadır. Birleştirici bordroda birincil belgelerdeki işlemler sırasıyla kayıt edilmektedir. Sınıflandırıcı bordro ise belirli bir özelliklerine göre sınıflandırılan konuların listesidir.

Örnek 1. Anıt- emir No__ay/yıl

Açıklama	Borç	Alacak	Tutar	
			Kısmı	Toplam
1	2	3	4	5

Anıt-emir belgeleri onların saklanması ve her hesapla ilgili toplam tutarın belirlenmesi amacıyla kayıt defterine sırasıyla kaydedilmektedir.

Örnek 2.Kayıt defteri ay/yıl

Anıt emri No	Tarih	Tutar

Kaynak: (Kerimov,2006:98).

Daha sonra anıt-emirdeki bilgiler Defteri Kebire geçirilmektedir. Defteri Kebirdeki hesap bakiyelerinden mizan oluşturulmaktadır. Mizandaki toplam tutar anıt-emirlerin kaydedildiği kayıt defterinin toplam tutarına eşit olmalıdır ve mali tablolar oluşturulmadan önce bu eşitlik kontrol edilmektedir. Bu kayıt şeklinde işlemlerin analitik kaydı kart ve kitaplarda yapılmaktadır. Kart ve kitaplardaki aylık bakiyelerden mizan oluşturulmakta ve sentetik mizandaki tutarlarla karşılaştırılması yapılmaktadır. Anıt emir kayıt şekli kayıt işlemlerin çokluğu nedeniyle Kazakistan muhasebe sisteminde çok nadir kullanılmakta ve genelde büyük üretim şirketlerinde uygulanmaktadır.

2.Jurnal-emir (journal order) Bu kayıt şeklinde kayıt işlemleri önemli ölçüde azaltılmaya çalışılmıştır. Burada işlemler jurnal-emir defterine kaydedilmektedir. Jurnal-emirlere işlemin hem sentetik hem analitik kaydı yapılmaktadır. Bu kayıt şekli genelde üretim dışı KOBİ'lerde kullanılmaktadır. Jurnal emir belgeleri matris yapıya sahiptir ve birincil belgelerdeki mali bilgilerin çift taraflı kaydı yapılabilmektedir. Tek sentetik hesap veya sentetik hesapların belli bir grubu için ayrı jurnal emir açılmaktadır. Her bir jurnal emir belgesinin dönem sonu tutarı dönem içinde kaydı geçen alacak ve borçlu kalemlerin tutarına eşit olmaktadır. Mali olayların jurnal emir belgelerine kaydı sistematik ve kronolojik şekilde yapılmaktadır. Dönem sonunda (aylık) her hesap kaleminin toplam tutarı büyük deftere geçirilmektedir. Büyük defter 1 yıllık süreyle açılmaktadır. Son işlem olarak mali tablolar düzenlenmektedir. Bu kayıt şeklinin özelliği anıt emir kayıt şeklinde olan çoklu kayıt sorununun olmayışıdır. Dolayısıyla mali tabloların düzenlemede kolaylık sağlamaktadır. Bu arada uluslar arası pratikte

jurnal emir kayıt şeklinin öngörülmediğini söylemek gerekir. Bu kayıt şekliyle ilgili olarak Y:V:Sokolov şöyle demiştir:

“Bu kayıt şeklinin ortaya çıkışı yönetsel kayıt düşüncesinin çöküşünün derinliğini göstermiştir. Bu kayıt şeklini yaygınlaştırmanın acı sonucu: kronolojik kayıt sisteminin ortadan kalkması; hesap planından «Malzeme alışı», «Temel varlıkların tasfiyesi », «Temel ve ek işçi ücreti» gibi önemli hesapların ortadan kalkması olmuştur; muhasebenin otomasyonu bu durumda etkisiz kalmıştır, çünkü bir dizi jurnal emir belgeleri ve ekleri ne fotokopi makinesine nede taşıyıcılara sığmıştır”

3.Basit kayıt şekli küçük ölçekli işletmelerde kullanılmaktadır ve sadece iki tür kayıt belgesinden ibarettir. Birincil belgelerdeki mali bilgiler sentetik hesapların kaydedildiği günlük defterlere kaydedilmektedir. Analitik hesapların kaydı ayrı belgelerde yapılmaktadır. Dönem sonunda bu iki belgelerden yola çıkarak mali tablolar düzenlenmektedir.

4.Otomatik kayıt, günümüzde bilgisayarlar hayatımızın ayrılmaz parçası olmuştur. Bilgisayarlı muhasebe hem zaman hem maliyet açısından işleri kolaylaştırmaktadır. Ayrıca kayıt hatalarının büyük ölçüde azaltılmaktadır. Kazakistan muhasebe sisteminde günümüzde yaygın olarak «1C» ,«Galaktika» muhasebe programları uygulanmaktadır. İşletmeler otomatik kayıt düzeninde yukarıda belirtilen 2 yöntemin herhangi birini uygulayabilmektedirler. Genelde işletmelerde jurnal emir şekli yaygın olarak uygulanmaktadır. İşletmeler hangi tür kayıt şeklini kullanacaklarını kendileri belirlemektedirler. Ayrıca işletmeler var olan kayıt şekline dayanarak kendi kayıt şekillerini türetebilmekte ve kayıt yöntemlerini geliştirebilmektedir.

1.2. Muhasebe Sistemi Hesap Planı

1.2.1. Muhasebe Hesapları

İşletmenin belli bir tarihteki mali durumunu gösteren bilanço bilgileri etkili yönetim için yeterli değildir. Faaliyet ve faaliyet planlarının yerine getirilmesini takip etmek için varlıkların hareketi, kaynakların değişimi, faaliyet sonuçları hakkında daha ayrıntılı bilgilere ihtiyaç duyulmaktadır. Tüm bu bilgiler muhasebe hesapları dediğimiz tablolarda yansıtılmaktadır. Bu tabloların sol tarafına borç (debet), sağ tarafına da alacak (kredit) denilmektedir. Her bir ayrı hesapta ilgili kalemin dönem başı mevcudu

yansıtılır. Daha sonra artış ve azalışlar yansıtılmaktadır. Dönem içinde borç tarafından geçen işlemler toplam borç tutarını, alacak tarafından geçen işlemler toplam alacak tutarını vermektedir. Dönem sonu bakiyesi aşağıdaki formülle hesaplanmaktadır:

Dönem Sonu Bakiyesi=Dönem Başı Bakiyesi+Dönem İçi Artışlar Toplamı-Dönem İçi Azalışlar Toplamı

Dönem sonu bakiyelerine dayanılarak bilanço düzenlenir. Muhasebe hesaplarının yapısı ve şekli muhasebe konusu ve kayıt organizasyonuna bağlıdır (Seydahmetova,2005:179).

Örnek 3. Muhasebe hesabının yapısı

Borç

Alacak

Tarih		Açıklama	Tutar Tenge	Tarih		Açıklama	Tutar Tenge
Ay	Gün			Ay	Gün		

Hesaplar aktif ve pasif hesaplar olarak ikiye ayrılmaktadır. Aktif hesaplarda faaliyet araçları, varlıklar, kasa, malzeme, ticari mallar ve b.g çeşitli aktifler yansıtılmaktadır.

Örnek 4. Aktif hesap yapısı

Borç	Alacak
Dönem başı bakiyesi	
Aktifler +	Aktifler -
Dönem sonu bakiyesi	

Pasif hesaplarda ise işletme varlıklarının kaynakları olan sermaye ve yükümlülüklerin hareketleri izlenmektedir. Dönem başı bakiyesi her zaman alacak tarafında yer almaktadır.

Örnek 5. Pasif hesap yapısı

Borç	Alacak
	Dönem başı bakiyesi
Pasifler -	Pasifler +
Dönem sonu bakiyesi	

Daha önce mevcut olan hem aktif hem pasif karakterleri hesaplar uluslar arası muhasebe standartlarını temel alan Kazakistan muhasebe sisteminde yer almamaktadır. Fakat oluşan duruma göre meydana gelen hem aktif hem pasif karakterli hesapların küçük bir grubu mevcuttur. Bunlara duruma bağlı hesaplar denilmektedir. Bunlar:

861 Tazminatı Olmayan Doğal Afet Giderleri

862 Olağanüstü Durum Kar/Zararı

863 Faaliyete Son Verme Kar/Zararı

864 Diğer Olağanüstü Durum ve Faaliyet Son Verme Kar/Zararı

561 Cari Yılın Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı

562 Geçmiş Dönemlerin Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı

(Seydahmetova,2005:180).

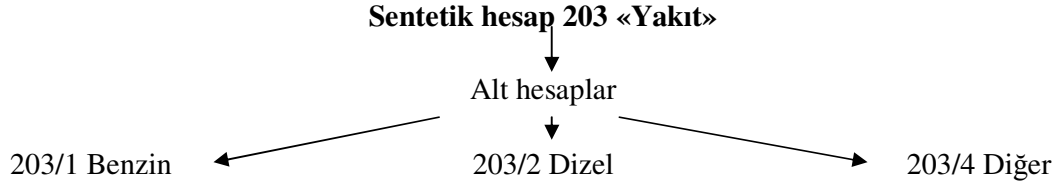
Aktif ve pasif hesaplardaki bilgilerin türlerine göre hesaplar: sentetik, analitik ve alt hesaplara ayrılmaktadır.

Sentetik hesaplar parayla ifade edilen varlık ve kaynaklar hakkında genel bilgileri içermektedir. Sentetik hesaplar mali tabloların düzenlenmesinde kullanılmaktadır. Bu hesapların listesi hesap planında verilmiştir.

Analitik hesaplar ise muhasebe konusunun ayrıntılı bilgisini içermektedir ve hem para hem miktar, kg gibi ölçülerle ifade edilmektedir (Seydahmetova,2005:22).

Alt hesaplar sentetik hesapların alt bölümleri şeklinde açılmaktadır.

Örnek 6. Sentetik ve analitik hesapların birbiriyle ilişkisi



Analitik hesaplar: Benzin AU-93, Benzin A-76, Benzin AN-91

Kaynak: (Nazarova, 2005:22).

1.2.2. Çift Taraflı Kayıt

Muhasebe kayıtları muhasebenin temeli olan çift taraflı kayıt yöntemiyle yapılmaktadır. İşletmede gerçekleşen her bir mali olay hesaplardan en az ikisinin aynı anda ve aynı tutarda değişmesine yol açmaktadır. Dolayısıyla muhasebe kayıtlarında işlemler birbirleriyle ilişkili minimum iki hesapta yansıtılmaktadır. Mesela üretime gönderilen malzeme stoklarda azalışla beraber aynı anda üretim giderlerinin artışı sağlanmaktadır. Kayıt yapılırken hesapların biri borçlanırken diğeri alacaklandırılır. Borçlanan hesap ve hesapların tutarı ile alacaklanan hesap ve hesapların tutarı birbirine eşit olmaktadır. Çift taraflı kayıt yöntemiyle muhasebe hesapları arasındaki ilişki saptanmaktadır. Bu da işletme faaliyetlerini yönetmeyi ve kontrol etmeyi sağlamaktadır (Kerimov, 2006:60).

İşlemlerde büyük deftere geçmeden önce birincil belgelere dayanılarak yevmiye kayıtları yapılmaktadır. Yevmiye kayıtları işlemlerin hangi hesaplarda yansıtıldığını ve hesapların birbirleriyle ilişkisini göstermektedir. Sadece iki hesap kaleminden oluşan kayda basit yevmiye kaydı, ikiden fazla hesap kaleminden oluşan kayda karmaşık yevmiye kaydı denilmektedir.

Örnek: *Basit yevmiye kaydı*

1) İşletmenin banka hesabından tedarikçiye malzeme için avans tutarı ödenmiştir.

Borç 351 Ticari Mal ve Malzeme Almak Üzere Verilen Avanslar 63000

Alacak 441 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para 63000

Karmaşık yevmiye kaydı

2) İşletme kasasından personele seyahat gideri ve ücreti ödenmiştir.

Borç 333 Personel ve Diğer kişilerden Alacaklar	7000
681 Personele Borçlar	45000
Alacak 451 Kasadaki Ulusal Para	52000

Bilânço aktif ve pasifini etkileme yönünden işlemler: sadece aktifi etkileyen işlemler, sadece pasifi etkileyen işlemler ve hem aktifi hem pasifi etkileyen işlemler olarak gruplandırılmıştır.

1.2.3. Tek Düzen Hesap Planı

İşlemlerin ve faaliyet raporlarının sınıflandırılması için tek düzen hesap planı kullanılmaktadır. Tek düzen hesap planı muhasebe sisteminin yapısını belirleyen muhasebe hesaplarının sistematik listesinden oluşmaktadır. Tüm işletmeler için hesap planı kullanımı şarttır. Hesap planı tüm işletmelerin genel yöntemle muhasebe işlemlerini yürütmesini ve karışık mali işlemlerin muhasebe kullanıcılarının anlayacağı şekilde raporlanmasını sağlamaktadır.

1997 yılına kadar Kazakistan ve diğer eski Sovyet ülkelerinde genel ve özel hesap planları kullanılmaktaydı. Genel hesap planı devlet çapında, özel hesap planı ise farklı dallarda kullanılıyordu. Günümüzde Kazakistan'da devlet organizasyonları, bankalar ve diğer tüm işletmeler için ayrı üç çeşit hesap planı kullanılmaktadır. Devlet organizasyonları ve banka dışındaki işletmelerde 18 Eylül 2002 tarihinde KC Mali Bakanlığı tarafından onaylanan Tek düzen hesap planı uygulanmaktadır. Kazakistan'daki işletmeler tek düzen hesap planına dayanarak kendi hesap düzenlerini oluşturabilmektedirler. İşletmeler tek düzen hesap planındaki tüm hesapları kullanmak zorunda değiller, kullanacakları hesapları seçerek kendi hesap planlarını oluşturma hakkına sahipler. Tek düzen hesap planındaki her bir hesap kalemi için işletmeler tarafından alt hesaplar açılabilir. Örneğin 101 Lisans anlaşmaları hesabı için 101.1 yayım hakkı, 101.2 program dağıtım hakkı gibi alt hesaplar açılabilir (Seydahmetova,2005:177).

Tek düzen hesap planı 9 bölümden oluşmaktadır.

-1-8 bölüm finansal muhasebe için kullanılan hesapları kapsamaktadır. Bunun yanında 7 Gelir ve 8 Gider bölümünün hesapları bilânçoda yer almamaktadır. Bu hesaplar

dönemin faaliyet sonuçlarını yansıtmada kullanılmaktadır. Dönem sonunda gelir ve gider bölümlerinin hesapları 571 Dönem karı veya zararı hesabına aktarılarak kapatılmaktadır.

-9 bölüm üretim muhasebesini kapsamaktadır ve üretim giderlerini hesaplamada kullanılmaktadır. Dönem sonunda bu hesaplar kapatılmaktadır.

-X bölüm ise bilanço dışı hesapları kapsamaktadır.

1.2.3.1. Bölüm 1. Maddi Duran Varlıklar

10 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Bu grubun hesapları mali duran varlıkların mevcudu ve değişimi, amortismanı ve tükenmesiyle ilgili bilgilerin yansıtılması için kullanılmaktadır. MODV aşağıdaki hesap kalemlerinden oluşmaktadır:

101 No'lu «Lisans anlaşmaları » hesabında ticari marka, firma unvanı, üretim sırları ve b.g. entelektüel hakların satın alınması ve durdurulması ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

102 No'lu «Programlar » hesabında bilgisayar programlarını yaratma, satın alma ve satılması ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

103 No'lu «Patentler » hesabında patente tabi icat, endüstri numunesi, gerekli model gibi hakların satın alınması ve bu hakkın durdurulması ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

104 No'lu «Organizasyon giderleri» hesabında işletmenin dönem içinde yaptığı fakat etkisini gelecekte gösterecek olan giderleri yansıtılmaktadır. Örneğin işletmenin yer değiştirmesi ile ilgili giderler, birkaç yıl önceden ödenmiş sigorta giderleri vb. giderlerdir (Nazarova,2005:156).

105 No'lu «Şerefiye» hesabında pozitif şerefiye yansıtılmaktadır. Pozitif şerefiye işletmenin satış değeri ile aktifleri arasındaki pozitif farktır. İşletmenin aktif sermaye eksi yükümlülükler yöntemiyle bulunmaktadır.

106 No'lu «Diğer MODV» hesabında yukarıda açıklanması getirilmeyen diğer MODV ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

Maddi olmayan duran varlıklar satın alma, öz sermayeye yatırım, şirket birleşmeleri sonucu, devlet yardımı, takas ve oluşturma yoluyla elde edilmektedir.

Örnek 1: 60000 tenge tutarındaki program satın alınmıştır.

Borç	102 Programlar	51000
	331 İndirilecek KDV	9000
Alacak	671 Ödenecek hesaplar	60000

Örnek 2: İlan edilen sermaye tutarında mali duran varlık yatırımı.

Borç	511 Ödenmemiş sermaye	1000000
Alacak	501 Adi hisse senedi, 502 İmtiyazlı hisse senedi, 503 Öz sermaye yatırım ve paylar	1000000

Örnek 3: Varlık değeri 6000000 tenge olan firma 8000000 tengeye satın alınmıştır.

Borç	687 Diğer Borçlar	6000000
	105 Şerefiye	2000000
Alacak	441 Cari hesaptaki para	8000000

Eğer işletme aktifleri değeri piyasa değerinden yüksekse bu durumda negatif şerefiye ortaya çıkmaktadır. Negatif şerefiye aktiflerden düşülerek yansıtılmaktadır (Nazarova, 2005:157).

Örnek 4: Devlet yardımına program temin edilmiştir.

Borç	102 Programlar	
Alacak	726 Devlet Yürütme organlarının yardımı	
Dönem sonunda 726 hesabındaki tutar dönem karına aktarılmaktadır		
Borç	726 Devlet Yürütme organlarının yardımı	
Alacak	571 Dönem Karı Zararı	
Mali Duran Varlıkların Amortismanı		

11 MODV Amortismanı

Bu grubun hesapları işletmenin mülkiyet sahibi oldukları ve finansal kiralamaya aldıkları maddi olmayan duran varlıklarının kullanım süresi için ayırdıkları amortisman tutarlarını yansıtmak için kullanılmaktadır.

111 Lisans Anlaşmaları-Amortismanı

112 Programlar-Amortismanı

113 Patentler-Amortismanı

114 Organizasyon Giderleri-Amortismanı

115 Şerefiye -Amortismanı

116 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar- Amortismanı

MODV'lar için amortisman onun fiyatı ve ekonomik kullanım süresine dayanarak ayrılmaktadır. Ekonomik kullanım süresi organizasyon tarafından belirlenir. Ekonomik kullanım süresi organizasyon tarafından belirlenemeyen MDOV'ların kullanım süresi organizasyon ömrünü aşmaması şartıyla 20 yıl olarak belirlenir (www.snezhana.ru/nma_4/ - 65k).

MODV için ayrılan amortismanlar konusuna göre aşağıdaki kayıtlarla yansıtılır:

Borç 935 MODV Amortismanı ve Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi

811 Ticari Mal (Hizmet) Satış Giderleri

821 Genel ve Yönetim Giderleri

Alacak* 111, 112, 113, 114, 115, 116 MODV amortismanı

12 Maddi Duran Varlıklar

* 111 Lisans anlaşmaları – amortismanı
112 Programlar - amortismanı
113 Patentler - amortismanı
114 Organizasyon giderleri - amortismanı
115 Şerefiye – amortismanı
116 Diğer MODV - amortismanı

Bu grubun hesapları organizasyonların sahip oldukları maddi duran varlık mevcudu ve hareketi hakkındaki bilgilerin yansıtılması için kullanılmaktadır. Maddi duran varlıklar mal ve hizmet üretimi ve naklinde, kira veya yönetim amaçları için kullanılan uzun vadeli aktiflerdir.

Şirket faaliyetinde kullanma amacıyla satın alınan maddi duran varlıklar MDV grubunda, daha sonra satmak amacıyla satın alınan MDV ticari mallar grubunda, finansal yatırım amacıyla edinilen MDV ise finansal yatırım grubunda yer almaktadırlar (Nazarova,2005:119).

121 No'lu «Arazi ve Arsa» hesabında satın alınan arazi ve arsalar ve onların karşılıksız kullanım hakkını elde etme ile ilgili tutarlar yansıtılmaktadır.

122 No'lu «Binalar »hesabında binaların satın alınması ve inşa edilmesi ve de onların elden çıkarılması ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

123 No'lu «Tesis, makine ve cihazlar» hesabında makine, tesis ve cihazların satın alınması, onların tamiri ve elden çıkarılması ile ilgili olarak montaj gerektirmeyen işlemler yansıtılmaktadır (Muhasebeci bülteni, 2004).

124 No'lu «Taşıtlar » hesabında her türlü taşıt araçlarının satın alınması ve elden çıkarılması ile ilgili işlemler yansıtılır.

125 No'lu «Diğer MDV» hesabında yukarıda gösterilmeyen diğer maddi duran varlıklar ve biyolojik aktiflerin (hayvan ve bitki) mevcudu ve hareketi izlenmektedir (Muhasebeci Bülteni,2004).

126 No'lu«Bitmeyen İnşaat» hesabında aşağıdaki giderler yansıtılmaktadır:

- Binaların inşa edilmesi ve inşa sırasında alınan ödünçlerin faizleri ile ilgili giderler
- Maddi duran varlığın inşası ve satın alınması ilgili giderler
- Binalara yerleştirilecek ve montaj gerektiren araçların elde edilmesi ile ilgili giderler
- Gelecekte maddi duran varlıkların verimliliğini arttırmak için yapılan giderler
- Hayvanların yetiştirilmesi ile ilgili giderler

Örnek 1: MDV'ın kurucular tarafından sermayeye yatırımı

Borç 123 Tesis, makine ve cihazlar 1000000 tenge

Alacak 533 Ödenmemiş sermaye 1000000 tenge

Örnek 2 : MDV satın alındığında,

Borç 124 Taşıtlar 300000 tenge

Alacak 671 Ödenecek hesaplar 300000 tenge

Örnek 3 : Diğer tüzel kişi ve şahıslardan karşılıksız MDV temini

Borç 122 Binalar 200000 tenge

Alacak 727 Diğer faaliyetlerden gelirler 200000 tenge

Maddi duran varlığın satış yoluyla elde çıkması durumunda aşağıdaki kayıt yapılacaktır

Borç 301 Alacaklar

Alacak 122 Binalar

13 Maddi Duran Varlıkların Amortismanı

Bu grubun hesapları şirketin sahip olduğu ve kiraladıkları maddi duran varlıklara ayrılan tükenme pay ve amortismanların yansıtılmasında kullanılmaktadır.

131 Binaların Tükenmesi

132 Tesis, Makine ve Cihazların Tükenmesi

133 Taşıtların Tükenmesi

134 Diğer Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi

MDV için amortisman ayırma satın alma tarihini takip eden ayın ilk gününden itibaren başlamakta, elden çıkan MDV amortismanı çıkış tarihini takip eden ayın ilk gününden itibaren durdurulmaktadır. Kiralanan maddi duran varlıklar için amortisman kira sözleşmesinde belirtilen taraf tarafından ayrılmaktadır. Amortisman tutarlarının belirlenmesinde doğrusal amortisman, hızlandırılmış amortisman, yılların toplamı ve üretim hacmi metotları kullanılmaktadır.

Örnek 1: Üretimde kullanılan MDV için ayrılan amortisman kaydı

Borç 935 MODV Amortismanı ve Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi

Alacak 131 Binaların Tükenmesi

Örnek 2: Genel yönetimde kullanılan MDV amortisman kaydı

Borç 821 Genele ve yönetim giderleri

Alacak 132 Tesis, makine ve cihazların tükenmesi

14 Yatırımlar

Bu gurubun hesaplarında şubelere, bağlı ortaklara, iştiraklere ve gayri menkullere yapılan yatırımlar mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

141 No'lu «Şubelere Yatırım» hesabında şirketin faaliyetini kontrol etmek amacıyla yapılan yatırım tutarları izlenmektedir.

142 No'lu «Bağlı Ortaklara Yatırım» hesabında şirket faaliyetini önemli ölçüde kontrol etmek için yapılan yatırım tutarları izlenmektedir.

143 No'lu «İştiraklere Yatırım» hesabında bir şirket faaliyetini ortak kontrol etmek için yapılan yatırımlar izlenmektedir.

144 No'lu «Gayri Menkullere Yatırım» hesabında kira geliri ve/veya değer yükselişi beklentisi amacıyla satın alınan, inşa edilen ve kiralanan gayri menkuller izlenmektedir.

Örnek: İştiraklere yatırımın kaydı

Borç 143 İştiraklere yatırım

Alacak 441 Cari ve banka hesabındaki ulusal para, 643 İştiraklere Borçlar

Örnek: Yatırımdan elde edilen gelir kaydı

Borç 332 Hesaplanmış primler

Alacak 724 Mükafat şeklindeki gelir ve kar payı

1.2.3.2. Bölüm 2. Ticari Mal ve Malzeme Stokları

20 Malzemeler

Bu grubun hesapları üretim ve genel yönetim amaçları için kullanılan ham madde, malzeme, yakıt, tara malzemeleri, yedek parçalar ve diğer yedeklerin mevcudu ve hareketi ilgili bilgilerin yansıtılması için kullanılmaktadır.

201 No'lu «Ham madde ve malzeme» hesabında üretim ve genele yönetim için kullanılan ham madde ve malzeme mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

202 No'lu «Satın alınan yarı mamuller ve tamamlayıcı ürünler» hesabında üretilen ürünün tamamlanmasında kullanılan ürünlerin elde edilmesi ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

203 No'lu «Yakıt » hesabı petrol türevleri ve diğer yakıt ürünlerinin (kömür, odun ve diğ.) izlendiği hesaptır.

204 No'lu «Tara ve tara malzemeleri» hesabında her türlü ambalaj malzemeleri izlenmektedir.

205 No'lu «Yedek parçalar» hesabında temel faaliyet için gereken yedek parçaların mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

207 No'lu «Yenilemeye gönderilen malzemeler» hesabında yeniden işlenmesi için diğer tarafa gönderilen malzemeler izlenmektedir.

208 No'lu «İnşaat malzemeleri ve diğerleri» hesabı inşaat şirketlerinde kullanılmaktadır. Bu hesapta inşaat ve inşaat malzemelerinin imalinde kullanılan malzeme mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

Örnek: Malzeme alışının kaydı

Borç 201 Ham madde ve malzeme

Alacak 671 Ödenecek hesaplar

Örnek: Malzemenin yeniden işlenmeye gönderilmesinin kaydı

Borç 207 Yenilemeye gönderilen malzemeler

Alacak 201 Ham madde ve malzeme

Örnek: Ana ve yardımcı üretime gönderilen malzemelerin kaydı

Borç 901 Malzemeler

Alacak 201 Ham madde ve malzeme

21 Bitmeyen üretim

Bu grubun hesapları üretim aşaması tam olarak tamamlamayan ürünlerin mevcudu ve hareketi ile ilgili bilgilerin yansıtılması için kullanılmaktadır.

211 No'lu «Temel üretim » hesabında üretimi tamamlanmayan temel üretim ürünlerinin mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

212 No'lu «Yarı mamuller» hesabında kendi üretim yarı mamullerinin mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

213 No'lu «Yardımcı üretim » hesabında yardımcı üretimde üretimi tamamlanmayan ürün mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

Örnek: Ürünün üretilmesi ile ilgili giderlerin dönem sonunda bitmeyen üretime aktarılması

Borç 212 Yarı mamuller

Alacak 910 Yarı mamuller

Dönem başında yukarıdaki kaydın tersi yapılarak bitmeyen üretim hesabındaki tutar üretim hesabına aktarılacaktır.

22 Ticari Mallar

Bu grubun hesapları üretilen ve edinilen ticari mal mevcudu ve onların hareketi ile ilgili bilgilerin yansıtılması için kullanılmaktadır.

221 No'lu «Hazır mallar» hesabında hazır mal mevcudu ve hareketi yansıtılmaktadır. Hazır mallar fiili üretim maliyetiyle yansıtılmaktadır.

222 No'lu «Satın alınmış mallar» hesabında satmak amacıyla satın alınan mallar izlenmektedir.

223 No'lu «Diğer ticari mallar» hesabında yukarıdaki hesaplarda belirtilmeyen diğer ticari mallar yansıtılmaktadır.

Örnek: Üretimden aktarılan ticari malların kaydı

Borç 221 Hazır mallar

Alacak 900 Ana üretim

Örnek: Satın alınan ticari mal kaydı

Borç 222 Satın alınmış mallar

Alacak 671 Ödenecek hesaplar

1.2.3.3. Bölüm 3. Alacaklar ve Diğer Aktifler

30 Alıcı ve Müşterilerden Alacaklar

Bu grubun hesabında alıcı ve müşterilerden alacaklar mevcudu ve onların hareketi izlenmektedir.

301 No'lu «Alacaklar» hesabında gönderilen ürün ve yapılan hizmet için müşteri ve alıcılarla hesaplaşma işlemleri izlenmektedir.

302 No'lu «Alınan senetler» hesabında gönderilen mal ve yapılan hizmet karşılığında alıcı ve müşterilerden alınan senetler izlenmektedir.

303 No'lu «Diğer alacaklar» hesabında yukarıda belirtilmeyen diğer alacaklar yansıtılmaktadır.

Örnek: Ticari mal satışının kaydı

Borç 301 Alacaklar

Alacak 701 Satış gelirleri

633 Ödenecek KDV

Örnek: Alınan senetlerin ödenmesi ile ilgili kayıt

Borç 441 Cari ve banka hesaplarındaki ulusal para

Alacak 302 Alınan senetler

31 Şüpheli Alacaklar Rezervi

Bu grubun hesabı aşağıdaki tek hesaptan oluşmaktadır.

311 No'lu «Şüpheli alacaklar rezervi» hesabında şüpheli alacak rezervini oluşturma ve onun hareketi ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır. Şüpheli alacak rezervi oluştururken KDV ilave edilmemektedir (Muhasebe bülteni, 2004).

Örnek: Şüpheli alacak rezervini oluşturma kaydı

Borç 821 Genel ve yönetim giderleri

Alacak 311 Şüpheli alacaklar rezervi

Örnek: Ödeme süresini geçen alacağın şüpheli alacak rezervine aktarılmasının kaydı

Borç 311 Şüpheli alacak rezervi

Alacak 301 Alacaklar

32 Şube ve Bağlı Ortaklardan Alacaklar

Bu grubun hesapları gönderilen ürün, yapılan hizmet, MODV ve MDV satışı, finansal yatırım ve diğer aktif satışı karşılığında şube, bağlı ortak ve iştiraklerden alacakların yansıtılması için kullanılmaktadır.

321 No'lu hesap «Şubelerden alacaklar»

322 No'lu hesap «Bağlı ortaklardan alacaklar»

323 No'lu hesap «İştiraklerden alacaklar»

Örnek: İştiraklere satılan ticari malın kaydı

Borç 323 İştiraklerden alacaklar

Alacak 701 Satış gelirleri

633 Ödenecek KDV

Örnek: Alacakların ödenmesi kaydı

Borç 441 Cari ve muhabir banka hesaplarındaki ulusal para

Alacak 323 İştiraklerden borçlar

33 Diğer Alacaklar

Bu grubun hesapları yukarıda alacaklar bölümünde belirtilmeyen diğer alacakların yansıtılması için kullanılmaktadır.

331 No'lu «İndirilecek KDV» hesabında Vergi yasasına uygun olarak ödenecek katma değer vergisinden düşülecek KDV ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

332 No'lu «Hesaplanan primler» hesabında hisse senedi, kira ve finansal kiralama ile ilgili hesaplanan faiz ve prim gelirleri yansıtılmaktadır.

333 No'lu «Personel ve Diğer Kişilerden Alacaklar» hesabında şirket personeli ve diğer işçilerden alacakların mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

334 No'lu «Diğer Alacaklar» hesabı yukarıdaki hesaplarda belirtilmeyen diğer alacakların yansıtılması için kullanılmaktadır.

Örnek: İndirilecek katma değer vergisinin düşülmesi

Borç 633 Ödenecek KDV

Alacak 331 İndirilecek KDV

Örnek: İşçilere verilen borçların kaydı

Borç 333 Personel ve Diğer Kişilerden Alacaklar

Alacak 441 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para

34 Gelecek Dönemlere Ait Giderler

Bu grubun hesapları cari dönemde yapılan fakat gelecek dönemlere ait giderlerin yansıtılması için kullanılmaktadır.

341 No'lu «Sigorta şirketlerine ödenen sigorta primleri» hesabında sözleşme gereği sigorta şirketlerine ödenmesi gereken sigorta primlerinin mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

342 No'lu «Kira gideri» hesabında gelecek dönemlerde ödenecek kira giderleri yansıtılmaktadır.

343 No'lu «Gelecek dönemlere ait diğer giderler » hesabında yukarıda belirtilmeyen süreli yayınlara abone, aidatların avansla ödenmesi, maden çalışmaları gibi diğer giderler yansıtılmaktadır.

Örnek: Ödenen sigorta primlerinin kaydı

Borç 341 Sigorta şirketlerine ödenen sigorta primleri.

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

Örnek: Gelecek dönemlere ait kira giderlerinin kaydı

Borç 342 Kira gideri

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

Cari döneme ait kira gideri kısmın giderleştirilmesi

Borç 811 Genel ve Yönetim Gideri

Alacak 342 Kira gideri

35 Verilen Avanslar

Bu gurubun hesapları ticari ve malzeme, MODV satın almak veya hizmet görmek için verilen avansların yansıtılması için kullanılmaktadır.

351 No'lu «Ticari mal ve malzeme almak üzere verilen avanslar » hesabında ticari mal ve malzeme için verilen avansların mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

352 No'lu «Hizmet avansları» hesabında hizmet görmek için verilen avanslar izlenmektedir.

353 No'lu «Diğer verilen avanslar » hesabında maddi olmayan duran varlık alışı için verilen avanslar gibi yukarıda gösterilmeyen diğer verilen avanslar yer almaktadır.

Örnek: Ticari mal satın almak için verilen avanslar

Borç 351 Ticari mal ve malzeme satın almak üzere verilen avanslar

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

Örnek: Verilen avansların tedarikçiye olan borçtan düşülmesinin kaydı

Borç 671 Ödenecek hesaplar

Alacak 351 Ticari mal ve malzeme almak üzere verilen avanslar

1.2.3.4. Bölüm 4.Finansal yatırımlar

Bu grubun hesapları şirketin uzun ve kısa vadeli finansal yatırımlarının yansıtılması için kullanılmaktadır.

401 No'lu «Hisse senedi» hesabında hisse senedi mevcudu ve onların hareketi izlenmektedir.

402 No'lu «Tahviller» hesabında tahvil mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

403 No'lu «Diğer finansal yatırımlar» hesabında yukarıda açıklaması getirilmeyen depozito sertifikaları, türev kıymetli belgeler ve b.g. finansal yatırımlar yansıtılmaktadır.

Örnek: Finansal varlıkların satın alınmasının kaydı

Borç 402 Tahviller

Alacak 671 Ödenecek hesaplar

Örnek: Finansal varlıkların cari fiyatının yükselmesinden elde edilen gelirin kaydı

Borç 401 Hisse senedi

Alacak 727 Diğer faaliyetlerden ge lirlir

41 Yoldaki para

411 No'lu «Yoldaki para» hesabı şirketin banka hesaplarına aktarılması için banka ve posta kasalarına geçirilen fakat dönem sonuna kadar hesaplara aktarılmayan ulusal ve yabancı paraların yansıtılması için kullanılmaktadır.

Örnek: Yoldaki paranın kaydı

Borç 411 Yoldaki para

Alacak 301 Alacaklar

Örnek: Yoldaki paraların aktarılmasının kaydı

Borç 431 Yurt içi ve cari banka hesaplarındaki yabancı para

Alacak 411 Yoldaki para

42 Akreditif, Çek, Kart-Hesap ve Diğer Banka Hesapları

Bu grubun hesapları yurt içi ve yurt dışı akreditif hesaplarda, çeklerde, cari ve diğer banka hesaplarında bulunan yabancı ve ulusal paraların yansıtılması için kullanılmaktadır.

421 No'lu «Akreditifteki para» hesabında şirketin açtığı akreditif hesaplarındaki paralar yansıtılmaktadır.

422 No'lu «Çek kitaplarındaki para» hesabında çek kitaplarında bulunan paralar yansıtılmaktadır.

423 No'lu «Kart- hesaplarındaki para» hesabında banka kart hesapları ve özel amaçlı hesaplarındaki paralar izlenmektedir.

424 No'lu «Diğer banka hesaplarındaki para» hesabında şube ve temsilci şirketler için açılan banka hesaplarındaki para mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

Örnek: Akreditif hesabının açılması kaydı

Borç 421 Akreditifteki para

Alacak 441 Cari ve muhabir banka hesaplarındaki ulusal para

Örnek: Satılan mal tutarının kart hesaplara aktarılması

Borç 423 Kart- hesaplarındaki para

Alacak 301 Alacaklar

43 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para

Bu grubun hesapları yurt içi ve yurt dışı banka hesaplarındaki yabancı paraların yansıtılması için kullanılmaktadır.

431 No'lu «Yurt içi cari ve muhabir banka hesaplarındaki yabancı para» hesabında yurt içi bankalarda bulunan cari ve muhabir hesaplarındaki paralar yansıtılmaktadır.

432 No'lu «Yurt dışı cari ve muhabir banka hesaplarındaki para» hesabında yurt dışındaki bankalarda bulunan cari ve muhabir hesaplardaki paralar yansıtılmaktadır.

Örnek: Satılan ticari mal tutarının cari bankasına aktarılmasının kaydı

Borç 431 Yurt içi cari ve muhabir hesaplardaki ulusal para

Alacak 301 Alacaklar

Örnek: Borçlanılan yabancı para tutarının kaydı

Borç 432 Yurt dışı cari ve muhabir hesaplardaki yabancı para

Alacak 601 Banka kredileri

44 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para

441 No'lu «Cari ve muhabir banka hesaplardaki ulusal para» hesabında şirketin bankadaki cari ve muhabir hesaplarındaki ulusal para mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

Örnek: Kasadan cari hesaba para aktarılmasının kaydı

Borç 441 Cari ve muhabir banka hesaplarındaki ulusal para

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

Örnek: Alacak tutarlarının cari hesaba aktarılmasının kaydı

Borç 441 Cari ve muhabir banka hesaplarındaki ulusal para

Alacak 301 Alacaklar

45 Kasadaki Para

Bu grubun hesapları kasadaki ulusal ve yabancı paraların yansıtılmasında kullanılmaktadır.

451 No'lu «Kasadaki ulusal para» hesabında kasadaki ulusal para izlenmektedir

452 No'lu «Kasadaki yabancı para» hesabında kasadaki yabancı paralar izlenmektedir.

Örnek: Satılan mal tutarının yansıtılması

Borç 451 Kasadaki ulusal para

Alacak 701 Satış gelirleri

Örnek: Banka kredisinin ödenmesi kaydı

Borç 601 Banka kredileri

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

1.2.3.5. Bölüm 5.Öz sermaye

50 Ödenmiş sermaye

Bu grubun hesapları şirketin ödenmiş sermayesi ile ilgili bilgilerin yansıtılmasında kullanılmaktadır.

501 No'lu «Adi hisse senedi» hesabında çıkarılan adi hisse senetlerinin nominal değerleri izlenmektedir.

502 No'lu «İmtiyazlı hisse senedi» hesabında çıkarılan imtiyazlı hisse senedinin nominal değerleri izlenmektedir.

503 No'lu «Katki ve paylar» hesabında şirketin tüzüğünde (anonim şirketi hariç) belirtilen öz sermaye tutarı ile ilgili bilgiler izlenmektedir (Muhasebeci Bülteni, 2004).

Örnek: Çıkarılan adi ve imtiyazlı hisse senetlerinin nominal değerleri ile kaydının yapılması

Borç 511 Ödenmemiş sermaye

Alacak 501 Adi hisse senedi, 502 İmtiyazlı hisse senedi

Örnek: Öz sermaye tutarının kaydı

Borç 511 Ödenmemiş sermaye

Alacak 503 Katkı ve paylar

52 Çıkarılan Sermaye

521 No'lu «Çıkarılan sermaye» hesabında şirketlerin kendi hisse senetlerini ve paylarını satın alması ve alınan hisse senetlerin iptal ve ödenmesi ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

Örnek: Anonim şirketin kendi hisseleri piyasa değeriyle satın alması kaydı

Borç 521 Çıkarılan sermaye

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

Örnek: Piyasa değeri ile nominal değer arasındaki farkın kaydı

Borç 521 Çıkarılan sermaye

Alacak 531 Ek ödenmiş sermaye

53 Ek Ödenmiş Sermaye

531 No'lu «Ek ödenmiş sermaye » hesabında nominal değer üzerinden satılan ve nominal değer altından satın alınan hisse senedi, ana sözleşmede belirtilen katkı payını aşan katkı payları ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

Örnek: Nominal değer üzerinden satılan hisse senedi tutarının kaydı

Borç 451 Kasadaki ulusal para

Alacak 531 Ek ödenmiş sermaye

Örnek: Nominal değer ve alış değeri arasındaki negatif farkın kaydı

Borç 521 Çıkarılan sermaye

Alacak 531 Ek Ödenmiş sermaye

54 Ek Ödenmemiş Sermaye

Bu grubun hesapları maddi duran varlık ve yatırımları yeniden değerlendirme sonuçlarının yansıtılmasında kullanılmaktadır.

541 No'lu «MDV yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye» hesabında MDV yeniden değerlendirme işlemleri yansıtılmaktadır.

542 No'lu «Yatırımları yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye» hesabında yatırımları yeniden değerlendirme işlemleri yansıtılmaktadır.

543 No'lu «Diğer varlıkları yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye» hesabında yukarıdaki hesaplarda belirtilmeyen diğer varlıkları yeniden değerlendirme işlemleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Maddi duran varlıklar değer artışı kaydı

Borç 122 Binalar

Alacak 541 MDV yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye

Örnek: Yatırımların değer kaybı kaydı

Borç 542 Yatırımları yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye

Alacak 402 Tahviller

55 Yedek Sermaye

Bu grubun hesapları şirketin tüzüğüne göre oluşturulmuş yedek sermaye durumunu yansıtmak için kullanılmaktadır.

551 No'lu «Ana sözleşmede belirtilmiş yedek sermaye» hesabında işletme ana sözleşmesinde belirtilmiş tutarda yedek sermaye rezervini oluşturma ve kullanma işlemleri yansıtılmaktadır.

552 No'lu «Diğer rezerv sermaye» hesabında ana sözleşmede belirtilmiş tutarı aşan rezerv sermayenin oluşturulması ve kullanılması ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

Örnek: Şirket ana sözleşmesinde belirtilen tutar sınırında oluşturulan sermaye rezervinin kaydı

Borç 561 Cari yılın dağıtılmamış karı/kapatılmamış zararı

Alacak 551 Tüzüğe göre belirlenmiş sermaye rezervi

Örnek: Yedek sermayenin cari yılın zararının kapatılmasında kullanılmasının kaydı

Borç 551 Tüzüğe göre belirlenmiş sermaye rezervi

Alacak 561 Cari yılın dağıtılmamış karı/ kapatılmamış zararı

56 Dağıtılmamış Kar/Kapatılmamış Zarar

Bu grubun hesapları dağıtılmamış kar ve kapatılmamış zararların yansıtılmasında kullanılmaktadır.

561 No'lu hesap «Cari dönemin dağıtılmamış karı/kapatılmamış zararı»

562 No'lu hesap «Geçmiş dönemlerin dağıtılmamış karı/kapatılmamış zararı»

Örnek: Cari dönem karının kaydı

Borç 571 Dönem karı/ zararı

Alacak 561 Cari dönemin dağıtılmamış karı/kapatılmamış zararı

Örnek: Cari dönem zararının kaydı

Borç 561 Cari dönemin dağıtılmamış karı/kapatılmamış zararı

Alacak 571 Dönem karı/zararı

57 Dönem Karı/Zararı

571 No'lu «Dönem Karı/Zararı» hesabında cari dönemin net karı veya zararı yansıtılmaktadır.

Örnek: Elde edilen gelirlerin kaydı

Borç 701 Satış gelirleri

Alacak 571 Dönem Karı/zararı

Örnek: Katlanılan giderlerin yansıtılması

Borç 571 Dönem Karı/Zararı

Alacak 801 Satılan mal maliyeti

1.2.3.6. Bölüm 6. Yükümlülükler

60 Yükümlülükler

Bu grubun hesapları Kazakistan Cumhuriyeti sınırındaki yabancı ve ulusal bankalardan alınan kısa ve uzun vadeli kredilerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

601 No'lu «Banka kredileri» hesabında banka kredilerin alınması ve ödenmesi ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

602 No'lu «Ayrı banka operasyonlarını gerçekleştiren organizasyonların kredileri» hesabında ayrı banka operasyonlarını gerçekleştiren organizasyonlardan alınan kredilerle ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

603 No'lu «Diğer krediler» hesabında tahvillerin çıkarılması ve ödenmesi ilgili işlemler, tahvilin satış fiyatı ile nominal değeri arasındaki farklar, verilen senetler ve personel adına alınan borçlar izlenmektedir.

Örnek: Tahville borçlanmanın kaydı

Borç 671 Ödenecek hesaplar

Alacak 603 Diğer Krediler

Örnek: Bankadan alınan kredinin kaydı

Borç 441 Cari ve banka hesaplarındaki ulusal para

Alacak 601 Banka kredileri

61 Gelecek Dönemlere Ait Gelirler

611 No'lu «Gelecek dönemlere ait gelirler» hesabında cari dönemde elde edilen fakat gelecek dönemlere ait gelirler yansıtılmaktadır. Bunlar kira geliri, iletişimden yaralanma abone ödemeleri, biletli yolcuların aylık ve üç aylık taşıma tutarlarının ödenmesi ve benzer gelirlerdir.

Ayrıca bu hesapta negatif şerefiye yansıtılmaktadır.

Örnek: Gelecek dönemlere ait gelirlerin kaydı

Borç 451 Kasadaki ulusal para

Alacak 611 Gelecek dönemlere ait gelirler

Örnek: Gelecek dönemlere ait gelirin cari dönemin geliri olarak sayılmasının kaydı

Borç 611 Gelecek dönemlere ait gelirler

Alacak 701 Diğer faaliyetlerden gelirler

Örnek: Negatif şerefiyenin yansıtılması

Borç 687 Diğer Borçlar

Alacak 611 Gelecek dönemlere ait gelirler

62 Ortaklara Ödenecek Kar Payı ve Katkı Payları

Bu grubun hesapları şirketin ortaklara sahip oldukları hisse senedi ve katkı paylarına göre ödeyeceği kar payı ve katkı paylarını yansıtmak için kullanılmaktadır.

621 No'lu «Adi hisse senedine göre ödenecek kar payı» hesabında adi hisse senedi sahiplerine ödenecek kar payları ile ilgili işlemler izlenmektedir.

622 No'lu «İmtiyazlı hisse senedine göre ödenecek kar payı» hesabında imtiyazlı hisse sahiplerine ödenecek kar payları izlenmektedir.

623 No'lu «Ortaklara ödenecek katkı payları» hesabında anonim şirketi dışındaki tüzel kişiliklerin ortaklarının sermayeye katılımına göre ödedikleri katkı payları izlenmektedir.

Örnek: Dağıtılmamış kar hesabından hisse sahiplerine ödenecek kar paylarının kaydı

Borç 562 Geçmiş yılın dağıtılmamış karı/zararı

Alacak 622 İmtiyazlı hisse senedine göre ödenecek kar payları

Örnek: Ortaklara ödenen kar payının kaydı

Borç 622 İmtiyazlı hisse senedine göre ödenecek kar payları

Alacak 441 Cari ve banka hesaplarındaki ulusal para

63 Devletle Hesaplaşma

Bu grubun hesapları devlet bütçesine ödenecek zorunlu vergi çeşitleri ile ilgili işlemleri yansıtılmasında kullanılmaktadır.

631 No'lu «Ödenecek kurumlar gelir vergisi» hesabında kurumlar gelir vergisinin hesaplanması ve ödenmesi ile ilgili bilgiler yansıtılmaktadır.

632 No'lu «Süresi uzatılmış kurumlar gelir vergisi» hesabı

633 No'lu «Ödenecek KDV » hesabında ödenecek KDV'nin hesaplanması ve ödenmesi ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

634 No'lu «Dolaylı Vergi» hesabında dolaylı vergilerle ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

635 No'lu «Sosyal Vergi» hesabında sosyal vergilerle ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

636 No'lu «Toprak Vergisi» hesabında toprak vergisi ile ilgili işlemler yansıtılmaktadır

637 No'lu «Mülkiyet Vergisi» hesabında mülkiyet vergisiyle ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

638 No'lu «Taşıtlar Vergisi» hesabında taşıtlarla ilgili vergiler yansıtılmaktadır.

639 No'lu «Diğer zorunlu vergiler» hesabında bireysel gelir vergisi ve yukarıda belirtilmeyen diğer zorunlu vergiler yansıtılmaktadır.

Örnek: Kurumsal vergisinin hesaplanması

Borç 851 Gelir vergisi ile ilgili giderler

Alacak 631 Kurumsal gelir vergisi

Örnek: Sosyal verginin hesaplanması

Borç 923 Ücret kesintileri

Alacak 635 Sosyal vergi

64 Ortaklara Borçlar

Bu grubun hesapları şirketin ortaklarına olan çeşitli borçlarının yansıtılması için kullanılmaktadır

641 No'lu hesap «Şubelere borçlar»

642 No'lu hesap «Bağlı ortaklara borçlar»

643 No'lu hesap «İştiraklere borçlar»

Örnek: Ortaklardan MDV alışından doğan borcun yansıtılması

Borç 121 Binalar

Alacak 643 İştiraklere borçlar

Örnek: Ortaklara olan borcun alacaklardan düşülmesi

Borç 642 Bağlı ortaklar borçlar

Alacak 322 Bağlı ortaklardan alacaklar

65 Garantili ve şartlı yükümlülükler

Bu grubun hesapları garantili yükümlülükler ve şartlı yükümlülüklerin yerine getirilmesi için oluşturulmuş rezervlerin yansıtılmasında kullanılmaktadır.

651 No'lu «Garantili yükümlülükler» hesabında şirketin mal ve hizmet için verdiği garantiler izlenmektedir. Örneğin garanti süresi içinde malın kusuru tespit edilmişse para iadesinin yapılması vb.

652 No'lu «Şartlı yükümlülükler» hesabında şartlı yükümlülüklerin yerine getirilmesi için oluşturulan rezervler izlenmektedir. Örneğin üçüncü kişinin alacaklısına garanti vermek, toprağı yeniden işlemek vb.

Örnek: Garantili yükümlülükler için rezerv oluşturulması

Borç 811 Ticari mal satış giderleri

Alacak 651 Garantili yükümlülükler

Örnek: Yükümlülüklerin gerçekleşmesi halinde rezervin kullanılması

Borç 652 Şartlı yükümlülükler

Alacak 671 Ödenecek hesaplar

66 Alınan Avanslar

Bu grubun hesapları mal ve hizmet için alınan avansların yansıtılmasında kullanılmaktadır.

661 No'lu «Ticari mal ve malzeme satış avansları» hesabında şirketin mal ve malzeme için aldıkları avanslar izlenmektedir.

662 No'lu «Alınan hizmet avansları» hesabında iş ve hizmet için aldıkları avans mevcudu ve hareketi izlenmektedir.

663 No'lu «Diğer alınan avanslar» hesabında maddi duran varlık için alınan avanslar ve bunun gibi yukarıda belirtilmeyen diğer alınan avanslar yansıtılmaktadır.

Örnek: Gönderilecek mal için alınan peşin avansın kaydı

Borç 451 Kasadaki ulusal para

Alacak 661 Ticari mal ve malzeme satış avansları

Örnek: Kullanılmayan avans tutarının geri verilmesinin kaydı

Borç 661 Ticari mal ve malzeme satışı için alınan avanslar

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

67 Tedarikçi ve müteahhitlerle hesaplaşma

Bu grup aşağıdaki tek hesap kaleminden oluşmaktadır:

671 No'lu «Ödenecek hesaplar» hesabında alınan mal ve hizmet ve duran varlıklar için tedarikçi ve müteahhitlere olan borçların mevcudu ve hareketleri izlenmektedir.

Örnek: Krediye hammadde ve malzeme alışının kaydı

Borç 201 Hammadde ve malzeme

331 İndirilecek KDV

Alacak 671 Ödenecek hesaplar

Örnek: Alacaklardan ödenecek hesapların düşülmesinin kaydı

Borç 671 Ödenecek hesaplar

Alacak 301 Alacaklar

68 Diğer Borçlar

Bu grup aşağıdaki hesap kalemlerinden oluşmaktadır:

681 No'lu «Personele borçlar» hesabında personel ücretleri ve ücretlerden kesintiler yansıtılmaktadır.

682 No'lu «Görev mensuplarına borçlar» hesabında yönetim kurulu üyelerinin, denetim komisyonu üyelerinin ve bunun gibi şirketin görev mensuplarının ücretleri yansıtılmaktadır.

683 No'lu «Kira yükümlülükleri» hesabında finansal kiralama ve leasingle ilgili ödenecek temel kiralar yansıtılmaktadır.

684 No'lu «Ödenecek mükâfatlar» hesabında alınan kredi, verilen senetler, çıkarılan kıymetli evraklar ve finansal kiralama sözleşmelerinden doğan ve hesaplanan mükâfatlar yansıtılmaktadır.

685 No'lu «İşçilerin izin ücretleri» hesabında işçi izin ücretleri için oluşturulan rezerv izlenmektedir. Dönem sonunda kullanılmayan rezerv kısmı ilgili hesaba kapatılmaktadır.

686 No'lu «Emeklilik fonuna borçlar» hesabında emeklilik fonuna olan borçların mevcudu ve hareketi yansıtılmaktadır.

687 No'lu «Diğer borçlar» hesabında yukarıda açıklaması getirilmeyen diğer borçlar yansıtılmaktadır. Bu hesapta ayrıca MDV cari tamiri ve mevsimlik iş hazırlıkları için oluşturulan rezervler yansıtılmaktadır.

Örnek: Üretim işçilerinin ve görev mensuplarının ücretlerinin hesaplanmasının kaydı

Borç 902 Direkt işçilik ücretleri, 821 Genel ve yönetim giderleri

Alacak 681 Personele borçlar

Örnek: MDV cari tamiri ve mevsimlik iş hazırlıkları için rezervlerin oluşturulması

Borç 934 MDV tamiri, 938 Diğer ek giderler

Alacak 687 Diğer borçlar

1.2.3.7. Bölüm 7.Gelirler

Bu bölümün hesapları mal ve hizmet satışından elde edilen gelirlerin, satış iade ve iskontolarının ve diğer gelirlerin yansıtılmasında kullanılmaktadır. Dönem sonunda gelir hesapları 571 Dönem karı/zararı hesabına aktarılarak kapatılmaktadır.

70 Esas Faaliyet Gelirleri

701 No'lu «Esas faaliyet gelirleri» hesabında esas faaliyetten elde edilen gelirler yansıtılmaktadır.

Örnek: Mal ve hizmet tutarının peşin ödenmesi

Borç 451 Kasadaki ulusal para

Alacak 701 Esas faaliyetten elde edilen gelirler

Örnek: Dönem sonu kapanış kaydı

Borç 701 Esas faaliyetten elde edilen gelirler

Alacak 571 Dönem karı/zararı

71 İade ve İskontolar

Bu grubun hesapları satış iade ve iskontolarının, fiyat indirimlerinin yansıtılması için kullanılmaktadır.

711 No'lu «Satış iadesi» hesabında satış iadeleriyle ilgili işlemler yansıtılmaktadır.

712 No'lu «Satış iskontosu» hesabında satış iskontoları yansıtılmaktadır.

713 No'lu «Fiyat indirimleri» hesabında çeşitli fiyat indirimleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Satılan ve parası peşin ödenen ticari mal iadesinin kaydı

Borç 711 Satış iadesi

Alacak 451 Kasadaki ulusal para

Örnek: Fiyat indiriminin yapılmasının kaydı

Borç 713 Fiyat indirimleri

Alacak 301 Alacaklar

72 Diğer Faaliyetlerden Gelirler

721 No'lu «MODV satış geliri» hesabında MODV satışından elde edilen gelirler yansıtılmaktadır.

722 No'lu «MDV satış geliri» hesabında MDV satışından elde edilen gelirler yansıtılmaktadır.

723 No'lu «Yatırım, finansal yatırım gelirleri» hesabında yatırım ve finansal yatırımların elden çıkarılması ve elden çıkan yatırımların yeniden değerlendirilme sonucu elde edilen gelirler yansıtılmaktadır.

724 No'lu «Mükafat şeklindeki gelir ve kar payları» hesabında kar payı, alınan senet, finansal kira, leasing, verilen kredi, finansal yatırım ve nominal değeri altından elde edilen kıymetli evrak üzerinden elde edilen mükafatlar yansıtılmaktadır.

725 No'lu «Kur farkından doğan gelirler» hesabından pozitif kur farkları yansıtılmaktadır.

726 No'lu «Devlet yürütme organlarının teşviki» hesabında devlet bütçesinden ticari şirketlere yapılan karşılıksız parasal yardımlar yansıtılmaktadır.

727 No'lu «Diğer gelirler» hesabında yukarıda gösterilmeyen durumlarda elde edilen diğer gelirler yansıtılmaktadır.

Örnek: MDV peşin satışından elde edilen gelir kaydı

Borç 451 Kasa

Alacak 722 MDV satış geliri

Örnek: Devlet bütçesinden alınan yardımların kaydı

Borç 423 Kart- hesaplardaki para

Alacak 723 Devlet yürütme organlarının teşviki

1.2.3.8. Bölüm 8.Giderler

Bu bölümün hesapları satılan mal ve hizmet maliyetini yansıtılması ve de mal ve hizmet, duran varlık, yatırım ve finansal yatırımların satışı ile ilgili diğer giderlerin yansıtılması için kullanılmaktadır. Dönem sonunda gider hesapları 571 Dönem karı/zararı hesabına aktarılarak kapatılmaktadır.

80 Satılan Mal Maliyeti

801 No'lu «Satılan Mal Maliyeti» hesabında satılan mal ve hizmet maliyeti yansıtılmaktadır.

Örnek: Satılan mal ve hizmet maliyetinin yansıtılması

Borç 801 Satılan mal maliyeti

Alacak 900 Ana üretim,221 Hazır mallar

81 Mal ve Hizmet Satış Giderleri

811 No'lu «Mal ve hizmet satış giderleri» hesabında ambalaj, nakliye, işçi ücreti, reklâm, depo bakımı ve diğer benzer satış giderleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Mal ve hizmet satış personellerinin ücretlerinin hesaplanması

Borç 811 Mal ve satış giderleri

Alacak 681 Personele borçlar

82 Genel ve Yönetim Giderleri

821 No'lu «Genel ve Yönetim Giderleri» hesabında üretim prosesiyle ilgili olmayan genel ve yönetim giderleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Yönetim binasının kira giderlerinin yansıtılması

Borç 821 Genel ve yönetim giderleri

Alacak 342 Kira giderleri

83 Mükâfat Şeklindeki Giderler

831 No'lu «Mükâfat şeklindeki giderler» hesabında alınan kredi, çıkarılan kıymetli evrak, senet, finansal kiralama ile ilgili ödenecek mükâfat giderleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Alınan kredi faiz giderlerinin hesaplanması

Borç 831 Mükafat şeklindeki giderler

Alacak 684 Ödenecek mükâfatlar

84 Diğer Faaliyet Giderleri

841 No'lu «MODV çıkış giderleri» hesabında MODV çıkışı, satışı, likidasyonu, takası, kiraya veya karşılıksız kullanıma verilmesi ile ilgili giderler yansıtılmaktadır.

842 No'lu «MDV çıkış giderleri» hesabında MDV çıkışı, satışı, likidasyonu, takası, kiraya veya karşılıksız kullanıma verilmesi ile ilgili giderler yansıtılmaktadır.

843 No'lu «Yatırım ve finansal yatırım giderleri» hesabında yatırım ve finansal yatırımların elden çıkarılması, takası, karşılıksız kullanıma verilmesi ve kapatılması ile ilgili giderler yansıtılmaktadır.

844 No'lu «Kur farklılıkları giderleri» hesabında negatif kur farklılıkları yansıtılmaktadır.

845 No'lu «Diğer giderler» hesabında yukarıda belirtilmeyen diğer esas faaliyetten olmayan giderler yansıtılmaktadır.

Örnek: Arazi ve arsanın elden çıkarılması ile ilgili giderler

Borç 842 MDV çıkış giderleri

Alacak 121 Arazi ve arsa

Örnek: Negatif kur farkının yansıtılması

Borç 844 Kur farklılıkları giderleri

Alacak 671 Ödenecek hesaplar

85 Gelir Vergisi İlgili Giderler

851 No'lu «Gelir vergisi ile ilgili giderler» hesabında gelir vergisinin hesaplanması işlemleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Gelir vergisinin hesaplanması

Borç 851 Gelir vergisi ile ilgili giderler

Alacak 631 Ödenecek gelir vergisi

86 Olağanüstü Durum ve Faaliyete Son Verme Kar/Zararı

861 No'lu «Tazminatı olmayan doğal afet giderleri» hesabında tazminatı olmayan genelde doğal afetler sonucu meydana gelen olağanüstü giderler yansıtılmaktadır.

862 No'lu «Olağanüstü durum kar/zararı» hesabında kısmen ya da tamamen sigorta edilen olağanüstü kar/zararlar yansıtılmaktadır.

863 No'lu «Faaliyete son verme kar/zararı» hesabında bir faaliyet türünün kapatılması veya elden çıkarılması sonuçları, olağanüstü durum ve faaliyete son verme gelir ve giderler ile ilgili vergiler yansıtılmaktadır.

864 No'lu «Diğer olağanüstü durum ve faaliyete son verme kar/zararları» hesabında yukarıda belirtilmeyen olağanüstü durum ve faaliyete son verme ile ilgili diğer kar/zararlar yansıtılmaktadır.

Örnek: Tazminatı olmayan zararların yansıtılması

Borç 861 Tazminatı olmayan doğal afet giderleri

Alacak 201 Hammadde ve Malzeme

Örnek: Tazminatı olan giderlerin yansıtılması

Borç 334 Diğer alacaklar

Alacak 862 Olağanüstü durum kar/zararı

87 Ortaklardan Elde Edilen Gelir/Gider

871 No'lu «Ortaklardan elde edilen gelir/gider » hesabında şubelere, bağlı ortaklara, iştiraklere yatırımdan elde edilen gelirler ve giderler ile bağlı ortaklık ve şubeyle ilgili şartlı yükümlülüklerin yerine getirilmesi için oluşturulan rezervler izlenmektedir.

Örnek: Bağlı ortaklara yatırımdan elde edilen gelirin yansıtılması

Borç 142 Bağlı ortaklara yatırım

Alacak 871 Ortaklardan elde edilen kar/zarar

Örnek: Şartlı yükümlülüklerin yerine getirilmesi

Borç 871 Ortaklardan elde edilen kar/zarar

Alacak 652 Şartlı yükümlülükler

1.2.3.9. Bölüm 9.Üretim Hesapları

90 Ana Üretim

900 No'lu «Ana üretim» hesabında tüm üretim giderleri yansıtılmaktadır.

901 No'lu «Malzemeler» hesabında ana üretimde kullanılan malzemeler yansıtılmaktadır.

902 No'lu «Direkt işçilik ücretleri» hesabında ana üretimin işçilik giderleri yansıtılmaktadır.

903 No'lu «Ücret kesintileri» hesabında sosyal vergi gibi direkt işçilik ücret kesintileri yansıtılmaktadır.

904 No'lu «Üretim yönetimi ve bakım giderleri» hesabında ana üretimin yönetimi ve bakım giderleri yansıtılmaktadır.

Örnek: Ana üretim giderlerinin ana üretim hesabına aktarılması

Borç 900 Ana Üretim

Alacak 901 Malzeme, 902 Direkt işçilik ücretleri,903 Üretim yönetimi ve bakım gideri

Örnek: Üretim maliyetinin yansıtılması

Borç 221 Hazır mallar, 801 Satılan mal maliyeti

Alacak 900 Ana Üretim

91 Yarı Mamuller

Bu grubun hesapları yarı mamul üretimiyle ilgili çeşitli giderlerin yansıtılması için kullanılmaktadır. Aşağıdaki hesaplardan oluşmaktadır:

910 «Yarı mamuller», 911 «Malzemeler», 912 «İşçilik ücretleri», 913 «Ücret kesintileri»,914 «Üretim yönetimi ve bakım giderleri»

Örnek: yarı mamul üretim giderlerinin yansıtılması

910 Yarı mamuller

911 Malzeme,912 İşçili ücretleri, ücret kesintileri, üretim yönetimi ve bakım giderleri

92 Yardımcı Üretim

Bu grubun hesapları yardımcı üretim giderlerinin yansıtılması için kullanılmaktadır.

920 «Yardımcı üretim», 921 «Malzeme»,922 «İşçilik ücretlerii», 923 «Ücret kesintileri», 924 «Üretim yönetimi ve bakım giderleri» hesap kalemlerinden oluşmaktadır.

93 Üretim Yönetimi ve Bakım Giderleri

Bu bölümün hesapları ana üretim, yardımcı üretim ve yarı mamul üretim yönetimi ve bakım giderlerinin yansıtılmasında kullanılmaktadır. Tesis, makine bakım giderleri, üretimde kullanılan MDV amortisman ve tamir giderleri, üretimde kullanılan MDV kira giderleri, işçilik giderleri ve diğer benzeri giderler yansıtılmaktadır.

931 No'lu «Üretim yönetimi ve bakım giderleri» hesabında 931–938 No'lu hesaplarda yansıtılan giderlerin tümü yansıtılmaktadır.

932 No'lu «Malzemeler» hesabında ana ve yardımcı üretim, yarı mamul üretiminin servisi için kullanılan mal ve hizmet giderleri yansıtılmaktadır.

932 No'lu «İşçilik Ücretleri» hesabında ana ve yardımcı üretim, yarı mamul üretim servisini yapan işçilerin ücretleri yansıtılmaktadır.

933 No'lu «Ücret kesintileri» hesabında sosyal vergi gibi ücret kesintileri yansıtılmaktadır.

934 No'lu «MDV tamiri» hesabında diğer şirket veya yardımcı üretim tarafından yapılan MDV tamir giderleri yansıtılmaktadır.

935 No'lu «MDV tükenmesi ve MODV amortismanı» hesabında üretimde kullanılan duran varlıkların amortisman giderleri yansıtılmaktadır.

936 No'lu «Komün giderleri» hesabında diğer taraf ve yardımcı üretim tarafından yapılan komün hizmetleri yansıtılmaktadır.

937 No'lu «Kira gideri» hesabında üretimde kullanılan MDV kira giderleri yansıtılmaktadır.

938 No'lu «Diğer giderler» hesabında yukarıda belirtilmeyen diğer üretim yönetimi ve bakımı ile ilgili giderler yansıtılmaktadır.

Örnek: Üretim yönetimi ve bakım giderlerinin yansıtılması

Borç 930 Üretim yönetimi ve bakım gideri

Alacak 931-938 No'lu hesaplar

Örnek: Üretimde kullanılan MDV tükenme paylarının hesaplanması

Borç 935 MDV tükenmesi ve MODV amortismanı

Alacak 131-134 No'lu hesaplar

Bölüm X.Bilânço Dışı Hesaplar

Bilânço dışı hesaplar şirkete ait olmayan fakat belli bir süreliğine şirkette bulunan ve bilânçoda gösterilmeyen varlıkların izlenmesi için kullanılmaktadır. Bilânço dışı hesaplarda kayıt basit yöntemle yapılmaktadır. Varlık girdiğinde hesabın borcuna yazılmakta, varlık çıktığında alacağına yazılarak hesap kapatılmaktadır (Seydahmetova,2005:198).

Bilanço dışı hesaplar aşağıdaki kalemlerden oluşmaktadır:

001 Kiralanmış Duran Varlıklar

002 Depoya Alınmış Ticari Mal ve Malzeme Stoku

003 İşlemeye Alınmış Malzemeler

004 Komisyona Alınmış Ticari Mallar

005 Montaja Alınmış Araç-Gereçler

006 Önemli Formlar

007 Ümitsiz Şüpheli Alacakların Giderleştirilmesi

008 Üstlenen Sorumluluk ve Ödemelerin Teminatı

009 Verilen Sorumluluk ve Ödemelerin Teminatı

011 Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıklar

014 Daire Amortismanı

015 Diğer Tesislerin Amortismanı.

016 Zarara Katılma Payı

1.3. Finansal Tablolar

Finansal tablolar belli bir dönemin mali bilgilerinin özet olarak raporlandığı muhasebenin en son aşamasıdır (Seydahmetova, 2005:309). Finansal tablolar şirketin finansal durumunu ve dönem sonundaki faaliyet sonuçlarını göstermektedir. Şirketin türüne bakılmaksızın mali tablolar tüm tüzel kişilikler tarafından düzenlenmektedir. Mali tablolar şirketin aktifleri, pasifleri, öz sermayesi, gelir ve gideri, para hareketi ve öz sermaye değişimi hakkındaki bilgileri yansıtmaktadır(Muhasebe standardı No:30). Mali tablolar düzenlenirken uyulması gereken temel kurallar işletme sürekliliği ve hesaplama ilkesidir. Şirketler gelecekte faaliyetlerini durdurmayaacakları temeline dayanarak mali tablo düzenlenmektedir. Eğer şirketin sürekliliğini etkileyecek belirsizlikler varsa, bu belirsizlikler açıklanmalıdır. Hesaplama ilkesi ise mali olayların gerçekleştiği dönemde gerçekleşmiş sayılması, muhasebe kayıtlarının yapılması ve

gerçekleştirdiği dönemim mali tablolarına yansıtılmasına dayanmaktadır.(Muhasebe Standardı No:30)Kazakistan 'da devlet kuruluşları dışındaki tüm şirketler tarafından yetkili organlara sunulan mali tablolar aşağıdaki raporlardan oluşmaktadır:

1. Bilânço
2. Gelir tablosu
3. Nakit hareketi tablosu
4. Öz sermaye değişim tablosu
5. Şirket politikası hakkında bilgi ve açıklayıcı mektup

Mali tablolar ekte verilmiştir.

1.3.1. Bilânço

Bilânço-işletmenin aynasıdır. Bilânço işletmenin belli bir tarihteki varlık ve kaynak durumunun parasal ifadesini yansıtmaktadır. İşletme bilânçosu büyük defterdeki hesap kalemlerinin bakiyelerine dayanılarak oluşturulmaktadır. Bilânço aktif ve pasif bölümlerinden oluşmaktadır. Aktifte işletmenin varlıkları, pasifte ise kaynakları yansıtılmaktadır. Aktif duran ve dönen varlıklar bölümlerinden oluşmaktadır. Pasif ise uzun vadeli kaynaklar, kısa vadeli kaynaklar ve sermaye bölümlerinden oluşmaktadır. Bilânço verilerine bakarak hem işletme dışı kullanıcılar hem işletme içi kullanıcılar işletmenin mali durumunu analiz etmekte ve gerekli kararlar almaktadırlar. Dolayısıyla bilânçodaki bilgilerin gerçekleri yansıtması ve gerekli bilgilerin tam ve açık yansıtılması şarttır. Bilânçoda aktifler likiditesi düşük olandan likiditesi yüksek olana, yükümlülükler ise uzun vadelilerden kısa vadelilere doğru sıralanmaktadır (Seydahmetova,2005:334).

Bilânço düzenleniş şekline göre yatay ve dikey bilânçolar olarak ayrılmaktadır. Yatayda tablonun sol tarafında aktifler, sağ tarafında ise pasifler yer almaktadır. Dikeyde ise önce aktifler, sonra pasifler sıralanmaktadır. Bilânço tarihi bir tablodur, çünkü düzenlendiği tarihteki işletmenin mali durumu yansıtılmaktadır (Seydahmetova,2005:335).

1.3.2. Gelir Tablosu

İşletmenin kar ya da zarar ettiğini belirtmek amacıyla gelir tablosu düzenlenmektedir. Gelir tablosunda işletmenin elde ettikleri gelirler ve katlandığı giderler ayrıntılı olarak gösterilmektedir. Elde edilen gelir ve faaliyetleri yürütmek için katlanılan giderlerin karşılaştırılabilmesi gelir tablosunun özelliğini oluşturmaktadır. Gelir tablosu aşağıdaki göstergelerden oluşmaktadır:

1. Satışlardan Elde Edilen Gelirler: İşletmenin temel faaliyetinden (mal ve hizmet satışı) KDV ve diğer zorunlu ödemeler, satış ve fiyat indirimi, iadeler düşüldükten sonra elde edilen gelirlerdir.
2. Satışların Maliyeti: Mal ve hizmetin üretilmesi için katlanılan fiili giderlerdir. Malzeme ve işçilik giderleri, sosyal sigorta giderleri, amortisman giderleri ve diğer giderlerden oluşmaktadır.
3. Brüt Satış Karı: Satış gelirlerinden satış maliyeti düşüldükten sonraki gelirdir.
4. Dönem Giderleri: Genel ve yönetim giderleri, satış giderleri, faiz giderlerinden oluşmaktadır. Dönem giderleri mal ve hizmetin maliyetine eklenmemektedir.
5. Esas Faaliyetten Elde Edilen Gelirler/Giderler: Brüt gelir ve dönem giderleri arasındaki farktır.
6. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kar/Zarar: Duran varlıkların elden çıkarılması, borsadaki kıymetli evrakların yeniden değerlendirilmesi ve diğer esas olmayan faaliyetlerden elde edilen gelir/giderler (Seydahmetova,2005:339).
7. Vergi Öncesi Dönem Kar/Zararı: Vergiden önceki dönem içinde elde edilen toplam gelir/giderlerdir.
8. Gelir Vergisi
9. Vergi Sonrası Dönem Kar/Zararı: Vergi öncesi gelir/giderlerden gelir vergisi düşüldükten sonraki gelir ve giderdir.
10. Olağanüstü Durumlardan Elde Edilen Gelir/Gider: Gelir vergisi düşüldükten sonraki olağanüstü durumlardan elde edilen gelir/giderlerdir. Olağanüstü

durumlara doğal afetler, işletme faaliyetinin tasfiyesi vb gibi durumlar girmektedir.

11. Dönem Net Karı/Zararı: İşletmenin dönem içinde elde ettiği toplam net kar/zarardır.

1.3.3. Nakit Hareketi Tablosu

Nakit hareketi tablosu işletmenin nerden nakit temin ettiğini ve bunları nasıl harcadığını göstermektedir (Seydahmetova,2005:345).

Bu tablo işletmenin esas faaliyetlerinden elde ettiği gelirlerin dönem içindeki harcamalar için yeterli olup olmadığını göstermektedir. Nakit girişi ve çıkışını gösterdiğinden mali tablo kullanıcılarına işletmenin mali durumundaki değişiklikleri değerlendirmelerine imkân sağlamaktadır. Nakit hareketi tablosunda nakitlerin hangi kaynaklardan geldiği ve neler için harcandığı ayrıntılı olarak gösterilmektedir.

1.3.4. Öz Sermaye Değişim Tablosu.

Öz sermaye değişim tablosu öz sermaye tutarındaki ve yapısındaki dönem içinde meydana gelen değişiklikleri göstermektedir. Tablonun sağında sermayedeki değişimi meydana getiren mali olaylar açıklanmaktadır. Üstte öz sermaye grupları yer almaktadır. Bu ikisinin kesiştiği hücrelerde sermayeyi etkileyen mali olayların borç veya alacakları yansıtılmaktadır.

1.3.5. Açıklayıcı Mektup

Açıklayıcı mektup mali tablolara ek olarak işletmeler tarafından düzenlenmektedir. Mektupta ilk önce işletme planına erişip erişilmediği kısaca değerlendirilmekte, işletme faaliyetini olumlu ve olumsuz etkileyen sebepler açıklanmaktadır. Bunun yanında mali tablolarda yer almayan ek bilgiler yansıtılmaktadır (Seydahmetova,2005:355).

Açıklayıcı mektupta aşağıdaki bilgiler yer almaktadır:

1. Şirket Hakkında Bilgiler: Şirket ismi, türü, şirketin adresi, öz sermaye büyüklüğü, kayıt tarihi, ortakların sayısı, varsa şubeleri ve bağlı ortaklar hakkında bilgiler yer almaktadır (Kerimov,2006:661).

2. Dönem İçindeki Faaliyetleri: Esas faaliyet türü, satış hâsılatı, yaptığı yatımlar, dönem faaliyetini etkileyen dış ve iç faktörler açıklanmaktadır.
3. Mali Göstergeler: İşletmenin varlıkları, likiditeliği, finansal istikrarlığı, faaliyet verimliliği ile ilgili bilgileri açıklamaktadır (Kerimov,2006:661).

Tablo 1. İşletme Bilânçosu

	<u>AKTİF</u>	Hesap Kodu	Satır Kodu	Dönem Başı	Dönem Sonu
	1	2	3	4	5
1.DURAN VARLIKLAR					
1.Maddi Olmayan Duran Varlıklar			0 10		
1.1.	Lisans anlaşmaları	101	0 11		
1.2.	Programlar	102	0 12		
1.3.	Patentler	103	0 13		
1.4.	Organizasyon giderleri	104	0 14		
1.5.	Şerefiye	105	0 15		
1.6.	Diğer MODV	106	0 16		
1.7.	MODV Amortismanı		0 20		
1.8.	Lisans anlaşmaları	111	0 21		
1.9.	Programlar	112	0 22		
1.10.	Patentler	113	0 23		
1.11.	Organizasyon giderleri	114	0 24		
1.12.	Şerefiye	115	0 25		
1.13.	Diğer MODV	116	0 26		
2.Maddi Duran Varlıklar			0 30		
2.1.	Arazi ve arsa	121	0 31		
2.2.	Binalar	122	0 32		
2.3.	Tesis, makine ve cihazlar	123	0 33		
2.4.	Taşıtlar	124	0 34		
2.5.	Diğer MDV	125	0 35		
2.6.	Bitmeyen inşaat	126	0 36		
2.7.	MDV amortismanı0	131-134	0 40		
2.8.	Binalar	131	0 41		
2.9.	Tesis, makine ve cihazlar	132	0 42		
2.10.	Taşıtlar	133	0 43		
2.11.	Diğer MDV	134	0 44		
3.Yatırımlar			0 50		
3.1.	Şubelere yatırımlar	141	0 51		
3.2.	Bağlı ortaklara yatırımlar	142	0 52		
3.3.	İştiraklere yatırımlar	143	0 53		
3.4.	Gayri menkullere yatırımlar	144	0 54		
3.5.	Uzun vadeli yatırımlar	401-403	0 55		
4.Alacaklar			0 60		
4.1.	Alacaklar	301	0 61		
4.2.	Alınan senetler	302	0 62		
4.3.	Müşterilerden diğer alacaklar	303	0 63		
4.4.	Ortaklardan alacaklar	321-323	0 64		
4.5.	Diğer alacaklar	331-333	0 65		
4.6.	Gelecek dönemlere ait giderler	341-343	0 66		
4.7.	Verilen avanslar	351-353	0 67		

DURAN VARLIK TOPLAMI		0 70			
2.DÖNEN VARLIKLAR					
1.Ticari mal ve malzeme stoku		0 80			
1.1.	Malzemeler	201-208	0 81		
1.2.	Bitmeyen inşaat	211-213	0 82		
1.3.	Hazır ürün	221	0 83		
1.4.	Ticari mallar	222-224	0 84		
2.Alacaklar		0 90			
2.1.	Alacaklar	301	0 91		
2.2.	Alınan senetler	302	0 92		
2.3.	Müşterilerden diğer alacaklar	303	0 93		
2.4.	Ortaklardan alacaklar	321-323	0 94		
2.5.	Diğer alacaklar	334	0 95		
2.6.	Gelecek dönemlere ait giderler	341-343	0 96		
2.7.	Verilen avanslar	3541-353	0 97		
3.Finansal yatırımlar ve paralar		100			
3.1.	Finansal yatırımlar	401-403	101		
3.2.	Yoldaki para	411	102		
3.3.	Özel banka hesaplarındaki para	421-424	103		
3.4.	Yabancı hesaptaki para	431-432	104		
3.5.	Bankadaki para	441	105		
3.6.	Kasadaki para	451-452	106		
DÖNEN VARLIK TOPLAMI		110			
AKTİF TOPLAMI					
PASİF		Hesap Kodu	Satır Kodu	Dönem Başı	Dönem Sonu
1		2	3	4	5
1.ÖZ SERMAYE					
1.	Öz sermaye	501-503	120		
2.	Ödenmemiş sermaye	511	130		
3.	Çıkarılan sermaye	521	140		
4.	Ek ödenmiş sermaye	531	150		
5.	Ek ödenmemiş sermaye		160		
5.1.	Duran varlıkları yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye	541	161		
5.2.	Yatırımları yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye	542	162		
5.3.	Diğer aktifleri yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan ek ödenmemiş sermaye	543	163		
6.	Rezerv sermaye	551-552	170		
7.	Dağıtılmamış kar/zarar		180		
7.1.	Dönemin dağıtılmamış kar/zararı	561	181		
7.2.	Geçmiş dönemlerin dağıtılmamış kar/zararı	562	182		
ÖZ SERMAYE TOPLAMI		190			
2.UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER					
1.	Banka kredileri	601-603	200		
2.	Süresi uzatılmış gelir vergisi	632	210		
3.	Ortaklara borçlar	641-643	220		
4.	Alınan avanslar	661-663	230		

5.	Müşterilerle hesaplaşma	671	240		
6	Diğer borçlar	681-687	250		
U.V.YÜKÜMLÜLÜKLER TOPLAMI			260		
3.KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER					
1.	Gelecek dönemlerin gelirleri	611	270		
2.	Divident ve ortaklara gelir ödemeleri	621-623	280		
3.	Devletle hesaplaşma		290		
3.1.	Ödenecek gelir vergisi	631	291		
3.2.	Süresi uzatılmış gelir vergisi	632	292		
3.3.	Katma değer vergisi	633	293		
3.4.	Aksiz	634	294		
3.5.	Sosyal vergi	635	295		
3.6.	Arazi vergisi	636	296		
3.7.	Mülkiyet vergisi	637	297		
3.8.	Taşı vergisi	638	298		
3.9.	Diğer zorunlu ödemeler	639	299		
4.	Ortaklar borçlar	641-643	300		
5.	Kefil ve şartlı yükümlülükler	651-652	310		
6.	Alınan avanslar	661-663	320		
7.	Müşterilerle hesaplaşma	671	330		
8.	Diğer borçlar		340		
8.1.	Personele borçlar	681	341		
8.2.	Yemeklilik fonuna borçlar	686	342		
8.3.	Diğer	682-685	343		
K.V.YÜKÜMLÜLÜKLER TOPLAMI			350		
PASİF TOPLAMI					

Tablo 2. Gelir Tablosu

	AÇIKLAMA	Satır Kodu	Önceki Dönem	Cari Dönem
1	Satışlardan Gelirler(mal ve hizmet)	100		
2	Satışların Maliyeti	200		
	Malzeme giderleri	210		
	İşçilik giderleri	220		
	Sigorta giderleri	230		
	amortisman giderleri	240		
	Diğer giderler	250		
3	Brüt Satış Karı/Zararı	300		
4	Dönem Giderler:	400		
	Genel ve yönetim giderleri	410		
	Satış giderleri	420		
	Faiz giderleri	430		
5	Esas Faaliyetten Kar/Zararlar	500		
6	Diğer Faaliyetten Gelir/Zarar	600		
7	Vergi Öncesi Faaliyet Kar/Zararı	700		
8	Gelir Vergisi	800		
9	Vergi Sonrası Faaliyet Kari/zararı	900		
10	Olağanüstü Durum Gelir/Zararı	1000		
11	Dönem Net Karı/Zararı	1100		

Tablo 3. Nakit Hareketi Tablosu

	AÇIKLAMA	Satır Kodu	Önceki Dönem	Cari Dönem
Ticari faaliyetten nakit hareketi				
1.	Nakit Girişi:	100		
	Satışlardan elde edilen nakit girişi	110		
	Mal ve hizmet için alınan avanslar	120		
	Mükâfatlar, kar payı, royalty	130		
	Diğer nakit girişleri	140		
2.	Nakit Çıkışı:	200		
	Tedarikçi ve müteahhitlere ödemeler	210		
	Mal ve hizmet için verilen avanslar	220		
	Personel ücretleri ve diğer	230		
	Emeklilik fonuna ödemeler	240		
	Vergi ve diğer zorunlu ödemeler	250		
	Mükâfatların ödenmesi	260		
	Diğer ödemeler	270		
3.	Ticari faaliyet sonucu nakit artışı(+),azalışı(-)			
Yatırım faaliyetinden nakit hareketi				
1.	Nakit Girişi:	300		
	MODV satışından gelirler	310		
	MDV satışından gelirler	320		
	Diğer duran varlıkların satışından gelirler	330		
	Finansal yatırımların elden çıkarılmasından gelirler	340		
	Diğer tüzel kişilere verilen kredilerin alınması	350		
	Diğer girişler	360		
2.	Nakit Çıkışı:	400		
	MODV alınması	410		
	MDV alınması	420		
	Diğer duran varlıkların alınması	430		
	Finansal yatırımların yapılması	440		
	Diğer tüzel kişilere kredi verilmesi	450		
	Diğer ödemeler	460		
3.	Yatırım faaliyeti sonucu nakit artışı(+),azalışı(-)			
Finansal faaliyetten nakit hareketi				
1.	Nakit Girişi:	500		
	Hisse senedi ve diğer kıymetli evrakların çıkarılması	510		
	Banka kredilerinin alınması	520		
	Diğer girişler	530		
2.	Nakit Çıkışı:	600		
	Banka kredilerinin ödenmesi	610		
	Kendi hisse senetlerinin satın alınması	620		
	Kar payların ödenmesi	630		
	Diğer ödemeler	640		
3.	Finansal faaliyet sonucu nakit artışı(+), azalışı(-)			
	Toplam nakit artışı(+), azalışı(-)			
	Dönem Başı Nakit Mevcudu			

	Dönem Sonu Nakit Mevcudu			

Tablo 4. Öz Sermaye Değişim Tablosu

No	Açıklama	Öz sermaye		Rezerv sermaye	Ek öden. serm.	Ek ödenmemiş sermaye			Dağıtılmamış kar/zarar		Toplam
		Açıklanan Öz serm.	Ödenen öz serm.			DV yeniden değerlendirilmesi	Yatırım yen.değer.	Diğer aktif. Yen.değer	Önceki dönemler	Cari dönem	
1	31 Aralık____y bakiyesi										
2	Muh. Politikasında değişim										
3	Tekrar sayılan bakiye										
4	Rezerv serm. değişimi										
5	MD yeniden değerlendirilmesi										
6	Yatırımların yeniden değer.										
7	Yurt dışındaki şubelerdeki yat. yen.değ.kur farkları										
8	Dönem karı/zararı										
9	Gelir tablosunda yer almayan kar/zarar										
10	Divident(kar payı)										
11	31 Aralık____y bakiyesi										

1.4. Kazakistan'da Şirket Türleri ve Vergi Çeşitleri

1.4.1. Tüzel kişiler

Kazakistan yasalarında tüzel kişiler aşağıdaki özellikleri taşıyan organizasyon olarak tanımlanmaktadır:

- Varlık üzerinde mülkiyet hakkı olan ve kendi yükümlülükleriyle sorumlu olan,
- Kendi namına maddi ve maddi olmayan hak ve yükümlülükler edinen ve gerçekleştiren,
- Ticari unvana (ticari olmayan şirketler hariç) sahip, şirket türü ve logosu belirtilmiş mührü olan ve kendi bilançosunu oluşturan
- Sahip olma, yönetme ve kullanma hakkına sahip olan,
- Yöneticisi, kurucusu ve devlet namına hareket etmeyen ve yetkili kişilerin değişik hak ve yükümlülüklerini etkilemeyen organizasyonlardır.

Kazakistan Medeni yasasına göre tüzel kişiler ticari ve ticari olmayan tüzel kişiler olarak ikiye ayrılmaktadır. Gelir amaçlı kurulan ve elde ettikleri geliri ortakları arasında paylaştıran şirketler ticari şirketlerdir. Ticari olmayan şirketler ise gelir amaçlı kurulmazlar. Bununla beraber girişimcilik faaliyetinde bulunabilen, fakat elde ettikleri geliri ortakları arasında paylaştırmazlar, kuruluş amacı için kullanırlar.

1.4.2. Kazakistan'da Şirket Türleri

Kazakistan'da şirketlerin faaliyeti KC Medeni kanunu tarafından düzenlenmektedir. Medeni yasanın 58 maddesinde şirketler, «öz sermayesi paylara bölünmüş ticari organizasyonlar» olarak tanımlanmaktadır.

Tam Ortaklıklar

Tam ortaklık şirket türü, kuruculardan ayrı bir tüzel kişiliktir. Tam ortaklık şirket türünde yalnızca bireyler ortak olabilmekte ve ortak sayısı üzerinde herhangi bir sınırlama yoktur. Ortaklar şirket borçları için ortak sorumluluk sahibidir. Bu şirket türü ortakların katıldığı bir genel kurul toplantısında seçilen icra kurulu tarafından yönetilmektedir. Tam ortaklık kurulması için gereken asgari sermaye aylık hesap

endeksinin (MCI)* 25 katı olup yaklaşık 203 dolar, 1 yıl içinde aylık hesap endeksinin en az 100 katına ulaşmalıdır.

Sınırlı Sorumluluk Ortaklık(Limited Şirket)

Sınırlı sorumluluk ortaklık kuruculardan ayrı bir tüzel kişilik olup, bir ya da birden fazla ortaktan oluşabilmektedir. Ortakların finansal sorumluluğu koydukları sermaye ile orantılıdır. Limited şirketin kurulması için gerekli asgari sermaye miktarı aylık hesap endeksinin 100 katıdır. Aylık hesap endeksi eğer 100 % den fazla ise bu durumda limited şirketler verilmiş sermaye tutarının % 25'ni başlangıçta öder ve kalan sermaye tutarını 1 sene içinde tamamıyla ödemektedir (www.igemo.org.tr, 12.12.06).

Komandit Şirketler.

Komandit şirketler iki türlü ortaklardan oluşmaktadır. Bunlar tam ortaklar ve pay ortaklarıdır. Tam ortaklar kendi mülkleriyle, pay ortakları ise pay oranlarıyla sınırlı sorumluluk taşımaktadırlar. Pay ortakların sermayedeki payı % 50'yı geçmemektedir. Komandit şirketlerin kurulması için gereken asgari sermaye 50 aylık hesap endeksi olup, bir sene içinde sermaye tutarı 100 aylık hesap endeksine ulaşmalıdır (Seydahmetova,2005:223).

Ek Sorumluluk Ortaklık.

Ek sorumluluk ortaklık şirket türü kuruculardan ayrı bir tüzel kişiliktir. Ortaklar bireylerden oluşmakta ve ortaklar sayısında bir sınır bulunmamaktadır. Ortaklar sermayedeki payları ile sınırlı sorumluluk taşımaktadır. İlk aşamadaki asgari sermaye tutarı aylık hesap endeksinin 100 katıdır. Ortakların biri iflas ettiğinde onun sorumluluğu eğer sözleşmede aksi durum belirtilmemişse diğer ortaklara sermayedeki paylarına orantılı olarak dağıtılmaktadır.

Anonim Şirketler

Günümüzde Kazakistan'da anonim şirket faaliyetleri yaygınlaşmıştır. Anonim şirketler dünyada en çok yaygınlaşan ve gelişmiş şirket türüdür. Çünkü bu tüzel kişilik bireylerin şirketin sermayesine katılmasına imkân sağlamaktadır. 13 Mayıs 2003 tarihinde Kazakistan Cumhurbaşkanlığı yeni Anonim Şirket Kanunu'nu imzalamıştır. Söz konusu

* Aylık hesap endeksi(MCI)-emekli maaşı ve diğer sosyal yardımların, para cezalarının, vergi ve diğer zorunlu ödemelerin hesaplanmasında kullanılan göstergedir. MCI her sene için KC Devlet Bütçesi kanununa belirlenmektedir.2006 yılı için aylık hesap endeksi 1030 tencedir.

Kanun, 16 Mayıs 2003 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Kanun çerçevesinde anonim şirket kuruluşu için gerekli asgari sermaye miktarı yaklaşık 405,500 ABD Doları'na çıkarılmıştır. Halka açık şirketlerin (an az 500 hissedar sahibi olan şirketler) öz sermaye koşulu aylık hesap endeksinin (MCI) 1 000 000 katı olup, yaklaşık 8,110, 000 ABD Doları'na çıkarılmıştır. Anonim Şirket Kanunu uyarınca, yeni kayıt olmuş bir anonim şirketin hissedarları ilk kuruluş sermayesini şirketin yasal kaydının yapıldığı tarihten itibaren 30 gün içinde ödemelidir. Limited şirketlerde olduğu gibi anonim şirketlerde de kuruluş sermayesine katkılar nakdi ya da aynı olarak yapılabilir. Ancak, anonim şirketler için herhangi bir aynı iştirakin değeri lisanslı bir uzman tarafından belirlenmelidir. Anonim şirket hisseleri devlet tesciline tabidir. Anonim Şirket Kanunu uyarınca, hissedarların kayıtları yalnızca bağımsız bir ruhsatlı kayıt memuru tarafından yapılabilir.

1.4.3. Kazakistan'ın Genel Vergi Düzenlemeleri

Kazakistan vergi sistemi 12 Haziran 2001 tarihinde kabul edilmiş Vergi Kanunu'na dayanmaktadır. Söz konusu kanun 1 Ocak 2002 tarihinde yürürlüğe girmiştir ve kanunda değişiklikler yapılmaya devam etmektedir. Vergi Kanunu'nda yapılan en son değişiklik Kazakistan Cumhurbaşkanı tarafından imzalanarak 1 Ocak 2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Vergiler Dolaylı ve Dolaysız vergiler olarak iki grupta düzenlenmektedir.

Dolaysız Vergiler:

1. Kurumlar Gelir Vergisi
2. Kişisel Gelir Vergisi
3. Yeraltı Kaynaklarını Kullananların Vergi ve Diğer Ödemeleri
4. Sosyal Vergi
5. Arazi Vergisi
6. Taşıt Vergisi
7. Mülkiyet Vergisi (Vergi Kanunu,01.01.2006)

Dolaylı Vergiler:

1. Katma Değer Vergisi

2. Aksız (Vergi Kanunu,01.01.2006).

Kurumlar Gelir Vergisi.

Kurumlar Vergisi KC Milli Bankası ve devlet kurumları dışındaki Kazakistan'da yerleşik tüzel kişilikler ve Kazakistan'da yerleşik olmayıp devamlı işyeri oluşturarak faaliyetlerini yürüten veya Kazakistan kaynaklarından gelir elde eden tüzel kişiliklerin yıllık gelirleri üzerinden alınan vergidir. Elde edilen gelir ile kanunen düşülebileceği belirtilen giderlerin arasındaki fark, vergiye matrah teşkil etmektedir. Genel olarak Kurumlar Vergisi Oranı % 30'dur.Toprağın üretim aracı olması durumunda, toprağın kullanımından elde edilen gelir % 10 oranında kurumlar vergisine tabidir.

Aşağıda belirtilen sektörlerdeki firmalara vergi muafiyeti sağlanmaktadır.

- Tarımsal üretimin finansmanında faaliyet gösteren firmalar
- Üretim ve sabit varlıkların modernizasyonu için verilen 3 yıllık kredilerden elde edilen faiz gelirleri
- 3 yıldan fazla bir dönem için sabit varlıkların leasing edilmesi işleminden elde edilen faiz gelirleri
- K.C. Devletine ait kıymetli evraklardan elde edilen faiz gelirleri

Kişisel Gelir Vergisi

Bireylerin gelirleri üzerinden alınan vergi türüdür. Kazakistan'da bireylerin gelirleri üzerinden alınan vergiler kişilerin ikamet durumuna göre belirlenmektedir. Herhangi bir vergi yılında ülkede en az 183 gün ikamet eden kişiler gelir vergisine tabidir. Ücret gelirlerindeki matrah, işverenle yapılan kontrat çerçevesinde işçiye sağlanan ücret ile diğer ödemelerin (ikramiye gibi) toplamıdır. Kişisel Vergi uygulamasındaki muafiyetler ise; bireysel olarak elde edilen faiz gelirleri, devlet emeklilik gelirler ile hamilelik ve doğum parası ile işçinin yapmış olduğu iş seyahatlerinden elde ettiği gelirler olarak sıralanabilir. Kişisel vergi gelirindeki uygulama artan oranlı olup, % 5 ile % 30 arasında gelir artışına bağlı olarak artan oranlı uygulanmaktadır. % 30 gelir vergisi kesintisi 4000 ABD Doları'nı aşan gelire uygulanmaktadır (www.foreigntrade.gov.tr, 12.12.2006).

Yer Altı Kullananların Vergi ve Diğer Ödemeleri.

Yeraltı kaynaklarını kullanan ve işleyen şirketler, Vergi Kanunu'nda belirlenmiş olan vergi ödemelerinde bulunur. Ödenecek verginin oranı veya miktarı, ilgili kamu birimleri ile yapılan kontrat çerçevesinde tespit edilir.

Sosyal Vergi

Milli ve yabancı şirketlerin şubeleri ile temsilcilik ofisleri, Kazak ve yabancı ulustan istihdam etmiş oldukları kişilere ödemiş olduğu brüt ücret üzerinden ödemek zorunda oldukları vergilerdir. Aylık olarak ödenen sosyal vergi, % 21 oranında olup, Kazak ve yabancı personel için verilen brüt ücret üzerinden hesaplanır. Anılan vergide sağlanan muafiyetler şu şekildedir;

- Personelin kullanmamış olduğu yıllık izin nedeniyle işveren tarafından verilen telafi edici ücret,
- İşten ayrılma nedeniyle işçiye ödenen tazminat,
- İşçiye sağlanan ek mali yardımlar
- Özel giyimler
- İşçinin iş seyahati esnasında yapmış olduğu harcamalara karşılık yapılan ödemeler, taşınma için sağlanan yardım ve işçinin ev kirasının şirket tarafından karşılanan kısmı,
- İş kazası gibi nedenlerle yapılan ödemeler.

Arazi Vergisi

İşletmeler (yerleşik olmayanlar dâhil olmak üzere), sahip oldukları veya kullandıkları arazi için vergi ödemekle yükümlüdürler. Arazinin kalitesi ve alanına bağlı olarak vergi oranı farklı uygulanmaktadır.

Taşıt Vergisi

Kazakistan Cumhuriyeti'ne kayıtlı olan araçlara uygulanmakta olup, vergi oranı aracın motor hacmine, yaşına ve orjin ülkeye göre değişken olarak uygulanmaktadır. Söz konusu vergi uygulaması ile ilgili olarak sağlanan muafiyetler şu şekildedir:

- Tarımsal üretim yapan üreticiler,

- 40 tonun üzerinde kendi kendine boşaltma yapan araçlar ve diğerleri

Mülkiyet Vergisi

Bir işletmenin amortismanına tabi varlıklarından (taşıt araçları ve arazi hariç) alınan vergiler olup, defter değeri üzerinden % 1 olarak hesaplanmaktadır. Yerleşik kişiler de söz konusu vergi uygulamasına tabiler. Mülkiyet Vergisindeki muafiyetler şu şekilde sıralanmaktadır:

- Devlet ve kar amacı gütmeyen organizasyonların mülkiyetindeki varlıklar
- Devlet karayolu üzerindeki işletme hakkını haiz organizasyonların mülkiyetindeki varlıklar
- Yatırım kontratı çerçevesinde vergi mükellefi olan yatırımcılar (www.foreign.trade.gov.tr.12.12.2006).

Katma Değer Vergisi

Mal ithalatı ile mal ve hizmetlerin satışı Kazakistan'da Katma Değer Vergisi'ne tabidir. Kişisel girişimciler, tüzel kişilikler (kamu işletmeleri hariç), ülkede temsilci ofis ya da şube gibi kalıcı işyeri açmak sureti ile faaliyet yürüten yabancı tüzel kişilikler KDV ödemekle yükümlüdür. Herhangi bir 12 aylık dönemde yıllık hesap endeksinin 12 000 katı (yaklaşık 89 630 \$) satış geliri elde eden işletmeler, söz konusu dönemin bitmesini müteakip 15 gün içinde vergi organlarına KDV için kayıt olmakla yükümlüdür. KDV oranı tüm işlemlerde standart olarak %15'tir. Ancak mal ihracatında ve bazı taşımacılık hizmetlerinde KDV %0'dır.

Aşağıdaki listede yer alan ticari işlemler, KDV'den muafır.

- Özelleştirme ile gayrimenkul satışından elde edilen kazançlar,
- Kazakistan Cumhuriyeti Kanunlarına uygun olarak, maddi duran varlıkların devlet kurumları yararına ücretsiz transferi ya da devlet kurumları tarafından maddi duran varlıkların kamu işletmeleri yararına bedelsiz olarak transferi,
- İşletme kuruluş sermayesine yapılan katkıları (Kuruluş sermayesine katkı olarak yapılan mal ithalatı hariç)
- Uluslararası taşımacılık hizmetleri,

- Bazı finansal hizmetler,
- Oturmaya mahsus bina ve müstemilatın satışı ve/veya kiralınması (otel binaları ve otel odaları hariç)
- Arsa parsellerinin kiralınması (araç park yeri parselleri hariç)
- Finansal kiralama,
- Jeolojik araştırma ve arama çalışmaları,
- Bir işletmenin ya da bir işletmenin bağımsız olarak iş gören fonksiyonunun satışı,
- Ulusal döviz satışı,
- Serbest Depo uygulamasının bulunduğu özel bölgelerde üretilen ve geri kalan Kazak gümrük sınırlarında satışa sunulacak ürünler.

Aksiz*

Aksiz Vergisine Kazakistan ülkesinde üretilen ve ülke içine ithal edilen mallar tabi tutulmaktadır. Aksiz Vergisini aksize tabi mal üreten ve aksize tabi faaliyette bulunan tüzel kişilikler ve bireyler ödemekle yükümlüdürler. Aksiz vergisine tabi mallar ve faaliyet türleri aşağıdaki gibidir:

Aksiz Vergisine tabi mallar:

1. Alkol çeşitleri ve alkol ürünleri
2. Tütün ürünleri ve tütün içeren diğer ürünler
3. Benzin(uçak yakıtı hariç), dizel yakıtı
4. Otomobil (malul arabaları hariç)
5. Ham petrol ve gaz

Aksiz Vergisine tabi faaliyetler:

1. Oyun işi

* Aksiz-belirli mal çeşidi üzerinden alınan dolaylı vergi türüdür.

2. Piyango organizasyonu ve faaliyeti (Vergi Kanunu,01.01.2006).

1.5. Kazakistan'da Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi

Kazakistan'da muhasebe mesleği ile ilgili yasal düzenleme bulunmamaktadır. Muhasebe mesleğini bu meslekle ilgili meslek okullarında, üniversitede eğitim gören ve mezun olan kişiler yapabilmektedir. Kazakistan'da ayrı faaliyet gösteren muhasebe büroları çok yaygın değildir ve muhasebeciler genel olarak bir şirket bünyesinde o şirketin muhasebesini yürütmek üzere çalışmaktadırlar. Genel muhasebeci şirketin muhasebesini organize edip yürütmekte ve yönetimindeki kasiyer, yardımcı muhasebecilerin işlerini denetlemektedir. Genel muhasebeci olmak için lisans mezunu olmak şarttır. Muhasebeciler mesleki seviyelerini yükseltmek amacıyla uluslar arası muhasebeciler kurumu tarafından düzenlenen sınavlara katılarak meslek uzmanı belgesini alarak işletmelerin muhasebelerini organize etmede danışmanlık yapabilmektedirler.

1.6. Kazakistan Muhasebe Standartları

Kazakistan Muhasebe Standartları KC Maliye Bakanlığı Tarafından Uluslar arası Muhasebe Standartlarına uyumluluğu sağlamak amacıyla yayımlanmaktadır. Maliye Bakanlığı tarafından yürürlüğe konan standartlar aşağıdaki gibidir.

1. KMS 4: Nakit Hareketi Raporu
2. KMS 5: Gelirler
3. KMS 6: Maddi Duran Varlıkların Muhasebelleştirilmesi
4. KMS 7: Stokların Muhasebelleştirilmesi
5. KMS 8: Finansal Yatırımların Muhasebelleştirilmesi
6. KMS 9: Yabancı Parayla Yapılan İşlemlerin Muhasebelleştirilmesi
7. KMS 10: İlişkili Taraf Açıklamaları
8. KMS 11: Gelir Vergileri
9. KMS 12: İnşaat Sözleşmeleri
10. KMS 13: Konsolide Tablo ve Şubelere Yatırımlar

11. KMS 14: Bağlı Ortaklara Yatırımlar
12. KMS 15: Ortak Faaliyet Katılım Payının Finansal Tablolarda Yansıtılması
13. KMS 16: Emeklilik Giderleri
14. KMS 17: Kiralama İşlemleri
15. KMS 18: Yatırım Fonları
16. KMS 19: Resmi Olmayan Serbest Emeklilik Fonları Muhasebesi ve Raporları
17. KMS 20: Petrol ve Gaz Tedarikçileri Muhasebesi Ve Raporları
18. KMS 23: Küçük İşletmeler Muhasebesi ve Raporları
19. KMS 24: Muhasebe Görevinin Organizasyonu
20. KMS 25: Emeklilik Aktiflerini Yöneten Şirket Muhasebesi ve Raporları
21. KMS 26: Broker ve Diler Şirketlerinin Muhasebesi
22. KMS 27: Bilanço Tarihinden Sonra Meydana Gelen Beklenmedik Durumlar
23. KMS 28: Maddi Olmayan Duran Varlıklar
24. KMS 29: Bilimsel Araştırma ve Deneme Proje Giderleri
25. KMS 30: Finansal Tabloların Sunumu
26. KMS 31: Dönem Net Karı /Zararı, önemli hatalar ve muhasebe politikasında değişiklikler
27. KMS 32: Sigorta Şirketleri
28. KMS 33: Brokerlik Faaliyetinin Muhasebelleştirilmesi ve Açıklanması
(<http://www.buhgalter.kz/buh/buh.php?run=standart>).

BÖLÜM 2: TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMİ

2.1. Tek Düzen Muhasebe Sistemi

Muhasebe işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişme yaratan mali nitelikteki ve para ile ifade edilen olayların kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analiz edilmesi ve yorumlanmasıdır (Gücenme, 2000:7).

Türkiye muhasebe uygulamalarını genelde Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'ndaki hükümler yönlendirmektedir. Muhasebe uygulamalarının değerlendirilmesinde Sermaye Piyasası Kuruluna Tabi Anonim Ortaklarında kullanılan SPK Tebliği ve Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği göz önünde bulundurulmaktadır.

Tek Düzen Muhasebe Sistemi; muhasebe uygulamalarının genel kabul görmüş ilkelere göre muhasebeleştirilerek güvenilir bilgi üretilmesini ve bu bilgilerin tutarlı mali tablolarla rapor edilmesini amaçlamaktadır (Alagöz ve Yılmaz,2005:875).

26.12.1992 tarihinde Resmi Gazetede Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan tebliğde Tek Düzen Muhasebe Sistemi ele alınmış ve bu sistem 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulamaya konulmuştur. Bu sistem aşağıdaki bölümlerden oluşmaktadır:

- Muhasebenin Temel Kavramları
- Muhasebe Politikalarının Açıklanması
- Finansal Tablo İlkeleri
- Finansal Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- Tek Düzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve İşleyişi

2.1.1. Tek Düzen Muhasebe Sisteminin Amacı ve Kapsamı

Muhasebe Sisteminin düzenlenmesinin amacı; “ Bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, finansal tablo aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumunu yansıtmalarının sağlanması ve işletmelerde denetimi kolaylaştırması ” (21447 sayılı Resmi Gazete, 1992)biçiminde tanımlanmıştır. Yapılan düzenlemenin kapsamına

bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Söz konusu teşebbüs ve işletmeler bu Tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar. Ancak bilanço esasına göre defter tutan, fakat faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanan:

- Banka ve Sigorta Şirketleri,
- Özel Finans Kurumları,
- Finansal Kiralama Şirketleri (faktoring vb. alanlarda faaliyet gösterenler dahil),
- Menkul Kıymet Yatırım Fonları Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıkları (Abdullayeva,2005:6).

belirlenen “Muhasebenin Temel Kavramları”na, “Muhasebe Politikalarının Açıklanması”na ve “Mali Tablolar İlkeleri” ne uymaları kaydıyla bu tebliğin diğer mecburiyetlerini yerine getirmekle yükümlü değillerdir (Özbank,1995:16).

İşletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler ise sadece belirlenen Muhasebenin Temel Kavramlarına uymakla yükümlüdürler.

Bilanço esasına göre defter tutanlar, ancak bir önceki yıl aktif toplamı ve satış toplamı Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen tutarı aşmayan işletmeler sadece Temel Mali tabloları (Bilanço ve Gelir Tablosu)ve bunların eklerini düzenlemektedirler.

2.1.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe; işletme ve işletmeyle ilgili menfaat grupları arasında haberleşmeyi sağlayan bir araçtır. Bu haberleşme işlevinin gereği gibi yerine getirebilmesi, söz konusu bilgilerin belli bir disiplin içerisinde bir araya getirilmesi ile mümkün olur. Bu durum muhasebenin hem şekil hem de kapsam bakımından belirli esaslara dayandırılmasını zorunlu kılmıştır (Küçüksavaş, 1998:11).

Muhasebenin temel kavramları, muhasebede uyulması gereken prensiplerdir. Muhasebenin temel kavramları muhasebe bilgisinin bir esasa dayanmasını, bu bilgiyi kullananlara sağlıklı, tutarlı ve karşılaştırılabilir bilgi sunulması sağlamaktadır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğinde Muhasebenin Temel Kavramları şöyle sıralanmıştır:

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

1.Sosyal Sorumluluk Kavramı

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirlemekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebede uygulamaların yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder (Ataman,1999:5).

2.Kişilik Kavramı

Bu kavram, işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür (Akdoğan ve Sevilengül, 2003:6).

3.İşletmenin Süreklilik Kavramı

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

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır (Akdoğan ve Sevilengül,2003:6).

4.Dönemsellik Kavramı

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

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır (Özbank,1995:24).

5.Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder (Özbank,1995:24).

6.Maliyet Esası Kavramı

Bu kavram; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün olmayan diğer kalemleri hariç, işletme tarafından

edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder (Ataman,1997:5).

7.Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder (Ataman, 1997:6).

8.Tutarlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmenin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlarla ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıklarını muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur (Özbank, 1995:25).

9.Tam Açıklama Kavramı

Bu kavram, mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder.

Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir (Özbank,1995:25).

10.İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder.Bu kavramın sonucu olarak işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve karları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar.Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz (Özbank,1995:25).

11.Önemlilik Kavramı

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

Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur (Küçükşavaş, 1998:15).

12.Özün Önceliği Kavramı

Bu kavram, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklarda çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır (Özbank,1995:26).

2.1.3. Muhasebe Politikalarının Açıklanması

Muhasebe politikaları, finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında işletmeler tarafından kullanılan belirli ilkeler, esaslar, gelenekler ve uygulamalardır (www.turmob.org.tr/web/ekutuphane/tmsk/tms8doc).

Tek düzen muhasebe sisteminde muhasebe politikalarının açıklanması ile ilgili aşağıdaki kurallar mevcuttur:

1. Mali tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak bu kavramlardan ayrılmaların mevcut olması hallerinde, mali tabloların dipnotlarında nedenleri ile birlikte açıklanmalıdır.
2. İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimini ve uygulamasını yönlendirmelidir.
3. Mali tabloların içerdiği bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.
4. Kullanılan muhasebe politikaları ile ilgili açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması, mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.
5. Bilanço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış veya gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dipnotlarda belirtilmesi suretiyle düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve mali tablolara yansıtılır.
6. Mali tablolar, dönemler itibariyle karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.
7. Mali politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum, nedenleri ile birlikte

açıklanmalı ve bunun mali tablolara olan etkileri gösterilmelidir (Koç-Yalkın,1998:32).

2.1.4. Mali Tablolar İlkeleri

Mali tablolar ilkeleri, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade etmektedir (Özbank,1995:27).

Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri Tek Düzen Muhasebe Sisteminde “Temel Mali Tablo İlkeleri” başlığı altında ele alınmıştır. Bu ilkeler gelir tablosu ve bilanço ilkeleri olarak iki gruba ayrılmaktadır.

2.1.4.1. Gelir Tablosu İlkeleri

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışlar maliyetinin, giderlerin, kar ve zararlara ait hesapların ve belli dönemler ait işletme faaliyetleri sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır (Koç Yalkın,1998:35).

Gelir Tablosu ilkeleri:

1. Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar gerçekleşmiş gibi, gerçekleşenler de gerçek tutarında az veya fazla gösterilmemelidir. Belli bir dönemin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için dönem sonunda ve dönem başında doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
2. Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönemin veya dönemlerin başında veya sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır
3. Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.
4. Maliyetler, maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyetleri ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip dağıtılmalıdır.

5. Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kar ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.
6. Bütün kar ve zararlardan, önceki dönemin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.
7. Karşılıklar, işletmenin karını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait karı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.
8. Dönem sonuçlarının tespiti ile uygulana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.
9. Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya birkaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılamaz; dipnotlarda açıklama yapılır (Kumkale,2005:73-74).

2.1.4.2. Bilanço İlkeleri

Bilanço ilkelerinin amacı, sermaye koyan veya sonradan kendilerine ait karı işletmede bırakan sahip ve hissedarlar ile alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin mali durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır (<http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/muhsisteb1ekmuh3?OpenPage>).

Bilanço ilkeleri; varlıklara ilişkin ilkeler, yabancı kaynaklar ilişkin ilkeler ve öz kaynaklara ilişkin ilkeler olarak sınıflandırılmaktadır.

a.Varlıklara İlişkin İlkeler

1. İşletmenin 1 yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüştürebilecek varlıkları, bilançoda dönem varlıklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin 2 yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden 1 yıldan daha fazla süre yararlanan uzun vadeli varlıkları, bilançoda duran varlıklar grubunda gösterilir. Dönem sonunda bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.
3. Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur. Dönen varlıklar içinde yer alan; menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır. Ayrıca bu ilke duran varlıklardaki ilgili kalemler içinde geçerlidir.
4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmesi ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
6. Maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
7. Duran varlıklar grubundaki özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
8. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi zorunludur.
9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot ve eklerinde gösterilir.

10. Verilen ve alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamları bilanço dipnot ve eklerinde açıkça belirtilmelidir. İşletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarları da bilanço dipnot ve eklerinde gösterilmelidir.

b.Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler

1. İşletmenin 1 yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde yer alır.
2. İşletmenin 1 yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilançoda uzun vadeli kaynaklar grubu içinde yer alır. Dönem sonunda bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli kaynaklardaki ilgili hesaplara aktarılır.
3. Tutarları kesinlikle saptanamayanlar ve durumları tartışmalı olanlar dahil, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda gösterilmelidir. İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları bilanço dipnotlarında açıkça belirtilmelidir.
4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri işe gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
6. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarda yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi zorunludur.

c.Özkaynaklara İlişkin İlkeler

1. İşletme sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur. İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş

sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında bırakılan kararı ile dönem net karı/zararı bilançoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançoda tek kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa, esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kar ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtabacak biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.
3. İşletmenin hissedarları tarafında yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel hem kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.
4. Özkaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklarda indirim kalemleri olarak yer alır.
5. Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş yıl karları/zararları ve dönem net karı/zararında oluşur. Kar yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen karların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

2.1.5. Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Açıklanması

Mali tablolar aşağıdaki tabloları içermektedir:

1. Bilanço
2. Gelir Tablosu
3. Satışların Maliyeti Tablosu
4. Fon Akım Tablosu
5. Nakit Akım Tablosu
6. Kar Dağıtım Tablosu

7. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Bilanço ve Gelir tablosu dipnotları ve ekleriyle birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturmaktadır.

Mali tablolar; ilgili kişilere karar almalarında yararlı bilgiler sağlamak, gelecek nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak ve işletmenin varlık ve kaynaklarındaki değişiklikler ve faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak amacıyla düzenlenmektedir.

2.1.5.1. Temel Mali Tablolar

Bilanço: bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağladığı kaynakları gösteren mali tablodur (Ataman,1994:236).

Bilanço düzenlenirken mali tablolar ilkeleri esas alınmaktadır. Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar likiditesi en yüksek olandan likiditesi en düşük olan varlıklara doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru sıralanmaktadır. Bilançonun aktifi dönen ve duran varlıklardan, pasifi ise kısa vadeli kaynaklar, uzun vadeli kaynaklar ve özkaynaklardan oluşmaktadır.

Gelir Tablosu: İşletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya net zararını kapsamaktadır (Kumkale,2005:86).

Gelir tablosunu düzenlerken mali tablolar ilkesindeki açıklamalar esas alınmaktadır. Bu tablonun düzenlenmesinde esas faaliyetlerden sağlanan gelir ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyetlerden ayrı gösterileceği gibi süreklilik göstermeyen olağandışı gelirler de ayrı olarak gösterilir. Buna göre, esas faaliyetler için yapılan giderler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyet giderleri ve süreklilik göstermeyen olağandışı giderler ayrı ayrı gösterilir (Özbank, 1995:45).

Satışların Maliyeti Tablosu: Bu tablo gelir tablosunun ekini oluşturmakta ve işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenmektedir.

2.1.5.2. Ek Mali Tablolar

Fon Akım Tabloları

Bu tabloların düzenlenme amacı, işletmenin yatırım ve finansman faaliyetleri ve dönem içindeki finansal durumundaki değişiklikleri ile ilgili bilgileri mali tablo kullanıcılarına sunmaktır.

Fon akım tabloları içeriğine göre:

1. Fon Akım Tablosu,
2. Nakit Akım Tablosu
3. Net İşletme(çalışma) Sermayesindeki Değişim Tablosu olarak ifade edilmektedir.

Fon Akım Tablosu: İşletmenin belirli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerini gösteren tablodur. Bu tablo tüm finansal araçları kapsamaktadır.

Nakit Akım Tablosu: İşletmenin belirli bir hesap dönemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri bakımından gösteren tablodur. Kasa mevcudu ve bankadaki mevduatları kapsamaktadır.

Net İşletme Sermayesindeki Değişim Tablosu: İşletmenin belirli bir hesap dönemi, net işletme sermayesinin kaynaklarını ve kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı dönen varlıklar ile kısa vadeli yabancı kaynaklar farkını belirten net işletme sermayesini kapsamaktadır.

Fon akım tabloları temel mali tablolarla birlikte sunulur ve cari dönem ile önceki dönem verilerini içerecek biçimde düzenlenir.

Kar Dağıtım Tablosu

Kar dağıtım tablosu, işletmenin dönem karının dağıtım biçimini gösteren tablodur (Kumkale,2005:97).

Bu tablonun düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergileri, ayrılan yedekleri ve ortaklara dağıtılacak kar paylarını açıkça göstermek ve ayrıca hisse başına kar ve temettü tutarlarını hesaplamaktır.

Özkaynaklar Değişim Tablosu

İlgili dönemde öz sermaye kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur. Bu tablonun düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişmelerin topluca gösterilmesini sağlamaktır (Özbank,1995:60).

Özkaynak değişim tablosu cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde sunulur. Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri ve geçmiş dönemleri karı(zararı) ve dönem net karı(zararı) kalemlerinin her birinin dönem başı tutarını, dönem içinde kalemlerde meydana gelen azalışları, artışları ve dönem sonu kalanını ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.

Tablo 1. İşletme Bilançosu

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ
(.....TL)*

EK TABLO 1

AKTİF (VARLIKLAR)		PASİF (KAYNAKLAR)	
	Önceki Dönem	Cari Dönem	
I -DÖNEN VARLIKLAR			I -KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
A-Hazır Değerler			A-Mali Borçlar
B-Menkul Kıymetler			B-Ticari Borçlar
1-Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			1-Borç Senetleri Reeskontu(-)
C-Ticari Alacaklar			C-Diğer Borçlar
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)			1-Borç Senetleri Reeskontu(-)
2-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			D-Alınan Avanslar
D-Diğer Alacaklar			E-Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)			F-Borç ve Gider Karşılıkları
2-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			1-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları
E- Stoklar			2-Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)
1-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			3-Kidem Tazminatı Karşılığı
2-Verilen Sipariş Avansları			4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
F- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			G-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
G- Diğer Dönen Varlıklar			H-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI			KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI
II -DURAN VARLIKLAR			II -UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
A-Ticari Alacak			A-Mali Borçlar
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)			B-Ticari Borçlar
2-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			1-Borç Senetleri Reeskontu(-)
B-Diğer Alacaklar			C-Diğer Borçlar
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)			1-Borç Senetleri Reeskontu(-)
2-Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-)			D-Alınan Avanslar
C-Mali Duran Varlıklar			E- Borç ve Gider Karşılıkları
1-Bağlı Menkul Kıymetler			1-Kidem Tazminatı Karşılıkları
2-Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
3-İştirakler			F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri(-)			G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
5-İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI
6-Bağlı Ortaklıklar			III -ÖZ KAYNAKLAR
7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri(-)			A-Ödenmiş Sermaye
8-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			1-Sermaye
9-Diğer Mali Duran Varlıklar			2-Ödenmemiş Sermaye(-)
10-Diğer Mali Duran Varlıklar Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			B-Sermaye Yedekleri
D-Maddi Duran Varlıklar			1-Hisse Senedi İhraç Primleri
1-Maddi Duran Varlıklar (Brüt)			2-Hisse Senedi İptal Karları
2-Birikmiş Amortismanlar (-)			3-M.D.V.Yeniden Değerleme Artışları
3-Yapılmakta Olan Yatırımlar			4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları
4-Verilen Sipariş Avansları			5-Diğer Sermaye Yedekleri
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar			C-Kar Yedekleri
1-Maddi Olmayan Duran Varlıklar(Brüt)			1-Yasal Yedekler
2-Birikmiş Amortismanlar (-)			2-Statü Yedekler
3-Verilen Avanslar			3-Olağanüstü Yedekler
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar			4-Diğer Kar Yedekleri
1-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar(Brüt)			5-Özel Fonlar
2-Birikmiş Tükenme Payları			D-Geçmiş Yıllar Karları
3-Verilen Avanslar			E-Geçmiş Yıllar Zararları(-)
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			F-Dönem Net Karı(Zararı)
B-Diğer Duran Varlıklar			ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI			
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI			PASİF(KAYNAKLAR) TOPLAMI

DİPNOTLAR:

1-.....

2-.....

*İşletmeler belirlenen büyüklüklerine göre,bin,milyon,milyar ya da trilyon olarak rakamlarını gösterecektir.

Tablo 2. İşletme Ayrıntılı Gelir Tablosu

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

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-BRÜT SATIŞLAR		
1-Yurtiçi Satışlar		
2-Yurtdışı Satışlar		
3-Diğer Gelirler		
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)		
1-Satıştan İadeler(-)		
2-Satış İskontoları(-)		
3-Diğer İndirimler(-)		
C-NET SATIŞLAR		
D-SATIŞLARIN MALİYETİ(-)		
1-Satılan Mamuller Maliyeti(-)		
2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)		
3-Satılan Hizmet Maliyeti(-)		
4-Diğer Satışların Maliyeti(-)		
BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI		
E-Faaliyet Giderleri(-)		
1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri(-)		
2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-)		
3-Genel Yönetim Giderleri(-)		
FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI		
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR		
1-İştiraklerden Temettü Gelirleri		
2-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3-Faiz Gelirleri		
4-Komisyon Gelirleri		
5-Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6-Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gelir ve Kârlar		
G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)		
1-Reeskont Faiz Giderleri		
2-Komisyon Giderleri		
3-Karşılık Giderleri		
4-Diğer Olağan Gider ve Zararlar		
H-FİNANSMAN GİDERLERİ(-)		
1-KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)		
2-UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)		
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR		
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂLARI		
1-Önceki Dönem Gelir ve Kârları		
2-Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar		
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)		
1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları(-)		
2-Önceki Dönem Gider ve Zararları(-)		
3-Diğer Olağandışı Gider ve Zararları(-)		
DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI		
K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASIL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)		
DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI		

DİPNOTLAR:

Tablo 3. Satışların Maliyeti Tablosu

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

Tablo 4. Fon Akım Tablosu

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

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

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

Tablo 5. Nakit Akım Tablosu

NAKİT AKIM TABLOSU (..... TL)*

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

c) Diğer Ödemeler
9-Ödenen Vergi ve Benzerleri
10-Ödenen Temettüleri
11-Diğer Nakit Çıkışları
D-DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A-B-C)
E-NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)

--	--	--	--

Tablo 6. Kar Dağıtım Tablosu

KÂR DAĞITIM TABLOSU
(..... TL)*

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

* İşlemler, belirlenen büyüklüklerine göre bin, milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklendir

Tablo 7. Yıllara İlişkin Özkaynaklar Değişim Tablosu

YILLARA İLŞKİN ÖZ KAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU
(.....TL)

ÖZKAYNAK KALEMLERİNDEKİ HAREKETLER	Ödenmiş Sermaye	Sermaye Yedekleri					Kâr Yedekleri					Geçmiş Yıllar Karları (Zararları)	Dönem Net Karı (Zarar)	Özkaynaklar Toplamı
		Hisse Senedi İhraç Primleri	Hisse Senedi İptal Karları	M.D.V. Yeniden Değerleme Artışlar	İştirakiler Yeniden Değerleme Artışları	Diğer	Yasal Yedekler	Statü Yedekleri	Olağanüstü Yedekler	Özel Fonlar	Diğer			
ÖNCEKİ DÖNEM	11.250	-	-	4.577	703	-	2.062	-	7.606	-	-	-	18.315	44.613
21 Aralık 1988 Kalanı	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Kâr Dağıtımı:														
Temettüleri													(9.379)	(9.379)
Yedeklere Aktarılan							2.412		6.524				(8.936)	-
Hisse Senedi İhraç Primleri		204												204
Ödenmiş Sermaye Artışı:														
Nakten	4.500													4.500
Yeniden Değerleme Artışlarından Aktarılan	4.500			(4.500)										-
Maddi Duran Varlık Satış Kârları	2.250									920				3.170
1989 Yılı Yeniden Değerleme Artışları (Net)				7.425	1.083									8.508
1989 Dönem Net Kârı													38.142	38.142
CARİ DÖNEM	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
31 Aralık 1989 Kalanı	22.500	204	-	7.602	1.786	-	4.474	-	14.130	920	-	-	38.142	89.750
Kâr Dağıtımı:														
Temettüleri													(19.100)	(19.100)
Yedeklere Aktarılan							3.727		15.315				(19.042)	-
Hisse Senedi İhraç Primleri		188												188
İştiraklerindeki Maddi Duran Varlık Satış Kârı Karşılığında Elde Edilen Bedelsiz Hisse Senetleri										119				119

Maddi Duran Varlık Kârları										8.080				8.080
Ödenmiş Sermaye Artışı:														
Nakten	13.922													13.922
Yeniden Değerleme Artışlarında Aktarılan	9.000			(7.300)	(1.700)									-
Özel Fonlardan Aktarılan	9.000									(9.000)				-
1990 Yılı Yeniden Değerleme Artışları Net				(16.897)	(771)									1.523
1990 Yılı Dönem Net Kârı	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	40.523	40.523
31 Aralık 1990 Kalanı	54.422	392	-	17.189	867	-	8.201	-	29.445	119	-	-	40.523	151.158

NOT:Özkaynakları arttıran ve azaltan kalemler her dönemde farklı nedenlerden kaynaklanabilir.

Bu nedenle yukarıdaki yatay kalemler oluşuna göre değişiklik gösterebilir.

2.1.6. Tek Düzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı

2.1.6.1. Hesap Çerçevesi

İşletmeler, muhasebe sitemlerini tek düzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır. İşletmeler arasında hesap birliği ve terim birliğini sağlamak, hesaplaşma işlerinde görev alacak kişilerin eğitimini, araştırmacı ile uzmanları işlerini kolaylaştırmak ve muhasebede örgütlenmeyi kolaylaştırmak hesap çerçevesinin amacı olarak gösterilmektedir.

Hesap çerçevesini oluşturan ve hesap sınıfları olarak adlandırılan unsurlar şunlardır:

1. Dönen Varlıklar
2. Duran Varlıklar
3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
5. Öz Kaynaklar
6. Gelir Tablosu Hesapları
7. Maliyet Hesapları
8. (serbest)
9. Nazım Hesaplar

Yukarıda tabloda “serbest“ olarak yer alan 8.ana grup, tebliğdeki ilkelere ve eş zamanlı kayıt yöntemine aykırı olmamak şartıyla, yönetim ihtiyaçları için kullanılır (Akdoğan ve Sevilengül,2003:31).

Hesap sınıfları hesap gruplarından, hesap grupları da ana hesaplardan oluşmaktadır.

Hesap grupları 10....99 kadar 2 haneli rakamlarla kodlanmıştır.Ana hesaplar 100....999 kadar 3 haneli rakamlarla kodlanmıştır.

Örneğin: 1.Dönen Varlıklar

10.Hazır Değerler

2.1.6.2. Tek Düzen Hesap Planı

Hesap planı, bir işletme veya teşebbüste tutulan bütün hesapların sistemli bir şekilde ve türlü gruplara ayrılmış olarak yürütülmesi için düzenlenen ve aynı olayların daima aynı hesaplara kaydedilmesini sağlayan bir cetveldir (Koç Yalkın,1998:99).

Tek Düzen Hesap Planı ondalıklı sisteme göre düzenlenmiştir. Sekizinci bölümde yer alan hesaplar kullanıcının özel gerekleri, özellikle yönetim muhasebesi 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 hesaplarına ayrılmıştır.

Dönem içerisinde bilanço hesapları ile gelir hesaplarına kayıt yapmak izin verilmişken, gider hesaplarının kullanımı ise yasaklanmış, giderlerin öncelikle yedinci grupta yer alan aracı ve geçici hesaplara A ve B seçeneklerine göre kayıt edilmesi zorunlu tutulmuştur.Dönem sonunda yansıtma hesapları kullanılarak kalanlarının gelir tablosu hesaplarına aktarılması istenilmiştir (www.sehaselek.netfirms.com/muhkaysist.htm).

2.1.6.3. Aktif ve Pasif Karakterli Hesaplar

a) Aktif Hesaplar

Dönen Varlıklar

Nakit olarak elde ve bankada tutulan varlıklar ile normal şartlarda faaliyet dönemi içinde(1 yıl) paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülen varlık unsurlarını kapsamaktadır. Dönen varlıklar: hazır değerler, menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer kısa vadeli alacaklar, stoklar, gelecek döneme ait giderler ve gelir tahakkukları, diğer dönen varlıklar şeklinde bölümlenir.

Duran Varlıklar

Normal faaliyet döneminden daha fazla sürelerle(1 yıldan fazla), işletme faaliyetlerinde kullanmak amacıyla elde edilen ve 1 yılda paraya çevrilmesi veya tüketilmesi beklenmeyen varlıkları kapsamaktadır. Duran varlıklar: Ticari alacaklar, diğer alacaklar, mali duran varlıklar, maddi duran varlıklar, maddi olamayan duran varlıklar, özel

tükenmeye tabi varlıklar, gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları, diğer duran varlıklar olarak bölümlenir.

b) Pasif Hesaplar

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

İşletmenin normal faaliyet dönemi (1 yıl) sonunda ödenecek yabancı kaynakları kapsamaktadır. KVVYK: mali borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar, alınan avanslar, ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler, borç ve gider karşılıkları, gelecek aylara ait gelir ve gider tahakkukları, diğer KVVYK olarak bölümlenir.

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

Kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve vadeleri 1 yıldan fazla işletme borçlarını kapsamaktadır. UVYK: mali borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar, alınan avanslar, ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler, Borç ve gider karşılıkları, gelecek yıllara ait gelirler ile gider tahakkukları ve diğer UVYK olarak bölümlenir.

Özkaynaklar

İşletme sahip veya ortaklarının bilanço tarihinde işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösteren ödenmiş sermaye ve sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş yıllar karları, geçmiş yıllar zararları, dönemin net karı/zararını kapsamaktadır.

Gelir Tablosu Hesapları

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin brüt satışları, satıştan indirimleri, satışların maliyeti, faaliyet giderleri, diğer faaliyetlerden gelir ve karlar, diğer faaliyetlerden gider ve zararlar, finansman giderleri olağandışı gelir ve karlar ile olağandışı gider ve zararlardan oluşmaktadır.

Maliyet Hesapları

Bu bölümde yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur.

a)7/A Seçeneği Hesapları

7/A seçeneğinde giderler defteri kebirde fonksiyon esasına göre belirlenmektedir. Gider çeşitleri ve gider yerleri de yardımcı defterde izlenmektedir.

Dönem içinde ortaya çıkan tüm giderler 7/ A seçeneğinde fonksiyonlarına göre bölümlenen bu hesapların borcuna kaydedilmekte ve dönem sonunda yansıtma hesapları ile ilgili Gelir Tablosu hesaplarına aktarılmaktadır. Bu seçenek büyük üretim ve hizmet şirketleri tarafından kullanılmaktadır.

b)7/B Seçeneği Hesapları

Bu seçenekte giderler defter-i kebirde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenmektedir.

Maliyet çıkarma dönemlerinde söz konusu giderler gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine ve hizmet veya maliyetlerine veya sonuç hesaplarına aktarılır (Akdoğan ve Sevilengül,2003:659).

2.1.7. Muhasebe Sisteminde Defter Tutma

Vergi Usul Kanunu'na göre tüccarlar defter tutma bakımından iki gruba ayrılmaktadır.

1. Birinci Sınıf Tüccarlar
2. İkinci Sınıf Tüccarlar

Vergi Usul Kanunu 177.maddeye göre Birinci sınıf Tüccarlar:

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlar tutarı 96 000 YTL' yi veya satışlarının tutarı 130 000 YTL' yi aşanlar,
2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da 1 yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 52 000 YTL' yi aşanlar,
3. 1 ve 2 bentte yazılı işlerin birlikte yapılması halinde 2 bentte yazılı iş hasılatının 5 katı ile yıllık satış tutarının toplamı 96 000 YTL' yi aşanlar,
4. Her türlü ticaret şirketleri
5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler
6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmak isteyenler.

Vergi Usul Kanunu 178.Maddesine göre İkinci Sınıf Tüccarlar:

1. VUK 177.maddesinde yazılı olanların dışında kalanlar
2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler.

Birinci Tüccarlar Bilanço Esasına göre, İkinci Sınıf Tüccarlar ise İşletme Hesabı Esasına göre defter tutmaktadırlar.

Bilanço Esasına Göre tutulması zorunlu defterler şunlardır:

1. Yevmiye (Günlük) Defteri
2. Defteri Kebir (Büyük Defter)
3. Envanter Defteri

Yevmiye Defteri

Belgeler üzerindeki veya muhasebe fişlerine işlenmiş haldeki mali olayların tarih sırasına göre sıralanarak bir usul dahilinde kaydedildiği defterdir (Karabınar, 2004:47).

Defteri Kebir

Defteri kebir yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak usulüne göre hesaplara dağıtan ve tasnifi olarak bu hesaplara toplayan defterdir.

Envanter Defteri

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

İşletme Hesabı Esasına göre defter tutanlar işlemlerini işletme defterine kaydetmektedirler. İşletme defterinin sol tarafına giderler, sağ tarafına ise gelirler kaydedilmektedir.

Gayrimenkuller ve tesisat gibi amortisman tabi olan kıymetler işletme hesabına intikal ettirilmez.Ancak bunlar için ayrılacak olan amortismanlar gider kaydolunur (www.bilgisayardershanesi.net/news.php?newsid=524).

2.2. Şirket Türleri

Türk Ticaret Kanunu'na göre şirketler iki ana grupta toplanır. Bunlar:

1. Şahıs Şirketleri: Kollektif şirket, Komandit Şirket
2. Sermaye Şirketleri: Anonim şirketi, Limited Şirketi, Sermayesi Paylara Bölünmüş Limited Şirketi

2.2.1. Şahıs Şirketleri

Şahıs şirketleri tüzel kişiliğe sahip, gücünü ve piyasa itibarını kurucu şahıslardan alan şirketlerdir. Şirketin kendi sermayesi yanında, kurucu ortakların şahsi sermayeleri de şirketin itibarı bakımından önemli rol oynamaktadır.

Kollektif şirket: Ticari bir işletmeyi bir ticaret unvanı altında işletmek amacıyla hakiki şahıslar arasında kurulan ve ortaklar arasından hiç birinin sorumluluğu şirket alacaklarına karşı taahhüt edilmemiş olan şirkettir (Çaldağ, 2003:39).

Ortakların şirkete getirmeyi taahhüt ettikleri sermaye para ile değerlendirilen ve başkasına devri mümkün olan emek, mal ve haklardan oluşabilmektedir. Kollektif şirketin yaptığı faaliyet sonucu doğan kar/zarardan dolayı, şirket tüzel kişiliği değil, şirketin ortakları gelir vergisine tabidir. Bunun dışındaki vergilerden şirketin tüzel kişiliği vergi sorumlusudur. Kollektif şirketler bilanço esasına göre defter tutmak zorundadırlar.

Komandit şirket: Ticari bir işletmeyi bir ticaret unvanı altında işletmek amacıyla kurulan ve şirket alacaklarına karşı ortaklardan bir veya birkaçının sorumluluğu belirli bir sermaye ile sınırlanmış şirkettir. Sorumlulukları sınırlı olmayan ortaklara *komandite*, sorumlulukları sınırlı olan ortaklara *komanditer* denilmektedir. Komandit şirketin kurulması için en az iki gerçek kişi veya bir gerçek ve bir tüzel kişiden oluşması gerekmektedir. Komandit şirkette oluşan kar nedeniyle vergi mükellefi şirketin komandite ve komanditer ortaklarıdır. Gelir Vergisi Kanunu'na göre komandite ortaklar şirket karından paylarına düşen kazançları ticari kazanç olarak beyan etmek zorundadırlar. Komanditer ortakların elde ettikleri karlar, menkul sermaye iradı olarak kabul edilmektedir.

2.2.2. Sermaye Şirketleri

Sermaye şirketlerinde şirket güç ve itibarını sermayesinden almaktadır.Şirket ortaklarının üçüncü şahıslara karşı sorumluluğu koymuş oldukları sermaye ile orantılıdır.

Anonim Şirketi: Bir ünvana sahip, esas sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan, borçlarından dolayı yalnız mal varlığı ile sorumlu olan şirkettir. Anonim şirket kanunlarda aksine bir hüküm olmadıkça en az beş tane gerçek veya tüzel kişi tarafından kurulur.En az 5.000.000.000 (beş milyar) liralık sermaye ile kurulur.Sermaye nakit olarak ifade edilmelidir.Nakit dışında iktisadi bir değer taşınır ve taşınmaz mallar, haklar sermaye olarak konulabilir, ticari itibar ve emek sermaye olarak konulamaz.Menkul kıymetleri halka arz olunan anonim şirketlerin ortak sayısı en az 250 olmalıdır.Anonim şirketleri kazançları nedeniyle kurumlar vergisi mükellefidir.

Limited şirket: İki veya daha fazla gerçek ve tüzel kişi tarafından bir ticaret ünvanı altında kurulan, esas sermayesi belirli, ortakların sorumluluğu taahhüt ettikleri sermaye ile sınırlı bulunan bir şirkettir(TTK.md503/1).Limited şirketler bankacılık ve sigortacılık dışında her türlü ekonomik faaliyette bulunabilirler. Ortakların sorumlulukları sadece sermaye taahhütleriyle sınırlıdır. Ortak sayısı sınırlıdır (50 kişi), bu nedenle halka açılmazlar, menkul kıymet niteliğinde hisse senedi ve tahvil çıkaramazlar.Limited şirketler bir sermaye şirketi olarak kurumlar vergisi mükellefidir.

Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket: Sermayesi paylara bölünen ve ortaklardan bir veya bir kaç şirket alacaklarına karşı bir Kollektif şirket ortağı gibi, diğerleri anonim şirket ortağı gibi sorumlu olan şirkettir. Komandit şirketlerde olduğu gibi bu şirketin ortaklarından biri veya bir kaç sınırsız, diğer ortaklar sınırlı sorumludur. Komandit şirketten farklılığı, sermayesinin paylara bölünmüş olması ve bu paylar karşılığında hisse senetleri çıkarmasıdır. Şirketin kurulması için en az 5 kişinin bir araya gelmesi ve içlerinden en az birinin komandite ortak olması gereklidir. Bu şirket bilanço esasına göre defter tutmaktadır.

2.3. Vergi Türleri

Vergiler Dolaylı ve Dolaysız Vergiler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Dolaylı Vergi: KDV, Gümrük Vergisi yada harçlar gibi bir işlem yada hizmete bağlı olarak alınan vergilerdir.

Dolaysız Vergiler ise: Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gibi direkt olarak kazanç üzerinden alınan vergileri kapsamaktadır.

Gelir Vergisi

Gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratlarının safi tutarları üzerinden alınan vergidir. Gelir Vergisi, Gelir Vergisi Beyannamesi ile devlete ödenir.

Gelir sayılan kazanç ve iratlar şunlardır:

- Ticari Kazanlar
- Zirai Kazanlar
- Ücretler
- Serbest Meslek Kazanları
- Gayri Menkul Sermaye İratları
- Menkul Sermaye İratları
- Diğer Kazan ve İratlar

Kurumlar Vergisi

Sermaye şirketlerinin bir dönemde elde ettikleri kar üzerinden ödediği vergiye Kurumlar Vergisi denir. Kurumlar Vergisi Beyannamesi ile beyan edilir.

Kurumlar Vergisine aşağıdakiler tabi tutulmaktadır:

- Sermaye Şirketleri
- Kooperatifler
- İktisadi Kamu Kuruluşları
- Dernek veya Vakıflara ait iktisadi işletmeler
- İş Ortaklıkları

Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur

(http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/KVK_25422?OpenFrameSet).

Yukarıda sayılan kurumlardan kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunanlar hem yurt içi hem yurt dışında elde ettikleri gelirleri üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır. Buna Tam Mükellefiyet denilmektedir.

Dar Mükellefiyet ise, yani yukarıda belirtilen kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisinin de Türkiye’de bulunmayanlar sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilmektedir.

Kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur.

Katma Değer Vergisi

Yapılan mal ve hizmet teslimlerinde, mal ve hizmet teslim alanın teslim edene ödediği vergidir (www.bilgiegitim.com/ders_notlari/html/muhasebe.htm).

KDV, Katma Değer Vergisi Beyannamesi ile devlete beyan edilir. Aşağıdaki işlemler Katma Değer vergisine tabidir:

1. Ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler.
2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı
3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler,
 - ✓ Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve telefon hizmetleri
 - ✓ Spor, loto oynanması, piyango tertiplenmesi, at yarışları ve talih oyunları tertiplenmesi ve oynanması
 - ✓ Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler
 - ✓ Müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar.

2.4. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesi

Türkiye’de muhasebe mesleği 3568 sayılı “ Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik, Yeminli Mali Müşavirlik” yasasıyla düzenlenmektedir. Bu yasaya göre muhasebe mesleği; Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir olarak üç gruba ayrılmaktadır. Yasada belirtilmiş koşulları yerine getirenler ve belirtilen unvanlara sahip olanlar muhasebe mesleğini yapabilmektedir.

Serbest Muhasebeci

Serbest Muhasebeciler gerçek ve tüzel kişilere ait muhasebe defterlerini tutmaktadırlar, mali tablo hazırlamaktadırlar ve vergi beyannameleri düzenlemektedirler. Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasi bilimler dallarından ön lisans mezunu olanlar ile ticaret ve maliye meslek lisesinden mezun olanlar stajı yaptıktan sonra serbest muhasebecilik yapabilmektedir. Ön lisans mezunları için staj süresi 4 yıl, ticaret ve maliye meslek mezunları için 6 yıldır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Serbest Muhasebecilerin yaptığı tüm faaliyetleri yapabilmenin yanında; işletmelerin muhasebe sistemlerini kurmakta ve geliştirmekte, Finans ve Mali Mevzuat konusunda danışmanlık yapmaktadır.

Serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için aranan şartlar:

- ✓ Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasi bilimler dallarından birinde en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer dallardan lisans seviyesinde mezun olanlar için belirtilen dallarda yüksek lisans yapmış olmak,
- ✓ Serbest muhasebeci mali müşavir veya mali müşavir yanında 2 yıl staj yapmış olmak,
- ✓ Serbest muhasebeci mali müşavir sınavını kazanmış ve ruhsatını almış olmak (Kocahanoğlu,1990:13).

Yeminli Mali Müşavir

Yeminli Mali Müşavir danışmanlık ve denetim faaliyetleri yanında tasdik işlemlerini yapma yetkesine sahiptir. Tasdik faaliyetleri özellikle Vergi beyannameleri ve ekleri, mali tablolarla ilgili yapılmaktadır.

Yeminli mali müşavir için aranan şartlar:

- ✓ En az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak,
- ✓ Yeminli mali müşavir sınavını vermiş olmak ve ruhsatını almış olmak (Kocahanoğlu,1990:15).

2.5. Türkiye Muhasebe Sisteminde Kullanılan Belgeler

2.5.1. Vergi Usul Kanunu'nda Yer Alan Belgeler

Vergi Usul Kanunu'nda yer alan belgeler: fatura, sevk irsaliyesi, irsaliyeli fatura, perakende satış vesikaları, gider pusulası, müstahsil makbuzu, ücret bordrosu, serbest meslek makbuzu, yolcu listeleri, günlük müşteri listeleri, adisyon, ambar tesellüm fişi, reçete, muhabere evrakı v.b (Atabey ve Parlakkaya,2001:95).

Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

Sevk İrsaliyesi, taşınan malın miktarını ve cinsini gösteren, malı taşıyan tarafından düzenlenen bir belgedir.

İrsaliyeli Fatura, fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı ayrı değil, “irsaliyeli fatura ” adı altında tek bir belge olarak düzenlenmesidir.

Taşıma İrsaliyesi, kara, hava ve deniz yoluyla ücret karşılığında eşya nakleden gerçek ve tüzel kişilerin düzenlendiği belgedir.

Perakende Satış Vesikaları, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak zorunda olan çiftçilerin fatura vermek zorunda olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedellerini belgelendirmek için düzenledikleri belgedir. Fatura verme sınırı 2007 yılın için 560 YTL'dir.

Gider Pusulası, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak zorunda olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satın alana imza ettirdikleri belgedir.

Müstahsil Makbuzu, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak zorunda olan çiftçiler gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları mahsullerin bedellerini ödedikleri sırada iki nüsha olarak düzenledikleri ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye verdikleri, diğerini ona imzalatılarak aldıkları belgedir.

Serbest Meslek Makbuzu, serbest meslek faaliyetine ilişkin her türlü tahsilâtı için düzenledikleri bir belgedir.

Ücret Bordrosu, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için tuttukları bir belgedir.

Yolcu Listeleri, şehirlerarası yapılan yolcu taşımalarında yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükelleflerin taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı bir şekilde göstererek düzenledikleri listedir.

Günlük Müşteri Listesi, otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerlerinin, odaları, bölmeleri ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı olarak düzenledikleri müşteri listesidir.

Adsiyon, masada servis yapan gerçek usulde gelir ve kurumlar vergisine tabi olan işletmeler tarafından sunulan hizmetin ve emtianın cins ve miktarını göstermek amacıyla düzenlenen belgedir.

Ambar Tesellüm Fişi, nakliyat ambarlarında malın ambara girişi ile sevki arasında zaman farkının bulunduğu ve birden fazla kişinin mallarının bir arabayla taşınmasının söz konusu olduğu durumlarda nakliyat ambarlarının malın ambara giriş sırasında düzenledikleri bir belgedir.

Reçete, özel muayenehane, özel poliklinik, özel hastane sahibi veya buralarda çalışan hekimler tarafından düzenlenen belgedir.

Muhabere Evrakı, tüccarların her nevi ticari işlemleri dolayısıyla yazdıkları ve aldıkları telgraflar, hesap hülasaları ve mektuplardır.

2.5.2. Muhasebe Fişleri

Ticari işlemler, belgelerden doğrudan defterlere kaydedilebileceği gibi, önce belgelerden muhasebe fişlerine kaydedilmekte, daha sonra muhasebe fişlerinden deftere kaydedilmektedir. Ticari işlemler niteliklerine göre kasa ile ilgili işlemler ve kasayla ilgisi olmayan işlemler olarak iki gruba ayrılmaktadır. Kasaya para girişinde “kasa tahsil fişi”, kasadan para çıkışında “kasa tediye fişi” düzenlenmektedir. Kasayı ilgilendirmeyen işlemler için “mahsup fişi” düzenlenmektedir. Bu fişlerin kullanımında yasal bir zorunluluk yoktur.

Bilgisayarlı muhasebe uygulamasında muhasebe kayıtları tamamen muhasebe fişleri üzerinden yapılmaktadır (Atabey ve Parlakkaya, 2001:141).

2.6. Türkiye Muhasebe Standartları

Standart farklılıklarından doğan sorunları ortadan kaldırmak amacıyla 2005 yılından itibaren başta AB üyesi ülkeleri olmak üzere pek çok ülke Uluslar arası Muhasebe Standartlarını uygulamaya geçtiler. Türkiye’de de tekdüzeliği sağlamak amacıyla Türk Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur. Bu kurumun görevi, denetlenmiş finansal tabloların sunumunda; finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesini ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayımlamaktır.

TMSK ‘u tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları listesi aşağıda verilmiştir.

1. TMS 1: Finansal Tabloların Sunuluşu
2. TMS 2: Stoklar
3. TMS 7: Nakit Akış Tabloları
4. TMS 8: Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
5. TMS 10: Bilanço Tarihinden Sonraki Olaylar
6. TMS 11: İnşaat Sözleşmeleri

7. TMS 12: Gelir Vergileri
8. TMS 14: Bölümlere Göre Raporlama
9. TMS 16: Maddi Duran Varlıklar
10. TMS 17: Kiralama İşlemleri
11. TMS 18: Hasılat
12. TMS 19: Çalışanlara Sağlanan Faydalar
13. TMS 20: Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması
14. TMS 21: Kur Değişiminin Etkileri
15. TMS 23: Borçlanma Maliyetleri
16. TMS 24: İlişkili Taraf Açıklamaları
17. TMS 26: Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama
18. TMS 27: Konsolide ve Bireysel Finansal Tablolar
19. TMS 28: İştiraklere Yatırımlar
20. TMS 29: Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama
21. TMS 30: Bankalar ve Benzeri Finans Kuruluşların Finansal Tablolarından Yapılacak Açıklamalar
22. TMS 31: İş Ortaklarındaki Paylar
23. TMS 32: Finansal Araçlar: Sunum
24. TMS 33: Hisse Başına Kazanç
25. TMS 34: Ara Dönem Finansal Raporlama
26. TMS 36: Varlıklarda Değer Düşüklüğü
27. TMS 37: Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

28. TMS 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar
 29. TMS 39: Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme
 30. TMS 40: Yatırım Amaçlı Gayri Menkuller
 31. TMS 41: Tarımsal Faaliyetler
 32. TFRS 1: Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması
 33. TFRS 2: Hisse Bazlı Ödemeler
 34. TRFS 3: İşletme Birleşmeleri
 35. TRFS 4: Sigorta Sözleşmeleri
 36. TRFS 5: Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler
 37. TRFS 6: Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi
- (www.tmsk.org.tr).

BÖLÜM 3. KAZAKİSTAN VE TÜRKİYE MUHASEBE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

3.1. Muhasebe Sistemlerinin Karşılaştırılması

Kazakistan Muhasebe Sistemi 26.12.1995 tarihinde kabul edilen «Muhasebe ve Finansal Raporlama» yasası tarafından düzenlenmektedir. Bu yasa Kazakistan Cumhuriyeti muhasebe ve finansal raporlama sistemini belirlemede, muhasebe prensiplerini ve muhasebenin yürütülmesinin ve finansal raporların düzenlenmesinin genel kurallarını saptamaktadır. Kazakistan'da faaliyet gösteren tüm teşebbüs ve şirketler muhasebe uygulamalarını bu yasaya ve muhasebeyle ilgili diğer tebliğlerle muhasebe standartlarına göre yürütmek zorundadırlar. Bu yasaya göre teşebbüs ve şirketler finansal raporlarını uluslar arası finansal raporlama standartlarına uygun olarak düzenlemektedirler. Yasada muhasebe ve finansal raporlamanın amacı, ilgili taraflara teşebbüs ve şirketlerin mali durumları ve faaliyet sonuçları hakkında tam ve güvenilir bilginin sağlanması olarak belirtilmiştir.

Muhasebe hesaplama ve işletmenin sürekliliği prensiplerine dayanmaktadır. Açıklık, uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirlik ise finansal raporları düzenleme ilkeleridir.

Türkiye'de Muhasebe uygulamalarını Türk Ticaret Kanunu, Vergi Usul Kanunu ve Sermaye Piyasası Kanunu Tebliğleriyle Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği yönlendirmektedir.

Türkiye Tek Düzen Muhasebe Sistemi 26.12.1992 tarihinde yayınlanan ve 1994 tarihinde uygulamaya konulan Tebliğle düzenlenmektedir. Bu sistem aşağıdaki bölümlerden oluşmaktadır:

- Muhasebenin Temel Kavramları
- Muhasebe Politikalarının Açıklanması
- Finansal Tablo İlkeleri
- Finansal Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- Tek Düzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve İşleyişi

Bilanço esasına göre defter tutan işletmeler, aşağıda belirtilenler hariç, bu tebliğde belirtilen tüm esaslara uymak zorundadır.

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

sadece muhasebe temel kavramlarına, muhasebe politikalarının açıklanmasına ve mali tablo ilkelerine uymakla yükümlüdürler.

Kazakistan muhasebe sisteminde Türkiye Tek Düzen Muhasebe Sisteminde olduğu gibi Muhasebenin Temel Kavramlarının hepsi mevcut değil, işletmeler sadece işletmenin sürekliliği ve hesaplama prensiplerine dayanmak zorundadırlar. Türkiye Muhasebe Sisteminde Mali Tablo İlkeleri Bilanço ve Gelir Tablosu ilkeleri olarak ikiye ayrılmaktadır. Kazakistan Muhasebe Sisteminde böyle bir ayırıma tabi tutulmamaktadır, mali tabloların düzenlenmesinde açıklık, uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirlik ilkelerine uyulmaktadır. Ayrıca muhasebe politikasının açıklanmasında ve mali tabloların düzenlenmesinde muhasebe standartlarına uyulmaktadır.

Her iki ülkenin muhasebe sistemleri işlemlerin belgelendirilmesi ve belgelere dayandırılması, bilgilerin hesaplarda gösterilmesi, envanter işlemlerinin yapılması ve mali tabloların düzenlenmesi esaslarına dayanmaktadır. Muhasebe kayıtları çift taraflı kayıt yöntemiyle yapılmaktadır.

3.2. Muhasebe Hesap Planlarının Karşılaştırılması

Kazakistan Muhasebe Sisteminde devlet kuruluşları, bankalar ve şirketler için ayrı olan üç çeşit hesap planı mevcuttur. Konumuz devlet kuruluşları veya banka muhasebesi olmadığından karşılaştırmaya şirketlerde uygulanmakta olan muhasebe hesap planı esas alınmıştır.

Kazakistan'da şirketler 438 sayılı 18.09.2002 tarihinde Maliye Bakanlığı tarafından onaylanan Muhasebe Hesap Planını kullanmak zorundadırlar. Bu hesap planı 9 bölümden oluşmaktadır:

1. Duran Varlıklar
2. Ticari- Malzeme Stokları
3. Alacaklar ve Diğer Aktifler
4. Parasal Varlıklar
5. Öz Sermaye
6. Yükümlülükler
7. Gelirler
8. Giderler
9. Üretim Hesapları

Hesap grupları 1093 kadar iki haneli rakamlarla kodlanmıştır.101938 kadar üç haneli rakamlarla kodlanan hesaplar kayıtlarda kullanılmaktadır. 1 – 8 nolu hesaplar finansal muhasebe hesaplarını, 9 nolu hesaplar ise üretim muhasebesi hesaplarını kapsamaktadır. 7 ve 8 nolu gelirler ve giderler hesapları bilançoda yer almamaktadır.

Türkiye Tek Hesap Planı da 1...9 kadar numaralandırılan hesap sınıflarından, 10 ... 99 kadar iki haneli rakamlarla kodlandırılmış hesap gruplarından ve 100....999 kadar üç haneli rakamlarla sınıflandırılmış defteri kebir hesaplarından oluşmaktadır.1-5 hesap sınıflarının hesapları bilanço hesapları , 6 hesap sınıfının hesapları gelir tablosu hesapları olarak sınıflandırılmaktadır. Gelir tablosu ve maliyet hesapları bilançoda yer almamaktadır.8 hesap sınıfının hesapları tebliğdeki ilkelere ve eş zamanlı kayıt yöntemine aykırı olmamak şartıyla yönetim ihtiyaçları için kullanılmaktadır (Akdoğan ve Sevilengül, 2003:31).

Kazakistan Muhasebe Hesap Planında böyle bir hesap sınıfı mevcut değil, yönetim ihtiyaçları için serbest hesap grubu öngörülmemiştir. 9 Nolu hesap sınıfı nazım hesaplara ayrılmıştır, Kazakistan Muhasebe sisteminde nazım hesaplar bilanço dışı hesaplar adı altında X bölümde izlenmektedir.

Kazakistan Muhasebe Hesap Planındaki aktifler likiditesi en düşük olandan en yüksek olana doğru, pasifler de vadesi uzun olandan kısa olana doğru sıralanmaktadır.

Bilançonun aktifinde önce duran varlıklar sonra likidesi daha düşük olan varlıklar yer almaktadır. Pasifinde ise ilk sırada öz sermaye ondan sonra yükümlülükler yer almaktadır. Bu iki ülke muhasebe hesap planları arasındaki en önemli farktır. Türkiye Tek Düzen Hesap Planında ise varlıklar likiditesi en yüksek olandan en düşük olana doğru, yükümlülükler de vadesi kısa olandan uzun olana doğru sıralanmaktadır. Bu sıralama bilançoda da aynen takip edilmektedir. Öz sermaye bilançonun pasifinde yükümlülüklerden sonra yer almaktadır.

Tek Düzen Hesap Planında 7 nolu maliyet hesaplarında izlenen üretim giderleri, Kazakistan Muhasebe Hesap Planında 9 nolu üretim hesaplarında izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında 7 nolu hesap sınıfında yer alan maliyet hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur.

7/A seçeneğinde giderler eş zamanlı olarak hem fonksiyonlarına, hem çeşit yerlerine, hem de ilgili gider yerlerine göre izlenmektedir. 7 /B seçeneğinde giderler maliyet döneminde çeşit esasına göre izlenmektedir (Kotar ve Ildır, 1995:44).

Kazakistan Muhasebe Hesap Planındaki üretim hesaplarında böyle bir seçenek mevcut değildir, ancak giderlerin izlenmesi bakımından 7/B seçeneğine benzemektedir.

Tek Düzen Hesap Planında yer alan varlıklar dönen varlıklar ve duran varlıklar, yükümlülükler de kısa ve uzun vadeli yükümlülükler olarak sınıflandırılmaktadır. Örneğin 1 yıl içerisinde tahsil edilecek alacaklar 120 Alıcılar hesabında, tahsil süresi 1 yılı aşan alacaklar ise 220 Alıcılar hesabında izlenmektedir. Aynı şekilde 1 yıl içinde ödenecek banka kredileri 300 Bankalar hesabında, 1 yıldan daha fazla süreyle alınan banka kredileri 400 Banka hesabında izlenmektedir. Kazakistan Muhasebe hesap planında vade dikkate alınmamaktadır. Dolayısıyla vadesi 1 yıl ve 1 yılı aşanlar ve aynı hesabı ilgilendirenler vadeleri dikkate alınmaksızın ilgili tek hesapta izlenmektedir. Örneğin kısa ve uzun vadeli banka kredileri 601 Banka Kredileri hesabında izlenmektedir.

Her ülke hesap planında hesaplar aktif ve pasif hesaplar olarak ayrılmaktadır. Ancak Kazakistan Muhasebe Hesap Planındaki bazı hesaplar oluşan duruma göre hem aktif hem pasif hesap özelliğini alabilmektedir. Bu hesaplara «Duruma Bağlı Hesaplar» denilmektedir (Seydahmetova, 2005:180).

Duruma bağlı hesaplar aşağıdaki gibidir:

561 Cari Yılın Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı

562 Geçmiş Dönemlerin Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı

861 Tazminatı Olmayan Olağanüstü Giderler

862 Olağanüstü Durum Kar/Zararı

863 Faaliyete Son Verme Kar/Zararı

Duruma bağlı hesapların açıklanması ve işleyişi bu çalışmanın birinci bölümünde hesap planı kısmında gösterilmiştir.

Tablo 12. Kazakistan- Türkiye Muhasebe Hesap Planının Karşılaştırılması

1 DURAN VARLIKLAR	
10 Maddi Olmayan Duran Varlıklar 101 Lisans Anlaşmaları 102 Programlar 103 Patentler 104 Organizasyon Giderleri 105 Gudvil (Şerefiye) 106 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar	260 Haklar 260 Haklar 260 Haklar 262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri 261 Şerefiye 267 Diğer M.O.D.V
11 Maddi Olmayan Varlıkların Amortismanı 111 Lisans Anlaşmaları-Amortismanı 112 Programları-Amortismanı 113 Patentler-Amortismanı 114 Organizasyon Giderleri-Amortismanı 115 Gudvil(Şerefiye)-Amortismanı 116 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar- Amortismanı	268 Birikmiş Amortismanlar
12 Maddi Duran Varlıklar 121 Arazi ve Arsa 122 Binalar 123 Tesis, Makine ve Cihazlar 124 Taşıtlar 125 Diğer Maddi Duran Varlıklar 126 Bitmeyen İnşaat	250 Arazi ve Arsa 252 Binalar 253 Tesis, Makine ve Cihazlar 254 Taşıtlar 256 Diğer M.D.V 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar
13 Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi 131 Binaların Tükenmesi 132 Tesis, Makine ve Cihazların Tükenmesi 133 Taşıtların Tükenmesi 134 Diğer Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi	257 Birikmiş Amortismanlar
14 Yatırımlar 141 Şubelere Yatırımlar 142 Bağlı Ortaklıklara Yatırım 143 İştiraklere Yatırım 144 Gayri Menkullere Yatırım	262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri 245 Bağlı Ortaklıklar 242 İştirakler -
2 TİCARİ MAL VE MALZEMELER STOKLARI	
20 Malzemeler 201 Hammadde ve Malzeme 202 Yarı Mamuller Üretim Hesabı 203 Yakıtlar hesabı 204 Tara ve Tara Malzemeleri 205 Yedek Parçalar 206 Diğer Malzemeler 207 Yenilenmeye Gönderilen Malzemeler 208 İnşaat Malzemeleri ve Diğerleri	150 İlk Madde ve Malzeme Stokları 151 Yarı Mamuller Üretim - 150 İlk Madde ve Malzeme 150 İlk Madde ve Malzeme 157 Diğer Stoklar - 170 Yıllara Yaygın Onarım ve İnşaat Malzemeleri
21 Bitmeyen Üretim 211 Temel Üretim 212 Yarı mamuller 213 Yardımcı Üretim	151 Yarı Mamul Üretim
22 Ticari Mallar 221 Hazır Mallar 222 Satın alınmış Mallar 223 Diğer Mallar Hesabı	152 Hazır Mallar 153 Ticari Mallar 157 Diğer Stoklar
3 ALACAKLAR VE DİĞER AKTİFLER	
30 Alıcı ve Müşterilerden Alacaklar 301 Alacaklar 302 Alınan Senetler 303 Diğer alacaklar	120,220 Alıcılar 121,221 Alacak Senetleri 127 Diğer Ticari Alacaklar

31 Şüpheli Alacaklar Rezervi 311 Şüpheli Alacaklar	129, 229 Şüpheli Ticari Alacaklar
32 Şube ve Bağlı Ortaklardan Alacaklar 321 Şubelerden Alacaklar 322 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 323 İştiraklerden Alacaklar	- 133,233 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 132, 232 İştiraklerden Alacaklar
33 Diğer Alacaklar 331 İndirilecek Katma Değer Vergisi 332 Hesaplanmış Primler 333 Personel ve Diğer Kişilerden Alacaklar 334 Diğer Alacaklar	191 İndirilecek KDV 131 Ortaklardan Alacaklar 135 Personelden Alacaklar 136 Diğer Çeşitli Alacaklar
34 Gelecek Dönemlere Ait Giderler 341 Sigorta Şirketlerine Ödenen Sigorta Primleri 342 Kira Hesabı 343 Diğer gelecek dönemlere Ait Giderler	180 Gelecek Dönemlere Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
35 Verilen Avanslar 351 Ticari Mal ve Malzeme Almak Üzere Verilen Avanslar 352 Hizmet Avansları 353 Diğer Verilen Avanslar	159 Verilen Sipariş Avansları 259 Verilen Avanslar
4 PARA ARAÇLARI	
40 Finansal Yatırım 401 Hisse Senetleri 402 Tahviller 403 Diğer Finansal Yatırım Araçları	110 Hisse Senetleri 111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları 112 Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları 118 Diğer Menkul Kıymetler
41 Yoldaki Para 411 Yoldaki Para	-
42 Akreditif, Çek, Kart-Hesap ve Diğer Banka Hesaplarındaki Para 421 Akreditifteki Para 422 Çek Kitaplarındaki Para 423 Kart-Hesaplarındaki Para 424 Diğer Banka Hesaplarındaki Para	159 Verilen Sipariş Avansları 103 Verilen Çek ve Ödeme Emirleri 102 Bankalar 102 Bankalar
43 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para 431 Yurt İçi Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para 432 Yurt Dışı Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para	102 Bankalar
44 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para 441 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para	102 Bankalar
45 Kasa 451 Kasadaki Ulusal Para 452 Kasadaki Yabancı Para	100 Kasa
5 ÖZSERMAYE	
50 Ödenmiş Sermaye 501 Adi Hisse Senetleri 502 İmtiyazlı Hisse Senetleri 503 Yatırım ve Paylar	500 Sermaye
51 Ödenmemiş Sermaye 511 Ödenmemiş Sermaye	501 Ödenmemiş Sermaye

52 Alınmış Sermaye 521 Alınmış Sermaye	-
53 Ek Ödenmiş Sermaye 531 Ek Ödenmiş Sermaye	520 Hisse Senedi İhraç Primleri
54 Ek Ödenmemiş Sermaye 541 Maddi Duran Varlıkları Yeniden Değerleme Sonucu Ortaya Çıkan Ek Ödenmemiş Sermaye 542 Yatırımları Yeniden Değerleme Sonucu Ortaya Çıkan Ek Ödenmemiş Sermaye 543 Diğer Varlıkları Yeniden Değerleme Sonucu Ortaya Çıkan Ek Ödenmemiş Sermaye	522 Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Değer Artışları - 523 İştirakler Yeniden Değerleme Artışları
55 Yedek Sermaye 551 Ana Sözleşmeye Göre Belirlenmiş Yedek Sermaye 552 Diğer Yedek Sermaye	540 Yasal Yedekler, 541 Statü Yedekler 548 Diğer Kar Yedekleri
56 Dağıtılmamış Kar/Kapatılmamış zarar 561 Cari Yılın Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zarar 562 Geçmiş Dönemlerin Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı	590 Dönem Net Karı, 591 Dönem Net Zararı 570 Geçmiş Yıllar Karları, 580 Geçmiş Yıllar Zararları
57 Dönem Karı/Zararı 571 Dönem Karı/Zararı	590 Dönem Net Karı, 591 Dönem Net Zararı
6 YÜKÜMLÜLÜKLER	
60 Borçlar 601 Banka Kredileri 602 Banka Operasyonlarını Gerçekleştiren Organizasyonların Kredileri 603 Diğer Borçlar	300, 400 Banka Kredileri 300, 400 Banka Kredileri 305, 306, 308, 309
61 Gelecek Yılların Gelirleri 611 Gelecek Dönemlerin Gelirleri	380 Gelecek Aylara Ait Gelirler 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler
62 Ortaklara Ödenecek Kar Payları ve Gelir Payları 621 Adi Hisse Senetlerine Göre Ödenecek Kar Payları ve Gelir Payları 622 İmtiyazlı Hisse Senetlerine Göre Ödenecek Kar Payları ve Gelir Payları 623 Ortaklara Ödenecek Gelir Payları	- - - -
63 Devletle Hesaplaşma 631 Ödenecek Gelir Vergisi 632 Süresi Uzatılmış Gelir Vergisi 633 Ödenecek Katma Değer Vergisi 634 Aksız 635 Sosyal Vergi 636 Arazi ve Arsa Vergisi 637 Mülkiyet Vergisi 638 Taahhüt Vergisi 639 Diğer Vergi ve Yükümlülükler	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 368 Vadesi Geçmiş, Ertelendirilmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğ. Yüküm. 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 361 Ödenecek Vergi ve Fonlar 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar 369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler
64 Ortaklar Borçlar 641 Şubelere Borçlar 642 Bağlı Ortaklıklara Borçlar 643 İştiraklere Borçlar	330 Ortaklara Borçlar 333 Bağlı Ortaklıklara Borçlar 332 İştiraklere Borçlar
65 Kefilli ve Şartlı Yükümlülükler 651 Garantili Yükümlülükler 652 Şartlı Yükümlülükler	- -

66 Alınan Avanslar 661 Ticari mal ve Malzeme Satış Avansları 662 Alınan Hizmet Avansları 663 Diğer Alınan Avanslar	340, 440 Alınan Sipariş Avansları
67 Tedarikçi Ve Müteahhitlerle Hesaplaşma 671 Ödenecek Hesaplar	320, 420 Satıcılar
68 Diğer Borçlar 681 Personele Borçlar 682 Diğer Kişilere Borçlar 683 Kira Yükümlülükleri 684 Ödenecek Mükâfatlar 685 İşçilerin İzin Ücretlerinin Hesaplanması 686 Emeklilik Fonuna Borçlar 687 Diğer Borçlar	335 Personele Borçlar 336 Diğer Çeşitli Borçlar 320 Satıcılar 780 Finansman Giderleri 335 Personele Borçlar 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri 399, 499 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar
7 GELİRLER	
70 Temel Faaliyet Gelirleri 701 Satış Gelirleri	600 Yurt İçi Satışlar 601 Yurt Dışı Satışlar 602 Diğer Satışlar
71 İndirim ve İadeler 711 Satış İadesi 712 Satış İskontası 713 Fiyat İskontaları	610 Satıştan İadeler 611 Satış İskontaları 611 Satış İskontaları
72 Diğer Faaliyetlerden Gelirler 721 Menkul Kıymet Satış Geliri 722 Maddi Duran Varlık Satış Geliri 723 Yatırım, Finansal Yatırımlardan Gelirler 724 Mükâfat Şeklindeki Gelir ve Kar Payları 725 Kur Farkından Doğan Gelirler 726 Devlet Yürütme Organlarının Teşvikleri 727 Diğer Faaliyetlerden Gelirler	645 Menkul Kıymet Satış Karı 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Giderler 642 Faiz Gelirleri 646 Kambiyo Karları - 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar
8 GİDERLER	
80 Satılan Mal Maliyeti 801 Satılan Mal ve Hizmet Maliyeti	620 Satılan Mamuller Maliyeti 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti 622 Satılan Hizmet Maliyeti 623 Diğer Satışların Maliyeti
81 Ticari Mal Satış Giderleri 811 Ticari Mal Satış Giderleri	631 Pazarlama ve Satış Giderleri
82 Genel ve Yönetim Giderleri 821 Genel ve Yönetim Giderleri	632 Genel Yönetim Giderleri
83 Mükâfat Giderleri 831 Mükâfat Giderleri	780 Mükâfat Giderleri
84 Diğer Faaliyet Giderleri 841 Menkul Kıymet Satış Giderleri 842 Maddi Duran Varlık Satış Giderleri 843 Yatırım ve Finansal Yatırım Giderleri 844 Kur Farklılıkları Giderleri 845 Diğer Faaliyet Giderleri	655 Menkul Kıymet Satış Zararları 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar 656 Kambiyo Zararları 659 Faaliyetle İlgili Diğer Gider ve Zararlar
85 Gelir Vergisi İle İlgili Giderler 851 Gelir Vergisi İle İlgili Giderler	691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları
86 Olağanüstü Durum ve Faaliyete Son Verme Kar/Zararı 861 Tazminatı Olmayan Olağanüstü Giderler 862 Olağanüstü Durum Kar/Zararı	-

863 Faaliyete Son Verme Kar/Zararı 864 Diğer	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar -
9 ÜRETİM HESAPLARI	
90 Temel Üretim 900 Temel Üretim 901 Malzemeler 902 Direkt İşçilik Ücretleri 903 Ücret Kesintileri 904 Ek Giderler	- 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme 720 Direkt İşçilik Giderleri 720 Direkt İşçilik Giderleri -
91 Yarı Mamuller 910 Yarı Mamuller 911 Malzemeler 912 Direkt İşçilik Ücretleri 913 Ücret Kesintileri 914 Ek Giderler	- 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme 720 Direkt İşçilik Giderleri 720 Direkt İşçilik Giderleri -
92 Yardımcı Üretim 921 Malzemeler 922 Direkt İşçilik Ücretleri 923 Ücret Kesintileri 924 Ek Giderler	710 Direkt İlk Madde ve Malzeme 720 Direkt İşçilik Giderleri 720 Direkt İşçilik Giderleri -
93 Ek Giderler 930 Malzemeler 931 Direkt İşçilik Ücretleri 932 Ücret Kesintileri 933 Ek Giderler 934 Maddi Duran Varlıkların Tamiri 935 Maddi Olmayan Varlıkların Amortismanı ve Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi 936 Kamu Servisleri 937 Kira 938 Diğer	710 Direkt İlk Madde ve Malzeme 720 Direkt İşçilik Giderleri 720 Direkt İşçilik Giderleri - 793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmet 796 Amortisman ve Tükenme Payları 793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmet 794 Çeşitli Giderler 794 Çeşitli Giderler

Yukarıdaki tabloda Kazakistan Muhasebe Hesap Planında yer alan hesaplar ile Türkiye Tek Düzen Hesap Planındaki hesaplar karşılaştırılmıştır. Bu tabloda Kazakistan Muhasebe Hesap Planında yer alan hesapların Türkiye Tek Düzen Hesap Planına göre hangi hesaplarda izlendiği gösterilmiştir.

Görüldüğü gibi Kazakistan Hesap Planında Duran Varlıklar Bölümünde yer alan Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubu hesaplarının her biri için ayrı 11 nolu grup altında amortisman hesapları mevcuttur. Türkiye’de ise Maddi Olmayan Duran Varlıkların amortismanı tek bir hesapta 257 Birikmiş Amortismanlar hesabında izlenmektedir. Kazakistan hesap planında Maddi Duran Varlıkların her biri için ayrı amortisman hesabı mevcutken, Türkiye’de Maddi Duran Varlıkların Amortismanı 268 Birikmiş Amortismanlar hesabında izlenmektedir.

14 Yatırımlar grubunda yer alan 144 Gayri Menkullere Yatırım hesabında daha sonra fiyat artışlarından gelir veya kira geliri elde etmek amacıyla elde edilen, inşa edilen ve kiralanan arazi, bina, tesisatlar izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında böyle bir hesap mevcut değil, ancak bunlar 15 Maddi Duran Varlıklar grubunun ilgili hesaplarında yer almaktadır.

20 Malzeme grubunda yer alan 203 Yakıtlar ile 207 Yenilenmeye Gönderilen Malzemeler hesaplarının Tek Düzen Hesap Planında karşılığı yoktur.

Kazakistan Hesap Planında üretim aşaması tamamlanamayan mallar 21 Bitmeyen Üretim grubunda izlenmektedir. Bu grubun hesapları:

211 Temel Üretim

212 Yarı Mamuller

213 Yardımcı Üretim

Tek Düzen Hesap Planında ise üretimi tamamlanmayan mallar 15 Stoklar grubundaki 151 Yarı Mamul Üretim Hesabında izlenmektedir.

32 Şube ve Bağlı Ortaklardan Alacaklar grubunda yer alan 321 Şubelerden Alacaklar hesabında şubelerden alacaklar izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında böyle bir hesap mevcut değil, bu tür alacaklar ticari alacaklar grubunda izlenmektedir.

Verilen Avanslar 351 Ticari Mal ve Malzeme Almak Üzere Verilen Avanslar ile 352 Hizmet Avansları olarak sınıflandırılmaktadır. Tek Düzen Hesap Planında mal ve hizmetler için verilen hesaplar vadesine göre 159 Verilen Sipariş Avansları veya 259 Verilen Avanslar hesabında izlenmektedir.

Kazakistan Hesap Planında yer alan 411 nolu Yoldaki Para hesabında işletmenin bankadaki hesaplarına geçirilmesi için banka veya posta kasasına ödenen, ancak hesap dönemi sonuna kadar hesaplara geçirilmeyen paralar izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında böyle bir hesap bulunmamaktadır.

İşletme tarafından açılan akreditifteki paralar işletmenin aktifinde parasal araçlar bölümünde yer almaktadır ve 421 nolu Akreditifteki Para hesabında izlenmektedir. Tek

Düzen Hesap Planında ise böyle bir hesap mevcut değil, bunun gibi işlemler 159 Verilen Sipariş Avansları hesabında izlenmektedir.

Kazakistan Muhasebe Hesap Planında işletmenin bankadaki hesaplarında bulunan paralar aşağıdaki hesaplarda izlenmektedir:

431 Yurt İçi Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para

432 Yurt Dışı Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para

441 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para

Gördüğümüz gibi bankadaki hesaplar yer ve para cinsine göre farklı hesaplarda izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında böyle bir sınıflandırma yoktur, bankadaki hesaplar 102 Bankalar hesabında izlenmektedir. Bu hesaba alt hesaplar açılarak para cinsi ve yer bakımından da izlenebilmektedir.

İşletmenin kasadaki paraları da kasadaki ulusal para ve kasadaki yabancı para olmak üzere iki farklı hesaplarda izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında kasadaki paralar 100 Kasa hesabında izlenmektedir, paranın cinsi bu hesaba alt hesap açmak suretiyle izlenmektedir.

Kazakistan Hesap Planında işletmenin ödenmiş sermayesi çıkarılmış hisse senedi türüne ve ortaklık paylarına göre aşağıdaki hesaplarda izlenmektedir:

501 Adi Hisse Senetleri

502 İmtiyazlı Hisse Senetleri

503 Yatırım ve Paylar

Görüldüğü gibi işletmenin ödenmiş sermayesi adi hisse senetleri ve imtiyazlı hisse senetleri ihracından elde edilen sermaye ve ortaklar tarafından ödenen işletme ana sözleşmesinde belirtilen sermayeler yukarıdaki hesaplarda izlenmektedir. Tek Düzen Hesap Planında işletmenin ödenmiş sermayesi 500 Sermaye hesabında izlenmektedir.

521 Alınmış Sermaye hesabında şirketin kendi hisse senetlerini satın alma veya ortaklıkların payının satın alınmasıyla ilgili işlemler ile onların iptal edilmesiyle ilgili işlemler yansıtılmaktadır. Tek Düzen Hesap Planında böyle bir hesap bulunmamaktadır.

Kazakistan muhasebesinde 571 Dönem net karı veya zararı hesabı bilançoda yer almamaktadır. Dönem sonunda bu hesabın bakiyesi 561 Dağıtılmamış kar veya zarar hesabına aktarılarak bilançoda yansıtılmaktadır.

İşletmenin ortaklarına dağıtacak hisse başına kar payları ile gelir payları* dağıtım yerlerine göre sınıflandırılan aşağıdaki hesaplarda izlenmektedir:

621 Adi Hisse Senetlerine Göre Ödenecek Kar Payı ve Gelir Payı

622 İmtiyazlı Hisse Senedine Göre Ödenecek Kar Payı ve Gelir Payı

623 Ortaklara Ödenecek Gelir Payları

Türkiye Tek Düzen Hesap Planında ödenecek kar payları için ayrı hesaplar bulunmamaktadır, ödenecek kar ve gelir payları 590 Dönem Karı hesabında izlenmektedir.

İşletmenin devlet bütçesine ödeyecekleri vergiler vergi türüne göre farklı hesaplarda izlenmektedir. Bu hesaplar:

631 Ödenecek Gelir Vergisi

633 Ödenecek Katma Değer Vergisi

634 Aksiz

635 Sosyal Vergi

636 Arazi ve Arsa Vergisi

637 Mülkiyet Vergisi

638 Taşıtlar Vergisi

Tek Düzen Hesap Planında her vergi türü için hesap mevcut değil, tüm vergiler 360 Ödenecek vergi ve Fonlar hesabında izlenmektedir. Vergi türleri bu hesaba alt hesaplar açılarak yansıtılabilmektedir.

* Kar payları ve gelir payları aynı şey, fakat Kazakistan muhasebe sisteminde anonim şirketlerinin karından ödenecek temettülere kar payı, bunun dışındaki şirketlerin karından ortaklara ödenecek temettülere gelir payı denilmektedir.

Kazakistan hesap planında garantili yükümlülük ve bunlarla ilişkin rezervlerin izlendiği aşağıdaki hesaplar mevcuttur:

651 Garantili Yükümlülükler

652 Şartlı Yükümlülükler

651 Garantili yükümlülükler hesabında satılan mal ve hizmet için verilen garantiler izlenmektedir. Buna örnek olarak satılan mal ve hizmetin garanti süresi içinde kusurunun bulunması halinde bedelinin ödenmesi veya garanti edilen tamirin yapılması v.b. garanti edilen işlemleri verebiliriz.

652 Şartlı yükümlülükler hesabında üstlenen sorumlulukların yerine getirilmesini gerektiren durumlar için kurulan rezervler izlenmektedir. Örneğin üçüncü şahıs borçlusuna kefil olmak v.b.

Tek Düzen Hesap Planında yukarıdaki durumlar için öngörülen hesapların karşılıkları bulunmamaktadır.

Yükümlülükler bölümünde 684 Ödenecek mükâfatlar hesabında izlenen alınan kredi, verilen senet, çıkarılan kıymetli evraklar için ödenecek mükâfatlar Tek Düzen Hesap Planında Maliyet Hesaplarında yer alan 780 Finansman giderleri hesabında izlenmektedir.

Kazakistan Hesap Planına yer alan ve ticari şirketlerinin devlet bütçesinden aldıkları karşılıksız ödemelerin izlendiği 726 Devlet Yürütme Organların Teşvikleri hesabının Tek Düzen Hesap Planında karşılığı bulunmamaktadır.

Tek Düzen Hesap Planında satışların maliyeti aşağıdaki hesaplarda izlenmektedir:

620 Satılan Mamuller Maliyeti

621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti

622 Satılan Hizmet Maliyeti

623 Diğer Satışların Maliyeti

Kazakistan muhasebe sisteminde satıştan iadeler, fiyat ve satış indirimlerinin izlendiği hesaplar 7 bölüm gelir hesaplarında yer almaktadır, Tek Düzen Muhasebe Sisteminde

bu hesaplar gelir tablosu hesaplarında yer almaktadır ve gelir tablosunda gösterilmektedir.

Kazakistan muhasebe hesap planında satılan mamul, ticari mal ve hizmetlerin maliyetleri 801 Satılan Mal ve Hizmet Maliyeti hesabında izlenmektedir.

9 Bölüm üretim hesaplarında işletmenin üretimle ilgili giderleri yansıtılmaktadır. Bu bölüm aşağıdaki gruplara ayrılmıştır:

90 Temel Üretim

91 Yarı Mamul

92 Yardımcı Üretim

93 Ek Üretim

Her bir grup için yapılan malzeme ve işçilikle ilgili giderlerin izlenmesi için ayrı hesaplar bulunmaktadır. Örneğin:

90 Temel Üretim

900 Temel Üretim

901 Malzemeler

902 Direkt İşçilik Giderleri

903 Ücret Kesintileri

904 Ek Giderler

Temel üretimle yapılan tüm malzeme ve işçilik giderleri 900 Temel Üretim hesabında toplanmakta ve buradan da ilgili hesaplara aktarılmaktadır.

Tek Düzen Hesap Planında üretim hesapları maliyet hesaplarında izlenmektedir. Daha önce de belirtildiği gibi maliyet hesapları 7/A ve 7/B olmak üzere iki seçenek halinde sunulmuştur. Kazakistan Muhasebe Hesap Planında yer alan üretim hesaplarının işleyişi 7/B seçeneğine daha çok benzemektedir.

3.3. Mali Tabloların Karşılaştırılması

Kazakistan'da şirketler aşağıdaki finansal raporları hazırlamak zorundadırlar:

1. Bilanço
2. Gelir ve Gider Raporu
3. Nakit Hareketi Raporu
4. Sermaye Değişimi Raporu
5. Muhasebe Politikası Hakkında Bilgi ve Açıklayıcı Mektup

Türkiye' de aşağıdaki mali tablolar düzenlenmektedir:

1. Bilanço
2. Gelir Tablosu
3. Satışların Maliyeti Tablosu
4. Fon Akım Tablosu
5. Nakit Akım Tablosu
6. Kar Dağıtım Tablosu
7. Öz Kaynak Değişim Tablosu

Görüldüğü gibi Kazakistan' da şirketler satışların maliyeti tablosunu, fon akım tablosunu ve kar dağıtım tablosunu düzenlememektedirler. Mali tablolarda yer alan ancak ayrıntılı açıklamayı gerektiren bilgiler ve işletme politikası ile ilgili bilgiler açıklayıcı mektupta yer almaktadır. Açıklayıcı mektup düzenlenmesi gereken finansal raporlardan biridir. Mali tabloların düzenlenmesinde 30 nolu muhasebe standardına uyulmaktadır.

3.3.1. Bilançoların Karşılaştırılması

Kazakistan'da düzenlenen bilançonun aktifinde yer alan varlıklar önce likiditesi en düşük olandan likiditesi en yüksek olana doğru sıralanmaktadır. Pasifinde ise önce öz

sermaye daha sonra yükümlülükler vadesi uzun olanlardan kısa olanlara doğru sıralanmaktadır.

Türkiye’de düzenlenen bilançonun aktifinde önce dönen varlıklar daha sonra duran varlıklar yer almaktadır. Pasifinde ise kısa vadeli yükümlülükler, uzun vadeli yükümlülükler ve öz sermaye sırasıyla yer almaktadır.

Kazakistan muhasebesinde düzenlenen bilançonun Türkiye’deki gibi dipnotları bulunmamaktadır*, ek bilgiler finansal raporlamanın biri olan açıklayıcı mektupta yer almaktadır. Ayrıca hesap kodlarının yanındaki sütunda satırlar kodlaştırılmıştır.

3.3.2. Gelir Tablolarının Karşılaştırılması

Tek Düzen Hesap Planında gelir tablosu oluşturmak için gelir tablosu hesapları mevcuttur. Kazakistan muhasebesinde gelir tablosunun oluşturulmasında 8 Gider bölümünün hesapları kullanılmaktadır.

Kazakistan muhasebesinde düzenlenen gelir tablosunun Türkiye’de düzenlenenden pek farkı bulunmamaktadır. Ancak olağan faaliyet kar / zarardan gelir vergisi düşürülmekte ve vergi sonrası olağan faaliyet kar/zararı bulunmaktadır. Daha sonra vergisi düşürülmüş olağandışı faaliyet kar/zararı eklenerek dönem net karı veya zararı bulunmaktadır.

Türkiye’de tüm olağan ve olağandışı faaliyet kar/zararı bulunduktan sonra gelir vergisi düşülerek dönem net karı/zararı bulunmaktadır.

3.3.3. Diğer Mali Tabloların Karşılaştırılması

Kazakistan’da düzenlenmesi gereken diğer mali tablolar: nakit hareketi tablosu, sermaye değişim tablosu ve açıklayıcı mektuptur. Türkiye’de düzenlenen ek mali tablolardan satışların maliyeti tablosu, fon akım ve kar dağıtım tabloları Kazakistan muhasebesinde düzenlenmemektedir. Düzenlenen mali tablolarda yer almayan işletmeyle ilgili önemli bilgiler açıklayıcı mektupta yer almaktadır. Türkiye mali tabloların eklerinde yer alan dipnotlar finansal raporların biri olan açıklayıcı mektupta yer almaktadır. Nakit tablolarının düzenlenmesi birbirine benzemektedir. Kazakistan muhasebesinde düzenlenen nakit hareketi tablosunda dönem içi nakit giriş ve çıkışları

* Kazakistan muhasebe sisteminde düzenlenen mali tabloların dipnotları bulunmamaktadır, fakat dipnot düşürülmesi gereken durumlar dipnotlarda değil, açıklayıcı mektupta gösterilmektedir. Açıklayıcı mektup kendi başına bir finansal rapordan biridir.

ticari ilişkilerden nakit hareketi, yatırım faaliyetlerinden nakit hareketi ve finansal faaliyetten nakit hareketi olarak sınıflandırılarak dönem içinde meydana gelen nakit giriş ve çıkışı saptanmaktadır. Sermaye değişim tablosu ve yıllara ilişkin öz sermaye değişim tablosu birbirlerine benzemektedir.

3.4. Kayıt Düzenlerinin Karşılaştırılması

Her iki ülkede de işletmelerde tutulması gereken zorunlu defterler: yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteridir. Kazakistan'da işletmelerce uygulanan kayıt şekillerine göre yevmiye defteri farklı yapıya sahip olabilmektedir. Şöyle ki, anıt emir kayıt şeklinde işlemlerin hesaplara kaydı anıt emir defterlerine kaydedilmektedir. İşlemlerin analitik kaydı ise kartlarda ve tabelalarda yapılmaktadır. Jurnal emir kayıt şeklinde işlemlerin hem hesaplara kaydı hem analitik kaydı jurnal emir defterlerine yapılmaktadır. Jurnal ve anıt emir defterlerindeki tutarlar defteri kebirde kaydedilmekte ve daha sonra mizan oluşturulmaktadır. Anıt emir ve jurnal emir kayıt şekli eski Sovyetler döneminde kullanılmaktaydı ve hala kullanılmaya devam edilmektedir. Türkiye muhasebesinde böyle farklı kayıt şekilleri mevcut değildir.

Türkiye Vergi Usul Kanunu'nda tüccarlar defter tutma bakımından bilanço esasına göre defter tutan I.sınıf tüccarlar ve işletme hesabı esasına göre defter tutan II. sınıf tüccarlar olarak sınıflandırılmıştır. Kazakistan'da böyle bir sınıflandırma yoktur, ancak şahıs işletmeleri muhasebelerini basit usulde yürütmektedir. Basit usulde sadece iki defter kullanılmaktadır. Bunlardan biri sentetik kaydın yapıldığı defter diğeri de analitik kaydın yapıldığı defterdir. Daha sonra bu kayıtlardan yola çıkarak mali tablolar düzenlenmektedir. Her iki ülkede de esnaflar defter tutma yükümlülüğünden muaf tutulmuştur.

3.5. Vergi ve Şirket Türlerinin Karşılaştırılması

Kazakistan'da da şirketler şahıs ve tüzel kişilikler olarak ayrılmaktadır. Şahıs şirketleri gerçek kişiler tarafından kurulmakta ve yükümlülüklerinden dolayı sahip olduğu tüm varlıklarıyla sorumlu tutulmaktadır.

Şahıs şirketlerini kişisel girişimcilik ve ortak girişimcilik oluşturmaktadır. Kişisel girişimcilik tek kişi tarafından mülkiyet sahibi olduğu varlık temelinde kurulmaktadır.

Ortak girişimcilik ise birden fazla kişi tarafından sahip oldukları varlıklar temelinde kurulmaktadır(Özel Girişimcilik yasası, 3 md).

Şahıs şirketlerin kurucuları elde ettikleri gelir üzerinden gelir vergisine tabi tutulmaktadır. Herhangi bir dönemin satış tutarı 10 920 000 tengeyi aşması halinde şahıs şirketleri katma değer vergisini ödemekle yükümlü olurlar. Türkiye’de TTK şirketler şahıs ve sermaye şirketleri olarak ayrılmaktadır. TTK göre bir şahıs şirketi olan komandit şirketi Kazakistan’da tüzel kişilik olarak sayılmaktadır ve dolayısıyla kurumlar vergisi mükellefidir. Çünkü Kazakistan’da şahıs şirketleri ancak hakiki şahıslar arasında kurulabilmektedir. Türkiye’de limited şirketi en az iki gerçek veya tüzel kişi tarafından kurulurken, Kazakistan’da limited şirketi bir kişi tarafından kurulabilmektedir. Kazakistan’da ek sorumluluk ortaklık türü mevcut değilken, ek sorumluluk ve tam ortaklık türlerinin mevcut olduğunu görmekteyiz. Limited şirket ve anonim şirketi Kazakistan’da en çok yaygın şirket türleridir. Kazakistan’da tüzel kişiliklerin asgari sermaye tutarları her bir şirket türü için belli bir hesap endeksi olarak gösterilmiştir. Aylık hesap endeksi bundan önceki bölümde belirtildiği gibi her sene için ayrı olarak saptanmaktadır. Tüzel kişilikler kuruculardan ayrı bir kişiliğe sahiptir ve elde ettikleri gelir üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

Her ülkede de vergiler dolaylı ve dolaysız vergiler olarak ayrılmakta ve beyan esasına dayanmaktadır. Kazakistan’da kurumlar vergisi oranı % 30 iken, ödenecek gelir vergisi vergi kanununda belirtilen farklı gelir seviyeleri için uygulanan oranlara göre hesaplanmaktadır.

3.6. Muhasebe Standartlarının Karşılaştırılması

Bilindiği gibi günümüzde yayınlanmış olan uluslar arası muhasebe standartlarının sayısı 41’dir. Her ülkenin uluslar arası standartlarına dayanarak yayımladığı ulusal muhasebe standartları bulunmaktadır. Kazakistan’da bu görev Maliye Bakanlığı tarafından yerine getirilirken, Türkiye’de muhasebe standartları TMSK (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu) tarafından yayımlanmaktadır. Kazakistan’da günümüzde yayınlamış olan 28 ulusal standart bulunmaktadır. Türkiye’de ise 37 Ulusal standart yayımlanmıştır. Türkiye’de yayınlanmış fakat Kazakistan’da mevcut olmayan standartlar:

TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar

TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi

TMS 12 Kur Değişiminin Etkileri

TMS 23 Borçlanma Maliyetleri

TMS 26 Emeklilik Fayda Planlarında Muhasebeleştirme ve Raporlama

TMS 28 İştiraklere Yatırımlar

TMS 29 Yüksek Enflasyonlu Ekonomilerde Finansal Raporlama

TMS 30 Bankalar ve Benzeri Finans Kuruluşların Finansal Tablolarından Yapılacak Açıklamalar

TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum

TMS 33 Hisse Başına Kazanç

TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlama

TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü

TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme

TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayri Menkuller

TMS 41 Tarımsal Faaliyetler

TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulanması

TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler

TFRS 3 İşletme Birleşmeleri

TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler

TFRS 6 Maden Kaynaklarının Değerlendirilmesi

Kazakistan'da yayımlanmış fakat Türkiye'de mevcut olmayan muhasebe standartları:

KMS 18 Yatırım Fonları

KMS 19 Resmi Olmayan Serbest Emeklilik Fonları Muhasebesi ve Raporları

KMS 20 Petrol ve Gaz Tedarikçileri, Muhasebesi ve Raporlar

KMS 23 Küçük İşletmeler Muhasebesi ve Raporlar

KMS 25 Emeklilik Aktiflerini Yöneten Şirket Muhasebesi ve Raporları

KMS 26 Broker ve Diler Şirketlerinin Muhasebesi

KMS 29 Bilimsel Araştırma ve Deneme Proje Giderleri

KMS 33 Brokerlik Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Açıklanması

Buradan da görüldüğü gibi Kazakistan'da Uluslar Arası Standartlarda yer almayan ulusal standartlar mevcuttur. Bu da Kazakistan Muhasebe Standartlarının uluslar arası standartlardan uzak olduğunu göstermektedir. Türkiye'de yayımlanan muhasebe standartları tamamen uluslar arası standartlara dayanmaktadır.

3.7. Muhasebe Mesleklerinin Örgütlenmesi

Türkiye'de muhasebe mesleği "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik, Yeminli Müşavir" yasasıyla düzenlenmektedir. Bu yasada muhasebe mesleği; serbest muhasebeci, serbest muhasebesi mali müşavir ve yeminli müşavir olarak 3 gruba ayrılmıştır. Her bir muhasebe mesleği için yasada şartlar mevcuttur ve bu şartları yerine getirenler ilgili muhasebe mesleğini yapabilmektedirler. Kazakistan'da muhasebe mesleğiyle ilgili yasal düzenleme mevcut değildir. Muhasebe ile ilgili lisan bitirenler muhasebe mesleğini yapabilmektedir ve genelde bir şirkete bağlı olarak çalışmaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Kazakistan, Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra siyasi ve ekonomik rejimini çağın gerçeklerine hızlı bir şekilde bütünleştirmeye çalışan ve bu yönde önemli gelişmeler gösteren bir ülkedir.

Kazakistan'da bağımsızlıktan sonra serbest piyasa şartlarına uygun muhasebe sistemi geliştirilmeye çalışılsa da, bu araştırma sonucunda geliştirilen yeni sistemin eski sistemden tamamen kopmadığını ve günümüzün şartlarına tam olarak cevap vermediği görülmüştür.

Çalışmada Kazakistan ve Türkiye muhasebe sistemleri karşılaştırılmış ve Kazakistan muhasebe sisteminin Türkiye Tek Düzen Muhasebe Sisteminden farklılıkları aşağıdaki gibi tespit edilmiştir. Bunlar:

- Muhasebe hesap planında varlıklar likiditesi düşük olandan likiditesi yüksek olana doğru sıralanmaktadır.
- Yükümlülükler ise vadesi uzun olandan vadesi kısa olana doğru sıralanmaktadır.
- Vadesi 1 yıl olan ve 1 yılı aşan varlıklar ve yükümlükler vadeleri dikkate almaksızın tek hesapta izlenmektedir. Dolayısıyla işlemlerin vade itibarıyla izlenmesi mümkün olmamaktadır.
- Sermaye piyasası yeni geliştiği için hissesenedi, tahvil ve bonoların yansıtılması için hesaplar ya öngörülmemiştir ya da alt hesaplarda yansıtılmaktadır.
- Bilançoda aktifler likiditesi düşük olandan likiditesi düşük olana doğru sıralanmaktadır.
- Bilançoda pasifte önce özsermaye yer almakta, daha sonra yükümlülükler gelmektedir.
- Düzenlenmesi zorunlu mali tablolardan bilançoğa daha çok önem verilmekte ve mali tabloların düzenlenmesinde ağırlıklı olarak vergi kurumlarına bilgi sunma

amacı yatmaktadır. Mali tabloların düzenlenmesinde ulusal muhasebe standartları dikkate alınmaktadır.

- Kazakistan muhasebe sisteminde Sovyetler Birliği muhasebe sisteminde oluşan ve günümüzde de uygulanmakta olan kayıt şekilleri mevcuttur. Bunlar anıt-emir ve jurnal emir kayıt şekilleridir. İşletmeler uyguladıkları kayıt şekline göre anıt – emir (memorial order) veya jurnal –emir (journal order) defterlerinden birini tutmak zorundadır. Her iki kayıt şekli de defterlere kayıt yükünü çoğaltmaktadır.
- Gelir tablosunun oluşturulması için gelir tablosu hesapları mevcut değil, ancak gelir tablosunun oluşturulmasında gider hesapları kullanılmaktadır.
- Giderlerin fonksiyonel sıralaması yapılmamıştır. Giderler: satışların maliyeti, satış giderleri, genel ve üretim giderleri, faiz giderleri, diğer faaliyet giderleri, gelir vergisi giderleri, olağandışı durum gelir/giderleri ve diğer şirketler katılım pay gelirleri/giderleri olarak sıralanmıştır.
- Dönemin net karı veya zararı bilançoda yer almamaktadır, bu hesap tutarı dönemin dağıtılmamış karı veya kapatılmamış zararı hesabına aktararak bilançonun kaynaklar kısmına yansıtılmaktadır.
- Mali tablolara ek bilgiler dipnotlarda değil, düzenlenmesi zorunlu mali finansal raporlardan biri olan açıklayıcı mektupta yer almaktadır.

Kazakistan’da kullanılmakta olan hesap planının yapısı, kullanılan kayıt şekilleri ve mali tabloların ulusal muhasebe standartlarına dayanılarak düzenlenmesi bu sistemin alışılmış eski Sovyetler Birliği muhasebe sisteminden tam olarak kopmadığını göstermektedir. Bu durum gerçek ve herkes tarafından anlaşılır bilgilerinin yansıtılmasını zorlaştırmaktadır. Dolayısıyla şirketler kendi sistemleri dışında uluslararası standartlara uygun finansal raporlar düzenlemek zorunda kalmaktadır. Bu da şirketler için ek maliyet ve zaman kaybı oluşturmaktadır.

Kazakistan’da eski sisteminin eksiklik ve zorluklarının farkına varılmış ve 2003’te bankaların, 2005’te anonim şirketlerin ve 2006’da da diğer tüm şirketlerin uluslararası finansal raporlama standartlarına geçmesi kararlaştırılmıştır. Bu karar yasada belirtilmiş ve geçiş süreci geçse de pratikte uluslararası finansal raporlama standartlarına geçiş için

gerekli şartların bulunmadığı görülmektedir. Dolayısıyla şirketler hala eski sistemi kullanmaya devam etmektedir. Yasada uluslar arası finansal raporlama standartlarına geçiş ancak bu standartların k

Kazakça ve Rusça dillerine çevrilmesi ve resmi olarak onaylanması halinde mümkün olacağı belirtilmiştir. Ancak buna rağmen Kazakistan'da uluslar arası finansal raporlama standartlarının Kazakça ve Rusça dillerinde çevirileri bulunmamaktadır. Büyük şirketler bu standartların İngilizcesini kullanmaktadır. Diğer işletmeler ise Rusya'da ve Kırgızistan'da çevrilmiş standartları uygulamaktadır. Ancak muhasebeciler bu çeviri şekillerinin Kazakistan gerçeklerine uygun olmadığı söylenmektedir. Diğer bir problem de UFRS ile Kazakistan Muhasebe Standartları arasında anlayış farkının olmasıdır. UFRS'da şirket değeri piyasa değeriyle değerlendirilirken, KMS şirket değerinin değerlendirilmesinde hala merkezi ekonomi sistemine bağlı kalmakta ve fiili değerleriyle dikkate almaktadır. Bunun dışında uluslar arası finansal raporlama standartları hakkında yeterli kaynağın ve eğitimin bulunmaması bu geçiş sürecini zorlaştırmakta ve yavaşlatmaktadır. Yeni sisteme geçiş ile beraber yeni hesap planı da uygulamaya konulmuştur. Bu hesap planında eskisinden farklı olarak varlıklar likiditesi yüksek olandan düşük olana doğru, kaynaklar da kısa vadeli olandan vadesi uzun olana doğru sıralanmaktadır. Hesaplar 4 haneli rakamlarla kodlandırılmıştır.

Uluslararası finansal raporlama standartlarına geçiş yukarıda belirtilen nedenlerden dolayı tam olarak gerçekleşmemesi ve uygulamada hala eski sistemin kullanılmakta olması nedeniyle çalışmada uygulanmakta olan sistem konu alınmıştır.

Kazakistan'da uluslar arası finansal raporların benimsenmesi için aşağıdakilerin yapılması gerekir:

- Muhasebe ve Finansal Raporlama yasının yeniden gözden geçirilmesi
- Uluslar arası finansal raporlama standartlarının Kazakça ve Rusçaya tercüme edilmesi için Kazakistan ve UFRS oluşturan ekibin işbirliği yapması, gerekirse Kazakistan'da bunun için bir kurumun kurulması
- UFRS hakkında Kazakça ve Rusça dillerinde kaynakların yayımlanması ve eğitim programlarının düzenlenmesi

- Yeni hesap planının benimsenmesi ve hesapların kullanılışı hakkında uygulamaların yayımlanması
- Mali tablo düzenleme ilkelerinin geliştirilmesi

Kazakistan'da yukarıda belirtilenlerin yapılması halinde yeni sisteme geçiş zorluğu aşılabacaktır ve mali tabloların anlaşmasını önleyen duvar kalkmış olacaktır.

KAYNAKÇA

AKDODOĞAN, Nalan ve Orhan Sevilengül (2003), **Tek Düzen Muhasebe Sistemi, II.**

Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.

ATAMAN, Ümit (1997), **Tek Düzen Hesap Planı ve Mali Tablolar**, Türkmen

Kitapevi, İstanbul.

ATAMAN, Ümit (1999), **Genel Muhasebe**, Türkmen Kitapevi, İstanbul.

ATABEY, Ata ve Raif Parlakkaya (2001), **Ticaret ve Muhasebe Belgeleri**, Nobel

Yayınevi, Ankara.

ALAGÖZ, Ali ve Baki Yılmaz (2005), **Tek Düzen Muhasebe Perspektifi ile**

Azerbaycan Muhasebe Uygulamalarının Değerlendirilmesi, (Türk Dünyasında Sosyal Bilimler: Kuram, Yöntem ve Uygulama)

ATAMAN, Ümit (1994), **Muhasebe Dönem Sonu İşlemleri**, Yaylım Maatbası,

İstanbul.

ABDULLAYEVA, Samire (2006), **Türkiye ve Azerbaycan Muhasebe Hesap Planı**

ve Mali Tablolarının Karşılaştırılması, (Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sakarya)

ÇALDAĞ, Yurdakul (2003), **Şirketler Muhasebesi**, Gazi Kitapevi, Ankara.

GÜCENME, Ümit (2000), **Genel Muhasebe**, Marmara Kitapevi, Bursa.

Kazakistan Cumhuriyeti Vergi Yasası (01.01.2006)

Kazakistan Cumhuriyeti Muhasebe ve Finansal Raporlama Yasası, 26.12.1995.

KOÇ, Yalkın (1998), **Genel Muhasebe İlkeleri, Uygulaması ve Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları**, Turhan Kitapevi, 10. Baskı, Ankara.

KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat (1998), **Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları**, Beta Yayımevi, 7.Baskı, İstanbul.

KARABINAR, Selahattin (2004), Genel Muhasebe, Sakarya Kitapevi, Sakarya.

KUMKALE, Ruknettin (2005), **Tek Düzen Hesap Planı**, Seçkin Yayımevi, 2.Baskı, Ankara.

KERİMOV, Vagif (2006), **Muhasebe**, Ekonomika Kitapevi, 2.Baskı, Moskova.

Muhasebe Bülteni, Hesap Planını Uygulamaya Yönelik Metotlar, BİKO Yayımevi, 10.03.2004.

Muhasebe Standardı No 30, Mali Tablolar, 17.01.2003.

NAZAROVA, Vera (2005), **İşletmelerde Muhasebe**, Ekonomika Yayımevi, 3.Baskı, Almaty.

NURESEİTOV, Ereul (2005), **Mali Tabloları Düzenleme ve Sunmanın Temel İlkeleri**, www.bin.kz./2005/11_5/11_07.asp.

NOVİÇENKO, P (1990), **Muhasebe**, Finansi Statistika Yayımevi, 3.Baskı, Moskova.

ÖZBANK, Atilla (1995), **Tek Düzen Hesap Planı ve Mali Tablolar**, Özbek Tic.ltd. Şirketi, İstanbul.

SEYDAHMETOVA, Favziya (2005), **Modern Muhasebe**, Lem Kitapevi, 2.Baskı, Almaty.

SELİN, Osman (1990), **Muhasebecilik Serbest ve Mali Müşavirlik Mevzuat**, www.kazakistan-bussiness.com/article_55.20

www.snezhana.ru/nınA_4/-65k

www.foreigntradegov.tr

www.buhgalter.kz./buh/buh.php.php?run-standart

www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf.muhsisteb/ekmuh3?openpage

www.turbmob.org.tr.web/ekutuphane/tmsn/tms8doc

www.sehaselek.netfirmis.com/muhkaysist.htm

www.bilgiyazardershanesi.net/news.php?newsid=524

www.bilgiegitim.com

www.tmsk.org.tr

EKLER

EK 1: KAZAKİSTAN HESAP PLANI

1 DURAN VARLIKLAR

10 Maddi Olmayan Varlıklar

- 101 Lisans Anlaşmaları
- 102 Programlar
- 103 Patentler
- 104 Organizasyon Giderleri
- 105 Gudvil (Şerefiye)
- 106 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar

11 Maddi Olmayan Varlıkların Amortismanı

- 111 Lisans Anlaşmaları-Amortismanı
- 112 Programları-Amortismanı
- 113 Patentler-Amortismanı
- 114 Organizasyon Giderleri-Amortismanı
- 115 Gudvil(Şerefiye)-Amortismanı
- 116 Diğer Maddi Olmayan Varlıklar- Amortismanı

12 Maddi Duran Varlıklar

- 121 Arazi ve Arsa
- 122 Binalar
- 123 Tesis, Makine ve Cihazlar
- 124 Taşıtlar
- 125 Diğer Maddi Duran Varlıklar
- 126 Bitmeyen İnşaat

13 Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi

- 131 Binaların Tükenmesi
- 132 Tesis, Makine ve Cihazların Tükenmesi
- 133 Taşıtların Tükenmesi
- 134 Diğer Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi

14 Yatırımlar

- 141 Şubelere Yatırımlar
- 142 Bağlı Ortaklıklara Yatırım
- 143 İştiraklere Yatırım
- 144 Gayri Menkullere Yatırım

2 TİCARİ MAL VE MALZEMELER STOKLARI

20 Malzemeler

- 201 Hammadde ve Malzeme
- 202 Yarı mamuller Üretim Hesabı

- 203 Yakıtlar
- 204 Tara ve Tara Malzemeleri
- 205 Yedek Parçalar
- 206 Diğer Malzemeler
- 207 Yenilenmeye Gönderilen Malzemeler
- 208 İnşaat Malzemeleri ve Diğerleri
- 21 Bitmeyen Üretim**
- 211 Temel Üretim
- 212 Yarı mamuller
- 213 Yardımcı Üretim
- 22 Ticari Mallar**
- 221 Hazır Mallar
- 222 Satın Alınmış Mallar
- 223 Diğer Mallar Hesabı
- 3 ALACAKLAR VE DİĞER AKTİFLER**
- 30 Alıcı ve Müşterilerden Alacaklar**
- 301 Alacaklar
- 302 Alınan Senetler
- 303 Diğer alacaklar
- 31 Şüpheli Alacaklar Rezervi**
- 311 Şüpheli Alacaklar
- 32 Şube ve Bağlı Ortaklardan Alacaklar**
- 321 Şubelerden Alacaklar
- 322 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
- 323 İştiraklerden Alacaklar
- 33 Diğer Alacaklar**
- 331 İndirilecek Katma Değer Vergisi
- 332 Hesaplanmış Primler
- 333 Personel ve Diğer Kişilerden Alacaklar
- 334 Diğer Alacaklar
- 34 Gelecek Dönemlere Ait Giderler**
- 341 Sigorta Şirketlerine Ödenen Sigorta Primleri
- 342 Kira Hesabı
- 343 Diğer Gelecek Dönemlere Ait Giderler
- 35 Verilen Avanslar**
- 351 Ticari Mal ve Malzeme Almak Üzere Verilen Avanslar
- 352 Hizmet Avansları
- 353 Diğer Verilen Avanslar
- 4 PARA ARAÇLARI**
- 40 Finansal Yatırım**
- 401 Senetler
- 402 Tahviller
- 403 Diğer Finansal Yatırım Araçları
- 41 Yoldaki Para**
- 411 Yoldaki Para
- 42 Akreditif, Çek, Kart-Hesap ve Diğer Banka Hesapları**
- 421 Akreditifteki Para
- 422 Çek Kitaplarındaki Para

- 423 Kart-Hesaplardaki Para
- 424 Diğer Banka Hesaplarındaki Para
- 43 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para**
- 431 Yurt İçi Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para
- 432 Yurt Dışı Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Yabancı Para
- 44 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para**
- 441 Cari ve Muhabir Banka Hesaplarındaki Ulusal Para
- 45 Kasa**
- 451 Kasadaki Ulusal Para
- 452 Kasadaki Yabancı Para
- 5 ÖZSERMAYE**
- 50 Ödenmiş Sermaye**
- 501 Adi Hisse Senetleri
- 502 İmtiyazlı Hisse Senetleri
- 503 Yatırım ve Paylar
- 51 Ödenmemiş Sermaye**
- 511 Ödenmemiş Sermaye
- 52 Alınmış Sermaye**
- 521 Alınmış Sermaye
- 53 Ek Ödenmiş Sermaye**
- 531 Ek Ödenmiş Sermaye
- 54 Ek Ödenmemiş Sermaye**
- 541 Maddi Duran Varlıkları Yeniden Değerleme Sonucu Ortaya Çıkan Ek Ödenmemiş Sermaye
- 542 Yatırımları Yeniden Değerleme Sonucu Ortaya Çıkan Ek Ödenmemiş Sermaye
- 543 Diğer Varlıkları Yeniden Değerleme Sonucu Ortaya Çıkan Ek Ödenmemiş Sermaye
- 55 Yedek Sermaye**
- 551 İşletme Ana Sözleşmesine Göre Belirlenmiş Yedek Sermaye
- 552 Diğer Yedek Sermaye
- 56 Dağıtılmamış Kar**
- 561 Cari Yılın Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı
- 562 Geçmiş Dönemlerin Dağıtılmamış Karı/Kapatılmamış Zararı
- 57 Dönem Karı/Zararı**
- 571 Dönem Karı/Zararı
- 6 YÜKÜMLÜLÜKLER**
- 60 Borçlar**
- 601 Banka Kredileri
- 602 Banka Operasyonlarını Gerçekleştiren Organizasyonların Kredileri
- 603 Diğer Borçlar
- 61 Gelecek Yılların Gelirleri**
- 611 Gelecek Yılların Gelirleri
- 62 Ortaklara Ödenecek Kar Payları ve Gelir Payları**
- 621 Adi Hisse Senetlerine Göre Ödenecek Kar Payları ve Gelir Payları
- 622 İmtiyazlı Hisse Senetlerine Göre Ödenecek Kar Payları ve Gelir Payları
- 623 Ortaklara Ödenecek Gelir Payları
- 63 Devletle Hesaplaşma**
- 631 Ödenecek Gelir Vergisi

- 632 Süresi Uzatılmış Gelir Vergisi
- 633 Ödenecek Katma Değer Vergisi
- 634 Aksiz
- 635 Sosyal Vergi
- 636 Arazi ve Arsa Vergisi
- 637 Mülkiyet Vergisi
- 638 Taşıtlar Vergisi
- 639 Diğer Vergi ve Yükümlülükler
- 64 Ortaklar Borçlar**
- 641 Şubelere Borçlar
- 642 Bağlı Ortaklıklara Borçlar
- 643 İştiraklere Borçlar
- 65 Kefilli ve Şartlı Yükümlülükler**
- 651 Kefilli Yükümlülükler
- 652 Şartlı Yükümlülükler
- 66 Alınan Avanslar**
- 661 Ticari mal ve Malzeme Satış Avansları
- 662 Alınan Hizmet Avansları
- 663 Diğer Alınan Avanslar
- 67 Tedarikçi Ve Müteahhitlerle Hesaplaşma**
- 671 Ödenecek Hesaplar
- 68 Diğer Borçlar**
- 681 Personele Borçlar
- 682 Diğer Kişilere Borçlar
- 683 Kira Yükümlülükleri
- 684 Ödenecek Mükâfatlar
- 685 İşçilerin İzin Ücretlerinin Hesaplanması
- 686 Emeklilik Fonuna Borçlar
- 687 Diğer Borçlar
- 7 GELİRLER**
- 70 Temel Faaliyet Gelirleri**
- 701 Satış Gelirleri
- 71 İndirim ve İadeler**
- 711 Satış İadesi
- 712 Satış İskontası
- 713 Fiyat İskontaları
- 72 Diğer Faaliyetlerden Gelirler**
- 721 Menkul Kıymet Satış Geliri
- 722 Maddi Duran Varlık Satış Geliri
- 723 Yatırım, Finansal Yatırımlardan Gelirler
- 724 Mükâfat Şeklindeki Gelir ve Kar Payları
- 725 Kur Farkından Doğan Gelirler
- 726 Devlet Yürütme Organlarının Teşvikleri
- 727 Diğer Faaliyetlerden Gelirler
- 8 GİDERLER**
- 80 Satılan Mal Maliyeti**
- 801 Satılan Mal Maliyeti
- 81 Ticari Mal Satış Giderleri**

- 811 Ticari Mal Satış Giderleri
82 Genel ve Yönetim Giderleri
821 Genel ve Yönetim Giderleri
83 Mükâfat Giderleri
831 Mükâfat Giderleri
84 Diğer Faaliyet Giderleri
841 Menkul Kıymet Satış Giderleri
842 Maddi Duran Varlık Satış Giderleri
843 Yatırım ve Finansal Yatırım Giderleri
844 Kur Farklılıkları Giderleri
845 Diğer Faaliyet Giderleri
85 Gelir Vergisi İle İlgili Giderler
851 Gelir Vergisi İle İlgili Giderler
86 Olağanüstü Durum ve Faaliyete Son Verme Kar/Zararı
861 Tazminatı Olmayan Olağanüstü Giderler
862 Olağanüstü Durum Kar/Zararı
863 Faaliyete Son Verme Kar/Zararı
864 Diğer
9 ÜRETİM HESAPLARI
90 Temel Üretim
900 Temel Üretim
901 Malzemeler
902 Direkt İşçilik Ücretleri
903 Ücret Kesintileri
904 Ek Giderler
91 Yarı Mamuller
910 Yarı Mamuller
911 Malzemeler
912 Direkt İşçilik Ücretleri
913 Ücret Kesintileri
914 Ek Giderler
92 Yardımcı Üretim
921 Malzemeler
922 Direkt İşçilik Ücretleri
923 Ücret Kesintileri
924 Ek Giderler
93 Ek Giderler
930 Malzemeler
931 Direkt İşçilik Ücretleri
932 Ücret Kesintileri
933 Ek Giderler
934 Maddi Duran Varlıkların Tamiri
935 Maddi Olmayan Varlıkların Amortismanı ve Maddi Duran Varlıkların Tükenmesi
936 Kamu Servisleri
937 Kira
938 Diğer

X.BALANS DIŞI HESAPLAR (NAZİM HESAPLAR)

- 001 Kiralanmış Duran Varlıklar
- 002 Depoya Alınmış Ticari Mal ve Malzeme Stoku
- 003 İmal İçin Kabul Edilmiş Malzemeler
- 004 Komisyona Alınmış Ticari Mallar
- 005 Montaja Alınmış Araç-Gereçler
- 006 Önemli Formlar
- 007 Ümitsiz Şüpheli Alacakların Giderleştirilmesi
- 008 Üstlenen Sorumluluk ve Ödemelerin Teminatı
- 009 Verilen Sorumluluk ve Ödemelerin Teminatı
- 011 Kiraya Verilen Maddi Duran Varlıklar
- 014 Daire Amortismanı
- 015 Diğer Tesislerin Amortismanı
- 016 Zarara Katılma Payı

EK 2: TÜRKİYE TEKDÜZEN HESAP PLANI

1 DÖNEN VARLIKLAR

10 Hazır Değerler

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

11 Menkul Kıymetler

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

12 Ticari Alacaklar

- 120 Alıcılar
- 121 Alacak Senetleri
- 122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 124 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar
- 127 Diğer Ticari Alacaklar
- 128 Şüpheli Ticari Alacaklar
- 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)

13 Diğer Alacaklar

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

15 Stoklar

- 150 İlk Madde ve Malzeme
- 152 Yarı Mamuller –Üretim
- 152 Mamuller
- 153 Ticari Mallar
- 157 Diğer Stoklar
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

- 159 Verilen Sipariş Avansları
17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
178 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
179 Taşeronlara Verilen Avanslar
18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
180 Gelecek Aylara Ait Giderler
181 Gelir Tahakkukları
19 Diğer Dönen Varlıklar
190 Devreden KDV
191 İndirilecek KDV
192 Diğer KDV
193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
195 İş Avansları
196 Personel Avansları
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları
198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)
2 DURAN VARLIKLAR
22 Ticari Alacaklar
220 Alıcılar
221 Alacak Senetleri
222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
224 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)
226 Verilen Depozito ve Teminatlar
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)
23 Diğer Alacaklar
230 Ortaklardan Alacaklar
231 İştiraklerden Alacaklar
232 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
235 Personelden Alacaklar
236 Diğer Çeşitli Alacaklar
237 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu
239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı
24 Mali Duran Varlıklar
240 Bağlı Menkul Kıymetler
241 Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
242 İştirakler
243 İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)
244 İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
245 Bağlı Ortaklıklar
246 Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)
247 Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
248 Diğer Mali Duran Varlıklar
249 Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)
25 Maddi Duran Varlıklar
250 Arazi ve Arsalar
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri

- 252 Binalar
- 253 Tesis, Makine ve Cihazlar
- 254 Taşıtlar
- 255 Demirbaşlar
- 256 Diğer Maddi Duran Varlıklar
- 257 Birikmiş Amortismanlar (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar
- 259 Verilen Avanslar
- 26 Maddi Olamayan Duran Varlıklar**
- 260 Haklar
- 261 Şerefiye
- 262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri
- 263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- 264 Özel Maliyetler
- 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 268 Birikmiş Amortismanlar
- 269 Verilen Avanslar
- 27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar**
- 271 Arama Giderleri
- 272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri
- 277 Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
- 278 Birikmiş Tükenme Payları
- 279 Verilen Avanslar
- 28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları**
- 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler
- 281 Gelir Tahakkukları
- 29 Diğer Duran Varlıklar**
- 291 Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV
- 292 Diğer KDV
- 293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar
- 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
- 298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 299 Birikmiş Amortismanlar (-)
- 3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**
- 30 Mali Borçlar**
- 300 Banka Kredileri
- 301 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar
- 302 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçları Maliyetleri (-)
- 303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri
- 304 Tahvil Anapara Borç, Taksit ve Faizleri
- 305 Çıkarılmış Bonolar ve Senetler
- 306 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
- 308 Menkul Kıymet İhraç Farkı (-)
- 309 Diğer Mali Borçlar
- 32 Ticari Borçlar**
- 320 Satıcılar
- 321 Borç Senetleri
- 322 Borç Senetleri Reeskontu (-)

- 326 Alınan Depozito ve Teminatlar
329 Diğer Ticari Borçlar
33 Diğer Borçlar
331 Ortaklara Borçlar
332 İştiraklere Borçlar
333 Bağlı Ortaklıklara Borçlar
335 Personele Borçlar
336 Diğer Çeşitli Borçlar
337 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
34 Alınan Avanslar
340 Alınan Sipariş Avansları
349 Alınan Diğer Avanslar
35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakkedışleri
350 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım hak ediş Bedelleri
358 Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı
36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler
360 Ödenecek Vergi ve Yükümlükler
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri
368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler
369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler
37 Borç ve Gider Karşılıkları
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları
371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı
373 Maliyet Giderleri Karşılığı
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler
381 Gider Tahakkukları
391 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
391 Hesaplanan KDV
392 Diğer KDV
393 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları
399 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar
4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
40 Mali Borçlar
400 Banka Kredileri
401 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar
402 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyeti (-)
405 Çıkarılmış Tahviller
407 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
408 Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)
409 Diğer Mali Borçlar
42 Ticari Borçlar
420 Satıcılar
421 Borç Senetleri
422 Borç Senetleri Reeskontu (-)

- 426 Alınan Depozito ve Teminatlar
429 Diğer Ticari Borçlar
43 Diğer Borçlar
431 Ortaklara Borçlar
432 İştiraklere Borçlar
433 Bağlı Ortaklıklara Borçlar
436 Diğer Çeşitli Borçlar
437 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)
438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar
44 Alınan Avanslar
440 Alınan Sipariş Avansları
449 Alınan Diğer Avanslar
47 Borç ve Gider Karşılıkları
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları
48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları
480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler
481 Gider Tahakkukları
49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
492 Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilen Katma Değer Vergisi
493 Tesise Katılma Payları
499 Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
5 ÖZ KAYNAKLAR
50 Ödenmiş Sermaye
500 Sermaye
501 Ödenmemiş Sermaye (-)
502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları
503 Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları
52 Sermaye Yedekleri
520 Hisse Senetleri İhraç Primleri
521 Hisse Senedi İptal Karları
522 M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları
523 İştirakler Yeniden Değerleme Artışları
529 Diğer Sermaye Yedekleri
54 Kar Yedekleri
540 Yasal Yedekler
541 Statü Yedekleri
542 Olağanüstü Yedekler
548 Diğer Kar Yedekleri
549 Özel Fonlar
57 Geçmiş Yıllar Karları
570 Geçmiş Yıllar Karları
58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)
580 Geçmiş Yıllar Zararları
59 Dönem Net Karı (Zararı)
590 Dönem Net Karı
591 Dönem Net Zararı (-)
6 GELİR TABLOSU HESAPLARI

60 Brüt Satışlar

600 Yurtiçi Satışlar

601 Yurtdışı Satışlar

602 Diğer Gelirler

61 Satış İndirimleri (-)

610 Satışta İadeler (-)

611 Satış İskontaları (-)

612 Diğer İndirimler (-)

62 Satışların Maliyeti (-)

620 Satılan Mamuller Maliyeti (-)

621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)

622 Satılan Hizmet Maliyeti (-)

623 Diğer Satışların Maliyeti (-)

63 Faaliyet Giderleri (-)

630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)

631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)

632 Genel Yönetim Giderleri (-)

64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar

640 İştiraklerden Temettü Gelirleri

641 Bağlı Ortaklıklardan Temettü Giderleri

642 Faiz Gelirleri

643 Komisyon Gelirleri

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar

645 Menkul Kıymet Satış Karları

646 Kambiyo Karları

647 Reeskont Faiz Gelirleri

648 Enflasyon Düzeltme Karları

649 Faaliyetler İlgili Diğer Gelir ve Karlar

65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)

653 Komisyon Giderleri (-)

654 Karşılık Giderleri (-)

655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)

656 Kambiyo Zararları

657 Reeskont Faiz Giderleri (-)

658 Enflasyon Düzeltme Zararları

659 Diğer Gider Ve Zararlar (-)

66 Finansman Giderleri (-)

660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

661 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)

67 Olağandışı Gelir ve Karlar

671 Önceki Dönem Gelir ve Karları

679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar

68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)

680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)

681 Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)

689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)

69 Dönem Net Karı (Zararı)

690 Dönem Karı veya Zararı

- 691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları (-)
692 Dönem Net Karı veya Zararı
697 Yıllara Yaygın Enflasyon Düzeltme Hesabı
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı
7 MALİYET HESAPLARI (7/A SEÇENEĞİ)
70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları
700 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı
701 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı
71 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı
712 Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı Hesabı
713 Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı Hesabı
72 Direkt İşçilik Giderleri
720 Direkt İşçilik Giderleri
721 Direkt İşçilik Yansıtma Hesabı
722 Direkt İşçilik Ücret Farkları Hesabı
723 Direkt İşçilik Zaman (Süre) Farkları Hesabı
73 Genel Üretim Giderleri
730 Genel Üretim Giderleri
731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı
732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları Hesabı
733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları Hesabı
734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları Hesabı
74 Hizmet Üretim Maliyet
740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı
741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı
742 Hizmet Üretim Maliyet Farkları Hesabı
75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı
751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesapları
752 Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları Hesabı
76 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı
761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı
762 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Farkları Hesabı
77 Genel Yönetim Giderleri
770 Genel Yönetim Giderleri
771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesapları
772 Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı
78 Finansman Giderleri
780 Finansman Giderleri Hesabı
781 Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı
782 Finansman Gider Farkları Hesabı
79 Gider Çeşitleri (7/B Seçeneği)
790 İlk Madde ve Malzeme Gider Hesabı
791 İşçi Ücret ve Giderleri Hesabı
792 Memur Ücret ve Giderleri Hesabı

793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Hesabı
794 Çeşitli Giderler Hesabı
795 Vergi Resim Harç ve Giderleri Hesabı
796 Amortisman ve Tükenme Payları Hesabı
797 Finansman Giderleri Hesabı
798 Gider eşitleri Yansıtma Hesabı
799 Üretim Maliyet Hesabı
8 (SERBEST)

ÖZGEÇMİŞ

1983 yılında Kazakistan Cumhuriyeti Kentav şehrinde doğdu. İlk ve Ortaokul öğrenimini 1 nolu ortaokulda, lise öğrenimini de Kentav Atatürk lisesinde tamamladı. 2000 yılında Kırgızistan'da Celalabat Kommersiya Enstitüsüne bağlı olarak Türk Dünyası Vakfı tarafından açılan Türk Dünyası İşletme Fakültesini kazandı. 2004 yılında mezun oldu. 2005 yılı T.C. Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Yüksek Lisans programına girdi.