



KIRGIZ TEKDÜZEN HESAP PLANI VE KIRGIZ TEKDÜZEN HESAP PLANININ TÜRK TEKDÜZEN HESAP PLANI İLE KARŞILAŞTIRILMASI

Doç. Dr. Hüseyin AKAY

Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Muhasebe Finansman Anabilim Dalı,
hakay@marmara.edu.tr

Arş. Gör. Seyil NACİMUDİNOVA

Kırgızistan – Türkiye Manas Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü, seyiln@manas.kg

Özet

Bu çalışmada, öncelikle bağımsızlık sonrasında Kırgızistan'daki muhasebe sisteminde yapılan düzenlemeler ana hatlarıyla tanıtılmaktadır. Bunun dışında, her ülkenin muhasebe sisteminin en önemli unsurlarından biri olduğu gibi, Kırgız muhasebe sisteminin de önemli ögesi olan Kırgız Tekdüzen Hesap Planı detaylı olarak incelemeye tabi tutulmuştur ve TC Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Tekdüzen Hesap Planı ile karşılaştırılması yapılmıştır. Yapılan karşılaştırmalar sonucunda bazı hususlarda benzerlikler olması ile beraber önemli farklılıklar da bulunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Sistemi, Hesap Planı, Kırgız Tekdüzen Hesap Planı, Türk Tekdüzen Hesap Planı

THE KYRGYZ UNIFORM CHART OF ACCOUNTS AND COMPARISON OF KYRGYZ UNIFORM CHART OF ACCOUNTS WITH TURKISH UNIFORM CHART OF ACCOUNTS

Abstract

This study is to introduce new regulations in Kyrgyzstan accounting system after it's independence. Furthermore, the Kyrgyz uniform chart of accounts was analyzed as one of the most important component of every accounting system. Afterwards Kyrgyz uniform chart of accounts was compared with Turkish uniform chart of accounts published by the Ministry of Finance of Turkish Republic. At the result of comparison authors present differences and similarities of these two-country chart of accounts.

Key Words: Accounting System, Chart of Accounts, Kyrgyz Chart of Accounts, Turkish Uniform Chart of Accounts

1.GİRİŞ

Kırgızistan'ın bağımsızlığını kazanmasıyla birlikte, ülkenin ekonomik sisteminde meydana gelen yenilikler ve gelişmeler muhasebe sisteminin de tamamıyla değişmesinin gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Muhasebe sistemindeki bu değişimleri gerçekleştirmek amacıyla da çeşitli komisyonlar/kurullar oluşturulmuştur. Bu komisyonların veya kurulların faaliyetleri neticesinde oluşturulan çalışmalar, uluslararası muhasebe standartlarından faydalanılması ve çalışmalara uluslararası boyut kazandırılarak Kırgızistan'ın uluslararası arenada faaliyet gösteren diğer ülkelerle rekabet gücünü artırması amacıyla gerçekleştirilmiştir.

Bu çalışmalar içerisindeki önemli hususlardan biri de, muhasebe organizasyonun en önemli ayaklarından biri olan Kırgız Tekdüzen Hesap Planıdır.

Bu çalışmada, özellikle bağımsızlık sonrasında Kırgızistan'daki muhasebe alanında yapılan düzenlemeler ana hatlarıyla tanıtılacak, Kırgız Hesap Planı tanıtılmaya çalışılacak ve Kırgız Tekdüzen Hesap Planı ile ülkemizde Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Tekdüzen Hesap Planının karşılaştırılması yapılacaktır.

2.KIRGIZ MUHASEBE HUKUKUNA GENEL BİR BAKIŞ

Kırgız muhasebe hukukunun dayanağını oluşturan yasal düzenlemeler, bağımsızlık öncesinde ve bağımsızlık sonrasında amaç ve kapsam itibariyle birbirinden farklılıklar göstermektedir.

Bağımsızlık öncesi, Kırgızistan'da muhasebe hukukunun dayanağını oluşturan yasal düzenlemeler, merkezi olarak Sovyetler Birliği tarafından oluşturulmuş ve Sovyetler Birliği'ne bağlı diğer ülkelerde de olduğu gibi Kırgızistan'da da uygulanmıştır. Burada özellikle merkez tarafından denetim ve kontrol fonksiyonuna yönelik olarak çeşitli yasal ve hukuksal düzenlemeler yapılmıştır. Ancak muhasebe hukukunun temel çerçevesini oluşturan bir Muhasebe Kanunu oluşturulamamıştır. Çeşitli kanunların içerisinde dağınık bir biçimde muhasebe uygulamalarını yönlendiren düzenlemeler yapılmıştır. Ancak Sovyet hükümeti tarafından onaylanan ve tüm üye ülkelerin uygulamak zorunda olduğu bir Muhasebe Yönetmeliği hazırlanmıştır. Bu yönetmelikte; muhasebenin temel kavramları, finansal tablolarla ilgili ilkeler ve düzenleme kuralları, değerlendirme kuralları, muhasebe uygulama standartları, hesap planı, kayıt ve belge düzeni ile ilgili düzenlemeler, denetim standartları, muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeleri içeren konular ayrıntılı bir biçimde yer almıştır (Akay-Pirimbayev, 2006: 211).

Kırgız Cumhuriyeti de dahil eski Sovyet Birliği'nde muhasebe, istatistik ve vergi yetkililerinin gereksinimlerini karşılamak için hazırlanmıştır. Bu durum, piyasa ekonomisindeki şirketler ve şirketlerin yöneticileri için gerekli olan bilgileri sağlayamamıştır (Anvaripour - Reid - Jusupbekov, 2004: 37).

Bağımsızlık sonrası, Kırgızistan'da muhasebe hukukunun dayanağını oluşturan yasal düzenlemelere bakıldığında, bağımsızlığın gerçekleştiği yıl olan 1991'den 1996 yılına kadar serbest piyasa ekonomisine geçiş, özelleştirme, şeffaflık, uluslararası yatırımların ülkeye girmesi ve benzeri konularda ilerleme kaydetmek için muhasebe uygulamalarında yenilikler yapılması gerektiği kabul edilmesine rağmen, herhangi ciddi bir çalışma yapılmamış ve 1991-1996 döneminde eski Sovyet Sistemi, aksayan bir biçimde uygulanmaya çalışılmış ve bu arada da eski Sovyet sisteminin aksak bir biçimde uygulanması nedeniyle de ciddi problemler oluşmuştur.

1996 yılında Cumhurbaşkanı tarafından, Maliye Bakanlığı'na resmi bir görevle muhasebe uygulamalarının iyileştirilmesi için gerekli çalışmaların yapılması noktasında görevlendirme yapılmıştır. Bu görevlendirmenin sonucu olarak, Maliye Bakanlığı tarafından üniversite öğretim üyelerinden, uygulamacı meslek mensuplarından ve Maliye Bakanlığı yetkililerinden oluşan ve USAID (United States Agency for International Development) danışmanlığında bir komisyon oluşturulmuş ve komisyon 1997 yılında 22 adet UMS içeren ve UMS ile uyumlu Kırgız Muhasebe Standartları (Karakaya, 1999: 106) ile Kırgızistan için yeni Hesap Planını oluşturmuştur. Ancak Maliye Bakanlığı tarafından emir niteliğinde yayınlanan bu çalışmalar, uygulamacılar tarafından kabul görmediği için yaşama geçirilememiştir.

1996-1998 arasında ayrıca Kırgız Merkez Bankası tarafından bankacılık sisteminde Uluslararası Muhasebe Standartlarının talebine uygun olarak çeşitli düzenlemeler yapılmıştır.

Nisan 2000'de Cumhurbaşkanlığı nezdinde Finansal Raporları Düzenleme Ulusal Komisyonu isimli bir ulusal komisyon oluşturulmuştur. Bu komisyon, Muhasebe Kanununu hazırlamak ve ayrıca Kırgızistan'daki muhasebe uygulamalarının genel çerçevesinin nasıl olması gerektiğini belirlemek adına çalışmalara başlamıştır. Aralık 2000'de bu komisyon Cumhurbaşkanlığı nezdinden ayrılarak Kırgız Cumhuriyeti Hükümeti nezdinde çalışmalarına devam etmiştir ve komisyonun ismi de Finansal Raporlama ve Denetim Standartları Devlet Komisyonuna dönüştürülmüştür. Bu komisyon tarafından hazırlanan Muhasebe Kanunu, 2 Nisan 2002 tarihinde Kırgız Parlamentosu tarafından kabul edilmiştir ve 29 Nisan 2002'de de Kırgızistan Cumhurbaşkanı tarafından onaylanmıştır.

Bu Kanun dört bölüm ve on yedi maddeden oluşmaktadır. Birinci bölümde genel şartlar, ikinci bölümde muhasebe organizasyonunun gereklilikleri, üçüncü bölümde finansal raporlama, dördüncü ve son bölümde ise son şartlar yer almaktadır.

Bu Kanunun birinci bölümü, altı maddeden oluşmaktadır. Bu maddeler de yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

1. *Madde:* Muhasebe ve Metodolojik Temelleri
2. *Madde:* Muhasebenin Amaçları (Örneğin şeffaflık, finansal raporların uluslararası düzenlemelere uyumu gibi)
3. *Madde:* Muhasebenin ve Finansal Raporlamanın Prensipleri
4. *Madde:* Muhasebe Konusundaki Mevzuatlar
5. *Madde:* Kanunun Kapsamı
6. *Madde:* Muhasebenin Devlet Tarafından Düzenlenmesine İlişkin Yetki

Bu Kanunun ikinci bölümü, üç maddeden oluşmaktadır. Bu maddelerde yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

7. *Madde:* Muhasebenin Organizasyon Düzeni ve Sorumluların Belirlenmesi
8. *Madde:* Muhasebe Belgeleri (Dökümanlar)
9. *Madde:* Aktiflerin ve Pasiflerin Envanteri

Bu Kanunun üçüncü bölümü, altı maddeden oluşmaktadır. Bu maddelerde yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

10. *Madde:* Finansal Raporların Biçimsel ve İçeriksel Yapıları
11. *Madde:* Şirketlerin Tasfiyesi Sırasındaki Finansal Raporlar ve Kurallar
12. *Madde:* Finansal Raporların Verilme Süresi ve Verilme Yerleri
13. *Madde:* Mali Yıl
14. *Madde:* Finansal Raporların Yayınlanması
15. *Madde:* Muhasebe Belgelerinin Saklanması

Bu Kanunun dördüncü bölümü, iki maddeden oluşmaktadır. Bu maddelerde yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

16. *Madde:* Muhasebe Mevzuatına Muhalafet Edenlerin Sorumluluğu
17. *Madde:* Kanunun Yürürlüğe Giriş Tarihi

Bu Kanun yürürlüğe girdikten sonra çeşitli yönetmeliklerle de düzenlemeler yapılmıştır ve hala da yapılmaktadır.

Kırgız Cumhuriyeti Hükümeti nezdinde faaliyette bulunan Finansal Raporlama ve Denetim Standartları Devlet Komisyonu ayrıca 18 Kasım 2002 tarihinde 28 nolu Kararname ile Kırgızistan için bir Tekdüzen Hesap Planı oluşturmuştur. Halihazırda işletmeler tarafından muhasebe işlemlerinin kaydedilmesi sırasında bu hesap planı kullanılmaktadır. Bu çalışmada da bu hesap planı tanıtılmaya çalışılacaktır.

Yine bu Komisyon tarafından kabul edilen Uluslararası Muhasebe Standartları (41 adet standart), Kırgızistan'da uygulanması için Adalet Bakanlığı tarafından kayıt altına alınmıştır. Ancak bu standartların uygulanması çeşitli nedenlerle yeterince sağlıklı bir biçimde yapılamamaktadır. Ayrıca bu komisyon tarafından hazırlanan Denetim Kanunu ise 28 Haziran 2002 tarihinde Kırgız Parlamentosu tarafından kabul edilmiştir ve 30 Temmuz 2002'de de Kırgızistan Cumhurbaşkanı tarafından onaylanmıştır.

Bu Kanun üç bölüm ve on beş maddeden oluşmaktadır. Birinci bölümde Genel Şartlar, ikinci bölümde Denetim Faaliyetleri Konusunda Hükümet Düzenlemesi , üçüncü bölümde ise Denetimin Performansı yer almaktadır.

Bu Kanunun birinci bölümü, yedi maddeden oluşmaktadır. Bu maddelerde yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

1. *Madde:* Denetim Faaliyeti
2. *Madde:* Denetim Standartları
3. *Madde:* Kanuni ve İsteğe Bağlı Denetim
4. *Madde:* Denetçiler
5. *Madde:* Denetim Firmaları
6. *Madde:* Denetçilerin Raporu
7. *Madde:* Bilgilerin Gizliliği

Bu Kanunun ikinci bölümü, üç maddeden oluşmaktadır. Bu maddelerde yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

8. Madde: Denetim Faaliyetleri Konusunda Hükümet Düzenlemesi

9. Madde: Denetim Yeterlilik Sertifikası İçin Bireylerin Uygunluğu

10. Madde: Denetim Yeterlilik Sertifikasının Geri Alınması

Bu Kanunun üçüncü ve son bölümü, beş maddeden oluşmaktadır. Bu maddelerde yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

11. Madde: Denetim Performansının Sınırları

12. Madde: Denetletenlerin, Denetçilerin ve Denetim Firmalarının Sorumluluğu

13. Madde: Denetçilerin ve Denetim Firmalarının Yükümlülüklerinin Sigortalanması

14. Madde: Mesleki Denetim Kuruluşları

15. Madde: Bu Kanunun Yasalaşma Prosedürleri

3. KIRGIZ TEK DÜZEN HESAP PLANI

Kırgızistan'da bağımsızlıktan sonra tekdüzen hesap planı çalışmaları öncelikle bankacılık sektöründe başlamıştır. Kırgız Merkez Bankasının 17 Aralık 1996 tarih ve 39/1 sayılı kararı ile *Bankalar ve Finansal Kurumlar Hesap Planı* 1 Temmuz 1997 tarihinden itibaren tüm bankalarda uygulanmak üzere zorunlu hale gelmiştir (Birimkulova, 2002: 143). Daha sonra Merkez Bankasının 30 Temmuz 1997 tarih ve 16/3 sayılı kararı ile bu hesap planına bazı ekleme ve değişiklikler yapılmıştır. Bu hesap planı hazırlanırken, Uluslararası Muhasebe Standartlarında belirlenen ilke ve kuralların ihtiyaçlarına cevap verebilecek nitelikte olmasına özen gösterilmiştir. Günümüzde Kırgızistan'daki tüm bankalar ve finansal kurumlar faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde bu hesap planını kullanmaktadırlar.

Ülkedeki sigorta şirketleri için ise, 21 Nisan 2000 tarihinde Maliye Bakanlığının onayından sonra 126/P seri nolu tebliğ ile *Standart Genel Hesap Planı* geliştirilmiştir ve sigorta şirketleri tarafından uygulanmaktadır (Kasimbayeva, 2003: 470). Ancak, Kırgızistan'da sigorta sektörü henüz tam anlamıyla gelişmiş ve yeterli kapasiteye ulaşmış değildir.

Ayrıca ülkedeki kamu kurumları için, 05 Şubat 2001 tarihinden itibaren Maliye Bakanlığının onayından sonra 33/P seri nolu tebliğ ile *Kamu Kurumları Genel Hesap Planı* geliştirilmiştir ve kamu kurumları tarafından uygulanmaktadır.

Kırgızistan'da en son olarak Kırgız Cumhuriyeti Hükümeti nezdinde faaliyette bulunan Finansal Raporlama ve Denetim Standartları Devlet Komisyonu, 18 Kasım 2002 tarihinde 28 nolu Kararname ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak Kırgızistan'daki mali kesim dışında kalan tüm işletmelerde kullanılmak üzere bir Tekdüzen Hesap Planı ve Kullanım Kılavuzu oluşturmuştur (Morozova, 2003: 29).

Bu tekdüzen hesap planı Uluslararası Finansal Raporlama Standartları uygulamalarının gereklilikleri göz önüne alınarak oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu hesap planının oluşturulması sırasında Finansal Raporlama ve Denetim Standartları Devlet Komisyonu tarafından bir iş grubu oluşturulmuştur. Bu iş grubunda; alanında uzman devlet memurları, profesyonel muhasebeciler ve denetim kuruluşlarının temsilcileri ile üniversite öğretim üyelerine yer verilmiştir. İş grubu tarafından hazırlanan ve komisyon tarafından da kabul edilen Hesap Planında Hesap Sınıf ve Grupları ile Ana Hesaplara yer verilmiştir. Ayrıca Kullanım Kılavuzunda da Hesap Grupları ile Ana Hesaplar tarif

edilmiş ve onların yapısı, amacı ve işleyiş biçimleri açıklanmıştır ve ayrıca örnek kayıt biçimlerine de yer verilmiştir.

Kırgız Tekdüzen Hesap Planında yer alan hesap sınıfları, 9 adet hesap sınıfından oluşmuştur ve hesap sınıfları planda Bölüm olarak isimlendirilmektedir ve aşağıdaki gibidir:

1000 DÖNEN AKTİFLER

2000 DÖNEN DIŞI AKTİFLER

3000 KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

4000 UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

5000 ÖZSERMAYE

6000 FAALİYET GELİRLERİ

7000 FAALİYET GİDERLERİ

8000 FAALİYET GİDERLERİ (Genel Yönetim Giderleri niteliğindeki giderler için)

9000 FAALİYET DIŞI GELİR VE GİDERLER

Kırgız Tekdüzen Hesap Planında yer alan hesap grupları aşağıdaki gibidir ve bunlarda planda Hesap Grubu olarak isimlendirilmektedir.

1000 DÖNEN AKTİFLER

1100 KASADAKİ PARASAL DEĞERLER

1200 BANKADAKİ PARALAR

1300 KISA VADELİ YATIRIMLAR

1400 ALACAKLAR

1500 DİĞER İŞLEMLERDEN ALACAKLAR

1600 STOKLAR

1700 YARDIMCI MADDE STOKLARI

1800 AVANSLAR

1900 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

2000 DÖNEN DIŞI AKTİFLER

2100 ANA VARLIKLAR

2200 BİYOLOJİK AKTİFLER

2300 TAŞINMAZ MALLARA YATIRIM

2400 ERTELENMİŞ VERGİ

2500 KULLANIMI SINIRLANMIŞ PARALAR

2700 UZUN VADELİ ALACAKLAR

2800 UZUN VADELİ YATIRIMLAR

2900 MADDİ OLMAYAN AKTİFLER

3000 KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

3100 TİCARİ BORÇLAR

3200 ALINAN AVANSLAR

3300 KISA VADELİ BORÇLAR

3400 ÖDENECEK VERGİLER

3500 KISA VADELİ TAHAKKUK EDİLMİŞ YÜKÜMLÜLÜKLER

3600 DİĞER KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

3700 REZERVLER

4000 UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

4100 UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

4200 ERTELENMİŞ GELİRLER

4300 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ

5000 ÖZ SERMAYE

5100 KAYITLI SERMAYE

5200 DİĞER SERMAYE

5300 DAĞITILMAMIŞ KAR

5400 REZERVE EDİLEN SERMAYE

5999 GELİR VE GİDER FARKI

6000 FAALİYET GELİRLERİ

6100 SATIŞLAR

6200 DİĞER FAALİYET GELİRLERİ

6300 BİYOLOJİK AKTİFLER KAR/ZARARI

7000 FAALİYET GİDERLERİ

7100 STOKLARI SÜREKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE SATILACAK MAL VE HİZMETLERİN MALİYETİ-STOKLARI KESİKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE SATILACAK MAL VE HİZMETLERİN SATIŞ MALİYETİ

7200 STOKLARI SÜREKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE MAL VE HİZMETLERİN SATIŞ MALİYETİ-STOKLARI KESİKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE SATILACAK MAL VE HİZMETLERİN

SATIŞ MALİYETİ

7300 BİYOLOJİK AKTİFLER ÜRETİM GİDERLERİ

7400 İNŞAAT ANLAŞMALARİ GİDERLERİ

7500 SATIŞ GİDERLERİ

7600 DİĞER ÜRETİM GİDERLERİ

8000 FAALİYET GİDERLERİ

8000 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

9000 FAALİYET DIŞI GELİR VE GİDERLER

9100 FAALİYET DIŞI GELİRLER

9500 FAALİYET DIŞI GİDERLER

9800 OLAĞANÜSTÜ KALEMLER

9900 KURUMSAL VERGİ

Kırgız Tekdüzen Hesap Planında yer alan hesap sınıf ve grupları ile hesaplar aşağıdaki gibidir.

1000 DÖNEN AKTİFLER

1100 KASADAKİ PARASAL DEĞERLER

1110 ULUSAL PARALAR

1120 YABANCI PARALAR

1130 PARASAL BELGELER

1140 PARAYA ÇEVİRİLEBİLECEK VARLIKLAR

1200 BANKADAKİ PARALAR

1210 ULUSAL PARALAR

1220 YABANCI PARALAR (YERLİ BANKADA)

1230 YABANCI PARALAR (YABANCI BANKADA)

1240 KULLANIMI SINIRLANMIŞ BANKADAKİ PARALAR

1250 YOLDAKİ PARALAR

1300 KISA VADELİ YATIRIMLAR

1310 BORÇLANMA AMACIYLA ALINAN MENKUL DEĞERLER

1320 ORTAKLIK PAYINA İLİŞKİN MENKUL DEĞERLER

1330 VERİLEN BORÇLAR

1340 DEPOZİTO

- 1350 UZUN VADELİ YATIRIMLARIN CARİ KISMI
1390 DİĞER KISA VADELİ YATIRIMLAR
1400 ALACAKLAR
1410 ALACAKLAR (MAL ve HİZMET)
1491 ŞÜPHELİ ALACAKLAR İÇİN REZERVLER (-)
1500 DİĞER İŞLEMLERDEN ALACAKLAR
1510 ALINACAK POLİÇE
1520 PERSONELDEN ALACAKLAR
1530 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER
1540 TELAFİ EDİLECEK VERGİLER
1550 FAİZLER
1560 TEMETTÜ
1570 İNŞAAT ORTAKLIĞINDAN ALACAKLAR
1580 UZUN VADELİ ALACAKLARIN CARİ KISMI
1590 DİĞER ALACAKLAR
1600 STOKLAR
1610 MALLAR
1691 SATILMAYAN MALLAR
1620 İLK MADDE VE MALZEME
1630 TAMAMLANMAMIŞ ÜRETİM (YARI MAMUL)
1640 HAZIR MAMUL
1650 TARIM ÜRÜNLERİ
1700 YARDIMCI MADDE STOKLARI
1710 YAKIT
1720 YEDEK PARÇALAR
1730 İNŞAAT MALZEMELERİ
1740 DİĞER MALZEMELER
1750 AZ DEĞERLİ VE HIZLI YIPRANAN MALZEMELER
1795 KULLANIMDAKİ AZ DEĞERLİ VE HIZLI YIPRANAN MALZEMELER
1800 AVANSLAR
1810 PEŞİN ÖDENEN STOKLAR
1820 PEŞİN ÖDENEN HİZMETLER

1830 PEŞİN ÖDENEN KİRALAR

1890 DİĞER PEŞİN ÖDEMELER

1900 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

2000 DÖNEN DIŞI AKTİFLER

2100 ANA VARLIKLAR

2110 TOPRAK

2120 TAMAMLANMAMIŞ İNŞAAT

2130 BİNA, KURULUŞLAR

2140 TECHİZAT, MAKİNE

2194 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-BİNA, KURULUŞLAR

2150 OFİS DONANIMI (DEMİRBAŞLAR)

2195 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- OFİS DONANIMI

2160 MOBİLYA, ARAÇ-GEREÇLER

2196 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- MOBİLYA, ARAÇ-GEREÇLER

2170 ULAŞIM ARAÇLARI (TAŞIT)

2197 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-ULAŞIM ARAÇLARI

2180 KİRALANAN MÜLKİYETİN İYİLEŞTİRİLMESİ

2198 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-KİRALANAN MÜLKİYETİN İYİLEŞTİRİLMESİ

2190 ARAZİNİN İYİLEŞTİRİLMESİ

2199 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- ARAZİNİN İYİLEŞTİRİLMESİ

2200 BİYOLOJİK AKTİFLER

2210 HAYVANLAR (TÜKETİLECEK)

2220 HAYVANLAR (ÇOĞALTILACAK)

2230 BİTKİLER (TÜKETİLECEK)

2240 MEYVELİ BİTKİLER

2250 FİİLİ MASRAFLARLA HESAPLANAN BİYOLOJİK AKTİFLER

2290 DİĞER BİYOLOJİK AKTİFLER

2300 TAŞINMAZ MALLARA YATIRIM

2310 TOPRAK

2320 BİNA VE KURULUŞLAR

2330 TAŞINMAZ MALLARIN YENİDEN YAPILANMASI

- 2400 ERTELENMİŞ VERGİ
2500 KULLANIMI SINIRLANMIŞ PARALAR
2700 UZUN VADELİ ALACAKLAR
2710 ALINAN POLİÇE
2720 ALICILAR VE SİPARİŞ VERENLERDEN ALACAKLAR
2780 UZUN VADELİ ERTELENMİŞ GİDERLER
2790 DİĞER UZUN VADELİ ALACAKLAR
2800 UZUN VADELİ YATIRIMLAR
2810 BORÇLANMA AMACIYLA ALINAN MENKUL DEĞERLER
2820 VERİLEN BORÇLAR
2830 TALİ ŞİRKETLERE YATIRIM
2840 ORTAK İŞE YATIRIM
2850 ORTAK ŞİRKETLERE YATIRIM
2890 DİĞER UZUN VADELİ YATIRIMLAR
2900 MADDİ OLMAYAN AKTİFLER
2910 FRANCHISING (İMTİYAZ HAKKI)
2991 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- İMTİYAZ HAKKI
2920 ŞEREFİYE
2992 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- ŞEREFİYE
2930 PATENT HAKKI
2993 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-PATENT HAKKI
2940 TİCARİ MARKA
2994 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- TİCARİ MARKA
2950 TELİF HAKLARI
2995 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN- TELİF HAKLARI
2960 PROGRAMSAL DONANIM
2996 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-PROGRAMSAL DONANIM
2970 LİSANS ANLAŞMASI
2997 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-LİSANS ANLAŞMASI
2980 DİĞER AKTİFLER
2998 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN-DİĞER AKTİFLER
2990 TAMAMLANMAMIŞ ÇALIŞMALAR

3000 KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*3100 TİCARİ BORÇLAR*

3110 MAL VE HİZMETLER İÇİN ÖDENECEK BORÇLAR

3190 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

3200 ALINAN AVANSLAR

3210 ALICI VE SİPARİŞ VERENLERDEN ALINAN AVANSLAR

3220 İNŞAAT ANLAŞMALARINA GÖRE SİPARİŞ VERENLERE BORÇ

3300 KISA VADELİ BORÇLAR

3310 BANKA KREDİLERİ

3320 DİĞER KREDİLER

3330 UZUN VADELİ BORÇLARIN CARİ KISMI

3390 DİĞER KISA VADELİ BORÇLAR

3400 ÖDENECEK VERGİLER

3410 ÖDENECEK KURUMSAL VERGİSİ

3420 ÖDENECEK GELİR VERGİSİ

3430 ÖDENECEK KDV

3440 ÖDENECEK TÜKETİM VERGİSİ

3490 DİĞER VERGİLER

3500 KISA VADELİ TAHAKKUK ETMİŞ YÜKÜMLÜLÜKLER

3510 MAL VE HİZMET İÇİN TAHAKKUK ETMİŞ YÜKÜMLÜLÜKLER

3520 TAHAKKUK ETMİŞ ÜCRETLER

3530 TAHAKKUK ETMİŞ SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

3540 ÖDENECEK TEMETTÜLER

3550 TAHAKKUK ETMİŞ BORÇ FAİZLERİ

3590 DİĞER ÖDENECEK GİDERLER

*3600 DİĞER KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER**3700 REZERVLER***4000 UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER***4100 UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER*

4110 ÖDENECEK TAHVİLLER

4120 BANKA KREDİLERİ, BORÇLAR

4130 DİĞER KREDİLER, BORÇLAR
4140 ÖDENECEK POLİÇELER
4150 FİNANSAL KİRALAMAYÜKÜMLÜLÜKLERİ
4290 DİĞER UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER
4200 ERTELENMİŞ GELİRLER
4300 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ

5000 ÖZ SERMAYE

5100 KAYITLI SERMAYE
5110 ADİ HİSSE SENETLERİ
5120 İMTİYAZLI HİSSE SENETLERİ
5130 DİĞER KAYITLI SERMAYE
5191 GERİ SATIN ALINMIŞ ÖZ HİSSE SENETLERİ
5200 DİĞER SERMAYE
5210 İLAVE ÖDENMİŞ SERMAYE
5220 AKTİFLERİ YENİDEN DEĞERLEME DÜZELTMELERİ
5230 KAMBİYO FARKI (YURT DIŞI FAALİYET SONUCU)
5240 SAHİP TARAFINDAN AVANS EDİLEN SERMAYE
5300 DAĞITILMAMIŞ KAR
5400 REZERVE EDİLEN SERMAYE
5999 GELİR VE GİDER FARKI

6000 FAALİYET GELİRLERİ

6100 SATIŞLAR
6110 MAL VE HİZMET SATIŞLARI
6120 SATIŞTAN İADELER VE İNDİRİMLER(-)
6130 MAL VE HİZMETLERİN DEĞİŞTİRİLMESİ
6140 İNŞAAT ANLAŞMALARINA GÖRE SATIŞLAR
6150 AKTİFLERİN BAŞKALARI TARAFINDAN KULLANIMI
6160 SİGORTA ANLAŞMALARI SATIŞLARI
6200 DİĞER FAALİYET GELİRLERİ
6300 BİYOLOJİK AKTİFLER KAR/ZARARI
6310 İLK BİYOLOJİK AKTİFLER KAR/ZARARI

6320 TARIM ÜRÜNLERİNDEN GELİR

6330 BİYOLOJİK AKTİFLERİN GERÇEK FİYATI DEĞİŞMESİ KAR/ZARAR

7000 FAALİYET GİDERLERİ

7100 STOKLARI SÜREKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE SATILACAK MAL VE HİZMETLERİN MALİYETİ - STOKLARI KESİKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE SATILACAK MAL VE HİZMETLERİN SATIŞ MALİYETİ

7110 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

7120 İŞÇİLİK GİDERLERİ

7130 SOSYAL GÜVENLİK GİDERLERİ

7140 BELEDİYE HİZMETLERİ GİDERLERİ

7150 AMORTİSMAN GİDERLERİ

7160 DURAN VARLIKLARI BAKIM VE ONARIM GİDERLERİ

7170 DİĞER ÜRETİM GİDERLERİ

7180 ÖZEL İHTİYAÇ İÇİN STOK KULLANIM

7190 STOK DEĞERİNDE DÜZELTMELER

7200 STOKLARI SÜREKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE MAL VE HİZMETLERİN SATIŞ MALİYETİ - STOKLARI KESİKLİ DEĞERLEME YÖNTEMİYLE MAL VE HİZMETLERİN SATIŞ MALİYETİ

7210 MAL SATIN ALMA

7220 MAL İADE ETME

7230 MALİ ÖZEL İHTİYAÇ İÇİN KULLANIM

7290 STOK DEĞERİNDE DÜZELTMELER

7300 BİYOLOJİK AKTİFLER ÜRETİM GİDERLERİ

7400 İNŞAAT ANLAŞMALARİ GİDERLERİ

7500 SATIŞ GİDERLERİ

7510 PAZARLAMA VE SATIŞ KAMPANYA GİDERLERİ

7520 ÜCRET GİDERLERİ

7530 SOSYAL GÜVENLİK GİDERLERİ

7540 SAKLAMA VE ULAŞIM GİDERLERİ

7550 ŞÜPHELİ ALACAKLAR GİDERLERİ

7560 GARANTİLİ HİZMET GÖSTERME GİDERLERİ

7570 DİĞER TİCARİ GİDERLERİ

7580 ANA VARLIKLARIN AMORTİSMAN GİDERLERİ

7590 PRİMLİ SATIŞ GİDERLERİ

7600 DİĞER ÜRETİM GİDERLERİ

8000 FAALİYET GİDERLERİ

8000 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

8010 İŞÇİLİK GİDERLERİ

8020 SOSYAL GÜVENLİK GİDERLERİ

8030 KİRALAMA GİDERLERİ

8040 HİZMET GİDERLERİ

8050 MÜLKİYET VERGİSİ

8060 KIRTASIYE GİDERLERİ

8070 İLETİŞİM GİDERLERİ

8080 SİGORTA ÖDEMELERİ GİDERLERİ

8090 LİSANS VE DİĞER ANLAŞMALARIN EDİNME GİDERLERİ

8100 HESAPLANMAYACAK KDV GİDERLERİ

8110 ANA VARLIKLARIN BAKIM VE ONARIM GİDERLERİ

8120 BİLGİSAYAR DONANIM GİDERLERİ

8130 TEMSİLCİLİK GİDERLERİ

8140 DENETÇİLİK GİDERLERİ

8150 HUKUKÇU HİZMET GİDERLERİ

8160 EĞİTİM GİDERLERİ

8170 DANIŞMANLIK GİDERLERİ

8180 HALKLA İLİŞKİLER GİDERLERİ

8190 DİĞER VERGİ GİDERLERİ

8200 YURT İÇİ HARCIRAH

8210 YURT DIŞI HARCIRAH

8220 BELEDİYE HİZMETLERİ GİDERLERİ

8230 CEZA GİDERLERİ

8300 ARAŞTIRMA-GELİŞTİRME GİDERLERİ

8470 ANA VARLIKLARIN AMORTİSMAN GİDERLERİ

8480 MADDİ OLMAYAN VARLIKLARIN AMORTİSMAN GİDERLERİ

8490 DİĞER GENEL VE YÖNETİM GİDERLERİ

9000 FAALİYET DIŞI GELİR VE GİDERLER*9100 FAALİYET DIŞI GELİRLER*

9110 FAİZ GELİRLERİ

9120 TALİ VE ORTAK ŐİRKETLERDEN GELİR

9130 TEMETTÜ GELİRLERİ

9140 KAMBİYO GELİRLERİ

9190 DİĞER FAALİYET DIŞI GELİRLER

9500 FAALİYET DIŞI GİDERLER

9510 FAİZ GİDERLERİ

9520 KAMBİYO GİDERLERİ

9530 ŞÜPHELİ ALACAKLAR GİDERLERİ

9590 DİĞER FAALİYET DIŞI GİDERLER

9800 OLAĞANÜSTÜ KALEMLER

9810 OLAĞANÜSTÜ KAR

9820 OLAĞANÜSTÜ ZARAR

9900 KURUMSAL VERĐİ

9910 KURUMSAL VERĐİ GELİR (GİDER)

4. KIRGIZ HESAP ÇERÇEVESİ İLE TÜRK HESAP ÇERÇEVESİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Kırgız hesap çerçevesinde, Türk hesap çerçevesinde de olduğu gibi 9 adet hesap sınıfı mevcuttur ve gerek Kırgızistan ve gerekse Türk Hesap Çerçevesindeki ilk beş hesap sınıfı bilanço hesaplarına ayrılmıŐtır. Her iki hesap çerçevesinde de bilançonun aktifli likidite esasına göre oluşturulmuş ve en likid olan varlıklardan daha az likit olan varlıklara göre bilançonun aktifli oluşturulmuştur. Yine her iki hesap çerçevesinde de bilançonun pasifli vade esasına göre oluşturulmuş ve kısa vadeli yükümlülüklerden, uzun vadeli yükümlülüklerle göre bilançonun pasifli oluşturulmuştur.

Kırgız hesap çerçevesindeki diğer 4 hesap sınıfı (6000,7000,8000 ve 9000 nolu hesap sınıfları) gelir tablosunun oluşturulmasına yönelik olan hesap sınıflarıdır. Gelir tablosu oluşturulmasına yönelik olan hesaplar Kırgız Hesap çerçevesinde dağınık bir biçimde bulunmaktadır. Türk hesap çerçevesinde ise, gelir tablosunun hazırlanmasında daha bir basitlik sağlayabilmek ve karıŐıklılıĐa yol açmamak amacıyla 6 nolu hesap sınıfı Gelir Tablosu hesaplarına tahsis edilmiŐtır. Ancak 7 nolu hesap sınıfı olan Maliyet Hesapları sınıfından da 6 nolu hesap sınıfına gereken aktarmaların ayrıca yapılması gerekmektedir.

Kırgız hesap çerçevesinde hiç boş olan hesap sınıfı bulunmamasına rağmen, Türk Hesap çerçevesinde 8 nolu hesap sınıfı boş bırakılmıŐtır. Ancak T.C. Maliye Bakanlığı tarafından daha sonra yayınlanan bir tebliğle bu hesap sınıfının Őletmeler tarafından istenirse yönetim muhasebesi amaçlı olarak kullanılabilceği belirtilmiŐtır.

Türk hesap çerçevesinde 9 nolu hesap sınıfı Nazım Hesaplara ayrılmış olmasına rağmen, Kırgız Hesap çerçevesinde Nazım hesaplar için bir hesap sınıfı oluşturulmamıştır.

5. KIRGIZ TEKDÜZEN HESAP PLANI İLE TÜRK TEKDÜZEN HESAP PLANININ KARŞILAŞTIRILMASI

51. Kırgız ve Türk Tekdüzen Hesap Planlarının Uygulanma Kapsamı Bakımından Karşılaştırılması

Kırgız Tekdüzen Hesap Planı, mali kesim dışında kalan (bankacılık, sigortacılık vb.) tüm işletmelerde kullanılmak üzere hazırlanmış olan bir plandır. Türk Tekdüzen Hesap planı da mali kesim dışında kalan ve bilanço esasına göre defter tutan tüm işletmeler tarafından kullanılmakta olan bir plandır.

Görüldüğü üzere, her iki hesap planında uygulanma kapsamı bakımından birbirine paralellik göstermektedir.

52. Kırgız ve Türk Tekdüzen Hesap Planlarının Kodlama Yöntemleri Bakımından Karşılaştırılması

Hesap Planlarını kodlamada başlıca üç yöntem mevcuttur. Bunlar; Harfli Kodlama, Numaralı Kodlama ve Harf ve Numaranın Kombine Edildiği Kodlama (**Akgül, 2005: 6**).

Gerek Kırgız Tekdüzen Hesap Planı ve gerekse Türk Tekdüzen Hesap Planı bunlardan Numaralı Kodlama Yöntemine uygun olarak oluşturulmuştur.

53. Kırgız ve Türk Tekdüzen Hesap Planlarının Muhasebe Kayıt Sistemleri Bakımından Karşılaştırılması

Muhasebe kayıt sistemi, finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi arasındaki bağlantı ve düzeni sağlar ve muhasebe kayıt sistemlerinin belli başlı ülkeler itibariyle farklılaştığı görülmektedir. Bu uygulamalara göre, bazı ülkelerde maliyet muhasebesi finansal muhasebenin bir uzantısı olarak, bazı ülkelerde ise ayrı bir kayıt sistemi olarak organize edilmiştir. Genel olarak incelendiğinde, maliyet muhasebesi ile finansal muhasebe kayıt sistemlerinin belli başlı dört model altında toplandığı söylenebilir. Bunlar; Aşırı Birci Sistem, Ölçülü Birci Sistem, Aşırı İkinci Sistem ve Ölçülü İkinci Sistemdir (Altuğ, 2001: 33-34).

Kırgız Tekdüzen Hesap Planı, muhasebe kayıt sistemi bakımından aşırı birci muhasebe sistemine uygundur. Yani gerek finansal muhasebe ve gerekse maliyet muhasebesi hesaplarına aynı hesap planında yer verilmiştir ve finansal muhasebe ile maliyet muhasebesi birlikte yürütülmektedir. Finansal muhasebe ile maliyet muhasebesinin ayrı ayrı yürütülmesini sağlayan aşırı ikinci sisteme planda yer verilmemiştir. Çünkü plana bakıldığında ayrı ayrı yürütülme durumunda finansal muhasebe ile maliyet muhasebesi arasındaki bağlantıları sağlamak amacıyla gerekli olan *Bağlantı Hesaplarına* planda yer verilmemiştir.

Türk Tekdüzen Hesap Planına bakıldığında ise, muhasebe kayıt sistemi açısından hem aşırı birci, hemde aşırı ikinci sistemin uygulanmasına imkan verecek şekilde opsiyonel düzenlemelerin yer aldığı görülmektedir. İşletmeler muhasebe organizasyonlarını, isteklerine uygun olarak ister aşırı birci sisteme göre veya isterlerse aşırı ikinci sisteme göre yapabilirler. Hesap planı buna imkan verecek şekilde oluşturulmuştur.

54. Kırgız ve Türk Tekdüzen Hesap Planlarının Hesaplar Bakımından Karşılaştırılması

Kırgız ve Türk Tekdüzen Hesap Planlarının hesaplar bakımından karşılaştırılması yapılırken, benzerlikler yerine farklılıklar vurgulanarak karşılaştırmalar yapılmaya çalışılacaktır. Hesap planları hesaplar bakımından karşılaştırıldığında, aşağıdaki farklı durumlarla karşılaşmıştır.

1- Türk Tekdüzen Hesap Planında, maliyet yöntemleri açısından gerek fiili maliyet ve gerekse standart maliyet yönteminin uygulanmasına imkan verecek şekilde maliyet hesapları opsiyonel olarak organize edilmişken, Kırgız Tekdüzen Hesap Planında standart maliyet yöntemi uygulamasına yer verilmemesi nedeniyle, standart maliyet muhasebesi uygulamalarının gerektirdiği *fark ve yansıtma hesaplarına* planda yer verilmemiştir. Halbuki Türk Tekdüzen Hesap Planında standart maliyet muhasebesi uygulamaları alternatif bir seçenek olarak sunulduğu için, hesap planında fark ve yansıtma hesaplarına da yer verilmiştir. Ancak Türk Tekdüzen Hesap Planında standart maliyet muhasebesi uygulamaları zorunlu değil, isteğe bağlıdır.

2- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında enflasyon muhasebesi uygulamalarına yer verilmediği için, enflasyon muhasebesinin gerektirdiği bazı hesaplara yer verilmemiştir. Buna karşılık Türk Tekdüzen Hesap Planında enflasyon muhasebesinin gerektirdiği hesaplara yer verilmiştir.

3- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, gelir tablosunun oluşturulmasına yönelik olan gelir ve gider hesapları 4 ayrı hesap sınıfında yer almaktadır. Buna rağmen, Kırgız Tekdüzen Hesap Planında maliyet hesapları için ayrı bir hesap sınıfı oluşturulmamıştır. Üretim işletmelerinde maliyetlerin izlenmesinde kullanılan gider hesapları, dönem giderleri ile birlikte aynı hesap sınıfında izlenmektedir. Türk Tekdüzen Hesap Planında ise maliyet giderleri ve dönem giderleri ayrı ayrı hesap sınıflarında takip edilmektedir. Bu bağlamda, maliyet giderleri 7 nolu hesap sınıfı olan MALİYET HESAPLARI sınıfında, dönem giderleri ise 6 nolu GELİR TABLOSU HESAPLARI sınıfında izlenmektedir.

4- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Türk Tekdüzen Hesap Planında yer alan bazı hesaplara yer verilmemiştir. Örneğin, Türk Tekdüzen Hesap Planında değeri düşen menkul kıymetler, stoklar ve alacaklar için ihtiyatlılık kavramının gereği olarak ayrılan karşılıkların izlendiği hesaplara yer verilmişken, Kırgız Tekdüzen Hesap Planında yalnızca şüpheli hale gelen alacaklar için ayrılan karşılıkların izlendiği bir hesap bulunmaktadır (Karabınar - Yıldız – Karaca, 2004: 215). Bu hesap 1491 ŞÜPHELİ ALACAKLAR İÇİN REZERVLER (-) hesabıdır.

5- Türk Tekdüzen Hesap Planında 100 KASA ana hesabının yardımcı hesaplarında hem ulusal paralar, hemde yabancı paralar izlenmekte iken, Kırgız hesap planında Ulusal paralar 1110 ULUSAL PARALAR ana hesabında, yabancı paralar ise 1120 YABANCI PARALAR ana hesabında izlenmektedir. Kırgız Tekdüzen Hesap Planına göre ulusal ve yabancı paralar aynı hesap planında bulunmamalıdır.

6- Türk Tekdüzen Hesap Planında 101 ALINAN ÇEKLER ve 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ hesapları ana hesap konumunda iken, Kırgız Tekdüzen Hesap Planında alınan çekler 1130 PARASAL BELGELER hesabının yardımcı hesabında, verilen çekler ve ödeme emirleri ise bilançonun pasifinde yer alan 3100 TİCARİ BORÇLAR hesabının yardımcı hesabında izlenmektedir.

7- Türk Tekdüzen Hesap Planında, bankadaki ulusal, yabancı, kullanımı sınırlanmış paralar, 102 BANKALAR hesabının yardımcı hesaplarında takip edilirken, Kırgız

Tekdüzen Hesap Planında bu durumdaki paralar için ayrı ayrı ana hesaplar (1210,1220,1230,1240 nolu hesaplar gibi) açılmıştır.

8- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Türk Tekdüzen Hesap Planındaki 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR hesabı yerine geçecek bir ana hesap bulunmamaktadır.

9- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Türk Tekdüzen Hesap Planında olduğu gibi senetli ve senetsiz alacaklar ayrı ayrı ana hesaplarda izlenmemektedir. İster senetli olsun, isterse senetsiz alacak olsun, alacaklar 1410 ALACAKLAR hesabında izlenmektedir.

10- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının gereği olarak bulunması gereken 1650 TARIM ÜRÜNLERİ ana hesabına yer verilmişken, Türk Tekdüzen Hesap Planında hali hazırda böyle bir ana hesap bulunmamaktadır.

11- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, yardımcı madde stoklarının izlenmesi için 1710-1720-1730-1740-1750-1795 nolu ana hesaplara yer verilmişken, Türk Tekdüzen Hesap Planında tüm bu hesaplar için tek bir ana hesaba yer verilmiştir. Bu hesap 157 DİĞER STOKLAR hesabıdır.

12- Türk Tekdüzen Hesap Planında, maddi duran varlıkların tamamının amortismanlarının izlenmesi için 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR ana hesabı, maddi olmayan duran varlıkların tamamının izlenmesi için ise 268 BİRİKMİŞ AMORTİSMALAR ana hesaplarına yer verilmesine rağmen, Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, her bir maddi duran varlık hesabının ve her bir maddi olmayan duran varlık hesabının amortismanlarının izlenebilmesi için ayrı ayrı birikmiş amortisman hesaplarına (2194-2195-2196-2197-2991-2993 gibi) yer verilmiştir.

13- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının gereği olarak duran varlık hesap sınıfları arasında 2200 BİYOLOJİK AKTİFLER hesap grubuna ve bu grupta da biyolojik aktiflerle ilgili hesaplara (2210-2220-2230-2240-2250-2290) yer verilmiştir. Türk Tekdüzen Hesap Planında hali hazırda böyle bir hesap grubu ve ana hesaplar bulunmamaktadır.

14- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Türk Tekdüzen Hesap Planında olduğu gibi senetli ve senetsiz borçlar, ayrı ayrı ana hesaplarda izlenmemektedir. İster senetli, isterse senetsiz borç olsun, borçlar 3110 MAL VE HİZMETLER İÇİN ÖDENECEK BORÇLAR hesaplarında izlenmektedir.

15- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, enflasyonun etkisinden mali tabloları korumak için, 5024 sayılı yasadaki önce Türkiye’de de uygulandığı gibi kısmi düzeltme önlemleri için gerekli olan 5220 AKTİFLERİ YENİDEN DEĞERLEME DÜZELTMELERİ hesabına yer verilmiştir. Türk Tekdüzen Hesap Planında da bu hesabın yerine 522 MDV YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI hesabı bulunmaktadır. Ancak Türk Tekdüzen Hesap Planındaki bu hesap, 5024 sayılı kanunla kısmi düzeltme önlemlerinin kaldırılması nedeniyle planda yer almasına rağmen önemini yitirmiştir.

16- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Türk Tekdüzen Hesap Planında olduğu gibi kardan ayrılan yedekler, 5400 REZERVE EDİLEN SERMAYE hesap grubunda yer alan 5410 REZERVE EDİLEN SERMAYE ana hesabında izlenirken, Türk Tekdüzen Hesap Planında kardan ayrılan yedekler için 540-541-542 vb. ana hesaplara yer verilmiştir. Zaten Kırgız Kanunlarına göre kardan rezerve tutarı, anonim şirketler için kayıtlı sermayenin % 10’u tutarındadır.

17- Kırgız Tekdüzen Hesap Planına göre, Gelir ve Gider hesapları dönem sonlarında bir bilanço hesabı olan 5999 GELİR-GİDER FARKI hesabına devredilmektedir. Halbuki Türk Tekdüzen Hesap Planında, gelir ve giderler dönem sonlarında yine bir gelir tablosu hesabı olan 690 DÖNEM KARI VETA ZARARI hesabına devredilmekte, oradan da kar olması durumunda bir bilanço hesabı olan 590 DÖNEM NET KARI hesabına, zarar olması durumunda da yine bir bilanço hesabı olan 591 DÖNEM NET ZARARI hesabına devredilmektedir.

18- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, satışlar hesap grubunda, Türk Tekdüzen Hesap Planındaki satışlar hesap grubundan farklı olarak 6300 BİYOLOJİK AKTİFLER KAR/ZARARI hesabına yer verilmiştir.

19- Kırgız Tekdüzen Hesap Planında, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının gereği olarak vergilerin muhasebeleştirilmesi ile ilgili olarak, 2400 ERTELENMİŞ VERGİLER, 4300 ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜKLERİ ve 9910 KURUMSAL VERGİ GELİR (GİDER) hesaplarına yer verilmiştir. Türk Tekdüzen Hesap Planında hali hazırda bu nitelikte ana hesaplar bulunmamaktadır.

6. SONUÇ

Kırgızistan bağımsızlık öncesine göre, bağımsızlıktan sonraki 15 yıl içerisinde uluslararası toplumun bir parçası olabilmek amacıyla, diğer alanlarda olduğu gibi muhasebe alanında da ciddi çalışmalar yapmış bir ülkedir. Örneğin, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının uygulanmaya konması ve ayrıca ülke geneli için Tekdüzen bir Hesap Planı hazırlanması bu ciddiyetin bir göstergesi olarak algılanabilir.

Kırgız Tekdüzen Hesap Planı, Türk Tekdüzen Hesap Planı ile karşılaştırıldığında çeşitli benzerliklerin ve farklılıkların olduğu açıktır. Özellikle farklılıkların neler olduğu bu çalışmanın gelişme bölümünde vurgulanmaya çalışılmıştır.

Kırgız Tekdüzen Hesap Planı hazırlanırken, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyumlu olarak hazırlanmaya çalışılmış ve hesaplar ona göre oluşturulmaya çalışılmıştır. Ancak plan ayrıntıları ile incelendiğinde bazı standartların gerektirdiği hesaplara yer verilmediği görülmektedir. Buna rağmen piyasa ekonomisine yeni yeni adapte olmaya çalışan ve dışa kapalı bir ekonomiden gelen bir ülkenin, bu ihtiyaçları görmesi ve bu konularda düzenlemeler yapması, takdir edilebilir bir durumdur. Ancak planın uygulanması noktasında, eksikler görülmektedir. Bu da ekonomik gelişmişlik düzeyiyle alakalıdır.

Türk Tekdüzen Hesap Planı ise, hazırlanırken Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının gereklilikleri göz önüne alınarak hazırlanmış bir hesap planı olmamasına rağmen, çoğu standarda uyumlu bir hesap planı konumundadır. Ancak, bu noktada bazı eksiklikleri olduğu da bir gerçektir. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından, hali hazırda Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uyumlu Türk Muhasebe Standartları yayınlanmaktadır. Bu yayınlanan standartlar tam manasıyla uygulamaya girdiğinde, doğal bir gereklilik olarak Türk Tekdüzen Hesap Planı da yeniden gözden geçirilecek ve eksiklikler de tamamlanmak durumunda kalacaktır.

KAYNAKÇA

AKAY, Hüseyin – Cusup Pirimbayev, (2006), Kırgızistan'da Muhasebe Eğitimi ve Uluslararası Muhasebe Standartlarının Muhasebe Eğitimindeki Rolü Üzerine Bir Araştırma, XXV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Kitapçığı (19-23 Nisan 2006 Bodrum-MUĞLA), Hacettepe Üniversitesi Yayınları.

AKGÜL, Ataman Başak, (2005), Fransız Genel Hesap Planı İle Türk Tekdüzen Hesap Planının İncelenmesi, Karşılaştırılması ve Uygulamaları, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

ALTUĞ, Osman, (2001), Maliyet Muhasebesi, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

ANVARİPOUR, Neside Tas - REİD, Barry - Jusupbekov, Aybek, (2004), Diagnostic Study of Accounting and Auditing Practices in Kyrgyz Republic, Asian Development Bank, Philippines..

BİRİMKULOVA, A., (2002), Ticari Bankalarda Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Geçişte Muhasebe Sisteminin Devlet Tarafından Düzenlenmesinin Rolü, Günümüzde Muhasebe Sisteminin Yeniden Düzenlenmesi Konulu Üniversiteler Arası Bilimsel ve Uygulamalı Konferansın Bildiri Kitabı, Kırgız Milli Üniversitesi İktisat ve Yönetim Merkezi Yayını, Bişkek.

KARABINAR, Selahattin – YILDIZ, Şule – Karaca, Nevran, (2004), Entegrasyon Sürecinde Ortaya Çıkan Muhasebe Sorunlarına Standartlar ve Muhasebe Sistemi Açısından Bakış ve Çözüm Önerileri: Avrupa Birliği ve Türkiye Örneği, Proceedings of International Conference on: Problems and Success Factors in Business Perspectives from Emerging Markets And Economics Sempozyumu, International Atatürk Alato University, 24 Nisan 2004, Bişkek-KIRGIZİSTAN.

KARAKAYA, Mevlüt, (1999), Studies on Accounting Standards in Kyrgyzstan, Gazi Üniv. İ.İ.B.F. Dergisi , Sayı 3. 1999.

KASIMBAYEVA, H., (2003), Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Geçişte Kırgızistan'da Sigorta Şirketlerinin Muhasebe Sisteminin Önemli Ögesi Olarak Hesap Planı, Ekonomi-Devletçilik Konulu Bilimsel ve Uygulamalı Konferansın Bildiri Kitabı, Kırgız Milli Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını, Bişkek.

MOROZOVA, E., (2003), Muhasebenin Yeni Hesap Planı, Vergiler ve Hukuk Dergisi, Sayı 2, Şubat.