

GENEL MUHASEBE

- Temel Kavramlar
- Muhasebenin Teknik Yapısı
- Tekdüzen Hesap Planı
- Dönem İçi Muhasebe İşlemleri
- Dönem Sonu Envanter İşlemleri
- Temel Mali Tabloların Düzenlenmesi



Prof. Dr. İbrahim LAZOL



GENEL MUHASEBE

- Temel Kavramlar ve Muhasebenin Teknik Yapısı
- Tekdüzen Hesap Planı
- Dönem İçi Muhasebe İşlemleri
- Dönem Sonu Envanter İşlemleri
- Temel Mali Tabloların Düzenlenmesi

Prof. Dr. İbrahim LAZOL

Uludağ Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
İşletme Bölümü Öğretim Üyesi

17.Baskı

КТМУ КИТЕПКАНАСЫ
Ч. Айтматов атындагы
окуу залы



E K İ N
Basım Yayın Dağıtım

2011

verilmez
Kırgızistan-Türkiye Manas
Universitesi Kütüphanesi

Formu №:

Kayıt №:

© 2011 Ekin Kitabevi

Tüm hakları mahfuzdur. Bu kitabın tamamı ya da bir kısmı 5846 Sayılı Yasa'nın hükümlerine göre, kitabı yayınlayan kitapevinin izni olmaksızın elektronik, mekanik, fotokopi ya da herhangi bir kayıt sistemi ile çoğaltılamaz, özetlenemez, yayınlanamaz, depolanamaz.

Sertifika No: 0607-16-008681

ISBN 978-605-5431-67-9

16. Baskıdan Tıpkı Basım

Dizgi ve Kapak Tasarımı: *Murat Özbey*

Baskı ve Cilt:

Star Ajans Ltd. Şti.

Soğukkuyu Mh. Havaalanı Cd.

Güneş Sk. No: 2 BURSA

Tel. (0224) 249 33 20

Sertifika No: 15366

Baskı Tarihi: Eylül 2011

EKİN Basım Yayın Dağıtım

Altıparmak Cad. Burç Pasajı

No.27-29 Osmangazi/BURSA

Tel .: (0.224) 220 16 72 - 223 04 37

Fax.: (0.224) 223 41 12

e-mail: info@ekinyayinevi.com

www.ekinyayinevi.com

**Çocuklarım;
*Asude ve Altemur'a***

ÖNSÖZ

Bu kitabın amacı, muhasebe konusunda eğitim gören öğrencilere ve uygulamacılara genel (finansal) muhasebe ile ilgili temel bilgileri sunmaktır. Bu kitaptaki bilgilere hakim olanlar, *şirketler muhasebesi, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi* dersleri için gerekli altyapıyı kazanmış olurlar.

Kitabın ilk bölümünde, muhasebe eğitimine yeni başlayanlar için temel bilgiler çerçevesinde bilanço eşitliği, hesap kavramı, hesap grupları ve hesapların genel işleyiş kuralları ele alınmış, muhasebe defter ve belgeleri ile muhasebe süreci açıklanmıştır. Muhasebe öğrenmeye yeni başlayanlar; kitabın bu bölümünden muhasebe ile ilgili temel kavramları ve muhasebe mantığını öğrenmek amacıyla yararlanabilirler.

İkinci bölümde, Tekdüzen Hesap Planı açıklamaları ele alınmıştır. Hesapların işleyişleri örneklerle desteklenmiştir. Örnekler seçilirken, öğrenci ve uygulamacıların hesap işleyişiyle ilgili karşılaşabilecekleri sorunlar dikkate alınmıştır. Muhasebe eğitimine yeni başlayarak birinci bölümü tamamlayanlar ve uygulamacılar bu bölümden yararlanabilirler.

Üçüncü bölümde, dönem sonu envanter işlemleri ve temel mali tabloların düzenlenme esasları incelenerek örnekler verilmiştir. Bu bölümde bir işletmenin bütün bir dönemine ait işlemlerle ilgili örnek çözümler ve çalışma soruları sunulmuştur. Bu haliyle bu bölüm bilgileri *Envanter - Bilanço* olarak okutulan dersin içeriğini topluca kapsamış olmaktadır.

Diğer yandan ülkemizde şirket uygulamalarına önemli yenilikler getiren yeni TTK genel olarak 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girecektir. Söz konusu kanunun muhasebe standartlarıyla ilgili hükümler açısından yürürlük başlangıç tarihi 01.01.2013 olarak belirlenmiştir. Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının (TFRS) hazırlanması konusunda yetkili bulunan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu konuyla ilgili hazırlıklarını sürdürmektedir. Kurul, muhasebe standartlarında belirtilen raporlama formatına uygun bir hesap planı üzerinde de çalışma yürütmektedir.

Kitabın bu baskısında da, halen uygulamada bulunan hesap planı ele alınmıştır.

İÇİNDEKİLER

BİRİNCİ BÖLÜM TEMEL KAVRAMLAR VE MUHASEBENİN TEKNİK YAPISI

1.1. MUHASEBENİN KAPSAMI VE MUHASEBE BİLGİLERİ.....	3
1.2. MUHASEBENİN TANIMI VE TÜRLERİ	5
1.3. MUHASEBEDE BİLGİSAYAR KULLANIMI	7
1.4. MUHASEBE VE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ	8
1.5. MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI.....	8
1.6. TEMEL MUHASEBE EŞİTLİĞİ.....	11
1.7. HESAP KAVRAMI.....	15
1.8. MİZAN	20
1.9. YEVMIYE MADDESİ	21
1.10. TEMEL MALİ TABLOLAR.....	25
1.10.1. BİLANÇO	25
1.10.2. GELİR TABLOSU.....	26
1.11. YARDIMCI HESAPLAR	32
1.12. BELGELER	35
1.13. MUHASEBE FİŞLERİ	40
1.14. MUHASEBE DEFTERLERİ.....	42
1.14.1. İŞLETME DEFTERİ	43
1.14.2. BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTERLER	44
1.14.3. DEFTERLERİN TASDİKİ, SAKLANMASI VE KAYIT ESASLARI	44
1.14.4. BİLANÇO ESASINDA MUHASEBE KAYIT SÜRECİ.....	45
1.15. MUHASEBEDE DÖNEMSEL SÜREÇ	50
1.16. I. BÖLÜM BİTERKEN	52

İKİNCİ BÖLÜM TEKDÜZEN HESAP PLANI

2.1. GENEL AÇIKLAMALAR.....	55
2.2. BİLANÇO HESAPLARI.....	57
2.2.1. AKTİF HESAPLAR	59
2.2.1.1. Dönen Varlıklar	60
2.2.1.1.1. Hazır Değerler	60
2.2.1.1.2. Menkul Kıymetler.....	71
2.2.1.1.3. Ticari Alacaklar	74

2.2.1.1.4.	Diğer Alacaklar	82
2.2.1.1.5.	Stoklar	87
2.2.1.1.5.1.	Devamlı Envanter Yöntemi.....	100
2.2.1.1.5.2.	Aralıklı Envanter Yöntemi (Tecrübi Yöntem)	108
2.2.1.1.5.3.	Stok Değerleme Yöntemleri	117
2.2.1.1.6.	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri	126
2.2.1.1.7.	Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	127
2.2.1.1.8.	Diğer Dönen Varlıklar	133
2.2.1.1.9.	Çalışma Soruları.....	146
2.2.1.2.	Duran Varlıklar	156
2.2.1.2.1.	Ticari Alacaklar	156
2.2.1.2.2.	Diğer Alacaklar	159
2.2.1.2.3.	Mali Duran Varlıklar	160
2.2.1.2.4.	Maddi Duran Varlıklar	164
2.2.1.2.4.1.	Maddi Duran Varlık Hesap Açıklamaları ve Alış Kayıtları	165
2.2.1.2.4.2.	Amortisman Kavramı.....	169
2.2.1.2.4.3.	Vergi Usul Kanununa Göre Amortisman Uygulaması	170
2.2.1.2.4.4.	Maddi Duran Varlık Satış İşlemleri	178
2.2.1.2.4.5.	Finansal Kiralama Yolu ile Varlık Alımı	180
2.2.1.2.5.	Maddi Olmayan Duran Varlıklar	183
2.2.1.2.6.	Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	186
2.2.1.2.7.	Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	188
2.2.1.2.8.	Diğer Duran Varlıklar	191
2.2.2.	PASİF HESAPLAR.....	193
2.2.2.1.	Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	193
2.2.2.1.1.	Mali Borçlar	194
2.2.2.1.2.	Ticari Borçlar	199
2.2.2.1.3.	Diğer Borçlar	203
2.2.2.1.4.	Alınan Avanslar	206
2.2.2.1.5.	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri.....	208
2.2.2.1.6.	Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler.....	210
2.2.2.1.7.	Borç ve Gider Karşılıkları.....	216
2.2.2.1.8.	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	218
2.2.2.1.9.	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar.....	220
2.2.2.2.	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	222
2.2.2.2.1.	Mali Borçlar	223
2.2.2.2.2.	Ticari Borçlar	226
2.2.2.2.3.	Diğer Borçlar	228
2.2.2.2.4.	Alınan Avanslar	229
2.2.2.2.5.	Borç ve Gider Karşılıkları.....	230
2.2.2.2.6.	Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	232
2.2.2.2.7.	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar.....	233
2.2.2.3.	Özkaynaklar	235

2.2.2.3.1. Ödenmiş Sermaye.....	235
2.2.2.3.2. Sermaye Yedekleri.....	237
2.2.2.3.3. Kar Yedekleri.....	241
2.2.2.3.4. Geçmiş Yıllar Karları.....	243
2.2.2.3.5. Geçmiş Yıllar Zararları.....	244
2.2.2.3.6. Dönem Net Karı (Zararı).....	244
2.3. GELİR TABLOSU HESAPLARI.....	245
2.3.1. BRÜT SATIŞLAR.....	247
2.3.2. SATIŞ İNDİRLİMLERİ.....	249
2.3.3. SATIŞLARIN MALİYETİ.....	251
2.3.4. FAALİYET GİDERLERİ.....	254
2.3.5. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR.....	258
2.3.6. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR.....	263
2.3.7. FİNANSMAN GİDERLERİ.....	267
2.3.8. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR.....	268
2.3.9. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-).....	268
2.3.10. DÖNEM NET KARI (ZARARI).....	269
2.4. MALİYET HESAPLARI.....	275
2.4.1. 7/A SEÇENEĞİ.....	275
2.4.1.1. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları.....	276
2.4.1.2. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri.....	278
2.4.1.3. Direkt İşçilik Giderleri.....	281
2.4.1.4. Genel Üretim Giderleri.....	285
2.4.1.5. Hizmet Üretim Maliyeti.....	287
2.4.1.6. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri.....	289
2.4.1.7. Genel Yönetim Giderleri.....	290
2.4.1.8. Finansman Giderleri.....	291
2.4.1.9. Ticaret İşletmelerinde 7/A Maliyet Hesaplarının Akışı.....	292
2.4.1.10. 7/A Maliyet Hesapları - Uygulama.....	294
2.4.2. 7/B SEÇENEĞİ.....	302
2.4.2.1. Gider Çeşitleri.....	302
2.4.2.2. Ticaret İşletmelerinde 7/B Maliyet Hesaplarının Akışı.....	307
2.4.2.3. 7/B Maliyet Hesapları - Uygulama.....	310
2.5. NAZIM HESAPLAR.....	319
2.5.1. TEKDÜZEN HESAP PLANINDA NAZIM HESAPLAR.....	319
2.5.2. NAZIM HESAPLARIN İŞLEYİŞİ.....	319
2.5.2.1. Teminat Mektubu İşlemleri.....	320
2.5.2.2. Konsinye Mal İşlemleri.....	321

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DÖNEM SONU ENVANTER İŞLEMLERİ VE TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ

3.1. ENVANTER KAVRAMI	327
3.2. ENVANTER YAPILMA NEDENLERİ	328
3.3. ENVANTER YAPILMA ZAMANI VE ENVANTER DEFTERİ	328
3.4. ENVANTER İŞLEMİNİN AŞAMALARI	329
3.5. DEĞERLEME.....	330
3.6. DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ.....	330
3.7. DÖNEM SONU ENVANTER İŞLEMLERİ.....	331
3.7.1. HAZIR DEĞERLERİN ENVANTER İŞLEMLERİ	331
3.7.1.1. Kasa Envanteri.....	332
3.7.1.1.1. Türk Lirası Kasasının Envanteri	332
3.7.1.1.2. Yabancı Para Kasasının Envanteri.....	335
3.7.1.2. Alınan Çeklerin Envanteri.....	335
3.7.1.3. Bankaların Envanteri.....	336
3.7.1.4. Verilen Çekler ve Ödeme Emirlerinin Envanteri.....	337
3.7.1.5. Diğer Hazır Değerlerin Envanteri	338
3.7.2. MENKUL KIYMETLERİN ENVANTER İŞLEMLERİ	338
3.7.3. TİCARİ ALACAKLARIN ENVANTER İŞLEMLERİ.....	339
3.7.3.1. Reeskont İşlemleri.....	340
3.7.3.2. Şüpheli Alacak İşlemleri	341
3.7.3.3. Değersiz Alacak İşlemleri.....	347
3.7.3.4. Vazgeçilen Alacak İşlemleri	348
3.7.4. STOKLARIN ENVANTER İŞLEMLERİ.....	349
3.7.4.1. Stok Değerleme Yönteminin Seçimi.....	349
3.7.4.2. Stok Değer Düşüklüğü	352
3.7.4.3. Stok Sayım Farkları.....	354
3.7.5. MADDİ DURAN VARLIKLARIN ENVANTERİ	355
3.7.5.1. Yeniden Değerleme	355
3.7.5.2. Amortisman İşlemleri.....	356
3.7.5.3. Finansal Kiralama İşlemlerinde Değerleme	357
3.7.6. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLARIN DEĞERLEMESİ	357
3.7.7. MALİ BORÇLARIN DEĞERLEMESİ	357
3.7.8. TİCARİ BORÇLARIN DEĞERLEMESİ.....	357
3.7.9. GELİR VE GİDER HESAPLARINDA DÖNEM AYIRIMI İŞLEMLERİ.....	358
3.7.9.1. Gelirlerde Dönem Ayırımı İşlemleri	358
3.7.9.2. Giderlerde Dönem Ayırımı İşlemleri.....	359
3.7.10. ENVANTER İŞLEMLERİ ÇALIŞMA SORULARI	361

3.8. TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ	364
3.8.1. BİLANÇONUN DÜZENLENMESİ.....	364
3.8.1.1. Bilanço İlkeleri.....	365
3.8.1.2. Bilanço Tipleri.....	368
3.8.1.2.1. Biçimlerine Göre Bilanço Tipleri	368
3.8.1.2.2. Kapsamına Göre Bilanço Tipleri.....	370
3.8.2. GELİR TABLOSUNUN DÜZENLENMESİ.....	373
3.8.2.1. Gelir Tablosu İlkeleri	373
3.8.2.2. Gelir Tablosu Tipleri.....	374
3.8.3. SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSUNUN DÜZENLENMESİ.....	377
3.9. ÇÖZÜMLÜ ÖRNEKLER	378
3.10. ÇALIŞMA SORULARI	403

EKLER

EK 1: MALİYE BAKANLIĞI TEKDÜZEN HESAP PLANI	421
EK 2: İKTİSADİ KIYMETLER İÇİN FAYDALI ÖMÜR VE AMORTİSMAN ORANI LİSTESİ	436
EK 3: 3568 Sayılı Yasaya Göre SERBEST MUHASEBECİ, SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR ve YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR Olabilme Koşulları	461
YARARLANILAN KAYNAKLAR	467

OKUYUCUYA NOT!

Bu kitapta, KATMA DEĞER VERGİSİ (KDV), eğitimi kolaylaştırmak amacı ile 153 TİCARİ MALLAR HESABI konusuna kadar dikkate alınmayacaktır.

TEMEL KAVRAMLAR VE MUHASEBENİN TEKNİK YAPISI

BÖLÜM HEDEFLERİ

Bu bölüm okuyucuya aşağıdaki konularla ilgili temel bilgiler kazandırır:

- ✓ Muhasebe kavramı, muhasebe temel kavramları ve temel muhasebe eşitliği,
- ✓ Hesapların işleyiş kuralları,
- ✓ Mizan ve temel mali tabloların genel yapısı,
- ✓ Yevmiye kaydı, büyük defter kaydı ve yardımcı hesap yapıları,
- ✓ Cari hesap kartları,
- ✓ Belgeler ve muhasebe fişlerinin biçimsel yapısı,
- ✓ Muhasebede kayıt süreci ve dönemsel süreç,

BİRİNCİ BÖLÜM

TEMEL KAVRAMLAR VE MUHASEBENİN TEKNİK YAPISI

1.1. MUHASEBENİN KAPSAMI VE MUHASEBE BİLGİLERİ

Muhasebe, bütün işletmeler için gerekli bir bilgi sistemidir. Büyüyen ve faaliyetleri giderek karmaşıklaşan günümüz işletmeleri için muhasebe bilgilerinin önemi daha da artmıştır.

İşletmeler, tüketici ihtiyaçlarını karşılayarak belli bir amaca (karlılık, toplumsal hizmet v.b.) ulaşmak için, üretim faktörlerinin (emek, sermaye, doğal kaynaklar) sistemli bir şekilde birleştirilmesi ile oluşturulan örgütlerdir.

Bir sistem olarak işletme çeşitli fonksiyonlardan oluşur. Bir işletmenin temel fonksiyonları *Finansman, Üretim, Araştırma-Geliştirme, Pazarlama, İnsan Kaynakları, Yönetim ve Organizasyon* olarak sayılabilir.

Bir bilgi sistemi olarak muhasebe, işletmenin bütün fonksiyonlarında ortaya çıkan değer hareketlerini izleyerek ürettiği bilgileri işletme ile ilgili taraflara sunar. Söz konusu taraflar ve muhasebe bilgilerine ihtiyaç duyma nedenleri aşağıdaki gibidir.

İşletme Ortakları

İşletme ortakları işletmeye sermaye koyarak risk almış kişilerdir. Ortaklar işletmenin iyi yönetilerek hedeflenen kara ulaşmasını isterler. Söz konusu beklentinin gerçekleşip gerçekleşmediğini, işletmenin mali yapısının iyi olup olmadığını ve gelecekte işletme hedeflerine ulaşma potansiyelinin varlığını ortaklar muhasebe raporlarından öğrenirler.

Yöneticiler

Günümüz modern işletmeleri profesyonel yöneticilerce yönetilir. Yöneticiler bir işletmenin maddi varlıklarına ve insan gücüne yön veren kişilerdir. Yöneticiler, yönetim fonksiyonlarını (planlama, örgütleme, yöneltme, koordi-

nasyon, denetim, eğitim) yerine getirirken sürekli kararlar alır ve bu süreçte muhasebe bilgilerine ihtiyaç duyarlar. Faaliyetlerin planlanması geçmiş dönem verilerine ihtiyaç duyarken, planlarda belirlenen hedeflere ulaşma derecesinin ölçümü de muhasebe bilgilerinin kullanımı ile mümkündür.

Kredi Kurumları

Faaliyetlerini sadece kendi kaynakları ile yürüten çok az sayıda işletme mevcuttur. İşletmeler büyüdükçe kredi kurumlarından (banka, özel finans kurumu v.b.) kaynak bulma yoluna giderler.

Kredi kurumları, kredi (borç) verecekleri işletmelerin geçmiş dönemlere ilişkin mali durumunu görmek isterler. Muhasebe kayıtlarına dayanan sözkonusu mali verileri inceleyerek verecekleri kredinin zamanında ve faiziyle birlikte geri döneceğinden emin olmaya çalışırlar. Kredi geri ödemesini destekleyen bir mali yapıya sahip olmayan işletmeler kredi kurumlarından istedikleri krediyi sağlayamaz.

Çalışanlar

Ücretler, çalışanların gelirini oluştururken, işletme açısından maliyet olur. Bu nedenle zaman zaman çalışanlarla işletme arasında menfaat çatışması ortaya çıkabilir. İşletmeler büyüdükçe çalışanlarla işletme arasındaki ücret (ve diğer haklar) görüşmeleri sendikalar aracılığı ile yürütülür.

Ücret taleplerinin gerçekçi temellere dayandırılabilmesi için işletmenin muhasebe verileri çok değerli katkı sağlar. İşletmenin yüksek karlılığından çalışanların pay alması, işletmenin mali zorluk içinde olması durumunda da çalışanların da bundan etkilenmesi taraflar için olumlu bir sonuçtur. Bu sonucun alınması muhasebe verilerinin kullanımı ile mümkündür.

Devlet

Devletin en önemli ve sağlıklı gelir kaynağı vergilerdir. Sözkonusu vergiler çok çeşitli olmakla birlikte (gelir, kurumlar, katma değer vergileri gibi) vergilerin ödenmesinde işletmeler önemli yer tutar. İşletmeler ödeyecekleri vergileri muhasebe kayıtları sonucu belirlerler. Devlet muhasebe işlemlerini denetleme yetkisini kullanarak işletmeleri denetler. Devlet işletmenin muhasebe bilgileriyle doğrudan ilgilidir.

Diğer işletmeler

İşletmeler de birbirleriyle mali ilişkiler içindedir. İşletmelerin birbirleriyle yaptıkları mali işlemler (alış veya satış) yaygındır. Vadeli mal satışı yapan bir işletme satıştan dolayı alıcı işletmeye kredi açmış olur. Bu ilişkide alacaklı işletme sağladığı kredinin zamanında tahsilini amaçlar. İşletmeler arasındaki işlemlerde borçlu işletmenin mali durumunu gösteren muhasebe bilgileri istenmez. Ancak, yayınlanan genel muhasebe sonuçlarından işletmenin mali durumu izlenir.

Potansiyel yatırımcılar

Hisse senetleri borsada işlem gören bir işletmenin hisse senedini almak isteyen bir yatırımcının yararlanabileceği en iyi kaynak gerek yazılı basında gerek internet ortamında yayınlanan işletmeye ait muhasebe bilgileridir. Yatırım kararı verilirken işletmenin mali yapısı, karlılığı, kar dağıtım olanakları gibi hisse değerini etkileyen büyüklükler, yayınlanan bu raporlarda görülebilir.

1.2. MUHASEBENİN TANIMI VE TÜRLERİ

Muhasebe kavramının tanımından önce muhasebenin işletmede ne yaptığını incelemek faydalı olur.

Muhasebe, bir işletmede ortaya çıkan mali (finansal) olayları kaydeder, sınıflandırır, özetler ve bu bilgileri analiz ederek yorumlar. Muhasebenin yerine getirdiği bu görevlere muhasebe fonksiyonları (işlevleri) denir. Muhasebe fonksiyonları ve bu fonksiyonların yerine getirilmesinde kullanılan araçlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Muhasebe İşlevleri		Araçlar
Kaydetme	➡	Yevmiye Defteri
Sınıflandırma	➡	Defter-i Kebir (Büyük Defter)
Raporlama	➡	Temel Mali Tablolar • Bilanço • Gelir Tablosu
Analiz ve Yorum	➡	Mali Analiz Teknikleri

Kaydetme: İşletmede oluşan ve para ile ölçülebilen mali olaylar tarih sırasıyla yevmiye defterine muhasebe usulleri çerçevesinde kaydedilir.

Sınıflandırma: Yevmiye defterine kaydedilen bilgiler defter-i kebire aktarılarak sınıflandırılır.

Raporlama: Sınıflandırılan bilgilerden bilanço ve gelir tablosu düzenlenir. Bu iki tablo muhasebede temel mali tablolar olarak bilinir. Bu tablolar, işletmenin mali durumunu özetleyen raporlardır.

Yukarıda belirtilen üç muhasebe fonksiyonu genel muhasebe konuları olup bu kitabın kapsamını oluşturmaktadır.

Analiz ve Yorum: Düzenlenen temel mali tablolar (bilanço ve gelir tablosu) analize tabi tutularak çıkan sonuçlar yorumlanır ve ulaşılan sonuçlar bir rapor haline getirilerek işletme ile ilgili taraflara sunulur. Bu işlem mali analiz teknikleri kullanılarak yapılır ve Mali Analiz Teknikleri dersinin kapsamı içindedir. Ancak bu fonksiyon da geniş anlamda muhasebe kapsamındadır.

Yukarıda belirtilen muhasebe fonksiyonlarından hareketle muhasebenin tanımı aşağıdaki gibi yapılabilir.

Muhasebe, bir işletmede ortaya çıkan mali (finansal) olayları tarih sırasına göre kaydeden, sınıflandıran, raporlayan (özetleyen) ve bu bilgileri analiz ederek yorumlayan teknikler bütünüdür.

Muhasebe, yüklendiği görevler dikkate alınarak çeşitli dallara ayrılır. Başlıca muhasebe dalları aşağıdaki gibidir.

Genel Muhasebe (Finansal Muhasebe): Muhasebenin yukarıda belirtilen muhasebe işlevlerinden ilk üçünü yerine getiren dalıdır. Genel muhasebe, işletmede ortaya çıkan mali olayları bir süreç içinde işler ve ürettiği bilgileri hem işletme içi hem de işletme dışı taraflara temel mali tablolar olarak raporlar.

İşletme içi taraflar raporlanan bilgilerden yararlanarak işletme için kararlar oluştururken, işletme dışı taraflar sözkonusu bilgileri işletme ile ilişkileri bakımından değerlendirerek kendileri açısından kullanırlar.

Şirketler Muhasebesi: İşletmelerde ortaya çıkan kuruluş, sermaye artırım, kar dağıtım, tasfiye, katılma ve birleşme gibi özel durumların muhasebe kayıtlarının yapılması ile ilgilenen muhasebe dalıdır.

Maliyet (İşletme) Muhasebesi : Mal veya hizmet üretiminde bulunan işletmelerde, işletme içi değer hareketlerini izleyerek, kullandığı yöntemlerle üretilen mal ve hizmetin maliyetini tespit ve kontrol etmeyi konu edinen muhasebe dalıdır.

İşletme yönetimi, maliyetleri bütçelemek, kontrol etmek, başarı değerlemesi yapabilmek ve çeşitli kararları oluşturabilmek için maliyet muhasebesinin ürettiği bilgilere ihtiyaç duyar. Maliyet muhasebesi tarafından üretilen bilgilere dayanarak karar ve politika üretmek genel olarak Yönetim Muhasebesi

kapsamındadır. Bu nedenle, maliyet muhasebesi, işletmenin iç finansal bilgi sisteminin temelini oluşturur ve yönetim muhasebesi için veri hazırlar.

Yönetim Muhasebesi: Genel muhasebe ve maliyet muhasebesinin ürettiği bilgileri, yönetim kararlarına yönelik olarak derleyen ve kullanan muhasebe dalıdır.

Bu kitabın konusu genel muhasebeyle sınırlıdır. Genel muhasebe, yukarıda belirtilen işlevlerini, muhasebe temel kavramları ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde yerine getirir. Aşağıda muhasebede bilgisayar kullanımı ve meslekle ilgili kısa açıklama yaptıktan sonra, sözkonusu kavramlar, kitabın üçüncü bölümünde de muhasebe ilkeleri açıklanacaktır.

1.3. MUHASEBEDE BİLGİSAYAR KULLANIMI

Gelişen teknoloji işletmelerde insan gücü ile yapılan pek çok işi bilgisayar aracılığı ile yapılmasını sağlamış ve bilgisayar kullanımı, işletmenin bilgi sisteminin her alanında hızlı bir yayılma göstermiştir. Bilgisayar teknolojisindeki gelişmeler ve işletmeyle ilgili tarafların bilgi ihtiyacının artması, sözkonusu kullanımı sürekli geliştirmektedir.

Bilgisayarlar bilgi üretiminde gerçekten de güçlü araçlardır. İşletmede bilgisayar kullanılması gereğinin temelinde, bilgilerin elde edilmesinde sağladığı doğruluk, çabukluk, bilgilerin saklanmasıdaki kolaylık ve bilginin aktarılması ve paylaşımı konularında sunduğu olanaklar yatar.

Bilgisayar, onu oluşturan teknik ünitelerden ibarettir. Onun çalışmasını ve bilgi üretmesini sağlayan ise bilgisayar programlarıdır. İşletmelerde muhasebe işlemleri özel muhasebe programları ile yürütülür. Muhasebe programlarının yazılması ve geliştirilmesi için muhasebeci ve bilgisayar programcılarının işbirliğine ihtiyaç vardır. Diğer taraftan muhasebe programları muhasebecilerin de belli derecede bilgisayar kullanımına hakim olmalarını gerektirmektedir.

Muhasebe işlemleri bilgisayarlarda yapıldığına göre muhasebe öğrenme ihtiyacı var mıdır? Bu soru, hesap makineleri ile ilgili bir örnekle yanıtlanabilir. Hesap makinelerinde çarpma, bölme işlemleri kolaylıkla yapılabilir. Ancak, bu işlemlerin anlamını bilmeyen birinin nasıl bir işlem yapacağını ve çıkan sonucu nasıl değerlendireceğini bilme şansı yoktur. Benzer şekilde, muhasebe işlemlerini yürütmek ve sonuçlarını değerlendirebilmek için muhasebe işlemlerinin nasıl bir teknikle yapıldığının bilinmesine ihtiyaç vardır.

Bu kitapta, muhasebe süreci öğretilmektedir.

Muhasebeyi öğrenenlerin, bilgisayarlı muhasebe için bir muhasebe programını da öğrenmesi gerekir. Piyasada çok sayıda muhasebe programı vardır. Muhasebe bilen kişiler herhangi bir muhasebe programının kullanımını ve mu-

hasebenin bilgisayarda yürütülmesini 20-25 saat kadar bir eğitimle öğrenebilirler¹.

1.4. MUHASEBE VE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ

Ülkemizde mali müşavirlik mesleğinin konusu ve mesleğe giriş koşulları 3568 sayılı kanunla belirlenmiştir. Söz konusu kanun metninde yer alan, mesleğin amacı, konusu ve mesleğe giriş koşulları, ilgilenenler için güncellenmiş olarak, kitap sonunda Ek:3'te sunulmuştur.

1.5. MUHASEBE TEMEL KAVRAMLARI

Muhasebe uygulamalarına büyük ölçüde yön veren ve bir düzen getiren muhasebe temel kavramları, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No 1 'de yer aldığı şekliyle verilecektir.

Bu tebliğde muhasebe temel kavramları aşağıdakiler olarak sıralanmıştır.

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı,
2. Kişilik Kavramı,
3. İşletmenin Sürekliliği 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 belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını

¹ Bilgisayarlı Muhasebe için bakınız: LAZOL, İbrahim; GÜRSOY Yaser: BİLGİSAYARLI MUHASEBE – ETA ve LOGO Ekin Kitabevi, 3. Baskı, Bursa, 2007.

göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebe organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesinde ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözeteilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

2. Kişilik Kavramı

Bu kavram; işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinin ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip bulunduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.

3. İşletmenin Sürekliliği 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.

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.

5. Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı; para ile ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını öngörür.

Muhasebe işlemleri ulusal para cinsinden yürütülür.

6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

Maliyet kavramı, nakit ve alacaklar dışındaki varlıkların, elde etme maliyeti ile net gerçekleştirilebilir değerden veya elde etme maliyeti ile rayiç bedelden düşük olanı ile değerlendirilebileceğini; varlıkların değerlerinde maliyet bedellerine göre oluşan artışların ise (yasal imkanlar dışında) dikkate alınmayacağını ifade eder².

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 önyargısız davranılması gereğini ifade eder.

8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara 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, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.

9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı; mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder.

² SPK 25. nolu tebliği

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.

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.

11. Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, 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 ve finansal olaylar, mali tablolarda açık şekilde yer almalıdır.

12. Özün Önceliği Kavramı

Özün önceliği kavramı, 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 farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır.

1.6. TEMEL MUHASEBE EŞİTLİĞİ

İşletmede ortaya çıkan mali olayların takibinde temel muhasebe eşitliği (bilanço eşitliği) sürekli olarak korunur. Bu eşitliğin sol tarafında işletmeye ait varlıklar, sağ tarafında ise söz konusu varlıkların kaynakları yer alır. İşletmenin varlıkları, o işletmenin alacaklarını da kapsar. İşletme kaynakları ise ya ortaklar tarafından (özkaynak) veya ortaklar dışından (yabancı kaynak) sağlanmış olabilir.

Bu eşitliğin sol tarafına aktif; sağ tarafına da pasif denir.

Temel muhasebe eşitliği genelden ayrıntıya doğru aşağıdaki gibi geliştirilebilir.

$$I \text{ Varlıklar (Aktif)} = \text{Kaynaklar (Pasif)}$$

$$II \text{ Varlıklar} = \text{Yabancı Kaynaklar (Borçlar)} + \text{Özkaynaklar (Özsermaye)}$$

$$III \text{ Varlıklar} = \text{Yabancı Kaynaklar} + \text{Sermaye} + \text{Gelirler} - \text{Giderler}$$

Yukarıdaki eşitlik ilk durumda en sade haldedir ve işletme varlıklarının aynı tutarda bir kaynağa dayandığını gösterir.

İkinci eşitlikte, işletmenin sahip olduğu varlıkların iki ayrı kaynaktan sağlanabileceği görülmektedir. Yabancı kaynaklar işletmenin üçüncü kişilerden sağladığı kaynakları (borçları); özkaynaklar ise varlıklar üzerinde ortakların hakkını gösterir. Yani bu eşitliğin pasif tarafında, aktifte yer alan varlıklar üzerinde kimlerin hak sahibi olduğu görülür.

Üçüncü eşitlikte ise Özkaynaklar, "Sermaye + Gelirler – Giderler" olarak ifade edilmiştir. Bu yapı **Gelirlerin** özkaynaklar üzerinde artış; **Giderlerin** ise azalış etkisi yaptığını ortaya koymaktadır. Bu oluşum aşağıdaki gibidir.

$$I) \text{ Sermaye} + \text{Gelirler} - \text{Giderler} = \text{Özkaynaklar}$$

veya,

$$II) \text{ Sermaye} + \text{Kar veya (-Zarar)} = \text{Özkaynaklar}$$

Gelir ve giderler dışında sermaye değişiklikleri, kar dağıtımı gibi işlemler de özkaynak değişimine neden olur. Ancak burada konu sadece gelir ve gider etkisi ile sınırlandırılmıştır. Yukarıda eşitliklerde yer alan kavramlar aşağıdaki gibi tanımlanabilir.

Aktif: İşletmenin varlık toplamını ifade eder. Buradaki varlık kavramı işletmenin alacak haklarını da kapsar.

Pasif: İşletmenin sahip olduğu varlıkların kaynaklarını ifade eder. Bu kaynaklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklardan oluşur.

Yabancı Kaynaklar: İşletmenin borç toplamını ifade eder.

Sermaye: Ortakların işletme kuruluşunda veya sonradan arttırım yoluyla işletmeye tahsis ettikleri değerler toplamıdır.

Gelir: İşletme faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve özkaynaklarda artış yaratan değer girişlerini ifade eder.

Gider: Gelir elde etmek için katlanılan değer çıkışları ve varlık tükenişleridir. Giderler özkaynaklarda azalışa neden olurlar.

Kâr: Belli bir dönemde elde edilen gelirlerin, aynı dönemde söz konusu gelirleri elde etmek için katlanılan giderleri aşan kısmıdır.

Zarar: Belli bir dönemde katlanılan giderlerin, aynı dönemde elde edilen gelirleri aşan kısmıdır.

Özkaynak: Ortakların varlıklar üzerindeki hakkını ifade eder. Özkaynak tutarı; aktif toplamından, yabancı kaynaklar (borçlar) toplamının çıkarılması suretiyle hesaplanır.

Kavramsal açıklamaları yaptıktan sonra, temel muhasebe eşitliğini oluşturan unsurların daha da ayrıntıya götürülmesi gerekir.

İşletmedeki mevcut varlıklar nelerden oluşur? İşletmenin kimlerden alacağı veya kimlere borcu vardır? İşletmenin hangi tür gelirleri veya giderleri söz konusudur?

Bu soruların cevapları muhasebeden alınabilir. Bu bilgilerin üretilme süreci kitabın özellikle ikinci bölümünde geniş olarak ele alınacaktır. Başlangıç olarak aşağıdaki örneğin çözümünü izleyiniz. Muhasebe eşitliğinin sürekli olarak korunduğuna; varlıkların ve yabancı kaynakların detaylandırıldığına dikkat ediniz.

Örnek:

- 1- A işletmesi 50.000 Lira **nakit** sermaye ile kurulmuştur.
- 2- Bankaya 40.000 Lira yatırılmıştır.
- 3- Bedeli bankadan ödenerek işletmeye 6.000 liralık **demirbaş** alınmıştır.
- 4- Vadeli olarak 25.000 Liralık **ticari mal** satın alınmıştır (Bu işlemle işletmenin **Satıcılara** borcu doğmuştur).
- 5- Maliyeti 20.000 Lira olan ticari mallar, 28.000 Liraya vadeli olarak satılmıştır (Bu işlemle işletmenin **Alıcılardan** alacağı doğmuştur).
- 6- Alıcılar banka hesabımıza 10.000 Lira yatırmıştır.
- 7- Satıcılara 14.000 Lira borç bankadan havale yolu ile ödenmiştir.
- 8- 3.000 Liralık çeşitli gider ödenmiştir.

İstenen: A işletmesinin mali olaylarını temel muhasebe eşitliği üzerinde izleyiniz.

Çözüm:

1	Kasa = Sermaye 50.000 = 50.000
2	Kasa + Bankalar = Sermaye 10.000 + 40.000 = 50.000
3	Kasa + Bankalar + Demirbaşlar = Sermaye 10.000 + 34.000 + 6.000 = 50.000
4	Kasa + Bankalar + Ticari Mallar + Demirbaşlar + = Satıcılar + Sermaye 10.000 + 34.000 + 25.000 + 6.000 = 25.000 + 50.000
5	Kasa + Bankalar + Alıcılar + Ticari Mallar + Demirbaşlar = Satıcılar + Sermaye + Gelirler 10.000 + 34.000 + 28.000 + 5.000 + 6.000 = 25.000 + 50.000 + 8.000
6	Kasa + Bankalar + Alıcılar + Ticari Mallar + Demirbaşlar = Satıcılar + Sermaye + Gelirler 10.000 + 44.000 + 18.000 + 5.000 + 6.000 = 25.000 + 50.000 + 8.000
7	Kasa + Bankalar + Alıcılar + Ticari Mallar + Demirbaşlar = Satıcılar + Sermaye + Gelirler 10.000 + 30.000 + 18.000 + 5.000 + 6.000 = 11.000 + 50.000 + 8.000
8	Kasa + Bankalar + Alıcılar + Ticari Mallar + Demirbaşlar = Satıcılar + Sermaye + Gelirler - Giderler 7.000 + 30.000 + 18.000 + 5.000 + 6.000 = 11.000 + 50.000 + 8.000 - 3.000
	AKTİF (Varlıklar) = PASİF (Kaynaklar) 66.000 = 66.000

Çalışma Sorusu 1:

- 1- AB işletmesi 45.000 Lira nakit sermaye ile kurulmuştur.
- 2- Bankada hesap açtırılarak 12.000 Lira yatırılmıştır.
- 3- Peşin olarak 14.000 Lira tutarında ticari mal satın alınmıştır.
- 4- Maliyeti 8.000 Lira olan ticari mallar, peşin olarak 12.000 Liraya satılmıştır.
- 5- 3.000 Liralık çeşitli gider bankadan havale ile ödenmiştir.
- 6- Tamamı vadeli olarak 15.000 Liralık ticari mal satın alınmıştır.

- 7- Maliyeti 10.000 Lira olan ticari mallar, 13.000 Liraya tamamı vadeli olarak satılmıştır.
- 8- Alıcılardan 8.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.
- 9- Satıcılara 6.000 Lira borç ödenmiştir.

İstenen: AB işletmesinin mali olaylarını temel muhasebe eşitliği üzerinde izleyiniz.

Çalışma Sorusu 2:

- 1- AC işletmesi 50.000 Lira nakit sermaye ile kurulmuştur.
- 2- 5.000 Liralık çeşitli gider ödenmiştir.
- 3- Yarısi peşin, yarısi vadeli olarak 40.000 Liralık ticari mal satın alınmıştır.
- 4- Maliyeti 25.000 Lira olan ticari mallar, 32.000 Liraya tamamı vadeli olarak satılmıştır.
- 5- Alıcılardan 15.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.
- 6- Satıcılara 11.000 Lira borç ödenmiştir.
- 7- 6.000 Liralık demirbaş eşya peşin olarak satın alınmıştır.

İstenen: AC işletmesinin mali olaylarını temel muhasebe eşitliği üzerinde izleyiniz.

1.7. HESAP KAVRAMI

Temel muhasebe eşitliğinin sürdürülmesi gerçekte çift taraflı kayıt esasına dayanır. İşletmedeki değer akımları daima karşılıklıdır. Varlıklarda bir değişim (artış/azalış) olduğunda, ya kaynaklarda da aynı yön (+/-) ve tutarda değişim olur, ya da bir başka varlıkta ters yönlü bir değişim gerçekleşir. Bu nedenle mali olayların kayda alınması en az iki değere kayıt yapılmasını gerektirir. Bu şekilde kayıt yapılmasına çift taraflı kayıt esası (yöntemi) denir.

Diğer taraftan işletmede ortaya çıkan mali olayların temel muhasebe eşitliği üzerinde yukarıdaki gibi doğrudan izlenmesi, hem zahmetli hem de hatalara açıktır. Aynı zamanda, bu şekilde, bazı mali büyüklükler hakkında bilgi alınması olanağı da ortadan kalkar. Bu nedenle, mali olayların temel muhasebe eşitliği üzerinde izlenmesi sadece temel muhasebe eşitliği için bir fikir kazandırmak amacına yöneliktir.

İşletmede ortaya çıkan mali olaylar, temel muhasebe eşitliği yerine, bu eşitliğin özünü bozmadan hesap denilen çizelgeler üzerinde çift taraflı kayıt esası ile izlenir. Hesaplar, temel muhasebe eşitliğini oluşturan varlık ve kaynakların ayrıntısını izler. Bu yapısıyla hesap, işletmede ortaya çıkan aynı tür bilgileri aynı başlık altında toplayan, yani bilgileri sınıflandıran bir çizelge olarak

Borç (B)	Hesabı		Alacak (A)
Borç	xxx	xxx	Alacak
Kaydı	xxx	xxx	Kaydı
Borç Toplamı	xxxx	xxxx	Alacak Toplamı
Bakiye / Kalan			

Bir hesap, bakiye bakımından, aşağıdaki gibi olabilir.

Borç toplamı = Alacak Toplamı → Kapalı Hesap

Borç toplamı > Alacak Toplamı → Borç Bakiyesi

Borç toplamı < Alacak Toplamı → Alacak Bakiyesi

Hesapların genel çalışma şekilleri aşağıdaki gibidir (hesap üzerinde artış yaratan kayıtlar "+"; azalış yaratan kayıtlar "-" ile ifade edilmiştir):

AKTİF HESAPLAR (Varlıklar)	
(+) (Artış)	(-) Azalış

PASİF HESAPLAR (Yabancı Kaynaklar+Özkaynaklar)	
(-) (Azalış)	(+) (Artış)

GİDER HESAPLARI	
(+) (Artış)	(-) Azalış

GELİR HESAPLARI	
(-) Azalış	(+) (Artış)

Aşağıdaki tablo da hesapların işleyişini özetlemektedir. "+" artışı; "-" azalışı ifade etmektedir.

Hesap	Borç	Alacak
Aktif	+	-
Pasif	-	+
Gelir	-	+
Gider	+	-

O halde, bir işlemin hesabın borcuna mı, yoksa alacağına mı kaydedileceğini bilmek için önce ilgili hesabın yukarıdaki gruplardan hangisine ait olduğunun bilinmesi gerekir. Örneğin, **Kasa** hesabının bir aktif hesap olduğu bilinirse, kasada artış yaratan bir işlemin bu hesabın borcuna kaydedileceği kolayca anlaşılır.

Gelir ve gider hesaplarının ayrılması genellikle hesap adından bellidir. Acaba, bilanço hesaplarının aktif - pasif ayırımı nasıl yapılabilir?

Bir hesap; işletmeye ait bir varlığı (kasadaki para, bankadaki para, alacaklar, ticari mal stokları, demirbaşlar v.b.) izliyor ise aktif; bu varlıkların kaynaklarını (bankalara borçlar, satıcılara borçlar, sermaye v.b.) izliyor ise pasiftir.

Aşağıda örnek olarak seçilen hesapları **aktif, pasif, gelir, gider** olarak belirtiniz.

Kasa	A	Ticari mallar	
Bankalar	/	Binalar	
Alicılar	/	Satıcılar	
Personelden Alacaklar	/	Ortaklara Borçlar	
Faiz Gelirleri	/	Komisyon Giderleri	
Demirbaşlar	/	Sermaye	
Banka Kredileri	P	Yurtiçi Satışlar	Gelir
Satılan Ticari Mallar Maliyeti	Gider	Genel Yönetim Giderleri	

Aşağıda, işletmeye ait mali olayların hesaplar üzerinde izlenmesine ve hesaplardan yararlanarak temel mali tabloların düzenlenmesine örnek verilecektir.

Örnek:

- 1- ARI işletmesi 40.000 Lira nakit sermaye ile kurulmuştur.
- 2- 15.000 Lira bankaya yatırılmıştır.
- 3- 24.000 Liralık ticari mal satın alınmıştır. Karşılığında, 10.000 Lira nakit verilmiş, bakiye için bir ay vade alınmıştır³.
- 4- Maliyeti 15.000 Lira olan ticari mallar, 22.000 Liraya yarısı vadeli yarısı peşin olarak satılmıştır.
- 5- Satıcılara 7.000 Lira borç ödenmiştir.
- 6- Alicılardan 6.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.
- 7- 4.000 Liralık genel yönetim gideri ödenmiştir.

³ Bu işlemde, satış tutarını izlemek üzere (gelir hesabı olarak) "Yurtiçi Satışlar" hesabını kullanınız. Satılan ticari mal maliyetini de "Ticari Mallar" hesabının alacağı karşılığında (maliyet hesabı olarak) "Satılan Ticari Mallar Maliyeti" hesabında izleyiniz.

İstenenler: ARI işletmesinin mali olaylarını hesaplar üzerinde izleyiniz.

Çözüm:

B	KASA HESABI	A
(1) 40.000	15.000	(2)
(4) 11.000	10.000	(3)
(6) 6.000	7.000	(5)
	4.000	(7)
57.000	36.000	

B	SERMAVE HESABI	A
	40.000	(1)

B	BANKALAR HESABI	A
(2) 15.000		

B	TİCARİ MALLAR HESABI	A
(3) 24.000	15.000	(4)

B	SATICILAR HESABI	A
(5) 7.000	14.000	(3)

B	ALICILAR HESABI	A
(4) 11.000	6.000	(6)

B	YURTIÇİ SATIŞLAR H.	A
	22.000	(4)

B	GEN. YÖN. GİDERLERİ H.	A
(7) 4.000		

B	SAT. TİC. MAL. MAL. H.	A
(4) 15.000		

Çalışma Sorusu:

- 1- AZ işletmesi 60.000 TL nakit sermaye ile kurulmuştur.
- 2- 8.000 TL'lik demirbaş, peşin olarak satın alınmıştır.
- 3- 45.000 TL'lik ticari mal satın alınmıştır. Karşılığında, 30.000 TL nakit ödenmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 4- Maliyeti 26.000 TL olan ticari mallar, 35.000 TL'ye satılmıştır. Karşılığında 4.000 TL nakit alınmış bakiye açık hesap kalmıştır.
- 5- Bankaya 12.000 TL yatırılmıştır.
- 6- Alıcılardan 10.000 TL alacak tahsil edilmiştir.
- 7- 3.000 TL'lik genel yönetim gideri ödenmiştir.
- 8- Satıcılara 5.000 TL borç bankadan havale ile ödenmiştir.

İstenenler: AZ işletmesinin mali olaylarını hesaplar üzerinde izleyiniz.

1.8. MİZAN

Mizan, muhasebe kayıtlarının doğru işlenip işlenmediğini kontrol etmek ve mali bilgileri değerlendirmek amacıyla belirli aralıklarla düzenlenen ve bütün hesapların borç tutarlarını, alacak tutarlarını ve bakiyelerini bünyesinde toplayan bir mali tablodur. Her ay sonu düzenlenen mizana aylık (geçici) mizan (aralık ayında düzenlenen mizana genel geçici mizan), dönem sonunda envanter işlemlerinden ve gelir ve gider hesapları kapatıldıktan (devir kayıtlarından) sonra düzenlenen mizana da kesin mizan denir. Mizanların düzenleme şekli farklılık göstermez.

Mizanda hesapların borç toplamı ile alacak toplamı eşit olmalıdır. Ancak, ters kayıt şeklinde veya başka bir hesabın aynı tarafına yapılan kayıtlar hatalı olmalarına rağmen mizan eşitliğini bozmaz. Bu nedenle mizanların denetimi sözkonusu eşitlik yanında gerçek durumla hesabın bakiyesinin karşılaştırılmasını da kapsar.

Muhasebe kayıtları bilgisayarda izlendiğinde eşitlikle ilgili hata oluşmaz. Ancak, hatalı hesaplara kayıt yapılması mümkündür. Bu nedenle, bilgisayara yapılan kayıt girişleri de muhasebeyi bilen kişilerce ve dikkatli yapılmalıdır.

Mizanın biçimsel yapısı, yukarıda hesap kayıtları yapılan ARI işletmesinin mizanı olarak verilecektir.

ARI İŞLETMESİNİN TARİHLİ MİZANI

HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
KASA	57.000	36.000	21.000	
BANKALAR	15.000		15.000	
ALICILAR	11.000	6.000	5.000	
TİCARİ MALLAR	24.000	15.000	9.000	
SATICILAR	7.000	14.000		7.000
SERMAYE		40.000		40.000
YURTIÇI SATIŞLAR		22.000		22.000
SAT.TİC.MAL.MAL.	15.000		15.000	
GEN.YÖN.GİDERLERİ	4.000		4.000	
TOPLAM	133.000	133.000	69.000	69.000

Çalışma Sorusu:

- 1- AZ işletmesi 60.000 Lira nakit sermaye ile kurulmuştur.
- 2- 8.000 Liralık demirbaş, peşin olarak satın alınmıştır.
- 3- 45.000 Liralık ticari mal satın alınmıştır. Karşılığında, 30.000 Lira nakit verilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.

- 4- Maliyeti 20.000 Lira olan ticari mallar, 28.000 Liraya satılmıştır. Karşılığında 14.000 Lira nakit alınmış bakiye açık hesap kalmıştır.
- 5- Bankaya 12.000 Lira yatırılmıştır.
- 6- Alıcılardan 10.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.
- 7- 3.000 Liralık genel yönetim gideri ödenmiştir.
- 8- Satıcılara 5.000 Lira borç bankadan havale ile ödenmiştir.

İstenenler: AZ işletmesinin mali olaylarını hesaplar üzerinde izleyerek mizanı düzenleyiniz.

1.9. YEVMİYE MADDESİ

Mali olayların doğrudan hesaplar üzerinde izlenmesi, kontrolü zorlaştıracak gibi, olayların tarih sırasıyla izlenme olanağını da ortadan kaldırır. Oysa, mali olayların tarih sırasıyla kaydedilmesi, muhasebenin ilk işlevi olarak daha önce belirtilmişti. O halde, şimdi sınıflama işlevinden bir adım daha geriye gelerek yevmiye maddesini açıklamak gerekmektedir. Böylelikle muhasebe sürecinin başlangıcına daha da yaklaşarak kayıt sisteminde bütünlüğe ulaşılmış olacağız.

Yevmiye maddesi, mali olayların tarih sırası ile yevmiye defterine usulüne uygun olarak kaydedilme biçimidir. Yevmiye maddesinde "borç" kaydı yapılacak hesap veya hesaplar önce ve satır başından başlanarak yazılırken; "alacak" kaydı yapılacak hesaplar daha sonra ve biraz içeriden başlanarak yazılır. Borçlu ve alacaklı hesap veya hesapların tutarları da aynı düzen içinde karşılığında yer alır. Bir yevmiye maddesi yevmiye defterinde aşağıdaki gibi görünür (Referans stünuna hesabın defteri kebirde kaydedildiği sayfa no yazılır).

YEVMİYE DEFTERİ					Sayfa
Ref.	Y.No	Hesaplar	Yrd.Hs.	B	A
	25	1.1.20..			
		BORÇLU HESAP		XXXX	
		ALACAKLI HESAP			XXXX
		İşlem açıklaması			

Eğitimde aşağıdaki yevmiye maddesi şekli kullanılır. Gerekli olmadıkça yardımcı hesap sütunu da ihmal edilir.

BORÇLU HESAP(LAR) ALACAKLI HESAP(LAR)		XXX	XXX
--	--	-----	-----

Bir yevmiye maddesinde borç ve/veya alacak tarafında birden fazla hesap bulunabilir. Bu açıdan yevmiye maddeleri aşağıdaki gibi üçe ayrılır.

- **Basit Madde:** Borç ve alacak tarafında karşılıklı birer hesap bulunan maddedir.
- **Bileşik Madde:** Bir hesabın karşısında birden fazla hesap bulunan maddedir.
- **Karma Madde:** Hem borç hem de alacak tarafında birden fazla hesap bulunan maddedir.

Yevmiye kayıtlarının nasıl yapıldığını ve yevmiye kayıtları ile defter-i kebir hesaplarının ilişkisini göstermek için aşağıdaki örnek çözüm yapılmıştır. Her mali olayın önce yevmiye kaydının yapıldığına, hesaplara yapılan kayıtların, yevmiye kayıtlarının aktarılmasından ibaret olduğuna dikkat ediniz.

Örnek:

- 1- AD işletmesi 36.000 Lira nakit ve 34.000 Lira ticari mal konmak suretiyle toplam 70.000 Lira sermaye ile işe başlamıştır.
- 2- Bankaya 13.000 Lira yatırılmıştır.
- 3- Maliyeti 30.000 Lira olan ticari mallar, 40.000 TL'ye yarısı vadeli yarısı peşin olarak satılmıştır.
- 4- 44.000 Liralık ticari mal satın alınmış, karşılığında 20.000 Lira nakit verilmiş, bakiye için vade alınmıştır.
- 5- 6.000 Liralık genel yönetim gideri ödenmiştir.
- 6- 5.000 Lira değerinde demirbaş peşin olarak satın alınmıştır.
- 7- Satıcılara 12.000 Lira borç ödenmiştir.
- 8- Alıcılardan 15.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.

İstenenler: AD işletmesinin;

- 1- Yevmiye ve büyük defter (defter-i kebir) kayıtlarını yapınız.
- 2- Mizanını düzenleyiniz.

Çözüm:

Yevmiye Kayıtları

1	_____ / _____		
	Kasa	36.000	
	Ticari Mallar	34.000	
	Sermaye		70.000
2	_____ / _____		
	Bankalar	13.000	
	Kasa		13.000
3	_____ / _____		
	Kasa	20.000	
	Alıcılar	20.000	
	Yurtiçi Satışlar		40.000
4	_____ / _____		
	Satılan Tic. Mal. Maliyeti	30.000	
	Ticari Mallar		30.000
5	_____ / _____		
	Ticari Mallar	44.000	
	Kasa		20.000
	Satıcılar		24.000
6	_____ / _____		
	Genel Yönetim Giderleri	6.000	
	Kasa		6.000
7	_____ / _____		
	Demirbaşlar	5.000	
	Kasa		5.000
8	_____ / _____		
	Kasa	15.000	
	Alıcılar		15.000
9	_____ / _____		
	Satıcılar	12.000	
	Kasa		12.000
	_____ / _____		

Büyük Defter (Defter-i Kebir) Kayıtları**KASA HESABI**

(1) 36.000	13.000	(2)
(3) 20.000	20.000	(5)
(8) 15.000	6.000	(6)
	5.000	(7)
	12.000	(9)
71.000	56.000	

SERMAYE HESABI

	70.000	(1)
--	--------	-----

BANKALAR HESABI

(2) 13.000	
------------	--

TİCARİ MALLAR HESABI

(1) 34.000	30.000	(4)
(5) 44.000		
78.000		

SATICILAR HESABI

(9) 12.000	24.000	(5)
------------	--------	-----

ALICILAR HESABI

(3) 20.000	15.000	(9)
------------	--------	-----

YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI

	40.000	(3)
--	--------	-----

SAT.TİC.MAL.MAL.HESABI

(4) 30.000	
------------	--

DEMİRBAŞLAR HESABI

(7) 5.000	
-----------	--

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ H.

(6) 6.000	
-----------	--

AD İŞLETMESİNİN TARİHLİ MİZANI				
HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
KASA	71.000	56.000	15.000	
BANKALAR	13.000		13.000	
ALICILAR	20.000	15.000	5.000	
TİCARİ MALLAR	78.000	30.000	48.000	
SATICILAR	12.000	24.000		12.000
SERMAYE		70.000		70.000
DEMİRBAŞLAR	5.000		5.000	
YURTIÇİ SATIŞLAR		40.000		40.000
SAT.TİC.MAL.MAL.	30.000		30.000	
GEN.YÖN.GİDERLERİ	6.000		6.000	
TOPLAM	235.000	235.000	122.000	122.000

Çalışma Sorusu:

- 1- CL işletmesi 80.000 Lira nakit ve 40.000 Lira değerinde demirbaş konmak suretiyle kurulmuştur.
- 2- Bankaya 45.000 Lira yatırılmıştır.
- 3- Tamamı vadeli olarak 50.000 Liralık ticari mal satın alınmıştır.
- 4- Maliyeti 26.000 Lira olan ticari mallar, 34.000 Liraya yarısı peşin, yarısı vadeli olarak satılmıştır.
- 5- 35.000 Liralık ticari mal satın alınmış, karşılığında bankadan 22.000 Lira ödeme yapılmış, bakiye için vade alınmıştır.
- 6- 5.000 Liralık genel yönetim gideri ödenmiştir.
- 7- Alıcılar işletmenin banka hesabına 11.000 Lira yatırmıştır.
- 8- Satıcılara 18.000 Lira borç banka hesabından yapılan havale ile ödenmiştir.

İstenenler: İşletmenin;

- 1- Yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
- 2- Mizanı düzenleyiniz.

1.10. TEMEL MALİ TABLOLAR

Muhasebe bilgilerinin sunulması (özetlenmesi) bilanço ve gelir tablosu olmak üzere iki temel mali (finansal) tablo ile yapılır. Bu tabloların biçimsel yapısı ve temel özellikleri aşağıda tanıtılacaktır.

1.10.1. BİLANÇO

Bilanço, bir işletmenin belli bir anda sahip olduğu varlıklarla, bu varlıkların sağlandığı kaynakları bir düzen içinde gösteren mali tablodur. Bu tablonun varlıkları gösteren tarafına aktif; kaynakları (Yabancı Kaynaklar + Özkaynaklar) gösteren tarafına da pasif denir.

Bilançonun aktif ve pasifi hesapları likidite durumu dikkate alınarak sıralanır. Gelecek hesap dönemi içinde paraya çevrilmesi beklenen varlıklar "Dönen Varlıklar"; işletmede bir yıldan daha uzun kullanılması öngörülen varlıklar ise "Duran Varlıklar" olarak sınıflanır.

Pasif tarafta yer alan yabancı kaynaklar da vade bakımından ayrıma tabi tutulur. Yabancı kaynakların vadesi bir yıldan kısa olan kısmına "Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar"; vadesi bir yıldan uzun olan kısmına "Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar"; denir.

Bilançoda varlık (Aktif) ve kaynaklar (Pasif), aşağıdaki gibi sınıflanarak sunulur.

Varlıklar ve yabancı kaynaklar için yukarıda yapılan ayrımı da dikkate alan bilanço yapısı aşağıdaki gibidir.

..... İşletmesinin .. / . / Tarihli Bilançosu			
AKTİF		PASİF	
Dönen Varlıklar	xxx	K.V.Yabancı Kaynaklar	xxx
+		+	
Duran Varlıklar	xxx	U.V.Yabancı Kaynaklar	xxx
		+	
		Özkaynaklar	xxx
Aktif Toplamı	xxxx	Pasif Toplamı	xxxx

Bilanço, yukarıdaki biçimde düzenlenirse buna hesap tipi bilanço; pasif değerler aktif değerlerin altına devam edilerek düzenlenir ise, buna da rapor tipi bilanço denir. Rapor tipi bilanço analiz amacıyla kullanılır.

Söz konusu bilanço yapıları kitabın üçüncü bölümünde incelenmiştir. Ancak, bu kitaptaki çalışmalarda;

- Hesap tipi bilanço düzenlemesi benimsenecek,
- Bilanço, ana grup sınıflaması dikkate alınmadan, doğrudan hesaplarla (kasa, banka, ticari mallar, demirbaşlar gibi) oluşturulacaktır.

1.10.2. GELİR TABLOSU

Gelir Tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği bütün gelirlerle, bu gelirleri elde etmek amacıyla aynı dönem içinde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda oluşan dönem net karını veya zararını belli bir düzen içinde gösteren mali tablodur.

Gelir tablosu, kapsamına göre, ana bölümleri gösteren **özet gelir tablosu** veya hesap bazında bilgileri içeren **ayrıntılı gelir tablosu** şeklinde düzenlenebilir. Ayrıntılı gelir tablosu izleyen bölümlerde açıklanacaktır. Özet bir Gelir Tablosu yapısı aşağıdaki gibidir.

	A. Brüt satışlar	XXXX
	B. Satış indirimleri (-)	(X)
	C. Net satışlar	XXXX
	D. Satışların maliyeti (-)	XXX
I.	Brüt satış karı veya zararı	XXX
	E. Faaliyet giderleri (-)	X
II.	Faaliyet karı veya zararı	XXX
	F. Diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar	X
	G. Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar (-)	X
	H. Finansman giderleri (-)	X
III.	Olağan kar veya zarar	XXX
	I. Olağan dışı gelir ve karlar	X
	J. Olağan dışı gider ve zararlar(-)	X
IV.	Dönem karı veya zararı	XXX
	K. D. Karı vergi ve diğ.yas.yükümlülük karşılıkları(-)	X
V.	Dönem net karı veya zararı	XX

Gelir tablosu hesapları kitabın ikinci bölümünde ele alınacaktır. O noktaya kadar gelir tablosunun ilk iki bölümü düzenlenecektir. İlk iki bölümün ayrıntılı biçimi ise aşağıdaki gibidir.

İŞLETME AYRINTILI GELİR TABLOSU TİPİ

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 KARI VEYA ZARARI
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)
2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-)
3. Genel Yönetim Giderleri(-)
FAALİYET KARI VEYA ZARARI
<i>Not: Koyu yazılan hesaplar genel olarak derslerde yoğun kullanılır.</i>

Örnek:

- 1- AN işletmesi 25.000 Lira nakit, 40.000 Lira değerinde ticari mal ve 10.000 Lira değerinde demirbaş eşya konmak suretiyle toplam 75.000 Lira sermaye ile kurulmuştur.
- 2- Bankaya 10.000 Lira yatırılmıştır.
- 3- Maliyeti 25.000 Lira olan ticari mallar, 34.000 Liraya satılmıştır. Karşılığında, 10.000 Lira nakit tahsil edilmiş, bakiye için bir ay vade tanınmıştır.
- 4- 40.000 Liralık ticari mal satın alınmış, karşılığında 15.000 Lira nakit verilmiş bakiye için vade alınmıştır.
- 5- Peşin olarak 5.000 Liralık demirbaş satın alınmıştır.
- 6- 4.000 Liralık yönetim işleri için kırtasiye gideri ödenmiştir.
- 7- Alıcılardan 8.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.
- 8- Satıcılara 10.000 Lira borç ödenmiştir.

İstenenler: AN işletmesinin;

- 1- Yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
- 2- Geçici mizanını düzenleyiniz.
- 3- Mizan bilgilerinden yararlanarak bilanço ve gelir tablosunu düzenleyiniz.

Çözüm:**1- Yevmiye Kayıtları**

1	_____ / _____		
	Kasa	25.000	
	Ticari Mallar	40.000	
	Demirbaşlar	10.000	
	Sermaye		75.000
2	_____ / _____		
	Bankalar	10.000	
	Kasa		10.000
3	_____ / _____		
	Kasa	10.000	
	Alıcılar	24.000	
	Yurtiçi Satışlar		34.000

4	_____ / _____		
	Satılan Tic. Mal. Maliyeti	25.000	
	Ticari Mallar		25.000
5	_____ / _____		
	Ticari Mallar	40.000	
	Kasa		25.000
	Satıcılar		15.000
6	_____ / _____		
	Genel Yönetim Giderleri	4.000	
	Kasa		4.000
7	_____ / _____		
	Demirbaşlar	5.000	
	Kasa		5.000
8	_____ / _____		
	Kasa	8.000	
	Alıcılar		8.000
9	_____ / _____		
	Satıcılar	10.000	
	Kasa		10.000
	_____ / _____		

2- Büyük Defter Kayıtları

KASA HESABI

(1) 25.000	10.000	(2)
(3) 10.000	15.000	(5)
(7) 8.000	4.000	(6)
	10.000	(8)
43.00.000	39.000	

BANKALAR HESABI

(2) 10.000	
------------	--

SATICILAR HESABI

(8) 10.000	25.000	(5)
------------	--------	-----

SERMAYE HESABI

	75.000	(1)
--	--------	-----

TİCARİ MALLAR HESABI

(1) 40.000	25.000	(4)
(5) 40.000		
80.000		

ALICILAR HESABI

(3) 24.000	8.000	(7)
------------	-------	-----

YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI

34.000 (3)

SAT.TİC.MALL.MAL.HESABI

(4) 25.000

DEMİRBAŞLAR HESABI

(1) 10.000

GENEL YÖNETİM GİDERLERİ H.

(6) 4.000

AN İŞLETMESİNİN TARİHLİ GEÇİCİ MİZANI

HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
KASA	43.000	39.000	4.000	—
SERMAYE	—	75.000	—	75.000
BANKALAR	10.000	—	10.000	—
TİCARİ MALLAR	80.000	25.000	55.000	—
SATICILAR	10.000	25.000	—	15.000
ALICILAR	24.000	8.000	16.000	—
DEMİRBAŞLAR	10.000	—	10.000	—
YURTIÇİ SATIŞLAR	—	34.000	—	34.000
SAT.TİC. MAL.MALİYETİ	25.000	—	25.000	—
GEN.YÖN.GİDERLERİ	4.000	—	4.000	—
TOPLAM	206.000	206.000	124.000	124.000

Yukarıdaki mizan bilgilerinden bilanço ve gelir tablosu düzenleyebilmek için öncelikle mizanda yer alan hesapların bilanço ve gelir tablosu hesapları olarak ayrımı gerekir. Söz konusu ayrımın izlenebilmesi için hesap ayrımı **bakiyeler** itibarı ile aşağıda yapılacaktır⁴ (Bu tablo mizandan bilanço ve gelir tablosuna geçişin anlaşılmasını kolaylaştırmak için yapılmıştır. Süreç açısından düzenlenmesi gerekmez).

⁴ Horngren, Harrison, Bamber, Accounting, 6th edition, new Jersey, p. 145.

HESAP ADI	BİLANÇO HESAP BAKİYELERİ		GELİR TABLOSU HESAP BAKİYELERİ	
	B	A	B	A
KASA	4.000			
SERMAYE		75.000		
BANKALAR	10.000			
TİCARİ MALLAR	55.000			
SATICILAR		15.000		
ALICILAR	16.000			
DEMİRBAŞLAR	10.000			
YURTIÇI SATIŞLAR				34.000
SAT.TİC. MAL.MALİYETİ			25.000	
GEN.YÖN.GİDERLERİ			4.000	
TOPLAM	95.000	90.000	29.000	34.000
KAR		5.000	5.000	
TOPLAM	95.000	95.000	34.000	34.000

Yukarıdaki dağılım sonucu kar tutarının oluşumuna dikkat ederek hesapların aşağıdaki bilanço ve gelir tablosunda nasıl yer aldığını izleyiniz.

AN İŞLETMESİNİN TARİHLİ BİLANÇOSU

AKTİF		PASİF	
KASA	4.000	SATICILAR	15.000
BANKALAR	10.000	SERMAYE	75.000
ALICILAR	16.000	KAR	5.000
TİCARİ MALLAR	55.000		
DEMİRBAŞLAR	10.000		
AKTİF TOPLAMI	95.000	PASİF TOPLAMI	95.000

AN İŞLETMESİNİN DÖNEMİNE AİT GELİR TABLOSU

A. BRÜT SATIŞLAR	34.000
Yurtiçi Satışlar	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	-
C. NET SATIŞLAR	34.000
D. SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	25.000
Sat.Tic. Mal.Maliyeti	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	9.000
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)	4.000
Gen.Yönetim Giderleri	
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	5.000

Çalışma sorusu:

- 1- AKIN işletmesi 150.000 Lira nakit, ve 100.000 Lira değerinde demirbaş konmak suretiyle toplam 250.000 Lira sermaye ile kurulmuştur.
- 2- Bankaya 90.000 Lira yatırılmıştır.
- 3- 70.000 Liralık ticari mal satın alınmış, karşılığında 20.000 Lira nakit ve-rilmiş bakiye için vade alınmıştır.
- 4- Maliyeti 50.000 Lira olan ticari mallar, 65.000 Liraya satılmıştır. Karşı-lığında, 25.000 Lira nakit tahsil edilmiş, bakiye için bir ay vade tanın-mıştır.
- 5- 7.000 Liralık çeşitli yönetim gideri ödenmiştir.
- 6- Alıcılardan 18.000 Lira alacak tahsil edilmiştir.
- 7- Satıcılara 30.000 Lira borç bankadan ödenmiştir.

İstenenler: AN işletmesinin;

- 1- Yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
- 2- Geçici mizanını düzenleyiniz.
- 3- Mizan bilgilerinden yararlanarak bilanço ve gelir tablosunu düzenleyi-niz.

1.11. YARDIMCI HESAPLAR

Yardımcı (alt, tali) hesaplar bir ana hesabın detayını izlemek amacıyla' oluşturulan ve yardımcı defterlerde izlenen hesaplardır.

Yukarıda izlenen ana hesaplar işletmeyle ilgili bütün bilgi ihtiyacını kar-şılamaz. Örneğin, alacaklarla ilgili ana hesaplar işletmenin toplam alacağını; yabancı kaynaklarla ilgili ana hesaplar işletmenin toplam borçlarını ve yine bankalar ana hesabı işletmenin bankalarda olan toplam parasını izler.

Bunun yanında işletmenin kimlerden alacaklı; kimlere borçlu olduğu ve-ya hangi bankada ne kadar parası bulunduğu gibi daha detay bilgilere ihtiyaç vardır. Bu bilgiler yardımcı hesaplardan elde edilir.

Yardımcı hesapların toplandığı deftere yardımcı hesap defteri denir. Bu hesaplar elle tutulan muhasebede oynar sayfalarda veya kartlarda izlenebilir. Bilgisayarlı muhasebede ise yardımcı hesaplar ilgili ana hesabın alt kodu olarak işlenir ve istendiğinde ekrandan incelenebilir veya kağıt üzerine alınarak sakla-nabilir. Bilgisayara kayıtlar en alt hesap düzeyinde yapılır. Yazılı çıktı alındı-ğında veya elle tutulan yevmiye defterinde yardımcı hesaplar ana hesabın he-men altında yer alır. Örneğin, A ve B bankalarına para yatırma işlemine ait yevmiye kaydı aşağıdaki gibi yapılır.

_____ / _____			
BANKALAR		15.000	
A Bankası	6.000		
B Bankası	9.000		
KASA			15.000
_____ / _____			

Yevmiye defterine kaydedilen yardımcı hesaplar aşağıda görülen cari hesap kartlarına aktararak izlenebilir. Eğitimde bu hesaplar da T ile temsil edilirler. Bilgisayarlı muhasebede de yardımcı hesap çıktıları benzer bir formatta oluşur. Bilgisayarlı Muhasebede cari hesap modülü ile elde edilen cari hesaplar, ilgili oldukları (alıcı /satıcı) hesapların yardımcı hesabı niteliğindedir.

Adı:
Hesap No:

CARİ HESAP KARTI

TARİH	YEV.NO	AÇIKLAMA	TUTARLAR		BAKİYELER	
			B	A	B	A
T O P L A M						

Örnek:

ABC işletmesinin yeni müşterileri olan Arı ve Vural işletmeleri ile ilgili işlemlerini, yardımcı hesapları da dikkate alarak muhasebeleştiriniz.

1. Arı işletmesine, 3.000 L.; Vural işletmesine 2.000 L tutarında ticari mal vadeli olarak satılmıştır.
2. Arı işletmesinden 1.000 L; Vural işletmesinden 1.500 L. tahsil edilmiştir.

Yevmiye Kayıtları

ALICILAR		5.000	
Arı İşletmesi	3.000		
Vural İşletmesi	2.000		
YURTIÇİ SATIŞLAR			5.000
KASA		2.500	
ALICILAR			2.500
Arı İşletmesi	1.000		
Vural İşletmesi	1.500		

Büyük Defter Kayıtları

ALICILAR HESABI	
XXX	XX
5.000	2.500

Yardımcı Defter Kayıtları

Arı İşletmesi	Vural İşletmesi
3.000 1.000	2.000 1.500

Çalışma Sorusu:

AS işletmesinin **Bankalar** ve **Satıcılar**la ilgili aşağıdaki işlemlerini yardımcı hesapları da dikkate alarak muhasebeleştiriniz. Ana ve yardımcı hesap bakiyelerini bulunuz. Ana ve yardımcı hesap uyumunun sağlandığını görünüz.

3. A bankasına 20.000 TL; B bankasına 30.000 TL C bankasına 50.000 TL yatırılarak hesap açılmıştır.
4. Satıcı Y'den 75.000 Liralık; Satıcı Z'den 90.000 Liralık ticari mal vadeli olarak satın alınmıştır (Satıcı Y ve Z'den daha önce ticari mal alımı yapılmamıştır).
5. Satıcı Y'ye A bankasından 15.000 Lira; B bankasından da 20.000 Lira havaile gönderilmiştir.

6. Satıcı Z'ye B bankasından 5.000 Lira; C bankasından da 35.000 Lira havale gönderilmiştir.
7. Satıcı Y'ye kasadan 10.000 Lira ödenmiştir.

1.12. BELGELER

Muhasebe kayıtlarına esas teşkil eden başlıca belgeler aşağıdakilerdir.
(V.U.K. 229-240)

- **Fatura:** Yapılan iş veya mal satışı karşılığında alıcının borçlandığı tutarı göstermek üzere işi yapan veya malı satan tüccar tarafından alıcıya verilen ticari belgedir. Aşağıda, fatura örneği verilmiştir.

[illegible]

ABCD SERAMİK				
SAN. VE TİC. LTD. ŞTİ. TAHSİLAT MAKBUZU/.../200..				
Org. San. Böl.No:xx –Bursa				
Tlf: 0.224.xxx 22 11 Fax:0 224 xxx 22 12 */* */* No: 00221				
S A Y I N : ' denmahsuben , yalnızTürk Lirası Çek / Nakit alınmıştır.				
Banka/Şube	Çek No :	Hesap No :	Vade	Tutar
Not : Çek ile yapılan tahsilatlarda makbuz,			Yetkili İmza :	
Çekin tahsili halinde muteberdir.			Kaşe veya Mühür:	

Tediye (ödeme) Makbuzu : İşletmenin kasadan yaptığı ödemelerin belgelendirilmesinde kullanılır. Aşağıda, tediye makbuzu örneği verilmiştir.

ABCD SERAMİK																
SAN. VE TİC. LTD. ŞTİ. TEDİYE MAKBUZU/.../200..																
Org. San. Böl.No:xx –Bursa																
Tlf: 0.224.xxx 22 11 Fax:0 224 xxx 22 12 */* */* No: 00101																
Açıklama	NAKİT								ÇEK / SENET							
	Lira				Kırş				Lira				Kırş			
T O P L A M																
YALNIZ : Ödemeyi yapanın:																
.....T. L. Adı-Soyadı :.....																
tahsil ettim.																
Ad-Soyad ve İmza								Kaşe ve İmza								
.....																

1.13. MUHASEBE FİŞLERİ

Belgesi oluşan bir mali olayın muhasebe kaydı **Muhasebe Fişi** ile başlar. Muhasebe fişleri kullanıldıkları işlemlere göre,

Kasa Tediye (Ödeme) Fişi

Kasa Tahsil Fişi

Mahsup Fişi

olmak üzere üçe ayrılır.

Kasa Tediye (Ödeme) Fişi: İşletmeden nakit çıkışlarının kaydedildiği fiştir. Bu fişe sadece kasanın karşısında yer alan (borçlu) hesaplar kaydedilir.

Kasa tediye fişleri kendi içinde sıra no takip eder. Bu fişte alacaklı hesap *Kasa Hesabı* olacağından yazılmasına gerek yoktur. Sadece borçlu tarafta yer alan hesap yazılarak kayıt tamamlanır.

Genel olarak bir tediye fişinin yapısı aşağıda görüldüğü gibidir. Fiş, satıcı B'ye (tediye makbuzu karşılığında) yapılan 8.000 lira tutarında bir ödemenin muhasebeleştirilmesini göstermektedir.

Tarih:			
Fiş No:		Fiş Türü: TEDİYE FİŞİ	
KASA KODU: 100.01			
BORÇLU HESAP KODU/ADI	Detay	B	A
Satıcılar		8.000	
Satıcı B	8.000		
	Toplam	8.000	
Yalnız....Sekizbin.....TL'dir.			
Açıklama:			
Yevmiye No	Hazırlayan	Onaylayan	
	İmza	İmza	

Kasa Tahsil Fişi: İşletmeye nakit girişlerinin kaydedildiği fiştir. Bu fişe sadece kasanın karşısında yer alan (alacaklı) hesap/lar kaydedilir.

Kasa tahsil fişleri kendi içinde sıra no takip eder. Bu fişte borçlu hesap *Kasa Hesabı* olacağından yazılmasına gerek yoktur. Sadece alacaklı tarafta yer alan hesap yazılarak kayıt tamamlanır.

Genel olarak bir tahsil fişinin yapısı aşağıda görüldüğü gibidir. Fiş, alıcı A'dan (tahsilat makbuzu karşılığında) yapılan 10.000 TL tutarında bir tahsilatin muhasebeleştirilmesini göstermektedir.

Fiş No:		Fiş Türü: TAHSİL FİŞİ		Tarih:.....
KASA KODU: 100.01				
ALACAKLI HESAP KODU/ADI	Detay	B	A	
Alicılar			10.000	
Alicı A	10.000			
	Toplam		10.000	
Yalnız....Onbin.....TL'dir.				
Açıklama:				
Yevmiye No	Hazırlayan		Onaylayan	
				
	İmza		İmza	

Mahsup Fişi: Kasayla ilgisi bulunmayan işlemlerin kaydedildiği fiştir. Fişe kayıtlar yevmiye kaydı düzeninde yapılır. Mahsup fişleri kendi içinde sıra no takip eder.

Genel olarak bir mahsup fişinin yapısı aşağıda görüldüğü gibidir. Fiş, satıcı C'ye bankadan yapılan 50.000 TL tutarında bir ödemeyi göstermektedir.

Fiş No:		Tarih:	
Fiş Türü: MAHSUP FİŞİ			
HESAP KODU/ADI	Detay	B	A
Satıcılar		50.000	
Satıcı C	50.000		
Bankalar			50.000
.. Bankası	50.000		
	Toplam	50.000	50.000
Yalnız..Ellibin.....TL'dir.			
Açıklama:			
Yevmiye No	Hazırlayan	Onaylayan	
			
	İmza	İmza	

Bilgisayarlı muhasebede, bağımsız muhasebe programı kullanıldığında, bilgisayara bilgi girişleri muhasebe fişleriyle yapılır. Fiş türlerinden ilgili olan fiş türü, kayıt girişinde seçilir. Muhasebe programı entegre kullanıldığında ise, ilgili menülerden (fatura, cari v.b.) yapılan bilgi girişleri sonucu, muhasebe fişleri otomatik olarak program tarafından oluşturulur.

Bilgisayarlı muhasebede, fiş girişi ile eş zamanlı olarak muhasebeleştirme işlemi de gerçekleştirilmiş olur .

1.14. MUHASEBE DEFTERLERİ

Vergiye tabi bir mükellef ticari kazancını belirlerken *Basit* veya *Gerçek* usulden birine tabi olur.

Bir mükellefin *Basit* usulle vergilendirilebilmesi için Gelir Vergisi 47. Ve 48. maddelerinde sayılan şartları topluca sağlaması gerekir. Basit usulde ticari kazanç, bir hesap döneminde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki olumlu farktır. Bu mükelleflerin mal alış ve

giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeler ayrı ayrı dosyalanarak saklanır. Söz konusu belgelerin kaydı, mükelleflerin bağlı bulundukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda, 3568 sayılı kanuna göre yetki almış meslek mensuplarıncaya yapılır.

Gerçek usulde ticari kazancın tespiti ise muhasebe defterlerinin tutulması yoluyla yapılır.

Vergi Usul Kanunu (V.U.K.), mükellefleri defter tutma bakımından *Birinci Sınıf Tüccarlar* ve *İkinci Sınıf Tüccarlar* olmak üzere ikiye ayırır. Birinci sınıf tüccarlar bilanço esasına; İkinci sınıf tüccarlar ise işletme hesabı esasına göre defter tutarlar (Md.176).

Bir tüccarın hangi sınıfa gireceği, onun yıllık satınalım, satış ve gayri safi iş hasılatı tutarlarına bağlıdır. Bu ölçüler (hadler) V.U.K.'nın 177. ve 178.; tüccarların sınıf değiştirme şartları ise 179. ve 180. maddelerinde belirtilmiştir.

Ancak, sözkonusu hadler, gerçek tek kişi işletmeleri ve adi ortaklıklar içindir. Çünkü, ticaret şirketleri (kollektif şirketler, hisseli ve adi komandit şirketler, limited şirketler, anonim şirketler) ve kooperatifler herhangi bir başka şart aranmaksızın birinci sınıf tüccar sayılır. Yani, bu kuruluşlar bilanço esasına göre defter tutmak zorundadırlar.

1.14.1. İŞLETME DEFTERİ

İkinci sınıf tüccarlar *İşletme Defteri* tutmak zorundadırlar:

İşletme defteri muhasebe sürecine uygun olmayan basit bir usulle tutulur. Bu defterin sol sayfası gider tarafıdır. Bu sayfada üç sütun mevcuttur. Birinci sütuna mal alış dışındaki her türlü dönem gideri kaydedilir. İkinci sütuna dönem başı mal mevcudu ve dönem içi mal alış tutarları kaydedilir. Üçüncü sütunda indirilecek katma değer vergisi izlenir.

İşletme defterinin sağ sayfası gelir tarafıdır. Bu sayfada üç sütun mevcuttur. Birinci sütuna mal satışı tutarı ve dönem sonunda kalan stok tutarı kaydedilir. İkinci sütuna, mal satışı dışındaki her türlü dönem gelirleri kaydedilir. Üçüncü sütunda hesaplanan katma değer vergisi izlenir.

İkinci sınıf tüccarlar hesap dönemi sonunda işletme hesabı özeti düzenlerler ve bunu işletme defterinin boş olan iki karşılıklı sayfasına kaydederler. Bu tabloda yer alan değerler işletme defterinin ilgili sütunlarından alınır.

Aşağıda bir işletme hesabı özeti örneği verilmiştir.

Giderler	İŞLETME HESABI ÖZETİ		Gelirler
D.Başı mal stok	xxx	Mal satış	xxxxx
Satınalınan mal	xxxx	Diğer gelirler	xx
Diğer giderler	xx	D.Sonu mal stok	xxx
Dönem Karı	xx		
TOPLAM	xxxxxxx	TOPLAM	xxxxxxx

1.14.2. BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTERLER

Birinci sınıf, yani bilanço esasına göre defter tutan mükellefler en az aşağıdaki defterleri tutmak zorundadırlar⁵ (V.U.K. Md. 182):

1. *Yevmiye defteri (Günlük Defter)*
2. *Büyük defter (Defter-i Kebir)*
3. *Envanter defteri*

Yevmiye defteri, işletmede ortaya çıkan mali olayların tarih sırasıyla ve usulüne uygun olarak maddeler halinde kaydedildiği defterdir. Bu defterde sayfalar sıra numarası takibeder. Yevmiye defteri olarak, bu amaçla hazırlanmış özel çizgili defterler vardır. Ancak, muhasebesi bilgisayarda tutulan işletmeler için yevmiye kayıtları bilgisayar kağıtlarına alınır (V.U.K. Md. 183).

Büyük defter, ana hesapları bünyesinde toplayan defterdir. Yevmiye defterine kaydedilen işlemler usulüne uygun olarak bu defterdeki hesaplara geçirilerek mali bilgilerin sınıflama işlemi yapılır⁶.

Büyük defterin şekli farklılık gösterebilir.

Envanter defteri ise işletmenin envanter sonuçlarının ayrıntılı olarak yazıldığı defterdir. Bu deftere bilanço günü itibarıyla envanter dökümü ve bilanço kaydedilir⁷.

1.14.3. DEFTERLERİN TASDİKİ, SAKLANMASI VE KAYIT ESASLARI

Mükellefler aşağıdaki durumlardan kendine uygun olanı seçerek muhasebe defterlerini işyerinin bulunduğu yerdeki bir notere tasdik ettirmek zorundadırlar⁸. (V.U.K. Md. 221-223).

⁵ Vergi Usul Kanunu Md.182..

⁶ Vergi Usul Kanunu Md. 184.

⁷ Vergi Usul Kanunu Md.185.

- İşe devam edenler, dönemden önceki ay içinde (Aralık);
- Sınıf değiştirenler ve işe yeni başlayanlar, bu olaydan önce;
- Defterin dolması durumunda yeni deftere başlamadan önce;
- Aynı defteri kullanacaklar, ocak ayı (yeni dönemin ilk ayı) içinde defterlerini tasdik ettirirler.

Muhasebesi bilgisayarda tutulan işletmeler için defter yerine sürekli form bilgisayar kağıtları onaylatılır.

Muhasebe defterlerinin saklama süresi V.U.K. yönünden izleyen yıldan itibaren 5 yıldır. (Md.253); T.T.K. yönünden ise 10 yıldır (Md. 66-68).

Defter kayıtları Türkçe ve Türk Lirası cinsinden tutulur.

Kayıtlar mürekkepli kalemle veya makine ile yazılır.

Yevmiye defterinde yapılan hatalar muhasebe usullerince düzeltilebilir. Diğer defterlerde yapılan hatalar ise hatalı yazılan rakam veya yazının üzeri karalanmadan çizilerek doğrusunun yazılması suretiyle düzeltilir.

Defterlerde çizilmeksizin boş satır bırakılmaz.

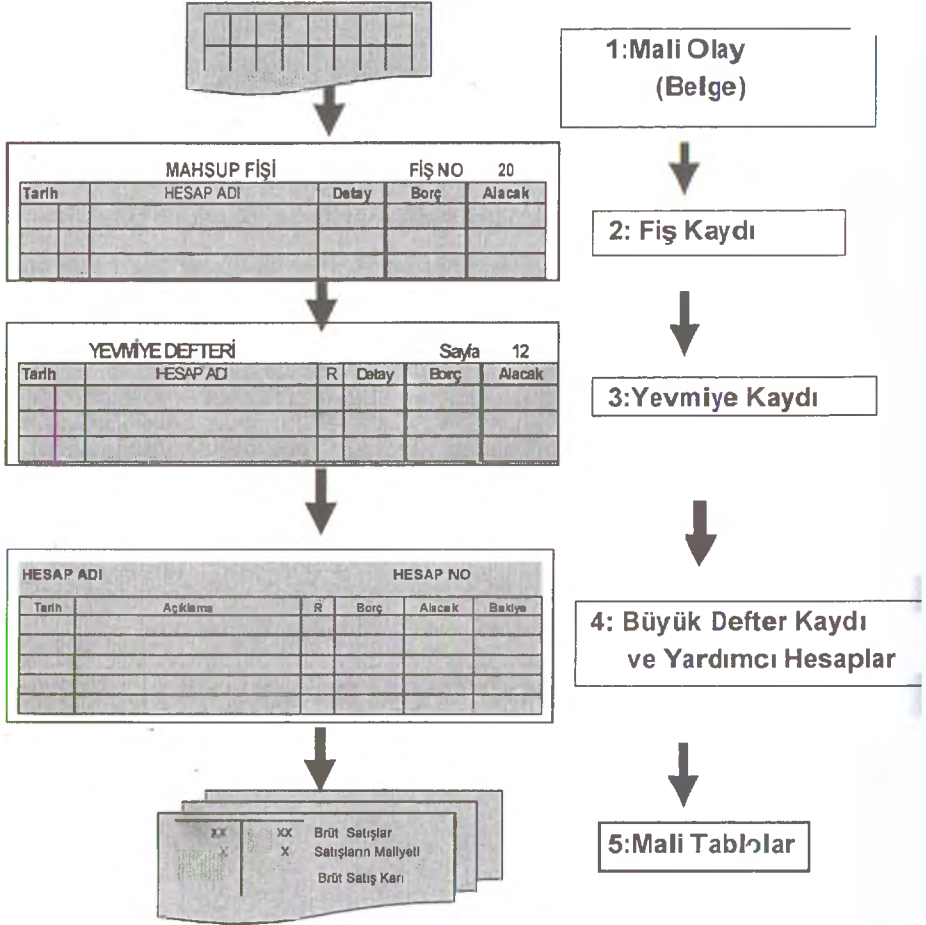
Defter kayıtları işlem tarihinden itibaren 7 gün içinde yapılmalıdır. Ancak, işlemler önce muhasebe fişlerine işleniyor ise, deftere kayıt süresi 45 gündür. Günümüzde, bilgisayarlı muhasebe uygulamaları, kayıt işlemlerinin fiş girişi (düzenlenmesi) ile eş zamanlı yapılmasını sağlamaktadır.

Aşağıda biçimsel açıdan muhasebe kayıt süreci, uygulamadaki yapı açısından fişler, yevmiye ve büyük defter bakımından açıklanacaktır.

1.14.4. BİLANÇO ESASINDA MUHASEBE KAYIT SÜRECİ

Bilanço esasına göre defter tutan bir işletmede muhasebeleştirme süreci aşağıdaki sıra ile gerçekleşir.

Muhasebede Kayıt Süreci



Yukarıda toplu olarak görülen sürecin işleyişinde yevmiye ve büyük defter (ana hesap defteri) ilişkileri biçimsel açıdan aşağıdaki gibidir.

Uygulamadaki işleyiş için *Alıcılardan* tahsil edilen 1.000 liranın muhasebeleştirilmesi örneği kullanılacaktır. Yevmiye no 72, işlem tarihi 20.01.X kabul edilecektir.

Bu işlemin yevmiye kaydı aşağıdaki gibi yapılır.

YEVMIYE DEFTERİ						Sayfa 15
Ref.	Y.No	Hesaplar	Yrd Hs	B	A	
	72	20/01/ X				
		XXX KASA		1.000		
		XXX ALICILAR			1.000	
	73	Tahsilat				

Yevmiye No İşlem Tarihi İşlem Tutarı

Etkilenen hesaplar İşlem Açıklaması

Yapılan yevmiye kaydının büyük deftere (ana hesap defterine) aktarılması ve kontrol amaçlı referansların karşılıklı olarak defterlere işlenmesi aşağıda 6 adımda gösterilmiştir.

YEVMIYE DEFTERİ						Sayfa 15
Ref.	Y.No	Hesaplar	Yrd Hs	B	A	
	72	20/01/ X				
		XXX KASA		1.000		
		XXX ALICILAR			1.000	
	73	Tahsilat				

1

KASA hesabı

DEFTER-İ KEBİR						Sayfa 1
XXX KASA						
Tarih	Açıklama	Ref.	Borç	Alacak	Bakiye	
20.01.X	DEVREDEN		88.000	82.000	6.000	

YEVMIYE DEFTERİ					Sayfa 15
Ref.	Y No	Hesaplar	Yrd.Hs.	B	A
	72	20/01/ X XXX KASA		1.000	
		XXX ALICILAR			1.000
	73	Tahsilat			

2

Tarihin girilmesi

DEFTER-İ KEBİR						Sayfa 1
XXX KASA						
Tarih	Açıklama	Ref.	Borç	Alacak	Bakiye	
20.01.X	DEVREDEN		88.000	82.000	6.000	
20.01.X						

YEVMIYE DEFTERİ					Sayfa 15
Ref.	Y No	Hesaplar	Yrd.Hs.	B	A
	72	20/01/ X XXX KASA		1.000	
		XXX ALICILAR			1.000
	73	Tahsilat			

3

Tutarın ve açıklamanın girilmesi

DEFTER-İ KEBİR						Sayfa 1
XXX KASA						
Tarih	Açıklama	Ref.	Borç	Alacak	Bakiye	
20.01.X	DEVREDEN		88.000	82.000	6.000	
20.01.X	Alıcıdan Tahsilat		1.000			

YEVMIYE DEFTERİ						Sayfa 15
Ref	Y.No	Hesaplar	Yrd.Hs.	B	A	
	72	20/01/ X XXX KASA		1.000		
		XXX ALICILAR			1.000	
	73	Tahsilat				

4

Referans olarak yevmiye no girişi

DEFTER-İ KEBİR						Sayfa 1
XXX KASA						
Tarih	Açıklama	Ref.	Borç	Alacak	Bakiye	
20.01.X	DEVREDEN		88.000	82.000	6.000	
20.01.X	Alıcıdan Tahsilat	72	1.000			

YEVMIYE DEFTERİ						Sayfa 15
Ref	Y.No	Hesaplar	Yrd.Hs.	B	A	
	72	20/01/ X XXX KASA		1.000		
		XXX ALICILAR			1.000	
	73	Tahsilat				

5

Bakiyenin hesaplanması

DEFTER-İ KEBİR						Sayfa 1
XXX KASA						
Tarih	Açıklama	Ref.	Borç	Alacak	Bakiye	
20.01.X	DEVREDEN		88.000	82.000	6.000	
20.01.X	Alıcıdan Tahsilat	15	1.000		7.000	

YEVMIYE DEFTERİ						Sayfa 15
Ref	Y.No	Hesaplar	Yrd.Hs.	B	A	
1	72	20/01/X XXX KASA		1.000		
	73	XXX ALICILAR Tahsilat			1.000	

6

Referans olarak sayfa no girişi

DEFTER-İ KEBİR						Sayfa 1
XXX KASA						
Tarih	Açıklama	Ref.	Borç	Alacak	Bakiye	
20.01.X	DEVREDEN		88.000	82.000	6.000	
20.01.X	Alıcıdan Tahsilat	72	1.000		7.000	

Bilgisayarlı muhasebede, fiş girişi yapıldığında kayıt sürecinde yer alan *Yevmiye Defteri*, *Büyük Defter*, *Yardımcı Hesaplar*, *Mali Tablolar* muhasebe programlarının yapısı gereği rapor olarak bilgisayar tarafından üretilir.

Yukarıda izlediğiniz biçimsel işleyişle ilgili olarak, eğitimde yapılan sadeleştirmenin *yevmiye* ve *büyük defter* kayıtlarının özünü bozmadığı, zaman kazandırma yönüyle olduğu görülmektedir.

1.15. MUHASEBEDE DÖNEMSEL SÜREÇ

Yukarıda ortaya konan muhasebe kayıt süreci, ortaya çıkan herhangi bir mali olayın muhasebede kaydedilmesi ve rapora dönüştürülmesi sürecinde yer alan kayıt ve rapor unsurlarını göstermektedir.

Muhasebede dönemsel süreç muhasebe kayıt sürecinde işlenecek mali olayın muhasebe dönemi açısından ortaya çıktığı zamanı ifade eder.

Bütün bir muhasebe dönemi dikkate alındığında, kayıt sürecine esas olacak mali olayların ortaya çıkışı aşağıdaki adımlar şeklinde ifade edilebilir.

1- Açılış Kaydı: Muhasebe dönemi açılış kaydı ile başlar. Açılış kaydı önceki dönem kapanış (veya kuruluş) bilançosu esas alınarak (aktif hesaplar borç; pasif hesaplar alacak kaydedilerek) yapılır. Bunun için bir açılış fişi düzenlenir ve yevmiye ve büyük defter kayıtları yapılır.

2- Dönem İçi İşlemleri: Dönem içinde mali olaylar (varlık alımları, varlık satışları, ödemeler, tahsilatlar v.b.) oluştuğunda kayıt sürecine göre muhasebe fişi (Tahsil, Tediye veya Mahsup), yevmiye ve büyük defter kayıtları usulüne uygun olarak yapılır. Muhasebe fişlerine kayıt zorunlu olmamakla birlikte, bilgisayarlı muhasebede bilgi girişinin muhasebe fişleriyle yapılması yerleşik bir uygulamadır.

3- (Genel) Geçici Mizan: Zorunlu olmamakla birlikte işletmelerde ay sonlarında hesapların kontrolü amacı ile bir aylık (geçici) mizan düzenlenir. Dönem sonu geçici mizanı, dönemin tamamını kapsadığından genel geçici mizan adını alır.

Görüldüğü gibi bilgi girişi yapıldıktan sonra mizan herhangi bir zaman düzenlenebilir. Bilgisayarlı muhasebede muhasebe fişleri girildiğinde mizanlar bilgisayar tarafından oluşturulur ve istendiğinde rapor olarak alınabilir.

4- Dönem Sonu (Envanter) İşlemleri: Dönem sonu itibariyle genel geçici mizan düzenlendikten sonra işletmede dönem sonu envanter işlemlerine başlanır. Envanter, işletmede bulunan iktisadi kıymetlerin miktar ve değerlerinin belirlenmesi işlemidir. Envanter işleminde işletmenin bütün mevcut, alacak ve borçlarına ilişkin değerler tespit edilir. Envanter sonucu bulunan tutarlarla muhasebe kayıtları arasında fark olursa, muhasebe kayıtlarında gerekli düzeltmeler yapılır. Dönem sonunda yapılan bu işlemlere, *envanter işlemleri* denir.

5- Maliyet, Gelir ve Gider Hesaplarının Kapatılması: Maliyet hesapları dönem içinde belirli giderlerin toplanması fonksiyonunu yerine getirirler. Bu hesaplar temel mali tablolarda yer almadıklarından dönem sonlarında ilgili gelir tablosu veya varlık hesaplarına aktarılır. Sözkonusu aktarma işlemi her bir hesabın yansıtma hesabı ile yapılır. Sözkonusu yansıtmadan sonra da maliyet hesapları kendi yansıtma hesapları ile ters kayıtla kapatılır.

Daha sonra, gelir ve gider hesapları da 690 Dönem Karı Veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

6- Karın Netleştirilmesi: 690 Dönem Karı Veya Zararı hesap bakiyesi net kar ve vergi toplamını gösterir. Sermaye şirketlerinde ödenecek vergi ve net kar hesaplanarak gerekli muhasebe kayıtları yapılır. Sözkonusu kayıtlar sonucunda hesaplanan *vergiler* yabancı kaynaklar, *net kar* ise özkaynaklar içine alınmış olur.

7- Kesin Mizanın Düzenlenmesi: Maliyet, gelir ve gider hesapları kapatıldıktan ve sermaye şirketlerinde karın netleştirilmesi ile ilgili kayıtlar yapıldıktan sonra, hesapların doğruluğunu son kez kontrol etmek amacı ile bir mizan daha düzenlenir. Bu mizana **kesin mizan** denir. Bu mizanda sadece bilanço

hesapları bakiye vereceğinden bilanço değerleri de da bu mizanda görünmüş olur.

8- Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi: Kesin mizandan hesapların doğruluğu kontrol edilip kesinleştirildikten sonra işletmenin bilanço ve gelir tablosu düzenlenir.

9-Kapanış Kaydı: Daha önce maliyet, gelir ve gider hesapları kapatıldığından bu aşamada açık bulunan hesaplar bilanço hesaplarıdır. Bilanço ve gelir tablosu düzenlendikten sonra açık bulunan bu hesaplar da karşılıklı olarak ters kayıtlarla kapatılır. . Bunun için bir kapanış fişi düzenlenip, yevmiye ve büyük defter kayıtları yapıldığında bütün hesap bakiyeleri sıfırlanır. Böylelikle, dönemin kayıt süreci tamamlanmış olur.

10-Bilançonun Envanter Defterine Yazılması: Dönem sonunda çıkarılan envanter sonuçları ve bilanço envanter defterine kaydedilir.

Dönem sonu (31.12.xxx1) bilançosunda yer alan hesaplar, ertesi dönem başında (01.01.xxx2) açılış kaydını oluştururlar. Böylelikle, açılış kaydı ile yeni bir dönemsel süreç başlamış olur.

1.16. I. BÖLÜM BİTERKEN

Bu bölümde muhasebenin genel olarak işleyiş kuralları açıklandı. Kitabın 2. bölümünde **Tekdüzen Hesap Planı** ele alınarak hesapların işleyişi ve işleyişle ilgili özel durumlar ele alınacaktır. Bu bölüm ağırlıklı olarak dönem içi muhasebe işlemlerine yönelik olmakla birlikte, öğrenilen bilgiler muhasebe dönemsel sürecinin tamamında kullanılacak niteliktedir.

İkinci bölümde hesapların işleyişi ile ilgili açıklamalar uzunca bir süre alacağından, yukarıda açıklanan muhasebe **kayıt süreci** (belge – muhasebe fişi - yevmiye defteri - büyük defter – mali tablolar) ve **dönemsel süreç** (açılıştan.....kapanışa) bütünlüğünü gözden uzak tutmayınız.

Üçüncü bölümde ele alınacak **Dönem Sonu Envanter İşlemleri ve Mali Tabloların Düzenlenmesi** kapsamında *kayıt süreci* ve *dönemsel süreç* örnek uygulamalar ile somutlaşmış ve netleşmiş olacaktır.

TEKDÜZEN HESAP PLANI

BÖLÜM HEDEFLERİ

Bu bölüm aşağıdaki konularla ilgili temel bilgiler içerir:

- ✓ Tekdüzen Hesap Planı yapısı, kodlama sistemi ve kapsamı,
 - ✓ Bilanço hesaplarının işleyişi,
 - ✓ Gelir Tablosu hesaplarının işleyişi ve dönem ayrımı,
 - ✓ Maliyet Hesaplarının Tekdüzen Hesap Planı'ndaki yeri, işlevi, işleyişi ve kapatılması,
-

İKİNCİ BÖLÜM

TEKDÜZEN HESAP PLANI

1. KISIM

GENEL AÇIKLAMALAR

2.1. GENEL AÇIKLAMALAR

Bu kitapta ele alınan hesaplar ve hesap açıklamalarında, Maliye Bakanlığı tarafından 26.12.1992 tarih ve 21447 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan ve daha sonra çıkarılan tebliğlerle son şekli verilen Tekdüzen Hesap Planı esas alınmıştır.

Ülkemizde, bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler bu hesap planını uygulamak zorundadırlar. Ancak, özel durumları nedeniyle;

- ▶ Banka ve Sigorta Şirketleri
- ▶ Özel Finans Kurumları
- ▶ Finansal Kiralama Şirketleri
- ▶ Menkul Kıymet Yatırım Fonları, Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıkları bu zorunluluğun dışında tutulmuşlardır.

Bir işletmede, belli bir amaca göre sınıflandırılmış hesap listesine hesap planı denir. İşletmede ortaya çıkan değer hareketleri hesap planında belirlenen hesaplara kaydedilerek işletme varlıkları ve faaliyet sonuçları hakkında doğru bilgiler elde edilebilir.

Tekdüzen Hesap Planı ile ulaşılmak istenen amaçlar aşağıdakiler olarak sıralanabilir:

- ▶ İşletme faaliyetlerinin sağlıklı olarak muhasebeleştirilmesini sağlamak,
- ▶ İlgililere sunulan bilgilerin tutarlılığını, düzenlenen mali tabloların geçmiş yıllarla ve benzer işletmelerle karşılaştırılabilir olmasını sağlamak,
- ▶ Bütün işletmelerde hesap adlarının ve hesap içeriklerinin aynı olmasını sağlayarak muhasebede kavram birliğini gerçekleştirmek,
- ▶ İç ve dış denetim etkinliğini sağlamak

► İşletmenin mali analizinin yapılmasını kolaylaştırmak.

Tekdüzen Hesap Planı'nda yer alan ana hesaplar ve kapsadıkları hesap kodları aşağıdaki gibidir.

Grup Adı	Kod Aralığı
Bilanço Hesapları	100 – 599
Gelir Tablosu Hesapları	600 – 699
Maliyet Hesapları	700 – 799
Serbest	800 – 899
Nazım hesaplar	900 – 999

Kitabın bu bölümünde, hesap kodları dikkate alınarak , sırası ile bilanço hesapları (100-599), gelir tablosu hesapları (600-699) ve maliyet hesapları (700-799) ele alınacaktır.

Serbest grup, adından da anlaşılacağı gibi işletmelerce ihtiyaca göre kullanılabilen hesap grubudur.

Nazım hesaplar ise işletmenin belirli sorumluluklarının izlenmesinde kullanılan ve karşılıklı çalışan hesaplardır.

Bilanço Hesapları (100 - 599); **Gelir Tablosu Hesapları** (600 - 699); **Maliyet Hesapları** (700 - 799) ve **Nazım Hesaplar** (900-999) sıra ile ele alınacaktır.

Bu bölümde hesapların dönemiçi işleyişi ağırlık kazanacak, dönem sonu (envanter) işlemleri kitabın 3. bölümünde ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

Kitabın Tekdüzen Hesap Planını açıklayan bu bölümü aşağıdaki beş kısımdan oluşmuştur.

2. BÖLÜM 1. KISIM	Genel Açıklamalar	
2. BÖLÜM 2. KISIM	Bilanço Hesapları	100 – 599
2. BÖLÜM 3. KISIM	Gelir Tablosu Hesapları	600 – 699
2. BÖLÜM 4. KISIM	Maliyet Hesapları	700 – 799
2. BÖLÜM 5. KISIM	Nazım hesaplar	900 – 999

İKİNCİ BÖLÜM

TEKDÜZEN HESAP PLANI

2. KISIM

BİLANÇO HESAPLARI

2.2. BİLANÇO HESAPLARI

Bilanço, **Aktif Hesaplar** ve **Pasif Hesaplar** olmak üzere iki temel hesap grubunu kapsar.

Aktif ve pasif hesap kodları kapsadıkları ana grupları ile birlikte aşağıdaki gibidir.

Grup Adı	Kod Aralığı	
AKTİF HESAPLAR	100 – 299	
I - Dönen Varlıklar	100 – 199	
II - Duran Varlıklar	200 – 299	
PASİF HESAPLAR	300 – 599	
III - Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	300 – 399	
IV - Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	400 – 499	
V - Özkaynaklar	500 – 599	

Hesap planında, bilanço hesapları, hesap gruplarını; hesap grupları ana grupları; ana gruplar da aktif ve pasif toplamalarını oluşturur. Bu açıklama ışığında; hesap, hesap grubu ve ana grup ilişkisi ve kodlama şekli, bilanço yapısı içinde, aşağıdaki gibi özetlenebilir.

Aktif	BİLANÇO	Pasif
1- Dönen Varlıklar	3- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	
Xx Hesap Grubu	xx Hesap Grubu	
xxx Hesaplar	xxx Hesaplar	
Xx Hesap Grubu	xx Hesap Grubu	
xxx Hesaplar	xxx Hesaplar	
2- Duran Varlıklar	4- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	
Xx Hesap Grubu	xx Hesap Grubu	
xxx Hesaplar	xxx Hesaplar	
Xx Hesap Grubu	xx Hesap Grubu	
xxx Hesaplar	xxx Hesaplar	
	5- Özkaynaklar	
	xx Hesap Grubu	
	xxx Hesaplar	
	xx Hesap Grubu	
	xxx Hesaplar	
Aktif Toplamı	Pasif Toplamı	

Aktif ve pasif toplamlarını oluşturan hesaplar asli ve düzenleyici hesaplar olarak ikiye ayrılır.

- **Asli Hesaplar:** Varlık veya kaynakları izleyen hesaplardır.
- **Düzenleyici Hesaplar:** Bilançoda yer alan değerlerin net olarak görünmesi bir bilanço ilkesidir. Düzenleyici hesaplar, bir veya daha fazla asli hesabın bilançoda net değerle görünmesini sağlayan hesaplardır. Bu hesaplar, bilançoda düzenlediği hesap veya hesapların altında eksi olarak yer alır. Aktif hesabı düzenleyen hesaba *aktif düzenleyici hesap*; pasif hesabı düzenleyen hesaba *pasif düzenleyici hesap* denir.

Hesap planında düzenleyici hesaplar eksi (-) olarak gösterilir. Aktif düzenleyici hesaplar *aktif*; pasif düzenleyici hesaplar *pasif* hesap kodu almıştır.

Yukarıdaki tabloda verilen hesap kodu gruplaması dikkate alındığında, kitabın ekler kısmında yer alan hesap planından da izlenebileceği gibi, aşağıda asli ve düzenleyici hesaplara örnekler verilecektir.

.....
102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

.....
255 DEMİRBAŞLAR

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

.....
321 BORÇ SENETLERİ

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Yukarıdaki hesaplardan 102; 255 nolu hesaplar asli aktif hesaplar olup, 103 ve 257 nolu hesaplar ise aktif düzenleyici hesaplardır. Diğer taraftan 321 nolu hesap asli pasif hesap, 322 nolu hesap ise pasif düzenleyici hesaptır.

ÖRNEK; 102 Bankalar hesabının bakiyesi 15.000 lira.; 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-) hesabının bakiyesi 3.500 lira ise bankadaki 15.000 liranın 3.500 liralık kısmı çek için ayrılmış olacak ve bilançoda bankadaki tutar 11.500 L olarak görünecektir. Söz konusu bilgiler bilançoda aşağıdaki gibi ifade edilir. Böylelikle bankalar bilanço toplamına net değeri ile katılmış olur. Finansal raporlarda parantez negatif anlamında kullanılır.

Aktif		BİLANÇO		Pasif
Kasa		1.500	Satıcılar	8.000
Bankalar	15.000		Sermaye	15.000
Ver.Çek.ve Öd.Em. (-) (3.500)	11.500			
Ticari Mallar	10.000			
Aktif Toplamı	23.000		Pasif Toplamı	23.000

Aktif düzenleyici hesapların işleyişi pasif; pasif düzenleyici hesapların işleyişi aktif hesaplar gibidir.

2.2.1. AKTİF HESAPLAR

Aktif hesaplar *Dönen Varlıklar* ve *Duran Varlıklar* olmak üzere iki ana grup altında toplanmıştır.

Aktif hesaplarda meydana gelen artışlar hesabın borcuna; azalışlar ise alacağına kaydedilir.

Aktif hesap kodu almakla birlikte, aktif düzenleyici hesaplar; pasif hesaplar gibi işler ve artışlar hesabın alacağına; azalışlar ise borcuna kaydedilir. .

Aktif düzenleyici hesaplar bilançoda ilgili aktif hesaptan indirim şeklinde yer alırlar.

Aşağıda, aktif hesaplar, sırası ile ana grup, hesap grubu ve hesap bazında ele alınacaktır.

2.2.1.1. Dönen Varlıklar

Dönen varlıklar, bilanço günü itibariyle kasa ve bankada bulunan nakit varlıklar ile, normal şartlarda en fazla bir yıl (gelecek hesap dönemi) içinde paraya dönüştürülmesi veya kullanılması öngörülen varlıkları kapsar.

Bu ana grup, aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

10 HAZIR DEĞERLER

11 MENKUL KIYMETLER

12 TİCARİ ALACAKLAR

13 DİĞER ALACAKLAR

14

15 STOKLAR

16

17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

Aşağıda, *Dönen Varlıklar* kapsamında yer alan hesap grupları hesap bazında ele alınacaktır.

2.2.1.1.1. Hazır Değerler

Bu grup; kasa veya bankada bulunan nakit mevcutlarını ve istenildiğinde, değer kaybına uğramadan paraya çevrilebilecek (menkul kıymetler hariç) varlıkları kapsar.

Hazır Değerler grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

100 KASA

101 ALINAN ÇEKLER

102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ(-)

104

105

106

107

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

108

109

Hazır Değerler grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

100 KASA

Kasa, işletmenin nakit hareketlerinin izlendiği hesaptır. Bu hesapta, Türk Lirası yanında, yabancı paraların Türk Lirası karşılığı da izlenir.

Bu hesap, ihtiyaca göre (merkez, şube gibi veya para cinsine göre) yardımcı (alt) hesaplara ayrılabilir.

İşletmede yabancı para hareketi var ise, kasa hesabının para cinsleri bakımından alt hesaplara ayrılması gerekir. Para cinsleri itibariyle hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

100 KASA

100.01 Türk Lirası Kasası

100.02 Yabancı Para Kasası

100.02.01 Dolar

100.02.02 Euro

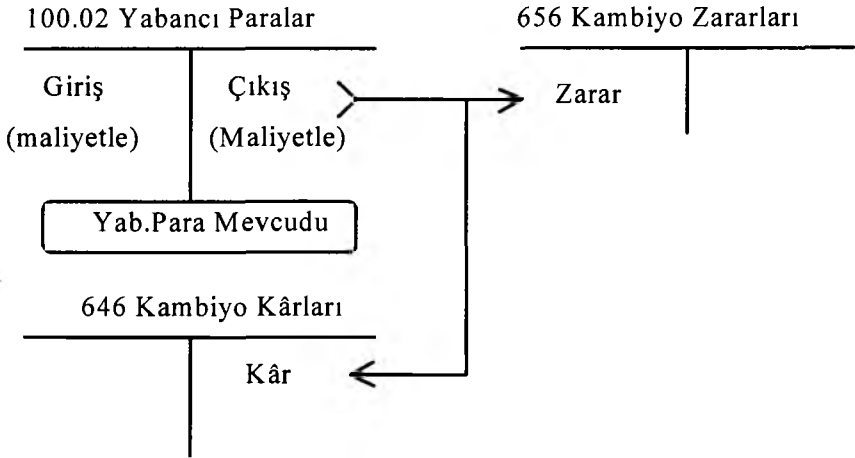
.....

Ulusal ve yabancı para cinsinden yapılan her türlü tahsilatlar bu hesaba borç; ödemeler ise alacak kaydedilir.

Kasadan çıkan paranın, giren paradan fazla olması mümkün olmadığından, kasa hesabı hiçbir zaman alacak bakiyesi vermez. 3

Yabancı paraların hesaba girişi ve çıkışı maliyet değerle kaydedilir. Yabancı paraların, maliyetinden daha yüksek bir fiyatla satılmasından doğan kar tutarı " 646 Kambiyo Karları" hesabının alacağına; maliyetinin altında bir fiyatla satılmasından doğan zarar tutarı " 656 Kambiyo Zararları" hesabının borcuna (Kasa -yabancı paralar-hesabı karşılığında) kaydedilir.

Kasa hesabının, yabancı para hareketleri bakımından işleyişi şematik olarak aşağıdaki gibidir:

**Örnek:**

- 1- 5.000 liralık ticari mal peşin olarak satılmıştır.
- 2- Bankaya 2.000 lira yatırılmıştır.
- 3- 3.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında yabancı para alınmıştır.
- 4- Maliyeti 1.000 lira olan yabancı paralar, 1.100 liraya satılmıştır.
- 5- Maliyeti 1.500 lira olan yabancı paralar, 1.350 liraya satılmıştır.
- 6- Bankadan 2.000 ABD doları satın alınmıştır. İşlem günü 1\$=1,5000 Liradır.
- 7- Yabancı para kasasına 1,5000 liradan giriş yapılan 400 ABD doları satılmıştır. İşlem 1\$=1,4000 liradan gerçekleşmiştir.
- 8- Yabancı para kasasına 1,5000 liradan giriş yapılan 1.000 ABD doları satılmıştır. İşlem 1\$=1,6200 liradan gerçekleşmiştir.

Yevmiye Kayıtları

1	100 KASA		5.000	
	100.01 Türk Lirası Kasası	5.000		
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR			5.000
2	102 BANKALAR		2.000	
	100 KASA			2.000
	100.01 TL Kasası	2.000		
3	100 KASA		3.000	
	100.02 Yabancı Para Kasası	3.000		
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR			3.000

4	/			
	100 KASA		1.100	
	100.01 Türk Lirası Kasası			
	100 KASA			1.000
	100.02 Y.Para Kasası	1.000		
	646 KAMBIYO KARLARI			100
	Yabancı para satışı			
5	/			
	100 KASA		1.350	
	100.01 Türk Lirası Kasası	1.350		
	656 KAMBIYO ZARARLARI		150	
	100 KASA			1.500
	100.02 Y.Para Kasası	1.500		
	Yabancı para satışı(zararlı)			
6	/			
	100 KASA		3.000	
	100.02 Yab.Para Kasası	3.000		
	100 KASA			3.000
	100. 01 Türk Lirası Kasası	3.000		
	Yabancı para alımı (2.000x1,5000)			
7	/			
	100 KASA		560	
	100.01 Türk Lirası Kasası	560		
	656 KAMBIYO ZARARLARI		40	
	100 KASA			600
	100.02 Y.Para Kasası	600		
	Yabancı para satışı(400x1,4000)			
8	/			
	100 KASA		1.620	
	100.01 Türk Lirası Kasası			
	100 KASA			1.500
	100.02 Y.Para Kasası	1.500		
	646 KAMBIYO KARLARI			120
	Yabancı para satışı (1.000x1,6200)			
	/			

101 ALINAN ÇEKLER

Çek, bankaya gönderilen ve belli bir paranın, belirtilen kişi ya da çek hamiline ödenmesi emrini belirten bir kıymetli evraktır.

Çek, görüldüğünde ödenmesi gereken bir kambiyo senedidir (TTK md. 692). Ancak, ülkemizde vadeli çek düzenlenmesi (keşidesi) ticari güvene bağlı olarak yaygın biçimde kullanılmaktadır.

Bu hesapta, işletmenin aldığı çeklerin giriş ve çıkışları izlenir.

Hesap, aşağıda görüldüğü gibi alınan çeklerin bulunduğu durumu izleyecek şekilde yardımcı hesaplara ayrılır.

101 ALINAN ÇEKLER

101.01 Portföydeki Çekler

101.02 Tahsildeki Çekler

101.03 Teminattaki Çekler

101.04 Karşılıksız Çekler

.....

Alınan çekler nominal (üzerinde yazılı) değerleri ile bu hesabın borcuna; tahsil edilenler veya çeşitli nedenlerle elden çıkanlar ise aynı değerle alacağına kaydedilir. Hesabın bakiyesi, eldeki (portföydeki), tahsildeki ve teminattaki çek mevcudunu gösterir.

Karşılıksız çekler, tahsilinde ortaya çıkabilecek gecikme nedeni ile hazır değer olma özelliğini kaybeder. Bu nedenle, karşılıksız çekler, bilanço gününde bu hesaptan çıkarılarak, 127 Diğer Ticari Alacaklar hesabına aktarılır.

Örnek:

- 1- 14.000 liralık ticari mal satılarak , karşılığında çek alınmıştır.
- 2- 2.000 liralık çek ciro edilerek satıcılara olan borç ödenmiştir.
- 3- Vadesi gelen 3.000 liralık çek tahsil edilmiştir.
- 4- 5.000 liralık çek tahsil için bankaya verilmiştir.
- 5- Tahsile verilen çeklerden 1.500 liralık bir çek banka tarafından tahsil edilerek hesaba geçirilmiştir.

Yevmiye Kayıtları

1 ————— / —————

101 ALINAN ÇEKLER

14.000

101.01 Portföydeki Çekler

600 YURTIÇİ SATIŞLAR

14.000

Çek alınması

————— / —————

2 ————— / —————		
320 SATICILAR	2.000	
101 ALINAN ÇEKLER		2.000
101.01 Portföydeki Çekler		
Çek cirosu		
3 ————— / —————		
100 KASA	3.000	
101 ALINAN ÇEKLER		3.000
101.01 Portföydeki Çekler		
Çek tahsili		
4 ————— / —————		
101 ALINAN ÇEKLER	5.000	
101.02 Tahsildeki Çekler		
101 ALINAN ÇEKLER		5.000
101.01 Portföydeki Çekler		
Çekin tahsile verilmesi		
5 ————— / —————		
102 BANKALAR	1.500	
101 ALINAN ÇEKLER		1.500
101.02 Tahsildeki Çekler		
Çek tahsili		
————— / —————		

102 BANKALAR

İşletmenin belirli bir süre sonunda veya istediğinde çekmek üzere yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırdığı ve çektiği ulusal ve yabancı paraların izlendiği hesaptır.

Bankalar, genel olarak ekonomi içinde fon fazlası olan kesimlerden (birey veya kurum) sözkonusu fonları toplayarak, fon ihtiyacı olan kesimlere aktaran işletmelerdir. Bankalar, bu ana fonksiyonları yanında ulusal ve uluslararası olmak üzere çok sayıda finansal işlem yaparak hizmet verirler.

İşletmede banka hesabı çabuk ve ayrıntılı bilgi alınabilecek şekilde detaylandırılarak izlenmelidir. Bunu gerçekleştirmek amacı ile Bankalar Hesabı, aşağıdaki örnekte gösterildiği gibi banka adına, hesabın vade yapısına, Türk Lirası veya yabancı para oluşuna göre yardımcı hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

102 BANKALAR
 102.01 Ziraat bankası Bursa Şubesi
 102.01.01 .. Nolu Vadesiz TL.Mevduat Hs. ...
 102.01.11 .. Nolu Vadeli TL.Mevduat Hs.
 102.01.21 .. Nolu Vadesiz Döviz Tevdiat Hs.
 102.01.21.01 Dolar
 102.01.21.02 Euro
 ...
 102.01.31 Vadeli Döviz Tevdiat Hs.
 102.01.31.01 Dolar
 102.01.31.02 Euro
 ...
 102.02 Ziraat Bankası Setbaşı Şubesi
 ...

Bankalarda bulunan paraları arttıran işlemler bu hesaba borç; azaltan işlemler ise alacak kaydedilir.

Bankalar hesabının işleyişine örnek vermeden önce yaygın olarak kullanılan bazı bankacılık kavramlarını kısaca açıklamak faydalı olabilir.

Havale: Aynı banka müşterileri arasındaki yapılan para aktarma işlemidir. Örnek: A Bankası B Şubesi müşterisi; A Bankası C Şubesi müşterisi hesabına para aktarıyor ise yapılan işlem havale işlemidir.

Elektronik Fon Transferi (EFT): Ayrı bankalar arasında yapılan para transfer işlemidir. Örnek: A Bankasının bir şubesinden; K Bankası L Şubesine yapılan para aktarımı EFT işlemidir.

Virman: Banka müşterisinin (mudisinin) kendi hesapları arasında para aktarma işlemidir.

Kredi Kartı İşlemleri: Kredi kartları ticari hayat içinde giderek artan bir yer tutmaktadır. Kredi kartı uygulaması ile, banka, kredi kartı sahibine bir limit tain eder. Kart sahibi satın aldığı mal veya hizmet bedellerini sözkonusu limit dahilinde kredi kartı ile ödeyebilir. Kart sahibi yaptığı harcama tutarını izleyen günlerde bankanın belirlediği tarihte bankaya öder. Böylelikle kart sahibi ödeme kolaylığı yanında, harcama zamanı ile ödeme zamanı arasında paranın zaman değerinden de faydalanmış olur.

Kredi kartı ile mal ya da hizmet satışı yapan işletme ise bankaya komisyon ödeyerek, satış işlemini izleyen günde parasını alabilir. Uygulamada, satış tutarını belli bir süre bankada tutarak komisyon ödemekten kaçınmak veya sözkonusu parayı daha kısa süre bankada tutarak düşük komisyon ödemek mümkündür.

Günümüzde kredi kartı ile vadeli satışlar da yapılmaktadır. Söz konusu işlemin finansal yükünü satıcı işletme yüklenmektedir. Görüldüğü gibi, kredi kartı ticareti kolaylaştıran, maliyeti, satışı yapan işletme tarafından karşılanan bir ödeme aracıdır.

Kredi Kartı İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi (Örnek için **108 Diğer Hazır Değerler** hesabına bakınız): Tekdüzen hesap planında kredi kartı işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılabilecek doğrudan bir hesap öngörülmemiştir. Ancak uygulamada birlik sağlanabilmesi için buna ihtiyaç vardır. Uygulamada kredi kartlı satışlarda söz konusu satış bedellerinin **108 Diğer Hazır Değerler** hesabında izlenmesi yaygındır. Bu mümkün olmakla birlikte, bilanço gününde söz konusu bedellerin grup içindeki payının %20'nin altında kalmasına özen gösterilmelidir. Tam açıklama kavramı bakımından bu orandan büyük tutarlar, bu gruba uygun ise, yani vadeli değilse hazır değerler içinde açılacak (hesap planında olmayan) örneğin **104 Kredi Kartı Bedelleri** gibi bir hesapta; veya **102 Bankalar Hesabı** altında izlenebilir. Vade bakımından hazır değer tanımına girmeyen kredi kartı alacakları ise **12 Ticari Alacaklar** hesap grubunda (127 Diğer Ticari Alacaklar hesabında veya yoğun kredi kartlı satış bulunması halinde ör. **123 Kredi Kartı Alacakları** gibi açılacak yeni bir hesapta) izlenmelidir.

Sonuç olarak, kredi kartı ile yapılan satış bedelleri dönem içinde **108 Diğer Hazır Değerler** hesabında izlenmesi durumunda dönem sonunda yukarıdaki açıklamalar paralelinde değerlemeye tabi tutulmalıdır.

İşletmelere, kredi kartı ile yaptıkları satış tutarları ve kesilen kredi kartı komisyonları, banka tarafından aylık hesap özeti (ekstre) ile bildirilir. İşletmenin ödediği kredi kartı komisyonları 780 Finansman Giderleri hesabında izlenebilir. Ancak söz konusu gider satışla doğrudan ilgili olması nedeni ile 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında izlenmesi de mümkündür.

Kredi kartı ile mal veya hizmet satın alınan işletme ise satın aldığı mal veya hizmetle ilgili hesap karşılığında kredi kartından dolayı borçlanmış olur. Söz konusu kredi kartı borçları ticari nitelikli işlemlere dayanır ise 32 Ticari Borçlar hesap grubunda, diğer durumlara bağlı ise ödeninceye kadar 30 hesap grubunda izlenebilir.

Bankalar Hesabı İle İlgili Örnek:

- 1- Bankaya 4.000 lira yatırılmıştır.
- 2- Tahsile verilen çeklerden 1.500 liralık bir çek banka tarafından tahsil edilerek hesaba geçirilmiştir.
- 3- Bankadan 2.000 lira para çekilmiştir.
- 4- Alıcılar banka hesabımıza 3.500 lira havale yapmıştır.
- 5- Bankaya 5.000 lira karşılığı yabancı para yatırılmıştır.

- 6- Bankada bulunan ve maliyeti 3.000 lira olan yabancı paralar 3.300 liraya satılmıştır.
- 7- Banka hesabına 2.000 lira faiz tahakkuk ettiği ve bankanın %15 vergi stopajı (kesintisi) yaptığı öğrenilmiştir.
- 8- Banka hesabımızdan Satıcı A'nın banka hesabına 1.000 lira EFT yapılmıştır.
- 9- Satıcılara banka hesabından 1.800 lira havale yapılmıştır.

Yevmiye Kayıtları

1	_____ / _____		
	102 BANKALAR	4.000	
	100 KASA		4.000
	Para yatırılması		
2	_____ / _____		
	102 BANKALAR	1.500	
	101 ALINAN ÇEKLER		1.500
	101.02 Tahsildeki Çekler		
	Çek tahsili		
3	_____ / _____		
	100 KASA	2.000	
	102 BANKALAR		2.000
	Para çekilmesi		
4	_____ / _____		
	102 BANKALAR	3.500	
	120 ALICILAR		3.500
	Alıcıların bankaya havalesi		
5	_____ / _____		
	102 BANKALAR	5.000	
	102.02 Döviz Tevdiat Hs.		
	100 KASA		5.000
	100.02 Yabancı Paralar		
	Yabancı para yatırılması		
6	_____ / _____		
	100 KASA	3.300	
	100.01 TL. kasası		
	102 BANKALAR		3.000
	102.02 Döviz Tevdiat Hs.		
	646 KAMBİYO KARLARI		300
	_____ / _____		

Bankadaki Yabancı Paranın Satılması

7 ————— / —————

102 BANKALAR 1.700

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR 300

642 FAİZ GELİRLERİ 2.000

Faiz gelirinin kaydı

————— / —————

8 ————— / —————

320 SATICILAR 1.000

102 BANKALAR 1.000

Satıcıya bankadan EFT işlemi

9 ————— / —————

320 SATICILAR 1.800

102 BANKALAR 1.800

Satıcıya bankadan havale yapılması

————— / —————

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

İşletmenin üçüncü kişilere bankalardan çekle veya ödeme emri ile yapacağı ödemelerin izlendiği *aktif düzenleyici* bir hesaptır.

Çek keşide edildiğinde veya ödeme emri düzenlendiğinde bu hesaba alacak; çek veya ödeme emri hamil tarafından bankadan tahsil edildiğinde, borç kaydı yapılır. Hesap daima alacak bakiyesi verir (veya kapalıdır).

Hesap, çek ve ödeme emirleri olarak ve çekin ait olduğu bankaya göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

- 1- 7.000 liralık bir borç karşılığı olarak, aynı tutarda bir çek düzenlenerek satıcılara verilmiştir.
- 2- Daha önce keşide edilmiş (düzenlenmiş) olan 2.000 liralık bir çekin, işletmenin banka hesabından çekildiği öğrenilmiştir.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____

320 SATICILAR 7.000

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD. EM.

7.000

Çek keşidesi

2 _____ / _____

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD.EM. 2.000

102 BANKALAR

2.000

Çek ödemesi

_____ / _____

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

İşletmenin kullanmak amacıyla aldığı pullar, tahsil edilme zamanı gelmiş tahvil faiz kuponları ve hisse senedi kar payı kuponları, banka ve posta havaleleri ile yoldaki paralar ve benzerleri bu hesapta izlenir.

Hesabın izlenen iktisadi kıymetleri gösterecek şekilde alt hesaplara ayrılması gerekir.

Hesap, sözkonusu iktisadi kıymetler elde edildiğinde borçlandırılır, elden çıkarıldığında alacaklandırılır.

Örnek:

- 1- İşletmenin elindeki devlet tahvillerinin faiz tarihi dolmuştur. Toplam faiz tutarı 5.000 lira olup henüz tahsil edilmemiştir.
- 2- Daha önce vadesi dolan 5.000 liralık devlet tahvili faizi banka aracılığı ile tahsil edilmiş ve sözkonusu tutar banka hesabında kalmıştır.
- 3- 1.000 liralık damga pulu satın alınmıştır.
- 4- Kredi kartı karşılığında 400 lira tutarında ticari mal satışı yapılmıştır. Satış tutarı üzerinden banka %3 komisyon kesmiş bakiye tutarı ertesi gün işletmenin banka hesabına aktarmıştır.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER 5.000

108.xx Tahvil Faiz Kuponları

642 FAİZ GELİRLERİ

5.000

Vadesi Gelen Faiz Kuponu

_____ / _____

2 ————— / —————		
102 BANKALAR	5.000	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER		5.000
108.xx Tahvil Faiz Kuponları		
Faiz Kupon Tahsili		
3 ————— / —————		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	1.000	
108.xx Damga Pulları		
100 KASA		1.000
Damga Pulu satın alınması		
4 ————— / —————		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	400	
108.10 Kredi Kartı Bedelleri		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		400
Kredi Kartı ile satış		
5 ————— / —————		
102 BANKALAR	388	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	12	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER		400
108.10 Kredi Kartı Bedelleri		
Bankalar hesabına devir ve %3 komisyon		
————— / —————		

2.2.1.1.2. Menkul Kıymetler

İşletmelerin elinde zaman zaman fazla nakit oluşur. Söz konusu nakit fazlasının süreklilik arz etmesi durumunda bunun uzun vadeli yatırıma dönüştürülmesi; geçici bir fazlalık niteliğinde olması durumunda ise kısa vadeli gelir getirici araçlara yatırılması beklenir. Menkul kıymetler hem uzun (Mali Duran Varlıklar Grubu) ve hem de kısa vadeli amaçlarla yatırım (Menkul Kıymetler Grubu) olanağı sunan yatırım araçlarıdır.

Bu grupta, işletmelerin faiz veya kar payı geliri elde etmek veya fiyat artışlarından yararlanmak amacı ile, geçici bir süre elde tutmak için satın aldığı menkul kıymetler izlenir. Kısa vadeli amaçlarla satın alınan hisse senetleri, tahviller, hazine bonoları, finansman bonoları, yatırım fonu katılma belgeleri, kâr-zarar ortaklığı belgeleri, gelir ortaklığı senetleri, repo işlemleri bu grup altında izlenecek menkul kıymetlere örnek oluşturur.

Menkul Kıymetler grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

110 HİSSE SENETLERİ

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

.....

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

119 MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

Menkul Kıymetler grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

110 HİSSE SENETLERİ

Anonim şirketlerde esas sermayenin belirli bir payını temsil etmek amacıyla çıkarılan kıymetli evrak niteliğindeki senetlere hisse senedi denir.

İşletmelerin, kar payı veya değer artışı elde etmek amacı ile kısa vadeli olarak satın aldığı hisse senetleri bu hesapta izlenir.

Yönetime katılmak, iş ilişkisi kurmak, sürekli gelir elde etmek, riski dağıtmak gibi nedenlerle ve bir yıldan daha uzun süre elde tutmak amacı ile satın alınan hisse senetleri 24 Mali Duran Varlıklar grubunda bulunan ilgili hesapta izlenir.

Bu hesap, hisse senetlerini çıkaran işletmelere göre bölümlene yapılabilir.

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

Geçici olarak satın alınan, özel sektörün çıkarttığı tahvil, senet ve bonolar bu hesapta izlenir.

Menkul kıymet cinsine göre bölümlene yapılabilir.

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

Kamu kurumları tarafından çıkarılmış tahvil, senet ve bonolardan kısa vadeli amaçlarla satın alınanlar bu hesapta izlenir.

Menkul kıymet cinsine göre bölümlene yapılabilir.

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

110, 111, 112 nolu hesaplarda izlenen hisse senedi, tahvil, senet ve bonolar dışında kalan menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır.

Geçici yatırım amacıyla menkul kıymet satın alındığında, yukarıdaki hesaplardan ilgili olan, menkul kıymetin alış değeriyle borçlandırılır. Menkul kıymet satıldığında da, ilgili hesap, satışı yapılan menkul kıymetin alış değeri-

le alacaklandırılır. Hesabın bakiyesi eldeki menkul kıymet tutarını (alış değeri-ni) gösterir.

Menkul kıymet satışından elde edilen karlar 645 Menkul Kıymet Satış Karları hesabının alacağına; menkul kıymet satış zararları ise 655 Menkul Kıymet Satış Zararları hesabının borcuna kaydedilir.

Bu grupta yer alan menkul kıymetlerden elde edilecek faiz gelirleri 642 Faiz Gelirleri hesabının alacağına; hisse senetlerinden elde edilecek kar payı (temettü) gelirleri ise 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar hesabının alacağına kaydedilir.

Örnek:

- 1- Nominal değerleri toplamı 10.000 lira olan hisse senetleri 25.000 liraya satın alınmıştır. İşlem banka aracılığı ile gerçekleştirilmiş olup %0,2 komisyon (kurtaj) ödenmiştir.
- 2- Nominal değerleri toplamı 15.000 lira olan özel kesim tahvili ile, nominal değerleri toplamı 20.000 lira olan devlet tahvilleri nominal değerleriyle satın alınmıştır. Ödeme bankadan yapılmıştır.
- 3- Maliyeti 8.000 lira olan hisse senetleri 7.500 liraya satılmıştır. Senet bedelleri banka hesabına yatmış, %0,2 komisyon (kurtaj) uygulanmıştır.
- 4- Hisse senetleri için 2.000 lira kar payı dağıtımı başlamıştır. Tahviller için ise 6.000 liralık faiz kuponunun vadesi gelmiştir. Üç gün sonra her ikisi de banka aracılığı ile tahsil edilmiştir.
- 5- Maliyeti 5.000 lira olan hisse senetleri 6.000 liraya satılmış, bedel banka hesabına yatmış, %0,2 komisyon (kurtaj) uygulanmıştır.

Yevmiye kayıtları

1	_____ / _____		
	110 HİSSE SENETLERİ	25.000	
	653 KOMİSYON GİDERLERİ	50	
	102 BANKALAR		25.050
2	_____ / _____		
	111 ÖZEL KES. TAH. SEN.VE BONOLARI	15.000	
	112 KAMU KES. TAH. SEN.VE BONOLARI	20.000	
	102 BANKALAR		35.000
3	_____ / _____		
	102 BANKALAR	7.485	
	653 KOMİSYON GİDERLERİ	15	
	655 MENKUL KIY. SATIŞ ZAR.	500	
	110 HİSSE SENETLERİ		8.000

4	_____ / _____		
	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	8.000	
	642 FAİZ GELİRLERİ		6.000
	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		2.000
	Vadesi gelen faiz ve kar payı kuponları		
5	_____ / _____		
	102 BANKALAR	8.000	
	108 DİĞER HAZIR DEĞERLER		8.000
	Faiz ve kar payı Tahsili		
	_____ / _____		
6	_____ / _____		
	102 BANKALAR	5.988	
	653 KOMİSYON GİDERLERİ	12	
	110 HİSSE SENETLERİ		5.000
	645 MENKUL KIY. SATIŞ KARLARI		1.000
	_____ / _____		

119 MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Menkul Kıymetlerin satın alma bedellerine göre borsa veya piyasa değerlerinde önemli ve sürekli bir düşüklük görülür ise, ortaya çıkabilecek zararları karşılamak amacı ile ayrılan karşılıkların izlendiği aktif düzenleyici bir hesaptır.

Değeri düşen menkul kıymetlere göre bölümlendirilebilir.

Menkul kıymetlerde ortaya çıkan değer azalış tutarı, 654 Karşılık Giderleri hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Karşılık ayrılan menkul kıymet elden çıkarıldığında veya değer düşüklüğünün ortadan kalkması halinde bu hesap, ayrılan karşılık tutarı kadar, 644 Konusu Kalmayan Karşılık-hesabı karşılığında borçlandırılır.

2.2.1.1.3. Ticari Alacaklar

İşletmenin normal faaliyet konusunu teşkil eden mal ve hizmet satışı nedeniyle ortaya çıkan ve vadesi bir yılı aşmayan senetli ve senetsiz alacakların izlendiği hesap grubudur.

İşletmenin ana şirket, iştirak veya bağlı ortaklıklarından ortaya çıkacak ticari nitelikteki alacakları bu gruptaki ilgili hesap altında ayrı olarak izlenmelidir.

Ticari Alacaklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 120 ALICILAR
- 121 ALACAK SENETLERİ
- 122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)
- 123
- 124
- 125
- 126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
- 127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
- 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
- 129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

Ticari Alacaklar grubunda yer alan hesapların işleyişleri aşağıda açıklanacaktır.

120 ALICILAR

İşletmenin, esas faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından ortaya çıkan, çek veya senede bağlanmamış alacaklarının izlendiği hesaptır.

Finansal kiralamadan doğan senetsiz alacaklar da bu hesapta izlenir.

Alicılar hesabı ihtiyaca göre; ülkelere, bölgelere, şehirlere, mal ve hizmet türlerine veya doğrudan cari hesaplara göre bölümlendirilebilir.

Alicılardan olan alacakları arttıran işlemler hesaba borç, azaltan işlemler ise alacak kaydedilir.

Örnek:

- 1- 20.000 liralık ticari mal vadeli olarak satılmıştır.
- 2- Alicılardan borçlarına karşılık 10.000 liralık bir çek alınmıştır.

Yevmiye kayıtları

1	_____ / _____		
120 ALICILAR		20.000	
120.xx Yurtiçi Alicılar			
600 YURTIÇİ SATIŞLAR			20.000
Vadeli satış			
2	_____ / _____		
101 ALINAN ÇEKLER		10.000	
101.01 Portföydeki Çekler			
120 ALICILAR			10.000
120.xx Yurtiçi Alicılar			
Çek alınması			
	_____ / _____		

121 ALACAK SENETLERİ

İşletmenin normal faaliyet konusu ile ilgili mal ve hizmet satışından doğan senede bağlanmış alacaklarının izlendiği hesaptır.

Finansal kiralama işlemlerinden doğan senetli alacaklar da bu hesapta izlenir.

Hesap, alacak senetlerinin kullanım yerine göre alt bölümlenmeye tabi tutulur. Bilanço gününde, işletmenin elinde henüz vadesi dolmamış alınan çek var ise, bunlar hazır değer niteliğinde olmadığından da, bunların da alacak senetleri altında ayrıca gösterilmesi gerekir.

Alacak Senetleri hesabının bölümlenmesi, alacak senedinin bulunduğu durumu gösterecek şekilde aşağıdaki gibi yapılabilir.

121 ALACAK SENETLERİ

121.01 Portföydeki Senetler

121.02 Tahsildeki Senetler

121.03 Teminattaki Senetler

121.04 Protestolu Senetler

.....

121.10 Portföydeki Vadeli Çekler

121.11 Tahsildeki Vadeli Çekler

121.12 Teminattaki Vadeli Çekler

Hesap, alınan senedin itibari (üzerinde yazılı) değeri ile borçlandırılır, senet tahsil veya ciro edildiğinde aynı değerle alacaklandırılır. Bunun dışında senedin sahipliği değişmediği halde, bulunduğu durumda bir değişme olduğunda, ana hesap aynı maddede hem alacaklı ve hem de borçlu hesap yapılarak alt hesapların senet durumunu izlemesi sağlanır.

Protestolu senetler, bilançoda alacak senetleri hesabında değil, 127 Diğer Ticari Alacaklar hesabında gösterilerek normal alacak senetlerinden ayrılmalıdır.

Örnek:

- 1- 80.000 liralık ticari mal satılarak aşağıda dökümü verilen senetler alınmıştır.

Sıra No	Vade Tarihi	Tutarı
01	15.01.xx	10.000
02	15.02.xx	12.000
03	15.03.xx	8.000
04	15.04.xx	6.000
05	15.05.xx	10.000
06	15.06.xx	7.000
07	15.07.xx	13.000
08	15.08.xx	14.000
TOPLAM		80.000

- 2- 15.01.xx ve 15.02.xx vadeli toplam 22.000 liralık alacak senedi satıcılara ciro edilmiştir.
- 3- 15.03.xx vadeli 8.000 liralık ve 15.04.xx vadeli 6.000 liralık alacak senetleri tahsil için bankaya verilmiştir.
- 4- 15.05.xx vadeli 10.000 liralık alacak senedi teminat olarak bankaya verilerek 7.000 liralık kredi alınmıştır.
- 5- 15.08.xx vadeli 14.000 liralık senet bankada iskonto ettirilmiştir. Banka, hesaplanan 2.000 lira faizi kestikten sonra kalan tutarı işletmenin banka hesabına kaydetmiştir.
- 6- Daha önce tahsile verilen senetlerden 8.000 liralık bir senet tahsil edilerek işletmenin banka hesabına aktarılmıştır. Tahsilde bulunan 6.000 liralık bir senet ise borçlusu tarafından zamanında ödenmemiş ve protesto ettirilmiştir. Protesto masrafı olarak banka hesabından 100 lira alınmıştır.
- 7- Protestolu senet, borçlusuna iade edilmiş ve protesto masrafı ve senet toplamı kadar bir çek alınmıştır.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————

121 ALACAK SENETLERİ

80.000

121.01 Portföydeki Senetler

600 YURTIÇI SATIŞLAR

80.000

Ticari mal satışı

————— / —————

2 ————— / —————		
320 SATICILAR	22.000	
121 ALACAK SENETLERİ		22.000
121.01 Portföydeki Senetler		
Senet ciro edilmesi		
3 ————— / —————		
121 ALACAK SENETLERİ	14.000	
121.02 Tahsildeki Senetler		
121 ALACAK SENETLERİ		14.000
121.01 Portföydeki Senetler		
Tahsile senet verilmesi		
4 ————— / —————		
121 ALACAK SENETLERİ	10.000	
121.03 Teminattaki Senetler		
121.01 ALACAK SENETLERİ		10.000
121.01 Portföydeki Senetler		
Teminata senet verilmesi		
5 ————— / —————		
100 KASA	7.000	
300 BANKA KREDİLERİ		7.000
Kredi tahsilatı		
6 ————— / —————		
102 BANKALAR	12.000	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	2.000	
121 ALACAK SENETLERİ		14.000
121.01 Portföydeki Senetler		
Senet iskontosu		
7 ————— / —————		
102 BANKALAR	8.000	
121 ALACAK SENETLERİ		8.000
121.02 Tahsildeki Senetler		
Senet tahsili		
8 ————— / —————		
121 ALACAK SENETLERİ	6.100	
121.04 Protestolu Senetler		
121 ALACAK SENETLERİ		6.000
121.02 Tahsildeki Senetler		
102 BANKALAR		100
Senet protestosu		
————— / —————		

9 ————— / —————

101 ALINAN ÇEKLER	6.100	
121 ALACAK SENETLERİ		6.100
121.04 Protestolu Senetler		
Protestolu senet tahsili		
————— / —————		

122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde senetli alacaklar tasarruf değeriyle değeriyle hesaplanan reeskont tutarı bu hesapta izlenir.

Bir işletme alacak senetlerini tasarruf değerle değerlemeye karar verir ise borç senetlerini de tasarruf değerle değerlemek zorundadır.

Alacak senetleri için hesaplanan reeskont tutarı bu hesaba alacak, 657 Reeskont Faiz Giderleri hesabına borç kaydedilir. Sonraki dönemde bu hesap, 647 Reeskont Faiz Gelirleri hesabı karşılığında borçlandırılarak kapatılır.

Örnek:

1- İşletme dönem sonu itibariyle elindeki alacak senetleri için 5.000 lira reeskont tutarı hesaplamıştır.

Dönem sonu kaydı:

————— / —————

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	5.000	
122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU		5.000

Reeskont Kaydı

————— / —————

Ertesi dönem yapılması gereken kayıt:

————— / —————

122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU	5.000	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		5.000

Reeskont giderinin iptali

————— / —————

124 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

Bu hesap finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz kazanılmamış finansal kiralama faiz gelirlerinin izlendiği hesaptır. Bu gelirlerin hesaplanmasına ilişkin bilgiler bilanço dipnotlarında yer alır.

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralama ile ilgili kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark "Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri" olarak bu hesaba alacak kaydedilir. Her dönem sonunda gerçekleşmiş olan faiz gelirleri tutarları bu hesaba borç "60- Brüt Satışlar" hesap grubunda ilgili satış geliri hesabına alacak olarak kaydedilir. Ancak, esas faaliyet konusu finansal kiralama olmayan işletmelerce yapılan finansal kiralama işlemiyle ilgili gerçekleşmiş faiz gelirleri, "64-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar" hesap grubunda faiz geliri hesabına alacak olarak kaydedilir.

Örnek için, 224 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri hesap açıklamalarına bakınız.

126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

İşletmenin girdiği herhangi bir yükümlülüğün yerine getirilmesini teminen, karşı tarafça istenen ve üstlenilen yükümlülüğün yerine getirilmesi halinde geri alınmak koşulu ile verilen depozito ve teminat niteliğindeki ödemelerin izlendiği hesaptır.

Teminat olarak verilen menkul kıymetler ve alacak senetleri kendi hesaplarında (alt hesap olarak) izlenir. Ancak, bilanço dipnotunda bu konuda ek bilgi verilmelidir.

Hesap, Depozitolar ve Teminatlar olarak alt bölüme ayrılabilir.

Depozito ve teminat verildiğinde hesaba borç; geri alındığında veya mahsup edildiğinde alacak kaydı yapılır.

Örnek:

- 1- İşletme bir ihaleye katılmak amacı ile 10.000 lira teminat ödemiştir. Ödeme bankadan yapılmıştır.
- 2- İşletme ihaleyi kazanamamış ve ödediği teminat banka hesabına iade edilmiştir.

Yevmiye kayıtları

1 _____ / _____

126 VER. DEP.VE TEMİNATLAR	10.000	
102 BANKALAR		10.000

Depozito ve Tem.Ödemesi

2 _____ / _____

102 BANKALAR	10.000	
126 VER. DEP.VE TEM.		10.000

Ver.dep.ve tem.geri alınm.

_____ / _____

127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

Faaliyetle ilgili olmakla birlikte bir alacak yukarıdaki alacakların kapsamına girmiyor ise bu hesapta izlenir. Tahsili gecikmiş, ancak henüz şüpheli hale gelmemiş senetli ve senetsiz ticari alacaklar da bu hesapta izlenir.

Hesap alacağın senetli veya senetsiz olmasına göre alt bölümlere ayrılabilir.

Yukarıda açıklanan ticari alacaklara girmeyen, ancak ticari nitelik taşıyan bir alacak hakkı doğduğunda hesap borçlandırılır; alacak tahsil edildiğinde de alacaklandırılır.

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartı ile;

- Dava ve icra safhasındaki alacaklar,
- Yapılan protestoya veya yazılı olarak birden fazla istenmesine rağmen tahsil edilememiş bulunan, dava ve icra takibine değmeyecek kadar küçük olan alacaklar şüpheli alacak sayılır (VUK Md.323).

Hesabın bölümlendirilmesi borçlu adına göre yapılabilir.

Hesap, ilgili ticari alacak hesabı karşılığında, tahsili şüpheli hale gelen alacak tutarı kadar borçlandırılır; tahsil edilmesi veya tahsilinin mümkün olmayacağının kesinleşmesi halinde alacaklandırılarak kapatılır.

Örnek için 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı hesabına ve dönen sonu envanter işlemleri ile ilgili bölüme bakınız.

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

Şüpheli hale gelen alacak için ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır. Şüpheli hale gelen bir alacak için şüpheli hale geldiği dönemde ve varsa teminatı aşan kısmı kadar karşılık ayrılabilir.

Tahsili şüpheli hale gelen alacaklar için ayrılması kararlaştırılan karşılık tutarı, 654 Karşılık Giderleri hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

Aşağıda şüpheli alacak karşılığı ayrılmasına örnek verilecektir (Bu konuda daha geniş örnek için, dönen sonu envanter işlemlerine bakınız).

Örnek:

- 1- Alıcılardan olan 5.000 liralık alacak şüpheli hale gelmiştir.
- 2- Şüpheli alacak haline gelen 5.000 lira için % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.

3- İzleyen yılda sözkonusu şüpheli alacağın alınamayacağı mahkeme kararı ile kesinleşmiştir.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	5.000	
120 ALICILAR		5.000

Şüpheli alacak kaydı

2 ————— / —————

654 KARŞILIK GİDERLERİ	5.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.		5.000

Karşılık ayrılması

————— / —————

Ertesi yıl kaydı:

————— / —————

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC. KARŞ.	5.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		5.000

Ş. Alac. Kapanışı

————— / —————

2.2.1.1.4. Diğer Alacaklar

Bu grup, ticari faaliyetler dışında bir nedene dayanan senetli ve senetsiz alacaklarla bunlara ilişkin şüpheli alacaklar ve şüpheli alacak karşılıklarını kapsar.

Diğer Alacaklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

130

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

134

135 PERSONELDEN ALACAKLAR

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)

138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

Bu hesapta, işletmenin ortaklarından olan senetli veya senetsiz alacakları izlenir. Ancak burada izlenecek alacakların işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri (borç para vermek v.b.) sonucu doğmuş olması gerekir. İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak ortaklardan ortaya çıkan alacaklar ise ticari alacaklar grubunda ve ilgili hesabın detayında ayrı olarak izlenir.

Hesap alacağın senetli veya senetsiz olmasına göre bölümlendirilebilir.

Alacak doğduğunda bu hesaba borç, tahsil edildiğinde de alacak kaydedilir.

Örnek:

- 1- Ortak A'nın şahsına ait 6.000 liralık borç senedi işletme kasasından ödenmiştir.
- 2- Ortak A senet tutarını işletmeye ödemiştir.

Yevmiye kayıtları

1 _____ / _____		
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	6.000	
131.xx Ortak A		
100 KASA		6.000
Ort.A adına ödeme		
2 _____ / _____		
100 KASA	6.000	
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR		6.000
131.xx Ortak A		
Ort.A'dan alacak tahsilatı		
_____ / _____		

132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

Bu hesapta, işletmenin iştiraklerinden olan senetli veya senetsiz alacakları izlenir. Ancak burada izlenecek alacakların işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri (borç para vermek v.b.) sonucu doğmuş olması gerekir. İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak iştiraklerden ortaya çıkan alacaklar ise ticari alacaklar grubunda ve ilgili hesabın detayında ayrı olarak izlenir.

A işletmesi, B işletmesinin % 10-50 arasında hissesini (yönetim hakkını) elinde bulunduruyor ise; B işletmesi, A işletmesinin iştiraki sayılır.

Hesap alacağın senetli veya senetsiz olmasına göre bölümlendirilebilir.

İşletmenin esas faaliyetleri dışında bir nedenle iştiraklerinden alacağı doğduğunda bu hesaba borç, tahsil edildiğinde de alacak kaydedilir.

Örnek:

- 1- İşletmenin % 20 sermayesini elinde bulundurduğu AB A.Ş.'ne 20.000 lira, bankadan havale yapılmak suretiyle, borç para vermiştir.
- 2- AB A.Ş'nden 30.000 liralık ticari mal satın alınmıştır. Karşılığında önceki alacak mahsup edilmiş ve bakiye tutar için bir çek ciro edilmiştir.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————		
132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	20.000	
132.xx AB A.Ş.		
102 BANKALAR		20.000
İştiraklere (AB A.Ş) borç verilmesi		
2 ————— / —————		
153 TİCARİ MALLAR	30.000	
101 ALINAN ÇEKLER		10.000
132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR		20.000
Ticari mal alımı ve alacak mahsubu		
————— / —————		

133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

Bu hesapta, işletmenin bağlı ortaklıklarından olan senetli veya senetsiz alacakları izlenir. Ancak burada izlenecek alacakların işletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri (borç para vermek v.b.) sonucu doğmuş olması gerekir. İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak bağlı ortaklıklarından ortaya çıkan alacaklar ise ticari alacaklar grubunda ve ilgili hesabın detayında ayrı olarak izlenir.

A işletmesi, B işletmesinin % 50'den daha fazla hissesini (yönetim hakkını) elinde bulunduruyor ise; B işletmesi, A işletmesinin bağlı ortaklığı sayılır.

Hesap, alacağın senetli veya senetsiz olmasına göre bölümlendirilebilir.

İşletmenin esas faaliyetleri dışında bir nedenle bağlı ortaklıklarından alacağı doğduğunda bu hesaba borç, tahsil edildiğinde de alacak kaydedilir.

Örnek:

- 1- İşletme, % 60 sermayesini elinde bulundurduğu AC A.Ş.'ne işçiliklerini ödeyebilmesi için 40.000 lira borç para vermiştir. Ödeme bankadan yapılmıştır.
- 2- AC A.Ş, aldığı paranın 25.000 liralık kısmını işletmenin banka hesabına yatırarak ödemiştir.

Yevmiye kayıtları

1 _____ / _____		
133 BAĞLI ORT. ALACAKLAR	40.000	
133.xx AC Bağlı Ortaklığı		
102 BANKALAR		40.000
AC Bağlı Ortaklığına borç verilmesi		
2 _____ / _____		
102 BANKALAR	25.000	
133 BAĞLI ORT. ALACAKLAR		25.000
133.xx AC Bağlı Ortaklığı		
AC Bağlı Ort.alacak tahsilatı		
_____ / _____		

135 PERSONELDEN ALACAKLAR

İşletmenin kendi çalışanlarına verdiği borçların izlendiği hesaptır.

Hesap, borçlu personel adına göre alt bölümlere ayrılabilir.

İşletmenin kendi çalışanlarından bir alacağı doğduğunda hesaba borç, tahsil edildiğinde alacak kaydedilir.

Örnek:

- 1- Personel AL 'ye 7.000 lira borç para verilmiştir.
- 2- Personel AL'den olan alacağın 4.000 liralık kısmı tahsil edilmiştir.

Yevmiye kayıtları

1 _____ / _____		
135 PERSONELDEN ALACAKLAR	7.000	
135.xx Personel AL		
100 KASA		7.000
Personel AL'ye borç verilmesi		
_____ / _____		

2 ————— / —————

100 KASA

4.000

135 PERSONELDEN ALACAKLAR

4.00

135.xx Personel AL

Personel AL'den alacak tahsili

————— / —————

Hesap personel adına veya alacağın senetli veya senetsiz olmasına göre bölümlendirilebilir.

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

Yukarıda incelenen hesapların hiç birine (120-135 grubu) girmeyen senetli veya senetsiz alacaklar bu hesapta izlenir.

Hesap alacağın senetli veya senetsiz olmasına göre bölümlendirilebilir.

Alacak doğduğunda hesaba borç, tahsil edildiğinde alacak kaydedilir.

137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki senetli alacakları tasarruf değerle değerlendirir ise, hesaplanan reeskont tutarları bu hesapta izlenir.

Hesabın işleyişi 122 Alacak Senetleri Reeskontu hesabı gibidir.

138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

İşletmenin 130-137 grubunda yer alan alacaklarından, süresi içinde ödenmeyerek, protesto edilmiş ve dava veya icra safhasına aktarılmış olanlar bu hesapta izlenir.

Şüpheli hale gelen alacak, ilgili alacak hesabı karşılığında bu hesaba borç kaydedilir. Alacak tahsil edilir veya tahsil edilemeyeceği kesinleşir ise hesap alacaklandırılır.

139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

Şüpheli hale gelen diğer alacaklar grubundaki alacak hesapları(130-137, için ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

Ayrılması kararlaştırılan karşılık tutarı 654 Karşılık Giderleri hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

Tahmin edilen zararın kısmen veya tamamen gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısım kadar bu hesaba borç; 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir.

Şüpheli alacağın tahsilinin imkansız olduğu kesinleşir ise hesap 138 Şüpheli Diğer Alacaklar hesabı karşılığında borçlandırılarak kapatılır.

Gerçekleşen zararın ayrılan karşılıktan fazla olması halinde, aradaki fark 681 Önceki Dönem Gider ve Zararları hesabına borç kaydedilir.

Tahsil edilemeyeceği kesinleşerek alacaklardan düşülen ve dolayısı ile bu hesaba borç kaydedilen bir alacak, daha sonra tahsil edilir ise, söz konusu tutar ilgili hesap karşılığında 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları hesabına alacak kaydedilir.

Şüpheli alacakla ilgili ayrılan karşılığın gider sayılabilmesi için söz konusu alacağın ticari faaliyetle ilgili olması gerekir. Bu nedenle diğer alacaklar grubunda bulunan hesaplarla ilgili ayrılan karşılık giderleri kanunen kabul edilmeyen gider niteliğindedir (VUK Md.323).

Hesabın işleyişi ile ilgili örnek için 129 nolu hesaba bakınız.

2.2.1.1.5. Stoklar

Stoklar, işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacı ile edindiği ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık, hurda gibi varlıkları kapsar.

Stoklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 150 İLK MADDE VE MALZEME
- 151 YARI MAMULLER-ÜRETİM
- 152 MAMULLER
- 153 TİCARİ MALLAR
- 154
- 155
- 156
- 157 DİĞER STOKLAR
- 158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
- 159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

150 İLK MADDE VE MALZEME

Üretimde veya işletmenin diğer faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan ilk madde (hammadde), yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve benzerlerinin izlendiği hesaptır.

İlk maddeler, üretim konusu mamul veya hizmetlerin bünyesine giren v mamul veya hizmet birimine göre takip edilebilen varlıklardır. Koltuk üreti minde kullanılan deri, kumaş, sünger, ağaç iskelet v.b. ilk maddeye örnek oluş turur.

Yardımcı maddeler, Üretim konusu mamul veya hizmetin bünyesine gir mekle birlikte mamul veya hizmet birimine göre izlenemeyen veya buna değe görülmeyecek kadar küçük olan varlıklardır. Koltuk üretiminde kullanılan ya pıştırıcı, iplik, vida, çivi ve benzerleri yardımcı maddelere örnek gösterilebilir.

İşletme Malzemeleri, üretimin sürdürülebilmesi için zorunlu olan ancak üretilen mal veya hizmetin bünyesine girmeyen maddelerdir. Üretim sırasında kullanılan makine yağları, temizlik malzemeleri gibi maddeler işletme malze melerine örnek teşkil eder.

^{İmalat} Ambalaj malzemesi, mamul hale gelen varlığın korunması, tanıtılması benzerlerinden ayrılması gibi amaçlarla ambalajlanmasında kullanılan malze melerdir.

Hesap, madde ve malzeme cinsine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Yukarıda belirtilen madde ve malzemelerden herhangi biri satın alındı ğında maliyet değeri ile bu hesabın borcuna; üretime verildiğinde, tüketildiğin de veya satıldığında yine aynı değerle alacağına kaydedilir.

Bu hesaba kaydedilen bir maddenin doğrudan satılması halinde, söz ko nusu madde, maliyet değeriyle 153 Ticari Mallar hesabına aktarılır.

151 YARI MAMULLER-ÜRETİM

Üretimine başlanmış, ancak maliyet dönemi sonunda henüz mamul hal gelmemiş varlıklar bu hesapta izlenir.

Hesap, yarı mamul cinsine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Maliyet dönemi sonunda henüz tamamlanmamış mamuller o ana kada aldıkları direkt ilkmadde, direkt işçilik ve genel üretim gider payları tutarları il bu hesaba borç kaydedilir. Üretimi tamamlananlar ise maliyet değeri ile, ilgi stok hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

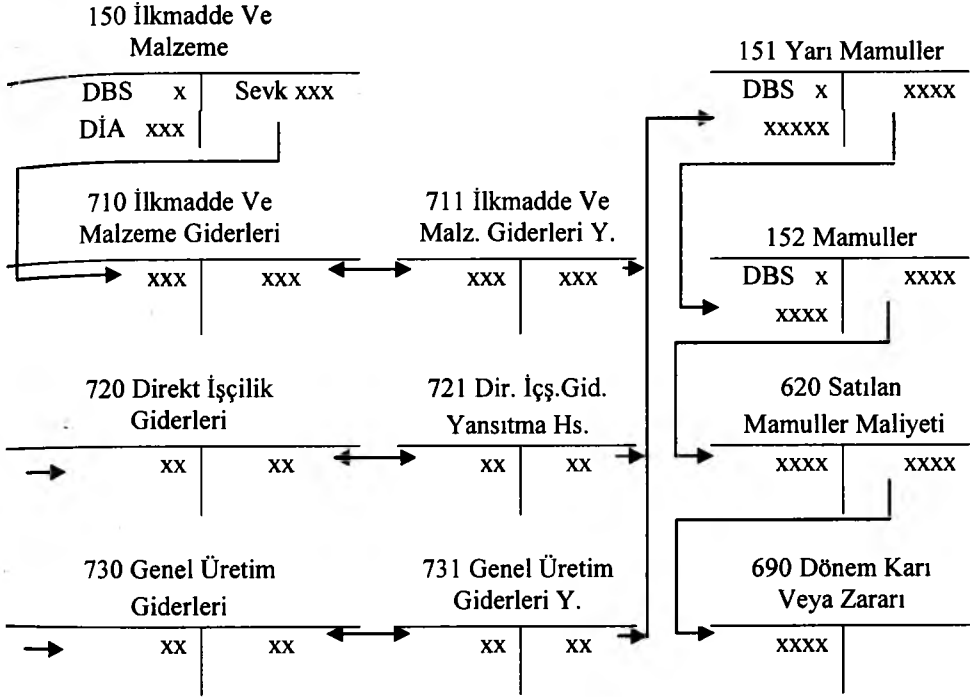
152 MAMULLER

İşletmenin satmak amacı ile bizzat ürettiği varlıklara mamul denir. Bu hesap, mamul hareketlerinin izlenmesini sağlar.

Hesap, mamul cinsine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Üretimi tamamlanan mamuller maliyet değeri ile bu hesaba borç kaydedi lir. Satılan mamuller ise, 620 Satılan Mamuller Maliyeti hesabı karşılığında maliyet değeri ile bu hesaba alacak kaydedilir.

Aşağıda 7/A maliyet seçeneği dikkate alınarak 150; 151 ve 152 nolu hesapların işleyişi şematize edilecektir.



Yukarıda şematize edilen akış, bir üretim işletmesinde maliyet dönemi itibariyle, muhasebe kayıtları bakımından aşağıdaki küçük örnekle desteklenecektir.

Örnek:

1. Maliyet dönemi başında işletmenin stok tutarları aşağıdaki gibidir:

150 İlk Madde ve Malzeme	20.000
151 Yarı Mamuller	10.000
152 Mamuller	30.000

2. 80.000 liralık ilk madde vadeli olarak satın alınmıştır.
3. 75.000 liralık ilk madde üretime verilmiştir.
4. 60.000 liralık direkt işçilik tahakkuk etmiştir.

5. Dönem içinde gerçekleşen genel üretim giderleri toplamı 40.000 lira olup tamamı bankadan karşılanmıştır.
6. 300.000 liralık mamul vadeli olarak satılmıştır.
7. Maliyet dönemi sonunda yapılan envanterde işletmenin elinde bulunan stok tutarları aşağıdaki gibi tespit edilmiştir.

150 İlk Madde ve Malzeme	25.000	
151 Yarı Mamuller	20.000	
152 Mamuller	15.000	

Yevmiye Kayıtları

1 ————— / —————

150 İLK MADDE VE MALZEME 80.000

150 01 İlkmatdeler

320 SATICILAR

80.000

İlk madde satın alınması (KDV dikkate alınmamıştır)

2 ————— / —————

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ 75.000

710 01 000 İlkmatde Giderleri

150 İLKMATDE VE MALZEME

75.000

150 01 İlkmatdeler

İlk maddenin üretime verilmesi

3 ————— / —————

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 60.000

720.01.100 Esas Ücretler

335 PERSONELE BORÇLAR

60.000

335.01 Ödenecek Ücretler

Ücret tahakkuku (Kesintiler alınmamıştır)

4 ————— / —————

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 40.000

102 BANKALAR

40.000

Genel Üretim Gideri Ödemesi

5 ————— / —————

151 YARI MAMUL – ÜRETİM 175.000

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.YANS. HS.

75.000

721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HESABI

60.000

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS

40.000

Maliyetlerin Üretime Yansıtılması

6 ————— / —————

120 ALICILAR 300.000

600 YURTIÇİ SATIŞLAR

300.000

Satış kaydı (KDV dikkate alınmamıştır)

————— / —————

Dönem Başı Yarı Mamul Stoku		10.000
Dönem Maliyeti	+	175.000
Dönem Sonu Yarı Mamul Stoku	-	20.000
Mamullere Devreden	=	165.000

7 ————— / —————

152 MAMULLER 165.000
 151 YARI MAMUL - ÜRETİM 165.000

Tamamlanan üretimin mamullere devri

8 ————— / —————

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.YANSITMA HS. 75.000
 721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HESABI 60.000
 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS 40.000
 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ 75.000
 710 01 000 İlkmadde Giderleri
 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 60.000
 720.01.100 Esas Ücretler
 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 40.000

Maliyet hesapları ile yansıtma hesaplarının kapatılması

————— / —————

Dönem Başı Mamul Stoku		30.000
Dönem İçinde Tamamlanan Mamul	+	165.000
Dönem Sonu Mamul Stoku	-	15.000
Satılan Mamuller Maliyeti	=	180.000

9 ————— / —————

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ 180.000
 152 MAMULLER 180.000

Satılan Mamul Maliyetinin Devri

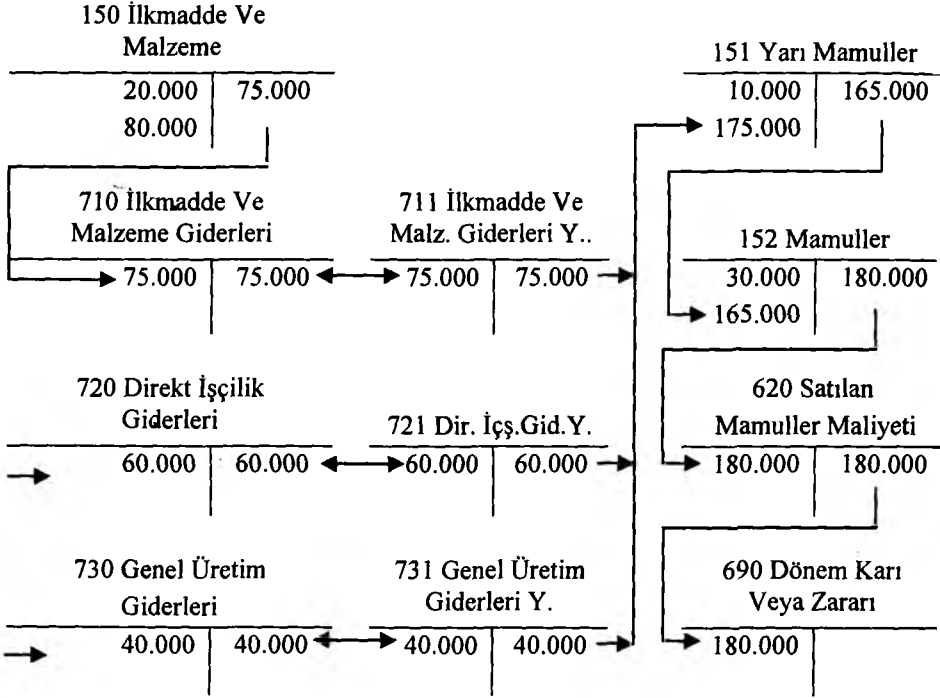
10 ————— / —————

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 180.000
 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ 180.000

Satılan mamul maliyetinin dönem K/Z'na devri

————— / —————

Örneğin büyük defter kayıtları (sadece maliyet oluşumu açısından):



Mamul satışı ile ilgili olarak mamuller hesabının işleyişinde *Devamlı Envanter Yöntemi* ve *Aralıklı Envanter Yöntemi* olmak üzere iki yöntem uygulanır. Bunlar 153 Ticari Mallar hesabında da kullanıldığından bu yöntemlerle ilgili olarak Ticari Mallar hesabındaki açıklamalara bakınız.

OKUYUCUYA NOT:

1. Bölümün başında belirtildiği gibi 153 Ticari Mallar hesabına kadar Katma Değer Vergisi (KDV) ile ilgili işlemler eğitimi kolaylaştırmak amacı ile kayıtlarda dikkate alınmadı. Ancak, kitabın bu kısmından sonra gerekli işlemlerde KDV dikkate alınarak muhasebeleştirmede kullanılacaktır. Bu nedenle, aşağıda önce KDV işlemlerinin oluşumu ve ilgili hesap açıklamaları yapılacak, daha sonra ticari mallar incelenecektir.

Katma Değer Vergisi ve İşleyişi Hakkında Genel Bilgiler:

Ülkemizde KDV uygulaması 1985 yılı başında 3065 sayılı ve 2/11/1984 tarihli yasa ile başlamıştır. KDV oranları mal cinsine göre farklılık arz eder. Bu çalışmada genel oran olarak %18 kullanılmaktadır.

Katma Değer Vergisinin yükü nihai tüketici üzerinde kalır. İşletmeler verginin ödenmesine sadece aracılık ederler.

Aşağıda, KDV işleyişini açıklayabilmek için, bir mal akışında üreticiden tüketiciye kadar izlenen pazarlama zinciri dikkate alınacaktır.

	Üretici	→	Toptancı	→	Perakendeci	→	Tüketici
Satış Fiyatı	10.000	↘	12.000	↘	15.000	↘	-----
Alış Fiyatı	*	↗	10.000	↗	12.000	↗	15.000
Aldığı KDV	1.800	↘	2.160	↘	2.700	↘	-----
Ödediği KDV	0	↗	1.800	↗	2.160	↗	2.700
Devlete Ödenecek KDV	1.800		360		540		-----

*: Üreticinin KDV'ye tabi alışının olmadığı varsayılmıştır.

Yukarıdaki tablodan izlenebileceği gibi mal satışı sırasında satış tutarının %18'i oranında KDV satıcı tarafından alınmakta (veya alacaklı kalınmakta)(söz konusu KDV tutarı satıcı hesaplarında **391 Hesaplanan KDV** hesabının alacağına kaydedilir); alıcı tarafından ise satıcıya ödenmektedir (veya borçlu kalınmaktadır) (söz konusu KDV tutarı alıcı hesaplarında **191 İndirilecek KDV** hesabının borcuna kaydedilir). İşletmeler, KDV dönemi (her ay) içinde mal ve hizmet satışında aldıkları KDV'den, mal ve hizmet alımında ödedikleri KDV'yi (varsa önceki dönemlerden kalanla birlikte) indirir, kalanı ertesi ay beyannameye dayalı olarak vergi dairesine öderler. İşletmelerin ödediği toplam vergi, tüketiciden alınan vergi tutarına eşittir.

KDV Hesaplarının İşleyişi İle İlgili Örnek 1

Pazarlama zincirinde **toptancının** alış, satış ve dönem sonu KDV işlemlerinin muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibidir (toptancının başka işlemi bulunmadığı ve işlemlerin vadeli yapıldığı varsayılmıştır).

153 TİCARİ MALLAR	10.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	1.800	
320 SATICILAR		11.800
Ticari mal alış kaydı		

120 ALICILAR	14.160	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		12.000
391 HESAPLANAN KDV		2.160

Ticari mal satış kaydı

391 HESAPLANAN KDV	2.160	
191 İNDİRİLECEK KDV		1.800
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		360
360.xx Ödenecek KDV		

Dönem sonu KDV hes. kapatılması

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında izlenen *ödenecek KDV*, izleyen ayda (KDV beyannamesi ile) vergi dairesine ödenir. Ödendiğinde yapılacak kayıt aşağıdaki gibidir.

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	360	
100 KASA		360

KDV ödemesi

Siz de perakendecinin kayıtlarını aynı varsayımla yapınız.

KDV Hesaplarının İşleyişi İle İlgili Örnek 2:

Aşağıda, birbirini izleyen iki dönem itibarıyla KDV hesaplarının işleyişi izlenecektir (hesapların sadece bakiyeleri aktarılacaktır).

I. KDV Dönemi: İşletmenin önceki dönemden KDV ile ilgili açık hesabı yoktur. Bu dönemde 50.000 liralık ticari mal satın alınmış ve 40.000 liralık ticari mal satışı yapılmıştır. İşlemler kredili gerçekleşmiştir.

I. KDV Dönemi Yevmiye Kayıtları:

153 TİCARİ MALLAR	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	9.000	
320 SATICILAR		59.000

Ticari mal alış kaydı

120 ALICILAR	47.200	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		40.000
391 HESAPLANAN KDV		7.200

Ticari mal satış kaydı

391 HESAPLANAN KDV	7.200	
190 DEVREDEN KDV	1.800	
191 İNDİRİLECEK KDV		9.000
I.Dönem sonu KDV hes. kapatılması		

I. KDV Dönemi Büyük Defter Kayıtları

191 İNDİRİLECEK KDV		391 HESAPLANAN KDV	
9.000	9.000	7.200	7.200
190 DEVREDEN KDV			
1.800			

Bu dönem işletmede, dönem alışları nedeni ile ödenen KDV tutarı, satışlarda alınan KDV tutarından büyük olduğundan ödenecek KDV çıkmamış, tam tersine işletme KDV nedeniyle devletten alacaklı kalmıştır. Söz konusu KDV alacağı 190 Devreden KDV hesabında izlenerek izleyen dönemlerde indirilir.

II. KDV Dönemi: Bu dönemde, vadeli olarak 70.000 liralık ticari mal satın alınmış, buna karşılık, 100.000 liralık ticari mal satışı yapılarak karşılığında senet alınmıştır.

II. KDV Dönemi Yevmiye Kayıtları:

153 TİCARİ MALLAR	70.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	12.600	
320 SATICILAR		82.600
Ticari mal alış kaydı		
121 ALACAK SENETLERİ	118.000	
600 YURTIÇI SATIŞLAR		100.000
391 HESAPLANAN KDV		18.000
Ticari mal satış kaydı		

391 HESAPLANAN KDV	18.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		12.600
190 DEVREDEN KDV		1.800
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		3.600
360.xx Ödenecek KDV		

II.Dönem sonu KDV hes. kapatılması

II. KDV Dönemi Büyük Defter Kayıtları

191 İNDİRİLECEK KDV	391 HESAPLANAN KDV
12.600 12.600	18.000 18.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	190 DEVREDEN KDV
3.600	1.800 1.800

153 TİCARİ MALLAR

Satmak amacı ile satın alınan ve üzerinde herhangi bir işlem yapılmadan aynen satılacak olan varlıklara ticari mal denir. Bu hesap, ticari mal hareketlerini izler.

Hesap, ticari mal cinslerine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Satın alınan ticari mallar maliyet bedeli ile bu hesaba borç, satılanlar ve ya çeşitli nedenlerle elden çıkarılanlar maliyet bedeli ile alacak kaydedilir.

Aşağıda, ticari mallarla ilgili karşılaşılabilecek mali olaylar ele alınarak örnek verilecektir.

Ticari Mal Satın Alınması: Satın alınan ticari mallar alış değeri ile 15/ Ticari Mallar hesabının borcuna kaydedilirler.

Örnek:

2.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 1.000 liralık çek circ edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.

153 TİCARİ MALLAR	2.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	360	
101 ALINAN ÇEKLER		1.000
320 SATICILAR		1.360
Mal Alışı		

Alış Giderleri: Satın alınan ticari malların, satışa hazır hale getirilmesi için yapılan her türlü gideri kapsar. Satınalma giderleri maliyet unsurudur. Bu nedenle yapılan satınalma giderleri 153 Ticari Mallar hesabının borcuna kaydedilirler.

Örnek:

Vadeli olarak 5.000 liralık ticari mal satın alınmıştır. Malın işletmeye nakli için 200 lira banka havalesi ile ödenmiştir.

153 TİCARİ MALLAR	5.200	
191 İNDİRİLECEK KDV	936	
102 BANKALAR		236
320 SATICILAR		5.900
Mal Alış ve Alış gideri Kaydı		

Alış İadeleri: Çeşitli nedenlerle satıcılara iade edilen mal bedellerini ifade eder. Satıcıya iade edilen ticari mallar, ilgili hesap karşılığında 153 Ticari Mallar hesabına alacak kaydedilir.

Örnek:

Satın alınan mallardan kalite yetersizliği nedeniyle 500 liralık kısmı satıcılara iade edilmiştir. Karşılığı satıcının cari hesabına borç kaydedilmiştir.

320 SATICILAR	590	
153 TİCARİ MALLAR		500
391 HESAPLANAN KDV		90
Mal alış iadesi		

Alış İskontoları: Satıcıların, satış faturasından sonra alıcı işletmeye yaptığı kasa ve miktar iskontolarını kapsar

Kasa iskontosusu, kredili satışlarda alıcı firmanın mal bedelini erken ödemesi karşılığında satıcıdan aldığı iskontodur.

Miktar iskontosusu, satın alınan mal miktarının belli bir büyüklüğü aşması sonucu satıcının yaptığı iskontodur.

Hesap planında alış iskontolarının izlenmesi için özel bir hesap bulunmamaktadır. Ancak satın alınan malın maliyetini azalttığı düşüncesi ile satıcıların işletmeye yaptığı iskontoların ilgili hesap karşılığında 153 Ticari Mallar hesabının alacağına kaydedilmesi gerekir.

Örnek:

Satıcılar işletmemize 300 liralık iskonto yapmıştır. Karşılığı satıcının cari hesabına borç kaydedilmiştir.

_____ / _____		
320 SATICILAR	354	
153 TİCARİ MALLAR		300
391 HESAPLANAN KDV		54
Mal alış iskontosusu		
_____ / _____		

Ticari Mal Satışı: Satış işlemiyle ilgili kayıt satılan ticari malın maliyetinin dikkate alınıp alınmamasına göre farklılık gösterir. Bu konu mal işlemlerinin kaydında izlenen yöntemlerde ayrıntılı ele alınacaktır. Aşağıda maliyetin dikkate alınmadığı durumda yapılacak satış kaydı yapılacaktır. Bu durumda satış tutarları 600 veya 601 nolu hesaplarda izlenir. Ancak aksi belirtilmedikçe satışların yurt içi satış olduğu kabul edilerek 600 Yurtiçi satışlar hesabı kullanılacaktır.

Örnek:

10.000 liralık ticari mal satılarak karşılığında 7.000 liralık senet alınmış bakiye açık hesap kalmıştır.

_____ / _____		
120 ALICILAR	4.800	
121 ALACAK SENETLERİ	7.000	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		10.000
391 HESAPLANAN KDV		1.800
Mal Satışı		
_____ / _____		

Satış Giderleri: Satış faaliyetleri ile ilgili giderlerdir. Bu tür giderler mal maliyetine girmeyip faaliyet gideri sayılırlar ve dönem içinde 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında izlenirler.

Örnek:

Satılan malların yüklenmesi için yükleyici firmaya 200 lira ödenmiştir.

_____ / _____		
760 PAZARL.,SAT.VE DAĞ.GİD.	200	
191 İNDİRİLECEK KDV	36	
100 KASA		236
Mal Satış Gideri Kaydı		
_____ / _____		

Satış İadeleri: Çeşitli nedenlerle alıcıların iade ettikleri mal bedellerini ifade eder. Alıcıların iade ettiği ticari mallar, ilgili hesap karşılığında 610 Satıştan İadeler hesabına satış tutarı ile borç kaydedilir. Mal hareketlerinin izlenmesinde kullanılan yöntemle göre değişiklik olmakla birlikte bu konu sözkonusu yöntemlerle birlikte açıklanacaktır. Aşağıdaki örnekte satış işlemlerinde maliyet bilgisinin dikkate alınmadığı durum dikkate alınacaktır.

Örnek:

Satış tutarı 600 lira olan ticari mallar, alıcı tarafından iade edilmiştir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

_____ / _____		
610 SATIŞTAN İADELER	600	
191 İNDİRİLECEK KDV	108	
120 ALICILAR		708
Satış İade Kaydı		
_____ / _____		

Satıştan iadeler hesabı dönem sonunda gelir tablosunda, brüt satışlardan indirim şeklinde yer alır.

Satış İskontoları: Alıcılara, satış faturasından sonra yapılan kasa ve miktar iskontolarını kapsar.

Kasa iskontosu, kredili satışlarda alıcı firmanın mal bedelini erken ödemesi karşılığında yapılan iskontodur.

Miktar iskontosu, satın aldıkları miktarı belli bir büyüklüğü aşan alıcılara yapılan iskontodur.

Satış iskontoları, ilgili hesap karşılığında 611 Satış İskontoları hesabına borç kaydedilir.

Örnek:

Alicılara 400 lira iskonto yapılmıştır. İskonto faturası tutarı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

_____ / _____		
611 SATIŞ İSKONTOLARI	400	
191 İNDİRİLECEK KDV	72	
120 ALICILAR		472
Satış İskonto Kaydı		
_____ / _____		

Satış iskontoları hesabı dönem sonunda gelir tablosunda, brüt satışlardan indirim şeklinde yer alır.

Aşağıda ticari mal işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılan yöntemler açıklanacaktır. Ticari Mallar hesabının işleyişinde

1-Devamlı Envanter Yöntemi

2-Aralıklı Envanter Yöntemi (Tecrübi Yöntem)

olmak üzere iki yöntem vardır. Bu yöntemlerin işleyişi ve temel özellikleri aşağıdaki gibidir.

2.2.1.1.5.1. Devamlı Envanter Yöntemi

Devamlı envanter yönteminin uygulanabilmesi için satış sırasında satılan ticari mal maliyetinin bilinmesi gerekir.

Bu yöntemde, Ticari mal satın alındığında maliyet bedeli ile hesabın borcuna kayıt yapılır. Ticari mal satıldığında da, satılan ticari malın maliyet tutarı, 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti hesabı karşılığında bu hesabın alacağına kaydedilir. Böylelikle hesap sürekli olarak işletmede mevcut olan ticari mal maliyetini gösterir. Yapılan satışların satış tutarı ise ilgili hesap karşılığında 600 Yurtiçi Satışlar hesabına alacak kaydedilir.

Bu yöntemin her satış işleminde uygulanması pek yaygın değildir. Çünkü her satışta, satılan ticari malın maliyetini bilmek az sayıda işletme tipine uygun düşer. Sözkonusu yöntemi araba bayileri, beyaz eşya satıcıları gibi belirli büyüklük ve standartta mal satan işletmeler uygulayabilir.

Stoklarını bilgisayarla tutan işletmeler, satılan her parti malın maliyetini hesaplayabilirler. Ancak bunu muhasebeye yansıtmak, mal türü ve hareketi çok,

fakat değeri az olan satış tutarları bakımından, getireceği kayıt yükü nedeniyle tercih edilmez. Ayrıca yöntemin uygulanması ile sağlanacak stok ve karlılık bilgileri, stok programı raporlarından kolayca ve ayrıntılı bir şekilde elde edilebilir.

Devamlı envanter yönteminin işleyişi büyük defter hesapları üzerinde aşağıdaki gibi olacaktır.

153 Ticari Mallar		621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (STMM)	
Dön. Bş. Stok	STMM	STMM	Satış İadeleri (Maliyet)
Alışlar			
Alış Giderleri	Alış İadeleri		
Satış İadeleri (Maliyet)	Alış İskonto.		
600 Yurtiçi Satışlar		610 Satıştan İadeler	
	Satışlar	Satış İadeleri (Satış Tutarı)	
611 Satış İskontoları			
Satış İskonto.			

Örnek:

AB İşletmesinin işe başlama bilançosu aşağıdaki gibidir.

AB İşletmesinin .././20xx Tarihli Bilançosu

Aktif		Pasif	
KASA	8.000	SATICILAR	13.000
BANKALAR	12.000	SERMAYE	50.000
ALICILAR	18.000		
ALACAK SEN.	15.000		
TİCARİ MAL.	10.000		
AKTİF TOPLAMI	63.000	PASİF TOPLAMI	63.000

Dönem İçi İşlemleri (%18 KDV ilave edilecektir).

- 1- Kredili olarak 25.000 liralık mal satın alınmıştır. sözkonusu malın işletmeye nakli için 1.000 lira ödenmiştir.
- 2- Maliyeti 20.000 lira olan mal 30.000 liraya kredili olarak satılmıştır.
- 3- Alıcılar, maliyeti 1.000 lira; satış tutarı 1.500 lira olan malı işletmeye iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 4- Alıcılara 600 lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir. Alıcıların gönderdiği iskonto faturası alınmış ve karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 5- Satıcılara 1.000 liralık mal iade edilmiştir. Karşılığı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 7- Satıcılar, işletmeye 500 lira tutarında iskonto yaptıklarını bildirmişlerdir. Bu amaçla aynı tutarda bir iskonto faturası kesilerek satıcıya gönderilmiş ve fatura tutarı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 8- Alıcılardan 25.000 lira banka yolu ile tasil edilmiş ve satıcılara 18.000 lira havale ile ödeme yapılmıştır.
- 9- KDV hesapları kapatılmıştır.

İSTENEN: AB İşletmesinin:

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız. Mal hareketlerinin izlenmesinde devamlı envanter yöntemini kullanınız,
- 2- Mizanını düzenleyiniz,
- 3- Gelir tablosunu düzenleyiniz,
- 4- Bilançosunu düzenleyiniz.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____

100 KASA	8.000
102 BANKALAR	12.000
120 ALICILAR	18.000
121 ALACAK SENETLERİ	15.000
153 TİCARİ MALLAR	10.000
320 SATICILAR	13.000
500 SERMAYE	50.000

Açılış Kaydı

_____ / _____

2 ————— / —————		
153 TİCARİ MALLAR	26.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	- 4.680	
320 SATICILAR		29.500
100 KASA		1.180
Mal Alış ve Nakliye Ödemesi		
3 ————— / —————		
621 SATILAN TİC.MAL.MALİYETİ	20.000	
153 TİCARİ MALLAR		20.000
Maliyetle Aktarma		
4 ————— / —————		
120 ALICILAR	35.400	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		30.000
391 HESAPLANAN KDV		5.400
Kredili Mal Satışı		
5 ————— / —————		
610 SATIŞTAN İADELER	1.500	
191 İNDİRİLECEK KDV	270	
120 ALICILAR		1.770
Satış Tutarı ile İade Kaydı		
6 ————— / —————		
153 TİCARİ MALLAR	1.000	
621 SATILAN TİC.MAL.MALİYETİ		1.000
Maliyet Tutarı ile İade Kaydı		
7 ————— / —————		
611 SATIŞ İSKONTOLARI	600	
191 İNDİRİLECEK KDV	108	
120 ALICILAR		- 708
Satış İskonto Kaydı		
8 ————— / —————		
320 SATICILAR	1.180	
153 TİCARİ MALLAR		1.000
391 HESAPLANAN KDV		180
Mal alış iadesi		
————— / —————		

9 ————— / —————

320 SATICILAR -590

153 TİCARİ MALLAR

500

391 HESAPLANAN KDV

-90

Mal alış iskontosusu

10 ————— / —————

102 BANKALAR 25.000

120 ALICILAR

25.000

Alıcılardan Tahsilat

11 ————— / —————

320 SATICILAR 18.000

102 BANKALAR

18.000

Satıcılara ödeme

12 ————— / —————

391 HESAPLANAN KDV -5.670

191 İNDİRİLECEK KDV

5.058

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

-612

360.xx Ödenecek KDV

KDV mahsubu

————— / —————

Büyük Defter Kayıtları

100 KASA

8.000	1.180
8.000	1.180

102 BANKALAR

12.000	18.000
25.000	
37.000	18.000

120 ALICILAR

18.000	1.770
35.400	708
	25.000
53.400	27.478

121 ALACAK SENETLERİ

15.000	
--------	--

153 TİCARİ MALLAR

10.000	20.000
26.000	1.000
1.000	500
37.000	21.500

320 SATICILAR

1.180	13.000
590	29.500
18.000	
19.770	42.500

500 SERMAYE.

	50.000
--	--------

191 İNDİRİLECEK KDV

4.680	5.058
270	
108	
5.058	

391 HESAPLANAN KDV

5.670	5.400
	180
	90
	5.670

621 S.T.M. MALİYETİ

20.000	1.000
--------	-------

600 YURTIÇİ SATIŞLAR

	30.000
--	--------

610 SATIŞTAN İADELER

1.500	
-------	--

611 SATIŞ İSKONTOLARI

600	
-----	--

360 ÖD.VERGİ VE FONLAR

	612
--	-----

AB İşletmesinin/....../20XX Tarihli Mizanı

HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	B
KASA	8.000	1.180	6.820	-
BANKALAR	37.000	18.000	19.000	-
ALICILAR	53.400	27.478	25.922	-
ALACAK SENETL.	15.000	-	15.000	-
TİCARİ MALLAR	37.000	21.500	15.500	-
İNDİRİLECEK KDV	5.058	5.058	-	-
SATICILAR	19.770	42.500	-	22.730
ÖD. VERGİ VE FONL.	-	612	-	612
HESAPLANAN KDV	5.670	5.670	-	-
SERMAYE	-	50.000	-	50.000
YURTIÇİ SATIŞLAR	-	30.000	-	30.000
SATIŞTAN İADELER	1.500	-	1.500	-
SATIŞ İSKONTOLARI	600	-	600	-
SAT.TİC. MAL. MALİ.	20.000	1.000	19.000	-
TOPLAM	202.998	202.998	103.342	103.342

AB İşletmesinin Dönemine Ait Gelir Tablosu

BRÜT SATIŞLAR		30.000
1- Yurtiçi Satışlar	30.000	
SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)		2.100
1- Satıştan İadeler(-)	1.500	
2- Satış İskontoları(-)	600	
NET SATIŞLAR		27.900
SATIŞLARIN MALİYETİ		19.000
1- Satılan Ticari Mallar Maliyeti	19.000	
BRÜT SATIŞ KARI		8.900

Aktif	AB İşletmesinin .../.../20xx Tarihli Bilançosu		Pasif
KASA	6.820	SATICILAR	22.730
BANKALAR	19.000	ÖD. VERGİ VE FONL.	612
ALICILAR	25.922	SERMAYE	50.000
ALACAK SENETL.	15.000	DÖNEM NET KARI	8.900
TİCARİ MALLAR	15.500		
AKTİF TOPLAMI	82.242	PASİF TOPLAMI	82.242

Çalışma Sorusu:

SL İşletmesinin işe başlama bilançosu aşağıdaki gibidir.

Aktif		SL İşletmesinin .././20xx Tarihli Bilançosu		Pasif
KASA	12.000	SATICILAR		60.000
BANKALAR	25.000	SERMAYE		100.000
ALICILAR	55.000			
ALACAK SEN.	28.000			
TİCARİ MAL.	40.000			
AKTİF TOPLAMI	160.000	PASİF TOPLAMI		160.000

Dönem İçi İşlemleri (%18 KDV ilave edilecektir).

- 40.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 10.000 lira bankadan ödenmiş, bakiye açık hesap kalmıştır. Sözkonusu malın işletmeye nakli için 1.000 lira ödenmiştir.
- Maliyeti 35.000 lira olan ticari mallar 50.000 liraya satılmıştır. Karşılığında 20.000 liralık senet alınmış, bakiye tutar açık hesap olarak kalmıştır. Sözkonusu malın teslimi için nakliye firmasına 1.200 lira ödenmiştir.
- Alıcılar, maliyeti 3.500 lira; satış tutarı 5.000 lira olan ticari malı işletmeye iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- Alıcılara 800 lira iskonto yapılmıştır. Alıcıların gönderdiği iskonto faturası alınmış ve karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- Satıcılara 2.000 liralık mal iade edilmiştir. Karşılığı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

- 6- Satıcılar, işletmeye 1.000 lira tutarında iskonto yaptıklarını bildirmişlerdir. Bu amaçla aynı tutarda bir iskonto faturası kesilerek satıcıya gönderilmiş ve fatura tutarı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 7- Alıcılardan 20.000 lira değerinde çek alınmış ve sözkonusu çek satıcılar ciro edilmiştir
- 8- KDV hesapları kapatılmıştır.

İSTENEN: İşletmenin:

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız. Mal hareketlerinin izlenmesinde devamlı envanter yöntemini kullanınız,
- 2- Mizanını düzenleyiniz,
- 3- Gelir tablosunu düzenleyiniz,
- 4- Bilançosunu düzenleyiniz.

2.2.1.1.5.2. Aralıklı Envanter Yöntemi (Tecrübi Yöntem)

Satış sırasında satılan ticari malların maliyeti bilinmiyor veya kayıtlarda dikkate alınmak istenmiyor ise bu yöntem uygulanır.

Aralıklı envanter yöntemi ile devamlı envanter yönteminin ticari mal alı ve satımları bakımından farkları yoktur. Ancak, aralıklı envanter yönteminde her satışla birlikte satılan ticari malların maliyeti ile ilgili kayıt yapılmaz. Bu yöntemde dönem içinde ticari mal satıldıkça ilgili hesap karşılığında 600 Yurtiçi Satışlar hesabına satış tutarı ile alacak kaydı yapılır. Satılan ticari malların maliyetini bulmak için kayıtlara aktarılması için ticari malların miktar tespiti ve değerlemesi (envanter) yapılır. Bu işlem haftalık, aylık gibi belirli dönemlerle yapılabileceği gibi hesap dönemi sonunda da yapılabilir. Yapılan envanter sonunda bulunan stoktan yararlanarak hesaplanan satılan ticari malların maliyeti 153 Ticari Mallar hesabının alacağına; 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti hesabının borcuna kaydedilerek hesaplar düzeltilmiş ve devamlı envanter yöntemine dönmüş olur.

Dönem sonunda sayım ve değerlendirme yapılarak dönem sonu ticari mal stoku bulunduğundan sonra, satılan ticari malların maliyeti (S.T.M.M.) aşağıdaki eşitlikle bulunabilir.

$$\text{Dönem Başı Stok} + \text{Net Alışlar} = \text{S.T.M.M.} + \text{Dönem Sonu Stok}$$

$$\text{S.T.M.M.} = \text{Dönem Başı Stok} + \text{Net Alışlar} - \text{Dönem Sonu Stok}$$

Buradan hesaplanacak tutar 153 Ticari Mallar hesabına alacak kaydedildiğinde bu hesabın borç bakiyesi, sayım ve değerlendirme sonucu bulunan stok değerini gösterir. Bu nedenle, satılan ticari malların maliyeti doğrudan ticari mallar hesabının bu yapısı kullanılarak da bulunabilir.

Aralıklı envanter yönteminin işleyişi, dönem sonu kaydı yapıldığında, büyük defter hesapları üzerinde aşağıdaki gibi olacaktır.

153 TİCARİ MALLAR		621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	
Dönem Başı Stok	Alış İadeleri	STMM	
Alışlar	Alış İskontoları		
Alış Giderleri	STMM		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		610 SATIŞTAN İADELER	
	Satışlar	Satış İadeleri	
611 SATIŞ İSKONTOLARI			
	Satış İskontoları		

Örnek:

AB İşletmesinin işe başlama bilançosu aşağıdaki gibidir.

AB İşletmesinin .../.../20xx Tarihli			
AKTİF		PASİF	
Bilançosu			
KASA	8.000	SATICILAR	13.000
BANKALAR	12.000	SERMAYE	50.000
ALICILAR	18.000		
ALACAK SEN.	15.000		
TİCARİ MAL.	10.000		
AKTİF TOPLAMI	63.000	PASİF TOPLAMI	63.000

Dönem İçi İşlemleri (%18 KDV ilave edilecektir).

- 1- Kredili olarak 25.000 liralık mal satın alınmıştır. Söz konusu malın işletmeye nakli için 1.000 lira ödenmiştir.
- 2- 30.000 liralık ticari mal kredili olarak satılmıştır.
- 3- Alıcılar, 1.500 liralık ticari malı işletmeye iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

- 4- Alıcılara 600 lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir. Alıcıların gönderdiği iskonto faturası alınmış ve karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 5- Satıcılara 1.000 liralık mal iade edilmiştir. Karşılığı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 6- Satıcılar, işletmeye 500 lira tutarında iskonto yaptıklarını bildirmişlerdir. Bu amaçla aynı tutarda bir iskonto faturası kesilerek satıcıya gönderilmiş ve fatura tutarı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 7- Alıcılardan 25.000 lira banka yolu ile tasil edilmiş ve satıcılara 18.000 lira havale ile ödeme yapılmıştır.
- 8- KDV hesapları kapatılmıştır.
- 9- Dönem sonunda kalan ticari malın sayım ve değerlemesi yapılmış ve ticari mal mevcudunun 15.500 lira olduğu belirlenmiştir.

İSTENEN: AB İşletmesinin:

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız. Mal hareketlerinin izlenmesinde aralıklı envanter yöntemini kullanınız,
- 2- Mizanını düzenleyiniz,
- 3- Gelir tablosunu düzenleyiniz,
- 4- Bilançosunu düzenleyiniz.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____

100 KASA	8.000	
102 BANKALAR	12.000	
120 ALICILAR	18.000	
121 ALACAK SENETLERİ	15.000	
153 TİCARİ MALLAR	10.000	
320 SATICILAR		13.000
500 SERMAYE		50.000

Açılış Kaydı

2 _____ / _____

153 TİCARİ MALLAR	26.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	4.680	
320 SATICILAR		29.500
100 KASA		1.180

Mal Alış ve Nakliye Ödemesi

_____ / _____

3 ————— / —————		
120 ALICILAR	35.400	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		30.000
391 HESAPLANAN KDV		5.400
Kredili Mal Satışı		
4 ————— / —————		
610 SATIŞTAN İADELER	1.500	
191 İNDİRİLECEK KDV	270	
120 ALICILAR		1.770
Satış Tutarı ile İade Kaydı		
5 ————— / —————		
611 SATIŞ İSKONTOLARI	600	
191 İNDİRİLECEK KDV	108	
120 ALICILAR		708
Satış İskonto Kaydı		
6 ————— / —————		
320 SATICILAR	1.180	
153 TİCARİ MALLAR		1.000
391 HESAPLANAN KDV		180
Mal alış iadesi		
7 ————— / —————		
320 SATICILAR	590	
153 TİCARİ MALLAR		500
391 HESAPLANAN KDV		90
Mal alış iskontosu		
8 ————— / —————		
102 BANKALAR	25.000	
120 ALICILAR		25.000
Alıcılardan Tahsilat		
9 ————— / —————		
320 SATICILAR	18.000	
102 BANKALAR		18.000
Satıcılara ödeme		
————— / —————		

10 _____ / _____

391 HESAPLANAN KDV 5.670

191 İNDİRİLECEK KDV

5.058

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

612

360.xx Ödenecek KDV

KDV mahsubu

11 _____ / _____

621 SATILAN T. MALLAR MALİYETİ 19.000

153 TİCARİ MALLAR

19.000

Tic.Mallar Maliyetinin kaydı

_____ / _____

Büyük Defter Kayıtları

100 KASA

8.000	1.180
8.000	1.180

102 BANKALAR

12.000	18.000
25.000	
37.000	18.000

120 ALICILAR

18.000	1.770
35.400	708
	25.000
53.400	27.478

121 ALACAK SENETLERİ

15.000	
--------	--

153 TİCARİ MALLAR

10.000	1.000
26.000	500
	19.000
36.000	20.500

320 SATICILAR

1.180	13.000
590	29.500
18.000	
19.770	42.500

500 SERMAYE.

	50.000
--	--------

191 İNDİRİLECEK KDV

4.680	5.058
270	
108	
5.058	

391 HESAPLANAN KDV

5.670	5.400
	180
	90
	5.670

621 S.T.M. MALİYETİ

19.000

600 YURTIÇİ SATIŞLAR

30.000

610 SATIŞTAN İADELER

1.500

611 SATIŞ İSKONTOLARI

600

360 ÖD.VERGİ VE FONLAR

612

AB İşletmesinin .../20XX Tarihli Mizanı

HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	B
KASA	8.000	1.180	6.820	-
BANKALAR	37.000	18.000	19.000	-
ALICILAR	53.400	27.478	25.922	-
ALACAK SENETL.	15.000	-	15.000	-
TİCARİ MALLAR	36.000	20.500	15.500	-
İNDİRİLECEK KDV	5.058	5.058	-	-
SATICILAR	19.770	42.500	-	22.730
ÖD. VERGİ VE FONL.	-	612	-	612
HESAPLANAN KDV	5.670	5.670	-	-
SERMAYE	-	50.000	-	50.000
YURTIÇİ SATIŞLAR	-	30.000	-	30.000
SATIŞTAN İADELER	1.500	-	1.500	-
SATIŞ İSKONTOLARI	600	-	600	-
SAT.TİC. MAL. MALİ.	19.000	-	19.000	-
TOPLAM	200.998	200.998	103.342	103.342

AB İşletmesinin Dönemine Ait Gelir Tablosu

BRUT SATIŞLAR		30.000
1- Yurtiçi Satışlar	30.000	
SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)		2.100
1- Satıştan İadeler(-)	1.500	
2- Satış İskontoları(-)	600	
NET SATIŞLAR		27.900
SATIŞLARIN MALİYETİ		19.000
1- Satılan Ticari Mallar Maliyeti	19.000	
BRÜT SATIŞ KARI		<u>8.900</u>

Aktif	AB İşletmesinin .../.../20xx Tarihli Bilançosu		Pasif
KASA	6.820	SATICILAR	22.730
BANKALAR	19.000	ÖD. VERGİ VE FONL.	612
ALICILAR	25.922	SERMAYE	50.000
ALACAK SENETL.	15.000	DÖNEM NET KARI	8.900
<u>TİCARİ MALLAR</u>	15.500		
AKTİF TOPLAMI	82.242	PASİF TOPLAMI	82.242

Yukarıda hem devamlı envanter yönteminde ve hem de aralıklı envanter yönteminde düzenlenen gelir tabloları ve bilançoların aynı olduğuna dikkat ediniz.

Diğer şartlar aynı kalmak şartı ile mal hareketlerinin izlenmesinde kullanılan yöntemler gelir tablosu ve bilançoıu değıştirmez.

Çalışma Sorusu: Yukarıda, devamlı envanter yönteminden sonra verilen çalışma sorusunda, satış ve satış iadeleri işlemlerinde maliyet verilerini dikkate almadan; dönem sonu stok değeri olarak da, sözkonusu çalışma sorusunun çözümünde bulduğunuz stok değerini dikkate alarak aralıklı envanter yöntemine göre çözümünü tekrarlayınız ve iki yöntemin farklılık ve benzerliklerini belirleyiniz.

157 DİĞER STOKLAR

Yukarıda yer alan stok kalemlerinin hiçbirinin kapsamına girmeyen ürün, artık ve hurda gibi kalemlerin izlendiğı hesaptır.

Söz konusu stoklarda artış olduğunda maliyet bedeli ile hesaba borç, satış veya kullanım olduğunda aynı bedelle alacak kaydedilir.

Artık, hurda ve yan ürün stokları bir üretim sürecinin amacı olamamakla birlikte onun kaçınılmaz bir sonucudur. Bu tür stokların hangi değerle muhasebeleştirileceği genellikle bir sorun olur.

Artık, hurda ve yan ürün stoklarını iz bedelle izleyerek, dönem sonunda emsal bedelle değerlemek mümkündür. Ancak, satış değeri belli olan bu tür stoklara üretim maliyetinden, satış karlılık oranları dikkate alınarak pay verilmesi gerekir. Böylelikle, daha doğru bir mamul maliyeti ve satış fiyatı belirlenmesi de sağlanır.

Örnek:

- 1- Maliyet dönemi sonunda, 151 Yarı Mamuller-Üretim hesabında 60.000 lira-
lık maliyet toplanmıştır. İşletmede kalan yarı mamullerin maliyeti 4.500 lira;
üretim sırasında oluşan yan ürünler için öngörülen maliyet 1.500 lira; ta-
mamlanıp mamul ambarına gönderilen mamullerin maliyeti ise 54.000 lira
olarak belirlenmiştir.
- 2- Maliyeti 1.500 lira olan yan ürün 2.000 liraya peşin olarak satılmıştır.

Yevmiye Kayıtları

1 ————— / —————		
152 MAMULLER	54.000	
157 DİĞER STOKLAR	1.500	
157.xx Yan Ürünler		
151 YARIMAMULLER-ÜRETİM		55.500
Mamul ve Diğ.St.maliyet Devri		
2 ————— / —————		
623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ	1.500	
623xx Satılan Yan Ürünlerin Mal.		
157 DİĞER STOKLAR		1.500
Maliyet Devri		
3 ————— / —————		
100 KASA	2.360	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		2.000
391 HESAPLANAN KDV		360
Yan Ürün Satışı		
————— / —————		

158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

Yangın, su basması, deprem gibi doğal afetler veya kırılmak, çürümek, bozulmak, çatlamak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve moda değişimleri gibi nedenlerle, stokların fiziki ve piyasa değerlerinde ortaya çıkan önemli değer azalışlarının karşılanması amacı ile ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

Belirlenen değer düşüklüğü, 654 Karşılık Giderleri hesabına borç; bu hesaba alacak kaydedilir.

Karşılık ayrılan stokların satılması veya işletmede kullanılması durumunda bu hesaba borç; 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir.

Örnek için **Dönem Sonu Envanter İşlemleri** konusuna bakınız.

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

Yurt içinden veya yurt dışından satın alınacak stoklarla ilgili olarak verilen siparişler için yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

Yapılan avans ödemeleri (ön ödeme) hesaba borç; ilgili stokun teslim alınması ile hesaba alacak kaydı yapılır.

Bu hesap, avans verilen kişi veya kurumlar itibariyle ve sipariş verilen stok türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

- 1- A işletmesine 26.000 liralık mal siparişi verilerek 5.000 lira ön ödemede bulunulmuştur.
- 2- Siparişi verilen mal teslim alınmıştır. Karşılığında daha önce verilen avans düşülmüş ve bakiye için bir çek düzenlenerek satıcıya verilmiştir.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————		
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	5.000	
100 KASA		5.000
Sipariş avansı ödenmesi		
2 ————— / —————		
153 TİCARİ MALLAR	26.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	4.680	
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI		5.000
103 VERİLEN ÇEKLER		25.680
Mal Alış		
————— / —————		

2.2.1.1.5.3. Stok Değerleme Yöntemleri

İşletmede bulunan stoklar (ilk maddeler, mamuller, ticari mallar) maliyet bedeli ile değerlendirilir. Ancak, değerlendirme günündeki satış değeri maliyetine göre % 10 veya daha düşük olan stoklar emsal bedelle değerlendirilir (V.U.K. Md. 274).

Başlıca stok değerlendirme yöntemlerinin işleyişi ve vergi yasaları karşısındaki durumları aşağıda açıklanacaktır.

1- Belirli (spesifik) Maliyet Yöntemi: Stokta bulunan bir malın işletmeye giriş maliyeti ile değerlendirilmesi anlamındadır.

Bir stok kaleminin işletmeye giriş maliyeti biliniyor ise, değerlemede öncelikle bu maliyet dikkate alınır. Ancak gerçek maliyet bilinmiyor ise aşağıdaki yöntemlerden uygun olan seçilerek değerlendirilmede kullanılacak birim maliyet bulunur.

2- Ortalama Maliyet Yöntemi: Çeşitli ortalama maliyet yöntemleri vardır. Bunlar:

a- Basit Ortalama Maliyet Yöntemi: Dönem içinde satın alınan bir stok kaleminin giriş fiyatları toplamı, satınalma sayısına bölünerek basit ortalamaya göre birim maliyet bulunur. Alış fiyatları ve ayrı fiyatlardan alınan mal sayısı birbirinden çok farklı olduğunda bu yöntem yanıltıcı sonuç verir.

Bu yöntemin, sonuç üzerinde önemli değişiklik yaratması mümkün olduğundan, stok değerlendirilmede kullanılması vergi yasaları bakımından uygun görülmez.

b- Ağırlıklı (Tartılı) Ortalama Maliyet Yöntemi: Bu yöntemde, mevcut malın değerlendirilmesinde, satın alınan veya üretim sonucu elde edilen stokların satınalma miktarları da dikkate alınarak bulunan ağırlıklı ortalamaları kullanılır.

Bu yöntemin stok değerlendirilmesinde kullanılması vergi yasaları bakımından uygundur.

c- Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi: Bu yöntemde her yeni stok girişinden sonra yeni bir ağırlıklı ortalama bulunur.

Bu yöntemin de stok değerlendirilmesinde kullanılması vergi yasaları bakımından uygundur.

3- İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) Yöntemi: Bu yöntem, ilk giren malın ilk çıktığı varsayımına dayanır. Yani stokta kalan malın son giren mallardan kaldığını kabul eder. Fiyatların artış gösterdiği bir ekonomik ortamda, stokların ve dolayısı ile karın yüksek çıkmasını sağlar. Bu nedenle, uygulanmasında vergi yasaları bakımından sorun yaşanmaz.

4- Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yöntemi: Bu yöntem, son giren malın ilk çıktığı varsayımına dayanır. Yani stokta kalan malın ilk giren mallardan kaldığını kabul eder.

Bu yöntem, fiyatların artış gösterdiği ekonomik ortamlarda, elde kalan stokların düşük; satılan kısmın maliyetinin büyük çıkmasını sağlar. Bunun sonucu olarak da işletmenin brüt satış karı küçülür.

Bu yöntemin uygulanması 5024 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Aşağıda, stok değerlendirme yöntemlerinin işleyişine örnek verilecektir.

Örnek 1:

L malına ait hareketler aşağıdaki gibidir.

Tarih	Açıklama	Miktar	Birim Fiyat	Tutar
01.01.9x	Dön.Bş.St.	12	2.000	24.000
11.02.9x	Alış	25	2.200	55.000
25.03.9x	Satış	20	3.000	60.000
20.05.9x	Alış	30	2.500	75.000
15.06.9x	Satış	25	3.300	82.500
12.10.9x	Alış	40	2.700	108.000
15.12.9x	Satış	46	3.500	161.000

Yukarıda stok hareketleri verilen *L* malının dönem sonu stok değeri, yukarıda karıda temel özellikleri belirtilen stok değerlendirme yöntemleri kullanılarak bulunacaktır.

1. Belirli Maliyet Yöntemi :

Kalan (Dönem Başı Stok Miktarı + Dönem İçi Alış Miktarı - Dönem İçi Satış Miktarı) 16 birim *L* malının 6 birimi 2.500; 10 biriminin de 3.500 'de satılan partiden kaldığı belirlendiği kabul edilir ise dönem sonu stok değeri

$$\begin{aligned}
 6 \times 2.500 &= 15.000 \\
 10 \times 3.500 &= 35.000 \\
 \text{Dönem Sonu Stok} &= 50.000 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

2. Ortalama Maliyet Yöntemi

2.1. Basit Ortalama Maliyet Yöntemi:

Giriş birim fiyatlar toplamı

Giriş Sayısı

$$\frac{2.000 + 2.200 + 2.500 + 2.700}{4} = 2.350 \text{ TL/ Birim}$$

$$\text{D.S.Stok} \rightarrow 16 \times 2.350 = 37.600 \text{ TL}$$

2.2. Ağırlıklı (Tartılı) Ortalama Maliyet Yöntemi:

Giriş tutarları toplamı

Giriş miktarlar toplamı

$$\frac{12 \times 2.000 + 25 \times 2.200 + 30 \times 2.500 + 40 \times 2.700}{107} = 2.449 \text{ TL/ Birim}$$

$$\text{D.S.Stok} \rightarrow 16 \times 2.449 = 39.184 \text{ TL}$$

2.3. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi:

Malın adı: L		STOK KARTI						Asgari Stok: 10		
Malın Kodu: 01										
Tarih	Açıklama	Giren			Çıkan			Kalan		
		M	BM	Tutar	M	BM	Tutar	M	BM	Tutar
01.01.9x	D.B.S.							12	2000	24.000
11.02.9x	Alış	25	2200	55.000				37	2135	79.000
25.03.9x	Satış				20	2135	42.700	17	2135	36.300
20.05.9x	Alış	30	2500	75.000				47	2368	111.300
15.06.9x	Satış				25	2368	59.200	22	2368	52.100
12.10.9x	Alış	40	2700	108.000				62	2582	160.100
15.12.9x	Satış				46	2582	118.772	16	2582	41.328

Not: Ortalamadan doğan küsurat farkları kalan tutarında bırakılmıştır.

3. İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO)

Malın adı: L		STOK KARTI						Asgari Stok: 10		
Malın Kodu: 01										
Tarih	Açıklama	Giren			Çıkan			Kalan		
		M	BM	Tutar	M	BM	Tutar	M	BM	Tutar
01.01.9x	D.B.S.							12	2000	24.000
11.02.9x	Alış	25	2200	55000				12	2000	79.000
								25	2200	
25.03.9x	Satış				12	2000	41.600	17	2200	37.400
					8	2200				
20.05.9x	Alış	30	2500	75.000				17	2200	112.400
								30	2500	
15.06.9x	Satış				17	2200	57.400	22	2500	55.000
					8	2500				
12.10.9x	Alış	40	2700	108.000				22	2500	163.000
								40	2700	
15.12.9x	Satış				22	2500	119.800	16	2700	43.200
					24	2700				

↓
D.S.S.

4. Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LIFO)

Malın adı: L		STOK KARTI						Asgari Stok: 10		
Malın Kodu: 01										
Tarih	Açıklama	Giren			Çıkan			Kalan		
		M	BM	Tutar	M	BM	Tutar	M	BM	Tutar
01.01.9x	D.B.S.							12	2000	24.000
11.02.9x	Alış	25	2200	55000				12	2000	79.000
								25	2200	
25.03.9x	Satış				20	2200	44.000	12	2000	35.000
								5	2200	
20.05.9x	Alış	30	2500	75.000				12	2000	110.000
								5	2200	
								30	2500	
15.06.9x	Satış				25	2500	62.500	12	2000	47.500
								5	2200	
								5	2500	
12.10.9x	Alış	40	2700	108.000				12	2000	155.500
								5	2200	
								5	2500	
								40	2700	
15.12.9x	Satış				40	2700	122.700	12	2000	32.800
					5	2500		4	2200	
					1	2200				

↓
D.S.S.

Seçilen stok değerleme yöntemi işletmenin brüt satış karını veya zararını etkiler. Aşağıda, örnekten yararlanılarak, stok değerleme yöntemlerinden üçünün işletmenin brüt satış karına etkisi karşılaştırılacaktır.

Örnekte;

Dönem Başı Stok	:	24.000
Net Alışlar	:	238.000

Dönem Sonu Stok;

Ağırl.Ort.Yönteminde:	39.184
FIFO Yönteminde	: 43.200
LIFO Yönteminde	: 32.800

$$\text{Satışların Maliyeti} = \text{Dönem Başı Stok} + \text{Net Alışlar} - \text{Dönem Sonu Stok}$$

şeklinde hesaplanır.

Buna göre, söz konusu üç yöntemin brüt satış karına etkileri karşılaştırmalı olarak aşağıdaki gibidir.

	<u>Ağırlıklı Ortalama</u>	<u>FIFO</u>	<u>LIFO</u>
Net Satışlar	303.500	303.500	303.500
Satışların Maliyeti(-)	222.816	218.800	229.200
Dönem Başı Stok	24.000	24.000	24.000
+Net Alışlar	238.000	238.000	238.000
-Dönem Sonu Stok	39.184	43.200	32.800
Brüt Satış Karı/(Zararı)	<u>80.684</u>	<u>84.700</u>	<u>74.300</u>

Seçilen stok değerleme yöntemine göre, işletmenin dönem sonu stok değerinin ve bunun sonucu olarak da brüt satış karının farklılaştığına dikkat ediniz. Bunun nedenini düşünerek, yorumlayınız.

Örnek 2:

A İşletmesi un ticareti yapmaktadır. Açılış bilanço değerleri aşağıdaki gibidir.

Kasa	2.000
Bankalar	3.000
Ticari Mallar	5.000
Satıcılar	3.000
Sermaye	7.000

İşletmenin elinde birimi 100 liradan 50 çuval un bulunmaktadır. Dönem içi alış ve satışları aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir (KDV'ni %1 alınız.)

1. 150 çuval un birimi 102 liradan vadeli olarak satın alınmıştır.
2. 120 çuval un birimi 120 liradan peşin olarak satılmış, fatura bedeli bankaya gelmiştir.
3. 200 çuval un birimi 105 liradan 15.000 lirası vadeli, bakiye tutar bankadan ödenerek satın alınmıştır.
4. 220 çuval un birimi 124 liradan vadeli olarak satılmıştır.

İstenenler:

1. İşletmenin açılış kaydını ve yukarıdaki işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarını aralıklı envanter yöntemine göre yapınız.
2. FIFO yöntemine göre stok kartını hazırlayarak dönem sonu stok değerini ve satılan ticari mal maliyetini hesaplayarak gerekli muhasebe kaydını yapınız.
3. Gelir ve gider hesaplarını 690 Dönem karı veya zararı hesabına devrediniz.
4. 690 Dönem karı veya zararı hesabını vergi netleştirmesi yapmadan 590 nolu hesaba devrediniz.
5. İşletmenin gelir tablosunu ve bilançosunu düzenleyiniz.

Yevmiye Kayıtları

1 ————— / —————

100 KASA	2.000	
102 BANKALAR	3.000	
153 TİCARİ MALLAR	5.000	
320 SATICILAR		3.000
500 SERMAYE		7.000

Açılış Kaydı

2 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR	15.300	
191 İNDİRİLECEK KDV	153	
320 SATICILAR		15.453

3 ————— / —————

102 BANKALAR	14.544	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		14.400
391 HESAPLANAN KDV		144

Kredili Mal Satışı

————— / —————

4 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR	21.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	210	
320 SATICILAR		15.000
102 BANKALAR		6.210

5 ————— / —————

120 ALICILAR	27.553	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		27.280
391 HESAPLANAN KDV		273

6 ————— / —————

391 HESAPLANAN KDV	417	
191 İNDİRİLECEK KDV		363
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		54
360.xx Ödenecek KDV		
KDV mahsubu		

————— / —————

İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO)

Malın adı: Un		STOK KARTI						Asgari Stok: 10		
Malın Kodu: 01										
Tarih	Açıklama	Giren			Çıkan			Kalan		
		M	BM	Tutar	M	BM	Tutar	M	BM	Tutar
x.01.0x	D.B.S.							50	100	5.000
x.02.0x	Alış	150	102	21.000				50	100	5.000
				15.300				150	102	15.300
x.03.0x	Satış				50	100	5.000	80	102	8.160
					70	102	7.140			
x.05.0x	Alış	200	105	21.000				80	102	8.160
								200	105	21.000
x.06.xx	Satış				80	102	8.160	60	105	6.300
					140	105	14.700			
					35.000					
					STMM			↓		
								D.S.S.		

7 ————— / —————

621 SATILAN T. MALLAR MALİYETİ	35.000	
153 TİCARİ MALLAR		35.000
Tic.Mallar Maliyetinin kaydı		
————— / —————		

8 ————— / —————

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	35.000	
621 SATILAN T. MALLAR MALİYETİ		35.000

9 ————— / —————

600 YURTIÇİ SATIŞLAR	41.680	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		41.680

10 ————— / —————

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	6.680	
590 DÖNEM NET KARI		6.680

————— / —————

Büyük Defter Kayıtları

100 KASA

2.000	

102 BANKALAR

3.000	6.210
14.544	

120 ALICILAR

27.553	

153 TİCARİ MALLAR

5.000	35.000
15.300	
21.000	
41.300	

320 SATICILAR

	3.000
	15.453
	15.000

500 SERMAYE

	7.000

191 İNDİRİLECEK KDV

153	363
210	

391 HESAPLANAN KDV

417	144
	273

Çalışma sorusu:

K malına ait hareketler aşağıdaki gibidir.

Tarih	Açıklama	Miktar	Birim Fiyat	Tutar
01.01.xx	D.B.S.	50	2.000	100.000
20.03.xx	Alış	150	2.200	330.000
10.05.xx	Satış	140	3.000	420.000
05.08.xx	Alış	100	2.500	250.000
25.12.xx	Satış	80	3.200	256.000

İstenenler: Aşağıdaki stok değerleme yöntemlerini kullanarak dönem sonu stok değerini hesaplayınız ve satış karı üzerindeki etkilerini tartışınız..

1. Ağırlıklı Ortalama Maliyet,
2. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet,
3. FIFO
4. LIFO

2.2.1.1.6. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri

Bu grup, yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri yapan işletmelerin, bu işleri gereği yaptıkları harcamaların izlendiği hesapları kapsar.

170-177 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin maliyetlerinin oluşturulduğu hesaplardır. Bu hesaplar projeler bazında izlenir.

İşletmenin üstlendiği inşaat ve onarım işleri ile ilgili giderleri, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı ve faaliyet giderleri ile finansman giderlerinden bu inşaat ve onarıma düşen ortak gider payları ise 751,761,771 ve 781 kodlu yansıtma hesaplarının alacağı karşılığında bu hesaplara borç kaydedilir.

Bu hesaplarda oluşan maliyet, geçici kabul yapıldığında 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabına devredilir.

İnşaat ve onarım işinin proje bazındaki sayısı, her bir inşaatın 170-177 hesap aralığında açılacak defteri kebir düzeyindeki hesaplarda izlenmesine imkan vermeyecek kadar fazla ise, her proje yardımcı defter düzeyinde izlenebilir. Bu durumda her bir proje için tutulacak yardımcı defterler defteri kebir hükmündedir.

Örnek için 350 nolu hesap açıklamalarına bakınız.

178- YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap, “697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın borç kalanının aktarılarak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

“697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın borç kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın alacağına karşılık bu hesabın borcuna alınarak geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan “658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları” hesabına aktarılır.

179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR

Bu hesap, yıllara yaygın inşaat faaliyetinde bulunan işletmeler tarafından taahhüt konusu inşaat ve onarım işinin bir kısmının veya tamamının taşeronlara yaptırılması durumunda, taşeronlara verilen avansların proje bazında izlenmesi için kullanılır.

2.2.1.1.7. Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

Bu grupta bulunan hesaplarda, cari dönemde ortaya çıkan, ancak gelecek dönemlere ait olan giderlerle; cari döneme ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirler izlenir.

\ Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

181 GELİR TAHAKKUKLARI

18 grubunda yer alan hesapların işleyişleri aşağıda açıklanacaktır.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Kullanımı gelecek ay veya aylarda gerçekleşecek olan giderlerin cari hesap döneminde peşin ödenen kısmının izlendiği hesaptır.

Hesap, peşin ödenen gider türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Cari hesap döneminde, gelecek hesap dönemine ait giderler için yapılan ödemeler bu hesaba borç, gider kullanımının gerçekleştiği dönemde, kullanılan oranda ve ilgili gider hesabı karşılığında, bu hesaba alacak kaydedilir.

Giderlerin ödenmesi anında, tüm bedelin ilgili gider hesabına kaydedilmesi mümkündür. Bu durumda, dönem sonu envanter çalışması sırasında, gelecek hesap dönemine ait olan tutar belirlenerek bu hesaba borç kaydedilir.

Bu hesap, yıl sonu bilançoları açısından gelecek bir yıl içinde gidere dönüşecek ödemeleri kapsar. Ancak, işletmede aylık veya üç aylık mali tablo düzenleniyor ise, aynı mali yıl içindeki sonraki aylara ait giderlerin izlenmesinde de kullanılır.

Örnek:

İşletmenin yönetim işlerinde kullandığı taşıtlar için bir yıllık sigorta gideri olarak bankadan 12.000 lira ödenmiştir. Söz konusu tutarın 4.000 liralık kısmı cari yıla aittir.

Bu işlem aşağıdaki yaklaşımlardan biri ile kaydedilebilir.

1. Yaklaşım: Ödeme anında tamamının gider yazılması:

_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	12.000	
102 BANKALAR		12.000
Ödenen sig.giderinin kaydı		
_____ / _____		

Dönem içinde yukarıdaki kayıt yapıldığında, dönem sonu envanter işlemleri sırasında dönem aktarma kaydının aşağıdaki gibi yapılması gerekir.

_____ / _____		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	8.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		8.000
Sigorta gideri dönem aktarımı		
_____ / _____		

2. Yaklaşım: Dönem ayrımının ilk kayıt anında yapılması:

_____ / _____		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	8.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	4.000	
102 BANKALAR		12.000
Ödenen sig. giderinin kaydı		
_____ / _____		

Gider ödemesi anında yukarıdaki kayıt yapıldığında, dönem sonunda herhangi bir kayıt gerekmez.

3. Yaklaşım: Ödeme anında tamamının 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabına kaydedilmesi:

_____ / _____		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	12.000	
102 BANKALAR		12.000
Ödenen sig. giderinin kaydı		
_____ / _____		

Dönem içinde yukarıdaki kayıt yapıldığında, dönem sonu envanter işlemleri sırasında aşağıdaki maddenin yapılması gerekir.

_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	4.000	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		4.000
Döneme ait sig. giderinin kaydı		
_____ / _____		

181 GELİR TAHAKKUKLARI

İçinde bulunulan dönemde ortaya çıkan, ancak dönem içinde tahsil edilmeyen ve ilgili üçüncü kişinin hesabına kesin borç kaydı yapılamayan gelirlerin döneme ait kısımlarının izlendiği hesaptır.

Hesap, tahakkuk eden gelir türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Hesap dönemi sonunda, cari döneme ait kısımları hesaplanan gelirler, ilgili gelir hesabı karşılığında bu hesaba borç kaydı yapılır. Sonraki hesap döneminde gelir kesinleştiğinde bu hesaba alacak, ilgili hesaba borç kaydedilir.

Örnek:

- 1- İşletmenin bankada bir yıl vadeli 10.000 liralık % 60 faizli mevduatı mevcuttur. Hesap dönemi sonunda, faiz gelirinin 2.000 liralık kısmının cari yıla ait olduğu hesaplanmıştır.
- 2- Ertesi dönem vade bitiminde toplam 6.000 lira faiz tahakkuku kesinleşerek banka hesabına aktarılmıştır.

1 ————— / —————		
181 GELİR TAHAKKUKLARI	2.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		2.000
Döneme ait faiz tahakkuku		
2 ————— / —————		
102 BANKALAR	6.000	
181 GELİR TAHAKKUKLARI		2.000
642 FAİZ GELİRLERİ		4.000
Faiz gel.kaydı ve gel.tahakk.kapatılm.		
————— / —————		

2.2.1.1.8. Diğer Dönen Varlıklar

Yukarıda tanımlanan grupların hiç birine girmeyen dönen varlıklar bu grupta izlenir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 190 DEVREDEN KDV
- 191 İNDİRİLECEK KDV
- 192 DİĞER KDV
- 193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
- 194 ...
- 195 İŞ AVANSLARI
- 196 PERSONEL AVANSLARI
- 197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
- 198 DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
- 199 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)

Diğer Dönen Varlıklar grubunda yer alan hesapların işleyişleri aşağıda açıklanacaktır.

190 DEVREDEN KDV

Bu hesapta, bir sonraki döneme devredilen KDV alacağı izlenir.

KDV dönemi sonunda 191 İndirilecek KDV hesabı ile 391 Hesaplanan KDV hesapları karşılaştırılır. 191 İndirilecek KDV hesabının, Hesaplanan KDV hesabından büyük çıkması halinde aradaki fark bu hesaba borç kaydedilir. Söz konusu hesap sonraki KDV döneminde, 191 İndirilecek KDV gibi işlem görür.

Örnek için 191 İndirilecek KDV hesabına bakınız.

191 İNDİRİLECEK KDV

KDV döneminde (ay içinde) işletmenin satın aldığı mal ve hizmetler için ödediği veya borçlandığı KDV tutarının izlendiği hesaptır.

Hesap aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

- 191 İNDİRİLECEK KDV
- 191.01 Mal ve Hizmet Alım KDV Hesabı
- 191.02 Duran Varlık Alım KDV Hesabı
- 191.03 Satış İade KDV hesabı

Mal ve hizmet veya duran varlık alınmasında ortaya çıkan KDV tutarı bu hesabın borcuna kaydedilir. Hesap, KDV dönemi sonunda 391 Hesaplanan KDV hesabıyla kapatılır. İndirilecek KDV hesabının bakiyesi Hesaplanan KDV hesabının bakiyesinden daha büyük ise aradaki fark 190 Devreden KDV hesabının borcuna; Hesaplanan KDV hesabının bakiyesi İndirilecek KDV ve varsa Devreden KDV toplamından daha büyük ise aradaki fark 360 ödenecek Vergi ve Fonlar hesabının alacağına aktarılır.

Devreden KDV, sonraki dönemde İndirilecek KDV gibi indirim konusu yapılır. Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabının alt hesabı olarak kaydedilen ödenecek KDV ise izleyen KDV döneminde vergi daîresine ödenerek kapatılır.

KDV Hesaplarının İşleyişi İle İlgili Örnek:

Aşağıda, birbirini izleyen dönemler itibarıyla KDV hesaplarının işleyişi izlenecektir (hesapların sadece bakiyeleri aktarılacaktır).

I. KDV Dönemi: İşletmenin önceki dönemden KDV ile ilgili açık hesabı yoktur. Bu dönemde 30.000 liralık ticari mal satın alınmış ve 40.000 liralık ticari mal satışı yapılmıştır. İşlemler kredili gerçekleşmiştir.

I. KDV Dönemi Yevmiye Kayıtları:

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	5.400	
320 SATICILAR		35.400
Ticari mal alış kaydı		
_____ / _____		

_____ / _____		
120 ALICILAR	47.200	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		40.000
391 HESAPLANAN KDV		7.200
Ticari mal satış kaydı		
_____ / _____		
391 HESAPLANAN KDV	7.200	
191 İNDİRİLECEK KDV		5.400
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		1.800
360.xx Ödenecek KDV		
I.Dönem sonu KDV hes. kapatılması		
_____ / _____		

I. KDV Dönemi Büyük Defter Kayıtları

191 İNDİRİLECEK KDV	391 HESAPLANAN KDV
5.400 5.400	7.200 7.200
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	
1.800	

Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında izlenen ödenecek KDV, izleyen ayda (KDV beyannamesi ile) vergi dairesine ödenir.

Bu dönemde düzenlenen KDV beyannamesi aşağıdaki gibi düzenlenir (Örnek 1).

ÖRNEK 1

GİRLER İDARESİ BAŞKANLIĞI

KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ

(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler İçin)

1015A

YILDIRM

VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE

BURSA-OSMANGAZI

YILI: 200X ☒ AYLIK ☐ ÜÇ AYLIK

OCA X ŞUB MAR NİS MAY HAZ

TEM AGU EYL EKİ KAS ARA

1 1 6 2 5 2

V.D.KODU

(Vergi Dairesince Doldurulacaktır.)

İL-İLÇE

1 Vergi Kimlik Numarası: 1234567890 2 T.C. Kimlik No: 12121211122

3 E-Posta Adresi

4 Soyadı (Unvanı) X TİCARET

5 Adı X TİCARET

Telefon No: (Alan Kodu) (Telefon)

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ⁽¹⁾**TABLO-1 TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER**

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	(YKR)	KDV ORANI (%)	HESAPLANAN KDV ⁽¹⁾ (Yeni Türk Lirası)	(YKR)
6		1	7	
8		8	9	
10	40.000	18	11	7.200
12			13	

TABLO-2 KISMI TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	(YKR)	KDV ORANI (%)	TEVKİFAT ORANI ⁽²⁾	HESAPLANAN KDV ⁽¹⁾ (Yeni Türk Lirası)	(YKR)
14				15	
16				17	
18				19	
20				21	

TABLO-3 DİĞER İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	(YKR)	HESAPLANAN KDV (Yeni Türk Lirası)	(YKR)
22 43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽³⁾		23	
24 61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽⁴⁾		25	
26 Diğerleri		27	
28 MATRAH TOPLAMI (6+8+10+12+14+16+18+20+22+24+26)		40.000	00
29 HESAPLANAN KDV TOPLAMI (7+9+11+13+15+17+19+21+23+25+27)		7.200	00
30 İLAVE EDİLECEK KDV			
31 TOPLAM KDV (29 + 30)		7.200	00

TABLO-4 İNDİRİMLER

32 Önceki Dönemden Devreden KDV			
33 Bu Döneme Ait İndirilecek KDV		5.400	00
34 Mal İadeleri veya Gerçekleşmeyen İşlemler Nedeniyle Düzeltilecek KDV			
35 43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁵⁾			
36 61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁶⁾			
37 İNDİRİMLER TOPLAMI (32+33+34+35+36)		5.400	00

TABLO-5 SONUÇ HESAPLARI

38 Teclil Edilecek KDV ⁽⁷⁾			
39 Ödenmesi Gereken KDV (31 - 37 - 38)		1.800	00
40 İade Edilmesi Gereken KDV ⁽⁸⁾			
41 Sonraki Dönemlere Devreden KDV (37 - 31 - 40)			

TABLO-6 DİĞER BİLGİLER

42 Özel Matrah Şekline Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel ⁽⁹⁾			
43 Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (28+42+56+68)		40.000	00
44 Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (Kümülasif) ⁽¹⁰⁾			
45 Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmet Bedelleri ⁽¹¹⁾			

(¹)Beyannamenin Doldurulması İhtilafının Açıklanması ve İşlem Kodlarına Ait Listeler 2047-b.ÖRNEK NO. LUFÖY 'de Yer Almaktadır. Bu Föy Vergi Dairelerinden veya Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesinden Sağlanabilir.

MAVİ VEYA BİYAZ TÖKENEZ KALEMLE OKUNAKLI VE BÜYÜK HARFLERLE DOLDURULACAKTIR.

P A R A S I Z D I R

II. KDV Dönemi: Bu dönemde karşılığında çek ciro edilerek 70.000 liralık ticari mal satın alınmış ve 10.000 liralık yönetim gideri bankadan ödenmiştir. 60.000. liralık ticari mal satışı yapılarak karşılığında senet alınmıştır.

II. KDV Dönemi Yevmiye Kayıtları:

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	70.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	12.600	
320 SATICILAR		82.600
Ticari mal alış kaydı:		
_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	10.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	1.800	
102 BANKALAR		11.800
_____ / _____		
120 ALICILAR	70.800	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		60.000
391 HESAPLANAN KDV		10.800
Ticari mal satış kaydı:		
_____ / _____		
391 HESAPLANAN KDV	10.800	
190 DEVREDEN KDV	3.600	
191 İNDİRİLECEK KDV		14.400
II.Dönem sonu KDV hes. kapatılması		
_____ / _____		

II. KDV Dönemi Büyük Defter Kayıtları

191 İNDİRİLECEK KDV		391 HESAPLANAN KDV	
12.600	14.400	10.800	10.800
1.800			
		190 DEVREDEN KDV	
		3.600	

190 Devreden KDV ertesi dönem **191 İndirilecek KDV** paralelinde işlem görür.

Bu dönemde düzenlenen KDV beyannamesi aşağıdaki gibi düzenlenir (Örnek 2).

ÖRNEK 2
KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ
(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler için)

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI **1015A**

YILDIRM **VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE** **1** **8** **2** **5** **2**
BURSA-OSMANGAZİ **TEM** **AGU** **EYL** **EKI** **KAS** **ARA** **V.D.KODU**
İL -İLÇE (Verg. Dairesine Dokunulacaklar.)

1 Vergi Kimlik Numarası: **1234567890** **2** T.C. Kimlik No: **12121211122**
3 E-Posta Adresi: **4** Soyadı (Unvanı): **X TİCARET** **5** Adı: **X TİCARET**
Telefon No: **6** **7** (Alan Kodu) (Telefon)

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ

TABLO-1 TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	KDV ORANI (%)	HESAPLANAN KDV ⁽¹⁾ (Yeni Türk Lirası)
6	1	7
8	8	9
10 60.000 00	18	11 10.800 00
12		13

TABLO-2 KISMI TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	KDV ORANI (%)	TEVKİFAT ORANI ⁽²⁾	HESAPLANAN KDV ⁽¹⁾ (Yeni Türk Lirası)
14		15	
16		17	
18		19	
20		21	

TABLO-3 DİĞER İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	HESAPLANAN KDV (Yeni Türk Lirası)
22 43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽³⁾	23
24 61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽⁴⁾	25
26 Diğerleri	27
28 MATRAH TOPLAMI (6+8+10+12+14+16+18+20+22+24+26)	60.000 00
29 HESAPLANAN KDV TOPLAMI (7+9+11+13+15+17+19+21+23+25+27)	10.800 00
30 İLAVE EDİLECEK KDV	
31 TOPLAM KDV (29 + 30)	10.800 00

TABLO-4 İNDİRİMLER

32 Önceki Dönemden Devreden KDV	
33 Bu Döneme Ait İndirilecek KDV	14.400 00
34 Mal İadeleri veya Gerçekleşmeyen İşlemler Nedeniyle Düzeltilecek KDV	
35 43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁵⁾	
36 61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁶⁾	
37 İNDİRİMLER TOPLAMI (32+33+34+35+36)	14.400 00

TABLO-5 SONUÇ HESAPLARI

38 Tecil Edilecek KDV ⁽⁷⁾	
39 Ödenmesi Gerekli KDV (31 - 37 - 38)	
40 İade Edilmesi Gerekli KDV ⁽⁸⁾	
41 Sonraki Dönemlere Devreden KDV (37 - 31 - 40)	3.600 00

TABLO-6 DİĞER BİLGİLER

42 Özel Matrah Şekline Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel ⁽⁹⁾	
43 Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (28+42+56+68)	60.000 00
44 Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (Kümülatif) ⁽¹⁰⁾	
45 Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmet Bedelleri ⁽¹¹⁾	

III. KDV Dönemi: : Bu dönemde karşılığında senet ciro edilerek 40.000 liralık ticari mal satın alınmış ve 52.000 liralık ticari mal satışı yapılarak karşılığında senet alınmıştır.

III. KDV Dönemi Yevmiye Kayıtları:

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	40.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	7.200	
121 ALACAK SENETLERİ		47.200
Ticari mal alış kaydı:		
_____ / _____		
_____ / _____		
121 ALACAK SENETLERİ	61.360	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		52.000
391 HESAPLANAN KDV		9.360
Ticari mal satış kaydı:		
_____ / _____		
391 HESAPLANAN KDV	9.360	
190 DEVREDEN KDV	1.440	
190 DEVREDEN KDV		3.600
191 İNDİRİLECEK KDV		7.200
III.Dönem sonu KDV hes. kapatılması		
_____ / _____		

III. KDV Dönemi Büyük Defter Kayıtları

191 İNDİRİLECEK KDV	391 HESAPLANAN KDV
7.200 7.200	9.360 9.360
	190 DEVREDEN KDV
	3.600 3.600
	1.440

Bu dönemde düzenlenen KDV beyannamesi aşağıdaki gibi düzenlenir (Örnek 3).



KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ

ORNEK 3

(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler için)

1015A

YILDIRIM
VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE
BURSA-OSMANGAZİ
İL-İLÇE

YILI: 200X ☒ AYLIK ☐ ÜÇ AYLIK
OCA ☐ SUB ☐ MAR ☒ NIS ☐ MAY ☐ HAZ
TEM ☐ AĞU ☐ EYL ☐ EKİ ☐ KAS ☐ ARA

1 1 6 2 5 2
V.D.KODU
(Vergi Dairesince Doğrulanacaktır.)

MÜKELLEPİN	1	Vergi Kimlik Numarası:	1234567890	2	T.C. Kimlik No:	12121211122
	3	E-Posta Adresi:		Telefon No:	(Alan Kodu)	(Telefon)
	4	Soyadı (Unvanı)	X TİCARET			
	5	Adı	X TİCARET			

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ⁽¹⁾

TABLO-1 TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	(YKgr)	KDV ORANI (%)	HESAPLANAN KDV ⁽²⁾ (Yeni Türk Lirası)	(YKgr)
6		1	7	
8		8	9	
10	52.000	00	11	9.360
12			13	

TABLO-2 KISMI TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	(YKgr)	KDV ORANI (%)	TEVKİFAT ORANI ⁽³⁾	HESAPLANAN KDV ⁽⁴⁾ (Yeni Türk Lirası)	(YKgr)
14				15	
16				17	
18				19	
20				21	

TABLO-3 DİĞER İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	(YKgr)	HESAPLANAN KDV (Yeni Türk Lirası)	(YKgr)
22	43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽⁵⁾	23	
24	61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽⁶⁾	25	
26	Diğerleri	27	
28	MATRAH TOPLAMI (6+8+10+12+14+16+18+20+22+24+26)	29	52.000
29	HESAPLANAN KDV TOPLAMI (7+9+11+13+15+17+19+21+23+25+27)	30	9.360
30	İLAVE EDİLECEK KDV	31	
31	TOPLAM KDV (29 + 30)	32	9.360

TABLO-4 İNDİRİMLER

32	Önceki Dönemden Devreden KDV	33	3.600
33	Bu Döneme Ait İndirilecek KDV	34	7.200
34	Mal İadeleri veya Garçekleşmeyen İşlemler Nedeniyle Düzeltilecek KDV	35	
35	43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁵⁾	36	
36	61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁶⁾	37	
37	İNDİRİMLER TOPLAMI (32+33+34+35+36)	38	10.800

TABLO-5 SONUÇ HESAPLARI

38	Tecil Edilecek KDV ⁽⁷⁾	39	
39	Ödenmesi Gereken KDV (31 - 37 - 38)	40	
40	İade Edilmesi Gereken KDV ⁽⁸⁾	41	
41	Sonraki Dönemlere Devreden KDV (37 - 31 - 40)	42	1.440

TABLO-6 DİĞER BİLGİLER

42	Özel Matrah Şekline Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel ⁽⁹⁾	43	
43	Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (28+42+56+68)	44	52.000
44	Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (Kümülatif) ⁽¹⁰⁾	45	
45	Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmet Bedelleri ⁽¹¹⁾	46	

KATMA DEĞER VERGİSİ

IV. KDV Dönemi: Bu dönemde karşılığında çek ciro edilerek 80.000 liralık ticari mal satın alınmış ve 120.000 liralık ticari mal satışı yapılarak karşılığında çek alınmıştır.

IV. KDV Dönemi sonu kaydı:

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	80.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	14.400	
101 ALINAN ÇEKLER		94.400
Ticari mal alış kaydı:		
_____ / _____		
101 ALINAN ÇEKLER	141.600	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		120.000
391 HESAPLANAN KDV		21.600
Ticari mal satış kaydı:		
_____ / _____		
_____ / _____		
391 HESAPLANAN KDV	21.600	
190 DEVREDEN KDV		1.440
191 İNDİRİLECEK KDV		14.400
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		5.760
360.XX Ödenecek KDV		

IV.Dönem sonu KDV hes. kapatılması

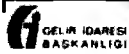
_____ / _____

IV. KDV Dönemi Büyük Defter Kayıtları

191 İNDİRİLECEK KDV	391 HESAPLANAN KDV
14.400 14.400	21.600 21.600
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	190 DEVREDEN KDV
5.760 5.760	1.440 1.440

Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında izlenen ödenecek KDV, izleyen ayda (KDV beyannamesi ile) vergi dairesine ödenir.

Bu dönemde düzenlenen KDV beyannamesi aşağıdaki gibi düzenlenir (Örnek 4).



KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ

(Gerçek Usulde Vergilendirilen Mükellefler için)

1015A

YILDIZIM
VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE
BURSA-OSMANGAZİ
İL-İLÇE

YILI: 200X ☒ AYLIK ☐ DÖ AYLIK
OCA ŞUB MAR NIS X MAY HAZ
TEM AGU EYL EKI KAS ARA

1 1 6 2 5 2
V.D.KODU
(Vergi Dairesince Doldurulacaktır.)

1	Vergi Kimlik Numarası	1234567890	2	T.C. Kimlik No.	1212121122
3	E-Posta Adresi		Telefon No: (Alan Kodu) (Telefon)		
4	Soyadı (Unvanı)	X TİCARET			
5	Adı	X TİCARET			

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ⁽¹⁾

TABLO-1 TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	KDV ORANI (%)	HESAPLANAN KDV ⁽¹⁾ (Yeni Türk Lirası)
6	1	7
8	8	9
10	120.000 00	11 21.600 00
12		13

TABLO-2 KISIMI TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	KDV ORANI (%)	TEVKİFAT ORAN ⁽²⁾	HESAPLANAN KDV ⁽¹⁾ (Yeni Türk Lirası)
14			15
16			17
18			19
20			21

TABLO-3 DİĞER İŞLEMLER

TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)	KDV ORANI (%)	HESAPLANAN KDV (Yeni Türk Lirası)
22 43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽³⁾		28
24 61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki İşlemler ⁽⁴⁾		29
26 Diğerleri		27
28 MATRAH TOPLAMI (6+8+10+12+14+16+18+20+22+24+26)		120.000 00
29 HESAPLANAN KDV TOPLAMI (7+9+11+13+15+17+19+21+23+25+27)		21.600 00
30 İLAVE EDİLECEK KDV		
31 TOPLAM KDV (29 + 30)		21.600 00

TABLO-4 İNDİRİMLER

32 Önceki Dönemden Devreden KDV	1.440 00
33 Bu Döneme Ait İndirilecek KDV	14.400 00
34 Mali İadeleri veya Gerçekleşmeyen İşlemler Nedeniyle Düzeltilecek KDV	
35 43 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁵⁾	
36 61 No.lu KDV Genel Tebliği Kapsamındaki Teslimlerle İlgili Düzeltilecek KDV ⁽⁶⁾	
37 İNDİRİMLER TOPLAMI (32+33+34+35+36)	15.840 00

TABLO-5 SONUÇ HESAPLARI

38 Tecil Edilecek KDV ⁽⁷⁾	
39 Ödenmesi Gereken KDV (31 - 37 - 38)	5.760 00
40 İade Edilmesi Gereken KDV ⁽⁸⁾	
41 Sonraki Dönemlere Devreden KDV (37 - 31 - 40)	

TABLO-6 DİĞER BİLGİLER

42 Özel Matrah Şekline Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel ⁽⁹⁾	
43 Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (28+42+56+68)	120.000 00
44 Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (Kümülatif) ⁽¹⁰⁾	
45 Kredi Kartı ile Tahsil Edilen Teslim ve Hizmet Bedelleri ⁽¹¹⁾	

192 DİĞER KDV

Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmeyerek fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen KDV tutarının izlendiği hesaptır.

Örnek: İhraç Kaydı İle Satışlarda Tecil Edilen KDV

Spor malzemeleri üreten AC A.Ş.'nin Mayıs ayı işlemleri aşağıdaki gibidir:

İhraç Kaydı ile satış:	200.000	
Yurtiçi satışlar :	800.000	
İndirilecek KDV :	100.000	
Bu durumda:		
Hesaplanan KDV (1.000.000 X % 18)		180.000
İndirilecek KDV (Bu döneme ait)		100.000
Ödenmesi gereken KDV		80.000
Tecil Edilebilir KDV		36.000
(200.000 X % 18)		
Ödenecek KDV		44.000

Beyanname üzerinde 44.000 lira KDV borcu doğmaktadır (KDV iadesi doğması durumuna örnek için 392 Diğer KDV hesabının açıklamalarına bakınız).

Yukarıda belirtilen işlemler aşağıdaki kayıtlarla muhasebeleştirilir.

120 ALICILAR	200.000	
192 DİĞER KDV	36.000	
192.xx Tecil Edilebilir KDV		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		200.000
601.xx İhraç Kayıtlı Satışlar		
391 HESAPLANAN KDV		36.000
İhraç kaydı ile satış kaydı		
120 ALICILAR	944.000	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		800.000
391 HESAPLANAN KDV		144.000
Yurtiçi satış kaydı		

KDV beyannamesinde İade Alınacak KDV çıkmadığından, ihraç kayıtlı satış sırasında 391 Hesaplanan KDV hesabına alınan tutar 392.xx Tecil Edilen KDV hesabına aktarılır. Kalan tutarın 191 İndirilecek KDV hesap bakiyesini aşan kısmı sonraki KDV döneminde ödenmek üzere 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına aktarılır.

_____ / _____		
391 HESAPLANAN KDV	180.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		100.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONL.		44.000
360.xx Ödenecek KDV		
392 DİĞER KDV		36.000
392.xx Tecil Edilen KDV		
Mahsup, tecil ve tahakkuk kaydı		
_____ / _____		

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini izleyen ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen KDV terkin olunur. Bu işlemin muhasebeleştirilmesi aşağıdaki kayıtlarla yapılır.

_____ / _____		
392 DİĞER KDV	36.000	
392.xx Tecil Edilen KDV		
192 DİĞER KDV		36.000
192.xx Tecil Edilebilir KDV		
İhraç kayıtlı satış nedeniyle tecil edilen KDV'nin terkinini		
_____ / _____		

İhracatın 3 ay içinde gerçekleşmemesi halinde ise (üç aylık ek süre de alınabilir), 392 Diğer KDV hesabı 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına; 192 Diğer KDV hesabı da alıcının (ihracatçı) hesabına aktarılarak kapatılırlar. Bu durumda gecikme cezası uygulanır.

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

İşletmenin, cari yıl sonunda kesinleşerek ertesi dönem ödenecek vergi-sinden mahsup edilmek üzere, cari yıl içinde ödenen vergilerin izlendiği hesaptır.

Hesap, peşin ödenen vergi türlerini izleyecek şekilde yardımcı hesaplara ayrılır.

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

193.xx Kurumlar Vergisi

193.xx Gelir Vergisi

193.xx

Mevzuatın öngördüğü dönemler itibariyle peşin ödenen ve faaliyette bulunulan yıl için üçer aylık dönemler itibariyle hesaplanan Gelir, Kurumlar ve Diğer Vergi ve Fonlar bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesabın bakiyesi, 371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri hesabının borcuna aktarılır. Aktarılacak tutar, 370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları hesabının tutarından fazla olamaz.

Peşin vergi ödendikçe aşağıdaki kayıt yapılır.

_____ / _____

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR

100 KASA

Peşin vergi ödeme kaydı

_____ / _____

Dönem içinde ödenen peşin vergi tutarı dönem sonunda 371 nolu hesaba devredilir. Ancak aktarılacak bu tutar 370 nolu hesap bakiyesinden fazla olmaz.

_____ / _____

371 D.KARININ PŞ.ÖD.VERG.VE DİĞ.YÜKÜMLÜLÜKLERİ

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR

Peşin verginin düzenleyici hesaba devri

_____ / _____

195 İŞ AVANSLARI

İşletme adına mal ve hizmet satın alacak, bir kısım gider ve ödemeleri yapacak olan personel veya personel dışı kişilere verilen iş avanslarının izlendiği hesaptır.

Hesap, avans verilen kişi veya firmaları izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Avans verildiğinde bu hesaba borç, avans alanın ibraz ettiği harcama veya ödeme belgelerine dayanarak ilgili hesapların borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydı yapılır.

Örnek:

Personel A pazar araştırması yapmak için iş seyahatine çıkarken gerekli harcamalarını karşılamak üzere 5.000 lira avans almıştır. İş seyahati dönüşünde %18 KDV dahil 4.720 liralık gider belgesi ibraz etmiş ve bakiye tutarı işletme veznesine iade etmiştir.

Avans verildiğinde:

_____ / _____		
195 İŞ AVANSLARI	5.000	
100 KASA		5.000
İş avansı ödemesi		

_____ / _____

Avans kapatıldığında:

_____ / _____		
100 KASA	280	
760 PAZ., SATIŞ VE DAĞ. GİD.	4.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	720	
195 İŞ AVANSLARI		5.000
İş avansının kapatılması		
_____ / _____		

196 PERSONEL AVANSLARI

Personele işletme ile ilgili işlerin takibi ve kendi ücret veya maaşlarından kesilmek üzere önceden verilen avanslar bu hesapta izlenir.

Hesap, avans verilen personeli izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Avans amacıyla personele yapılan ödemeler hesaba borç kaydedilir. Gerçekleşmeler karşılığında (işle ilgili belgelerin sunulması, ücret bordrosunun düzenlenmesi vb.) hesap alacaklandırılarak kapatılır.

Örnek:

- 1- Personel A 'ya maaşından kesilmek üzere ayın 15'inde 2.000 lira avans verilmiştir.
- 2- Ay sonunda, yönetim faaliyetlerinde çalışan personel A için işveren prim payları dahil 6.000 lira ücret gideri hesaplanmıştır. İşlemle ilgili hesaplanan ödenecek vergi ve fonlar 950 lira; ödenecek sosyal güvenlik kesintileri top-

lamı 1.700 liradır. Net ücret, daha önce ödenen avans düşüldükten sonra ödenmiştir.

Avans verildiğinde:

_____ / _____		
196 PERSONEL AVANSLARI	2.000	
100 KASA		2.000
Personel avansı ödemesi		
_____ / _____		

Ücret ödemesi ve avans kapatılması:

_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.000	
770.xx Ücret Giderleri		
770.xx SSK İşveren payı		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		950
361 ÖD. SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		1.700
196 PERSONEL AVANSLARI		2.000
100 KASA		1.350
Ücret ödemesi		
_____ / _____		

197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI

Sayım noksanlıklarının izlendiği geçici hesaptır. Hesap aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI

- 197.01 Kasa Sayım Noksanları
- 197.02 Stok Sayım Noksanları
- 197.03 Menkul Kıymet Sayım Noksanları
- 197.xx ...

Sayım ve değerlendirme sonucu bulunan fiili tutar, ilgili hesap bakiyesinden daha küçük ise, bu hesaplara ilgili bir noksanlık var demektir. Söz konusu noksanlık, bu hesaba borç, noksanlık tespit edilen hesaba alacak kaydedilir. Noksanlığın sebebi araştırılır ve bulunan sebebe göre bu hesap kapatılır.

Ancak, noksanlığın sebebi bulunamaz ise, sorumlusundan tazmin edilir. Tazmin edilecek bir sorumlunun da olmaması halinde, noksanlık, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar hesabına aktararak kapatılır. Ancak, Normal fire

sınırlarını aşan noksanlıklar, vergi uygulamaları bakımından kanunen kabul edilmeyen gider sayılır.

Örnek:

- 1- Kasa hesabının borç bakiyesi 11.200 lira, sayım sonucu bulunan kasa mevcudu ise 10.000 liradır.
- 2- Yapılan inceleme sonucu, tespit edilen noksanlığa çalışanlara yapılan avans ödemesinin kayıtlara 1.200 lira eksik geçirilmesinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.

1 ————— / —————

197 SAYIM VE TES. NOKSANLARI 1.200

197.01 Kasa Sayım Noksanları

100 KASA 1.200

2 ————— / —————

196 PERSONEL AVANSLARI 1.200

197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI 1.200

197.01 Kasa Sayım Noksanları

————— / —————

198 DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilen dönen varlık kalemlerine girmeyen ancak, dönen varlık niteliği taşıyan değerler bu hesapta izlenir.

199 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)

Kasa, stok ve maddi duran varlıklarda ortaya çıkan noksanlık tutarının, fazlalık tutarını aşan kısımları bu hesapta izlenir.

Ayrılan karşılık tutarı bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir. Karşılık nedeni gerçekleşir ise 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak, bu hesaba borç kaydedilir.

2.2.1.1.9. Çalışma Soruları

Aşağıda dönen varlıklarla ilgili çalışma soruları verilecektir.

Soru 1:

S1 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S1 İŞLETMESİNİN 31/12/XX TARİHLİ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
KASA	35.000	BANKA KREDİLERİ	100.000
ALINAN ÇEKLER	20.000	SATICILAR	250.000
BANKALAR	90.000	SERMAYE	300.000
VERİLEN ÇEKLER(-)	(10.000)		
ALICILAR	160.000		
ALACAK SENETLERİ	140.000		
TİCARİ MALLAR	215.000		
AKTİF TOPLAMI	650.000	PASİF TOPLAMI	650.000

Dönem İşlemleri:

- 260.000 liralık ticari mal satın alınarak karşılığında 30.000 liralık çek düzenlenmiş, 80.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 380.000 liralık ticari mal satılarak, 100.000 lira banka havalesi ile nakit, 120.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 20.000 liralık Banka Kredisi ve bu krediye ait 5.000 lira faiz banka hesabından ödenmiştir
- 10.000 liralık yönetim gideri bankadan ödenmiştir.
- 80.000 liralık çek tahsil için bankaya verilmiştir.
- Alıcılara 12.000 liralık iskonto yapılmıştır. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- Bankada tahsilde bulunan 35.000 liralık bir alacak senedi, borçlusu tarafından zamanında ödenmemiş ve protesto olmuştur. 500 liralık protesto masrafı işletmenin banka hesabından alınmıştır.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu ticari mal değeri 220.000 lira olarak belirlendiğine göre satılan ticari mal maliyetini hesaplayarak gereken muhasebe kaydını yapınız.
- Mizanını düzenleyiniz.

Soru 2:

S2 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S2 İŞLETMESİNİN 31/12/XX TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF	
AKTİF			
KASA	45.000	BANKA KREDİLERİ	130.000
ALINAN ÇEKLER	60.000	SATICILAR	310.000
BANKALAR	120.000	BORÇ SENETLERİ	170.000
VERİLEN ÇEKLER(-)	(20.000)	SERMAYE	300.000
ALICILAR	225.000		
ALACAK SENETLERİ	195.000		
<u>TİCARİ MALLAR</u>	<u>285.000</u>		
AKTİF TOPLAMI	<u>910.000</u>	PASİF TOPLAMI	<u>910.000</u>

Dönem İşlemleri:

- 300.000 liralık ticari mal satın alınarak karşılığında 60.000 liralık çek düzenlenmiş, 95.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye için borçlu kalınmıştır. Alış gideri olarak 5.000 lira ödenmiştir.
- Maliyeti 350.000 lira olan ticari mallar 450.000 Liraya satılarak, 100.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 25.000 liralık Banka Kredisi ve bu krediye ait 10.000 lira faiz banka hesabından ödenmiştir
- Yönetim işleriyle ilgili olarak 4.000 liralık gider ödenmiştir.
- 60.000 liralık senet bankada iskonto ettirilmiş ve banka, 10.000 lira tutarında faiz kestikten sonraki tutarı işletmenin banka hesabına aktarmıştır.
- Alıcılar, maliyeti 15.000 lira, satış tutarı 20.000 lira olan Ticari Malı iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- Verilen çeklerden 20.000 liralık kısmı hamili tarafından bankadan çekilmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Mizanını düzenleyiniz.

Soru 3:

3a- Ticari faaliyette bulunan bir işletmenin aşağıdaki verilerinden yararlanarak Gelir Tablosunu oluşturunuz.

600 Yurtiçi Satışlar	750.000
611 Satış İskontosu	20.000
632 Genel Yönetim Giderleri	110.000
Dönem Başı Stok	80.000
Net Alışlar	470.000
Dönem Sonu Stok	65.000

3b- İşletmenin KDV dönemi itibariyle 191 İndirilecek KDV hesabının bakiyesi 40.000; 391 Hesaplanan KDV hesabının bakiyesi 55.000 liradır. (Buna göre kapatma kaydını yapınız).

3c- Dönem sonu itibariyle ticari mallar hesabının borç ve alacak toplam-
ları aşağıdaki gibidir:

153 TİCARİ MALLAR	
500.000	4.500

İşletmenin elindeki ticari mal stoku 90.000 lira olduğuna göre satılan ticari mal maliyetini hesaplayarak gerekli yevmiye kaydını yapınız.

Soru 4:

İşletmenin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S4 İŞLETMESİNİN 31/12/XX TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF	
AKTİF			
KASA	40.000	SATICILAR	520.000
BANKALAR	120.000	SERMAYE	600.000
VERİLEN ÇEKLER(-)	(20.000)		
ALICILAR	210.000		
ALACAK SENETLERİ	300.000		
TİCARİ MALLAR	400.000		
DEVREDEN KDV	70.000		
AKTİF TOPLAMI	1.120.000	PASİF TOPLAMI	1.120.000

Dönem İşlemleri:

- 500.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 50.000 liralık çek düzenlenmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- Nominal değerleri 20.000 lira olan hisse senetleri 40.000 liraya satın alınmış bedeli bankadan ödenmiştir.
- 700.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 200.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 150.000 liralık alacak senedi bankaya tahsil için verilmiştir.
- Alicılara 20.000 Lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir.
- Verilen 20.000 Liralık çek hamili tarafından bankadan çekilmiştir.
- Maliyeti 30.000 Lira olan hisse senetleri 35.000 Liraya satılmış ve bedeli banka hesabına yatmıştır.
- 40.000 Liralık genel yönetim gideri bankadan ödenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönemi içi işlemlerine ait yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu ticari mal değeri 200.000 lira olarak belirlenmiştir.

Soru 5:

İşletmenin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF		S5 İŞLETMESİNİN 31/12/XX TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF	
KASA	50.000	SATICILAR	370.000		
BANKALAR	140.000	<u>SERMAYE</u>	500.000		
VERİLEN ÇEKLER(-)	(40.000)				
ALICILAR	280.000				
ALACAK SENETLERİ	150.000				
TİCARİ MALLAR	230.000				
<u>DEVREDEN KDV</u>	60.000				
AKTİF TOPLAMI	<u>870.000</u>	PASİF TOPLAMI	<u>870.000</u>		

Dönem İşlemleri

- 500.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 50.000 liralık alacak senedi ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 800.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 250.000 liralık çek alınmış, ve alıcı, işletmenin banka hesabına 80.000 lira tutarında yabancı para yatırmıştır. Bakiye açık hesap kalmıştır.
- 150.000 liralık çek bankaya tahsil için verilmiştir.
- Alıcılar 30.000 liralık malı işletmemize iade etmişlerdir (C/H).
- Satıcılar işletmemize 10.000 liralık iskonto yapmıştır (C/H).
- Satıcılara 100.000 liralık bir senet ciro edilmiştir.
- Nominal değerleri 50.000 lira olan hisse senetleri 60.000 liraya satın alınmıştır. Tutar bankadan ödenmiştir.
- Banka hesabında bulunan yabancı paralardan maliyeti 25.000 lira olan kısmı 28.000 liraya satılmış, tutar bankadaki YTL hesabına aktarılmıştır.
- 20.000 liralık genel yönetim gideri bankadan ödenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu ticari mal değeri 105.000 lira olarak belirlenmiştir.

Soru 6:

İşletmenin elindeki K ticari malı ile ilgili miktar ve maliyet bilgileri aşağıdaki gibidir.

Dönem Başı Stok Miktarı	Birim maliyet
30	1.000

Daha sonra sırası ile aşağıdaki iki işlem yapılmıştır.

1. Birimi 1.200 liradan 70 adet K malı tamamı vadeli olarak satın alınmıştır.
2. 80 adet K malı birimi 1.500 liradan tamamı vadeli olarak satılmıştır İşletmede mal hareketlerinin kaydında **Devamlı Envanter Yöntemi**; stok değerlemede **Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi** uygulanmaktadır.

İstenenler:

1. Alış ve satışla ilgili kayıtları yaparak, 153, 600 ve 621 nolu büyük defter hesaplarını oluşturunuz ve gelir tablosunu düzenleyiniz.
2. Stok değerlemede **FIFO** uygulandığında satış kar/zararındaki değişimi hesaplayarak nedenini düşününüz.

Soru 7 :

İşletmenin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S7 İŞLETMESİNİN 31/12/XX TARİHLİ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
KASA	180.000	BANKA KREDİLERİ	150.000
ALINAN ÇEKLER	160.000	SATICILAR	310.000
BANKALAR	210.000	<u>SERMAYE</u>	800.000
VERİLEN ÇEKLER(-)	(50.000)		
ALICILAR	80.000		
ALACAK SENETLERİ	120.000		
<u>TİCARİ MALLAR</u>	560.000		
AKTİF TOPLAMI	<u>1.260.000</u>	PASİF TOPLAMI	<u>1.260.000</u>

Dönem İşlemleri:

1. 300.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 40.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır. Alış gideri olarak 6.000 lira ödenmiştir.
2. Maliyeti 700.000 lira olan ticari mallar 900.000 liraya satılarak, karşılığında 600.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
3. 200.000 liralık çek teminat olarak verilerek, bankadan 160.000 lira tutarında kredi alınmıştır. Alman kredi banka hesabına aktarılmıştır.
4. Yönetim işleriyle ilgili olarak 30.000 liralık gider bankadan ödenmiştir.
5. Maliyeti 35.000 ; satış tutarı 45.000 lira olan ticari mallar, alıcı tarafından işletmemize iade edilmiştir. Karşılığı işletmenin cari hesabına işlenmiştir.
6. Nominal değerleri toplamı 100.000 lira olan hisse senetleri, 120.000 liraya satın alınmış, karşılığı banka hesabından ödenmiştir.
7. Verilen çeklerden 40.000 liralık kısmı, hamili tarafından bankadan çekilmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

1. Açılış ve dönem içi işlemlerine ait yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
2. KDV hesapları ile ilgili dönem sonu kapatma kaydını yapınız.

Soru 8:

S8.İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF		S8 İŞLETMESİNİN 31/12/XX TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF
KASA	40.000	BANKA KREDİLERİ	250.000	
ALINAN ÇEKLER	60.000	SATICILAR	210.000	
BANKALAR	290.000	SERMAYE	600.000	
VERİLEN ÇEKLER(-)	(50.000)			
ALICILAR	270.000			
ALACAK SENETLERİ	100.000			
<u>TİCARİ MALLAR</u>	<u>350.000</u>			
AKTİF TOPLAMI	<u>1.060.000</u>	PASİF TOPLAMI	<u>1.060.000</u>	

Dönem İçi İşlemleri:

1. 550.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 40.000 liralık çek ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır. Alış gideri olarak 20.000 lira ödenmiştir.
2. Maliyeti 450.000 lira olan ticari mallar 600.000 liraya satılarak, karşılığında 100.000 lira yabancı para, 400.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
3. Satıcılara 20.000 liralık ticari mal iade edilmiştir. Karşılığı satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
4. 200.000 liralık çek tahsil için bankaya verilmiştir.
5. Yönetim işleriyle ilgili 50.000 liralık gider yapılmış, 50.000 liralık çek ciro edilmiş, KDV tutarı kadar ise çek düzenlenmiştir.
6. Alıcılar maliyeti 15.000 lira, satış tutarı 20.000 lira olan ticari malı işletme-mize iade etmişlerdir. Karşılığı işletmenin cari hesabına işlenmiştir.
7. Bankada bulunan ve maliyeti 50.000 lira olan 25.000 euro, 48.000 lira karşılığında satılarak tahsil edilmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

1. Açılış ve dönem içi işlemlerine ait yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
2. KDV hesapları ile ilgili dönem sonu kapatma kaydını yapınız.
3. Geçici mizanını düzenleyiniz.

Soru 9:

Mal hareketlerinin muhasebeleştirilmesinde **Aralıklı Envanter Yöntemi** uygulayan bir işletmede alış ve satışlar kredili (cari hesap) yapılmaktadır. İşletmenin C ticari malı ile ilgili hareketleri aşağıdaki gibidir.

Tarih	Açıklama	Miktar	Birim Fiyat	Tutar
15.01.xxxx	Alış	4.000	10	40.000
20.04.xxxx	Satış	3.000	13	39.000
10.07.xxxx	Alış	2.000	12	24.000
26.11.xxxx	Satış	1.000	14	14.000

İSTENENLER:

1. Yukarıdaki işlemlerin yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
2. LIFO yöntemine göre stok kartını düzenleyiniz.
3. Satılan ticari mallar maliyetini hesaplayarak gerekli dönem sonu yevmiye ve büyük defter kaydını yapınız.
4. KDV hesapları mahsup kaydını yapınız.
5. İşletmenin gelir tablosunu düzenleyiniz.

Soru 10:

1. EB1 İşletmesi 1.000.000 lira sermaye ile kurulmuştur. Sermaye olarak 250.000 lira banka mevduatı, 100.000 lira değerinde hisse senedi, 50.000 liralık alacak senedi ve 600.000 lira değerinde ticari mal konmuştur.
2. 700.000 liralık ticari mal satışı yapılmış, 450.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
3. 500.000 liralık ticari mal satın alınarak karşılığında 140.000 liralık çek düzenlenmiş, bakiye tutar açık hesap kalmıştır.
4. Nominal değerleri 50.000; işletmeye maliyeti 80.000 lira olan hisse senetleri 90.000 liraya satılmış, karşılığı bankaya yatmıştır.
5. 50.000 liralık senet ve 150.000 liralık çek bankaya tahsil için verilmiştir.
6. 60.000 liralık yönetim gideri oluşmuş ve bankadan ödenmiştir.
7. Verilen çeklerden 40.000 liralık kısmı banka hesabından çekilmiştir.

İSTENENLER:

1. Yukarıdaki işlemlerin yevmiye ve büyük defter kayıtlarını yapınız.
2. KDV hesaplarını kapatınız.
3. Geçici mizanı düzenleyiniz.

2.2.1.2. Duran Varlıklar

Bu ana grup; bir yıldan daha uzun süre ile işletmede yararlanılacak olan ve gelecek hesap dönemi içinde paraya dönüştürülmesi veya tüketilmesi öngörülme-
yen varlıkları kapsar.

Duran varlıklar aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

20 -

21 -

22 TİCARİ ALACAKLAR

23 DİĞER ALACAKLAR

24 MALİ DURAN VARLIKLAR

25 MADDİ DURAN VARLIKLAR

26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

Aşağıda, Duran Varlıklar kapsamında yer alan alt gruplar hesap bazında ele alınacaktır.

2.2.1.2.1. Ticari Alacaklar

Ticari Alacaklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

220 ALICILAR

221 ALACAK SENETLERİ

222 ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)

223

224 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

225

226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

227

228

229 ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

Bu hesap grubunda yer alan hesapların özellikleri, vade dışında 12 Ticari Alacaklar grubu ile aynıdır. 12 grubunda yer alan ticari alacak hesaplarında, vadesi bir yıla kadar olan alacaklar izlenirken, bilanço günü itibariyle vadesi bir yıldan daha uzun olan ticari alacaklar bu grup altındaki hesaplarda izlenir.

Bu grupta bulunan alacaklardan, vadesi bir yılın altına düşenler 12 grubunda bulunan aynı adlı hesaba aktarılır.

Bu gruptaki hesapların işleyişi ve değerlemesi için 12 grubundaki aynı adlı hesaplara bakınız. Burada sadece 224 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-) hesabı ile ilgili örnek verilecektir.

224 Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri, finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz kazanılmamış finansal kiralama faiz gelirlerinin izlendiği hesaptır. Bu gelirlerin hesaplanmasına ilişkin bilgiler bilanço dipnotlarında yer alır.

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralamayla ilgili kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark "Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri" olarak bu hesaba alacak kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanan ve her dönem sonunda hesaplanan izleyen döneme ait faiz gelirleri tutarı bu hesaba borç "124- Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri" hesabına alacak kaydedilir.

Örnek:

Finansal kiralama yolu ile kiralanmak amacı ile bedeli bankadan ödenecek KDV hariç 2.166 liralık bilgisayar satın alınmış ve dört yıl vadeli, yıllık kirası 1.000 lira olan bir finansal kiralama sözleşmesi ile sözkonusu bilgisayarlar kiracıya teslim edilmiştir. Kira sözleşmesinde, dördüncü yıl sonunda yapılan ödeme karşılığında 900 liralık kira, 100 lira tutarında satış faturası düzenlenerek sözkonusu varlık kiracıya devredilecektir. Sözleşme % 30 yıllık faiz dikkate alınarak yapılmıştır. Bedeller dönem sonlarında banka yolu ile tahsil edilecektir.

%30 faiz oranından yıllık kiralara bugünkü değerinin ve kazanılmamış faiz gelirinin hesaplanması:

Yıllar	Yıllık Kira	Bugünkü Değer	Kazanılmamış Faiz	Bugünkü Değer Formülü
1	1.000	769	231	$1/(1+i)^n$
2	1.000	592	408	
3	1.000	455	545	
4	1.000	350	650	
Toplam	4.000	2.166	1.834	

Bugünkü Değer Hesaplaması:

Yıllar	Yıllık Kira	Bugünkü Değer	Bugünkü Değer Formülü
1	1.000	$1.000/(1+0,30) = 769$	$1/(1+i)^n$
2	1.000	$1.000/(1+0,30)^2 = 592$	
3	1.000	$1.000/(1+0,30)^3 = 455$	
4	1.000	$1.000/(1+0,30)^4 = 350$	

Kiraya veren açısından, yukarıdaki tablo rakamları da kullanılarak yapılacak kayıtlar (**Kiracının kayıtları için 302 nolu hesap açıklamalarına bakınız**).

_____ / _____

154 FİNANSAL KİRALAMA KONUSU VARLIKLARI	2.166	
191 İNDİRİLECEK KDV	389	
102 BANKALAR		2.555

Bilgisayar alım kaydı

_____ / _____

120 ALICILAR	1.000	
220 ALICILAR	3.000	
154 FİNANSAL KİRALAMA KONUSU VARLIKLAR	2.166	
124 KAZANILMAMIŞ FİN. KİR.FAİZ GEL.	231	
224 KAZANILMAMIŞ FİN. KİR.FAİZ GEL.	1.603	

Finansal kiralama sözleşmesi gereği kayıt

_____ / _____

102 BANKALAR	1.118	
120 ALICILAR		1.000
391 HESAPLANAN KDV		118

Finansal kiralama kira tahsili

_____ / _____

124 KAZANILMAMIŞ FİN. KİR.FAİZ GEL.	231	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		231

Faizin gerçekleşmesi

_____ / _____

¹ Finansal kiralama yapan (kiraya veren) işletmeler için öneridir.

224 KAZANILMAMIŞ FİN. KİR.FAİZ GEL.	408	
124 KAZANILMAMIŞ FİN. KİR.FAİZ GEL.		408
Kısa vadeliye dönüştürme		

120 ALICILAR	1.000	
220 ALICILAR		1.000
Kısa vadeliye dönüştürme		

Son üç kayıt tablodaki tutarlarla izleyen yıllarda da yapılacaktır.

Önerilen, **154 Finansal Kiralama Konusu Varlıklar Hesabı** yerine uygulamada duran varlık hesaplarının kullanıldığı görülmektedir. Ancak, finansal kiralama sözleşmeye dayalı olarak kiraya veren şirket tarafından satın alınan varlıklar, mülkiyet kiraya verende kalmakla birlikte, doğrudan kiracı şirket tarafından teslim alınmaktadır. Gerçekte finansal kiralama şirketi bir kredi satış işlemi yapmakta ve yatırımı karşılığında faiz almaktadır. Finansal kiralama konusu varlık mülkiyetinin kira süresince kiralayanda kalması hukuki bir durumdur. Gerçekte, kiralayanın kiracıdan alacağı (ana para + faiz) mevcuttur ve alacağın tahsili tamamlandığında mülkiyet de kiracıya devredilir. Bu çerçevede, özün önceliği kavramı dikkate alındığında bu bir satış işlemi olarak görülebilir. Kiralanmak amacı ile satın alınarak kiracıya daha sonra hukuki açıdan da devredilecek olan sözkonusu varlık alındığı gün mevcutlar içinden çıkarılarak alacağa dönüştürülmektedir. Bu değerlendirme sonucu kiralamaya konu varlığın duran varlıklar arasında izlemek yerine, önerilen **154 Finansal Kiralama Konusu Varlıklar** hesabında izlenmesi daha doğru olur.

2.2.1.2.2. Diğer Alacaklar

230	
231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	
232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	
233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR	
234	
235 PERSONELDEN ALACAKLAR	
236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	
237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU(-)	
238	

239 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

Bu hesap grubunda yer alan hesapların özellikleri, vade dışında 13 gruba ile aynıdır. 13 grubunda yer alan diğer alacaklar hesaplarında, vadesi bir yıl kadar olan alacaklar izlenirken, bilanço günü itibariyle vadesi bir yıldan daha uzun olan diğer alacaklar bu gruptaki hesaplarda izlenir.

Bu grupta bulunan alacaklardan vadesi bir yılın altına düşenler 13 grupta bulunan aynı adlı hesaba aktarılır.

Bu gruptaki hesapların işleyişi ve değerlemesi için 13 grubundaki aynı adlı hesaplara bakınız.

2.2.1.2.3. Mali Duran Varlıklar

Uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluk nedeniyle edinilen menkul kıymetlerin izlendiği hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER
- 241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
- 242 İŞTİRAKLER
- 243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
- 244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
- 245 BAĞLI ORTAKLIKLAR
- 246 BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)
- 247 BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
- 248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
- 249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

Mali Duran Varlıklar grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır

240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER

Bir yıldan daha uzun bir süre elde tutmak amacıyla satın alınan ve bir işletmeye ait sermaye payının % 10'dan daha az oranını temsil eden hisse senetleri ile, hangi nedenle olursa olsun, uzun vadeli olarak elde tutulacak diğer menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır.

Hesap, alınan menkul kıymet türünü izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Menkul kıymet satın alındığında hesaba borç, satıldığında alacak kaydı yapılır.

Örnek:

- 1- A A.Ş.'nin çıkarttığı, faiz oranı % 60; vadesi 2 yıl olan tahvillerden 20.000 liralık satın alınmıştır. Tahvillerin paraya çevrilmesi için vade bitiminin bekleneceği düşünülmektedir.
- 2- Sermayesi 200.000 lira olan AB A.Ş.'nin çıkarttığı hisse senetlerinden nominal tutarlar toplamı 15.000 lira olan kısmı 30.000 liraya, AB. A.Ş.'nin yönetiminde söz sahibi olmak ve uzun vadede gelir elde etmek amacıyla satın alınmıştır.

Yevmiye Kayıtları

1	_____ / _____		
240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER		20.000	
240.xx A A.Ş. Tahvilleri			
100 KASA			20.000
2	_____ / _____		
240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER		30.000	
240.xx AB A.Ş Hisse Senetleri			
100 KASA			30.000
_____ / _____			

241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Bağlı Menkul Kıymetlerin, satınalma bedellerine göre borsa veya piyasa değerlerinde önemli ve sürekli bir düşüklük görülür ise, ortaya çıkabilecek zararları karşılamak amacı ile ayrılan karşılıkların izlendiği aktif düzenleyici bir hesaptır.

Değeri düşen menkul kıymetlere göre bölümlendirilebilir.

Bağlı Menkul kıymetlerde ortaya çıkan değer azalış tutarı, 654 Karşılık Giderleri hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Karşılık ayrılan menkul kıymet elden çıkarıldığında veya değer düşüklüğünün ortadan kalkması halinde bu hesap, ayrılan karşılık tutarı kadar, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabı karşılığında borçlandırılır.

Hesabın işleyişi 119 nolu hesapla aynı olduğundan burada ayrıca örnek verilmemiştir.

242 İŞTİRAKLER

Bir işletmenin yönetimine katılmak amacıyla % 10-50 arasında sermayesini temsil edecek hisse senetleri satın almır ise sözkonusu hisse senetleri bu hesapta izlenir. Bir ilişkinin iştirak sayılabilmesi için; satın alınan hisse senetlerinin, satın alınan işletmeye, bu senetleri çıkaran işletme üzerinde en az % 10 yönetime katılma hakkı sağlaması gerekir

İştirak amacı ile satın alınan veya satın alınması taahhüt edilen hisse senetleri bu hesaba borç, satıldığında ise alacak kaydedilir.

Örnek için, 243 İştiraklere Sermaye Taahhütleri hesabına bakınız.

243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

İştiraklerle ilgili sermaye taahhütlerinin izlendiği hesaptır.

İştirak amacıyla sermaye taahhüdünde bulunulduğunda hesaba alacak, taahhüt yerine getirildiğinde de borç kaydı yapılır.

Örnek:

- 300.000 lira sermaye ile yeni kurulan AC A.Ş.'ne % 20 oranında ortak olma kararı verilmiştir. Bu amaçla alınacak hisse senetlerinin % 25'i ödenmiş; % 75'i ise taahhüt edilmiştir.
- Taahhüt edilen hisse senedi bedellerinden 30.000 liralık kısmının ödeme zamanı gelmiş ve taahhüt yerine getirilmiştir.

1 ————— / —————		
242 İŞTİRAKLER	60.000	
242.xx AC A.Ş.		
100 KASA		15.000
243 İŞTİRAKLERE SERMAYE		
TAAHHÜTLERİ		45.000
2 ————— / —————		
243 İŞTİRAKLERE SERMAYE		
TAAHHÜTLERİ	30.000	
100 KASA		30.000
————— / —————		

244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

İştirak paylarının, satınalma bedellerine göre borsa veya piyasa değerlerinde önemli ve sürekli bir düşüklük görülür ise, ortaya çıkabilecek zararları karşılamak amacı ile ayrılan karşılıkların izlendiği aktif düzenleyici bir hesaptır.

Değeri düşen menkul kıymetlere göre bölümlendirilebilir.

İştirak paylarında ortaya çıkan değer azalış tutarı, 654 Karşılık Giderleri hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Karşılık ayrılan iştirak payı elden çıkarıldığında veya değer düşüklüğünün ortadan kalkması halinde bu hesap, ayrılan karşılık tutarı kadar, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabı karşılığında borçlandırılır.

Hesabın işleyişi 119 nolu hesapla aynı olduğundan burada ayrıca örnek verilmemiştir.

245 BAĞLI ORTAKLIKLAR

Bir işletmenin doğrudan veya dolaylı olarak % 50'den fazla sermayesine, ya da yönetimin çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerindeki sermaye payını izleyen hesaptır. Bağlı ortaklığın sahipliği belirlenirken yönetim çoğunluğunun seçme hakkı esas alınır.

Bir işletmenin, bağlı ortaklık kıstaslarına giren ölçüde sermayesi taahhüt edildiğinde veya hisse senedi edinildiğinde bu hesaba borç, ortaklık payları elden çıkarıldığında ise alacak kaydedilir.

Örnek için, 246 Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri hesabına bakınız.

246 BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)

Bağlı ortaklıklarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlendiği hesaptır.

Bağlı ortaklıklara göre alt bölümlere ayrılır.

Bağlı ortaklık için sermaye taahhüdünde bulunulduğunda hesaba alacak, taahhüt yerine getirildiğinde de borç kaydı yapılır.

Örnek:

- 1- 600.000 lira sermaye ile kurulan KALE A.Ş.'nin % 60 oranında sermayesi taahhüt edilmiştir.
- 2- Bağlı ortaklıklara taahhüt edilen hisse senedi bedellerinden 90.000 liralık kısmı ödenmiştir.

1 _____ / _____

245 BAĞLI ORTAKLIKLAR

360.000

245.xx Kale A.Ş.

246 BAĞLI ORTAKLIKL.

SERMAYE TAAHHÜTL.

360.00

2 _____ / _____

246 BAĞLI ORT. SERMAYE TAAHHÜTLERİ 90.000

100 KASA

90.00

_____ / _____

247 BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

Bağlı ortaklığa iştirak paylarının borsa veya piyasa değerinde sürekli ya da önemli ölçüde meydana gelen değer düşüşleri bu hesapta izlenir.

Bağlı ortaklık iştirak paylarında ortaya çıkan değer azalış tutarı, 654 Karşılık Giderleri hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Karşılık ayrılan bağlı ortaklık iştirak payı elden çıkarıldığında veya değer düşüklüğünün ortadan kalkması halinde bu hesap, ayrılan karşılık tutarı kadar, 64 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabı karşılığında borçlandırılır.

Hesabın işleyişi 119 nolu hesapla aynı olduğundan burada ayrıca örnek verilmemiştir.

248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilen hesapların hiçbirine girmeyen mali duran varlıkları izlendiği hesaptır.

249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

Diğer mali duran varlıkların değerinde, sürekli ya da önemli değer azalışlarının izlendiği hesaptır.

Hesabın işleyişi 119 nolu hesapla aynı olduğundan burada ayrıca örnek verilmemiştir.

2.2.1.2.4. Maddi Duran Varlıklar

İşletmenin, mal ve hizmet üretmek veya yönetim faaliyetlerinde kullanmak amacıyla edindiği varlıklardır. Bu varlıklar, işletme faaliyetlerinde sürekli

kullanılmak amacı ile edinilen, kullanım süresi bir faaliyet döneminden uzun olan ve işletme faaliyetleri sürdükçe satılmaları amaçlanmayan varlıklardır.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 250 ARAZİ VE ARSALAR
- 251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ
- 252 BİNALAR
- 253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR
- 254 TAŞITLAR
- 255 DEMİRBAŞLAR
- 256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
- 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- 258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
- 259 VERİLEN AVANSLAR

2.2.1.2.4.1. Maddi Duran Varlık Hesap Açıklamaları ve Alış Kayıtları

250 ARAZİ VE ARSALAR

İşletmeye ait her türlü arazi ve arsanın izlendiği hesaptır.

Bu hesap, arazi ve arsaların cinsine, tapu sicil kayıtlarına göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek: Ek bina yapabilmek için bir şahıstan peşin olarak 300.000 liraya bir arsa satın alınmıştır.

_____ / _____		
250 ARAZİ VE ARSALAR	300.000	
100 KASA		300.000
_____ / _____		

251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ

Yeraltında veya yerüstünde inşa edilen her türlü yol, park, köprü, tünel, bölme, su kuyusu, iskele vb. yapıların izlendiği hesaptır.

Bu hesap; yollar, köprüler, kanallar v.b. gibi yapılan yatırım türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

İşletme bahçesinde artezyenle su çıkarılmıştır. Yapım bedeli 50.000 lira (+ % 18 KDV) tutmuş ve bedeli çek düzenlenerek ödenmiştir.

_____ / _____		
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZ.	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	9.000	
103 VERİLEN ÇEKLER		59.000
_____ / _____		

252 BİNALAR

İşletmeye ait her türlü bina ve bunların ayrılmaz parçalarının izlendiği hesaptır.

Bu hesap, binaların kullanım amacına veya tapu sicil kayıtlarına göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

Yönetim faaliyetlerini yürütmek için bir büro yapıcı firmadan peşin olarak 15.000 liraya satın alınmıştır. Ödeme bankadan yapılmıştır.

_____ / _____		
252 BİNALAR	15.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	2.700	
102 BANKALAR		17.700
_____ / _____		

253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR

Üretimde kullanılan her türlü tesis, makina ve cihazlar ile bunların eklen-tileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçleri bu hesapta izlenir.

Bu hesap, tesis, makina ve cihazların kullanıldığı yere veya cinslerine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

Üretimde kullanılmak amacı ile tamamı için senet ciro edilerek 20.000 li-
raya bir makine satın alınmıştır.

253 TESİS, MAK. VE CİHAZLAR	20.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.600	
121 ALACAK SENETLERİ		23.600

254 TAŞITLAR

İşletme faaliyetlerinde kullanılan her türlü taşıt aracının izlendiği hesaptır.

Bu hesap, taşıtların işletmede kullanıldığı bölümler veya plaka noları gibi özellikler dikkate alınarak alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

Özel Tüketim vergisi (ÖTV % 4) dahil 10.000.000 (+ % 18 KDV) bedelle bir ticari araç satın alınmıştır. Bedeli bankadan havale edilmiştir.

254 TAŞITLAR	10.000.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	1.800.000	
102 BANKALAR		11.800.000

Ticari araçlar için ödenen KDV indirilir. Binek otomobil satın alınırken ödenen KDV ise indirilmez. Bu tutar maliyete ilave edilebileceği gibi, dönem gideri olarak da kaydedilebilir (23 nolu KDV-Genel Tebliği). Aşağıda otomobil alımı ile ilgili örnek verilecektir.

Örnek:

KDV ve ÖTV (Özel Tüketim Vergisi- motor hacmine göre oranı değişir) hariç 20.000 liraya bir taşıt aracı (binek otomobil) satın alınmıştır. Her iki verginin de maliyete ilave edilmesi kararlaştırılmıştır. Araç bedeli ve KDV tutarı bankadan havale ile, ÖTV ve motorlu taşıtlar vergisi kasadan ödenmiştir.

Binek otomobiller için ödenen Motorlu Taşıtlar Vergisi gider kabul edilmez (Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu Md.14). (Ticari araçlar için ödenen KDV indirilebilir ve ödenen Motorlu Taşıtlar Vergisi gider kabul edilir).

Otomobille ilgili ödenen vergi tutarları aşağıdaki gibidir.

VERGİ TÜRÜ	MATRAH	ORAN	TUTAR
ÖTV	20.000	0,30	6.000
KDV*	26.000	0,18	4.680
Motorlu Taşıtlar Vergisi		Sabit	500

*KDV matrahı: Fiyat + ÖTV'dir

254 TAŞITLAR		30.680	
254.01 Araç Bedeli	20.000		
254.02 Ö.T.V.	6.000		
254.03 K.D.V.	4.680		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		500	
770.xx Kan.Kab.Edilm.Gd.	500		
100 KASA			6.500
102 BANKALAR			24.680

255 DEMİRBAŞLAR

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makina ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap gibi büro mobilyaları bu hesapta izlenir.

Bu hesap, demirbaşların kullanıldığı bölümler ve mobilyalar, bilgisayarlar, iletişim araçları v.b. gibi demirbaş cinsleri dikkate alınarak alt hesaplara ayrılabilir.

Belli bir tutarın altında kalan demirbaşların doğrudan gider yazılması mümkündür. Sözkonusu alt limit, genelde işletmelerin perakende satış fişi üst limiti olarak belirlenmektedir.

Peşin olarak 5.000 liraya beş adet bilgisayar (demirbaş) satın alınmıştır.

255 DEMİRBAŞLAR		5.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		900	
100 KASA			5.900

256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR

Yukarıda açıklanan maddi duran varlıklar hesap kapsamlarına girmeyen her türlü maddi duran varlıklar bu hesapta izlenir.

Hesap, burada yer alan duran varlıkları izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılır.

AMORTİSMAN KAVRAMI VE UYGULAMASI

Birikmiş amortismanlar hesabına geçmeden önce amortismanla ilgili kavramsal açıklama yapılacak ve vergi usul kanunu açısından amortisman uygulaması anlatılacaktır.

2.2.1.2.4.2. Amortisman Kavramı

Amortisman; bir varlığın aşınma, yıpranma ve eskime payını ifade eder. Amortisman ayırma ise; aşınma, yıpranma ve eskimeye maruz olan duran varlıkların kullanım süresince gidere dönüştürülmesi işlemidir. Duran varlıklar satın alındığında aktifleştirilir. Ancak, eskime yıpranma ve aşınmaya tabi varlıkların kullanım süreleri dikkate alınarak gidere dönüştürülmesi gerekir. Bu işlem amortisman uygulaması ile gerçekleştirilir.

Brüt Defter Değeri : Bir duran varlığın maliyet değeri veya enflasyon düzeltilmesi (veya yeniden değerlendirme) sonucu ulaşıldığı değerdir.

Amortisman Gideri : Bir duran varlık için bir dönemde ayrılan amortisman tutarıdır.

Birikmiş Amortisman : Bir duran varlığın amortisman giderlerinin yıllar itibariyle toplamıdır.

Net Defter Değeri : Bir duran varlığın brüt değeri ile birikmiş amortismanı arasındaki farktır.

2.2.1.2.4.3. Vergi Usul Kanununa Göre Amortisman Uygulaması

Vergi Usul Kanunu açısından amortisman uygulaması aşağıdaki esaslar çerçevesinde yürütülür.

Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesinde 5024 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle amortisman oranlarının iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirleneceği belirtilmiştir.

Bu hükme istinaden Bakanlıkça belirlenen oranlar, 333 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile, iktisadi kıymetlerin kullanıldıkları yerler itibarıyla liste olarak yayınlanmıştır. Mükellefler, 31/12/2003 tarihinden sonra iktisap edilen amortisman tabi kıymetlerin amortisman oranını sözkonusu listeden bularak uygulayacaklardır.

333 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yayınlanan listede tespit edilen eksikliklerin, 339 ve 365 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile giderilmesi yoluna gidilmiş ve bu tebliğler ile 333 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekindeki listede yer almayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için, 333 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekindeki listenin ilgili bölümlerine yerleştirilmek üzere, yeni bölümler açılmış, bunların faydalı ömürleri de tespit edilerek listelenmiştir. İktisadi kıymetlerin faydalı ömrü ve amortisman oranları ile ilgili her üç listenin birleştirilmiş hali (kitabın *Ekler* bölümünde) Ek: 2’de sunulmuştur.

Ek: 2’de sunulan listenin 1-6 bölümleri arasındaki sınıflamalar, tüm mükellefler için ortak hükümler içermekte ve bu iktisadi kıymetler genel olarak tüm sektörlerde ana faaliyete ilişkin aşamaların dışında kullanılan iktisadi kıymetlerden oluşmaktadırlar. Sektörel sınıflamalarda yer alan iktisadi kıymetler ise mükelleflerin faaliyet konuları dikkate alınarak tespit edilen ve bizzat üretim, imalat, hizmet vb. aşamalarda kullanılan iktisadi kıymetlerdir. Böylece, mükellefler öncelikle faaliyette bulundukları sektörü tespit ederek hangi iktisadi kıymetin hangi sınıflamaya dahil olduğunu belirleyeceklerdir. İlgili sektörde ismen belirtilmeyen ancak 1-6 bölümleri arasında yer alan iktisadi kıymetler ise 1-6 bölümünde gösterilmiş olan faydalı ömürleri üzerinden amortisman tabi tutulacaklardır.

Sektörel sınıflamada ismen belirtilmeyen iktisadi kıymetlerin 1-6 arasındaki sınıflardan herhangi birinde yer alması durumunda öncelikle 1-6 arasında yer alan amortisman oranları üzerinden amortisman tabi tutulmaları gerekmektedir.

Örneğin, madencilik sektöründe kullanılan bir kamyon madencilik sektörüne ilişkin (8) numaralı sektörel sınıflamada ismen yer almamaktadır. Ancak, bu sektörde kullanılan kamyon “6.Taşıma Araçları” genel sınıflamasında yer aldığından dolayı madencilik sektörüne ilişkin faydalı ömür üzerinden değil 6.

numaralı sınıflamadaki faydalı ömürler (Hafif Kamyonlar 4 yıl veya Ağır Yük Kamyonları 5 yıl) üzerinden amortismanına tabi tutulacaktır.

3. Birden Fazla Sektörel Sınıflamada Yer Alan İktisadi Kıymetler

333 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve bu tebliğe ekli listede yer alan ve birden fazla sektöre ilişkin işlerde kullanılan veya birden fazla ürünün imalatında yada üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler için söz konusu tebliğlerle tespit edilen en yüksek faydalı ömre ve en düşük amortisman oranına sahip olan sektöre ait faydalı ömür ve amortisman oranı üzerinden amortisman uygulaması yapılacaktır.

4. Uygulanacak Amortisman Yönteminin Seçimi

Yıllık amortisman tutarının hesaplanmasında Vergi Usul Kanunu açısından *Normal Amortisman Usulü* ve *Azalan Bakiyeler Usulü* olmak üzere iki temel yöntem söz konusudur. Bu yöntemlerin seçimi serbesttir. Bu yöntemler dışında doğal afetler, teknik gelişmeler, aşırı kullanım gibi nedenlerle yıpranan veya değerini önemli ölçüde kaybeden iktisadi kıymetler için Maliye Bakanlığı'na Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri belirlenir. Buna *Fevkalade Amortisman Usulü* denir. Belirtildiği gibi olağandışı durumlarda Maliye Bakanlığı izni ile uygulanır.

Aşağıda temel olan iki amortisman yöntemi örnekle açıklanacaktır.

a- Normal Amortisman Usulüne Göre Amortisman Uygulaması

Bu yöntemde iktisadi kıymet için amortisman listesinde belirtilen oran uygulanır. Böylelikle her yıl eşit tutarda amortisman ayrılmış olur. Normal amortisman usulünde, yıllık amortisman tutarı, duran varlığın brüt defter değeriyle, amortisman oranının çarpımı suretiyle hesaplanır. Bir iktisadi kıymetin amortisman oranı 1/ Ekonomik Ömür şeklinde hesaplanır. Örneğin, ekonomik ömrü 5 yıl olan bir varlığın yıllık amortisman oranı $1/5 = 0,20$ (%20) olarak bulunur.

Örnek

50.000 liraya satın alınan ve amortisman listesinde faydalı ömrü 5 yıl (amortisman oranı=1/5= %20) olan bir duran varlığın, normal amortisman usulüne göre yıllık amortisman tutarı:

$50.000 \times \% 20 = 10.000$ lira olacaktır ve 5 yıl sonunda ayrılan amortisman toplamı (birikmiş amortisman) 50.000 liraya ulaşacaktır.

b- Azalan Bakiyeler Usulüne Göre Amortisman Uygulaması

5024 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanununun mükerrer 315 inci maddesinde yapılan değişiklikle; her yıl üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tanzili suretiyle tespit olunur ve enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismana tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman usulü ile aynıdır. Sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl içinde tamamen yok edilir. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı %50'yi aşmamak şartı ile normal amortisman oranının iki katıdır.

Yukarıda, normal amortisman usulündeki örneği burada da ele alırsak, uygulanacak amortisman oranı, normal amortisman oranının iki katı (%50'yi aşmamak üzere) alınacağından, % 40 (0.20×2) alınır ve yıllar itibariyle ayrılacak amortisman tutarını gösteren tablo, aşağıdaki gibi düzenlenir.

Yıllar	Varlığın Net Değer Değeri	Amortisman Oranı (%)	Yıllık Amortisman	Birikmiş Amortisman
1	50.000	40	20.000	20.000
2	30.000	40	12.000	32.000
3	18.000	40	7.200	39.200
4	10.800	40	4.320	43.520
5	6.480	—	6.480	50.000

Amortisman süresi, duran varlığın aktife girdiği yıl başlar. Herhangi bir yılda ayrılmayan veya eksik ayrılan amortismanların sonradan ayrılması mümkün değildir. Yani amortisman süresi uzatılamaz (VUK Md.320).

Her duran varlık için ayrı amortisman yöntemi seçilebilir. Ancak, iktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulünden yalnız biri uygulanabilir.

Bir duran varlık üzerinden normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmasına başladıktan sonra bu usulden dönülemez.

Bir duran varlık üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılmasına başladıktan sonra, izleyen yıllarda normal amortisman usulüne dönülebilir. Bu durumda, yıllık amortisman tutarı, henüz yok edilmemiş değer, kalan yıl sayısına bölünmesi yoluyla bulunur.

Uyguladıkları amortisman usulünü değiştirenler; bu durumu bilanço ekinde belirtirler.

5. Kıst Amortisman Uygulaması

Bir iktisadi kıymet için amortisman ayırma işlemi, iktisadi kıymetin aktifte girdiği yılda başlar. İktisadi kıymetin aktifte girdiği yıl amortisman tam olarak ayrılır. Ancak, binek otomobillerin amortismanı ayrılırken ilk yılda otomobilin girdiği ay tam kabul edilerek kalan aylar için hesaplanan amortisman tutarı gider kaydedilir. Bu şekilde ayrılan amortisman *Kıst Amortisman* denir. Kıst amortisman uygulaması gereği gider yazılamayan kısım iktisadi kıymetin faydalı ömrünün son yılında gidere kaydedilir.

Yukarıda yapılan açıklamalar ışığında 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı altında uygulamalar yapılacaktır.

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

Maddi duran varlık bedellerinin, belirlenen süre içinde giderleştirilen kısmı 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı alacağında izlenir.

Birikmiş Amortismanlar hesabı, aşağıda görüldüğü gibi, birikmiş amortismanın, hangi maddi duran varlık hesabına ait olduğunu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılır.

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

257.00 Arazi ve Arsalar Birikmiş Amortismanı

257.01 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Birikmiş Amortismanı

257.02 Binalar Birikmiş Amortismanı

257.03 Tesis Makina ve Cihazlar Birikmiş Amortismanı

257.04 Taşıtlar Birikmiş Amortismanı

257.05 Demirbaşlar Birikmiş Amortismanı

257.06 Diğer Maddi Duran Varlıklar Birikmiş Amortismanı

Maddi duran varlıklar (250-256 nolu hesaplar) için ayrılan amortismanlar, ilgili maliyet hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Bir duran varlık, aktiften çıkarılır ise, sözkonusu varlığın birikmiş amortisman tutarı bu hesaba borç kaydedilir.

Birikmiş amortisman karşısında yer alacak gider hesabı, 7/A ve 7/B seçeneklerine göre değişir.

Amortisman ayırma işleminde, 7/A seçeneğinde, aşağıdaki maliyet hesaplarından ilgili olanlara borç kaydı yapılır.

----- / -----		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XXX	
730.xx Amortisman Giderleri		
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	XXX	
740.xx Amortisman Giderleri		
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	XXX	
750.xx Amortisman Giderleri		
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	XXX	
760.xx Amortisman Giderleri		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	XXX	
770.xx Amortisman Giderleri		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		XXXXXX
Amortisman ayırma kaydı (7/A)		
----- / -----		
7/B seçeneğinde amortisman kaydı aşağıdaki gibi yapılır.		
----- / -----		
796 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI	XXX	
796 xx A Üretim Gider Yeri		
796 xx Pazarlama Gider Yeri		
796 xx Yönetim Gider Yeri		
.....		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		XXX
Amortisman ayırma kaydı (7/B)		
----- / -----		

Örnek 1:

İşletmenin yönetim faaliyetlerinde kullandığı demirbaşlar tutarı 20.000 liradır. Amortisman listesinde sözkonusu demirbaşların faydalı ömrü 5 yıl (amortisman oranı % 20) olarak belirlenmiştir.

İstenenler:

1. Normal amortisman usulüne (yöntemine) göre yıllık amortisman tutarını hesaplayarak, 7/A ve 7/B maliyet seçeneklerine göre ilk yıl sonu yevmiye kaydını yapınız.

2. Azalan bakiyeler usulüne göre yıllık amortisman tutarlarını hesaplayarak, 7/A ve 7/B maliyet seçeneklerine göre ilk yıl sonu yevmiye kaydını yapınız.

Çözüm:

1. Normal amortisman yöntemine göre yıllık amortisman gideri $(20.000 \times \%20)$ 4.000 lira olarak hesaplanarak maliyet seçeneklerine göre aşağıdaki gibi kaydedilecektir.

7/A seçeneğinde yevmiye kaydı:

_____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 4.000

770.xx Amortisman Giderleri

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

4.000

257.05 Demirbaş B.Amortismanı

Amortisman kaydı

_____ / _____

7/B seçeneğinde yevmiye kaydı:

_____ / _____

796 AMORT.VE TÜKENME PAYLARI 4.000

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

4.000

257.05 Demirbaş B.Amortismanı

Amortisman kaydı

_____ / _____

2. Azalan bakiyeler usulüne göre yıllık amortisman giderleri hesaplanırken normal amortisman oranının iki katı (ençok %50) alınacak, ancak bulunan oran net defter değerine uygulanacaktır. Son yılda ise kalan bakiyenin tamamı yok edilecektir. Bu örnekte amortisman oranı %40 ($\%20 \times 2$) olarak uygulanacak ve ilk yıl amortismanı 8.000 lira olarak hesaplanarak aşağıdaki gibi kaydedilecektir.

7/A seçeneğinde yevmiye kaydı:

_____ / _____

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 8.000

770.xx Amortisman Giderleri

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

8.000

257.05 Demirbaş B.Amortismanı

Amortisman kaydı

_____ / _____

7/B seçeneğinde yevmiye kaydı:

_____ / _____		
796 AMORT. VE TÜKENME PAYLARI	8.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		8.000
257.05 Demirbaş B.Amortismanı		
Amortisman kaydı		
_____ / _____		

Örnek 2: Kıst Amortisman Uygulaması

Kıst amortisman uygulamasında duran varlığın aktife girdiği tarih dikkate alınır. Varlığın girdiği ay tam alınarak yılın kalan ayları için amortisman hesaplanır.

Kıst amortisman uygulaması ülkemizde binek otomobilleri için uygulanmaktadır. Binek otomobiller için amortisman süresinin başlatılmasında 4108 sayılı kanunda özel bir düzenleme mevcuttur. Buna göre, binek otomobiller için (faaliyetleri binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi ile ilgili bulunan işletmelerin, bu işte kullandıkları otomobilleri hariç) amortisman süresi, sözkonusu otomobilin aktife girdiği ay (girdiği ay tam alınmak suretiyle) başlar (yani, kıst amortisman uygulanır). O yıla ait olan, fakat ayrılmayan amortisman tutarı ise aşağıdaki örnekte gösterildiği gibi en son yıl gider yazılır.

20 Ekim'de KDV ve ÖTV (Özel Tüketim Vergisi) hariç 50.000 liraya bir binek otomobil satın alınmıştır. Her iki verginin de dönem gideri olarak kaydı kararlaştırılmıştır (maliyete de eklenebilir). Araç bedeli ve KDV tutarı bankadan havale ile, ÖTV ve motorlu taşıtlar vergisi kasadan ödenmiştir.

Otomobille ilgili ödenen vergi tutarları aşağıdaki gibidir.

VERGİ TÜRÜ	MATRAH	ORAN	TUTAR
ÖTV	50.000	0,52	26.000
KDV*	76.000	0,18	13.680
Motorlu Taşıtlar Vergisi		Sabit	500

*KDV matrahı: Fiyat + ÖTV'dir.

İstenenler:

1. Aracın yönetim işlerinde kullanıldığını dikkate alarak, alış kaydını yapınız.
2. Amortisman listesinde aracın faydalı ömrü 5 yıl olarak görüldüğüne göre, normal amortisman tutarını hesaplayınız ve kıst amortisman uygulamasını dikkate alarak ilk yıl amortisman kaydını yapınız.

Alış Kaydı:

254 TAŞITLAR	50.000	
254.01 Araç Bedeli	50.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.180	
770.xx Ö.T.V.	26.000	
770.xx İndirilemeyen K.D.V.	13.680	
770.xx Kan.Kab.Edilm.Gd.	500	
100 KASA		26.500
102 BANKALAR		63.680

Normal Amortisman yöntemi yıllık amortisman tablosu:

Yıllar	Varlığın Brüt Değeri	Amortisman Oranı (%)	Yıllık Amortisman	Gider Tutarı	Birikmiş Amortisman
1	50.000	20	10.000	2.500	2.500
2	50.000	20	10.000	10.000	12.500
3	50.000	20	10.000	10.000	22.500
4	50.000	20	10.000	10.000	32.500
5	50.000	20	10.000	17.500	50.000

İlk yıl sonu normal amortisman kaydı:

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	2.500	
770.xx Taşıtlar Amortisman Gideri		
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	7.500	
280.xx ...Yılı ...plakalı araç amortisman gideri		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR		10.000

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR

Yapımı belli bir süre alan maddi duran varlıklar yapım sürecinde bu hesapta izlenir.

Hesap, imalatı yapılan duran varlıklar itibariyle alt hesaplara ayrılabilir.

İmalatı işletme tarafından gerçekleştirilen bir maddi duran varlıkla ilgili olarak yapılan ilkmadde, işçilik ve imalatla ilgili diğer giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. Duran varlık tamamlandığında ilgili hesap karşılığında bu hesap alacaklandırılır.

Örnek:

İşletmede kullanılmak için imal edilen makina için toplam 20.000 lira harcama yapılmıştır. Söz konusu makina tamamlanarak ilgili duran varlık hesabına devredilmiştir.

_____ / _____		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	20.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.600	
100 KASA		23.600
Yatırım sürecindeki harcama kaydı		
_____ / _____		
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR	20.000	
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		20.000
Tamamlanan yatırımın ilgili duran varlık hesabına aktarılması		
_____ / _____		

259 VERİLEN AVANSLAR

Bu hesapta, maddi duran varlıklar için verilen yurtiçi ve yurtdışı avansları izlenir.

Bu hesap, avans verilen kişi veya kurumlar itibariyle veya veriliş nedenine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Yurtdışı avanslar (akreditifler) alt hesaplarda ayrı ayrı izlenmelidir.

Ödeme yapıldığında bu hesaba borç, sipariş teslim alındığında, ilgili maddi duran varlık karşılığında bu hesaba alacak kaydı yapılır.

2.2.1.2.4.4. Maddi Duran Varlık Satış İşlemleri

Duran varlık satışında, ilgili duran varlık hesabı, varlığın kayıtlarda görünen brüt defter değeri ile alacaklandırılır. Duran varlıkla ilgili o ana kadar ayrılan amortismanları toplayan, 257 Birikmiş Amortismanlar hesabına ise, ilgili varlığın birikmiş amortisman tutarı kadar borç kaydı yapılır. Satışa konu olan maddi duran varlıkla ilgili olarak yeniden değerlendirme fonu bulunuyor ise bu da borç kaydı ile kapatılır.

Satış tutarı, duran varlığın net defter değerinden (Duran varlığın brüt değeri - Duran varlığın birikmiş amortismanı) büyük ise duran varlık karlı; küçük ise zararlı satılmış olur.

Duran varlık satışından kar elde edilir ise bu tutar 679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar hesabına alacak kaydedilir.

Ancak, bir duran varlık yenilenmek amacı ile satılır ise, bu satıştan elde edilen kar, **549 Özel Fonlar** hesabı altında açılacak 549.xx Sabit Kıymet Yenileme Fonu hesabına alacak kaydedilerek, bu hesapta 3 yıl bekletilebilir. Bu süre içinde satılan duran varlığın yerine yenisi alınır ise 549.xx hesabı yeni varlığın birikmiş amortismanı ile kapatılır. Yenileme fonu tamamen yok edilmedikçe yeni duran varlık için amortisman gideri yazılmaz (V.U.K. Md.328).

Satılan duran varlığın yerine 3 yıl içinde yenisi alınamaz ise yenileme fonu 3. yılın sonunda 679 nolu hesaba devredilerek kapatılır.

Duran varlığın zararlı satışında ise sözkonusu zarar 689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar hesabına borç kaydedilir.

Örnek:

1. Alış fiyatı (kayıtlı değeri) 15.000 lira; birikmiş amortismanı 9.000 lira olan bir demirbaş 10.000 liraya peşin olarak satılmıştır.
2. Alış fiyatı 45.000 lira; birikmiş amortismanı 36.000 lira olan bir makina, yerine yenisi alınmak amacı ile 20.000 liraya peşin olarak satılmıştır.
3. Yenilenmek amacı ile satılan makinanın yerine 80.000 lira ödenerek yeni bir makina satın alınmıştır.
4. Yeni satın alınan makinanın ekonomik ömrü 5 yıl kabul edilmiş ve azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılması kararlaştırılmıştır.
5. Alış fiyatı 50.000 lira; birikmiş amortismanı 30.000 lira olan bir binek otomobil yerine yenisi alınmak amacı ile 25.000 lira (+%1 KDV: Kullanılmış araçların satışında KDV %1'dir) bedelle çek karşılığı satılmıştır.

1 ————— / —————

100 KASA	11.800	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	9.000	
255 DEMİRBAŞLAR		15.000
391 HESAPLANAN KDV		1.800
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		4.000

2 ————— / —————

100 KASA	23.600	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	36.000	
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR		45.000
391 HESAPLANAN KDV		3.600
549 ÖZEL FONLAR		11.000
549.xx Yenileme Fonu		

————— / —————

3 ————— / —————		
253 TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR	80.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	14.400	
100 KASA		94.400
4 ————— / —————		
549 ÖZEL FONLAR	11.000	
549.xx Yenileme Fonu		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ(7/A)	21.000	
730.xx Amortisman Giderleri		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		32.000
5 ————— / —————		
101 ALINAN ÇEKLER	25.250	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	30.000	
254 TAŞITLAR		50.000
391 HESAPLANAN KDV		250
549 ÖZEL FONLAR		5.000
549.xx Yenileme Fonu		
————— / —————		

2.2.1.2.4.5. Finansal Kiralama Yolu İle Varlık Alımı

Finansal Kiralama: Kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadî kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm riskler ile yararların kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralamalardır.

VUK açısından, aşağıda yazılı kriterlerin birini karşılayan kiralamalar finansal kiralama kabul edilir (VUK, Mükerrer 290. md.).

1. Kiralama işleminde; iktisadî kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi,
2. Kiracıya kira süresi sonunda iktisadî kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması,
3. Kiralama süresinin iktisadî kıymetin ekonomik ömrünün % 80'inden daha büyük bir bölümünü kapsaması,
4. Sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının iktisadî kıymetin rayiç bedelinin % 90'ından daha büyük bir değeri oluşturması,

Yukarıdaki şartlardan herhangi birinin varlığı durumunda kiralama işlemi, kiralayanın finansal kiralama şirketi olup olmadığına bakılmaksızın finansal kiralama kabul edilir.

Doğal kaynakların araştırılması veya kullanılmasına yönelik kiralama sözleşmeleri ile sinema filmleri, video kayıtları, patentler, kopyalama hakları gibi kıymetlerle ilgili lisans sözleşmeleri bu madde kapsamında değerlendirilmez.

Arazi, arsa ve binalarla ilgili kiralama sözleşmeleri, sadece, sözleşmede kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devri öngörülmüşse veya kiracıya kira süresi sonunda kiralama konusu gayrimenkulu düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınmışsa bu madde kapsamında değerlendirilir.

Örnek:

Üretimde kullanılacak bir makine finansal kiralama (leasing) yolu ile alınmıştır. Kira süresi 4 yıl ve yıllık kira tutarı 100.000 liradır. Kira bitiminde son kira bedelinin %90'ı kira; %10'u satış faturası olarak düzenlenecektir. Ödemeler bankadan yapılacaktır.

Sözleşme %30 yıllık faiz dikkate alınarak yapılmıştır.

%30 faiz oranından yıllık kiralara bugünkü değerinin ve ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetinin hesaplanması:

Yıllar	Yıllık Kira	Kiraların Bugünkü Değeri (Ana Para)	Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyeti (Faiz)	1 TL'nin Bugünkü Değeri: $1/(1+i)^n$
1	100.000	76.923	23.077	$1/(1+0,3)^1$
2	100.000	59.172	40.828	$1/(1+0,3)^2$
3	100.000	45.517	54.483	$1/(1+0,3)^3$
4	100.000	35.013	64.987	$1/(1+0,3)^4$
Toplam	400.000	216.624	183.376	

Yukarıdaki tablo rakamları da kullanılarak yapılacak kayıtlar:

253 TESİS, MAK. VE CİHAZLAR	216.624	
253.xx Finansal Kiralama		
302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİYETİ	23.077	
402 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİYETİ	160.299	
301 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR		100.000
401 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR		300.000
Fin. kiralama kaydı.		

1. yıl sonu kayıtları:

_____/_____ 301 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR			100.000	
191 İNDİRİLECEK KDV			1.000	
102 BANKALAR				101.000
1.yıl kira tutarının ödenmesi				
_____/_____ 780 FİNANSMAN GİDERLERİ.			23.077	
780.xx Finansal Kiralama Faiz Giderleri				
302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİY.				23.077
1.yıl Ert.maliyetin döneme devri				
_____/_____ 302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİYETİ			40.828	
402 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİYETİ				40.828
1.yıl sonunda kısa vadeliye dönüştürme				
_____/_____ 301 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR			100.000	
401 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR				100.000
1.yıl sonunda kısa vadeliye dönüştürme				
_____/_____ Kıralanmış varlık için %20 oranı ile yıl sonu amortisman kaydı				

_____/_____ 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ			43.324	
730.xx Fin.Kir.Konusu Varl.Amort.G.				
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR				43.324
(216.624 X 0,20)				
_____/_____ Finansal kiralama yolu ile alınan varlıkların hukuki açıdan sadece kullanımı hakkı kiracıya aittir. Mülkiyet ise kira süresince kiralayana aittir. Bu nedenle finansal kiralama yolu ile edinilen varlıkların kira süresince 260 HAKLAR HESABI'nda izlenmesi yaygındır. Ancak, gerçekte, finansal kiralamanın, işletmelerce bir satınalma yolu olarak görüldüğü, bazı avantajları dikkate alınarak, orta vadeli bir kredi kullanma paralelinde tercih edildiği bilinmektedir. Bu değerlendirme çerçevesinde, özün önceliği kavramı ve kamuyu				

aydınlatma ilkesi gereği, **kiralanmış varlığın kendi yapısına uygun bir duran varlık hesabında izlenmesi** daha doğru olur.

2.2.1.2.5. Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 260 HAKLAR
- 261 ŞEREFİYE
- 262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
- 263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
- 264 ÖZEL MALİYETLER
- 265
- 266
- 267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
- 268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- 269 VERİLEN AVANSLAR

260 HAKLAR

Fiziki varlık şeklinde olmayan, ancak çeşitli sözleşmelere dayanan ve işletmeye belirli haklar sağlayan imtiyaz, patent ve lisans anlaşmaları, ticari marka ve ünvan gibi haklar için yapılan harcamalar bu hesapta izlenir.

Hakkın elde edilmesi için yapılan harcamalar hesaba borç kaydedilir. Yararlanma süresinde ve en çok 5 yılda eşit taksitlerle itfa edilir.

İtfa işleminde, ilgili gider hesabı (7/B-796; 7/A-730/740/760/770) karşılığında; 268 Birikmiş Amortismanlar hesabına alacak kaydı yapılır.

Bu hesap, yararlanma süresi sona erdiğinde ya da elden çıkarıldığında, 268 Birikmiş Amortismanlar hesabı karşılığında alacaklandırılarak kapatılır.

261 ŞEREFİYE

Devralınan bir işletmenin rayiç değeri (özvarlık) katlanılan maliyetten düşük ise aradaki fark bu hesapta izlenir.

Ödenen şerefiye bu hesaba borç kaydı yapılır ve 5 eşit taksitte itfa edilir.

İtfa işleminde, ilgili gider hesabı (7/B-796; 7/A-770) karşılığında; 268 Birikmiş Amortismanlar hesabına alacak kaydı yapılır.

Yararlanma süresi sona erdiğinde ya da elden çıkarıldığında, 268 Birikmiş Amortismanlar hesabı karşılığında alacaklandırılarak kapatılır.

Örnek:

Bir işletmenin satın alımında işletme sahiplerine, hazır müşteri kitlesi nedeni ile, işletmenin rayiç bedelle hesaplanan değerinden 20.000 lira fazla ödemede bulunulmuştur.

_____ / _____		
261 ŞEREFİYE	20.000	
100 KASA		20.000
_____ / _____		

262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ

Kuruluş, genişleme ve reorganizasyon ile ilgili giderler aktifleştirilir ise bu hesapta izlenir.

Bu giderlerin aktifleştirilmesi işletmenin tercihine bırakılmıştır. Ancak aktifleştirilen giderler daha sonra itfa yolu ile giderleştirilir; defaten gider yazılamaz.

Kuruluş ve örgütlenme giderleri bu hesaba borç kaydedilerek 5 eşit taksitte itfa edilir.

İtfa işleminde, ilgili gider hesabına (7/B-796; 7/A-770) borç kaydı karşılığında; 268 Birikmiş Amortismanlar hesabına alacak kaydı yapılır.

İtfa işlemi tamamlandığında, 268 Birikmiş Amortismanlar hesabı karşılığında alacaklandırılarak kapatılır.

263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

Yeni ürün veya üretim yöntemi geliştirilmesi ile ilgili giderler aktifleştirilir ise bu hesapta izlenir.

Bu giderlerin aktifleştirilmesi işletmenin tercihine bırakılmıştır. Ancak aktifleştirilen giderler daha sonra itfa yolu ile giderleştirilir; defaten gider yazılamaz.

Bu amaçla yapılan giderler hesaba borç kaydedilerek 5 yılda eşit taksitlerle itfa edilir.

İtfa işleminde, ilgili gider hesabına (7/B-796; 7/A750) borç kaydı karşılığında; 268 Birikmiş Amortismanlar hesabına alacak kaydı yapılır.

Yararlanma süresi sona erdiğinde bu hesap, 268 Birikmiş Amortismanlar hesabı karşılığında alacaklandırılarak kapatılır.

264 ÖZEL MALİYETLER

Kiralanan gayrimenkuller için yapılan, normal tamir-bakım ve temizlik giderleri dışında kalan ve kira bitiminde gayrimenkul sahibine bırakılacak olan ilaveler bu hesapta izlenir.

Bu amaçla yapılan harcamalar hesaba borç kaydedilir. Kira sözleşme süresinde veya kira süresi belirsiz veya 5 yıldan daha uzun ise, en çok 5 yılda eşit taksitlerle itfa edilir.

İtfa işleminde, ilgili gider hesabına (7/B-796; 7/A730/740/760/770) borç kaydı karşılığında; 268 Birikmiş Amortismanlar hesabına alacak kaydı yapılır.

Yararlanma süresi sona erdiğinde (itfa işlemi tamamlandığında) bu hesap, 268 Birikmiş Amortismanlar hesabı karşılığında alacaklandırılarak kapatılır.

Örnek:

Yönetim faaliyetlerinde kullanılmak amacı ile kiralanan bir binaya 40.000.000 lira ödenerek ısıtma ve sistemi kurulmuştur.

_____ / _____		
264 ÖZEL MALİYETLER	40.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	7.200	
100 KASA		47.200
_____ / _____		

267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilenler içine girmeyen maddi olmayan duran varlık olur ise bu hesapta izlenir.

Bu hesabın işleyişi 260-264 grubuyla aynıdır.

268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

Maddi olmayan duran varlık itfa paylarının toplandığı hesaptır.

Hesap, birikmiş amortismanın hangi maddi olmayan duran varlık hesabına ait olduğunu izleyecek şekilde alt bölümlere ayrılır.

Ayrılan amortismanlar (itfa payları) ilgili gider hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Kullanım hakkı sona eren ya da elden çıkarılan bir maddi olmayan duran varlıkla ilgili birikmiş amortisman, ilgili maddi olmayan duran varlık karşılığında, bu hesaba borç kaydedilir.

Örnek:

40.000 liralık özel maliyet bedeli üzerinden %20 itfa payı ayrılacaktır.

_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	8.000	
770.xx Amortisman Gideri		
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		8.000
268.xx Özel Maliyetler Bir. Amor.		
Amortisman Ayırma Kaydı		
_____ / _____		

269 VERİLEN AVANSLAR

Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerini izlendiği hesaptır.

Bu hesap, avans verilen kişi veya kurumlar itibariyle veya veriliş nedeni ne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Ödeme yapıldığında hesaba borç, ilgili maddi olmayan duran varlık eldedildiğinde, alacak kaydı yapılır.

2.2.1.2.6. Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar

Bu varlıklar, maden ocakları, petrol yatakları, taş ve kum ocakları gibi üzerinden üretim yapıldıkça tükenen varlıklardır.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

270
271 ARAMA GİDERLERİ
272 HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
.....
277 DİĞER TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
278 BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
279 VERİLEN AVANSLAR

271 ARAMA GİDERLERİ

Bu hesapta, bir kaynağın işletmeye uygunluğunun araştırılması aşamasında yapılan giderler izlenir. İşletilmesi ekonomik bulunan bir rezerv olur ise bu giderler itfa edilirler. Aksi halde, yapılan giderler doğrudan zarar yazılır.

Bu hesap, yapılan gider türlerine göre alt hesaplara ayrılabilir.

272 HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

Açık işletmelerde, maden ocaklarının üretim yapılabilecek hale getirilmesi ve üretimin kolaylaştırılması için yapılan her türlü giderin kaydedildiği hesaptır.

Bu hesap, yapılan gider türlerine göre alt hesaplara ayrılabilir.

277 DİĞER TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

Yukarıdaki hesaplarda tanımlanmamış özel tükenmeye tabi varlıklar bu hesapta izlenir.

Bu hesap, varlık türleri itibariyle alt hesaplara ayrılabilir.

278 BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI(-)

Bu hesapta, özel tükenmeye tabi varlıklara ilişkin tükenme payları izlenir.

Hesap, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan tükenme paylarını ayrı olarak izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılır.

Bu hesabın işleyişi 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı gibidir.

279 VERİLEN AVANSLAR

Özel Tükenmeye Tabi Varlıklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

Bu hesap, avans verilen kişi veya kurumlar itibariyle veya veriliş nedeni-ne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Bu grupta bulunan hesaplarla ilgili bir avans verildiğinde hesaba borç; mahsup veya geri alındığında alacak kaydı yapılır.

2.2.1.2.7. Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

Bu grupta bulunan hesaplarda, cari dönemde ortaya çıkan ancak gelecek faaliyet döneminden sonraki yıllara ait olan giderler ile cari faaliyet yılına ait olan ancak gelecek bir yıldan daha sonra tahsil edilebilecek gelirler izlenir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER

281 GELİR TAHAKKUKLARI

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER

Bu dönemde ödenen ancak gelecek yıllara ait olan giderlerin izlendiği hesaptır.

Hesap, peşin ödenen gider türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Gelecek yıllarda gidere dönüşecek bir ödeme yapıldığında bu hesaba borç kaydı yapılır. Bilanço gününde, bu hesapta bulunan ve gelecek faaliyet dönemi içinde gidere dönüşecek olan tutarlar bu hesabın alacağına, 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabının borcuna kaydedilerek dönen varlıklara aktarılırlar. Böylelikle, bu hesapta bir yıldan daha uzun sürede gidere dönüşecek tutarların izlenmesi sağlanır.

Örnek:

İşletmenin yönetim işlerinde kullandığı binanın 36 aylık kirası olarak 36.000 lira ödenmiştir. Söz konusu tutarın 6.000 liralık kısmı cari yıla, 12.000 liralık kısmı sonraki yıla bakiye ise daha sonraki yıllara aittir.

Bu işlem aşağıdaki yaklaşımlardan biri ile kaydedilebilir.

1. Yaklaşım: Ödeme anında tamamının gider yazılması:

_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	36.000	
100 KASA		36.000
Ödenen kira giderinin kaydı		
_____ / _____		

Dönem içinde yukarıdaki kayıt yapıldığında, dönem sonu envanter işlemleri sırasında dönem aktarma kaydının aşağıdaki gibi yapılması gerekir.

280 GELECEK YILLARA AİT GİD.	18.000	
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	12.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		30.000
Kira gideri dönem aktarımı		

2. Yaklaşım: Dönem ayırımının ilk kayıt ananda yapılması:

280 GELECEK YILLARA AİT GİD.	18.000	
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	12.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.000	
100 KASA		36.000
Ödenen kira giderinin kaydı		

Gider ödemesi anında yukarıdaki kayıt yapıldığında dönem sonunda herhangi bir kayıt gerekmez.

3. Yaklaşım: Ödeme anında tamamının 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabına kaydedilmesi:

280 GELECEK YILLARA AİT GİD.	36.000	
100 KASA		36.000
Ödenen peşin kiranın kaydı		

Dönem içinde yukarıdaki kayıt yapıldığında, dönem sonu envanter işlemleri sırasında aşağıdaki maddenin yapılması gerekir.

180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	12.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.000	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		18.000
Döneme ayırım kaydı		

Bu hesap, gider türlerine göre alt hesaplara ayrılabilir.

281 GELİR TAHAKKUKLARI

Üçüncü kişilerden tahsili veya bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin cari döneme ait olanlarının izlendiği hesaptır.

Hesap, tahakkuk eden gelir türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Hesap dönemi sonunda, cari döneme ait kısımları hesaplanan gelirler, ilgili gelir hesabı karşılığında bu hesaba borç kaydı yapılır. Sonraki hesap dönemlerinde gelir kesinleştiğinde bu hesaba alacak, ilgili cari (üçüncü kişi) hesaplara borç kaydedilir.

Bu hesap, gelir türlerine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Örnek:

İşletme, aktifine kayıtlı bulunan mağazasını 1 Temmuz'da, yıllık 12.000 liraya kiraya vermiştir. Yapılan anlaşmaya göre kira ödemesi toplu olarak iki yıl sonunda yapılacaktır.

Bu işlem aşağıdaki gibi kaydedilir.

Cari yıl sonunda:

_____ / _____		
281 GELİR TAHAKKUKLARI	6.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		6.000
Kira tahakkuku		
_____ / _____		

İzleyen yıl sonunda:

_____ / _____		
181 GELİR TAHAKKUKLARI	18.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		12.000
281 GELİR TAHAKKUKLARI		6.000
Kira tahakkuku ve dönen varlık hesabına aktarma		
_____ / _____		

İki yıl dolup kiranın tahsil edilmesi:

_____ / _____		
100 KASA	24.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		6.000
181 GELİR TAHAKKUKLARI		18.000
Kira tahsili		
_____ / _____		

2.2.1.2.8. Diğer Duran Varlıklar

Yukarıda sayılan duran varlık hesaplarına girmeyen varlıkların izlendiği hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

290

291 GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV

292 DİĞER KDV

293 GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR

294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

296

297 DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR

298 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

291 GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV

Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi duran varlık edinilmesi sırasında ödenen KDV'nin izlendiği hesaptır. Amortismanına tabi bir varlık satın alındığında veya imal edildiğinde ortaya çıkan KDV bu hesabın borcuna kaydedilir. Bu tutar 3 eşit taksitte indirilir. (Bu uygulama 4369 sayılı kanunun 82/5-d maddesiyle 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırıldığından, hesabın işlerliği kalmamıştır.)

292 DİĞER KDV

Ertelenen, iadesi gereken ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan KDV'nin bir yılı aşan tutarları bu hesapta izlenir.

Bu tür KDV ortaya çıktığında ilgili hesap karşılığında bu hesaba borç kaydı yapılır.

293 GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR

Gelecek dönem içinde kullanılamayacak olan stokların izlendiği hesaptır. Bu stoklardan kullanımı bir yılın altına düşenler bu hesabın alacağı karşılığında ilgili stok hesabına aktarılır.

294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR

İşletmede kullanılmı ve satış olanağı kalmayan varlıklar kayıtlı bulundukları hesapların alacağı karşılığında bu hesaba aktarılır. Elden çıkarılanlar hesaptan çıkarılır.

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

İzleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek olan peşin ödenen vergi ve fonların izlendiği hesaptır.

Peşin ödenen vergi türlerine göre alt hesaplara ayrılır.

İzleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek nitelikteki vergi ve fon ödemeleri bu hesaba borç kaydedilir. İndirilebilme süresi bir yılın altına düşenler bu hesabın alacağı karşılığında 193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar hesabına aktarılır.

297 DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR

Yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen duran varlıklar bu hesapta izlenir.

299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR(-)

29 grubunda bulunan amortismanla tabi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları, ilgili gider hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

Bu hesap, birikmiş amortismanın ait olduğu duran varlığa göre alt hesaplara ayrılır.

Bu hesabın işleyişi 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı gibidir.

2.2.2. PASİF HESAPLAR

İşletmenin, aktif (varlık) finansmanında kullandığı kaynakların nerelerden temin edildiğini izleyen hesap gruplarını kapsar. İşletme varlıklarının finansmanında yabancı kaynaklar ve özkaynaklar olmak üzere iki ana kaynak sözkonusudur. Yabancı kaynaklar da vadeleri bakımından kısa vadeli ve uzun vadeli yabancı kaynaklar olmak üzere ikiye ayrılır. Pasif hesaplar bu yapıyı esas alarak *Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar*, *Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar* ve *Özkaynaklar* olmak üzere üç ana grup altında toplanmıştır.

Pasif hesaplarda meydana gelen artışlar hesabın alacağına; azalışlar ise borcuna kaydedilir. Ancak, pasifi düzenleyici hesaplar ilgili pasif hesapların bilançoda görünen değerini düzeltir. Bu hesaplar pasif grubu içinde negatif gösterilmiştir. İşleyişleri aktif hesaplar gibidir. Pasifi düzenleyici hesaplar bilançoda ilgili pasif hesaptan indirim şeklinde yer alırlar.

Aşağıda, pasif hesaplar, sırası ile ana grup, alt grup ve hesap bazında ele alınacaktır.

2.2.2.1. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, işletmenin en çok bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi sonunda ödemesi gereken borçlarından oluşur.

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, aşağıdaki alt grupları kapsar.

30 MALİ BORÇLAR

31

32 TİCARİ BORÇLAR

33 DİĞER BORÇLAR

34 ALINAN AVANSLAR

35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Aşağıda, Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar kapsamında yer alan gruplar hesap bazında ele alınacaktır.

2.2.2.1.1. Mali Borçlar

Kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve vadesine bir yıldan daha az bir süre kalan uzun vadeli mali borçların ana para taksit ve faiz borçlarının izlendiği gruptur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 300 BANKA KREDİLERİ
- 301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
- 302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)
- 303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ
- 304 TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
- 305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
- 306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
- 307
- 308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKLARI(-)
- 309 DİĞER MALİ BORÇLAR

300 BANKA KREDİLERİ

Banka ve diğer finans kurumlarından alınan kısa vadeli kredilerin izlendiği hesaptır.

Bu hesap, kredi alınan kurumları izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılır.

Alınan kısa vadeli krediler ile sonradan tahakkuk eden faizler bu hesaba alacak, geri ödemeler ise borç kaydedilir.

Örnek:

- 1- 30.000 liralık alacak senedi teminat olarak verilerek 3 ay vadeli 20.000 liralık banka kredisi alınmıştır.
- 2- Alınan banka kredisi vade sonunda 5.000 lira faizi ile birlikte ödenmiş, teminat için verilen alacak senetleri tahsil için bankada bırakılmıştır.

1 ————— / —————	
121 ALACAK SENETLERİ	30.000
121.xx Teminattaki Senetler	
121 ALACAK SENETLERİ	30.000
121.xx Portföydeki Senetler	
Senetlerin teminata verilmesi	
————— / —————	

2 ————— / —————		
100 KASA	20.000	
300 BANKA KREDİLERİ		20.000
Banka kredi tahsilatı		
3 ————— / —————		
300 BANKA KREDİLERİ	20.000	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	5.000	
100 KASA		25.000
Banka kredisi ve faiz ödemesi		
4 ————— / —————		
121 ALACAK SENETLERİ	30.000	
121.xx Tahsildeki Senetler		-
121 ALACAK SENETLERİ		30.000
121.xx Teminattaki Senetler		
Senetlerin tahsile verilmesi		
————— / —————		

301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

Bu hesap, kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçlarının izlendiği hesaptır.

Finansal kiralama sözleşme tutarı bu hesaba alacak, finansal kiralamaya konu olan ilgili varlık hesabına kira ödemelerinin bugünkü değeri ile borç ve bu iki tutar arasındaki fark da "302- Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç kaydedilir.

Örnek için, 302 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri hesabına bakınız.

302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralamaya konu olan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark, bu hesaba borç kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanan her dönem sonunda gerçekleşmiş olan faiz giderleri tutarları bu hesaba alacak, "66- Borçlanma

Maliyetleri" hesap grubunda ilgili borçlanma gideri hesabına borç olarak kaydedilir.

Örnek:

Yönetim işlerinde kullanılmak amacı ile, finansal kiralama (leasing) yolu ile bilgisayar alınmıştır. Finansal kiralama süresi dört yıl, yıllık kira tutarı 1.000 liradır. Kira sözleşmesinde, dördüncü yıl sonunda yapılan ödeme karşılığında 900 liralık kira, 100 lira tutarında satış faturası düzenlenerek sözleşme konusu varlığı kiracıya devredileceği belirtilmiştir. Ödemeler dönem sonlarında bankada yapılacaktır. Sözleşme %30 yıllık faiz dikkate alınarak yapılmıştır.

%30 faiz oranından yıllık kiralara bugünkü değerinin ve ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyetinin hesaplanması:

Yıllar	(a) Yıllık Kira	(b) Bugünkü Değer	Ertelenmiş Finansal kiralama borçlanma maliyeti (a-b)	Bugünkü değer Formülü
1	1.000	769	231	$1/(1+i)^n$
2	1.000	592	408	
3	1.000	455	545	
4	1.000	350	650	
Toplam	4.000	2.166	1.834	

Bugünkü Değer Hesaplaması:

Yıllar	Yıllık Kira	Bugünkü Değer	Bugünkü Değer Formülü
1	1.000	$1.000/(1+0,30) = 769$	$1/(1+i)^n$
2	1.000	$1.000/(1+0,30)^2 = 592$	
3	1.000	$1.000/(1+0,30)^3 = 455$	
4	1.000	$1.000/(1+0,30)^4 = 350$	

Yukarıdaki tablo rakamları da kullanılarak yapılacak kayıtlar:

_____ / _____		
255 DEMİRBAŞLAR	2.166	
255.xx Finansal Kiralama		
302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİY.	231	
402 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİY.	1.603	
301 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR		1.000
401 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR		3.000
Finansal kiralama yolu ile demirbaş alımı		
Sözleşmeye dayalı kayıt		
_____ / _____		
301 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR	1.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	118	
102 BANKALAR		1.118
1.yıl kira tutarının ödenmesi		
_____ / _____		
_____ / _____		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	231	
780.xx Finansal kiralama faiz giderleri		
302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİY.		231
1.yıl Ert.maliyetin döneme devri		
_____ / _____		
302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİYETİ	408	
402 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MALİYETİ		408
1.yıl sonunda kısa vadeye dönüştürme		
_____ / _____		
401 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR	1.000	
301 FİN. KİR. İŞLEML. BORÇLAR		1.000
1.yıl sonunda kısa vadeye dönüştürme		
_____ / _____		

303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

Bu hesapta, uzun vadeli kredilerin bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile tahakkuk ettiği halde henüz ödenmemiş kredi faizleri izlenir.

İşletmenin uzun vadeli borçlarından vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, ilgili uzun vadeli hesap karşılığında bu hesaba alacak, ödendiğinde ise borç kaydedilir.

Örnek:

İşletmenin uzun vadeli banka kredilerinin 100.000 liralık kısmı izleyen yılda ödenecektir.

Dönem Sonu Kaydı:

_____ / _____		
400 BANKA KREDİLERİ	100.000	
303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA		100.000
TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ		
Yıl sonunda kısa vadeye dönüştürme		
_____ / _____		

304 TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ

Bilanço gününden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç taksitleri ile tahakkuk edip henüz ödenmemiş olan tahvil faizleri bu hesaptan izlenir.

İşletmenin 405 Çıkarılmış Tahviller hesabında izlenen tahvilli borçlarından vadesi bir yılın altına düşen tutarlar bu hesaba alacak kaydedilir. Ayrıca tahakkuk eden faizler de bu hesaba alacak; yapılan ödemeler ise borç kaydedilir.

Örnek:

İşletmenin daha önce çıkartarak sattığı 500.000 lira değerindeki 5 yıl vadeli tahvillerin 50.000 liralık kısmının vadesi izleyen mali yılda dolmaktadır.

Dönem Sonu Kaydı:

_____ / _____		
405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER	50.000	
304 TAHVİL ANAPARA BORÇ		50.000
TAKSİT VE FAİZLERİ		
Yıl sonunda kısa vadeye dönüştürme		
_____ / _____		

305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER

İşletmenin, tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağladığı fonlar bu hesapta izlenir.

Söz konusu menkul kıymetler çıkarıldığında nominal değerle bu hesaba alacak; ödendiğinde ise borç kaydedilir.

306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

305 Çıkarılmış Bonolar ve Senetler hesabına alınamayan kısa vadeli diğer menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır.

Bu hesap altında izlenecek bir menkul kıymet çıkarıldığında nominal değerle bu hesaba alacak; ödendiğinde ise borç kaydedilir.

308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKLARI(-)

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet v.b. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farklardan gelecek döneme ait olan kısmı bu hesapta izlenir.

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet v.b. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farklardan, gelecek döneme ait olan kısmı ile 408 Menkul Kıymetler İhraç Farkı hesabından aktarılanlar bu hesaba borç kaydedilir. Bu tutar menkul kıymetin vadesine yayılarak itfa edilir. İtfa payları 66 Finansman Giderleri grubundaki ilgili hesap karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

309 DİĞER MALİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesaplara girmeyen mali borçların izlendiği hesaptır.

Borç doğduğunda hesaba alacak; ödendiğinde borç kaydedilir.

2.2.2.1.2. Ticari Borçlar

İşletmenin ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçları kapsayan hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

320 SATICILAR

321 BORÇ SENETLERİ

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

324

325

326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

327

328

329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

320 SATICILAR

İşletmenin ana faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımı ile ilgili ortaya çıkan senetsiz borçlar bu hesapta izlenir. Ortaklar, ana kuruluş, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan ticari borçlar bilanço dip notlarında gösterilmelidir. Bu amaçla, hesabın alt bölümleri bu bilgilerin alınmasına uygun oluşturulmalıdır.

Senetsiz olarak kısa vadeli ve işletmenin normal faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından ortaya çıkan borçlarla, ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesabın alacağına, ödemeler ise borcuna kaydedilir.

Örnek:

1- Tamamı vadeli olarak 80.000 liralık ticari mal satın alınmıştır.

2- Satıcılara 15.000 liralık çek ciro edilmiştir.

1 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR 80.000

191 İNDİRİLECEK KDV 14.400

320 SATICILAR

94.400

Vadeli mal alışı

2 ————— / —————

320 SATICILAR 15.000

101 ALINAN ÇEKLER

15.000

Satıcılara çek cirosu

————— / —————

321 BORÇ SENETLERİ

İşletmenin ticari borçlarından senetli olanlarının izlendiği hesaptır. Ortaklar, birlik, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan senetli borçlar bilanço dip notunda belirtilmelidir. Hesap, bu bilgilerin alınmasını sağlayacak şekilde bölümlenmelidir.

Verilen kısa vadeli borç senetleri ile, ilgili uzun vadeli hesaptan ayrılanlar itibari değerle bu hesaba alacak; ödenen senetler borç kaydedilir.

Borç senetlerine senet değerinin %075 i oranında damga pulu yapıştırılır. Söz konusu pul giderleri 770 Genel Yönetim Giderleri hesabında izlenir. Damga pulu mevcut pul stokundan kullanılır ise 770 Genel Yönetim Giderleri hesabı karşısında 108 Diğer Hazır Değerler hesabı yer alır. Ancak Pullar kasadan deme yapılarak alınır ise 108 Diğer Hazır Değerler hesabı yerine 100 Kasa hesabı kullanılır.

Örnek:

- 1- Satıcılara olan 40.000 liralık borç için aynı tutarda bir borç senedi düzenli nerek verilmiştir.
- 2- Vadesi gelen 25.000 liralık borç senedi ödenmiştir.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____

320 SATICILAR	40.000	
321 BORÇ SENETLERİ		40.00

Satıcılara senet verilmesi

2 _____ / _____

321 BORÇ SENETLERİ	25.000	
100 KASA		25.00

Borç senedi ödenmesi

_____ / _____

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde borç senetleri tasarruf değeriyle değerlenir ise nominal değerle tasarruf değeri arasındaki fark bu hesaba borç, 647 Reeskont Faiz Gelirleri hesabına alacak kaydedilir. Ertesi dönem bu hesap 657 Reeskont Faiz Gelirleri hesabına devredilerek kapatılır. Alacak senetleri tasarruf değeriyle değerlendiğinde, borç senetleri de bu ölçü ile değerlenmek zorundadır.

Reeskont tutarı, senedin nominal değeriyle bilanço günündeki tasarruf (peşin) değeri arasındaki farka eşittir ve aşağıda verilen iç iskonto formülü ile hesaplanır.

$\text{Reeskont Tutarı} = \frac{\text{Nominal Değer} \times \text{Faiz Oranı} \times \text{Gün Sayısı}}{36.500 + (\text{Faiz Oranı} \times \text{Gün Sayısı})}$

Örnek:

1- İşletmenin dönem sonu itibariyle elindeki borç senetleri toplamı 40.000 lira; vade 90 gün ve faiz oranı % 30 tır.

$$\text{Reeskont Tutarı} = \frac{40.000 \times 30 \times 90}{36.500 + (30 \times 90)} = 2.755$$

Dönem sonu reeskont kaydı:

_____ / _____		
322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU	2.755	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		2.755
Reeskont Kaydı		
_____ / _____		

Ertesi dönem yapılması gereken iptal kaydı:

_____ / _____		
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	2.755	
322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU		2.755
Reeskont gelirinin iptali		
_____ / _____		

326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

Üçüncü kişilerin işletmeye karşı yerine getirmeleri gereken yükümlülükleri yerine getirmelerini sağlamak amacıyla alınan depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.

Kısa vadeli olarak alınan depozito ve teminatlar ile ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar hesaba alacak; iade veya mahsup edilenler borç kaydedilir.

Örnek:

50.000 liralık mal vadeli olarak satılmıştır. Mal depozitolu şişelerle pazarlandığından depozito bedeli olarak 5.000 lira tahsil edilmiştir.

_____ / _____		
100 KASA	5.000	
120 ALICILAR	59.000	
326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİN.		5.000
600 YURİÇİ SATIŞLAR		50.000
391 HESAPLANAN KDV		9.000
_____ / _____		

329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesaplara girmeyen ancak faaliyet konusu ile ilgili olarak ortaya çıkan borçlar bu hesapta izlenir.

Kısa vadeli ortaya çıkan diğer ticari borçlarla, ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar hesaba alacak; yapılan ödemeler ise borç kaydedilir.

TİCARİ BORÇLARIN DEĞERLEMESİ

Borçlar mukayyet değerle değerlendirilir. Senetli borçlar tasarruf değerle değerlendirilebilir. Alacak senetlerini tasarruf değerle değerleyen işletme, borç senetlerini de bu ölçüyle değerlemeye tabi tutmak zorundadır (VUK Md. 285).

Yabancı para cinsinden senetli ve senetsiz tüm borçlar borsa rayiciyle değerlendirilir (VUK Md.280).

Alacaklısının tahsilinden vaz geçtiği borçlar, 549 Özel Fonlar hesabına alınır ve üç yıl içinde zararlar mahsup edilir. Üç yıl içinde zararlar mahsup edilemeyen tutarlar, üçüncü yılın geliri sayılır (VUK. Md. 324).

2.2.2.1.3. Diğer Borçlar

İşletmenin ticari ilişkilerine dayanmayan nedenlerle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçları kapsayan hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

330

331 ORTAKLARA BORÇLAR

332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

334

335 PERSONELE BORÇLAR

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

337 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

338

339

331 ORTAKLARA BORÇLAR

Esas faaliyet konusuyla ilgili olmayan işlemler sonucu ortaklara ortaya çıkan borçlar bu hesapta izlenir.

Ortaklara kısa vadeli olarak ortaya çıkan borçlar ve ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesaba alacak; yapılan ödemeler borç kaydedilir.

Örnek:

- 1- İşletme nakit ihtiyacını gidermek için ortak C'den 70.000 lira borç almıştır.
- 2- Alınan borç, çek ciro edilerek ödenmiştir.

1 _____ / _____		
100 KASA	70.000	
331 ORTAKLARA BORÇLAR		70.000
2 _____ / _____		
331 ORTAKLARA BORÇLAR	70.000	
101 ALINAN ÇEKLER		70.000
_____ / _____		

332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

İşletmenin %10-50 arasında ortaklık payı bulunan işletmeler iştirak sayılır.

Esas faaliyet dışı işlemlerden dolayı ortaya çıkan iştiraklere borçlar bu hesapta izlenir.

İştiraklere kısa vadeli olarak ortaya çıkan borçlar ve ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesaba alacak; yapılan ödemeler borç kaydedilir.

Örnek:

- 1- İşletme banka kredi borcunu ödeyebilmek için iştiraki Y'den 100.000 lira borç almıştır. Para banka hesabına havale olarak gelmiştir.
- 2- İştirakimiz Y'den alınan borç düzenlenen bir çekle ödenmiştir.

1 _____ / _____		
102 BANKALAR	100.000	
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR		100.000
2 _____ / _____		
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR	100.000	
103 VERİLEN ÇEKLER		100.000
_____ / _____		

333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

İşletmenin % 50'den fazla ortaklık payı bulunan işletmeler bağlı ortaklık sayılır.

Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler nedeniyle bağlı ortaklıklara oluşan borçlar bu hesaba alacak, yapılan ödemeler borç kaydı yapılır. İşletmenin bağlı ortaklıklara sermaye taahhüt borçları ilgili hesapta izlenir.

Bağlı Ortaklıklara kısa vadeli olarak ortaya çıkan borçlar ve ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesaba alacak; yapılan ödemeler borç kaydedilir.

Örnek:

İştiraklere borçlar konusunda verilen örnek çözümü, %50'den daha fazla ortaklık payına sahip olduğumuz bir işletme için aşağıdaki gibi olacaktır.

1 _____ / _____

102 BANKALAR	100.000	
333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR		100.000

_____ / _____

2 _____ / _____

333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR	100.000	
103 VERİLEN ÇEKLER		100.000

_____ / _____

335 PERSONELE BORÇLAR

Personele olan çeşitli borçların izlendiği hesaptır.

Personele borç doğduğunda bu hesabın alacağına, ödeme yapıldığında borcuna kayıt yapılır. Bu hesap ücret tahakkuklarında kullanılan ve ücret ödemesi ile kapatılan bir hesaptır.

Örnek için 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ hesabına bakınız.

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesaplara girmeyen esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerden ortaya çıkan borçlar bu hesapta izlenir.

Bu hesapta izlenecek kısa vadeli bir borç ortaya çıktığında ve ilgili uzun vadeli hesaptan aktarma yapıldığında bu hesaba alacak, ödeme yapıldığında borç kaydı yapılır.

Örnek:

1- İşletme 500.000 lira bedelle bir arsa satın almıştır. Arsayı satan şahıs (KDV yok) 300.000 liralık bir senet ciro edilmiş, bakiye tutarın bir ay sonra ödenmesi konusunda anlaşma yapılmış ve gününde bankadan ödenmiştir.

1 _____ / _____		
250 ARAZİ VE ARSALAR	500.000	
121 ALACAK SENETLERİ		300.00
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR		200.00
2 _____ / _____		
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	200.000	
102 BANKALAR		200.00
_____ / _____		

337 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

DİğEr borçlar içinde bulunan senetli borçların tasarruf değeriyle değElenmesi halinde bu hesap kullanılır.

Hesaplanan reeskont tutarı bu hesaba borç, 647 Reeskont Faiz Gelirleri hesabına alacak kaydedilir. Ertesi dönem bu hesap 657 Reeskont Faiz Giderleri hesabı ile kapatılır.

İşleyişi aynı olduğundan örnek için 322 Borç Senetleri Reeskontu hesabına bakınız.

2.2.2.1.4. Alınan Avanslar

Satış sözleşmeleri veya başka nedenlerle işletmenin aldığı ve vadesi bir yılı aşmayan avansların izlendiği hesapları kapsayan hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

.....

349 ALINAN DİĞER AVANSLAR**340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI**

İşletmenin siparişini alarak, gelecekte teslim edeceği mal ve hizmetleri ilgili olarak yaptığı tahsilat tutarlarının izlendiği hesaptır.

Bu hesap, avans alınan kişi veya kurumlar itibariyle ve sipariş alınan stok türüne göre alt hesaplara ayrılabilir.

Alınan ve bir dönem içinde kapatılacak avanslarla, ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesaba alacak; mal veya hizmet teslim edildiğinde borç kaydı yapılır.

Örnek:

- 1- C işletmesinden 30.000 liralık mal siparişi alınmıştır. C işletmesinden sözkonusu siparişle ilgili 7.000 lira avans tahsil edilmiştir.
- 2- Alınan sipariş tamamlanarak C işletmesine teslim edilmiştir. Karşılığında daha önce alınan avans düşülmüş ve bakiye için bir çek alınmıştır.

1 ————— / —————

100 KASA	7.000	
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI		7.000

Sipariş avansı tahsili

2 ————— / —————

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	7.000	
101 ALINAN ÇEKLER	28.400	
600 YURTIÇI SATIŞLAR		30.000
391 HESAPLANAN KDV		5.400

Mal satış

————— / —————

349 ALINAN DİĞER AVANSLAR

Yukarıda belirtilen avanslara girmeyenler bu hesapta izlenir.

Bu hesap, avans alman kişi veya kurumlar itibariyle ve avansın alınış nedenine göre alt hesaplara ayrılabilir.

Alınan ve bir dönem içinde iade veya mahsup edilecek avanslarla, ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar hesaba alacak, kapatıldığında borç kaydı yapılır.

ALINAN AVANSLARIN DEĞERLEMESİ

Bu grupta bulunan hesaplar mukayyet değerle değerlendirilir.

2.2.2.1.5. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri

Bu grup, yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşılığında aldıkları hakedişlerin izlendiği hesapları kapsar.

350-357 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden tamamladıkları kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlendiği hesaplardır. Bu hesaplar 170-177 nolu hesaplara paralel olarak çalışır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak düzenlenen ve işveren tarafından onaylanan hakediş bedelleri bu hesaplara alacak kaydedilir. İşin geçici kabulü yapıldığında, bu hesaplardaki hakediş bedelleri ilgili satış hesaplarının alacağı karşılığında bu hesaplara borç kaydedilir.

Bu grupta bulunan hesaplar mukayyet değerle değerlendirilir.

170-177; ve 350-357 nolu hesap işleyişleri aşağıdaki yapıda seyreder.

İnşaat maliyetleri aşağıdaki gibi ilgili maliyet hesabına borç kaydedilir.

_____ / _____	
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	XX
740. xx Nolu inşaat	
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	XX
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	XX
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	XX
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	XX
İlgili aktif / pasif (100,103,257,...) Hesaplar	XXX
Giderlerin kaydı	
_____ / _____	

Oluşan maliyetler inşaatlara (170-177 arası hesaplara) aşağıdaki gibi yansıtılır (tek inşaat dikkate alınmış, bu nedenle 170 nolu hesap kullanılmıştır).

170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	XXX	
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.		XX
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANSITMA HS.		XX
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD. YANSITMA HS.		XX
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		XX
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.		XX

Maliyetlerin inşaatlara yansıtılması

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.	XX	
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANS. HS.	XX	
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD. YANS. HS.	XX	
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	XX	
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.	XX	
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		XX
740. xx Nolu inşaat		
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD.		XX
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD.		XX
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		XX
780 FİNANSMAN GİDERLERİ		XX

Maliyet ve yansıtma hesaplarının kapatılması

İnşaatla ilgili hakediş bedelleri alındıkça aşağıdaki kayıt yapılır. Müteahhide yapılan ödemelerden (avans dahil) kesilen %5 stopaj inşaatın bittiği yıl 193 nolu hesaba aktarılmak üzere 295 nolu hesaba kaydedilir.

İlgili aktif (100,101,102) hesaplar.	XX	
295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR	XX	
350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ		XXX

Hakediş bedeli tahsili

İş bitiminde 170-177 nolu hesaplarda toplanan maliyetler 622 nolu hesaba; 350-357 nolu hesaplarda takibedilen hakediş bedelleri de 600 nolu hesaba devredilir.

_____ / _____		
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ	XXX	
170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ		XXX
Maliyet devri		
_____ / _____		
350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ	XXX	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		XXX
Hakedişlerin satışlara devri		
_____ / _____		

358 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap, “697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” nın alacak kalanının aktarılarak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

“697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” nın alacak kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın borcuna karşılık bu hesabın alacağına alınarak geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan “648- Enflasyon Düzeltmesi Karları” hesabına aktarılır.

2.2.2.1.6. Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler

İşletmenin mükellef veya sorumlu sıfatı ile ödemesi gereken vergi, resim, harç, fon, sigorta primi, sendika aidatı, icra taksitleri ve bezeri yükümlülüklerinin izlendiği hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

362

363

364

365

366

367

368 VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ
VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

İşletmenin, mükellef veya sorumlu sıfatıyla ödemesi gereken vergi, resim, harç ve fonların izlendiği hesaptır.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

360.01 Muhtasarla Ödenecek Vergiler

360.01.01 Ücretliler Gelir Vergisi Kesintileri

360.01.02 Ücretliler Damga Vergisi Kesintileri

360.01.03 Kiralar Gelir Vergisi Kesintileri

360.01.04 Serbest Meslek Gelir Vergisi Kesintileri

360.02 Ödenecek Kurumlar Vergisi

360.03 Kurumlar Vergisi Kesintisi(KVK Md 24)

360.04 Ödenecek KDV

.....

Vergi, resim, harç ve fonlar tahakkuk ettiğinde bu hesaba alacak; ödendiğinde borç kaydı yapılır. Bir yıl içinde ödenecek ertelenmiş vergi borçları var ise bunlar 368 nolu hesaba; bir yıldan daha uzun sürede ödenecek ertelenmiş veya taksitde bağlanmış vergiler var ise bunlar, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar hesabına aktarılır.

Örnek:

1- İşletmenin dönem sonu itibariye 191 İndirilecek KDV hesap bakiyesi 3.000 lira; 391 Hesaplanan KDV hesap bakiyesi 5.000 liradır.

Buna göre KDV dönemi sonunda yapılması gereken kapatma kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

_____ / _____		
391 HESAPLANAN KDV	5.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		3.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		2.000
360.xx Ödenecek KDV		
Dönem sonu KDV hes.kapatılması		
_____ / _____		

2- Nisan sonu itibariyle 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar hesabında cari yıl içinde (önceki yıl son üç ay için) ödenmiş 3.000 lira peşin ödenen kurumlar vergisi mevcuttur. 371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri hesap bakiyesi 9.000 lira; 370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları hesap bakiyesi ise 13.000 liradır.

Verilen kurumlar vergisi beyannamesi ile söz konusu hesap bakiyelerine göre vergi borcu kesinleştirilmiştir.

Bu durumda aşağıdaki kayıtlar yapılır:

_____ / _____		
371 D.KAR.PŞ.ÖD.VERGİ VE DİĞ.YÜK	3.000	
193 PEŞİN ÖDENEN VER. VE FONLAR		3.000
Cari dönemde ödenen peşin verginin düzenleyici hesaba devri		
_____ / _____		
370 D.KAR.VER.VE DİĞ.YS.YÜK.KARŞ.	13.000	
360 ÖDEN. VERGİ VE FONLAR		1.000
371 DÖN.KAR.PŞ.ÖD.VERGİ VE DİĞ.YÜK.		12.000
Ödenen geçici verginin mahsubu ve Kurumlar vergisi tahakkuku		
_____ / _____		

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

Çalışanlara ait sosyal güvenlik kesintileri ve işveren prim payları ile işverenin sosyal güvenlik kurumlarına ödemesi gereken diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
361.01	S.G.K. Primleri
361.02	İşsizlik Sigortası Primi

Gerçekleşen kesinti ve işveren payları ile sosyal güvenlik kurumlarına ödenmesi gereken diğer yükümlülükler hesabın alacağına; yapılan ödemeler borcuna kaydedilir.

Ücretler üzerinden yapılan kesinti hesaplamalarında aşağıdaki oranlar kullanılır.

Çalışandan yapılacak kesintiler:

1. SGK primi işçi payı = Brüt ücret X %14
2. İşsizlik sigortası işçi payı = Brüt ücret X %1
3. Gelir vergisi matrahı = Brüt ücret - (SGK işçi payı + işsizlik sigorta işçi payı)
4. Gelir vergisi = Gelir vergisi matrahı X %15
5. Damga vergisi = Brüt ücret X %06
6. Net ücret = Brüt ücret – SGK işçi payı + İşsizlik sigortası işçi payı + Gelir vergisi + Damga vergisi

İşverenden yapılacak kesintiler:

1. SGK Primi işveren payı = Brüt ücret x %(19 + işyeri tehlike sınıfı / 2)
2. İşsizlik sigortası işveren payı = Brüt ücret X %2

Sosyal Güvenlik Kurumu Sigorta primi işveren payı işyerinin tehlike sınıfına göre %19,5-25 arasında değişir.

Örnek:

Genel yönetim bölümü çalışanları için hazırlanan ücret bordrosu bilgileri aşağıdaki gibidir.

Brüt ücretler	:	5.000
SGK primi işveren payı	:	975
İşsizlik Sigortası primi işveren payı	:	100
SGK primi işçi payı	:	700
İşsizlik Sigortası primi işçi payı	:	50
Gelir vergisi kesintisi	:	600
Damga vergisi kesintisi	:	30
Hesaplanan asgari geçim indirimi	:	450

Yevmiye kaydı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		6.075
770.xx Ücret Giderleri	5.000	
770.xx SGK Primi İşveren payı	975	
770.xx İşsizlik Sigortası Primi İşveren payı	100	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		400
193 Asgari Geçim İndirimi		

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		630
360.xx Gelir Vergisi Kes.	600	
360.xx Damga Vergisi Kes.	30	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.		1.825
361.xx SGK Primi İşveren payı	975	
361.xx SGK K Primi İşçi payı	700	
361.xx İşsizlik Sig. Primi İşv. payı	100	
361.xx İşsizlik Sig. Primi İşçi. payı	50	
335 PERSONELE BORÇLAR		4.020
335.01 Ödenecek Ücretler	3.620	
335.02 Ödenecek A.G.İndirimi	400	
Ücret tahakkuku		
_____ / _____		

Muhtasar Beyanname Muhasebe kaydı

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		400
360.xx Gelir Vergisi Kes.	400	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR		400
193 Asgari Geçim İndirimi	400	
_____ / _____		

Muhtasar Beyanname ödeme kaydı

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		200
360.xx Gelir Vergisi Kes.	200	
102 BANKALAR		200
_____ / _____		

ÇALIŞANDAN KESİLEN SİGORTA PRİM ORANLARI	
Malüllük, Yaşlılık Ve Ölüm Sigortaları	%9
Hastalık Sigortası	%5
TOPLAM	%14
İŞVEREN SİGORTA PRİM ORANLARI	
İş kazaları ile Meslek Hastalıkları Sigortası	%1,5 –7
Analık Sigortası	%1
Hastalık Sigortası	%6
Malüllük, Yaşlılık Ve Ölüm Sigortaları	%11
TOPLAM	%19,5 – 25

Yukarıda yapılan ücret tahakkuku ile ilgili Sosyal Güvenlik Kurumu'na verilecek *Aylık Sigorta Primleri Bildirgesi*'nde *Sigorta Primleri Hesabı* bölümü aşağıdaki yapıda görünür.

SİGORTA PRİMLERİ HESABI				
Sigorta Kolları	Prime Esas Kazançlar Toplamı		Prim Oranı %	Prim Tutarı
İş kazaları ile Meslek Hastalıkları Sigortası		5.000	1,5	75
Analık Sigortası		5.000	1	50
Hastalık Sigortası		5.000	11	550
Hastalık Sigortası (aday çırak, çırak ve öğrenciler için)				
Malüllük, Yaşlılık Ve Ölüm Sigortaları		5.000	20	1.000
PRİMLER TOPLAMI				1.650
İşsizlik Sigortası		5.000	3	150
GENEL TOPLAM				1.825

Sosyal Güvenlik Kurumu primleri ödendiğinde aşağıdaki kayıt yapılır.

_____ / _____

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.

1.825

361.xx SGK Primi İşveren payı 975

361.xx SGK Primi İşçi payı 700

361.xx İşsizlik Sig. Primi İşv. payı 100

361.xx İşsizlik Sig. Primi İşçi. payı 50

100 KASA

1.825

Prim ödemesi

_____ / _____

368 VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

Kanuni süresi içinde ödenmeyip ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerden bilanço gününde vadeleri bir yılı aşmayanlar bu hesaba izlenir. Vadeleri bir yılı aşanlar ise 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Tak-

sitlendirilmiş Borçlar hesabının alacağında izlenir. Bu hesaptan bilanço gününde ödenme süresi bir yılın altına düşenler de bu hesaba aktarılır.

Kanuni süresi içinde ödenmeyip ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerden bilanço gününde vadeleri bir yılı aşmayanlar ve 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar hesabında olanlardan vadesi bir yılın altına düşenler hesaba borç; ödemeler alacak kaydedilir.

Bu hesapta izlenirken, bilanço gününde ödenme süresi bir yıldan fazla olacağı anlaşılan ertelenen ve taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülükler bu hesabın borcu karşılığında 438 nolu hesaba aktarılırlar.

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

Yukarıda açıklanan yükümlülüklerle girmeyenler bu hesapta izlenir.

Söz konusu yükümlülükler ortaya çıktığında hesaba alacak, ödendiğinde borç kaydedilir.

2.2.2.1.7. Borç ve Gider Karşılıkları

Bu grup, bilanço gününde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarı veya tahakkuk zamanı kesin olarak bilinemeyen kısa vadeli borç veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesapları kapsar. Bu grupta yer alan hesaplar aktif düzenleyici nitelikte değildir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
- 371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)
- 372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
- 373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI (-)
- 374
- 375
- 376
- 377
- 378
- 379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

Dönem karı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, diğer vergi ve kesintiler, fonlar ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

Bu hesabın işleyişi, 691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları hesap açıklamaları ile birlikte değerlendirilmelidir. Buna göre dönem karı üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yükümlülükler 691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları hesabı karşılığında, bu hesabın alacağına kaydedilir. Vergi tahakkuku kesinleştiğinde de borç kaydı yapılarak kapatılır. Bu hesabın kapanışında, 371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri hesabı mahsup edilir. Kalan tutar 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına aktarılır.

371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)

Peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır.

Cari dönemde ödenen ve 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar hesabında izlenen tutarlar (370 nolu hesap bakiyesini geçmemek kaydı ile) dönem sonunda bu hesabın borcuna aktarılır. 370 nolu hesapta izlenen tutarlarla ilgili borç tahakkuku kesinleştiğinde, bu hesap, 370 nolu hesap karşılığında alacaklandırılarak kapatılır.

372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Bu hesapta, belirli esaslara göre hesaplanan ve bir yıl içinde ödeneceği tahmin edilen kıdem tazminatı karşılıkları izlenir.

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabında izlenen ve bilanço gününde gelecek dönemde ödeneceği düşünülen tutarlar bu hesaba aktarılarak alacak kaydedilir. Ödenmesi halinde de hesap borçlandırılır.

Kayıt örnekleri için 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabına bakınız.

373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI (-)

Bu hesap kullanılarak, kesin tutarları yıl sonunda belirlenecek olan amortisman, tamir bakım, ikramiye, finansman giderleri gibi maliyet unsurlarının aylar itibarıyla yüklenmesi ve dolayısı ile aylık maliyetlerin belirlenmesi sağlanır. Bu hesap dönem sonunda kapatılır.

Aylık maliyet çıkaran işletmelerde, maliyete yüklenecek aylık tahmin giderler, ilgili maliyet veya gider hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Karşılık ayrılarak maliyetlere aktarılan giderlerin yıl sonunda kesin tutarlar belirlendiğinde ilgili gider hesapları karşılığında bu hesap borçlandırılarak kapatılır.

379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Yukarıda açıklananlar dışında kalan borç ve gider karşılıkları bu hesaptan izlenir.

Bu hesapta toplanacak borç ve gider karşılıkları ve ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar hesaba alacak; ödendiklerinde ise borç kaydı yapılır.

BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARININ DEĞERLEMESİ

Bu grupta bulunan hesaplar mukayyet değerle değerlendirilir.

2.2.2.1.8. Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

Cari dönem içinde ortaya çıkan, ancak gelecek aylara ait olan gelirler ile; cari faaliyet dönemine ait olup gelecek aylarda ödenecek olan giderler bu grupta izlenir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

381 GİDER TAHAKKUKLARI

.....

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

Peşin tahsil olunan, ancak gelecek bir yıllık dönemle ilgili olan gelirler bu hesaptan izlenir.

Tahsil edildiği dönemde sözkonusu gelir ve ilgili uzun vadeli hesaptan (480) aktarılanlar bu hesaba alacak kaydedilir. Ait olduğu dönemde borçlandırılarak ilgili gelir hesabına devredilir.

Örnek:

Kiraya verilen bir gayrimenkulün kasım ayından başlayan altı aylık kirası peşin alınmıştır. Aylık kira tutarı 1.000 liradır.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	7.080	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		6.000
391 HESAPLANAN KDV		1.080
Peşin kira tahsili		
_____ / _____		

Yıl sonu itibariyle iki aylık (kasım ve aralık) kira geliri aşağıdaki kayıtlar
cari yıl gelirlerine dönüştürülür.

_____ / _____		
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	2.000	
649 DİĞ.OL.GELİR VE KARLAR		2.000
Peşin kiranın cari yıl gelirlerine devri		
_____ / _____		

İzleyen yılda bakiye dört aylık gelir için benzer kayıt yapılır.

381 GİDER TAHAKKUKLARI

Dönem içinde meydana gelmiş ancak ödemesi yapılmamış giderlerle ilgili tutarların izlendiği hesaptır.

Gider ve zarar tahakkuk ettiğinde ilgili gider hesabı karşılığında ve ayrıca ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesaba alacak; ödeme yapıldığında borç kaydı yapılır.

Örnek:

İşletmenin dönem sonu itibariyle 1.000.000 lira banka kredisi mevcuttur. Söz konusu kredi aralık ayı başında üç ay vadeli olarak alınmış olup, aylık faiz oranı % 4'tür. Bu durumda yıl sonunda bir aylık faiz tahakkuk ettirilerek gider yazılabilir.

Yevmiye kaydı		
_____ / _____		
780 FİNANSMAN GİDERİ	40.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		40.000
Aralık ayı faiz tahakkuku		
_____ / _____		

Kredi vadesi geldiğinde faiz kaydı aşağıdaki gibi yapılır:

_____ / _____		
780 FİNANSMAN GİDERİ	80.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI	40.000	
300 BANKA KREDİLERİ		120.00
_____ / _____		

GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARININ DEĞERLEMESİ

Bu grupta bulunan hesaplar mukayyet değerle değerlenir.

2.2.2.1.9. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Yukarıdaki hesap gruplarında belirtilmeyen kısa vadeli yabancı kaynaklar bu grupta izlenir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 390
- 391 HESAPLANAN KDV
- 392 DİĞER KDV
- 393 MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
- 394
- 395
- 396
- 397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI
- 398
- 399 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

391 HESAPLANAN KDV

Mal ve hizmet satışlarında hesaplanan KDV ile vazgeçilen işlemlere ait KDV'nin izlendiği hesaptır.

Mal satışı ve hizmet ifası sırasında bedel üzerinden hesaplanan KDV bu hesaba alacak kaydedilir. Vergilendirme dönemi sonunda bu hesabın bakiyesi 191 İndirilecek KDV ve Devreden KDV hesapları ile karşılaştırılır. Bu hesabın bakiyesi daha büyük olduğunda aradaki fark 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına aktarılır.

Hesap aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

- 391 HESAPLANAN KDV
 391.01 Mal ve Hizmet Satış KDV Hesabı
 391.02 Alış İade KDV hesabı

392 DİĞER KDV

Bu hesapta, teşvikli yatırım mallarının ithalatından doğan ve ertelenen KDV ile ihraç kaydıyla yapılan satışlarda ihracatçıdan alınmayarak ertelenen ve terkin edilecek KDV izlenir (Örnek için 192 nolu hesaba bakınız).

393 MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

İşletme merkez ve şubelerinin birbirleri ile ortaya çıkan borç ve alacak ilişkilerinin izlendiği borçlu ve alacaklı olarak çalışan bir hesaptır. Hesapların füzyonunda (konsolidasyonunda) kapanır.

Merkezin şubelerden, şubelerin diğer şubelerden veya merkezden alacakları bu hesaba borç; borçları ise alacak kaydedilir.

Örnek:

İşletmenin Bursa şubesi, Afyon şubesine ait 5.000 liralık borç senedini şube veznesinden ödemiştir.

Bursa Şubesi Kaydı:

_____ / _____		
393 MERKEZ VE ŞUBELER C/H	5.000	
100 KASA		5.000

Afyon Şubesi Kaydı:

_____ / _____		
321 BORÇ SENETLERİ	5.000	
393 MERKEZ VE ŞUBELER C/H		5.000

397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI

Kasa, stok ve maddi duran varlıklarla ilgili ortaya çıkan sayım fazlalıklarının izlendiği geçici hesaptır.

Hesap aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

198 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI

198.01 Kasa Sayım Fazlaları

198.02 Stok Sayım Fazlaları

198.03 Menkul Kıymet Sayım Fazlaları

.....

Kasa sayım fazlalılığı tespit edildiğinde 100 Kasa hesabına borç; bu hesaba alacak kaydı yapılır. Fazlalığın nedeni araştırılır ve bulunan nedene göre kapatılır. Fazlalığın nedeni bulunamaz ise bekleme süresini (10 yıl) dolduran 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları hesabına alacak, bu hesaba borç kayıpları olarak kapatılır.

Stok sayım fazlaları da ilgili stok hesabına borç, bu hesaba alacak kaydı yapılır. Nedeni bulunamaz ise ilgili stok maliyeti ile kapatılır.

Diğer hesaplarla ilgili fazlalıklar da bu paralelde işlem görür.

399 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

39 grubuna uygun olan ancak yukarıda sayılanlara girmeyen yabancı kaynakların izlendiği hesaptır.

Oluşacak diğer yabancı kaynaklar ve ilgili uzun vadeli hesaptan aktarılanlar bu hesaba alacak, bunların ödenmesi ise borç kaydedilir.

DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLARIN DEĞERLEMESİ

Bu grupta bulunan hesaplar mukayyet değerle değerlendirilir.

2.2.2.2. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

Uzun vadeli yabancı kaynaklar, işletmenin bir yıldan daha uzun vadeli borçlarını kapsar.

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

40 MALİ BORÇLAR

41

42 TİCARİ BORÇLAR

43 DİĞER BORÇLAR

44 ALINAN AVANSLAR

45

46

47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

49 DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Aşağıda, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar kapsamında yer alan gruplar hesap bazında ele alınacaktır.

2.2.2.2.1. Mali Borçlar

Kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve vadesine bir yıldan daha az bir süre kalan uzun vadeli mali borçların ana para taksit ve faiz borçlarının izlendiği gruptur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

400 BANKA KREDİLERİ

401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

402 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER

406

407 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

408 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)

409 DİĞER MALİ BORÇLAR

400 BANKA KREDİLERİ

Banka ve diğer finans kurumlarından alınan uzun vadeli kredilerin izlendiği hesaptır.

Alınan uzun vadeli krediler bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen kredi borçları bu hesaba borç; 303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri hesabına alacak kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

Bu hesap, kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçlarının izlendiği hesaptır.

Finansal kiralama sözleşme tutarı bu hesaba alacak, finansal kiralamaya konu olan ilgili varlık hesabına kira ödemelerinin bugünkü değeri ile borç ve bu iki tutar arasındaki fark da "402- Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç kaydedilir. Dönemsellik varsayımına uygun olarak dönem sonlarında, izleyen dönemi ilgilendiren tutar, "301- Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar" hesabına alacak, bu hesaba borç kaydedilir.

402 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralamaya konu olan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark, bu hesaba borç kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak, her dönem sonunda izleyen döneme ilişkin tutar "302 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

Örnek için 302 Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri hesap açıklamalarına bakınız.

405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER

İşletme tarafından çıkarılan ve vadesi bir yıldan daha uzun olan tahviller bu hesapta izlenir. Hisse senedi ile değiştirilebilir veya erken paraya çevrilebilir tahviller çıkarılmış ise bunların tutar ve nitelikleri dipnotlarda belirtilir.

Çıkarılmış tahviller nominal değerleri ile bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenmesi gereken tahvil anapara ve faizleri, 304 Tahvil Anapara Borç Taksit ve Faizleri hesabına alacak, bu hesaba borç kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

Örnek:

İşletme %30 faizli ve 5 yıl vadeli 500.000 lira değerinde tahvil çıkarmış ve tamamını satarak banka aracılığı ile tahsil etmiştir. Tahvillerin geri ödemesi (itfası) yıllık olarak yapılacaktır. Tahvillerin satışı 1 temmuz itibarıyla yapılmıştır.

_____ / _____		
102 BANKALAR	500.000	
405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER		500.000
_____ / _____		
Dönem Sonu Kayıtları (Faiz tahakkuku):		
_____ / _____		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	75.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		75.000
6 aylık faiz		
_____ / _____		

Dönem Sonu Kayıtları (Dönem ayrımı):

405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER	100.000	
304 TAHVİL ANAPARA BORÇ		100.000
TAKSİT VE FAİZLERİ		
Yıl sonunda kısa vadeye dönüştürme (ertesi yıl ödenecek kısım 500.000/5)		

İlk anapara ve faiz ödemesi:

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	75.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI	75.000	
304 TAHVİL ANAPARA BORÇ T. ve F.	100.000	
102 BANKALAR		250.000
Bir yıllık faiz ve anapara ödemesi		

407 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

İşletme tarafından çıkarılan ve vadesi bir yıldan daha uzun olan katılma intifa senetleri dışındaki diğer menkul kıymetler bu hesapta izlenir.

Çıkarılan Katılma İntifa senetleri ve öz kaynak niteliğindeki diğer menkul kıymetler bu hesapta izlenmez.

Katılma intifa senedi ihraç edilmesi durumunda, Katılma İntifa Sermayesi, özkaynaklar grubunda, Sermaye hesabının altında; geri alman Katılma İntifa Senetleri ise dönen varlıklarda 12 Menkul Kıymetler grubunda gösterilir.

Çıkarılmış diğer menkul kıymetler nominal değerleri ile bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenmesi gereken tutarlar 306 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler hesabına alacak, bu hesaba borç kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

408 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet v.b. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek yıllara ait olan kısmı bu hesapta izlenir.

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet v.b. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farklardan gelecek yıllara ait olan kısmı bu hesaba borç kaydedilir. Bu farklardan gelecek dönemde itfa

edilecek tutarlar bilanço gününde 308 Menkul Kıymetler İhraç Farkı hesabı aktararak bu hesaba alacak kaydedilir.

409 DİĞER MALİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesaplara girmeyen uzun vadeli mali borçların izlendiği saptır.

Borç doğduğunda hesaba alacak; ödendiğinde borç kaydedilir.

2.2.2.2.2. Ticari Borçlar

İşletmenin ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan ve vadeleri bir yıldan daha fazla olan senetli ve senetsiz borçları kapsayan hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

420 SATICILAR

421 BORÇ SENETLERİ

422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

423

424

425

426 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

427

428

429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

420 SATICILAR

İşletmenin ana faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımı ile ilgili ortaya çıkan ve vadesi bir yıldan daha uzun olan senetsiz borçlar bu hesaba izlenir. Ortaklar, ana kuruluş, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan ticari borçlar bilanço dip notlarında gösterilmelidir. Bu amaçla, hesabın alt bölümleri bilgilerin alınmasına uygun oluşturulmalıdır.

Senetsiz olarak bir yıldan daha uzun vadeli mal ve hizmet alımları bu hesabın alacağına, ödemeler ise borcuna kaydedilir. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 320 Satıcılar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

421 BORÇ SENETLERİ

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili olan her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan ve vadeleri bir yıldan daha uzun olan borç senetlerinin izlendiği hesaptır. Ortaklar, birlik, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan senetli borçlar bilanço dip notunda belirtilmelidir. Hesap, bu bilgilerin alınmasını sağlayacak şekilde bölümlenmelidir.

Vadesi bir yıldan daha uzun olan borç senedi verildiğinde itibari değerle bu hesaba alacak; ödendiğinde borç kaydedilir. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 321 Borç Senetleri hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde borç senetleri tasarruf değeriyle değerlenir ise nominal değerle tasarruf değeri arasındaki fark bu hesaba borç; 647 Reeskont Faiz Gelirleri hesabına alacak kaydedilir. Ertesi dönem bu hesap 657 Reeskont Faiz Giderleri hesabına devredilerek kapatılır. Alacak senetleri tasarruf değeri değerlendirildiğinde, borç senetleri de aynı ileme tabi tutulmak zorundadır (VUK Md. 285).

426 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

Üçüncü kişilerin, işletmeye karşı yerine getirmeleri gereken yükümlülükleri yerine getirmelerini sağlamak amacıyla alınan depozito ve teminat niteliğindeki değerler, geri ödenmesi veya mahsubu bir yıldan daha uzun bir süreyi kapsıyor ise bu hesapta izlenir.

Alınan depozito ve teminatlar hesaba alacak, iade veya mahsup edilenler hesaba borç kaydedilir.

Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 326 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesaplara girmeyen ancak faaliyet konusu ile ilgili olarak ortaya çıkan ve vadeleri bir yıldan daha uzun olan borçlar bu hesapta izlenir.

Borç doğduğunda alacak, ödendiğinde borç kaydı yapılır. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 329 Diğer Ticari Borçlar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

2.2.2.2.3. Diğer Borçlar

İşletmenin ticari ilişkilerine dayanmayan nedenlerle ortaya çıkan ve vadeleri bir yıldan daha uzun olun senetli ve senetsiz borçları kapsayan hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

- 430
- 431 ORTAKLARA BORÇLAR
- 432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR
- 433 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
- 434
- 435
- 436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
- 437 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
- 438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
- 439

431 ORTAKLARA BORÇLAR

Esas faaliyet konusuyla ilgili olmayan ve vadesi bir yıldan daha uzun olan ortaklara borçlar bu hesapta izlenir.

Uzun vadeli borç doğduğunda bu hesaba alacak, ödendiğinde borç kaydı yapılır. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 331 Ortaklara Borçlar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

Esas faaliyet dışı işlemlerden dolayı ortaya çıkan ve vadeleri bir yıldan fazla olan iştiraklere borçlar bu hesapta izlenir. İşletmenin iştiraklere sermaye taahhüt borçları ilgili hesapta izlenir.

Uzun vadeli borç doğduğunda bu hesaba alacak, ödeme yapıldığında borç kaydı yapılır. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 332 İştiraklere Borçlar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

433 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

Esas faaliyet konusu dışındaki işlemler nedeniyle bağlı ortaklıklara olan ve vadeleri bir yıldan daha uzun olan borçlar bu hesaba alacak, yapılır.

Ödemeler borç kaydedilir. İşletmenin bağlı ortaklıklara sermaye taahhüt borçları ilgili hesapta izlenir.

Bağlı ortaklıklara borç doğduğunda bu hesabın alacağına, ödeme yapıldığında borcuna kayıt yapılır. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 333 Bağlı Ortaklıklara Borçlar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesaplara girmeyen esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerden ortaya çıkan borçlar bu hesapta izlenir.

Borç ortaya çıktığında bu hesaba alacak, ödeme yapıldığında borç kaydı yapılır. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 336 Diğer Çeşitli Borçlar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

437 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

43 grubunda bulunan senetli borçların tasarruf değeriyle değerlendirilmesi halinde bu hesap kullanılır.

Hesaplanan reeskont tutarı bu hesaba borç, 647 Reeskont Faiz Gelirleri hesabına alacak kaydedilir. Ertesi dönem bu hesap 657 Reeskont Faiz Giderleri hesabı ile kapatılır.

438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR

İşletmenin kamuya olan vergi ve benzeri borçlarından vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitlendirilmiş olan tutarlardan bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısımlarının izlendiği hesaptır.

Kamuya olan ve ödeme süresi bir yıldan uzun olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar bu hesabın alacağına kaydedilir. Vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, 368 Vadesi Geçmiş , Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler hesabının alacağı karşılığında , bu hesaba borç kaydedilir.

2.2.2.2.4. Alınan Avanslar

İşletmenin çeşitli nedenlerle aldığı ve iadesi veya mahsubu bir yıldan daha uzun süre alacak olan avansların izlendiği gruptur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

...

449 ALINAN DİĞER AVANSLAR**440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI**

İşletmenin siparişini alarak, gelecekte teslim edeceği mal ve hizmetlerle ilgili olarak yaptığı tahsilatlardan vadesi bir yılı aşanların izlendiği hesaptır.

Avans alındığında hesaba alacak, ilgili mal veya hizmet teslim edildiğinde borç kaydı yapılır. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 340 Alınan Sipariş Avansları hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

449 ALINAN DİĞER AVANSLAR

Yukarıda belirtilen avanslara girmeyen ve vadesi bir yıldan fazla olan avanslar bu hesapta izlenir.

Kapatılması bir yıldan daha uzun süreyi kapsayacak bir avans alındığında hesaba alacak kaydedilir. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 349 Alınan Diğer Avanslar hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

2.2.2.2.5. Borç ve Gider Karşılıkları

Bu grup, bilanço gününde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarı veya tahakkuk zamanı kesin olarak bilinmeyen uzun vadeli borç veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesapları kapsar. Bu grupta yer alan hesaplar aktif düzenleyici nitelikte değildir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

...

479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Bu hesapta, belirli esaslara göre hesaplanan kıdem tazminatı karşılıkları izlenir. Kıdem tazminatının hak edilmesi ve hesaplanması İş Kanunu'nun 14. maddesinde açıklanmıştır.

Hesaplanan kıdem tazminatı karşılıkları ilgili gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço gününde, gelecek bir yıl içinde ödenmesi öngörülen tutarlar bu hesabın borcuna; 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabının alacağına kaydedilir.

SPK Tebliğ seri: XI., No: 5'te kıdem tazminatı karşılıklarının genel yönetim veya faaliyet giderleri olarak giderleştirilmesi öngörülmekle birlikte, diğer fonksiyonlarda çalışanlar için ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının genel yönetim gideri olarak alınması maliyet analizi açısından doğru değildir. Bunun yerine fonksiyon esasını dikkate alarak hesaplanan kıdem tazminatı yükü hangi fonksiyonla ilgili ise o fonksiyona yüklenmelidir.

Aşağıda kıdem tazminatı giderlerinin yönetimle ilgili olduğu kabul edilerek örnek kayıt formu verilecektir.

Yıl sonunda hesaplanan ilave kıdem tazminatı yükünün kaydı:

_____ / _____		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	XXX	
770 70 Genl Yönetim gider Yeri		
770.70.106 Kıdem Tazminatları		
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		XXX
_____ / _____		

Yıl sonunda gelecek yıl içinde ödeneceği hesaplanan kıdem tazminatı yükünün kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılması:

_____ / _____		
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	XXX	
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		XXX
_____ / _____		

Yıl içinde kıdem tazminatı ödendiğinde:

_____ / _____		
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	XXX	
100 KASA		XXX
_____ / _____		

Karşılık ayrılarak giderleştirilen kıdem tazminatları vergi uygulamaları bakımından gider kabul edilmez. Bu nedenle kıdem tazminatları ödendiğinde vergi matrahından indirilir.

Kıdem tazminatı uygulamasına yeni başlayan bir işletme önceden birikmiş kıdem tazminatlarını aşağıdaki kayıtla muhasebeleştirerek karşılık ayırmaya başlar.

_____ / _____		
681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI	XXX	
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		XXX
_____ / _____		

479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Yukarıda açıklananlar dışında kalan uzun vadeli borç ve gider karşılıkları bu hesapta izlenir.

Bu hesapta izlenecek borç ve gider karşılıkları, ilgili gider hesapları karşılığında, bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları hesabının alacağına kaydedilerek ilgili kısa vadeli hesaba aktarılır.

2.2.2.2.6. Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

Cari dönem içinde ortaya çıkan, ancak bilanço günü itibariyle, gelecek bir yıldan daha sonraki yıllara ait olan gelirler ile; cari faaliyet dönemine ait olup bilanço günü itibariyle, gelecek bir yıldan daha sonraki yıllarda ödenecek olan giderler bu grupta izlenir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

480 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
481 GİDER TAHAKKUKLARI

...

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

Peşin tahsil olunan, ancak gelecek bir yıldan sonraki yıllarla ilgili olan gelirler bu hesapta izlenir.

Tahsil edildiği dönemde sözkonusu gelir bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço gününde gelire dönüşme vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabının alacağına kaydedilerek kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılır.

481 GİDER TAHAKKUKLARI

Dönem içinde meydana gelmiş, ancak ödemesi gelecek bir yıldan daha sonra yapılacak olan gidere bağlı borçların izlendiği hesaptır.

Tahakkuk eden gider ve zararlardan ödemesi bir yıldan daha sonra yapılacak olan tutarlar, ilgili gider hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, 381 Gider Tahakkukları hesabına aktarılarak bu hesaba borç kaydedilir.

2.2.2.2.7. Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Yukarıdaki hesap gruplarında belirtilmeyen uzun vadeli yabancı kaynaklar bu grupta izlenir.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

...
492 GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLECEK KDV
493 TESİSE KATILMA PAYLARI

...
499 DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

492 GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLECEK KDV

Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmeyerek fiilen indirimin yapılabileceği tarihe kadar ertelenen KDV ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç kaydı ile yaptıkları teslimler nedeni ile hesaplanan fakat ilgili mevzuat gereği ihracatçıdan tahsil edilmeyen ve tamamının indirim konusu yapılmaması nedeni ile gelecek mali dönemlere kadar tecil olunan KDV'nin izlendiği hesaptır.

Hesap aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

492 DİĞER KDV

492.01 Teşvikli Yatırım Ertelenen KDV

492.02 İhraç Kaydıyla Satış Ertelenen KDV

Bu hesap 392 Diğer KDV gibi işlem görür.

493 TESİSE KATILMA PAYLARI

Bu hesapta, işletmeye ait tesislerden yararlanmak amacı ile üçüncü kişilerin tesis bedellerine katılma payları izlenir.

Hesaba, tahsil edilen katılma payı alacak; tesisin ömrü süresine göre lirlenecek itfa tutarları ise 649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar hesabı karşılığı borç kaydedilir.

499 DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Yukarıda 49 alt grubu hesaplarına girmeyen diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar bu hesapta izlenir.

Bu hesapta izlenecek borç doğduğunda hesabın alacağına kaydedilir. İlk defa lanço gününde vadesi bir yılın altına düşen tutarlar, bu hesabın borcuna; 3 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar hesabının alacağına kaydedilerek ilgili kısa vadeli hesaba aktarılır.

2.2.2.3. Özkaynaklar

Bir işletmenin özkaynakları, pasif hesaplar içinde hissedarlara (ortaklara) ait payı ifade eder. Diğer bir ifade ile işletmenin net aktif toplamından yabancı kaynaklar toplamının çıkarılması ile özkaynaklar (özsermaye) rakamına ulaşılır.

Özkaynaklar aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

50 ÖDENMİŞ SERMAYE

51

52 SERMAYE YEDEKLERİ

53

54 KAR YEDEKLERİ

55

56

57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI(-)

59 DÖNEM NET KARI (ZARARI)

Öz kaynakları oluşturan alt gruplar aşağıda hesap bazında açıklanacaktır.

2.2.2.3.1. Ödenmiş Sermaye

İşletmenin taahhüt edilmiş sermayesinden ödenmiş olan kısmını ifade eder. Bu da 500 Sermaye hesabı ile 501 Ödenmemiş Sermaye hesabı arasındaki farktır.

Bu grup altındaki hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

500 SERMAYE

İşletmenin kuruluş aşamasında veya daha sonra sermaye artırımında taahhüt edilen ve Ticaret Siciline tescil edilmiş bulunan sermaye tutarı bu hesapta izlenir.

Taahhüt edilen sermaye, 501 Ödenmemiş Sermaye hesabı karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

Kayıtlı sermaye sistemini uygulayan işletmeler bu hesapta çıkarılmış sermayelerini gösterir. Kayıtlı sermaye tutarı bilanço dip notlarında açıklanır.

Kayıtlı sermaye, anonim ortaklıkların, ana sözleşmelerinde hüküm bulunmak kaydıyla, T.T.K.'nın sermaye artırımına ilişkin hükümlerine tabi olmaksızın yönetim kurulu kararıyla artırılabilecek sermaye tavanını belirler (SPK Md.12).

Çıkarılmış sermaye, kayıtlı sermayeden hisse senedi çıkarılarak kullanılan kısmı temsil eder.

Esas sermaye ise ortaklığın ana sözleşmesinde belirtilen sermaye tutarıdır ve bu hesapta gösterilir.

Örnek için 501 Ödenmemiş Sermaye hesabına bakınız.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE(-)

Bu hesap, ortaklarca taahhüt edilen (yüklenilen) sermayenin henüz ödenmeyen kısmını gösterir.

Bu hesaba, sermaye taahhüdü sırasında 500 Sermaye hesabı karşılığında borç; ödeme yapıldıkça alacak kaydı yapılır.

Örnek:

Beş kurucu ortak bir araya gelerek Beşler A.Ş. adıyla 5.000.000 lira sermayeli bir şirket kurmaya karar vermişlerdir. Kurucu ortaklar sermayenin tamamını taahhüt etmişler ve daha sonra taahhüt edilen sermayenin % 25'ini nakit olarak ödemişlerdir.

_____ / _____		
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE	5.000.000	
500 SERMAYE		5.000.000
Sermaye taahhüt kaydı		
_____ / _____		
100 KASA	1.250.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		1.250.000
Taahhüdün ödenmesi		
_____ / _____		

502 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI

Bu hesap ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu farkların izlendiği hesaptır.

Ödenmiş sermaye tutarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucunda ödenmiş sermaye tutarında meydana gelen artışlar bu hesabın alacağına, "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın borcuna kaydedilir. İzleyen dönemde enflasyon oranının düşmesi sonucu taşıma işleminden ortaya çıkan azalışlar bu hesabın borcuna "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacağına kaydedilir.

Bu farkların sermayeye eklenmesi durumunda “500- Sermaye Hesabı”nın alacağına karşılık bu hesap borçlandırılır.

503 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)

Bu hesap ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Ödenmiş sermaye tutarının ilk kez enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu ödenmiş sermaye tutarında azalış meydana gelmesi durumunda bu hesabın borcuna, “698- Enflasyon Düzeltme Hesabı”nın alacağına kaydedilir. İzleyen dönemlerde düzeltme sonucunda ortaya çıkan olumlu farklar önce bu hesaptaki tutardan mahsup edilir, varsa kalanı “502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farklar” hesabına alacak yazılır.

2.2.2.3.2. Sermaye Yedekleri

Sermaye hareketleri sonucu ortaya çıkan ve işletmede bırakılan değerlerin izlendiği hesap grubudur.

Bu grup altında yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

520 HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ

Yeni çıkarılan hisse senetlerinin nominal (üzerinde yazılı) değerinin üstünde bir fiyatla satılması halinde aradaki fark bu hesabın alacağına kaydedilir. İhraç (emisyon) primlerinin sermayeye eklenmesi veya başka bir amaçla kullanılması halinde hesaba borç kaydı yapılır.

Örnek:

Beşler A.Ş. 5.000.000 lira olan sermayesini %50 arttırma kararı vermiştir. Arttırılan sermaye için çıkarılan hisse senetleri %20 primli satılmış ve tamamı işletmenin banka hesabına yatırılmıştır.

_____ / _____		
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE	2.500.000	
500 SERMAYE		2.500.000
Sermaye taahhüt kaydı		
_____ / _____		
102 BANKALAR	3.000.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		2.500.000
520 HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ		500.000
Primli Sermaye artışı		
_____ / _____		

Hisse senetleri ihraç primleri izleyen dönemlerde mevcut ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi suretiyle sermayeye eklenebilir. Bu durumda muhasebe kayıt yapısı aşağıdaki gibi olacaktır.

_____/_____
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE
500 SERMAYE

_____/_____
520 HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE
_____/_____

521 HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI

İptal edilen hisse senetlerinin bedellerine mahsuben yapılan ödemelerin, bunların yerine çıkarılan hisse senetlerinden elde edilen hasılat noksanı kapatıldıktan sonra artan kısmın izlendiği hesaptır. Elde edilen hisse senedi iptal karları bu hesaba alacak kaydedilir. Bu tutarların sermayeye eklenmesi veya başka bir amaçla kullanılması halinde hesaba borç kaydı yapılır.

Örnek:

Beşler A.Ş. 50.000 liralık sermaye taahhüdünü yerine getirmeyen ortağın ortaklık paylarını iptal ederek sözkonusu payları 60.000 liraya satmıştır.

_____/_____
102 BANKALAR 60.000
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE 50.000
521 HİSSE SENEDİ İPTAK KARLARI 10.000
_____/_____

522 MADDİ DURAN VARLIK YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

Yeniden Değerleme uygulaması 5024 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılmış yerine enflasyon düzeltmesi getirilmiştir.

Enflasyon düzeltmesi konusu bu kitabın 4. bölümünde sunulan uygulama ile açıklanacaktır.

Aşağıda, enflasyon düzeltmesi uygulanmadığı durumlarda uygulanması muhtemel bulunduğundan bu hesabın işleyişi küçük bir örnekle açıklanacaktır.

Bu hesap, değer artış fonunun hangi duran varlığa ait olduğunu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Hesaplanan değer artışları bu hesabın alacağına, sermayeye ilave edilenler veya herhangi bir nedenle çekilenler borcuna kaydedilir.

Örnek:

İşletmenin yeniden değerlemeye tabi tuttuğu duran varlıkları aşağıdaki gibidir (Yeniden değerlendirme oranı % 50 kabul edilmiştir).

253 Tesis, Makine ve Cihazlar

257.03 Tes.Mak.ve Cih. Bir. Amortismanı

	253	257.03	Net Değer
Değerleme Öncesi (D.Ö)	100.000	60.000	40.000
İlave Tutar (% 50)	50.000	30.000	20.000
Değerleme Sonrası (D.S)	150.000	90.000	60.000

Yeniden Değerleme Fonu = D.S.Net Değer - D.Ö.Net Değer
= 60.000 - 40.000
= 20.000 TL

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	50.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		30.000
522 M.D.V. YENİDEN DEĞ.ARTIŞL.		20.000
522.03 Tes.Mak.ve Cih.Değ. Art.		

Maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışlarının, sermayeye ilavesi aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE
500 SERMAYE

522 M.D.V.YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE

Yeniden değerlemeye tabi tutulan bir duran varlık satılır ise, 522 M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları birikmiş amortismanlar gibi dikkate alınır. Bu nedenle, Değer artış fonlarının hangi varlığa ait olduğu yardımcı kayıtlarda izlenmelidir.

523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

İşletmenin iştirakleri ve bağlı ortaklıkları bünyesinde yapılan yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değer artışını sermayeye ilave etmeleri sonucunda, bu sermayeden işletmeye düşen paylar bu hesapta izlenir.

Bu hesap, bedelsiz hisse senedi alınan ortaklıkları izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Sermayeye ilave edilen değer artışları sonucunda işletmeye bedelsiz olarak verilen hisse senetleri nominal değerle bu hesabın alacağına; iştirak oranlarına göre 242 İştirakler veya 245 Bağlı Ortaklıklar hesaplarının borcuna kaydedilir.

Örnek:

İşletmenin %20 sermayesine sahip bulunduğu AB A.Ş. 80.000 lira tutarındaki değer artış fonunu sermayesine eklemiş ve işletme, payına düşen bedelsiz hisse senetlerini almıştır.

_____ / _____		
242 İŞTİRAKLER	16.000	
523 İŞT.YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞL.		16.000
_____ / _____		

İştirakler yeniden değerlendirme artışları da sermayeye eklenebilir. Sermayeye eklenmeyip satışı yapılan bedelsiz hisse senetlerinin tamamı gelir yazılır.

524 MALİYET ARTIŞLARI FONU

Bu uygulama 5024 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılmış yerine enflasyon düzeltilmesi getirilmiştir.

Enflasyon düzeltilmesi konusu bu kitabın 4. bölümünde sunulan uygulama ile açıklanacaktır. Aşağıda, enflasyon düzeltilmesi uygulanmadığı durumlarda uygulanması muhtemel bulunduğundan bu hesap eski haliyle açıklanacaktır.

Mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süre ile işletmelerinde kayıtlı bulunan gayrimenkul, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde, bu iktisadi kıymetlerin maliyet

bedeli bunların iktisap edildiği ve elden çıkarıldıkları yıllar hariç olmak üzere her takvim yılı için Vergi Usul Kanunu usullerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında arttırılarak kazancın tespitinde dikkate alınır. Bu fon sermayeye ilave dışında başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, o yılın kazancına dahil edilerek vergiye tabi tutulur. (G.V.K.Md.38)

Söz konusu değer artış fonu bilançoda bu hesapta gösterilir.

Örnek:

İşletme 1.000.000 liraya satın aldığı iştirak hisselerini üç yıl sonra 3.500.000 liraya satmıştır. Söz konusu iştiraklerin (alım ve satım yılları hariç) aradaki yıllar için ilan edilen yeniden değerlendirme katsayısı ile ulaştığı değer 3.000.000 liradır (enflasyon düzeltilmesi yapılmamıştır).

_____ / _____	
100 KASA	3.500.000
242 İŞTİRAKLER	1.000.000
524 MALİYET ARTIŞLARI FONU	2.000.000
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	500.000
_____ / _____	

529 DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

Bu hesap grubunda bulunan diğer hesapların kapsamına girmeyen diğer sermaye yedeklerinin izlendiği hesaptır.

Bu hesap, değer artış fonunun kaynağını izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

2.2.2.3.3. Kar Yedekleri

Kanun, ana sözleşme hükümleri veya işletmenin yetkili organlarınca alınan kararlar uyarınca dağıtılmayıp işletmede bırakılan karlar bu hesapta izlenir.

Kar Yedekleri grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur:

- 540 YASAL YEDEKLER
- 541 STATÜ YEDEKLERİ
- 542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
-
- 549 DİĞER KAR YEDEKLERİ
- 549 ÖZEL FONLAR

Aşağıda, Kar Yedekleri grubunda bulunan hesaplar açıklanacaktır.

540 YASAL YEDEKLER

T.T.K. 466. maddesi gereği ayrılan yedekler (I.Tertip ve II.Tertip) bu hesapta izlenir.

I.Tertip yasal yedek akçe, dönem kârının % 5'i oranında ve sermayenin % 20'sine ulaşıncaya kadar ayrılır.

II.Tertip yasal yedek akçe, dağıtımına karar verilen ikinci tertip kar payının % 10'u olarak ayrılır.

Bu hesap, yasal yedeklerin hangi tertip olduğunu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

T.T.K. gereği hesaplanarak kar dağıtım tablosunda gösterilen yedekler kar dağıtım tablosunun işletme genel kurulunda kabulünden sonra 590 Dönem Net Karı hesabı karşılığında bu hesabın alacağına kaydedilir.

541 STATÜ YEDEKLERİ

Ana sözleşme gereği ayrılan yedekler bu hesapta izlenir.

Bu hesap, statü yedeklerinin ayrılış amaçlarını izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Ana sözleşme hükümlerine göre hesaplanan yedekler 590 Dönem Net Karı hesabı karşılığında bu hesabın alacağına kaydedilir.

542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

Sermaye şirketlerinde genel kurul tarafında ayrılmasına karar verilen olağanüstü yedekler ile dağıtım dışı kalan karlar bu hesapta yer alır.

Bu hesap, olağanüstü yedeklerin ayrılış amaçlarını izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

İşletme genel kurulunca ayrılmasına karar verilen olağanüstü yedekler ile dağıtım dışı kalan karlar 590 Dönem Net Karı hesabı karşılığında bu hesabın alacağına kaydedilir.

548 DİĞER KAR YEDEKLERİ

Kardan ayrılan, ancak kendi bölümünde tanımlanmamış olan diğer kar yedekleri bu hesapta izlenir.

Bu hesap, diğer kar yedeklerinin ayrılış amaçlarını izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Kardan ayrılan diğer kar yedekleri 590 Dönem Net Karı hesabı karşılığında bu hesabın alacağına kaydedilir.

549 ÖZEL FONLAR

İşletmede bırakılması zorunlu yasal fonlarla diğer amaçlarla ayrılan fonlar bu hesapta izlenir.

Yenileme Fonu bu hesap altında izlenebilir.

Hesap, aşağıdaki gibi ayrılan fonu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

549 ÖZEL FONLAR

549.01 Yenileme Fonu

.....

Yenileme fonu: Bir duran varlık yenilenmek amacıyla satılır ise sözkonusu satıştan elde edilen kar veya duran varlığın herhangi bir zarar görmesi sonucu sigortadan alınan tazminat fazlaları dönem karına devredilmeyecek, yenileme masraflarının karşılanması amacıyla pasifte, yenileme fonu adıyla 3 yıl tutulabilir. 3 yıl içinde satılan varlığın yerine yenisi alınmaz ise, yenileme fonu, dönem karı veya zararı hesabına devredilir. Sözkonusu süre içinde, satılan duran varlık yerine yenisi alınır ise, yenileme fonu bu varlığın amortismanından mahsup edilir. Bu mahsup tamamlanmadan yeni varlıkla ilgili amortisman gideri yazılamaz (V.U.K. Md.328).

2.2.2.3.4. Geçmiş Yıllar Karları

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

İşletme sahibine veya ortaklara dağıtılmayan ve ilgili yedek hesaplarına alınmayan geçmiş faaliyet dönemlerine ait karlar 590 Dönem Net Karı hesabından bu hesabın alacağına aktarılır.

Bu hesap, geçmiş yıl karlarının hangi yıla ait olduğunu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

2.2.2.3.5. Geçmiş Yıllar Zararları

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)

Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan dönem net zararlarının izlendiği hesaptır.

Bu hesap, geçmiş yıllar zararlarının hangi yıla ait olduğunu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

591 Dönem Net Zararı hesabından aktarılanlar hesaba borç; karşılananlar alacak kaydedilir.

Bu, pasif düzenleyici bir hesaptır ve öz kaynaklar toplamı bulunurken negatif alınır.

2.2.2.3.6. Dönem Net Karı (Zararı)

590 DÖNEM NET KARI

İşletmenin cari faaliyet dönemine ait vergi ve diğer yükümlülükler sonrası net karı bu hesapta izlenir.

Sonuç hesaplarında yer alan 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabında aktarılan net kar tutarı bu hesabın alacağına; dağıtım kararı alınanlar veya aktarılanlar borcuna kaydedilir.

591 DÖNEM NET ZARARI (-)

İşletmenin net zarar tutarının izlendiği hesaptır.

Sonuç hesaplarında yer alan 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabında aktarılan net zarar tutarı bu hesabın borcuna kaydedilir ve ertesi dönem başında 580 Geçmiş Yıllar Zararları hesabına aktarılarak kapatılır.

Bu, pasif düzenleyici bir hesaptır ve özkaynaklar toplamı bulunurken negatif olarak dikkate alınır.

İKİNCİ BÖLÜM

TEKDÜZEN HESAP PLANI

3. KISIM

GELİR TABLOSU HESAPLARI

2.3. GELİR TABLOSU HESAPLARI

Bu hesaplarda, gelir tablosunun düzenlenmesini sağlayacak mali bilgiler izlenir. Gelir tablosunu oluşturan hesapları topluca görmek açısından aşağıda ayrıntılı bir gelir tablosu verilecektir.

Kitabın birinci bölümünde özet tipi gelir tablosu tanıtılmıştı. Ayrıntılı tip bir gelir tablosunda grupları oluşturan hesaplar da yer alır. Ayrıntılı gelir tablosu aşağıdaki gibidir.

İŞLETME AYRINTILI GELİR TABLOSU TİPİ

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 KARI VEYA ZARARI

E. FAALİYET GİDERLERİ (-)

1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)
2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)
3. Genel Yönetim Giderleri (-)

FAALİYET KARI VEYA ZARARI

F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

1. İştiraklerden Temettü Gelirleri
2. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri
3. Faiz Gelirleri
4. Komisyon Gelirleri
5. Konusu Kalmayan Karşılıklar
6. Menkul Kıymet Satış Karları
7. Kambiyo Karları
8. Reeskont Faiz Gelirleri
9. Enflasyon Düzeltmesi Karları
10. Diğer Olağan Gelir ve Karlar

G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR

1. Komisyon Giderleri(-)
2. Karşılık Giderleri(-)
3. Menkul Kıymet Satış Zararları(-)
4. Kambiyo Zararları(-)
5. Reeskont Faiz Giderleri(-)
6. Enflasyon Düzeltmesi Zararları(-)
7. Diğer Olağan Gider ve Zararlar(-)

H. FİNANSMAN GİDERLERİ

1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri(-)
2. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri(-)

OLAĞAN KAR VEYA ZARAR**I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR**

1. Önceki Dönem Gelir ve Karları
2. Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar

J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)

1. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları(-)
2. Önceki Dönem Gider ve Zararları
3. Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)

DÖNEM KARI VEYA ZARARI**K. D.KARI VER. VE DİĞ. YASAL YÜKÜML. KARŞILIKLARI(-)****DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI**

Gelir Tablosu hesaplarının temel özellikleri ve işleyişleri aşağıda, gerek görüldüğünde örnek de verilerek açıklanacaktır.

Yukarıda görülen gelir tablosundan da izlenebileceği gibi, gelir tablosun da aşağıdaki hesap grupları yer alır.

60 BRÜT SATIŞLAR

61 SATIŞ İNDİRİMLERİ

62 SATIŞLARIN MALİYETİ

63 FAALİYET GİDERLERİ

64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

65 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR

- 66 FİNANSMAN GİDERLERİ
- 67 OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR
- 68 OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR
- 69 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

Aşağıda gelir tablosunda yer alan alt gruplar hesap bazında ele alınacaktır.

2.3.1. BRÜT SATIŞLAR

İşletmenin esas faaliyetleri ile ilgili mal ve hizmet satışlarını kapsayan hesap grubudur. Satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili olarak dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde yer alır.

Holding ana şirketinin, kendine bağlı yurtiçi ve yurtdışı ortaklıklarından elde ettiği gelirler, ana şirketin esas faaliyet gelirini oluşturduğundan bunlar bu gruptaki ilgili hesapta izlenir.

Brüt satışlar grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 600 YURT İÇİ SATIŞLAR
- 601 YURT DIŞI SATIŞLAR
- 602 DİĞER GELİRLER

...

Brüt Satışlar grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

600 YURT İÇİ SATIŞLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere yaptığı mal ve hizmet satış tutarlarının izlendiği hesaptır.

Satışla ilgili ayrıntılı bilgiler bilgisayarda stok programı raporlarından alınabilir. Bunun için istenilen detay bilgilerin, stok kod numaralarına yansıtılması yeterlidir.

Bu hesap, stok türüne ve satış bölgelerine göre satış tutarı gibi bilgileri izlemeye yönelik olarak alt hesaplara ayrılabilir.

Yurtiçi alıcılara yapılan satışlar bu hesaba alacak kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktararak kapatılır.

Örnek:

Tamamı vadeli olarak, 60.000 liralık ticari mal satılmıştır.

1 _____ / _____

120 ALICILAR	70.800	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		60.000
391 HESAPLANAN KDV		10.800

Kredili Tic.Mal Satışı

_____ / _____

601 YURT DIŞI SATIŞLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak yurt dışına yaptığı mal ve hizmet satış tutarlarının izlendiği hesaptır.

Satışla ilgili ayrıntılı bilgiler bilgisayarda stok programı raporlarından; için istenilen detay bilgilerin, stok kod numaralarına yansıtıl-

Bu hesap, stok türüne ve ülkelere göre satış tutarı gibi bilgileri izlemeye yönelik olarak alt hesaplara ayrılabilir.

Yurt dışı alıcılara veya ihrac kaydıyla aracı ihracatçılara satış yapıldığında, satış tutarı bu hesaba alacak kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

Stok hareketleri devamlı envanter yöntemine göre muhasebeleştirilen bir işletmede, maliyeti 45.000 lira olan mamuller 60.000 liraya ihrac edilmiştir. Karşılığı banka hesabına gelmiştir.

(İhracat istisnası nedeniyle KDV hesaplanmayacaktır - KDV Kanunu md. 11).

1 _____ / _____

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	45.000	
152 MAMULLER		45.000

Satılan mamul maliyetinin kaydı

2 _____ / _____

102 BANKALAR	60.000	
601 YURT DIŞI SATIŞLAR		60.000

Yurtdışı satış kaydı

_____ / _____

602 DİĞER GELİRLER

İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar) devletin bazı malları vergi, resim, harç v.b. yükümlülüklerden istisna bırakması nedeniyle yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları (satış tarihinde yapılan vade farkları genellikle faturada ayrı gösterilmediğinden pek uygulanmaz) ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi v.b. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir.

Hesap, elde edilen gelir türlerini izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Dönem içinde ortaya çıkan sübvansiyon, vergi iadesi, vade farkları v.b. tutarlar hesaba alacak kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.2. SATIŞ İNDİRİMLERİ

Gelir tablosunda net satışlara ulaşabilmek için brüt satışlardan indirilmesi gereken tutarları izleyen hesapları kapsar.

Satış İndirimleri grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur.

610 SATIŞTAN İADELER(-)

611 SATIŞ İSKONTOLARI(-)

612 DİĞER İNDİRİMLER(-)

...

Satış İndirimleri grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

610 SATIŞTAN İADELER(-)

Alıcıların işletmeye iade ettikleri mal bedellerinin izlendiği hesaptır.

Bu hesap, satışla ilgili hesaplar ve satılan varlık bazında alt hesaplara ayrılabilir.

İade alınan mal bedelleri fatura bedeli ile hesaba borç kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

Alıcılar, 4.000 liralık ticari malı işletmeye iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

_____ / _____		
610 SATIŞTAN İADELER	4.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	720	
120 ALICILAR		4.720
Satıştan İade Kaydı		
_____ / _____		

611 SATIŞ İSKONTOLARI(-)

Satış faturasından sonra yapılan her türlü kasa (vadesinden önce ödeme) veya miktar (belli bir tutarın üzerinde satınalma) iskontoları bu hesapta izlenir.

Bu hesap, iskontonun yapıldığı satış konusu varlıklara göre alt hesaplara ayrılabilir.

Yapılan iskонтolar hesaba borç kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

Alıcılara 3.000 lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir. Alıcıların gönderdiği iskonto faturası alınmış ve karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

_____ / _____		
611 SATIŞ İSKONTOLARI	3.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	540	
120 ALICILAR		3.540
Satış İskonto Kaydı		
_____ / _____		

612 DİĞER İNDİRİMLER(-)

Satılan malların hatalı olması veya sevk sırasında hasara uğraması gibi nedenlerle yapılan indirimler ve katma değer vergisi dışındaki satış vergi, fon ve benzerlerinin izlendiği hesaptır.

Bu hesap, indirim konusunu izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Yapılan indirimler ve satış vergi ve fon ödemeleri hesaba borç kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.3. SATIŞLARIN MALİYETİ

Gelir tablosunda Brüt Satış Kar veya Zararına ulaşabilmek için net satışlardan indirilmesi gereken tutarları izleyen hesapları kapsar.

Satışların Maliyeti grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ(-)
- 621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(-)
- 622 SATILAN HİZMET MALİYETİ(-)
- 623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ(-)

...

Satışların Maliyeti grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ(-)

İşletmenin ürettiği mamullerden satışı yapılanlara ait maliyetlerin izlendiği hesaptır.

Satılan mamullerin maliyeti ile ilgili ayrıntılı bilgiler bilgisayarda stok programından alınabilir. Bu durumda istenilen detay bilgi, stok kod numaralarına yansıtılarak elde edilebilir.

Hesap, stok türüne göre alt bölümlere ayrılabilir.

İşletmenin sattığı mamullerin maliyeti 152 Mamuller hesabı karşılığında bu hesabın borcuna kaydedilir. Bu kayıt zamanı, mamul hareketlerinin muhasebeleştirilmesinde izlenen yöneme göre değişir. Devamlı envanter yöntemi uygulandığında bu kayıt her satış işleminde yapılırken; mamul hareketleri tecrübi yöntemle muhasebeleştirildiğinde sözkonusu kayıt bilanço gününde topluca yapılır.

Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

Maliyeti 30.000 lira olan mamuller, 50.000 liraya vadeli olarak satılmıştır.

1 _____ / _____		
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	30.000	
152 MAMULLER		30.000
Maliyetle Aktarma		
2 _____ / _____		
120 ALICILAR	59.000	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		50.000
391 HESAPLANAN KDV		9.000
Kredili Mamul Satışı		
_____ / _____		

Mamul hareketleri, devamlı envanter yöntemine göre muhasebeleştirilen işletmelerde, her mamul satışında yukarıdaki kayıtlar yapılır.

Aralıklı envanter yöntemi (Tecrübi yöntem) kullanıldığında ise yıl içinde sadece ikinci kayıt yapılır. Bu durumda, satılan mamul maliyeti dönem sonunda bulunarak bir defada topluca kaydedilir.

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(-)

İşletmenin ticari mallarından satışı yapılanlara ait maliyetlerin izlendiği hesaptır.

Satılan ticari malların maliyeti ile ilgili ayrıntılı bilgiler bilgisayarda stok programından alınabilir. Bu durumda istenilen detay bilgi stok kod numaralarına yansıtılarak elde edilebilir.

Hesap, stok türüne göre alt bölümlere ayrılabilir.

İşletmenin sattığı ticari malların maliyeti 153 Ticari Mallar hesabı karşılığında bu hesabın borcuna kaydedilir. Devamlı envanter yöntemi uygulandığında bu kayıt her satış işleminde yapılırken; ticari mal hareketleri tecrübi yöntemle muhasebeleştirildiğinde sözkonusu kayıt bilanço gününde topluca yapılır.

Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

Maliyeti 60.000 lira olan ticari mallar, 80.000 liraya vadeli olarak satılmıştır.

1 ————— / —————		
621 SATILAN TİC.MAL.MALİYETİ	60.000	
153 TİCARİ MALLAR		60.000
Maliyetle Aktarma		
2 ————— / —————		
120 ALICILAR	94.400	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		80.000
391 HESAPLANAN KDV		14.400
Kredili Tic. Mal Satışı		
————— / —————		

Ticari mal hareketleri, devamlı envanter yöntemine göre muhasebeleştirilen işletmelerde, her ticari mal satışında yukarıdaki kayıtlar yapılır.

Aralıklı envanter yöntemi (Tecrübi yöntem) kullanıldığında ise yıl içinde sadece ikinci kayıt yapılır. Bu yöntemde, satılan ticari mal maliyeti dönem sonunda bulunarak bir defada topluca kaydedilir.

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ(-)

Yapılan hizmet maliyetlerinin aktarıldığı hesaptır.

Bu hesap, yapılan hizmet türlerinin maliyetini izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

Hizmet üretimi ile ilgili giderler, hesap dönemi boyunca 7/A seçeneğinde 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabının borcuna kaydedilir. Dönem sonunda, 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabında toplanan tutarlar, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma hesabının alacağı karşılığında bu hesabın borcuna aktarılır.

7/B seçeneğinde ise hizmet üretimine ilişkin giderler ilgili gider çeşidi hesaplarının borcuna kaydedilir. Gider çeşitleri hesaplarında toplanan giderler, gider dağıtım tablosuna dayanılarak, dönem sonunda 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabının alacağı karşılığında, 799 Üretim Maliyet hesabına aktarılır. 799 Üretim Maliyet hesabında toplanan hizmet maliyetleri de 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabının borcuna aktarılır.

Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

7/A seçeneğinde:

_____ / _____

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

Hizmet maliyetinin, maliyet hesabından
gelir tablosu hesabına aktarılması

_____ / _____

7/B seçeneğinde:

_____ / _____

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

Hizmet maliyetinin, maliyet hesabından
gelir tablosu hesabına aktarılması

_____ / _____

Dönem sonunda bu hesap aşağıdaki gibi 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

_____ / _____

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ

Satılan hizmet maliyetinin

Dönem K/Z'na devri

_____ / _____

623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ(-)

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili diğer satışlarının maliyetleri bu hesapta izlenir.

Bu hesap, maliyetlerin ait olduğu varlıkları izleyecek şekilde alt hesaplara ayrılabilir.

İşletmenin diğer satışlarının maliyeti bu hesabın borcuna kaydedilir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.4. FAALİYET GİDERLERİ

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olan ancak satışların maliyeti içine alınmayan giderlerin izlendiği hesapları kapsar.

Faaliyet giderleri, gelir tablosunda faaliyet Karı veya Zararına ulaşabilmek için, brüt satış karı veya zararından indirilir

Faaliyet Giderleri grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur.

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ(-)

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ(-)

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)

...

Faaliyet Giderleri grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ(-)

Araştırma ve geliştirme giderlerinden aktifleştirilmeyen tutarlar ile aktifleştirilenlerin döneme ait olan itfa payları dönem içinde maliyet hesaplarında:

- 7/A seçeneğinde 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabında;
- 7/B seçeneğinde ilgili gider çeşitleri hesabında izlenir.

Gelir tablosu düzenleneceğinde:

- 7/A seçeneğinde, 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabında toplanan giderler, 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma hesabı alacağı karşılığında bu hesaba aktarılır.

- 7/B seçeneğinde, gider çeşitleri hesaplarında toplanan araştırma ve geliştirme giderleri, 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabı alacağı karşılığında bu hesaba aktarılır.

Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Yukarıda açıklandığı gibi, bu hesaptaki tutarlar maliyet hesaplarından yansıtma hesabı karşılığında aktarıldığından, bu hesabın altında yardımcı hesap açmaya gerek yoktur. Ayrıntılar ilgili maliyet hesabında izlenir.

Bu hesapta toplam olarak görülecek Araştırma ve Geliştirme Giderlerinin ayrıntısı:

- 7/A seçeneğinde, 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabından,
- 7/B seçeneğinde, gider çeşitleri hesap detaylarından görülebilir.

Bu hesapla ilgili kayıtlar aşağıdaki gibi yürütülür.

Maliyet hesaplarında toplanan döneme ait giderlerin, dönem sonunda ilgili yansıtma hesabı ile bu hesaba aktarılması:

7/A seçeneğinde:

_____ / _____

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

YANSITMA HESABI

Giderlerin, maliyet hesabından
gelir tablosu hesabına aktarılması

_____ / _____

7/B seçeneğinde:

_____ / _____

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

Dağıtım tablosuna dayanarak
giderlerin yansıtılması

_____ / _____

Dönem sonunda bu hesap aşağıdaki gibi 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

_____ / _____

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

Dönem giderinin K/Z'a devri

_____ / _____

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ(-)

İşletmenin pazarlama, satış ve dağıtım fonksiyonu ile ilgili giderlerini kapsar. Bu giderler dönem içinde maliyet hesaplarında:

- 7/A seçeneğinde, 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında;

- 7/B seçeneğinde, ilgili gider çeşitleri hesabında izlenir.

Gelir tablosu düzenleneceğinde;

- 7/A seçeneğinde 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında toplanan sözkonusu giderler, 761 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma hesabı karşılığında bu hesaba aktarılır.

- 7/B seçeneğinde ilgili gider çeşitleri hesabında toplanan pazarlama, satış ve dağıtım giderleri, 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabı karşılığında bu hesaba aktarılır.

Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Yukarıda açıklandığı gibi, bu hesaptaki tutarlar maliyet hesaplarından yansıtma hesabı karşılığında aktarıldığından, bu hesabın altında yardımcı hesap açmaya gerek yoktur. Ayrıntılar ilgili maliyet hesabında izlenir.

Bu hesapta toplam olarak görülecek Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderlerinin ayrıntısı:

- 7/A seçeneğinde, 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabından,

- 7/B seçeneğinde, gider çeşitleri hesap detaylarından görülebilir.

Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderlerinde yer alabilecek gider çeşitleri örnekleri, 760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri hesabının alt hesaplarında verilmiştir.

Bu hesapla ilgili kayıtlar aşağıdaki gibi yürütülür.

Maliyet hesaplarında toplanan döneme ait giderlerin, dönem sonunda ilgili yansıtma hesabı ile bu hesaba aktarılması:

7/A seçeneğinde:

_____ / _____

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

YANSITMA HS.

Giderlerin, maliyet hesabından

gelir tablosu hesabına aktarılması

_____ / _____

7/B seçeneğinde:

_____ / _____

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

Dağıtım tablosuna dayanarak
giderlerin yansıtılması

_____ / _____

Dönem sonunda bu hesap aşağıdaki gibi 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

_____ / _____

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

Dönem giderinin K/Z'a devri

_____ / _____

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)

İşletmenin genel yönetim fonksiyonu ile ilgili giderleri kapsar. Bu giderler hesap dönemi içinde maliyet hesaplarında:

- 7/A seçeneğinde 770 Genel Yönetim Giderleri hesabında;
- 7/B seçeneğinde ilgili gider çeşitleri hesabında izlenir.

Gelir tablosu düzenleneceğinde;

- 7/A seçeneğinde 770 Genel Yönetim Giderleri hesabında toplanan Yönetim giderleri, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesabı karşılığında bu hesaba aktarılır.

- 7/B seçeneğinde ilgili gider çeşitleri hesabında toplanan genel yönetim giderleri, 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabı karşılığında bu hesaba aktarılır.

Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Yukarıda açıklandığı gibi, bu hesaptaki tutarlar maliyet hesaplarından yansıtma hesabı karşılığında aktarıldığından, bu hesabın altında yardımcı hesap açmaya gerek yoktur. Ayrıntılar ilgili maliyet hesabında izlenir.

Bu hesapta toplam olarak görülecek Genel Yönetim Giderlerinin ayrıntısı:

- 7/A seçeneğinde, 770 Genel Yönetim Giderleri hesabından,
- 7/B seçeneğinde, gider çeşitleri hesap detaylarından görülebilir.

Genel Yönetim Giderlerinde yer alabilecek gider çeşitleri örnekleri, 770 Genel Yönetim Giderleri hesabının alt hesaplarında verilmiştir.

Bu hesapla ilgili kayıtlar aşağıdaki gibi yürütülür.

Maliyet hesaplarında toplanan döneme ait giderlerin, dönem sonunda ilgili yansıtma hesabı ile bu hesaba aktarılması:

7/A seçeneğinde:

_____/_____
 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
 Giderlerin, maliyet hesabından
 gelir tablosu hesabına aktarılması
 ____/____

7/B seçeneğinde:

_____/_____
 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI
 Dağıtım tablosuna dayanarak
 giderlerin yansıtılması
 ____/____

Dönem sonunda bu hesap aşağıdaki gibi 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

_____/_____
 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 Dönem giderinin K/Z'a devri
 ____/____

/

2.3.5. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

İşletmenin esas konusu dışındaki faaliyetlerden sağladığı gelirleri izleyen hesap grubudur.

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
 641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
 642 FAİZ GELİRLERİ
 643 KOMİSYON GELİRLERİ

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

646 KAMBİYO KARLARI

648

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ

İşletmenin, sermayesine iştirak ettiği şirketlerden elde ettiği temettü (kar payı) gelirleri bu hesabın alacağına izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek için izleyen hesaba bakınız.

641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ

İşletmenin, bağlı ortaklıklarından elde ettiği temettü (kar payı) gelirleri bu hesabın alacağına izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

İştiraklerden 25.000 lira; bağlı ortaklıklardan 40.000 lira temettü (kar payı) geliri elde edilmiştir. Ancak, iştiraklerden elde edilen kar payı tahsil edilirken, bağlı ortaklıklardan olan temettü geliri henüz tahsil edilmemiştir.

_____ / _____	
100 KASA	25.000
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	40.000
108.xx Bağlı Ortaklık Temettü Kuponları	
640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ	25.000
641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN	
TEMETTÜ GELİRLERİ	40.000
Temettü tahakkuku ve tahsilatı	
_____ / _____	

Bağlı ortaklıklardan sağlanan temettü gelirinin tahsili bağlı ortaklığa bir fon sağlanması amacı ile geciktiriliyor ise, söz konusu tutar hazır değerler yeri-

ne 133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar hesabında izlenerek cari faiz oranında hesaplanacak faizi ile birlikte tahsil edilir.

642 FAİZ GELİRLERİ

Her türlü faiz gelirleri bu hesabın alacağına izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktararak kapatılır.

Örnek:

İşletmenin elinde bulunan 80.000 liralık hazine bonosunun vadesi gelmiş ve 20.000 lira faiziyle birlikte paraya çevrilmiştir.

100 KASA	100.000	
112 KAMU KES.TAH.SEN.VE BON.		80.000
112.xx Hazine Bonoları		
642 FAİZ GELİRLERİ		20.000
Hazine bonosu karşılığı		
ve faiz tahsilatı		

643 KOMİSYON GELİRLERİ

İşletmenin, elde ettiği komisyon gelirleri bu hesabın alacağına izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktararak kapatılır.

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

Aktifle ilgili karşılıklardan iptal edilenler bu hesabın alacağına izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktararak kapatılır.

Bu hesapla ilgili örnek, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar hesap açıklamalarında verilmiştir.

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

Satılan menkul kıymetlerin maliyet değeri ile satış değeri arasındaki olumlu fark bu hesaba alacak kaydedilir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktararak kapatılır.

Örnek :

İşletmenin elinde bulunan ve nominal değerler toplamı 50.000 lira; alış değerleri toplamı 70.000 lira olan hisse senetleri 75.000 liraya satılmıştır.

_____ / _____		
100 KASA	75.000	
110 HİSSE SENETLERİ		70.000
645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI		5.000
Karlı hisse senedi satışı		
_____ / _____		

646 KAMBİYO KARLARI

Kambiyo karları bu hesabın alacağına kaydedilir. İhracatla ilgili dönem içinde çıkan kur farkları bu hesaba değil, 601 Yurt Dışı Satışlar hesabına kaydedilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

- 1- Maliyeti 24.000 lira olan yabancı paralar 30.000 liraya satılmıştır.
- 2- Dönem sonu itibariyle kasada bulunan yabancı paraların maliyet değeri 12.000 lira; borsa rayici 14.000 liradır (Kasadaki yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir VUK md.280).

1 _____ / _____		
100 KASA	30.000	
100.01 Türk Lirası Kasası		
100 KASA		24.000
100.02 Yabancı Para Kasası		
646 KAMBİYO KARLARI		6.000
Karlı yabancı para satışı		
2 _____ / _____		
100 KASA	2.000	
100.02 Yabancı Para Kasası		
646 KAMBİYO KARLARI		2.000
Değerleme farkı		
_____ / _____		

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ

Borç senetlerinin tasarruf değeriyle değerlendirilmesi sonucu hesaplanan reeskont tutarı (322 Borç Senetleri Reeskontu hesabı karşılığında) ve alacak se-

netlerinin izleyen dönem başında iptal edilen reeskont tutarları (122; 137; 222; 237 nolu hesaplar karşılığında) bu hesabın alacağına kaydedilir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktararak kapatılır.

Bu hesap aşağıdaki gibi alt bölümlere ayrılabilir.

- 647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ
 647.01 Reeskont Faiz gelirleri
 947.02 Alacak Senetleri Reeskont İptal Geliri

Örnek:

- 1- İşletmenin açılış bilançosundaki, 122 Alacak Senetleri Reeskontu hesabının bakiyesi 4.000 liradır.
- 2- İşletmenin dönem sonu itibariyle elindeki borç senetlerinin nominal değerleri toplamı 50.000 liradır. Senetlerin tasarruf (peşin) değeri ise 47.000 liradır.

_____ / _____		
122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU	4.000	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		4.000
947.02 Alacak Senetleri Reeskont		
İptal Geliri		

Alacak Senetleri Reeskont İptali

_____ / _____		
322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU	3.000	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		3.000
647.01 Reeskont Faiz gelirleri		

Borç senetleri reeskont kaydı

_____ / _____

648- ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI

Bu hesap mali tabloların enflasyon düzeltmesinden ortaya çıkan net olumlu farkların “698- Enflasyon Düzeltme Hesabından” ve yıllara yaygın inşaat işinde “358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından” aktararak izlendiği hesaptır.

698- Enflasyon Düzeltme Hesabından ve yıllara yaygın inşaat işinde geçici kabulde 358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından bu

hesaba aktarılan tutarlar söz konusu hesapların borcuna karşılık bu hesaba alacak yazılır.

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ve karlar bu hesabın alacağında izlenir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

- 1- 6.000 lira kira geliri tahsil etmiştir.
- 2- Mevcut hisse senetlerinden 3.000 liralık temettü tahsil edilmiştir.

1 _____ / _____		
100 KASA	6.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		6.000
649.xx Kira Gelirleri		
Kira geliri tahsilatı		
2 _____ / _____		
100 KASA	3.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		3.000
649.xx Temettü Gelirleri		
Temettü geliri tahsilatı		
_____ / _____		

2.3.6. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 650
- 651
- 652
- 653 KOMİSYON GİDERLERİ(-)
- 654 KARŞILIK GİDERLERİ(-)
- 655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI(-)
- 656 KAMBİYO ZARARLARI(-)
- 657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ(-)
- 659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)

Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

653 KOMİSYON GİDERLERİ(–)

İşletmenin diğer olağan faaliyetleriyle ilgili olarak acenta, temsilci ve benzeri işletmelere ödediği veya borçlandığı komisyon giderleri bu hesabın borcunda izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

654 KARŞILIK GİDERLERİ(–)

Aktif kalemlerle ilgili olarak ayrılan karşılık giderleri bu hesabın borcunda izlenir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Bu hesaba ilgili örnek, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar hesap açıklamalarında verilmiştir.

655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI(–)

Satılan menkul kıymetlerin maliyet değeri ile satış değeri arasındaki olumsuz fark bu hesaba borç kaydedilir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek :

İşletmenin elinde bulunan ve nominal değerler toplamı 20.000 lira; alış değerleri toplamı 60.000 lira olan hisse senetleri 56.000 liraya satılmıştır.

_____ / _____		
100 KASA	56.000	
655 MENKUL KIY. SATIŞ ZARARL.	4.000	
110 HİSSE SENETLERİ		60.000
Zararına hisse senedi satışı		
_____ / _____		

656 KAMBIYO ZARARLARI(–)

Kambiyo zararları bu hesabın borcuna kaydedilir. Borçlanma ile ilgili kur farkları bu hesaba alınmayarak finansman gideri olarak muhasebeleştirilir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnek:

- 1- Maliyeti 35.000 lira olan yabancı paralar 33.000 liraya satılmıştır.
- 2- Dönem sonu itibariyle kasada bulunan yabancı paraların maliyet değeri 15.000 lira; borsa rayıcı 14.000 liradır (Kasadaki yabancı paralar borsa rayıcı ile değerlendirir VUK md.280).

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____		
100 KASA	33.000	
100.01 TL Kasası		
656 KAMBİYO ZARARLARI	2.000	
100 KASA		35.000
100.02 Y. Para Kasası		
Zararına yabancı para satışı		
2 _____ / _____		
656 KAMBİYO ZARARLARI	1.000	
100 KASA		1.000
100.01 Y. Para Kasası		
Değerleme farkı		
_____ / _____		

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ(-)

Alacak senetlerinin tasarruf değeriyle değerlendirilmesi sonucu hesaplanan reeskont tutarı ve borç senetlerinin izleyen dönem başında iptal edilen reeskont tutarları bu hesabın borcuna kaydedilir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Bu hesap aşağıdaki gibi alt bölümlere ayrılabilir.

657	REESKONT FAİZ GİDERLERİ
657.01	Alacak Senetleri Reeskont Giderleri
657.02	Borç Senetleri reeskontu İptal Giderler

Örnek:

- 1- İşletmenin açılış bilançosunda, 322 Borç Senetleri Reeskontu hesabının bakiyesi 2.000 liradır.
- 2- İşletmenin dönem sonu itibariyle elindeki alacak senetlerinin nominal değerleri toplamı 70.000 liradır. Senetlerin tasarruf (peşin) değeri ise 64.000 liradır.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____		
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	2.000	
657.02 Borç Senetleri reeskontu		
İptal Giderler		
322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU		2.000
Borç Senetleri Reeskont İptali		
2 _____ / _____		
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	6.000	
657.01 Alacak Senetleri Reeskont		
Giderleri		
122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU		6.000
Alacak senetleri reeskont kaydı		
_____ / _____		

658- ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)

Bu hesap mali tabloların enflasyon düzeltmesinden ortaya çıkan net olumsuz farkların 698- Enflasyon Düzeltme Hesabından ve yıllara yaygın inşaat işinde 178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından aktararak izlendiği hesaptır.

698- Enflasyon Düzeltme Hesabından ve yıllara yaygın inşaat işinde geçici kabulde 178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından bu hesaba aktarılan tutarlar söz konusu hesapların alacağına karşılık bu hesaba borç yazılır.

659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)

Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerle ilgili giderler bu hesabın borcunda izlenir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.7. FİNANSMAN GİDERLERİ

İşletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlanılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz, kur farkları, kredi komisyonları ve benzeri giderleri kapsar.

Finansman Giderleri grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur.

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)

661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)

Finansman Giderleri grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)

Vadesi bir yıla kadar olan borçlarla ilgili olarak yüklenilen ve varlıkların maliyetine eklenmeyen faiz ve benzeri giderler dönem sonunda bu hesaba aktarılır.

Finansman giderleri, dönem içinde maliyet grubunda:

- 7/A seçeneğinde 780 Finansman Giderleri hesabında;
- 7/B seçeneğinde 797 Finansman Giderleri hesabında izlenir.

Dönem sonunda, kısa vadeli borçlanma giderleri:

- 7/A seçeneğinde 781 Finansman Giderleri Yansıtma hesabı;
- 7/B seçeneğinde 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabı karşılığında bu hesabın borcuna aktarılır.

Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)

Vadesi bir yıldan daha uzun olan borçlarla ilgili olarak yüklenilen ve varlıkların maliyetine eklenmeyen faiz ve benzeri giderler dönem sonunda bu hesaba aktarılır.

Finansman giderleri dönem içinde maliyet grubunda:

- 7/A seçeneğinde 780 Finansman Giderleri hesabında;
- 7/B seçeneğinde 797 Finansman Giderleri hesabında izlenir.

Dönem sonunda, uzun vadeli borçlanma giderleri:

- 7/A seçeneğinde 781 Finansman Giderleri Yansıtma hesabı;

- 7/B seçeneğinde 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabı karşılığında bu hesabın borcuna aktarılır.

Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.8. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR

İşletmenin duran varlık satış karları gibi arızı nitelik taşıyan karlar ile olağan dışı olayların neden olduğu gelir ve karların yer aldığı hesap grubudur.

Olağan Dışı Gelirler ve Karlar grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur.

671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI

...

679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR

Olağan Dışı Gelir ve Karlar grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanmaktadır.

671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI

Önceki dönemlere ait olan ve çeşitli nedenlerle ilgili dönemin mali tablolarında yer almamış olan gelirler bu hesabın alacağında izlenir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR

Yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen, duran varlık satış karları gibi arızı nitelik taşıyan karlar ile olağan dışı olayların neden olduğu gelir ve karlar bu hesabın alacağında izlenir. 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.9. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI(-)

681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI(-)

689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)

Olağan Dışı Gider ve Zararlar grubunda yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI(-)

Üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan döneme veya çalışmayan kısımlara ait giderler bu hesabın borcunda izlenir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI(-)

Önceki dönemlere ait olan ve çeşitli nedenlerle ilgili dönemin mali tablolarında yer almamış olan giderler bu hesabın borcunda izlenir. Hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)

Yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen, duran varlık satış zararları gibi arızı nitelik taşıyan zararlar ile olağan dışı olayların neden olduğu gider ve zararlar hesabın borcunda izlenir. Bu hesap, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

2.3.10. DÖNEM NET KARI (ZARARI)

Bu grupta aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
- 691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIKLARI (-)
- 692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

Bu grupta yer alan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

Bilanço gününde bütün sonuç (gelir ve gider) hesapları bu hesaba aktararak kapatılır. Gelir hesapları bu hesabın alacağı; gider ve maliyet hesapları ise borcu karşılığında kapatılır. Hesabın bakiyesi vergi ve diğer yasal yükümlülüklerden önceki karı gösterir.

Dönem sonunda, gelir ve gider hesaplarında toplanan tutarların, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devri aşağıdaki gibi yapılır.

Bütçe

-
- 600 YURT İÇİ SATIŞLAR
 601 YURT DIŞI SATIŞLAR
 602 DİĞER GELİRLER
 640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
 641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
 642 FAİZ GELİRLERİ
 643 KOMİSYON GELİRLERİ
 644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
 645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI
 646 KAMBİYO KARLARI
 647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ
 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR
 671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI
 679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR
 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
 Gelir hesaplarının devri
-

- 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
 610 SATIŞTAN İADELER
 611 SATIŞ İSKONTOLARI
 612 DİĞER İNDİRİMLER
 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ
 621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ
 622 SATILAN HİZMET MALİYETİ
 623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ
 630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 653 KOMİSYON GİDERLERİ
 654 KARŞILIK GİDERLERİ
 655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI
 656 KAMBİYO ZARARLARI
 657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ
 659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR
 660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ
 661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ
 680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI
 681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI
 689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR

Gider hesaplarının devri

Bu hesap, sermaye şirketlerinde, alacak bakiyesi vermesi (kar olması) halinde, 691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları hesabı ve 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesaplarının toplamaları karşılığında borç kaydı ile kapanır. Borç bakiyesi vermesi (zarar olması) halinde ise 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabının borcu karşılığında kapanır.

Şahıs işletmeleri, gelir vergisine tabi olduğundan bu işletmelerde vergi karşılığı hesaplanmaz. Bu hesap 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIKLARI (-)

Dönem karı üzerinden, ilgili mevzuat hükümlerine göre hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülükler bu hesabın borcuna, 370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları hesabının alacağına kaydedilir. Bu hesap, 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabıyla birlikte, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabının borcu karşılığında kapatılır.

Aşağıda, bir sermaye şirketine ait kar dağıtım tablosu bilgileri verilerek bu bilgilerin muhasebeleştirilmesi açıklanacaktır.

ABC A.Ş.'nin dönem sonu itibarıyla öneri kar dağıtım tablosundan alınan bilgiler aşağıdaki gibidir.

Dönem Kârı	600.000
D.Karı Vergi ve Diğ. Ys.Yük. Karş.	120.000
I.T.Yasal Yedek Akçe	30.000
II.T.Yasal Yedek Akçe	20.000
Ortaklara I.Temettü	40.000
Ortaklara II.Temettü	200.000
Olağanüstü Yedekler	190.000

Sermaye şirketlerinde elde edilen dönem karı, Tekdüzen Hesap Planı gereği, dönem sonu bilanço ve gelir tablosunda net olarak gösterilir.

Buna göre ABC A.Ş.'nde, dönem sonunda, önerilen kar dağıtım tablosuna dayanarak aşağıdaki kayıtlar yapılır.

Dönem karı belirlendikten, yani bütün gelir ve giderler, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabında toplandıktan sonra, dönem karı üzerinden hesaplanan ve kar dağıtım tablosunda gösterilen vergi ve fonların (yasal yükümlülüklerin) aşağıdaki kayıtlarla karşılık hesabına alınması gerekir.

_____ 31/12/yy _____

691 D.KARI VERGİ VE D.YS.

YÜK. KARŞ. 120.000

370 D.KARI VER. VE DİĞ.YS.Y.K.. 120.000

Hesaplanan Vergi Ve Fonların

Karş. Hs.Alınması

_____ / _____

Yukarıdaki kayıttan sonra 690 Dönem Karı veya Zararı hesabı aşağıdaki kayıtlarla kapatılır.

_____ 31/12/yy _____

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 600.000

691 D.KARI VERGİ VE DİĞ.YS

YÜK. KARŞ. 120.000

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI 480.000

Dönem Kar Zararının Net Kar/Zarara Devri

_____ / _____

Yukarıdaki kayıttan sonra, 692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabı aşağıdaki kayıtlarla 590 Dönem Net Karı hesabına devredilir.

_____ 31/12/yy _____

692 DÖNEM NET KARI

VEYA ZARARI 480.000

590 DÖNEM NET KARI 480.000

Dönem Net Kar/Zararının Net Kara Devri

_____ / _____

Bu kayıttan sonra 193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar hesabı düzenleyici hesaba devredilir. Dönem sonu itibariyle 193 Ödenen Peşin Vergiler ve Fonlar hesabının bakiyesi 80.000 lira olarak kabul edilir ise sözkonusu devir işlemi aşağıdaki kayıtlarla yapılır.

_____ 31/12/yy _____

371 D. KARININ PŞ.ÖD.VERGİ

VE DİĞ.YÜK. 80.000

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR 80.000

Peşin Verginin Düzenleyici Hesaba Devri

_____ / _____

İşletmenin sonraki faaliyet döneminde, önceki dönem karı ile ilgili kayıtları ise aşağıdaki gibidir.

Vergi beyannamesi verilip vergi tahakkuku kesinleştiğinde aşağıdaki kayıt yapılır.

_____ 30/04/yy _____		
370 DÖN.KARI VER.VE DİĞ.		
YS.YÜ.KARŞ.	120.000	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		40.000
360.xx Kurumlar Vergisi		
360.xx Gelir Vergisi Kesintisi		
360.xx Fonlar		
371 D.KARININ PŞ.ÖDEN.VERGİ VE DİĞ. YÜK.		80.000

Peş. Verg. Mahs.Ve Kur./Gel.Ver.Tahakk.

_____ / _____

Vergi borcu ödendikçe aşağıdaki kayıt yapılır.

_____ / _____

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	XXXX	
100 KASA		XXXX
Vergi Ödemesi		

_____ / _____

ABC A.Ş.'nin öneri kar dağıtım tablosu, işletme genel kurulunda kabul edildiğinde aşağıdaki kayıt yapılır. Net karın dağıtılmayan ve herhangi bir yedek hesabına alınması öngörülmeleyen kısmı olur ise; bu tutar 570 Geçmiş Yıllar Karları hesabına aktarılır (Temettü (Kar Payı) üzerinden vergi kesintisi oranı %10 alınmıştır).

_____ / _____

590 DÖNEM NET KARI	480.000	
331 ORTAKLARA BORÇLAR		206.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		34.000
540 YASAL YEDEKLER		50.000
542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER		190.000

Net Karın Dağıtımı

_____ / _____

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

690 Dönem Karı veya Zararı hesabıyla, 691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları hesabının karşılaştırılması sonucu ortaya çıkan fark bu hesaba alınır. Bu kayıtlarla, net kar varsa hesabın alacağına; net zarar varsa borcuna kaydedilir. Dönem sonunda net kar sözkonusu ise bu hesap 590 Dönem Net Karı hesabının alacağına, net zarar sözkonusu ise 591 Dönem Net Zararı hesabının borcuna aktarılarak kapatılır.

697- YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin enflasyon düzeltmeleri sonucu oluşan farkların izlendiği hesaptır.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait maliyetlere ilişkin enflasyon düzeltmeleri sonucu oluşan artışlar 17 nci gruptaki ilgili defter-i kebir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) borcuna karşılık bu hesabın alacağına kaydedilir.

Hakedişlere ilişkin düzeltmeler sonucu oluşan artışlar da 35 inci gruptaki ilgili defter-i kebir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) alacağına karşılık bu hesabın borcuna kaydedilir.

Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na devredilerek kapatılır.

İnşaat ve onarım işlerinde birden fazla proje olması durumunda bu hesapta her bir proje için bir tali hesap açılarak farklar projeler itibariyle izlenir.

698- ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların izlendiği hesaptır.

Parasal olmayan bilanço kalemlerinin düzeltilmesi sonucu oluşan farklar, ilgili varlık ve kaynaklara ilişkin defter-i kebir hesaplarına (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesaplara) karşılık bu hesaba kaydedilir. Parasal olmayan varlık kalemlerinin enflasyona göre düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan artışlar bu hesabın alacağına, parasal olmayan kaynak kalemlerindeki artışlar ise borcuna yazılır.

Bu hesap, alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre, "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" veya "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına devredilerek kapatılır.

Bilanço kalemleri yanında gelir tablosunu da düzelten işletmeler parasal olmayan varlık ve kaynakların düzeltme farklarına ilave olarak gelir tablosu kalemlerinin düzeltilmesinden ortaya çıkan farkları da bu hesaba kaydederler. Gelir hesaplarının düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar ilgili gelir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) alacağına karşılık bu hesaba borç yazılır. Gider hesaplarının düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar da ilgili gider hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) borcuna karşılık bu hesaba alacak yazılır. Hesabın alacak kalanı "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" hesabına, borç kalanı ise "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına devredilerek kapatılır.

İKİNCİ BÖLÜM

TEKDÜZEN HESAP PLANI

4. KISIM

MALİYET HESAPLARI

2.4. MALİYET HESAPLARI

Mal ve hizmetler için yapılan giderlerin toplanarak maliyete dönüştürüldüğü hesaplardır. Hesap planında maliyet hesapları, 7/A ve 7/B olmak üzere iki seçenek halinde sunulmuştur.

2.4.1. 7/A SEÇENEĞİ

Bu seçenek, Tekdüzen Hesap Planı'nda, net aktif toplamı veya net satış tutarı belli bir büyüklüğü aşan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu olarak önerilmiştir.

7/A seçeneğinde aşağıdaki maliyet grupları yer alır.

- 70 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI
- 71 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
- 72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
- 73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
- 74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
- 75 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
- 76 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
- 77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
- 78 FİNANSMAN GİDERLERİ

7/A seçeneğinde bulunan maliyet grupları aşağıda hesap bazında ele alınacaktır.

2.4.1.1. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

Bu grupta yer alan hesaplar, genel muhasebeyle maliyet muhasebesi birbirinden ayrı olarak yürütülmesi durumunda, genel muhasebeyle maliyet muhasebesi arasındaki bağlantının kurulması için kullanılır.

700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI

Maliyet muhasebesi ile genel muhasebenin birbirinden ayrı izlendiği durumlarda maliyetlerle ilgili giderler genel muhasebe tarafından ilgili öde veya borçlanma hesabı karşılığında bu hesaba borç kaydedilir. Maliyet dönemleri sonunda maliyet muhasebesi tarafından genel muhasebeye bildirilen veriler bu hesabın alacağı karşılığında ilgili aktif veya pasif hesapların borcuna kaydedilir.

_____ / _____
 700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS. XX
 100 KASA/

_____ / _____
 Maliyet dönemi sonunda:

_____ / _____
 151 YARI MAMUL - ÜRETİM XX
 700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.

_____ / _____

701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI

Genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan maliyet muhasebesi tarafından tutulan hesaptır.

Genel muhasebede 700 Maliyet Muhasebesi Bağlantı hesabının borcu kaydedilen giderler, genel muhasebeden gelen belgeler doğrultusunda maliyet muhasebesinde bu hesabın alacağına, fonksiyonel gider hesaplarının borcu kaydedilir.

_____ / _____

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	XX
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	XX
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XX
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	XX
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	XX
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	XX

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	XX
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	XX
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	XXX

————— / —————

Maliyet muhasebesinden genel muhasebeye aktarılan tutarlar bu hesabın borcuna; ilgili fonksiyonel gider yansıtma hesaplarının alacağına kaydedilir. Maliyet muhasebesinden genel muhasebeye aktarılan tutarlar aşağıdaki şekilde kaydedilir.

701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	XXX	
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.YANSITMA HS.		XX
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS.		XX
731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		XX
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.		XX
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANSITMA HS.		XX
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD.YANSITMA HS.		XX
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		XX
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.		XX

————— / —————

Dönem sonunda fonksiyonel gider hesapları yansıtma hesapları ile kapatılır.

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.YANSITMA HS.	XX	
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS.	XX	
731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	XX	
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.	XX	
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANSITMA HS.	XX	
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD.YANS. HS.	XX	
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	XX	
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.	XX	
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ		XX
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		XX
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		XX
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		XX
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ		XX
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ		XX
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		XX
780 FİNANSMAN GİDERLERİ		XX

————— / —————

2.4.1.2. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

İlk maddeler, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup; üretim konusu ı mulün bünyesine giren ve mamule doğrudan yüklenebilen maddelerdir. Kol üretiminde kullanılan deri, kumaş, sünger v.b. ilk maddeye örnek verilebilir.

Bu grup altında aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
- 711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
YANSITMA HESABI
- 712 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
- 713 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

Bu hesapta, üretime verilen ilk maddeler fiili maliyetle izlenir.

İlk madde ambarından çekilerek üretime verilen ilk maddeler, 1504 Madde ve Malzeme hesabı karşılığında bu hesabın borcuna kaydedilir.

_____ / _____

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİDERLERİ XX

710 01 000 İlkmadde Giderleri

150 İLK MADDE VE MALZEME

150 01 İlk maddeler

İlk maddenin üretime verilmesi

_____ / _____

İlkmadde giderlerinin üretim hesabına yansıtılması:

_____ / _____

151 YARI MAMUL - ÜRETİM XX

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANSITMA HS.

_____ / _____

Dönem sonunda bu hesap, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma hesabının borcu karşılığında kapatılır.

_____ / _____

711 D. İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANSITMA HS. XX

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.

710 01 000 İlkmadde Giderleri

_____ / _____

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Bu hesap, ilk madde ve malzeme giderlerinin maliyet unsuru olarak 151 Yarı Mamuller - Üretim hesabına aktarılmasında kullanılır.

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş maliyet tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri hesabına kaydedilen giderler toplamı, bu hesabın alacağı karşılığında 151 Yarı Mamuller - Üretim hesabına aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri hesabının alacağı karşılığında kapatılır.

712 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri fiyat farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumlu fiyat farkları bu hesabın alacağına; olumsuz fiyat farkları ise hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri fiyat farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$D.İ.M.M.Fiyat Farkı = (Fiili Fiyat - Standart Fiyat) \times \text{Fiili Miktar}$$

713 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri miktar farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumlu miktar farkları bu hesabın alacağına; olumsuz miktar farkları ise hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri miktar farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$D.İ.M.M.Miktar Farkı = (Fiili Miktar - Standart Miktar) \times \text{Standart Fiyat}$$

710 nolu hesap altında yapılan kayıt sırası fiili maliyet uygulaması için geçerlidir. Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş maliyet tutarı üretim hesabına yansıtma hesabı ile yapılır. Fiili maliyet oluştuğunda ise farklar fiyat (712) ve miktar (713) farklarına ayrılarak kaydedilir.

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi ile ilgili Örnek
 Üretim için gerekli ilkmadde 50.000 lira olarak öngörülmüş; ancak fiili kullanım 53.000 lira olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu sapmanın 2.000 liralık tutarı fiyattan; 1.000 liralık tutarı miktardan kaynaklanmıştır.

Önce standart maliyet üretim hesabına yansıtılır:

_____ / _____		
151 YARI MAMUL - ÜRETİM	50.000	
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.YANS. HS.		50.000
_____ / _____		

Üretime fiili ilkmadde çıkışı:

_____ / _____		
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ.GİD.	53.000	
710 01 000 İlkmadde Giderleri		
150 İLK MADDE VE MALZEME		53.000
150 01 İlk maddeler		
İlkmaddenin üretime verilmesi		
_____ / _____		

Dönem sonunda:

_____ / _____		
711 D. İLK MADDE VE MALZ. GİD.YANS.	50.000	
712 D. İLK MADDE VE MALZ. FİYAT FARKI	2.000	
713 D. İLK MADDE VE MALZ. MİKTAR FARKI	1.000	
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.		53.000
710 01 000 İlkmadde Giderleri		
_____ / _____		

Fark hesapları dönem sonunda ilgili stok hesaplarına (151;152) veya satılan mamul maliyetine (620) devredilerek kapatılır.

_____ / _____		
151 YARI MAMUL - ÜRETİM	3.000	
712 D. İLK MADDE VE MALZ. FİYAT FARKI		2.000
713 D. İLK MADDE VE MALZ. MİKTAR FARKI		1.000
_____ / _____		

2.4.1.3. Direkt İşçilik Giderleri

Bu grupta, bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan yüklenebilen işçilik maliyetleri izlenir.

Bu grup altında aşağıdaki hesaplar bulunur.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

722 DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI

723 DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

Bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan yüklenebilen işçilik maliyetleri bu hesapta izlenir. Direkt işçiliklerin hangi mamul veya hizmete yükleneceği herhangi bir dağıtım anahtarına gerek kalmaksızın bellidir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

720.01.100 Esas Ücretler

720.01.101 Fazla Çalışma Ücretleri

720.01.102 İkramiye ve Primler

720.01.103 Yıllık İzin Ücretleri

720.01.104 Sosyal Yardımlar

720.01.105 Eğitim Giderleri

720.01.111 SSK İşveren Prim Payları

720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı

720.02

Fiili maliyet yöntemi uygulandığında 01 nolu üretim yeri için direkt işçilikle ilgili hesap akışı aşağıdaki gibi olur.

_____ / _____	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	XXXX
720.01.100 Esas Ücretler	
720.01.111 SSK İşveren Prim Payları	
720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	XX
360.xx Ödenecek Gelir Vergisi Kes.	
360.xx Ödenecek Damga Vergisi Kes.	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.	XX
361.xx Ödenecek İşçi Prim Payı	
361.xx Ödenecek İşveren Prim Payı	
361.xx İşsizlik Sigortası Primi İşçi Payı	
361.xx İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
335 PERSONELE BORÇLAR	XXX
335.01 Ödenecek Ücretler	

Ücret tahakkuku

_____ / _____

Direkt işçilik giderlerinin üretim maliyetine yansıtılması:

_____ / _____	
151 YARI MAMUL - ÜRETİM	XXXX
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANS. HESABI	XXXX

_____ / _____

Dönem sonunda:

_____ / _____	
721 D. İŞÇİLİK GİDERLERİ YANS. HESABI	XXXX
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	XXXX
720.01.100 Esas Ücretler	
720.01.111 SSK İşveren Prim Payları	
720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	

_____ / _____

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Bu hesap, Direkt İşçilik giderlerinin maliyet unsuru olarak 151 Yarı Mamuller - Üretim hesabına aktarılmasında kullanılır.

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş maliyet tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 720 Direkt İşçilik Giderleri hesabına kaydedilen giderler toplamı, bu hesabın alacağı karşılığında 151 Yarı Mamuller - Üretim hesabına aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 720 Direkt İşçilik Giderleri hesabının alacağı karşılığında kapatılır.

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde üretim yapamayan bu gruptaki işçilerin giderleri 680 Çalışmayan Kısım Giderleri hesabının borcuna aktarılır.

722 DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, Direkt İşçilik Giderleri ücret farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumlu ücret farkları bu hesabın alacağına; olumsuz ücret farkları ise hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

Direkt İşçilik ücret farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$D.İ.Ücret Farkı = (Fiili Ücret - Standart Ücret) \times Fiili Süre$$

723 DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, Direkt İşçilik Giderleri süre farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumlu süre farkları bu hesabın alacağına; olumsuz süre farkları ise hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

Direkt İşçilik süre farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$D.İ.Süre Farkı = (Fiili Süre - Standart Süre) \times Standart Ücret$$

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi ile ilgili Örnek:

Üretim için öngörülen standart direkt işçilik tutarı 290.000 lira; Sosyal Güvenlik işveren payları toplamı 58.000 liradır.

Direkt işçilik giderlerinin üretim maliyetine yansıtılması:

/	
151 YARI MAMUL - ÜRETİM	348.000
721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HESABI	348.000
721.01.100 Esas Ücretler	
721.01.111 SSK İşveren Prim Payları	
720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
/	

Dönem sonunda gerçekleşen direkt işçilik tutarı 300.000 lira; Sosyal Güvenlik işveren payları toplamı 60.000 lira; işçi payları toplamı ise 42.000 liradır. Gelir vergisi kesintisi 61.000 lira; Damga Vergisi 1.440 liradır. Ortaya çıkan 12.000 lira tutarındaki farkın 9.000 lirası zaman; 3.000 lirası ücret farkı olarak hesaplanmıştır.

————— / —————	
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	360.000
720.01.100 Esas Ücretler	
720.01.111 SSK İşveren Prim Payları	
720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	62.440
360.xx Ödenecek Gelir Vergisi Kesintisi	
360.xx Ödenecek Damga Vergisi Kesintisi	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.	102.000
361.xx Ödenecek İşçi Prim Payı	
361.xx Ödenecek İşveren Prim Payı	
361.xx İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
361.xx İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
335 PERSONELE BORÇLAR	195.560
Ücret tahakkuku	
————— / —————	

Farkların kaydı ve hesapların kapatılması

————— / —————	
721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HESABI	348.000
721.01.100 Esas Ücretler	
721.01.111 SSK İşveren Prim Payları	
720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
722 D. İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI	3.000
723 D. İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI	9.000
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	360.000
720.01.100 Esas Ücretler	
720.01.111 SSK İşveren Prim Payları	
720.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı	
————— / —————	

Fark hesapları dönem sonunda ilgili stok hesaplarına (151;152) veya satılan mamul maliyetine (620) devredilerek kapatılır.

151 YARI MAMUL - ÜRETİM	12.000	
722 DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI		3.000
723 DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI		9.000

2.4.1.4. Genel Üretim Giderleri

Üretimle ilgili olmakla birlikte Direkt İşçilik ve Direkt İlk Madde ve Malzeme giderleri dışında kalan bütün giderlerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesapları bu grup altında yer alır.

Bu grup altında aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
- 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 732 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI
- 733 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
- 734 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

Üretimle ilgili olmakla birlikte Direkt İşçilik ve Direkt İlk Madde ve Malzeme giderleri dışında kalan bütün giderler bu hesapta izlenir.

Bu giderler üretim maliyetiyle ilgilidir. Ancak üretim maliyetine doğrudan değil, dağıtım anahtarları yoluyla yüklenebilirler.

Tahakkuk eden giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma hesabı ile kapatılır.

Bu hesap aşağıdaki gibi alt bölümlere ayrılabilir.

- 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
- 730.01.051 Yardımcı Madde Giderleri
- 730.01.052 İşletme Malzemesi Giderleri
- 730.01.053 Ambalaj Malzemesi Giderleri
- 730.01.054 Yedek Parça Giderleri
- 730.01.100 Esas Ücretler
- 730.01.101 Fazla Çalışma Ücretleri
- 730.01.102 İkramiye ve Primler

- 730.01.103 Yıllık İzin Ücretleri
- 730.01.104 Sosyal Yardımlar
- 730.01.105 Eğitim Giderleri
- 730.01.111 SSK İşveren Prim Payları
- 730.01.112 İşsizlik Sigortası Primi İşveren Payı
- 730.01.300 Elektrik Giderleri
- 730.01.301 Su Giderleri
- 730.01.302 Haberleşme Giderleri
- 730.01.303 Doğalgaz Giderleri
- 730.01.600 Amortisman Giderleri

.....

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Bu hesap, Genel Üretim Giderlerinin maliyet unsuru olarak 151 Yarı Mamuller - Üretim hesabına aktarılmasında kullanılır.

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş maliyet tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 730 Genel Üretim Giderleri hesabına kaydedilen giderler toplamı, bu hesabın alacağı karşılığında 151 Yarı Mamuller - Üretim hesabına aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 730 Genel Üretim Giderleri hesabının alacağı karşılığında kapatılır.

732 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI

Olumlu bütçe farkları bu hesabın alacağına; olumsuz bütçe farkları ise hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

Genel Üretim Giderleri bütçe (harcama) farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$G.Ü.G.Bütçe Farkı = Fili G.Ü.G - Fiili Seviyede Bütçelenen G.Ü.G.$$

733 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI

Olumlu verimlilik farkları bu hesabın alacağına; olumsuz verimlilik farkları ise hesabın borcuna kaydedilir.

Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

Genel Üretim Giderleri verimlilik farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$\text{G.Ü.G.Verimlilik Farkı} = \text{Fiili Seviyede Bütçelenen G.Ü.G} - \text{Standart Seviyede Bütçelenen G.Ü.G}$$

734 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI

Olumlu kapasite farkları bu hesabın alacağına; olumsuz kapasite farkları ise hesabın borcuna kaydedilir.

Dönem sonunda bu hesap, ilgili stok veya satış maliyeti hesaplarına aktararak kapatılır.

Genel Üretim Giderleri kapasite farkı aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$\text{G.Ü.G.Kapasite Farkı} = \text{Standart Seviyede Bütçelenen G.Ü.G} - \text{Standart Seviyede Standart G.Ü.G}$$

2.4.1.5. Hizmet Üretim Maliyeti

Hizmet işletmelerinde hizmet maliyetinin bulunmasında bu gruptaki hesaplar kullanılır.

Bu grup altında aşağıdaki hesaplar bulunur.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

Hizmet işletmelerinde hizmet maliyeti ile ilgili fiili giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma hesabı ile kapatılır.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş maliyet tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabına kaydedilen giderler toplamı, bu hesabın (741) alacağı karşılığında 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabına aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabı ile kapatılır.

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI

Hizmet üretim maliyetinin fiili tutarı ile standart tutarı arasındaki olumlu farklar bu hesabın alacağına; olumsuz farklar ise hesabın borcuna kaydedilir.

Dönem sonunda bu hesap, 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabı ile kapatılır.

75 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

Bu grup altında araştırma ve geliştirme faaliyetleriyle ilgili işlemleri izlemek üzere aşağıdaki hesaplar bulunur.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HES.

752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

Araştırma ve geliştirme faaliyetleriyle ilgili giderlerin izlendiği hesaptır. Bu hesapta hem dönem içinde ortaya çıkan aktifleştirilmeyen araştırma ve geliştirme giderleri, hem de önceki dönemlerde ortaya çıkıp aktifleştirilmiş araştırma ve geliştirme giderlerine ait itfa payları izlenir.

Dönem sonunda bu hesap, 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabı ile kapatılır.

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş maliyet tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabına kaydedilen giderler toplamı, bu hesabın alacağı karşılığında sonuç hesaplarından 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabına veya aktifleştirilenler ilgili aktif hesapların borcuna aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabının alacağı karşılığında kapatılır.

752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI

Araştırma ve geliştirme fiili giderleri ile önceden saptanmış araştırma ve geliştirme giderleri arasındaki olumlu farklar bu hesabın alacağına; olumsuz farklar ise bu hesabın borcuna kaydedilir.

Dönem sonunda bu hesap, 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabıyla kapatılır.

2.4.1.6. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

Bu grup altında pazarlama faaliyetleriyle ilgili işlemlerin izlenmesinde kullanılan aşağıdaki hesaplar bulunur.

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD. YANSITMA HES.

762 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

Mamulün stoklara aktarılmasından ve hizmetin tamamlanmasından sonra, bunların tüketiciye teslimine kadar yapılan giderler bu hesapta izlenir.

Dönem sonunda bu hesap, 761 Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Giderleri Yansıtma hesabıyla kapatılır.

Bu hesap, aşağıda görüldüğü gibi, pazarlama fonksiyonuyla ilgili gider çeşitlerini izleyecek şekilde alt bölümlere ayrılabilir.

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

770.60.200 Memur Esas Ücretler

770.60.300 Elektrik Giderleri

770.60.301 Haberleşme Giderleri

770.60.302 Su Giderleri

770.60.303 Doğalgaz Giderleri

770.60.314 Kırtasiye Giderleri

770.60.320 Tamir- Bakım Giderleri

770.60.404 Eğitim Giderleri

770.60.410 Kira Giderleri

770.60.500 Vergi, Resim ve Harç Giderleri

770.60.600 Amortisman ve itfa payı Giderleri

.....

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş giderler tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 760 Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Giderleri hesabına kaydedilen gider-

ler tutarı, bu hesabın alacağı karşılığında sonuç hesaplarından 631 Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Giderleri hesabına aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 760 Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Giderleri hesabı ile kapatılır.

762 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI

Pazarlama, satış ve dağıtım fiili giderleri ile önceden saptanmış pazarlama, satış ve dağıtım giderleri arasındaki olumlu farklar bu hesabın alacağına; olumsuz farklar ise borcuna kaydedilir.

Dönem sonunda bu hesap, 631 Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Giderleri hesabıyla kapatılır.

2.4.1.7. Genel Yönetim Giderleri

Bu grup altında, yönetim fonksiyonuyla ilgili giderlerin izlendiği aşağıdaki hesaplar bulunur.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

772 GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

Bir işletmenin yönetim fonksiyonuyla ilgili bulunan, yönetim politikasının belirlenmesi, organizasyon ve kadrolama, büro hizmetleri, halkla ilişkiler, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, mali işler servisleri v.b. işleriyle ilgili giderleri bu hesapta izlenir.

Dönem sonunda bu hesap, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesabıyla kapatılır.

Bu hesap, Genel Yönetim fonksiyonuyla ilgili gider çeşitlerini izleyecek şekilde alt bölümlere ayrılabilir.

Genel yönetim giderleri hesabında yer alabilecek örnek gider çeşitleri, aşağıda yardımcı hesap şeklinde gösterilmiştir.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

770.70.200 Memur Esas Ücretler

770.70.300 Elektrik Giderleri

770.70.301 Haberleşme Giderleri

770.70.302 Su Giderleri

- 770.70.303 Doğalgaz Giderleri
- 770.70.314 Kırtasiye Giderleri
- 770.70.320 Tamir- Bakım Giderleri
- 770.70.404 Eğitim Giderleri
- 770.70.410 Kira Giderleri
- 770.70.500 Vergi, Resim ve Harç Giderleri
- 770.70.600 Amortisman ve itfa payı Giderleri

.....

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş giderler tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 770 Genel Yönetim Giderleri hesabına kaydedilen giderler tutarı, bu hesabın alacağı karşılığında 632 Genel Yönetim Giderleri hesabına aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 770 Genel Yönetim Giderleri hesabı ile kapatılır.

772 GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI

Genel yönetim fiili giderleri ile önceden saptanmış genel yönetim giderleri arasındaki olumlu farklar bu hesabın alacağına; olumsuz farklar ise borcuna kaydedilir.

Dönem sonunda bu hesap, 632 Genel Yönetim Giderleri hesabıyla kapatılır.

2.4.1.8. Finansman Giderleri

Bu grup altında aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 780 FİNANSMAN GİDERLERİ
- 781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 782 FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

İşletmenin gerek yatırım ve gerekse işletme (çalışma) sermayesi ihtiyacını karşılamak amacıyla yapılan kısa veya uzun vadeli borçlanmalara ait faiz, kur farkları, komisyon v.b. giderleri bu hesaba kaydedilir.

Bu hesap, aşağıdaki şekilde alt hesaplara ayrılarak, dönem giderlerine (660-661 nolu hesaplara) yansıtılmasında kolaylık sağlanır.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

780.01 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri

780.02 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Önceden saptanmış (Standart) maliyet yöntemi kullanılan işletmelerde bu şekilde belirlenmiş giderler tutarı; fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde ise 780 Finansman Giderleri hesabına kaydedilen giderler tutarı, bu hesabın alacağı karşılığında sonuç hesaplarından 660 veya 661 nolu hesaplardan ilgili olana aktarılır.

Dönem sonunda bu hesap, 780 Finansman Giderleri hesabı ile kapatılır.

782 FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI

Finansman giderleri fiili tutarı ile önceden saptanmış finansman giderleri arasındaki olumlu farklar bu hesabın alacağına; olumsuz farklar ise borcuna kaydedilir.

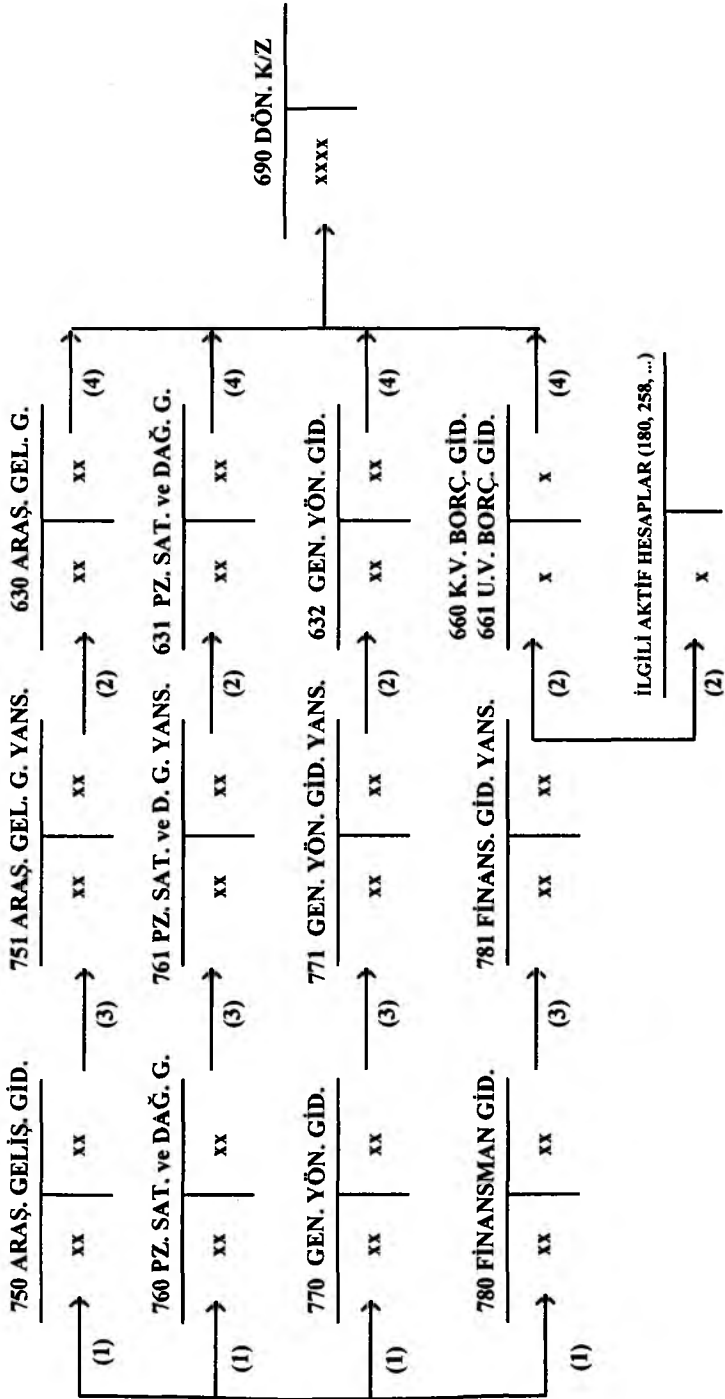
Dönem sonunda bu hesap, sonuç hesaplarından 660 veya 661 nolu hesaplardan ilgili olana aktarılarak kapatılır.

2.4.1.9. Ticaret İşletmelerinde 7/A Maliyet Hesaplarının Akışı

Aşağıda, (7/A) seçeneğinde ticaret işletmelerinde maliyet hesaplarının akışı şematik olarak gösterilecektir. Bu şemada işlem akışı aşağıdaki sırayla yapılır.

1. Adım: Bu giderler tahakkuk ettikçe, dönem içinde maliyet hesaplarına kaydedilir.
2. Adım: Maliyet hesaplarında toplanan tutarlar, yıl sonunda (bilanço gününde) yansıtma hesaplarıyla dönem giderlerine aktarılır.
3. Adım: Yansıtma hesaplarıyla, giderlerin toplandığı maliyet hesapları karşılaştırılarak kapatılır.
4. Adım: Dönem gider hesapları, 690 Dönem Kârı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

**TİCARET İŞLETMELERİNDE MALİYET HESAPLARI
AKIŞ ŞEMASI (7/A)**



2.4.1.10. 7/A Maliyet Hesapları - Uygulama

AL2 bir şahıs işletmesi olup, işe başlama bilançosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF	AL2 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU	PASİF	
DÖNEN VARLIKLAR	460.000	K.V.YAB. KAYNAKLAR	115.000
KASA	20.000	SATICILAR	55.000
ALINAN ÇEKLER	30.000	BORÇ SENETLERİ	60.000
BANKALAR	50.000	U.V.YAB. KAYNAKLAR	—
ALICILAR	70.000	ÖZKAYNAKLAR	369.000
ALACAK SENETLERİ	40.000	SERMAYE	330.000
TİCARİ MALLAR	250.000	<u>DÖNEM NET KARI</u>	39.000
DURAN VARLIKLAR	24.000		
DEMİRBAŞLAR	40.000		
<u>BİR. AMORTİS</u>	(16.000)		
AKTİF TOPLAMI	484.000	PASİF TOPLAMI	484.000

Dönem İçi İşlemleri (KDV %18 olarak ayrıca alınacaktır):

- 1- 200.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 30.000 lira nakit; 90.000 liralık çek; 60.000 liralık senet alınmış, bakiye için alıcıya vade tanınmıştır.
- 2- Dönem Net Karı ortaklar hesabına aktarılmıştır.
- 3- Ticari mal dağıtım amacıyla kullanılan depo için 18.000 lira kira ödenmiştir.
- 4- 6.000 liralık telefon gideri ödenmiştir.
- 5- 150.000 liralık ticari mal satın alınarak, karşılığında 55.000 liralık çek; 75.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye için bir çek düzenlenmiştir.
- 6- 100.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 80.000 lira nakit tahsil edilmiş, bakiye için senet alınmıştır.
- 7- 15.000 lira tutarında borç senedi ödenmiştir.
- 8- Elektrik gideri olarak % 18 KDV dahil 5.900 lira ödenmiştir.
- 9- Bedeli peşin ödenerek 30.000 liraya bir bilgisayar alınmıştır.
- 10- Alıcılar, 10.000 liralık ticari malı işletmeye iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 11- Verilen 47.000 liralık çek, lehdarı (hamili) tarafından işletmenin banka hesabından çekilmiştir.
- 12- KDV hesapları ile ilgili mahsup kaydı yapılmıştır.

Dönem Sonu İşlemleri:

- 1- Banka hesabına 6.000 lira faiz tahakkuk etmiştir.
- 2- 7.000 liralık bir alacak senedi şüpheli hale gelmiş ve % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
- 3- Demirbaşlar üzerinden 14.000 lira amortisman hesaplanmıştır. (Demirbaşlar yönetim faaliyetlerinde kullanılmaktadır).
- 4- İşletmenin elindeki dönem sonu ticari mal stoku 210.000 liradır.

Buna göre satışların maliyeti aşağıdaki gibi hesaplanır:

Dönem Başı Ticari Mal Stoku	250.000
Dönem İçi Alışlar (+)	150.000
Dönem Sonu Ticari Mal Stoku (-)	<u>210.000</u>
Satılan Ticari Mallar Maliyeti	<u>190.000</u>

İSTENENLER: İşletmenin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 3- Maliyet, gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 4- Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

YEVİMİYE KAYITLARI

1 ————— / —————

100 KASA HESABI	20.000	
101 ALINAN ÇEKLER	30.000	
102 BANKALAR	50.000	
120 ALICILAR	70.000	
121 ALACAK SENETLERİ	40.000	
153 TİCARİ MALLAR	250.000	
255 DEMİRBAŞLAR	40.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		16.000
320 SATICILAR		55.000
321 BORÇ SENETLERİ		60.000
500 SERMAYE		330.000
590 DÖNEM NET KARI		39.000

————— / —————

2 ————— / —————

100 KASA HESABI	30.000	
101 ALINAN ÇEKLER	90.000	
120 ALICILAR	56.000	
121 ALACAK SENETLERİ	60.000	
391 HESAPLANAN KDV		36.000
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		200.000

Ticari mal satışı

3 ————— / —————

590 DÖNEM NET KARI	39.000	
331 ORTAKLARA BORÇLAR		39.000
Net karın oraklar hesabına devri		

4 ————— / —————

760 PAZ.. SAT. VE DAĞ. GİD.	18.000	
100 KASA HESABI		18.000

Satış deposu kira ödemesi

5 ————— / —————

191 İNDİRİLECEK KDV	1.080	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.000	
100 KASA HESABI		7.080

Haberleşme ve ısınma gideri ödemesi

6 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR	150.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	27.000	
101 ALINAN ÇEKLER		55.000
103 VER. ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ		47.000
121 ALACAK SENETLERİ		75.000

Ticari mal alımı

7 ————— / —————

100 KASA HESABI	80.000	
121 ALACAK SENETLERİ	38.000	
391 HESAPLANAN KDV		18.000
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		100.000

Ticari mal satışı

————— / —————

8 ————— / —————		
321 BORÇ SENETLERİ	15.000	
100 KASA HESABI		15.000
B.senedi ödemesi		
9 ————— / —————		
191 İNDİRİLECEK KDV	900	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5.000	
100 KASA HESABI		5.900
Elektrik gideri ödemesi		
10 ————— / —————		
191 İNDİRİLECEK KDV	5.400	
255 DEMİRBAŞLAR	30.000	
100 KASA HESABI		35.400
Bilgisayar Alımı		
11 ————— / —————		
191 İNDİRİLECEK KDV	1.800	
610 SATIŞTAN İADELER	10.000	
120 ALICILAR		11.800
Satış iadesi		
12 ————— / —————		
103 VER. ÇEKLER VE ÖD. EMİRLERİ	47.000	
102 BANKALAR		47.000
Verilen çekin bankadan ödenmesi		
13 ————— / —————		
391 HESAPLANAN KDV	54.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		36.180
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		17.820
KDV mahsup işlemi		
14 ————— / —————		
102 BANKALAR	6.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		6.000
Faiz geliri tahakkuku		
————— / —————		

15 ————— / —————		
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.	7.000	
121 ALACAK SENETLERİ		7.000
Alacak senedinin şüpheli hale gelmesi		
16 ————— / —————		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	7.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC. KARŞILIĞI		7.000
Şüpheli alacak için karşılık ayrılması		
17 ————— / —————		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	14.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		14.000
Demirbaş amortisman kaydı		
18 ————— / —————		
621 SAT. TİC. MALLAR MALİYETİ	190.000	
153 TİCARİ MALLAR		190.000
Satılan T. Mal maliyetinin ilgili hesaba aktarılma.		
19 ————— / —————		
631 PAZ., SATIŞ VE DAĞ.GİD.	18.000	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	25.000	
761 PAZARL., SATIŞ VE DAĞ. GİD.YANS.H.		18.000
771 GENEL YÖNETİM GİD. YANSITMA H.		25.000
Giderlerin dönem giderlerine aktarılması		
20 ————— / —————		
761 PAZ.SAT. VE DAĞ.GİD.YANS. H.	18.000	
771 GEN.YÖN.GİD.YANSITMA H.	25.000	
760 PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİD.		18.000
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		25.000
Maliyet hesaplarının kapatılması		
21 ————— / —————		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	250.000	
610 SATIŞTAN İADELER		10.000
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		190.000
631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞ.GİD.		18.000
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		25.000
654 KARŞILIK GİDERLERİ		7.000
Giderlerin dönem kar veya zararına devri		
————— / —————		

22 _____ / _____		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	300.000	
642 FAİZ GELİRLERİ	6.000	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		306.000
Gelirlerin dönem karı veya zararına devri		
23 _____ / _____		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	56.000	
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZAR.		56.000
Dönem karının net kar/zarara devri		
24 _____ / _____		
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	56.000	
590 DÖNEM NET KARI		56.000
Dönem net kar/zararının net kara devri		
25 _____ / _____		
129 ŞÜP. TİC. ALAC. KARŞ.	7.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	30.000	
320 SATICILAR	55.000	
321 BORÇ SENETLERİ	45.000	
331 ORTAKLARA BORÇLAR	39.000	
360 ÖDENEÇ. VERGİ VE FONLAR	17.820	
500 SERMAYE	330.000	
590 DÖNEM NET KARI	56.000	
100 KASA HESABI		48.620
101 ALINAN ÇEKLER		65.000
102 BANKALAR		9.000
120 ALICILAR		114.200
121 ALACAK SENETLERİ		56.000
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		7.000
153 TİCARİ MALLAR		210.000
255 DEMİRBAŞLAR		70.000

Kapanış kaydı

_____ / _____

DEFTER-İ KEBİR KAYITLARI

100 KASA HESABI

20.000	18.000
30.000	7.080
80.000	15.000
	5.900
	35.400
	48.620
130.000	130.000

101 ALINAN ÇEKLER

30.000	55.000
90.000	65.000
120.000	120.000

102 BANKALAR

50.000	47.000
6.000	9.000
56.000	56.000

103 VER. ÇEKL VE ÖD. EM.

47.000	47.000

120 ALICILAR

70.000	11.800
56.000	114.200
126.000	126.000

121 ALACAK SENETLERİ

40.000	75.000
60.000	7.000
38.000	56.000
138.000	138.000

128 ŞÜPH. ALACAKLAR

7.000	7.000

129 ŞÜPH. T. ALAC. KARŞ.

7.000	7.000

153 TİCARİ MALLAR

250.000	190.000
150.000	210.000
400.000	400.000

191. İNDİRİLECEK KDV

1.080	36.180
27.000	
900	
5.400	
1.800	
36.180	36.180

255 DEMİRBAŞLAR

40.000	70.000
30.000	
70.000	70.000

257 BİR. AMORTİSMAN

30.000	30.000

320 SATICILAR

55.000	55.000

321 BORÇ SENETLERİ

15.000	60.000
45.000	
60.000	60.000

331 ORTAKLARA BORÇLAR

39.000	39.000

360 ÖD. VERG VE FONLAR

17.820	17.820

391 HESAPLANAN KDV

54.000	54.000

500 SERMAYE

330.000	330.000

590 DÖNEM NET KARI

39.000	39.000
56.000	56.000
95.000	95.000

600 YURTİÇİ SATIŞLAR

300.000	200.000
	100.000
300.000	300.000

610 SATIŞTAN İADELER		621 SAT. T. MAL. MALİY.		631 PAZ. SAT VE DAĞ. GİD.	
10.000	10.000	190.000	190.000	18.000	18.000
632 GENEL YÖN. GİD.		642 FAİZ GELİRLERİ		654 KARŞILIK GİDERLERİ	
25.000	25.000	6.000	6.000	7.000	7.000
690 D. KARI VEYA ZARARI		760 PAZ., SATIŞ VE D. GİD.		761 P., S. VE D. G. YANS. H.	
250.000	306.000	18.000	18.000	18.000	18.000
56.000					
306.000	306.000				
770 GEN. YÖN. GİD.		771 GN. YN. GİD. YANS. H.		692 D. NET KARI VEYA ZARARI	
6.000	25.000	25.000	25.000	56.000	56.000
5.000					
14.000					
25.000	25.000				

AL2 İşletmesinin 01.01.yy - 31.12.yy Dönemine Ait Gelir Tablosu

A. BRÜT SATIŞLAR		300.000
Yurtiçi Satışlar	300.000	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)		10.000
C. NET SATIŞLAR		290.000
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		190.000
Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)	190.000	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		100.000
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)		43.000
Pazarl., Sat. ve Dağ. Giderleri(-)	18.000	
Genel Yönetim Giderleri(-)	25.000	
FAALİYET KARI		57.000
F. DİĞ. FAAL. OLAĞAN GEL.VE KARL.		6.000
Faiz Gelirleri	6.000	
G. Dİ. FAAL. OLAĞAN GİD.VE ZAR.		7.000
Karşılık Giderleri(-)	7.000	
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		56.000
I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		—
J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)		—
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		56.000
K. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)		—
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		56.000

AL2 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ			
AKTİF	BİLANÇOSU		PASİF
DÖNEN VARLIKLAR	502.820	K.V.YAB. KAYNAKLAR	156.820
KASA	48.620	SATICILAR	55.000
ALINAN ÇEKLER	65.000	BORÇ SENETLERİ	45.000
BANKALAR	9.000	ORTAKLARA BORÇLAR	39.000
ALICILAR	114.200	ÖD.VERGİ VE FONLAR	17.820
ALACAK SENETLERİ	56.000	U.V.YAB. KAYNAKLAR	—
ŞÜP. TİC. ALAC.	7.000	ÖZKAYNAKLAR	386.000
ŞÜP. TİC. ALC. KARŞ.	(7.000)	SERMAYE	330.000
TİCARİ MALLAR	210.000	DÖNEM NET KARI	56.000
DURAN VARLIKLAR	40.000		
DEMİRBAŞLAR	70.000		
BİR. AMORTİS.	(30.000)		
AKTİF TOPLAMI	542.820	PASİF TOPLAMI	542.820

2.4.2. 7/B SEÇENEĞİ

Bu seçeneği, ticaret işletmeleri ve 7/A seçeneğini kullanmak zorunda olmayan üretim ve hizmet işletmeleri kullanabilirler.

7/B Seçeneğinde aşağıda açıklanan gider çeşitleri grubu kullanılır.

2.4.2.1. Gider Çeşitleri

Bu grup altında aşağıdaki hesaplar bulunur.

- 790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
- 791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
- 792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
- 793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
- 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER
- 795 VERGİ RESİM VE HARÇLAR
- 796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI
- 797 FİNANSMAN GİDERLERİ
- 798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI
- 799 ÜRETİM MALİYET HESABI

Gider çeşitleri grubunda bulunan hesaplar aşağıda açıklanacaktır.

790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

Üretim konusu mamulün bünyesine doğrudan giren, mamulün temel unsurunu oluşturan madde ve malzemeler bu hesabın borcunda izlenir.

Üretime verilen ilkmadde ve malzemeler bu hesabın borcuna 150 İlkmadde ve Malzeme hesabının alacağına kaydedilir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

790	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
790.01	A Esas Üretim Gider Yeri
790.01.01	X İlk Madde Giderleri
790.01.02	Y İlk Madde Giderleri

790.02	B Gider Yeri

.....

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

Doğrudan üretimle ilgili olan ve üretilen mamullerin maliyetine yüklenebilen giderlerin izlendiği hesaptır.

İşçi ücret gideri tahakkuk ettiğinde bu hesaba borç, ilgili diğer hesaplara (335 Personele Borçlar; 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar ve 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri) alacak kaydedilir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

791	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
791.01	A Esas Üretim Gider Yeri
791.01.01	Direkt İşçilikler
791.01.02	Endirekt İşçilikler

791.02	C Gider Yeri

.....

792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

Maaşlı memur ücret ve giderlerinin izlendiği bir hesaptır.

Memur ücret ve giderleri tahakkuk ettiğinde bu hesaba borç, ilgili diğer hesaplara (335 Personele Borçlar, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar, 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik kesintileri) alacak kaydedilir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

792.01 A Genel Yönetim Gider Yeri

792.01.01 Maaşlar

.....

793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler için katlanılan giderlerin izlendiği hesaptır.

Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerle ilgili giderler bu hesaba bu şekilde kaydedilir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

793.01 Genel Yönetim Gider Yeri

793.01.01 Haberleşme Giderleri

793.01.02 Elektrik Giderleri

793.01.03 Bakım Giderleri

793.02 Pazarlama, Satış, Dağıtım Gider Yeri

.....

793.03 A Esas Üretim Gider Yeri

.....

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER

İşletmede diğer gider çeşitleri içine dahil edilemeyen giderler bu hesaba kaydedilir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER

794.01 Genel Yönetim Gider Yeri

794.01.01 Kira Giderleri

794.01.02 Kırtasiye Giderleri

794.01.03 Sigorta Giderleri

794.02 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yeri

.....

794.03 A Esas Üretim Gider Yeri

795 VERGİ RESİM VE HARÇLAR

Yasalar gereği tahakkuk eden gider niteliğindeki vergi resim ve harçlar bu hesapta izlenir.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

795 VERGİ, RESİM VE HARÇLAR

795.01 Genel Yön. Gid.Yeri

795.01.01 Bina Vergileri

795.01.02 Taşıt Vergileri

.....

795.02. Pazarlama,Satış ve Dağıtım Gid. Yeri

.....

795.03 A Esas Üretim Gider Yeri

.....

796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI

İşletmenin duran varlıkları için ayrılan amortisman ve tükenme paylarının izlendiği hesaptır.

Bu hesap, aşağıdaki gibi alt hesaplara ayrılabilir.

796 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI

796.01 Bina Birikmiş Amortismanı

796.02 Tesis, Makina ve Cihaz Birikmiş Amortismanı

796.03 Taşıt Birikmiş Amortismanı

796.04 Demirbaş Birikmiş Amortismanı

.....

797 FİNANSMAN GİDERLERİ

Gerek yatırım ve gerekse işletme (çalışma) sermayesi ihtiyacını karşılamak için yapılan kısa veya uzun vadeli borçlanmalara ait faiz, kur farkları, komisyon gibi giderleri kapsar.

Bu hesap, ayrıntılı gelir tablosunun düzenlenmesini desteklemek bakımından finansman giderlerini oluşturan borçların vadelerine göre alt bölümlere ayrılabilir.

797 FİNANSMAN GİDERLERİ

797.01 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri

797.02 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

Bu hesap, belirli dönemler itibariyle, gider çeşitleri hesaplarında toplanan giderleri, aşağıdaki gibi ilgili faaliyet giderleri ve maliyet hesaplarına aktarmada kullanılır.

- ____ / ____
- 630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 - 631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
 - 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 - 660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ
 - 661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ
 - 680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI
 - 799 ÜRETİM MALİYET HESABI

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

Dağıtım tablosuna dayanarak

Gider Çeşitlerinin yansıtılması

____ / ____

Gider dağıtım tablosuna dayanarak yapılan aktarma kaydından sonra bu hesap, gider çeşitleri hesapları ile karşılaştırılarak, aşağıdaki gibi kapatılır.

- ____ / ____
- ### 798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI
- 790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
 - 791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
 - 792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
 - 793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
 - 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER
 - 795 VERGİ RESİM VE HARÇLAR
 - 796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI
 - 797 FİNANSMAN GİDERLERİ

Yansıtma ve Gider Çeşitleri

hesaplarının kapatılması

____ / ____

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

Bu hesaba, gider çeşitlerinde toplanan ve üretimle ilgili olan giderler, gider dağıtım tablosuna dayanılarak aşağıdaki gibi devredilir.

_____ / _____

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

Dağıtım tablosuna dayanarak

Gider Çeşitlerinin yansıtılması

_____ / _____

Hesap, ilgili bulunduğu hesaplara devredilerek aşağıdaki gibi kapatılır.

_____ / _____

151 YARI MAMULLER-ÜRETİM

152 MAMULLER

522 SATILAN HİZMET MALİYETİ

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

Üretim maliyetinin ilgili

hesaplara devri

_____ / _____

2.4.2.2. Ticaret İşletmelerinde 7/B Maliyet Hesaplarının Akışı

Aşağıda, (7/B) seçeneğinde ticaret işletmelerinde maliyet hesaplarının akışı şematik olarak gösterilecektir. Bu şemada işlem akışı aşağıdaki sırayla yapılır.

1. Adım: Bu giderler tahakkuk ettikçe, dönem içinde maliyet hesaplarına kaydedilir.
2. Adım: 790-797 nolu maliyet hesaplarında toplanan giderler, yıl sonunda (bilanço gününde) 798 Gider Çeşitleri Yansıtma hesabının alacağı karşılığında dönem giderlerine aktarılır. Aktarma işlemi, gider dağıtım tablosundan yararlanılarak yapılır. Gider dağıtım tablosunun sütun toplamaları ilgili dönem gideri hesabının borcuna kaydedilir. Dönem giderlerine aktarılacak tutar, belirli dağıtım ölçülerine dayandırılabilceği gibi, dönem içinde ortaya çıkan giderler, maliyet hesaplarında dönem giderlerine göre yardımcı hesaplarda izlenerek dağıtım kolaylaştırılabilir.

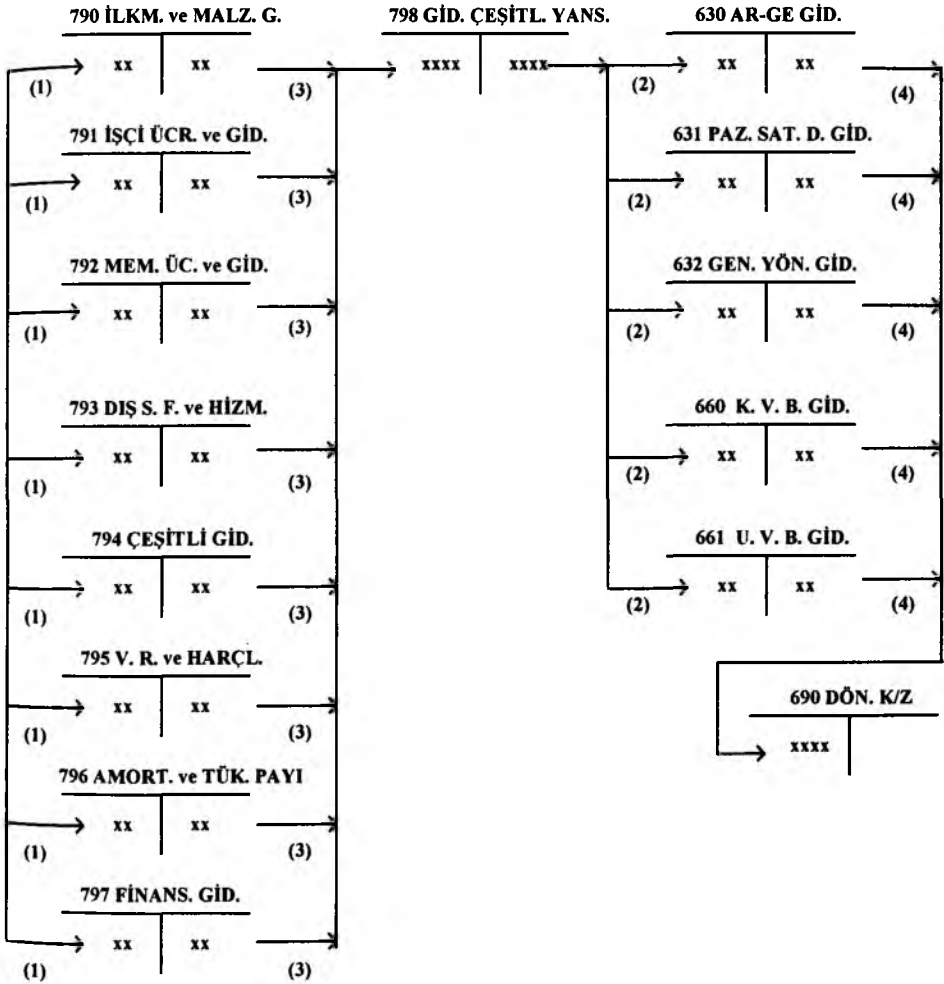
Gider dağıtım tablosunun genel yapısı aşağıdaki gibidir.

GİDER DAĞITIM TABLOSU

HESAP KODLARI	630	631	632	660	661	Diğer	TOPLAM
790	X	X	X				XX
791	X	X	X				XX
792	X	X	XX				XXX
793		X	XX				XX
794		XX	XX				XXX
795		X	X				XX
796		XX	XX				XXX
797				XX	X	X	XXX
TOPLAM	XX	XXX	XXX	XX	X	X	XXXXX

3. Adım: 798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile giderlerin toplandığı maliyet hesapları karşılaştırılarak kapatılır.
4. Adım: Dönem gider hesapları 690 Dönem Kârı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

**TİCARET İŞLETMELERİNDE MALİYET HESAPLARI
AKIŞ ŞEMASI (7/B)**

MALİYET HESAPLARI**DÖNEM GİDERLERİ**

2.4.2.3. 7/B Maliyet Hesapları - Uygulama

KUĞU bir şahıs işletmesi olup, işe başlama bilançosu aşağıdaki gibidir.

KUĞU İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ			
AKTİF	BİLANÇOSU		PASİF
DÖNEN VARLIKLAR	555.000	K.V.YAB. KAYNAKLAR	195.000
KASA	25.000	SATICILAR	125.000
BANKALAR	80.000	BORÇ SENETLERİ	70.000
VERİLEN ÇEKLER	(30.000)	U.V.YAB. KAYNAKLAR	—
ALICILAR	120.000	ÖZKAYNAKLAR	400.000
ALACAK SENETLERİ	90.000	SERMAYE	400.000
TİCARİ MALLAR	270.000		
DURAN VARLIKLAR	40.000		
DEMİRBASLAR	40.000		
AKTİF TOPLAMI	595.000	PASİF TOPLAMI	595.000

Dönem İçi İşlemleri (KDV %18 alınacaktır):

- 1- 200.000 liralık ticari mal satın alınmış, karşılığında 35.000 liralık çek düzenlenmiş, 40.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye satıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 2- Satışta çalışan personel için işveren prim payı dahil 15.000 lira; yönetim işlerinde çalışan personel için işveren prim payı dahil 7.000 lira ücret tahakkuk etmiştir. Ödenecek toplam sosyal güvenlik payı 6.000; vergi tutarı ise 4.000 lira olarak hesaplanmıştır.
- 3- Satıcılara 30.000 liralık senet düzenlenerek verilmiştir.
- 4- 300.000 liralık ticari mal satılmış, karşılığında 80.000 liralık çek; 100.000 liralık senet alınmış, bakiye cari hesapta kalmıştır.
- 5- Haberleşme gideri olarak % 18 KDV dahil 5.900 liralık bir fatura ödenmiştir.
- 6- Kırtasiye gideri olarak 3.000 lira ödenmiştir.
- 7- Reklam faaliyetleriyle ilgili 6.000 liralık bir gider faturası ödenmiştir.
- 8- Mal dağıtım amacıyla kullanılan depo için 15.000 lira kira gideri çek düzenlenerek ödenmiştir. Söz konusu çek aynı gün bankadan çekilmiştir.
- 9- KDV hesapları ile ilgili mahsup maddesi yapılmıştır.

Dönem Sonu İşlemleri:

- 1- Banka hesabına 8.000 lira faiz tahakkuk etmiştir.
- 2- Alıcılardan olan 10.000 liralık alacak şüpheli hale gelmiş ve % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
- 3- Demirbaşlar üzerinden % 20 normal amortisman ayrılmaktadır.
- 4- İşletmenin elindeki dönem sonu ticari mal stoku 290.000 liradır.

Buna göre satışların maliyeti aşağıdaki gibi hesaplanmıştır:

Dönem Başı Ticari Mal Stoku	270.000
Dönem İçi Alışlar (+)	200.000
Dönem Sonu Ticari Mal Stoku (-)	<u>290.000</u>
Satılan Ticari Mallar Maliyeti	<u>180.000</u>

İSTENENLER:İşletmenin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 3- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, aşağıda verilen gider dağıtım tablosunu dikkate alarak dönem giderlerine aktarınız.

GİDER DAĞITIM TABLOSU

HESAP KODLARI	630	631	632	660	661	TOPLAM
790						
791						
792		5.000	17.000			22.000
793		2.000	3.000			5.000
794		9.000	15.000			24.000
795						
796		5.000	3.000			8.000
797						
TOPLAM		21.000	38.000			59.000

- 4- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 5- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

YEVMIYE KAYITLARI

1 ————— / —————

100 KASA HESABI 25.000

102 BANKALAR 80.000

120 ALICILAR 120.000

121 ALACAK SENETLERİ 90.000

153 TİCARİ MALLAR 270.000

255 DEMİRBAŞLAR 40.000

103 V. ÇEKLER VE ÖD. EMİRLERİ 30.000

320 SATICILAR 125.000

321 BORÇ SENETLERİ 70.000

500 SERMAYE 400.000

Açılış kaydı

2 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR 200.000

191 İNDİRİLECEK KDV 36.000

103 V. ÇEKLER VE ÖD. EMİRLERİ 35.000

121 ALACAK SENETLERİ 40.000

320 SATICILAR 161.000

Ticari mal alış

3 ————— / —————

792 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ 22.000

335 PERSONELE BORÇLAR 12.000

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 4.000

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KES. 6.000

Ücret tahakkuku

4 ————— / —————

320 SATICILAR 30.000

321 BORÇ SENETLERİ 30.000

Satıcılara senet verilmesi

5 ————— / —————

101 ALINAN ÇEKLER 80.000

120 ALICILAR 174.000

121 ALACAK SENETLERİ 100.000

391 HESAPLANAN KDV 54.000

600 YURTİÇİ SATIŞLAR 300.000

Ticari mal satışı

————— / —————

6 ————— / —————		
191 İNDİRİLECEK KDV	900	
793 DIŞ. SAĞL. FAYDA VE HİZM.	5.000	
100 KASA HESABI		5.900
Haberleşme gideri ödemesi		
7 ————— / —————		
191 İNDİRİLECEK KDV	540	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	3.000	
100 KASA HESABI		3.540
Kırtasiye gideri ödemesi		
8 ————— / —————		
191 İNDİRİLECEK KDV	1.080	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	6.000	
100 KASA HESABI		7.080
Reklam giderleri		
9 ————— / —————		
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	15.000	
102 BANKALAR		15.000
Depo kirası ödemesi		
10 ————— / —————		
391 HESAPLANAN KDV	54.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		38.520
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		15.480
KDV mahsubu		
11 ————— / —————		
102 BANKALAR	8.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		8.000
Faiz geliri		
12 ————— / —————		
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	10.000	
120 ALICILAR		10.000
Şüpheli ticari alacakların ayrılması		
13 ————— / —————		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	10.000	
129 ŞÜPH. TİC. ALAC. KARŞILIĞI		10.000
Karşılık ayrılması		
14 ————— / —————		
796 AMORT. VE TÜK. PAYLARI	8.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		8.000
Demirbaşlar üzerinden % 20 amortisman ayrılması		
————— / —————		

15 ————— / —————		
621 SAT. TİC. MAL. MALİYETİ	180.000	
153 TİCARİ MALLAR		180.000
S.T.M. Maliyetinin ayrılması		
16 ————— / —————		
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD.	21.000	
632 GENEL YÖNETİM GİD.	38.000	
798 GİDER ÇEŞİTL. YANS. HES.		59.000
Maliyet hesaplarında toplanan giderlerin dönem giderlerine aktarılması. Dağıtım tablosu gereği.		
17 ————— / —————		
798 GİD. ÇEŞİTLERİ YANS. HES.	59.000	
792 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ		22.000
793 DIŞAR. SAĞL. FAY. VE HİZM.		5.000
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER		24.000
796 AMORT. VE TÜKENME PAYLARI		8.000
Maliyet hesaplarının kapatılması		
18 ————— / —————		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	249.000	
621 SAT. TİC. MALLAR MALİYETİ		180.000
631 PAZ., SAT. VE DAĞITIM GİD.		21.000
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		38.000
654 KARŞILIK GİDERLERİ		10.000
Giderlerin Dönem K/Z'na devri		
19 ————— / —————		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR	300.000	
642 FAİZ GELİRLERİ	8.000	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		308.000
Gelirlerin Dönem K/Z'na devri		
20 ————— / —————		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	59.000	
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		59.000
Dönem K/Z'nın net kar/zarara devri		
21 ————— / —————		
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	59.000	
590 DÖNEM NET KARI		59.000
Dönem net kar/zararının net kara devri		
————— / —————		

22 ————— / —————

103 V.ÇEKLER VE ÖD.EMİRLERİ	65.000	
129 ŞÜPH. TİCARİ ALAC. KARŞ.	10.000	
257 BİRİKMİŞ AMORT.	8.000	
320 SATICILAR	256.000	
321 BORÇ SENETLERİ	100.000	
335 PERSONELE BORÇLAR	12.000	
360 ÖDE. VERGİ VE FONLAR	19.480	
361 ÖDE. SOSYAL GÜV. KES	6.000	
500 SERMAYE	400.000	
590 DÖNEM NET KARI	59.000	
100 KASA HESABI		8.480
101 ALINAN ÇEKLER		80.000
102 BANKALAR		73.000
120 ALICILAR		284.000
121 ALACAK SENETLERİ		150.000
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		10.000
153 TİCARİ MALLAR		290.000
255 DEMİRBAŞLAR		40.000

Kapanış kaydı

————— / —————

DEFTER-İ KEBİR KAYITLARI

100 KASA HESABI		101 ALINAN ÇEKLER		102 BANKALAR	
25.000	5.900	80.000	80.000	80.000	15.000
	3.540			8.000	73.000
	7.080			88.000	88.000
	8.480				
25.000	25.000				
103 VER. ÇEKL VE ÖD.EM.		120 ALICILAR		121 ALACAK SENETLERİ	
65.000	30.000	120.000	10.000	90.000	40.000
	35.000	174.000	284.000	100.000	150.000
65.000	65.000	294.000	294.000	190.000	190.000
128 ŞÜPH. ALACAKLAR		129 ŞÜPH. T. ALAC. KARŞ.		153 TİCARİ MALLAR	
10.000	10.000	10.000	10.000	270.000	180.000
				200.000	290.000
				470.000	470.000

191. İNDİRİLECEK KDV		255 DEMİRBAŞLAR		257 BİR. AMORTİSMAN	
36.000	38.520	40.000	40.000	8.000	8.000
900					
540					
1.080					
38.520	38.520				
320 SATICILAR		321 BORÇ SENETLERİ		335 PERSONELE BORÇLAR	
30.000	125.000	100.000	70.000	12.000	12.000
256.000	161.000		30.000		
286.000	286.000	100.000	100.000		
360 ÖD. VERG VE FONLAR		361 ÖD. SOS. GÜV. KESİNT.		391 HESAPLANAN KDV	
19.480	4.000	6.000	6.000	54.000	54.000
	15.480				
19.480	19.480				
500 SERMAYE		590 DÖNEM NET KARI		600 YURTIÇI SATIŞLAR	
400.000	400.000	59.000	59.000	300.000	300.000
621 SAT. T. MAL. MALİY.		631 PAZ. SAT VE DAĞ. GİD.		632 GENEL YÖN. GİD.	
180.000	180.000	21.000	21.000	38.000	38.000
642 FAİZ GELİRLERİ		654 KARŞILIK GİDERLERİ		690 D. KARI VEYA ZARARI	
8.000	8.000	10.000	10.000	249.000	308.000
				59.000	
				308.000	308.000
792 İŞÇİ ÜCR. VE GİDERL.		793 DIŞ SAĞL. FAYD. VE HZ.		794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	
22.000	22.000	5.000	5.000	3.000	24.000
				6.000	
				15.000	
				24.000	24.000
796 AMORT. VE TÜK. PAYL.		798 GİDER ÇEŞ. YANSITM. H.		692 D. NET KARI VEYA ZAR.	
8.000	8.000	59.000	59.000	59.000	59.000

KUĞU İşletmesinin 01.01.yy - 31.12.yy Dönemine Ait Gelir Tablosu

A. BRÜT SATIŞLAR		300.000
Yurtiçi Satışlar	300.000	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ		—
C. NET SATIŞLAR		300.000
D. SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		<u>180.000</u>
Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)	180.000	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		120.000
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)		<u>59.000</u>
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri(-)	21.000	
Genel Yönetim Giderleri(-)	<u>38.000</u>	
FAALİYET KARI		61.000
F. DİĞER FAAL. OLAĞAN GEL.VE KARL.		8.000
Faiz Gelirleri	8.000	
G. DİĞER FAAL. OLAĞAN GİD.VE ZAR.		10.000
Karşılık Giderleri(-)	10.000	
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		59.000
I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		—
J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)		—
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		59.000
K. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)		—
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		<u>59.000</u>

AKTİF		KUĞU İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF
DÖNEN VARLIKLAR	820.480	K.V.YAB. KAYNAKLAR	393.480	
KASA	8.480	SATICILAR	256.000	
ALINAN ÇEKLER	80.000	BORÇ SENETLERİ	100.000	
BANKALAR	73.000	PERSONELE BORÇLAR	12.000	
VERİLEN ÇEKLER	(65.000)	ÖDENECEK VERGİ VE FON	19.480	
ALICILAR	284.000	ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.	6.000	
ALACAK SENETLERİ	150.000	U.V.YAB. KAYNAKLAR	—	
ŞÜP. TİCARİ ALAC.	10.000	ÖZKAYNAKLAR	459.000	
ŞÜP. TİCARİ ALAC. K.	(10.000)	SERMAYE	400.000	
TİCARİ MALLAR	290.000	DÖNEM NET KARI	59.000	
DURAN VARLIKLAR	32.000			
DEMİRBAŞLAR	40.000			
BİRİKM. AMORT.	(8.000)			
AKTİF TOPLAMI	852.480	PASİF TOPLAMI	852.480	

İKİNCİ BÖLÜM

TEKDÜZEN HESAP PLANI

5. KISIM

NAZIM HESAPLAR

2.5. NAZIM HESAPLAR

Nazım Hesaplar, işletmenin varlık ve yükümlülükleri içinde doğrudan yer almamakla birlikte belirli bilgi ve sorumlulukların muhasebe sistemi içinde izlenmesi amacı ile kullanılan hesaplardır. Bu hesapların temel özellikleri ve işleyişi aşağıdaki gibidir.

2.5.1. TEKDÜZEN HESAP PLANINDA NAZIM HESAPLAR

Tekdüzen Hesap Planında nazım hesaplar için 900-999 kod aralığı bırakılmıştır. İşletmelerin bu hesapları kullanmaları ihtiyaridir. Ancak, uygulamada alınan veya verilen teminat mektupları, kefalet işlemleri, konsinye ve rehinli mal işlemleri, garimenkul ipotek işlemleri, matrahtan indirilecek veya matraha ilave edilecek tutarlar v.b. bilgi ve sorumlulukların izlenmesinde kullanılmaktadır.

Nazım hesap bilgileri dönem sonunda, bilanço dip notlarında yer alır. Böylelikle nazım hesaplar mali tablolarla ilgili *tam açıklama* kavramının gerçekleşmesine katkı sağlarlar.

2.5.2. NAZIM HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

Nazım hesaplar birbiri ile karşılıklı olarak işler. Yani bir nazım hesap herhangi bir ana hesapla karşılıklı çalışmaz.

Aşağıdaki örneklerle Nazım Hesap işleyişi açıklanacaktır. Örneklerde kullanımdaki yaygınlığı dikkate alınarak *Banka Teminat Mektubu*, *Konsinye Mal* ve *İpotek* işlemleri dikkate alınacaktır.

2.5.2.1. Teminat Mektubu İşlemleri

Teminat mektubu, bankalar tarafından, işyaptıran veya mal satan işletmeye (muhatap) hitaben, işyapan veya kredili mal satınalan müşteri lehine verilen ve müşterinin anlaşma koşullarına uymasını garanti eden bir finansal araçtır.

Teminat mektubu gayrinakdi bir kredi olup banka için bir risktir. Bu nedenle teminat mektubu alabilmek için müşteri işletmenin banka nezdinde kredi limitine sahip olması gerekir. Teminat mektubu muhatap işletmenin yazılı talebi ile paraya çevrilir.

Aşağıda teminat mektubu ile ilgil muhasebe örneği verilecektir.

Örnek:

K işletmesi bir otomobil bayiidir ve ana dağıtıcı firma olan L'den otomobil ve yedek parça satın almaktadır. K işletmesi kredili alış limiti yaratma amacı ile müşterisi bulunduğu M bankasında L işletmesine hitaben 500.000 Liralık bir teminat mektubu alarak satıcı L işletmesine vermiştir.

K işletmesinin kayıtları:

M bankasından alınan teminat mektubunun L işletmesine verilmesi:

_____ / _____	
900 TEMİNAT MEKTUBUNDAN ALACAKLAR	500.000
900.01 L İşletmesi	
901 TEMİNAT MEKTUBUNDAN BORÇLAR	500.000
901.01 M Bankası	

Teminat Mektubu L işletmesinden iade alındığında

_____ / _____	
901 TEMİNAT MEKTUBUNDAN BORÇLAR	500.000
901.01 M Bankası	
900 TEMİNAT MEKTUBUNDAN ALACAKLAR	500.000
900.01 L İşletmesi	

L işletmesinin kayıtları:

_____ / _____	
900 TEMİNAT MEKTUPLARI	500.000
900.01 Teminat Mektupları	
901 TEMİNAT MEKTUBU VERENLER	500.000
901.01 K İşletmesi	

Teminat Mektubu M işletmesine iade edildiğinde

901 TEMİNAT MEKTUBUNDAN BORÇLAR	500.000
901.01 M Bankası	
900 TEMİNAT MEKTUBUNDAN ALACAKLAR	500.000
900.01 L İşletmesi	

2.5.2.2. Konsinye Mal İşlemleri

Konsinye mal anlaşması bir malın mülkiyetini devretmeden, belirlenen fiyattan satış yetkisi ile müşteri işletmeye malın teslimini konu alır. Mal, müşteri işletme tarafından satıldığında müşteri işletmeye anlaşma fiyatı ile faturalanır. Satılmayanlar anlaşma koşulları dahilinde müşteri işletme tarafından iade edilebilir. Aşağıda konsinye mal hareketlerinin muhasebeleştirilmesine örnekler verilecektir.

Örnek:

Toptancı A işletmesi, B işletmesine 100 adet battaniyeyi konsinye olarak teslim etmiştir. B işletmesi sattığı battaniyeleri birimi 40 liradan satın almayı ve bedelini peşin ödemeyi kabul etmiştir.

Sözkonusu mallardan 70 adedi, konsinye malı alan B işletmesi tarafından birimi 50 liradan satılmıştır. B işletmesi durumu konsinye malı veren A işletmesine bildirmiştir. A işletmesi 70 adet battaniye faturasını anlaşmadaki birim fiyata göre düzenlemiştir. İşlemler Banka aracılığıyla gerçekleştirilmiştir. Bakiye 30 adet battaniye ise A işletmesine iade edilmiştir.

Konsinye mal veren (konsinyatör) A işletmesi kayıtları:

Malların konsinye sözleşmesi ile gönderilmesi:

153 TİCARİ MALLAR	4.000
153.50 Konsinye Verilen Mallar	
153 TİCARİ MALLAR	4.000
153.01 Battaniyeler	
Malların yardımcı hesap takibi	
950 BORÇLU NAZIM HES.	4.000
950.01 Konsinye Mal Alanlar	
951 ALACAKLI NAZIM HES.	4.000
951.01 Konsinye Verilen Mallar	
Malların sorumluluk takibi	

Konsinye verilen malların 153 Ticari Mallar hesabından, 157 Diğer Stoklar hesabına aktarılması yaygın bir uygulamadır. Ancak, işletmede, konsinye sistemi süreklilik gösteren bir satış yöntemi ise, konsinye verilen malların 153 Ticari Mallar hesabında yardımcı hesap olarak izlenmesi, tam açıklama kavramı bakımından daha doğrudur.

Satılan mallar için A işletmesinin B işletmesine fatura düzenlemesi ile ilgili kayıt:

_____ / _____		
100 Bankalar	3.304	
600 Yurtiçi Satışlar		2.800
391 Hesaplanan KDV		504

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	1.200	
153.01 Battaniyeler		
153 TİCARİ MALLAR		1.200
153.50 Konsinye Verilen Mallar		

Konsinyedeki malların iade alımı

_____ / _____		
951 ALACAKLI NAZIM HES.	4.000	
951.01 Konsinye Verilen Mallar		
950 BORÇLU NAZIM HES.		4.000
950.01 Konsinye Mal Alanlar		

Sorumluluğun sonlanması

_____ / _____		
Konsinye mal alan B işletmesi kayıtları:		
Malların konsinye sözleşmesi ile alınması:		
_____ / _____		
950 BORÇLU NAZIM HES.	4.000	
950.01 Konsinye Mallar		
951 ALACAKLI NAZIM HES.		4.000
951.01 Konsinye Mal Verenler		

_____ / _____

Malların Satılması:

_____ / _____		
102 Bankalar	4.130	
600 Yurtiçi Satışlar		3.500
391 Hesaplanan KDV		630
_____ / _____		

Satılan malların faturası alındığında yapılacak kayıt:

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	2.800	
153.01 Battaniyeler		
191 İND. KDV	504	
102 BANKALAR		3.304
_____ / _____		

Konsinye mal sorumluluğunun kalkması:

_____ / _____		
951 ALACAKLI NAZIM HES.	4.000	
951.01 Konsinye Mal Verenler		
950 BORÇLU NAZIM HES.		4.000
950.01 Konsinye Mallar		
_____ / _____		

DÖNEM SONU ENVANTER İŞLEMLERİ VE TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ

BÖLÜM HEDEFLERİ

Bu bölüm okuyucuya aşağıdaki konularla ilgili temel bilgiler kazandırır:

- ✓ Dönem sonu envanter işlemleri konusunda temel bilgiler öğrenilir,
 - ✓ Genel kabul görmüş muhasebe (bilanço ve gelir tablosu) ilkeleri öğrenilir,
 - ✓ Temel mali tabloların (bilanço ve gelir tablosu) düzenlenmesi öğrenilir,
 - ✓ Dönem işlemleri konusu pekiştirilir,
 - ✓ Bütün dönem ve dönem sonu muhasebe akışı öğrenilir.
-

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DÖNEM SONU ENVANTER İŞLEMLERİ VE TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ

3.1. ENVANTER KAVRAMI

Envanter kavramı; işletmenin sahip olduğu iktisadi kıymetlerin sayılması, tartılması ve ölçülmesi suretiyle miktarlarının belirlenmesi ve seçilen bir değerlendirme ölçüsü ile değerlendirilerek tutarlarının tespit edilmesi olarak tanımlanabilir.

Türk Ticaret Kanunu (TTK) envanter çıkarma işlemini aşağıdaki gibi açıklamıştır.

Madde 73 - *Envanter çıkarmak; saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları kati bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir.*

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.

Envanter esas itibarıyla defter üzerine çıkarılır. Şu kadar ki; işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük işletmeler, envanterlerini listeler halinde tanzim edebilirler. Bu takdirde envanter defterine listeler muhteviyatı icmalen kaydolunur.

Vergi Usul Kanununda (VUK) ise envanter çıkarma işlemi aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

Madde 186 - *Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tesbit etmektir.*

şu kadar ki, ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutlak olmayan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.

Her iki kanun metninden hareketle bir iktisadi kıymetin envanteri;

1. Miktarının belirlenmesi (sayılması, tartılması ve ölçülmesi),
2. Değerleme (TL olarak ifade edilmesi)

olmak üzere iki aşamadan oluştuğu görülmektedir.

3.2. ENVANTER YAPILMA NEDENLERİ

İşletme faaliyet dönemi boyunca işletmede oluşan mali olayları muhasebeleştirerek her ay sonunda mizan çıkarır. Dönem içinde yapılan kayıtlar sonucunda hesaplar belli bir tutarları gösterir. Ancak, işletme bu bilgileri doruda aktarmak suretiyle bilanço ve gelir tablosu düzenleyemez.

Bunun iki temel nedeni vardır. Bunlar: (1) Çeşitli nedenlerle oluşabilecek hatalı kayıtlar sonucu hesap bilgileriyle gerçek durumun farklılaşması, (2) izlenen kayıt yöntemi ve sadece dönem sonlarında yapılan işlemler nedeni ile gerekli olan düzeltmelerdir.

Envanter sırasında hesap bakiyeleri ile gerçek durum arasında fark tespit edilir ise hesaplar gerçek durumu gösterecek şekilde düzeltilir. Farkların nedeni araştırılır.

Hataya dayanmayan ancak dönem içinde izlenen yöntem ve sadece dönem sonlarında yapılan işlemler gereği de envantere ihtiyaç duyulur. Bunları aşağıdaki örnekler verilebilir.

- Stok hareketlerinde aralıklı envanter yöntemi izlenmesi dönemi sonu envanterini zorunlu kılar,
- Alacaklarda şüpheli olanlar olabilir,
- Amortisman işlemleri dönem sonunda yapılır,
- Gelir ve giderlerin dönem ayrımları gözden geçirilir.

Yukarıda belirtilen nedenlerle ve yöneticilerin işletme varlık ve yükümlülüklerine daha hakim olmaları bakımından da envanter işlemine ihtiyaç vardır. Böylelikle bilanço ve gelir tablosunun da işletmenin gerçek finansal durumunu yansıtması sağlanmış olur.

3.3. ENVANTER YAPILMA ZAMANI VE ENVANTER DEFTERİ

İşletmelerde bilanço ve gelir tablosu düzenleme öncesi envanter çıkarılır. O halde ne zaman bu tablolar düzenlenecek olsa envantere ihtiyaç olur. İşletmeler her faaliyet yılı sonunda bilanço ve gelir tablosu düzenlemek zorundadır. Faaliyet yılı olarak normal takvim yılını benimsemiş işletmeler 31 aralık itibarıyla envanter çıkartmak zorundadırlar.

Ancak, büyük mağazalar ve eczanelerle emtia mevcutlarının envanterlerini üç yılda bir çıkarabilirler.

Maliye Bakanlığı büyük sınıai işletmelerin iki veya üç yılda bir envanter çıkarmalarına müsaade edebilir.

Bu takdirde envanter çıkarılmıyan yıllarda hesaben mevcut iktisadi kıymetleri envanter defterlerine kaydederler (VUK Md. 190).

Büyük mağazalardan maksat, çeşitli mal üzerine geniş ölçüde ve perakende iş yapan ticarethanelerdir.

Muhasebe süreci açısından envanter çıkarma işlemi genel geçici mizandan sonra yapılır. Genel geçici mizanda yer alan hesaplar tek tek gerçek durumla karşılaştırılarak bilanço veya gelir tablosunda gerçeği gösterecek şekilde yer almaları sağlanır.

Envanter, Envanter Defterine çıkarılır.

Envanter defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur (VUK Md. 188 ve TTK Md. 72).

Ancak, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük müesseseler envanterlerini listeler halinde tanzim edebilir (VUK Md. 188).

Bu takdirde envanter listelerinin:

1. Sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması;
 2. Envanterin tanzim tarihine göre tarihlenmesi;
 3. Envanter çıkaran memur ile teşebbüs sahibi veya vekili tarafından imzalanması;
 4. Aynen envanter defteri gibi saklanması;
- şarttır.

Yukarıdaki esaslara göre envanter listeleri tanzim edenler envanter defterine listeler muhteviyatını icmalen kaydederler.

3.4. ENVANTER İŞLEMİNİN AŞAMALARI

Envanter işlemleri muhasebe dışı ve muhasebe içi olmak üzere iki aşamadan oluşur. Dönem sonunda öncelikle geçici mizanda yer alan hesapların fiili tutarlarını bulmak gerekir. Bu işlemlere **Muhasebe Dışı Envanter İşlemleri** denir.

İkinci aşamada ise muhasebe dışı envanter sonucu elde edilen fiili sonuçlarla muhasebe kayıtları karşılaştırılır. Kayıtlarla fiili değerler arasında farklar çıkar ise kayıtların fiili durumu göstermesini sağlayacak muhasebe kayıtları yapılır. Bu düzeltme kayıtlarının yapılmasına **Muhasebe İçi Envanter İşlemleri** denir.

Muhasebe içi envanter işleminden sonra, sermaye şirketlerinde karın netleştirilmesi de tamamlanarak kesin mizan düzenlenir. Kesin mizanda bilanço

hesapları görülür. Son kontroller yapılır ve mali tablolar düzenlenerek dönen hesapları kapatılır.

Bilanço envanter defterine kaydedilir.

3.5. DEĞERLEME

Envanter işleminde önce iktisadi kıymetin saymak, ölçmek veya tartma yoluyla miktarı belirlenir. Ancak, fiziki birimlerin değere (Türk Lirasına) dönüştürülmesi gerekir. Bu işleme *değerleme* işlemi denir.

VUK değerlemeyi *vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir* şeklinde tanımlamıştır (VUK Md. 258).

İktisadi kıymetlerin miktar olarak belirlenmesinde herhengi bir farklılık yaşanmaz. Ancak, sözkonusu iktisadi kıymetleri tutara dönüştürürken miktarı hangi değerle çarpılacağı farklılık gösterebilir.

Bu nedenle hangi iktisadi kıymetin hangi değerle değerlendirileceği yasa olarak ortaya konmuştur.

TTK değerlemeye üçüncü kişilerin korunması açısından yaklaşmıştır. Bu nedenle ortakların bütün mal varlıkları ile üçüncü kişilere karşı sorumlu olduğu şahıs şirketlerinde bütün aktiflerin en çok bilanço gününde işletme için hazır oldukları değer üzerinden değerlendirilmesine izin verirken (TTK Md. 75), sermaye şirketlerinde genel olarak maliyet değeri ve cari değerden küçük olan önerilmiştir (TTK Md. 458).

VUK ise değerlemeye vergi matrahının tespiti açısından yaklaşmıştır.

İki kanun açısından amaç farklılığı bulunduğundan değerlendirme önerileri de farklılaşmaktadır. Bu farklılaşma *Ticari Kar* ve *Mali Kar* kavramlarını karşımıza çıkarmaktadır. Ticaret kanunu uygulamaları sonucu oluşan kara ticari kar, bu karın vergi mevzuatına göre düzenlenmesine ise mali kar denmektedir.

3.6. DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ

Ülkemizde muhasebe uygulamaları, genel olarak Vergi Usul Kanunu dikkate alınarak yürütüldüğünden, değerlendirme ölçüsü olarak yaygın olarak bu kanunun öngörülerine uyulur. V.U.K. Md. 261'de, iktisadi varlıkların değerlendirilmesinde kullanılmak üzere, aşağıda tanımları verilen 8 değerlendirme ölçüsü yer almaktadır.

Maliyet Bedeli: Bir iktisadi varlığın elde edilmesi için katlanılan toplam giderleri ifade eder. **Hisse senedi, stoklar, duran varlıklar** maliyet bedeli ile değerlendirilir.

Borsa Rayici: Bir iktisadi varlığın, değerlemeden evvelki son işlem gününde borsadaki işlemlerin ortalama değeridir. **Yabancı paralar** bu ölçü ile değerlendirilir.

Tasarruf Değeri: Bir İktisadi varlığın değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir. **Senetli alacak ve senetli borçların** değerlemesinde kullanılabilir.

Mukayyet Değer: Bir İktisadi varlığın muhasebede gösterilen hesap değeridir.

İtibari (Nominal) Değer: Her türlü senet ve tahvilin üzerinde yazılı değeridir.

Rayiç Bedel: Bir iktisadi varlığın normal alım - satım değeridir.

Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti: Değeri tespit edilemeyen bir malın emsaline göre sahip olacağı değerdir. **Artıklar, hurdalar** v.b. iktisadi varlıkların değerlemesinde kullanılabilir.

Vergi Değeri: bina ve arazinin Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre tespit edilen değeridir. Emlâk Vergisi Kanununun 29. maddesi özetle aşağıdaki gibidir.

a) Arsa ve araziler için takdir komisyonlarınca takdir olunan birim değerlere göre, b) Binalar için, bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak hesaplanan bedeldir.

Aşağıda, mali tablolara göre sınıflandırılarak iktisadi kıymetlerin envanter işlemleri örneklerle açıklanacaktır.

3.7. DÖNEM SONU ENVANTER İŞLEMLERİ

Dönem sonu envanter işlemleri için önemli görülen konular, V.U.K. açısından ele alınacaktır.

3.7.1. HAZIR DEĞERLERİN ENVANTER İŞLEMLERİ

Hazır değerlerde bulunan hesapların dönem sonu envanter işlemleri aşağıda örneklerle desteklenerek açıklanacaktır.

3.7.1.1. Kasa Envanteri

Kasa hesabında izlenen Türk paraları ile yabancı paralar ayrı değerlendirilmesine tabidir. Dönem sonunda kasada bulunan Türk Paraları itibari (nominal) değerle değerlendirilirken (V.U.K. Md.284); yabancı paralar borsa rayiciyle (V.U.K. Md.280) değerlendirilir.

Kasa hesabında yapılacak değerlendirme işlemi, bu ayrım dikkate alınarak açıklanacaktır.

3.7.1.1.1. Türk Lirası Kasasının Envanteri

Kasa hesabının bakiyesi ile kasada yapılan sayım sonucu bulunan nakit mevcudu aynı olmalıdır. Dönem içinde veya sonunda yapılan kasa sayımında, aşağıdaki üç durumdan biri ile karşılaşılabılır:

- Kasada sayım sonucu bulunan nakit tutarı kasa hesabının bakiyesiyle aynı olabilir. (Kasanın denk olması)

- Kasada sayım sonucu bulunan nakit tutarı kasa hesabının bakiyesinden daha az olabilir. (Kasa sayım noksanlığı).

- Kasada sayım sonucu bulunan nakit tutarı kasa hesabının bakiyesinden daha fazla olabilir. (Kasa sayım fazlalığı).

Kasa ile ilgili olarak karşılaşılabilecek ve yukarıda belirtilen üç durumdan ilki (Kasanın denk olması durumu) ile ilgili herhangi bir kayıt yapılması gerekmediği açıktır. Ancak, kasa sayım noksanlığı veya kasa sayım fazlalığı ile karşılaşıldığında, Kasa Hesabı gerçek nakit tutarını gösterecek şekilde düzeltilmelidir. Bu iki durum aşağıda sıra ile incelenecektir.

Kasa Sayım Noksanları:

Kasada bulunan nakit, kasa hesabının borç bakiyesinden daha küçük ise kasa noksanlığı söz konusudur. Bu durumda tespit edilen noksanlık tutarı 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları hesabının borcuna, 100 Kasa hesabının alacağına kaydedilerek kasa hesabının fiili nakit tutarını göstermesi sağlanır.

Daha sonra kasa sayım noksanlığının nedeni araştırılır ve bulunan nedene göre kapatılır. Ancak, noksanlığın nedeni bulunamaz ise sorumlulardan (Kasiyer, ortak v.b.) tazmin edilme yoluna gidilir. Bu mümkün olmadığında, söz konusu noksanlık küçük ise, 659 Diğer Olağan Gider Ve Zararlar hesabına devredilerek kapatılır. Ancak işletme için büyük sayılabilecek noksanlıklar bilançoda yer alır. İzleyen yıllarda da noksanlığın nedeni bulunamaz ise bu tutarlar da 681 Önceki Dönem Gider Ve Zararları hesabına aktararak kapatılır. Büyük sayılabilecek bir kasa noksanlığı aynı yıl gidere atılmak istenir ise 689 Diğer

Olağan Dışı Gider ve Zararlar hesabına devredilir. İşletme için büyük sayılan bu tür noksanlıklar vergi uygulamaları bakımından kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınır.

Örnek:

- 1- Kasa hesabının borç bakiyesi 16.400 lira, sayım sonucu bulunan kasa mevcudu ise 15.000 liradır.
- 2- Yapılan inceleme sonucu, tespit edilen noksanlığın, 1.370 liralık kısmına, ödenen bir borç senedinin kayıtlara geçirilmemesinin neden olduğu anlaşılmış, bakiye tutarın nedeni bulunamamış ve küçük kabul edilerek gidere aktarılması kararlaştırılmıştır.

Yevmiye Kayıtları

1 ————— / —————		
197 SAYIM VE TES. NOKSANL.	1.400	
197.01 Kasa Sayım Noksanları		
100 KASA		1.400
Kasa noksanının kaydı		
2 ————— / —————		
321 BORÇ SENETLERİ	1.370	
197 SAYIM VE TESEL.NOKS.		1.370
197.01 Kasa Sayım Noksanları		
Kasa noksanının bulunan nedene göre düzeltilme kaydı		
3 ————— / —————		
659 DİĞ. OL. GİD.VE ZAR.	30	
197 SAYIM VE TES. NOKSAN.		30
197.01 Kasa Sayım Noksanları		
Kasa noksanının gidere devri		
————— / —————		

Kasa Sayım Fazlaları:

Kasada bulunan nakit, kasa hesabının borç bakiyesinden daha büyük ise kasa fazlalığı var demektir. Bu durumda tespit edilen fazlalık tutarı 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları hesabının alacağına, kasa hesabının borcuna kaydedilir.

Hesap, bulunan nedene göre kapatılır. Nedeni bulunamayan kasa fazlaları bekleme süresi (10 yıl) dolduğunda, 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları hesabına aktarılır.

Örnek:

- 1- Dönem sonunda kasa hesabı borç bakiyesinin 8.500 lira; fiili kasa mevcudunun ise 9.500 lira olduğu tespit edilmiştir.
- 2- Yapılan inceleme sonucu alıcılardan yapılan 1.000 liralık tahsilatın kayıtlara geçirilmediği anlaşılmıştır.

Yevmiye Kayıtları

1 _____ / _____		
100 KASA	1.000	
100.01 TL Kasası		
397 SAYIM VE TES. FAZLALARI		1.000
397.01 Kasa Sayım Fazlası		
Kasa sayım fazlasının kaydı		
2 _____ / _____		
397 SAYIM VE TES. FAZLALARI	1.000	
397.01 Kasa Sayım Fazlası		
120 ALICILAR		1.000
Kasa sayım fazlasını kapatma kaydı		
_____ / _____		

Nedeni bulunamayan kasa fazlaları bekleme süresi (10 yıl) dolduğunda, 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları hesabına aktarılarak aşağıdaki kayıtlarla kapatılır

_____ / _____		
397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI	xxx	
397.01 Kasa Sayım Fazlası		
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI		xxx
_____ / _____		

3.7.1.1.2. Yabancı Para Kasasının envanteri

Yabancı paralar borsa rayici (Maliye Bakanlığı tarafından ilan edilen kur) ile değerklenir (V.U.K. Md.280).

Borsa Rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsalarına ve gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin, değerklemeden önceki son işlem gününde borsada ortalama işlem değerkini ifade eder.

Değerkleme günü yapılan değerkleme sonucu, yabancı paraların borsa rayici alış değerkinden büyük ise, aradaki fark kasa hesabının borcuna, "646 Kambiyo Karları" hesabının alacağına; küçük ise aradaki fark kasa hesabının alacağına, "656 Kambiyo Zararları" hesabının borcuna kaydedilir.

Kasada bulunan yabancı paraların değerklemesinde karşılaşılabilecek farklı durumlar aşağıdaki örnekte gösterilmiştir.

Örnek:

1. Durum:

Kasada bulunan yabancı paraların maliyet değeri 4.000 lira; borsa rayici 4.500 liradır.

_____ / _____	
100 KASA	500
100.02 Yabancı Para Kasası	
646 KAMBIYO KARLARI	500
_____ / _____	

2. Durum:

Kasada bulunan yabancı paraların maliyet değeri 4.000 lira; borsa rayici 3.800 liradır.

_____ / _____	
656 KAMBIYO ZARARLARI	200
100 KASA	200
100.02 Y. Para Kasası	
_____ / _____	

3.7.1.2. Alınan Çeklerin Envanteri

Alman Çekler itibari (nominal) değerkle değerklenir. *İtibari (nominal) değerk*, her türlü senet ve benzerleri üzerinde yazılı olan değerkdir.

Bilanço gününde bu hesapta görünen vadeli çek (ileri vadeli çek) var ise bunlar, hazır değer niteliği taşımadığından, *121 Alacak Senetleri* hesabına aktarılmalıdır.

Örnek:

Alman Çekler hesabında bulunan 7.000 liralık çekin vadeli olduğu tespit edilmiştir. (Bu çek, hazır değerler kapsamından çıkarılarak alacak senetleri arasında gösterilmelidir).

_____ / _____	
121 ALACAK SENETLERİ	7.000
121.xx Alınan Çekler	
101 ALINAN ÇEKLER	7.000
101.01 Portföydeki Çekler	
_____ / _____	

Yabancı para cinsinden çeklerin değerlemesi kasada bulunan yabancı paraların değerlemesine paralel yapılır.

3.7.1.3. Bankaların Envanteri

Dönem sonunda, işletme kayıtları ile banka kayıtları karşılaştırılarak işletmenin *Bankalar* hesabı ile banka kayıtları arasında mutabakat sağlanır. Bu amaçla, işletmenin bankalar hesap bakiyesi ile bankadan alman hesap özetinde görünen tutar aynı olmalıdır. Aksi halde, farkın nedeni bulunarak banka ve/veya şirket tarafından gerekli düzeltme kayıtları yapılır.

Örnek:

Dönem sonunda işletmenin 102 Bankalar hesabının borç bakiyesi 35.000 liradır. Bankadan gelen hesap özetinde ise işletmenin bankadaki parası 48.000 lira olarak görünmektedir.

Yapılan inceleme sonucu tespit edilen aşağıdaki hususların, işletme kayıtlarında yer almadığı anlaşılmıştır.

- 1- Daha önce bankaya tahsil için verilmiş olan alacak senetlerinden 18.000 liralık bir senedin, tahsil edilerek, işletmenin hesabına geçirildiği belirlenmiştir.
- 2- İşletme kayıtlarında, 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabında yer alan 10.000 liralık bir çekin hamili tarafından çekildiği anlaşılmıştır.
- 3- Dönem sonu itibarıyla hesaba 5.000 lira net faiz girişi yapıldığı görülmüştür.

1 _____ / _____

102 BANKALAR	18.000	
121 ALACAK SENETLERİ		18.000

121.02 Tahsildeki Senetler

Senet tahsili

2 _____ / _____

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖD.EM.	10.000	
102 BANKALAR		10.000

Verilen çek ödemesi

3 _____ / _____

102 BANKALAR	5.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		5.000

Faiz geliri kaydı

_____ / _____

Bankada bulunan yabancı para cinsinden mevduatın değerlemesi, kasada bulunan yabancı paraların değerlemesine gibidir.

3.7.1.4. Verilen Çekler ve Ödeme Emirlerinin Envanteri

Verilen çekler ve ödeme emirleri dönem sonunda mukayyet (muhasabe kayıtlarındaki) değerle değerlendirilir. Ancak, yabancı para cinsinden düzenlenmiş olan çekler , VUK'nun 280. Maddesi çerçevesinde borsa rayıcı ile değerlendirilir.

Bilanço gününde vadeli olan Çek ve Ödeme Emirleri, borç senedi gibi kabul edilerek 321 Borç Senetleri hesabında gösterilmelidir.

Örnek:

Verilen Çekler Ve Ödeme Emirleri hesabında bulunan 8.000 liralık çekin vadeli olduğu tespit edilmiştir. (Bu çek, hazır değerler kapsamından çıkarılarak borç senetleri arasında gösterilmelidir).

_____ / _____

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EM.	8.000	
321 BORÇ SENETLERİ		8.000

321.02 Verilen Çekler

_____ / _____

Borç senetleri içinde yer alan verilen çekler SPK'na göre reeskonta tabi tutulabilir. Ancak, bu uygulama VUK açısından geçerli değildir.

3.7.1.5. Diğer Hazır Değerlerin Envanteri

Diğer Hazır Değerler, bu hesap altında izlenen iktisadi kıymete göre itibari (nominal) veya mukayyet (kayıtlı) değerle değerlendirilir.

Örnek:

Dönem sonu itibariyle 108 Diğer Hazır Değerler hesabının alt hesabı olan Damga Pulları hesabından 1.000 liralık pulun kullanılmış olduğu anlaşılmıştır.

Bu durumda dönem sonunda aşağıdaki kayıt yapılır.

_____ / _____	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.000
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER	1.000
108.xx Damga Pulları	
_____ / _____	

3.7.2. MENKUL KIYMETLERİN ENVANTER İŞLEMLERİ

Vergi mevzuatına (VUK Md.279) göre hisse senetleri ile fon portföyünün en az %51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri *alış değeri*yle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymet *borsa rayici* ile değerlendirilir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa, değerlemeye esas bedel, menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanır. Ancak borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibariyle hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler, alış bedeli ile değerlendirilir.

Alış değeri ile değerlendirilen menkul kıymetlerin kayıtlara girişi de alış değeriyle yapıldığından, dönem sonunda sadece menkul kıymetlerin mevcudiyeti bakımından bir inceleme yapılır.

Sermaye Piyasası Kanunu'na göre ise %10 dan fazla değer kaybeden menkul kıymetler borsa rayici ile değerlendirilir. Ancak, menkul kıymetler değer

düşüşleri için ayrılan karşılık giderleri vergi uygulamaları bakımından kanunen kabul edilmeyen gider sayılır.

Örnek:

- 1- İşletmenin elindeki hisse senetlerinin alış değeri 15.000 lira; borsa rayici ise 12.000 liradır. Değer düşüklüğü için karşılık ayrılması uygun görülmüştür.
- 2- Daha sonra söz konusu hisse senetleri 17.000 liraya satılmıştır.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	3.000	
654.xx Kan.Kab.Edilm.Gider Karş.		
119 MEN. KIYM.DEĞER.DÜŞ.KARŞ.		3.000
2 ————— / —————		
100 KASA	17.000	
110 HİSSE SENETLERİ		15.000
645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI		2.000
————— / —————		

Değer düşüş karşılığı ayrılan menkul kıymetler elden çıkarılır veya bu menkul kıymetlerin değer düşüklüğü ortadan kalkar ise, ayrılan karşılık tutarının 644 Konusu kalmayan Karşılıklar hesabına devredilerek gelir kaydedileceği daha önce belirtilmişti. Ancak gelir kaydı yapılırken, daha önce ayrılan karşılığın vergi yasaları bakımından gider kabul edilmediği, yani vergilendirildiği dikkate alınmalı ve bu defa da gelir olarak vergi matrahından indirilebilmesi için Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabında yardımcı hesap olarak izlenmelidir. Örnekte yapılması gereken kayıt aşağıdaki gibidir.

————— / —————		
119 MEN.KIY.DEĞER DÜŞ.KARŞ.	3.000	
644 KONUSU KALM. KARŞ.		3.000
644.xx Kan.Kab.Edilm.Gid.Karş.		
————— / —————		

3.7.3. TİCARİ ALACAKLARIN ENVANTER İŞLEMLERİ

Bu hesap grubundan alıcılar (cari hesaplar) ve alacak senetleri ile ilgili dönem sonu değerlendirme işlemleri önem taşır.

Alıcılar hesabında (cari hesaplarda) izlenen Türk Lirası cinsinden alacaklar mukayyet (kayıtlı) değerle (VUK Md.281); yabancı para cinsinden alacaklar ise borsa rayici ile değerlendirilir (VUK Md.280). İşletme, cari hesaplar için, bilanço günü itibari ile, alıcılarla mutabakat sağlamalıdır.

Alacak senetleri, mukayyet veya tasarruf değerle değerlendirilebilir (VUK Md. 281). Seçim işletmeye bırakılmıştır. Ancak, alacak senetleri tasarruf değerle değerlendirilir ise, borç senetleri de aynı değerlendirme ölçüsü ile değerlendirilir (VUK Md.285). Senet değerinin bilanço gününe indirgenmesinde varsa senet üzerinde yazılı faiz oranı; yoksa T.C. Merkez Bankası resmi iskonto oranı kullanılır.

Diğer taraftan, banka, banker ve sigorta işletmeleri alacak senetlerini tasarruf değerle değerlemeye mecburdurlar.

Yabancı para cinsinden senetli veya senetsiz alacaklar borsa rayici ile değerlendirilir. Senede bağlı alacaklar, değerlendirme günü kıymetine irca edilebilir (indirgenebilir). Ancak senette faiz oranı olmadığı durumlarda değerlendirme gününde geçerli olan Londra Bankalararası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınır (V.U.K. Md.280).

Dönem sonlarında portföyde bulunan alacak senetlerinin sayımı yapılarak alacak senetleri hesap bakiyesi ile karşılaştırılmalıdır.

3.7.3.1. Reeskont İşlemleri

Senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesi, senetlerin iskonto edilmiş (peşin) değerleriyle ifade edilmesi anlamındadır.

Alacak senedinin nominal (itibari – üzerinde yazılı) değeri ile, hesaplanan peşin değeri arasındaki farka *Reeskont Tutarı* denir ve aşağıda verilen iç iskonto formülü ile hesaplanır.

$$\text{Reeskont Tutarı} = \frac{\text{Nominal Değer} \times \text{Faiz Oranı} \times \text{Gün Sayısı}}{36.500 + (\text{Faiz Oranı} \times \text{Gün Sayısı})}$$

Bilançoda, Alacak Senetleri hesabında görünen, alınan vadeli çekler (SPK'na göre reeskonta tabi tutulabilmelerine karşılık), vergi mevzuatı bakımından reeskonta tabi tutulamazlar.

Alacak senetleri için hesaplanan reeskont tutarı, 122 Alacak Senetleri Reeskontu hesabına alacak, 657 Reeskont Faiz Giderleri hesabına borç kaydedilir.

Örnek:

- 1- İşletmenin dönem sonu itibariyle elindeki alacak senetleri toplamı 40.000 lira; vade 90 gün ve faiz oranı % 30 tır.

$$\text{Reeskont Tutarı} = \frac{40.000 \times 30 \times 90}{36.500 + (30 \times 90)} = 2.755$$

Dönem sonu kaydı:

_____ / _____		
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	2.755	
122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU		2.755
Reeskont Kaydı		
_____ / _____		

İzleyen dönem başında 122 Alacak Senetleri Reeskontu hesabı, 647 Reeskont Faiz Gelirleri hesabı karşılığında borçlandırılarak kapatılır.

Ertesi dönem yapılması gereken kayıt:

_____ / _____		
122 ALACAK SEN. REESKONTU	2.755	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		2.755
Reeskont giderinin iptali		
_____ / _____		

3.7.3.2. Şüpheli Alacak İşlemleri

Şüpheli alacak konusu VUK 323. Maddede aşağıdaki gibi açıklanmıştır.

Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

Şüpheli ticari alacaklar izlendikleri hesaplardan (120 veya 121) 128 Şüpheli Ticari Alacaklar hesabına aktarılır. Bu işlem, aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir.

_____/_____
 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
 120 ALICILAR
 121 ALACAK SENETLERİ
 _____/_____

Şüpheli ticari alacaklar için, şüpheli hale geldiği dönemde, varsa teminatı aşan kısmı için (istenen oranda) karşılık ayrılabilir. Ayrılan karşılık tutarı, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı hesabınının alacağı karşılığında 654 Karşılık Giderleri hesabının borcuna kaydedilir. Bu işlem, aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir.

_____/_____
 654 KARŞILIK GİDERLERİ
 129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI
 _____/_____

Tahmin edilen zarar, kısmen veya tamamen gerçekleşmez ise, gerçekleşmeyen tutar, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı hesabına borç; 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir. Bu işlem, aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir.

_____/_____
 129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC. KARŞILIĞI
 644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
 _____/_____

Şüpheli alacağın tahsilinin imkansız olduğu kesinleşir ise, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar hesabı ile 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı hesapları karşılıklı olarak kapatılır. Bu işlem, aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir.

_____ / _____

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞILIĞI
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

_____ / _____

İzleyen dönemlerde, fiili zarar, ayrılan karşılıktan fazla olursa, aradaki fark, 681 Önceki Dönem Gider ve Zararları hesabına borç kaydedilir.

Tahsil edilemeyeceği kesinleşerek kapatılan bir alacak, sonraki yıllarda tahsil edilirse, söz konusu tutar ilgili (100, 102 gibi) hesap karşılığında 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları hesabına alacak kaydedilir.

Aşağıda, şüpheli alacaklarla ilgili örnekler verilecektir.

Örnek 1: Şüpheli alacağın tamamına karşılık ayrılması;

- 1- Alıcılardan olan 15.000 liralık alacak icra takibindedir.
- 2- İcra takibine geçilmesi nedeni ile şüpheli alacak haline gelen 15.000 lira için % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.

Yevmiye kayıtları

1 _____ / _____

128 ŞÜPHELİ TİC. ALACAKLAR	15.000	
120 ALICILAR		15.000

Şüpheli alacak kaydı

2 _____ / _____

654 KARŞILIK GİDERLERİ	15.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.		15.000

Karşılık ayrılması

_____ / _____

Tamamı için karşılık ayrılan bir şüpheli alacakla ilgili olarak sonraki dönemde karşılaşılabilecek durumlar aşağıdaki gibidir.

- 1- Şüpheli alacağın tamamı tahsil edilebilir.
- 2- Şüpheli alacağın bir kısmı tahsil edilebilir.
- 3- Şüpheli alacağın tahsil edilemeyeceği kesinleşebilir.

1.1. Durum: Tamamı için karşılık ayrılan bir alacağın ertesi dönemde tamamının tahsil edilmesi:

- Önceki dönemde, % 100 karşılık ayrılan 15.000 lira şüpheli alacağın tamamı tahsil edilmiştir.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	15.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	15.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		15.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		15.000
Şüph. alac.tahsili		
_____ / _____		

1.2. Durum: Tamamı için karşılık ayrılan bir alacağın ertesi dönemde kısmen tahsil edilmesi:

- Önceki dönemde, % 100 karşılık ayrılan 15.000 lira şüpheli alacağın 10.000 lirası tahsil edilmiş, kalanının tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	10.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	15.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		15.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		10.000
Şüph alac.tahsili ve gelir kay.		
_____ / _____		

1.3. Durum: Tamamı için karşılık ayrılan bir şüpheli alacağın tahsil edilemeyeceğinin kesinlik kazanması:

- Önceki dönemde, % 100 karşılık ayrılan 15.000 lira şüpheli alacağın tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.

_____ / _____		
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	15.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		15.000
_____ / _____		

Örnek 2: Şüpheli alacak için kısmen karşılık ayrılması:

Değerleme gününde 20.000 liralık bir alacak senedinin icra takibinde olduğu tespit edilmiş ve % 50 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————

128 ŞÜPHELİ TİC. ALACAKLAR	20.000	
121 ALACAK SENETLERİ		20.000

Şüpheli alacak kaydı

2 ————— / —————

654 KARŞILIK GİDERLERİ	10.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.		10.000

% 50 Karşılık ayrılması

————— / —————

Kısmen karşılık ayrılan yukarıdaki şüpheli alacak ile ilgili olarak, sonraki dönemde aşağıdaki durumlarla karşılaşılabilir.

- 1- Şüpheli alacağın tamamı tahsil edilebilir.
- 2- Karşılık ayrılmayan kısımdan daha fazlası tahsil edilebilir.
- 3- Karşılık ayrılmayan kısım tahsil edilebilir.
- 4- Karşılık ayrılmayan kısımdan daha azı tahsil edilebilir.
- 5- Hiç tahsilat yapılamayabilir.

2.1. Durum: Kısmen karşılık ayrılan bir şüpheli alacağın, sonraki dönemde tamamının tahsil edilmesi

- Önceki dönemde, % 50 karşılık ayrılan 20.000 lira şüpheli alacağın tamamı tahsil edilmiştir.

Yevmiye Kaydı

————— / —————

100 KASA	20.000	
129 ŞÜPHELİ TİC. ALAC.KARŞ.	10.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		20.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		10.000

Şüph alac.tahsili ve gelir kaydı

————— / —————

2.2. Durum: Kısmen karşılık ayrılan bir şüpheli alacakla ilgili olarak karşılık ayrılmayan kısımdan daha fazlasının tahsil edilmesi:

- Önceki dönemde, % 50 karşılık ayrılan 20.000 lira şüpheli alacağın 17.000 lirası tahsil edilmiş, kalanının tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	17.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	10.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		20.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		7.000
Şüph alac.tahsili ve gelir kaydı		
_____ / _____		

2.3. Durum: Kısmen karşılık ayrılan bir şüpheli alacakla ilgili olarak karşılık ayrılmayan kısım kadar tahsilat yapılması

- Önceki dönemde, % 50 karşılık ayrılan 20.000 lira şüpheli alacağın 10.000 lirası tahsil edilmiş, kalanının tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	10.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	10.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		20.000
Şüpheli alacak tahsili		
_____ / _____		

2.4. Durum: Kısmen karşılık ayrılan bir şüpheli alacakla ilgili olarak karşılık ayrılmayan kısımdan daha azının tahsil edilmesi

- Önceki dönemde, % 50 karşılık ayrılan 20.000 lira şüpheli alacağın 7.000 lirası tahsil edilmiş, kalanının tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	7.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	10.000	
681 ÖNC. DÖNEM GİDER VE ZAR.	3.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		20.000
Şüpheli alacak tahsili ve gider kaydı		
_____ / _____		

2.5. Durum: Kısmen karşılık ayrılan bir şüpheli alacakla ilgili olarak hiç tahsilat yapılamayacağını kesinleşmesi

- Önceki dönemde, % 50 karşılık ayrılan 20.000 lira şüpheli alacağın tahsil edilemeyeceği kesinleşmiştir.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC.KARŞ.	10.000	
681 ÖNC. DÖNEM GİDER VE ZAR.	10.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		20.000
Şüpheli alacak tahsili ve gider kaydı		
_____ / _____		

Örnek 3: Kapatılan şüpheli alacağın, sonradan tahsil edilmesi:

Tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi üzerine, önceki dönemde kapatılan 20.000 liralık şüpheli alacakla ilgili 5.000 lira tahsilat yapılmıştır.

Yevmiye kaydı

_____ / _____		
100 KASA	5.000	
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI		5.000
Kapalı bir şüpheli alacağın tahsili		
_____ / _____		

Geçmiş yıllardaki tespitlere dayanarak, satışların belli bir oranında şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkündür. Ancak bunlar VUK 323. Md. kapsamına girmediğinden kanunen kabul edilmeyen gider sayılır.

3.7.3.3. Değersiz Alacak İşlemleri

VUK, Madde 322 değersiz alacağı aşağıdaki gibi açıklamıştır.

Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmıyan alacaklar değersiz alacaktır.

Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler.

Bir alacak yukarıda açıklanan şekilde tamamen değerini kaybeder ise aşağıdaki gibi doğrudan gider yazılır.

_____/_____
 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR
 120 ALICILAR
 121 ALACAK SENETLERİ
 ____/_____

Değersiz hale gelen alacak için önceden karşılık ayrılmış ise ilgili hesaplar aşağıdaki gibi ters kayıtlarla kapatılır.

_____/_____
 129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALAC. KARŞ.
 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
 ____/_____

3.7.3.4. Vazgeçilen Alacak İşlemleri

VUK, Madde 324 vazgeçilen alacakları aşağıdaki gibi açıklamıştır.

VUK Madde 324 - Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kar hesabına nakl olunur.

Vazgeçilen alacaklarla ilgili kayıtların yapılması alacaklı ve borçlu açısından irdelenmelidir.

Alacağın tahsilinden vazgeçen işletme için sözkonusu alacak değersiz alacak olarak değerlendirilir ve yukarıda açıklandığı gibi değersiz alacak olarak kayıtlara aktarılır.

Borçlu işletme ise alacaklısının vaz geçtiği borç tutarını aşağıdaki gibi kaydederek **549 Özel Fonlar** hesabında izler.

_____/_____
 320 SATICILAR
 321 BORÇ SENETLERİ
 549 ÖZEL FONLAR
 549.xx Alacaklısının Vazgeçtiği borçlar
 ____/_____

Bu tutar alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kar hesabına nakl olunur.

549 ÖZEL FONLAR

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

3.7.4. STOKLARIN ENVANTER İŞLEMLERİ

İşletmede bulunan stoklar (ilk maddeler, mamuller, ticari mallar) V.U.K. 274. md. çerçevesinde maliyet bedeli ile değeri. Ancak, değeri günündeki satış değeri maliyetine göre % 10 veya daha düşük olan stoklar emsal bedelle değeri.

Maliyet bedeli, bir varlığın elde edilmesi veya değeri artırılması için yapılan harcamalarla, bunlara bağlı tüm giderlerin toplamıdır.

Emsal Bedeli ise gerçek değeri bilinmeyen bir varlığın değeri gününde satılması halinde emsaline göre sahip olacağı değeri ifade eder.

İşletmede bulunan stok miktarının saymak, tartmak veya ölçmek yolu ile tespitinden sonra söz konusu stok için bir birim değeri belirlemek gerekir. Bir stok kaleminin birim maliyeti biliniyor ise, söz konusu stok o değeri değeri. Ancak, kalan stokların birim maliyeti bilinmiyor ise, mevcut stok maliyetini bulabilmek için bu amaçla geliştirilen stok değeri yöntemlerinden birini kullanmak gerekir.

Stok değeri yöntemlerinin kullanımı bilgisayar ortamında son derece kolaydır. Bilgisayarda stok hareketlerinin izlenmesi için her stok için bir stok numarası verilir ve girişler bu stok numarası kullanılarak birim maliyet cinsinden yapılır. Çıkışlar da yine stok numarası ile ve satış fiyatı cinsinden yapılır. Bu bilgi girişlerinden sonra stok programı raporlarından, stokların fiziki hareketleri, satış tutarı, elde kalan stok maliyeti, satılan stokların maliyeti, karlılık gibi birçok bilgi seçilecek stok değeri yöntemine göre istenilen anda alınabilir. Ancak, yöntem seçiminin doğruluğu, bu yöntemlerin genel özelliklerinin ve vergi yasaları karşısındaki durumlarının bilinmesini gerektirir.

3.7.4.1. Stok Değeri Yönteminin Seçimi

İşletmede bulunan stok miktarının saymak, tartmak veya ölçmek yolu ile tespitinden sonra, söz konusu stok için birim değeri (maliyet) belirlemek gerekir. Bir stok kaleminin birim maliyeti biliniyor ise, söz konusu stok o değeri değeri. Ancak, eldeki stokların birim maliyeti bilinmiyor ise, mevcut stok maliyetini bulabilmek için, bu amaçla geliştirilen stok değeri yöntemlerinden birini kullanmak gerekir.

Stok değerleme yöntemlerinin kullanımı bilgisayarlı muhasebe açısında son derece kolaydır. Bilgisayarda stok girişleri, stok kodu kullanılarak, birim maliyet cinsinden yapılır. Çıkışlar da, stok kodu ile ve satış fiyatı cinsinden yapılır. Bu bilgi girişlerinden sonra stok programı raporlarından, stokların fiziki hareketleri, satış tutarı, elde kalan stok maliyeti, satılan stokların maliyeti, karlılık gibi birçok bilgi seçilecek stok değerleme yöntemine göre alınabilir. Ancak yöntem seçiminin doğruluğu, bu yöntemlerin genel özelliklerinin ve vergi yasaları karşısındaki durumlarının bilinmesini gerektirir.

Başlıca stok değerleme yöntemleri ve vergi yasaları karşısındaki durumları STOKLAR konusu altında açıklanmıştır. Aşağıda, sözkonusu yöntemleri uygulamasına örnek verilecektir.

Z ticari malının bir dönemdeki hareketleri aşağıdaki gibidir.

Tarih	Açıklama	Miktar	Birim Fiyat	Tutar
01.01.xx	D.B.S.	20	1.000	20.000
05.03.xx	Alış	40	1.200	48.000
20.05.xx	Satış	50	1.500	75.000
15.08.xx	Alış	80	1.400	112.000
06.12.xx	Satış	60	1.700	102.000

İstenenler: Z ticari malının dönem sonu stok değerini aşağıdaki yöntemlere göre hesaplayarak, yöntemlerin brüt satış karı üzerine etkisini gösteriniz.

1. Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi
2. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi
3. FIFO (İlk Giren İlk Çıkar)
4. LIFO (Son Giren İlk Çıkar)

1. Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi

$$180.000/140 = 1.286 \text{ TL/Birim}$$

Ort.Br.Maliyet	D.S.S. Miktarı	D.S.S. Tutarı
1.286	30	38.571

2. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi

Tarih	Açıklama	Giren			Çıkan			Kalan		
		Miktar	B.Maliyet	Tutar	Miktar	B.M.	Tutar	Miktar	B.M.	Tutar
01.01.xx	D.B.S.	20	1.000	20.000				20	1.000	20.000
05.03.xx	Alış	40	1.200	48.000				60	1.133	68.000
20.05.xx	Satış				50	1.133	56.667	10	1.133	11.333
15.08.xx	Alış	80	1.400	112.000				90	1.370	123.333
06.12.xx	Satış				60	1.370	82.222	30	1.370	41.111
					S.T.M.M. 138.889			D.S.S. 41.111		

3. FIFO Yöntemi

		Giren			Çıkan			Kalan		
Tarih	Açıklama	Miktar	B.M.	Tutar	Miktar	B.M.	Tutar	Miktar	B.M.	Tutar
01.01.xx	D.B.S.	20	1.000	20.000				20	1.000	20.000
05.03.xx	Alış	40	1.200	48.000				20	1.000	68.000
								40	1.200	
20.05.xx	Satış				20	1.000	56.000	10	1.200	12.000
					30	1.200				
15.08.xx	Alış	80	1.400	112.000				10	1.200	124.000
								80	1.400	
06.12.xx	Satış				10	1.200	82.000	30	1.400	42.000
					50	1.400				
ALİŞLAR				160.000	S.T.M.M.		138.000	D.S.S.		42.000

4. LIFO Yöntemi

		Giren			Çıkan			Kalan		
Tarih	Açıklama	Miktar	B.M.	Tutar	Miktar	B.M.	Tutar	Miktar	B.M.	Tutar
01.01.xx	D.B.S.							20	1.000	20.000
05.03.xx	Alış	40	1.200	48.000				20	1.000	68.000
								40	1.200	
20.05.xx	Satış				40	1.200	58.000	10	1.000	10.000
					10	1.000				
15.08.xx	Alış	80	1.400	112.000				10	1.000	122.000
								80	1.400	
06.12.xx	Satış				60	1.400	84.000	10	1.000	38.000
								20	1.400	
			ALİŞLAR	160.000		S.T.M.M.	142.000		D.S.S.	38.000

Aşağıda, fiyat artışı olan bir ortamda, yöntemlerin kar ve stok değeri üzerine etkisi görülmektedir.

GELİR TABLOSU

	Ağ.Ort	Har.Ağ.O.	FIFO	LIFO
NET SATIŞLAR	177.000	177.000	177.000	177.000
SATIŞLARIN MALİYETİ	141.429	138.889	138.000	142.000
DBS	20.000	20.000	20.000	20.000
ALIŞLAR	160.000	160.000	160.000	160.000
DSS	38.571	41.111	42.000	38.000
BRÜT SATIŞ KARI	35.571	38.111	39.000	35.000

Stok değerlendirme yöntemi seçilirken, yukarıda görülen etki dikkate alınır ve işletme amacı doğrultusunda karar verilir.

3.7.4.2. Stok Değer Düşüklüğü

Yangın, su basması, deprem gibi doğal afetler veya kırılmak, çürümek, bozulmak, çatlamak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve moda değişimleri gibi nedenlerle, stokların fiziki ve piyasa değerlerinde değer azalışları ortaya çıkabilir. Değerleme günündeki satış değeri maliyetine göre % 10 veya daha düşük olan stoklar V.U.K. Md. 274 çerçevesinde emsal bedelle değerlendirilir. Bu durumda, belirlenen değer düşüklüğü için karşılık ayrılır. Stok değer düşüklüğü takdir komisyonu raporu ile belirlenir.

Değeri düşen stok, ilgili hesabın (150, 152, 153) alacağı karşılığında 157 Diğer Stoklar hesabına aktarılır. Karşılık ayrılarak gider yazılması için de değer düşüklüğü tutarında, 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı alacaklandırılarak 654 Karşılık Giderleri hesabına borç kaydı yapılır.

Karşılık ayrılan stokların satılması veya işletmede kullanılması durumunda bu hesaba borç; 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir. Değeri düşen stoklar tamamen değersiz hale gelir ise 158 nolu hesap 157 nolu hesapla kapatılır.

Örnek: 1

- 1- Alış Değeri 5.000 lira olan ticari mallar için, takdir komisyonu raporu doğrultusunda %40 karşılık ayrılmıştır.
- 2- %40 karşılık ayrılan sözkonusu ticari mallar 2.000 liraya çek karşılığında satılmıştır.

Yevmiye kayıtları

1 ————— / —————		
157 DİĞER STOKLAR	5.000	
153 TİCARİ MALLAR		5.00
2 ————— / —————		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	2.000	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI		2.000
% 40 Karşılık ayrılması		
3 ————— / —————		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	3.000	
158 STOK DEĞ. DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞ.	2.000	
157 DİĞER STOKLAR		5.000
157.xx Değeri Düşük Ticari Mallar		
4 ————— / —————		
101 ALINAN ÇEKLER	2.360	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		2.000
391 HESAPLANAN KDV		360
Değ. düş. tic. mal. satışı		
————— / —————		

Örnek: 2

Alış Değeri 20.000 lira olan ticari malların yarısı tamamen, diğer yarısı ise % 60 değer kaybetmiştir. Söz konusu mallar için sigortadan 15.000 lira tahsil edileceği kesinleşmiştir.

1 ————— / —————		
689 D. OL.DIŞI GİD. VE ZAR.	11.800	
Değersiz Mallar 10.000		
İndirilemeyen KDV 1.800		
157 DİĞER STOKLAR	10.000	
153 TİCARİ MALLAR		20.000
391 HESAPLANAN KDV		1.800
2 ————— / —————		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	6.000	
158 STOK DEĞ. DÜŞ. KARŞILIĞI		6.000
% 60 Karşılık ayrılması		
3 ————— / —————		
127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	15.000	
679 DİĞ.OLAĞANDIŞI GEL.VE KARL.		15.000
Sigorta tazminat tahakku		
————— / —————		

3.7.4.3. Stok Sayım Farkları

Dönem sonunda yapılan envanter işleminde fiili stoklar kaydi stoklardan farklılık gösterebilir. Bu durumda sözkonusu farkların nedenleri araştırılır ve bulunan nedene göre düzeltme kayıtları yapılır.

a. Stok Sayım Fazlası Çıkması:

Örnek:

İşletmede yapılan stok sayımında K ticari malında 2.000 Liralık fazlalık bulunduğ belirlenmiştir.

Bu durumda aşağıdaki kayıt yapılarak stoklar düzeltilir.

_____ / _____		
153 TİCARİ MALLAR	2.000	
397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI		2.000

Yapılan incelemede 2.000 liralık ticari malın işletmemize konsinye geldiği ve kaydının henüz yapılmadığı anlaşılmıştır.

Konsinye mallar işletmenin mülkiyetinde olmadığından nazım hesaplarla izlenir. Bu durumda yukarıda yapılan kayıt ters kayıtla kapatılarak, nazım hesap kaydı yapılır.

_____ / _____		
397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI	2.000	
153 TİCARİ MALLAR		2.000

_____ / _____		
900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR	2.000	
900.01 Konsinye Mallar		
901 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR		2.000
901.01 Konsinye Mal Sahipleri		

b. Stok Sayım Noksanı Çıkması:

Örnek:

İşletmede yapılan stok sayımında L ticari malında 4.000 Liralık eksik çıktığı belirlenmiştir.

Bu durumda aşağıdaki kayıt yapılarak stoklar düzeltilir.

_____ / _____		
197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI	4.000	
153 TİCARİ MALLAR		4.000

Yapılan incelemede 4.000 liralık ticari malın satıldığı ancak maliyet kaydının unutulduğu belirlenmiştir.

Bu durumda aşağıdaki kayıt yapılarak maliyet düzeltilir.

_____ / _____		
621 SAT. TİC.MALLAR MALİYETİ	2.000	
197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI		2.000
_____ / _____		

3.7.5. MADDİ DURAN VARLIKLARIN ENVANTERİ

3.7.5.1. Yeniden Değerleme

Bu uygulama 5024 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılmış yerine enflasyon düzeltilmesi getirilmiştir.

Aşağıda, enflasyon düzeltilmesi uygulanmadığı durumlarda uygulanması muhtemel bulunduğu yeniden değerlemenin işleyişi küçük bir örnekle açıklanacaktır.

Yeniden değerlemenin yasal çerçevesi VUK Mükerrer 298. Maddede belirlenmiştir.

Yeniden değerlendirme yapılırken, aktife dahil iktisadi kıymetler ve bu kıymetler için geçmiş yıllarda ayrılmış olan amortismanlar, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait oran ile çarpılmak suretiyle yeniden değerlendirilir.

Değer artışı, duran varlığın değerlendirme yapılmadan önceki net değeriyle; değerlendirme sonrası net değeri arasındaki farktır.

Örnek:

İşletmenin yeniden değerlemeye tabi tuttuğu duran varlık bilgileri aşağıdaki gibidir (Yeniden değerlendirme oranı % 20 kabul edilmiştir).

254 TAŞITLAR

257.04 TAŞITLAR BİRİKMİŞ AMORTİSMANI

	254	257.04	Net Değer
Değerleme Öncesi (D.Ö)	20.000	8.000	12.000
İlave Tutar (% 20)	4.000	1.600	2.400
Değerleme Sonrası (D.S)	24.000	9.600	14.400
Yeniden Değerleme Fonu = D.S.Net Değer - D.Ö.Net Değer			
	= 14.400 – 12.000		
	= 2.400 TL		

_____ / _____		
254 TAŞITLAR	4.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		1.600
522 M.D.V. YENİDEN DEĞ.ARTIŞL.		2.400
522.04 Taşıtlar Değer Artışı		
_____ / _____		

Yeniden değerlemeye tabi tutulan bir duran varlık satılır ise, 522 M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları birikmiş amortismanlar gibi dikkate alınır. Bu nedenle, Değer artış fonlarının hangi varlığa ait olduğu yardımcı kayıtlarda izlenmelidir.

3.7.5.2. Amortisman İşlemleri

Amortisman, duran varlıklar anlatılırken açıklandığı gibi, bir duran varlığın aşınma, yıpranma ve değer kaybı payının giderleştirilmesidir.

Amortisman konusu tekrarlanmayacak, bir örnekle hatırlatılacaktır.

Örnek

Dönem içinde (ocak ayında) 5.000 liraya satın alınan bir demirbaş için dönem sonu itibariyle 5 yıl üzerinden (Amortisman Listesi) amortisman ayrılacaktır. Demirbaşların % 40'ı pazarlama; % 60'ı genel yönetim bölümünde kullanılmaktadır.

İstenen: Amortisman kaydını;

1. Normal Amortisman Usulü

2. Azalan Bakiyeler Usulü Amortisman yöntemlerine göre yapınız.

1. Normal Amortisman Usulü

_____ / _____	
760 PAZ. SAT.VE DAĞ. GİD.	400
760.xx Amortisman Giderleri	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	600
770.xx Amortisman Giderleri	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	1.000
257.05 Demirbaş B.Amortismanı	
Amortisman kaydı	

2. Azalan Bakiyeler Usulü Amortisman

_____ / _____	
760 PAZ. SAT.VE DAĞ. GİD.	800
760.xx Amortisman Giderleri	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.200
770.xx Amortisman Giderleri	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	2.000
257.05 Demirbaş B.Amortismanı	
Amortisman kaydı	

3.7.5.3. Finansal Kiralama İşlemlerinde Değerleme

Finansal kiralama işlemlerinde, kiracı açısından değerlendirme aşağıdaki esaslara göre yapılır (V.U.K.'na 4842 sayılı kanun ile eklenen mükerrer 290.md.)

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

3.7.6. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLARIN DEĞERLEMESİ

Maddi olmayan duran varlıklar maliyet bedeli (VUK Md.269) veya mukayyet değerle değerlendirilir. Bu değerler muhasebe kayıtlarına maliyet bedeli ile girdiğinden maliyet bedeli ile mukayyet değer arasında fark olmaz. Özel maliyet bedelleri yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

Maddi olmayan duran varlıklar normal amortisman yöntemi ile amorti edilirler.

3.7.7. MALİ BORÇLARIN DEĞERLEMESİ

Mali Borçlar mukayyet değerle değerlendirilir (VUK Md. 285). Ancak, Yabancı para cinsinden senetli ve senetsiz tüm borçlar borsa rayiciyle değerlendirilir (V.U.K. Md.280).

3.7.8. TİCARİ BORÇLARIN DEĞERLEMESİ

Borçlar mukayyet değerle değerlendirilir. Senetli borçlar tasarruf değerle değerlendirilebilir. Alacak senetlerini tasarruf değerle değerleyen işletme, borç senetlerini de bu ölçüyle değerlemeye tabi tutmak zorundadır (VUK Md. 285).

Yabancı para cinsinden senetli ve senetsiz tüm borçlar borsa rayiciyle değerlendirilir (VUK Md.280).

Alacaklısının tahsilinden vaz geçtiği borçlar, 549 Özel Fonlar hesabına alınır ve üç yıl içinde zararlar mahsup edilir. Üç yıl içinde zararlar mahsup edilemeyen tutarlar, üçüncü yılın geliri sayılır (VUK. Md. 324).

3.7.9. GELİR VE GİDER HESAPLARINDA DÖNEM AYRIMI İŞLEMLERİ

Dönem sonu itibariyle, gelir tablosu hesaplarının dönem ayrımı işlemleri envanter çalışmalarında önemli bir yere sahiptir.

3.7.9.1. Gelirlerde Dönem Ayrımı İşlemleri

Gelir hesapları incelendiğinde bu hesaplara kaydedilen bir kısım gelirlerin gerçekte gelecek dönemlere ait olduğu; diğer taraftan, gelecek dönemlere ilişkin gelirler olarak ilgili bilanço hesaplarına kaydedilmiş bulunan bir kısım gelirlerin de bu döneme ait olduğu tespit edilebilir. Bu durumda yapılacak kayıtlar aşağıda örnekle açıklanacaktır.

Örnek:

İşletmenin geçici mizanında bulunan ve dönem ayrımı açısından ilgili hesaplar aşağıdaki gibidir.

	TUTAR	BAKİYE
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	50.000	50.000
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER	30.000	30.000
649 D. FAALİYETL. GEL.VE KARL.	80.000	80.000

Yapılan envanter çalışmalarında, 380 ve 480 nolu hesaplardaki tutarların işletmenin peşin tahsil ettiği kira gelirleri olduğu anlaşılmıştır ve hesapların ilgili aşağıdaki tespitler yapılmıştır:

1. 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabında kayıtlı bulunan 10.000 liranın cari döneme ait olduğu belirlenmiştir.
2. 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabında kayıtlı bulunan 10.000 liranın izleyen döneme ait olduğu belirlenmiştir.
3. 649 Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Karlar hesabında kayıtlı bulunan 30.000 liranın gelecek döneme ait olduğu görülmüştür.

Belirlenen işlemler aşağıdaki gibi buhasebeleştirilir.

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler hesabında kayıtlı bulunan 10.000 liranın cari döneme aktarılması:

380 GELECEK AYLARA AİT GEL.

10.000

649 DİĞER FAAL. GELİR VE KARL.

10.000

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesabında kayıtlı bulunan 10.000 liranın gelecek (Dönen varlıklara) döneme aktarılması:

_____ / _____		
480 GELECEK YILLARA AİT GEL.	10.000	
380 GELECEK AYLARA AİT GEL.		10.000
_____ / _____		

649 Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Karlar hesabında kayıtlı bulunan 30.000 liranın gelecek döneme aktarılması:

_____ / _____		
649 DİĞER FAAL. GELİR VE KARL.	30.000	
380 GELECEK AYLARA AİT GEL.		30.000
_____ / _____		

Örnek:

Dönem sonu itibariyle işletmenin aktifinde 3.000 lira nominal değerli tahvil bulunmaktadır. Tahvilin faiz oranı % 30 olup 30 Eylül ödemelidir. Yapılan hesaplama göre tahvil faizinin %25'i cari döneme aittir.

İstenen: dönem ayrımı gereği faiz tahakkuk kaydını yapınız.

_____ / _____		
181 GELİR TAHAKKUKLARI	225	
642 FAİZ GELİRLERİ		225
Faiz tahakkuku		
_____ / _____		

İzleyen dönemde faiz tahsil kaydı:

_____ / _____		
100 KASA	900	
181 GELİR TAHAKKUKLARI		225
642 FAİZ GELİRLERİ		675
_____ / _____		

3.7.9.2. Giderlerde Dönem Ayrımı İşlemleri

Giderlerle ilgili hesaplar incelendiğinde bu hesaplara kaydedilen bir kısım giderlerin gerçekte gelecek dönemlere ait olduğu; diğer taraftan, gelecek dönemlere ilişkin giderler olarak ilgili bilanço hesaplarına kaydedilmiş bulunan

birkısım giderlerin de bu döneme ait olduğu tespit edilebilir. Bu durumda yapılacak kayıtlar aşağıda örnekle açıklanacaktır.

Örnek:

İşletmenin geçici mizanında bulunan ve dönem ayrımı açısından ilgili hesaplar aşağıdaki gibidir.

	TUTAR	BAKİYE
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	60.000	60.000
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	40.000	40.000
760 PAZ.,SAT. VE DAĞITIM GİDERLERİ	70.000	70.000
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100.000	100.000

Yapılan envanter çalışmalarında aşağıdaki tespitler yapılmıştır:

1. 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabında kayıtlı bulunan 25.000 liranın cari döneme ait olduğu belirlenmiştir. Sözkonusu gider pazarlama işlerinde kullanılan taşıt aracının sigorta gideridir.
2. 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabında kayıtlı bulunan 15.000 liranın cari döneme ait olduğu belirlenmiştir.
3. 770 Genel Yönetim Giderler hesabında kayıtlı bulunan 5.000 liralık yatacak giderinin gelecek döneme ait olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıdaki tespitlerle ilgili muhasebe kayıtları:

_____ / _____		
760 PAZ.,SAT. VE DAĞITIM GİD.	25.000	
760.xx Sigorta Giderleri		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.		25.000
_____ / _____		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	15.000	
280 GELECEK YILLARA AİT GİD.		15.000
_____ / _____		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	5.000	
770 GENEL YÖNETİM GİD.		5.000
_____ / _____		

Örnek:

Dönem sonu itibariyle işletmenin B bankasına 4 ay vadeli 500.000 lira kredi borcu vardır. Kredinin aylık faiz oranı % 2 olup, kredinin 3 aylık süresi bu döneme aittir.

İstenen: dönem ayrımı gereği kredinin dönem sonu faiz tahakkuku ve izleyen dönem kayıtlarını yapınız.

_____ / _____		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	30.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		30.000

Faiz tahakkuku

_____ / _____		
İzleyen dönemde kredi faiz kaydı:		

_____ / _____		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	10.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI	30.000	
300 BANKA KREDİLERİ		40.000

_____ / _____		
---------------	--	--

3.7.10. ENVANTER İŞLEMLERİ ÇALIŞMA SORULARI**S1 İŞLETMESİNİN GENEL GEÇİCİ MİZANI**

HESAP KODU VE ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
100 KASA	185.000	161.000	24.000	
101 ALINAN ÇEKLER	320.000	166.000	154.000	
102 BANKALAR	610.000	489.000	121.000	
120 ALICILAR	290.000	225.000	65.000	
121 ALACAK SENETLERİ	79.000	67.000	12.000	
153 TİCARİ MALLAR	615.000	16.000	599.000	
255 DEMİRBAŞLAR	80.000		80.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		10.000		10.000
300 BANKA KREDİLERİ		130.000		130.000
320 SATICILAR	416.000	524.000		108.000
500 SERMAYE		300.000		300.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		560.000		560.000
610 SATIŞTAN İADELER	12.000		12.000	
770 GENEL YÖNETİM GİD.	41.000		41.000	
TOPLAM	2.648.000	2.648.000	1.108.000	1.108.000

Dönem Sonu İşlemleri:

- 1 Kasada 22.000 lira bulunduğu tespit edilmiştir.
- 2 Banka hesabına 15.000 lira; Banka Kredilerine 10.000 lira faiz tahakkuk ettiği anlaşılmıştır.
- 3 Alınan çeklerin 90.000 liralık kısmının ileri tarihli (vadeli) olduğu belirlenmiştir.
- 4 Alıcılardan daha önce tahsil edilen 2.000 liranın kayıtlara geçirilmediği kasa farkının bundan oluştuğu anlaşılmıştır.
- 5 Demirbaşlar yönetim bölümünde kullanılmakta olup, 5 yıl üzerinde normal amortisman ayrılacaktır.
- 6 Dönem sonu ticari mal değeri 135.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- 1 Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2 Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 3 Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 4 Kesin mizanını düzenleyiniz.
- 5 Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

S2 İŞLETMESİNİN GENEL GEÇİCİ MİZANI

HESAP KODU VE ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
100 KASA	388.000	357.000	31.000	
101 ALINAN ÇEKLER	460.000	385.000	75.000	
102 BANKALAR	740.000	605.000	135.000	
120 ALICILAR	350.000	274.000	76.000	
121 ALACAK SENETLERİ	145.000	92.000	53.000	
153 TİCARİ MALLAR	755.000	26.000	729.000	
255 DEMİRBAŞLAR	60.000		60.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		24.000		24.000
300 BANKA KREDİLERİ		96.000		96.000
320 SATICILAR	552.000	703.000		151.000
500 SERMAYE		200.000		200.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		760.000		760.000
610 SATIŞTAN İADELER	18.000		18.000	
770 GENEL YÖNETİM GİD.	54.000		54.000	
TOPLAM	3.522.000	3.522.000	1.231.000	1.231.000

Dönem Sonu İşlemleri:

1. 1.Kasa hesabında bulunan yabancı paraların maliyeti 2.900 (\$2.000x1,4500); borsa rayıcı 3.000 (2.000x1,5000) liradır.
2. Alacak senetleri için 2.500 lira reeskont hesaplanmıştır.
3. Alacak senetlerinden 3.000 liralık kısmı şüpheli hale gelmiş ve % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
4. Genel yönetim giderlerinin 8.000 liralık kısmının gelecek yıla ait olduğu anlaşılmıştır.
5. Demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılacaktır. (Demirbaşlar yönetim işlerinde kullanılmaktadır)
6. Dönem sonu ticari mal değeri 83.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

1. Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
2. Maliyet hesaplarında toplanan giderleri. dönem giderlerine aktarınız.
3. Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
4. Kesin mizanını düzenleyiniz.
5. Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

S3 İŞLETMESİNİN GENEL GEÇİCİ MİZANI

HESAP KODU VE ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
100 KASA	618.000	581.000	37.000	
101 ALINAN ÇEKLER	580.000	370.000	210.000	
102 BANKALAR	900.000	846.000	54.000	
120 ALICILAR	842.000	664.000	178.000	
121 ALACAK SENETLERİ	160.000	79.000	81.000	
153 TİCARİ MALLAR	927.000	30.000	897.000	
255 DEMİRBAŞLAR	100.000		100.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		40.000		40.000
300 BANKA KREDİLERİ		160.000		160.000
320 SATICILAR	741.000	884.000		143.000
500 SERMAYE		350.000		350.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		933.000		933.000
610 SATIŞTAN İADELER	26.000		26.000	
770 GENEL YÖNETİM GİD.	43.000		43.000	
TOPLAM	4.937.000	4.937.000	1.626.000	1.626.000

Dönem Sonu İşlemleri:

1. Kasada 30.000 lira bulunduğu tespit edilmiştir.
2. Alınan çeklerin 150.000 liralık kısmının ileri tarihli (vadeli) olduğu belirlenmiştir.
3. Genel yönetim giderlerinin 5.000 liralık kısmının gelecek yıla ait olduğu anlaşılmıştır.
4. Alıcılardan olan 15.000 liralık alacak şüpheli hale gelmiş ve % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
5. Satıcılara daha önce yapılan 7.000 liranın kayıtlara geçirilmediği, kasa farkının bundan oluştuğu anlaşılmıştır.
6. Demirbaşlar yönetim işleri için kullanılmakta olup, 5 yıl üzerinden, azalan bakiyeler usulüne göre 2. yıl amortismanı ayrılacaktır.
7. Dönem sonu ticari mal değeri 144.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- 1 Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2 Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 3 Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 4 Kesin mizanını düzenleyiniz.
- 5 Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

3.8. TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ

Muhasebede **bilanço** ve **gelir tablosu** temel mali (finansal) tablolar olarak adlandırılır. Önceki bölümlerde genel olarak muhasebe sisteminden bu tabloların nasıl üretildiği açıklandı. Ancak bu tablolarla ilgili ilkeler, sunulduğunda uyulması gereken biçimsel yapıları ve kapsamaları üzerinde durulmadı. Bu bölümde, temel mali tablolar bu yönleri ile ele alınacaktır.

Temel mali tabloların gerçeği yansıtmaları belirli kurallarla sağlanabilir. Bu kurallar da bilanço ve gelir tablosunun düzenlenmesinde bir çerçeve oluşturan muhasebe temel kavramları ve muhasebe ilkeleridir. Muhasebe temel kavramları kitabın birinci bölümünde tanıtıldığından burada tekrarlanmayacaktır. Muhasebe ilkeleri ise ilgili tablo açıklamaları sırasında verilecektir.

3.8.1. BİLANÇONUN DÜZENLENMESİ

Bilanço, bir işletmenin belli bir anda sahip olduğu varlıklarla, bu varlıkların sağlandığı kaynakları bir düzen içinde gösteren mali tablodur. Bilanço tekdüzen hesap planı çerçevesinde, bilanço ilkeleri dikkate alınarak düzenlenir.

Aşağıda sırası ile bilanço ilkeleri ve bilançonun düzenlenme şekilleri ele alınacaktır.

3.8.1.1. Bilanço İlkeleri

Bilanço ilkelerinin amacı; sermaye koyan 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 açıkça ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.

Bilanço, varlıkların içinde bulunulan zamandaki değerini veya tasfiye halinde bunların satışından elde edilecek para tutarlarını yansıtan bir tablo değildir.

Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilançoda gayrisafi değerleri ile gösterilirler. Bu ilke, bilançonun net değer esasına göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilanço düzenlenmesinin gereği olarak indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

Temel mali tablo ilkeleri, işletme ile ilgili taraflara işletmenin faaliyet sonuçları ve mali durumu hakkında gerçeğe uygun bilgi sunulmasına yöneliktir.

Bu amaç, doğrultusunda benimsenen bilanço ilkeleri, varlıklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklar itibarıyla Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No 1 (26 Aralık 1992) 'de yer aldığı şekliyle aşağıda belirtilmiştir.

a) Varlıklara İlişkin İlkeler

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşmeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanılan uzun vadeli varlıkları, bilançoda duran varlıklar içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde 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 grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerleme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır.

Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıtları ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemi yapılmalıdır.

6. Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıkların maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

7. Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

8. Bilançonun dönen ve duran varlıklar gruplarında 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 tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot veya eklerinde gösterilir.

10. Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamları bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir.

Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir.

Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilanço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

b) Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmeyen borçları, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

3. Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, 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 da bilançonun dipnotlarında açık olarak 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 ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

c) Öz Kaynaklara İlişkin İlkeler

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan karları ile dönem net karı (zararı) bilançoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir 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 yansıtabilecek biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.

3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.

4. Özkaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5. Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş yıl karları (zararları) ve dönem net karı veya zararından 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 ihrac primleri, iptal edilen

ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

3.8.1.2. Bilanço Tipleri

Bilançoların düzenlenme tipleri (şekilleri) biçimsel ve kapsam (içerik) bakımından ikiye ayrılır.

3.8.1.2.1. Biçimlerine Göre Bilanço Tipleri

Biçimsel açıdan bilanço iki tipte düzenlenir.

1- Hesap Tipi Bilanço: Hesap tipi bilançoda aktif ve pasif kalemler muhasebede kullanılan hesap çizelgesine karşılıklı olarak yazılarak düzenlenir.

Hesap tipi bir bilanço aşağıdaki şekilde düzenlenir.

..... İşletmesinin .../.../.... Tarihli Bilançosu

AKTİF

PASİF

Dönen Varlıklar

xxx

Hazır Değerler

Menkul Kıymetler

Ticari Alacaklar

Stoklar

Diğer Dönen Varlıklar

Duran Varlıklar

xxx

Mali Duran Varlıklar

Maddi Duran Varlıklar

Birikmiş Amortismanlar(-)

Aktif (Varlıklar)Toplamı

xxxx

K.V.Yabancı Kaynaklar

xxx

Mali Borçlar

Ticari Borçlar

Ödenecek Vergi ve Yüküml.

Borç ve Gider Karşılıkları

U.V.Yabancı Kaynaklar

xxx

Mali Borçlar

Özkaynaklar

xxx

Ödenmiş Sermaye

Sermaye Yedekleri

Kar Yedekleri

Dönem Net Karı

Pasif (Kaynaklar)Toplamı

xxxx

2- Rapor Tipi Bilanço: Rapor tipi bilanço, aktif ve pasif kalemlerin alt alta yazılması ile oluşturulur. Rapor tipi bilanço, bir işletmenin birden fazla

yılına ait bilanço rakamlarını yan yana yazarak karşılaştırma fırsatı verdiğinden, analiz amacıyla kullanılmaya daha uygundur.

Rapor tipi bilanço aşağıdaki şekilde düzenlenir.

İşletmesinin / / Tarihli Bilançosu	
<u>AKTİF</u>	
Dönen Varlıklar	xxx
Hazır Değerler	
Menkul Kıymetler	
Ticari Alacaklar	
Stoklar	
Diğer Dönen Varlıklar	
Duran Varlıklar	xxx
Mali Duran Varlıklar	
Maddi Duran Varlıklar	
Birikmiş Amortismanlar(-)	
Aktif (Varlıklar)Toplamı	xxxx
<u>PASİF</u>	
K.V.Yabancı Kaynaklar	xxx
Mali Borçlar	
Ticari Borçlar	
Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler	
Borç ve Gider Karşılıkları	
U.V.Yabancı Kaynaklar	xxx
Mali Borçlar	
Özkaynaklar	xxx
Ödenmiş Sermaye	
Sermaye Yedekleri	
Kar Yedekleri	
Dönem Net Karı	
Pasif (Kaynaklar)Toplamı	xxxx

3.8.1.2.2. Kapsamına Göre Bilanço Tipleri

Bilanço, kapsadığı bilgi düzeyi bakımından;

Özet Bilanço ve **Ayrıntılı Bilanço** olmak üzere ikiye ayrılır.

Özet bilanço, genel olarak hesap grup tutarlarını gösterirken, ayrıntılı bilanço, hesap grupları yanında her hesap grubunda yer alan hesapları da gösterir.

Aşağıda, özet (Tablo 1) ve ayrıntılı bilanço (Tablo 2) tipleri verilecektir.

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ

TABLO: 1

AKTİF (VARLIKLAR)	Cari Dönem	PASİF (KAYNAKLAR)	Cari Dönem
I-DÖNEN VARLIKLAR A) Hazır Değerler B) Menkul Kıymetler 1-Menkul Kıym. Değer Düşüklüğü Karş. (-) C) Ticari Alacaklar 1-Alacak Senetleri Rees. (-) 2-Şüpheli Alacaklar Karş. (-) D) Diğer Alacaklar 1-Alacak Senetleri Rees. (-) 2-Şüpheli Alacaklar Karş. (-) E) Stoklar 1-Stok Değer Düşüklüğü Karş. (-) 2-Verilen Sipariş Avansları F) Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri G) Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları H) Diğer Dönen Varlıklar DÖNEM VARLIKLAR TOPLAMI II- DURAN VARLIKLAR A) Ticari Alacaklar 1-Alacak Senetleri Rees. (-) 2-Şüpheli Alacaklar Karş. (-) B) Diğer Alacaklar 1-Alacak Senetleri Rees. (-) 2-Şüpheli Diğer Alacaklar Karş. (-) C) Mali Duran Varlıklar 1-Bağlı Menkul Kıymetler 2-Bağlı Menkul Kıym. Değer Düş. Karş. (-) 3-İştirakler 4-İştiraklere Sermaye Taahh. (-) 5- İst. Sermaye Payları Değer Düş. Karş. (-) 6-Bağlı Ortaklıklar 7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhüt. (-) 8-Bağlı Ort. Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karş. (-) 9-Diğer Mali Duran Varlıklar 10-Diğer Mali Duran Varlıklar Değer Düşüklüğü Karş. (-) D) Maddi Duran Varlıklar 1-Maddi Duran Varlıklar (Brüt) 2-Birikmiş Amortismanlar (-) 3-Yapılmakta Olan Yatırımlar 4-Verilen Sipariş Avansları E) Maddi Olmayan Duran Varlıklar 1-Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Brüt) 2-Birikmiş Amortismanlar (-) 3-Verilen Avanslar F) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar 1-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar (Brüt) 3-Verilen Avanslar G) Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları H) Diğer Duran Varlıklar DURAN VARLIKLAR TOPLAMI AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI DİPNOTLAR: 1: 2:		I-KISA VAD. YABANCI KAYNAKLAR A) Mali Borçlar B) Ticari Borçlar 1-Borç Senetleri Reeskontu (-) D) Alınan Avanslar E) Yıl.Yaygın İnş.ve Onarım Hakediş Bed. F) Ödenecek Vergi ve Yüküm. G) Borç ve Gider Karşılıkları 1-D. Karı ve Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karşılıkları 2-D. Karının Peş.Öd. Vergi ve Diğ. Yük. (-) 3-Kıdem Tazminatı Karşılığı 4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları H) Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahak. 1-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar KISA VAD. YAB. KAYNAKLAR TOPLAMI II-U. VAD.İ YABANCI KAYNAKLAR A) Mali Borçlar B) Ticari Borçlar 1-Borç Senetleri Reeskontu (-) C) Diğer Borçlar 1-Diğer Borç Senetleri Rees. (-) D) Alınan Avanslar E) Borç ve Gider Karşılıkları 1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları 2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları F) Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahak. G) Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar U. VAD. YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI III. ÖZKAYNAKLAR A) Ödenmiş Sermaye 1-Sermaye 2-Ödenmemiş Sermaye (-) B) Sermaye Yedekleri 1-Hisse Senedi İhraç Primleri 2-Hisse Senedi İptal Karları 3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları 4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları 5-Diğer Sermaye Yedekleri C) Kar Yedekleri 1-Yasal Yedekler 2-Statü Yedekleri 3-Ölçü Yedekleri 4-Diğer Kar Yedekleri 5-Özel Fonlar D) Geçmiş Yıllar Karları E) Geçmiş Yıllar Zararları (-) F) Dönem Net Karı (Zararı) ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	

İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO TİPİ

EK TABLO: 2

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

	Cari Dönem		Cari Dönem
1-DÖNEN VARLIKLAR		1-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
A) Hazır Değerler		A) Mali Borçlar	
1-Kasa		1-Banka Kredileri	
2-Alınan Çekler		2-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar	
3-Bankalar		3-Ertelenmiş Finansal Kir. Borçlanma Maliy. (-)	
4-Verilen Çekler ve Ödeme Emir. (-)		4-U. Vad. Kred. Ana Para Taksitleri ve Faizleri	
5-Hazır Değerler		5-Tahvil, Anapara, Borç, Taksit ve Faizleri	
B) Menkul Değerler		6-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler	
1-Hisse Senedi		7-Çıkarılmış, Diğer Menkul Kıymetler	
2-Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları		8-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	
3-Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları		9-Diğer Mali Borçlar	
4-Diğer Menkul Değerler		B) Ticari Borçlar	
5-Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karş. (-)		1-Satıcılar	
C) Ticari Kaynaklar		2-Borç Senetleri	
1-Alıcılar		3-Borç Senetleri Rees. (-)	
2-Alacak Senetleri		4-Alman Depozito ve Teminatlar	
3-Alacak Senetleri Rees. (-)		5-Diğer Ticari Borçlar	
4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirli. (-)		C) Diğer Borçlar	
5-Verilen Depozito ve Teminatlar		1-Ortaklara Borçlar	
6-Şüpheli Ticari Alacaklar		2-İştiraklere Borçlar	
7-Şüpheli Ticari Alacaklar Karş. (-)		3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	
D) Diğer Alacaklar		4-Personele Borçlar	
1-Ortaklardan Alacaklar		5-Diğer Çeşitli Borçlar	
2-İştiraklerden Alacaklar		6-Diğer Borç Senetleri Rees. (-)	
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar		D) Alman Avanslar	
4-Personelden Alacaklar		E) Yıl. Yay. İnş. ve Onarım Hakediş Bedelleri	
5-Diğer Ticari Alacaklar		1-Yıl. Yay. İnş. ve Onarım Hakediş Bedelleri	
6-Diğer Alacak Senetleri Rees. (-)		2-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltmesi	
7-Şüpheli Diğer Alacaklar		F) Ödenecek Vergi ve Yüküml.	
8-Şüpheli Diğer Alacak Karş. (-)		1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	
E) Stoklar		2-Ödenecek Sosyal Güv. Kesintileri	
1-İlk Madde ve Malzeme		3-Vad. Geçmiş Ert/ Taks. Vergi ve Diğer Yük.	
2-Yarı Mamüller		4-Diğer Yükümlülükler	
3-Mamüller		G) Borç ve Diğer Karşılıkları	
4-Ticari Mallar		1-Görev Karı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karş.	
5-Diğer Stoklar		2-D. Karının Peşin Ödenen Vergi ve Yüküml. (-)	
6-Stok Değer Düşüklüğü Karş. (-)		3-Kıdem Tazminatı Karşılığı	
7-Verilen Sipariş Avansları		4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	
F) Yıll. Yay. İnş. Onarım ve Maliyetleri		H) Gelec. Ayl. Ait Gelirler ve Gider Tahakk.	
1-Yıllara Yaygın İnşaat Onarım ve Maliyetleri		1-Gelecek Aylara Ait Gelirler	
Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltmesi		2-Gider Tahakkukları	
2-Taahhütlere Verilen Avanslar		I) Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	
G) Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakk.		1-Hesaplanan K.D.V.	
1-Gelecek Aylara Ait Giderler		2-Diğer K.D.V.	
2-Gelir Tahakkukları		3-Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları	
H) Diğer Dönen Varlıklar		4-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	
1-Devreden KDV			
2-Diğer KDV			
3-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar			
4-İş Avansları			
5-Personel Avansları			
6-Sayım ve Tesellüm Noksanlıkları			
7-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar			
8-Diğer Dönen Varlıklar Karş. (-)			
DÖNEN VARLIKLARTOPLAMI		K. VAD. YABANCI KAYN. TOPLAMI	

İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO TİPİ

DEVAM

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

AKTİF (VARLIKLAR)	Cari Dönem	PASİF (KAYNAKLAR)	Cari Dönem
II-DURAN VARLIKLAR A) Ticari Alacaklar 1-Alıcılar 2-Alacak Senetleri 3-Alacak Senetleri Rees. (-) 4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Geliri. (-) 5-Verilen Depozito ve Teminatlar 6-Şüpheli Alacaklar Karş. (-) B) Diğer Alacaklar 1-Ortaklardan Alacaklar 2-İştiraklerden Alacaklar 3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar 4-Personelden Alacaklar 5-Diğer Çeşitli Alacaklar 6-Diğer Alacak Senetleri Rees. (-) 7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-) C) Mali Duran Varlıklar 1-Diğer Menkul Kıymetler 2-Bağ. Men.Kıym. Değ. Düş.Karş. (-) 3-İştirakler 4-İştiraklere Sermaye Taahhüt. (-) 5-İst. Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karş. (-) 6-Bağlı Ortaklıklar 7-Bağ. Ort. SermayeTaahhütleri (-) 8-Bağlı Ort. Serm. Payları Değer Düş. Karş. (-) D) Maddi Duran Varlıklar 1-Arazi ve Arsalar 2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri 3-Binalar 4-Tesis, Makine ve Cihazlar 5-Taşıtlar 6-Demirbaşlar 7-Diğer Maddi Duran Varlıklar 8-Birikmiş Amortismanlar 9-Yapılmakta Olan Yatırımlar 10-Verilen Avanslar E) Maddi Olmayan Duran Varlıklar 1-Haklar 2-Şerefiye 3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri 4-Araştırma ve Geliştirme Gider. 5-Özel Maliyetler 6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar 7-Birikmiş Amortismanlar (-) 8-Verilen Avanslar F) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar 1-Arama Giderleri 2-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri 3-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar 4-Birikmiş Tükenme Payları (-) 5-Verilen Avanslar G) Gel. Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları 1-Gelecek Yıllara Ait Giderler 2-Gelir Tahakkukları 3-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar DURAN VARLIKLAR TOPLAMI AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI DİPNOTLAR 1. 2.		II-U. VADELİ YABANCI KAYNAKLAR A) Mali Borçlar 1-Banka Kredileri 2- Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar 3-Ertelenmiş Finansal Kir. Borçlanma Maliy. (-) 4-Çıkarılmış Tahviller 5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler 6-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-) 7-Diğer Mali Borçlar B) Ticari Borçlar 1-Satıcılar 2-Borç Senetleri 3-Borç Senetleri Reeskontu (-) 4-Alınan Depozito ve Teminatlar 5-Diğer Ticari Borçlar C) Diğer Borçlar 1-Ortaklara Borçlar 2-İştiraklere Borçlar 3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar 4-Diğer Çeşitli Borçlar 5-Diğer Borç Senetleri Rees. (-) 6-Kamuya Olan Ert. ve Taksitlend. Borçlar D) Alınan Avanslar E) Borç ve Gider Karşılıkları 1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları 2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları F) Gel. Ay. Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları 1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler 2-Gider Tahakkukları G) Diğer Kısa Vadeli Yab. Kaynaklar 1-Gel. Yıll. Ert. veya Terkin Edilecek KDV 2-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar U. V. Y. KAYNAKLAR TOPLAMI III. ÖZKAYNAKLAR A) Ödenmiş Sermaye 1-Sermaye 2-Ödenmemiş Sermaye (-) 3- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları 4- Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları(-) B) Sermaye Yedekleri 1-Hisse Senedi İhraç Primleri 2-Hisse Senedi İptal Karları 3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları 4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları 5-Sermaye Yedekleri C) Kar Yedekleri 1-Yasal Yedekler 2-Statü Yedekleri 3-Olağanüstü Yedekler 4-Diğer Kar Yedekleri 5-Özel Fonlar D) Geçmiş Yıllar Karları E) Geçmiş Yıllar Zararları (-) F) Dönem Net Karı (Zararı) ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	

3.8.2. GELİR TABLOSUNUN DÜZENLENMESİ

Gelir Tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği bütün gelirlerle, bu gelirleri elde etmek amacıyla aynı dönem içinde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda oluşan dönem net karını veya zararını belli bir düzen içinde gösteren mali tablodur. Gelir tablosu tekdüzen hesap planı çerçevesinde, gelir tablosu ilkeleri dikkate alınarak düzenlenir. Aşağıda sırası ile gelir tablosu ilkeleri, gelir tablosunun düzenlenme şekilleri ele alınacaktır.

3.8.2.1. Gelir Tablosu İlkeleri

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışların maliyetinin, giderlerin, kar ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

Bütün satışlar, gelir ve karlar ile maliyet, gider ve zararlar brüt tutarları üzerinden gösterilirler ve hiçbir satış, gelir ve kar kalemi bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırılmak suretiyle gelir tablosu kapsamından çıkarılamaz.

Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No 1 (26 Aralık 1992)'de yer aldığı şekliyle, aşağıda belirtilmiştir.

a) Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin, faaliyet sonuçlarını gerçeğe uygun olarak göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

b) Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterilebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.

d) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.

e) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kar ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.

f) Bütün kar ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve niteliktekiler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.

g) Karşılıklar, işletmenin karını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait karı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.

h) Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.

ı) Bilanço tarihinde varolan 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 yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

3.8.2.2. Gelir Tablosu Tipleri

Gelir tablosu aşağıda belirtilen ana bölümlerden oluşur.

- ❑ **Brüt Satış Karı veya Zararı:** İşletmenin ana faaliyet konusu ile ilgili karı gösterir. Bu bölümün gelir tablosu içinde nispi açıdan büyük olması olumludur.
- ❑ **Faaliyet Karı veya Zararı:** İşletmenin brüt satış karı veya zararından faaliyet giderlerinin indirilmesi ile ulaşılan sonuç bölümüdür.
- ❑ **Olağan Kar veya Zarar:** İşletmenin faaliyet karı veya zararına diğer faaliyetlerden olağan gelirler ilave edilir, diğer faaliyetlerden olağan giderler ve finansman giderleri indirilir.
- ❑ **Dönem Karı veya Zararı:** İşletmenin olağan karı veya zararına olağan dışı gelirler ilave edilir, olağan dışı giderler indirilir.
- ❑ **Dönem Net Karı veya Zararı:** İşletmenin dönem karı veya zararından dönem için hesaplanan vergi ve fon karşılıklarının indirilmesiyle ulaşılan geliri tablosunun son bölümüdür.
- ❑ Gelir Tablosu, yukarıdaki beş ana bölümle ilgili bilgileri farklı detayda sunabilir. Gelir tablosu kapsadığı bilgi düzeyi (detayı) bakımından **Özet Gelir Tablosu** ve **Ayrıntılı Gelir Tablosu** olmak üzere iki şekilde düzenlenir.
- ❑ **Özet Gelir Tablosu:** Hesap grup tutarlarını gösterir. Hesap bilgilerine yer vermez. (Tablo 3).
- ❑ **Ayrıntılı Gelir Tablosu:** Hesap grup toplamaları yanında hesap tutarlarını da gösterir (Tablo 4).

İŞLETME ÖZET GELİR TABLOSU TİPİ

TABLO: 3

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A. Brüt Satışlar		
B. Satış İndirimleri (-)		
C. Net Satışlar		
D. Satışların Maliyeti (-)		
Brüt Satış Karı Veya Zararı		
E. Faaliyet Giderleri (-)		
Faaliyet Karı Veya Zararı		
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Karlar		
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zararlar (-)		
H. Finansman Giderleri (-)		
Olağan Kar Veya Zarar		
I. Olağan Dışı Gelir Ve Karlar		
J. Olağan Dışı Gider Ve Zararlar(-)		
Dönem Karı Veya Zararı		
K. D.Karlı Vergi Ve Diğ.Yasal Yük. Karşılıkları(-)		
Dönem Net Karı Veya Zararı		
Dipnotlar:		
1-		
2-		

İŞLETME AYRINTILI GELİR TABLOSU TİPİ

EK TABLO

	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 KARI VEYA ZARARI		
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)		
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		
2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)		
3. Genel Yönetim Giderleri (-)		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI		
F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		
1. İştiraklerden Temettü Gelirleri		
2. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3. Faiz Gelirleri		
4. Komisyon Gelirleri		
5. Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6. Menkul Kıymet Satış Karları		
7. Kambiyo Karları		
8. Reeskont Faiz Gelirleri		
9. Enflasyon Düzeltmesi Karları		
10. Diğer Olağan Gelir ve Karlar		
G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		
1. Komisyon Giderleri (-)		
2. Karşılık Giderleri (-)		
3. Menkul Kıymet Satış Zararları (-)		
4. Kambiyo Zararları (-)		
5. Reeskont Faiz Giderleri (-)		
6. Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)		
7. Diğer Olağan Gider ve Zararları (-)		
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		
1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
2. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		
I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		
1. Önceki Dönem Gelir ve Karları		
2. Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar		
J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		
1. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2. Önceki Dönem Gider ve Zararları		
3. Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar (-)		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		
K. D..KARI VER. VE DİĞ. YASAL YÜKÜML. KARŞILIKLARI (-)		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		
DİPNOTLAR:		
1-.....		
2-.....		

3.8.3. SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSUNUN DÜZENLENMESİ

Satışların Maliyeti gelir tablosu oluşumunda önemli kalemlerden biridir. **Satışların Maliyeti Tablosu** gelir tablosunda yer alan bu bilginin oluşumunu açıklar. Aşağıda, bir ek mali tablo olan **Satışların Maliyeti Tablosu** formu verilecektir (Tablo 5).

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

TABLO: 5

	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)				

Satışların maliyeti tablosu incelendiğinde aşağıdaki üç ana bölümden oluştuğu görülür.

I SATILAN MAMUL MALİYETİ
II SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ
III SATILAN HİZMET MALİYETİ

Bir işletmenin Satışların Maliyeti tutarı yukarıdaki üç bölüm toplamlarından oluşur. Bunlardan ilk bölüm üretim işletmelerinde üretim sonucu elde edilen satılmış mamullerin maliyet oluşumunu; ikinci bölüm ticari mal satışlarının maliyet oluşumunu; üçüncü bölüm ise hizmet satış maliyetini gösterir.

Bu kitap kapsamında, ikinci bölümde gösterilen satılan ticari mallar maliyeti oluşumunun bilinmesi gerekir. Diğer iki bölüm ise maliyet muhasebesi kapsamındadır.

3.9.ÇÖZÜMLÜ ÖRNEKLER

Çözümlü Örnek 1:

AC1 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

Figür 1

AC1 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU

AKTİF	AC1 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF
DÖNEN VARLIKLAR	67.000	K.V.Y.KAYNAKLAR	42.000
KASA	8.000	BANKA KREDİLERİ	4.000
BANKALAR	12.000	SATICILAR	22.500
ALICILAR	22.000	BORÇ SENETLERİ	9.000
TİCARİ MALLAR	25.000	ÖD.VERGİ VE FONL.	3.000
DURAN VARLIKLAR	15.000	ÖD.SOS.GÜV.KESİNT.	3.500
<u>DEMİRBAŞLAR</u>	<u>15.000</u>	ÖZKAYNAKLAR	40.000
		<u>SERMAYE</u>	<u>40.000</u>
AKTİF TOPLAMI	82.000	PASİF TOPLAMI	82.000

Dönem İçi İşlemleri (%18 KDV ayrıca ilave edilecektir):

- 1- Banka kredileri için 1.000 lira faiz tahakkuk etmiş ve 2.000 lira ana para ile birlikte ödenmiştir.
- 2- 30.000 liralık ticari mal satılmış, karşılığında 15.000 lira nakit tahsil edilmiş, bakiye alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

- 3- Genel yönetim gideri olarak 2.000 lira ödenmiştir.
- 4- Tamamı vadeli olarak 40.000 liralık ticari mal satın alınmıştır. Satın alınan malın işletmeye nakli için 2.000 lira ödenmiştir.
- 5- Ödenecek vergi ve fonlardan 2.500 lirası, ödenecek sosyal güvenlik kesintilerinden de 3.000 lirası ödenmiştir.
- 6- Alıcılardan olan alacaklardan 7.000 liralık kısmı için çek; 10.000 liralık kısmı için senet alınmıştır.
- 7- 50.000 liralık ticari mal satılmış, karşılığında 8.000 lira nakit, 10.000 liralık çek ve 15.000 liralık senet alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 8- Satılan mallardan 3.000 liralık kısmı alıcılar tarafından işletmeye iade edilmiştir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- 9- Yönetim biriminde çalışanlara sigorta işveren primi dahil 6.000 lira pazarlama biriminde çalışanlara da 4.000 lira ücret tahakkuk ettirilmiştir. Hesaplanan vergi tutarı 1.500 lira; sosyal güvenlik kesintisi tutarı ise 2.000 liradır. Net ücret ödenmiştir.
- 10- Satıcılara 10.000 liralık çek; 15.000 liralık senet ciro edilmiştir.
- 11- Katma değer vergisi ile ilgili hesaplar kapatılmıştır.

Dönem Sonu İşlemleri:

- 1- Banka kredilerine 1.000 lira; bankalar hesabına 700 lira faiz tahakkuk ettiği öğrenilmiştir.
- 2- Demirbaşlar üzerinden % 20 normal amortisman ayrılmaktadır (Demirbaşlar yönetim faaliyetlerinde kullanılmaktadır).
- 3- Dönem sonu itibariyle işletmenin elinde bulunan ticari malın maliyeti 22.000 liradır.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderler, maliyet yansıtma hesapları aracılığı ile dönem giderlerine aktarılmış ve maliyet hesapları yansıtma hesapları ile karşılaştırılarak kapatılmıştır.
- 5- Dönem gelir ve giderleri, Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılmıştır.
- 6- Dönem karı üzerinden 6.000 lira yasal yükümlülük hesaplanmıştır.

İSTENENLER: AC1 İşletmesinin;

1. Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız (Maliyet hesaplarında 7/A seçeneğini izleyiniz).
2. Geçici mizanını düzenleyiniz.
3. Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
4. Kesin mizanını düzenleyiniz.
5. Gelir Tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Bu problemin çözümünde LOGO muhasebe programı kullanılmıştır. Çözümde bilgisayardan alınan çıktılar mümkün olduğu kadar aynı şekliyle kitapta alınmış, muhasebe fişleri örnek oluşturacak kadarı verilmiştir.

TARİH: 01.01.xx			
FİŞ NO: 0000001 FİŞ TÜRÜ : AÇILIŞ FİŞİ			
HESAP KODU/ADI/AÇIKLAMA	DETAY	BORÇ	ALACAK
100 KASA HESABI		8.000	
100.01 Türk Lirası Kasası	8.000		
102 BANKALAR		12.000	
120 ALICILAR		22.000	
153 TİCARİ MALLAR		25.000	
255 DEMİRBAŞLAR		15.000	
300 BANKA KREDİLERİ			4.000
320 SATICILAR			22.500
321 BORÇ SENETLERİ			9.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR			3.000
361 ÖDENECEK SOSY. GÜV. KES.			3.500
500 SERMAYE			40.000
TOPLAM:		82.000	82.000
YALNIZ SEKSENİKİBİN TL'dir.			
Açılış Kaydı			
İMZA:			

TARİH:			
FİŞ NO: 0000001 FİŞ TÜRÜ : TEDİYE FİŞİ			
HESAP KODU/ADI/AÇIKLAMA	DETAY	BORÇ	ALACAK
300 BANKA KREDİLERİ		2.000	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ		1.000	
100 KASA HESABI			3.000
100.01 Türk Lirası Kasası	3.000		
TOPLAM:		3.000	3.000
YALNIZ ÜÇBİN TL'dir.			
Faiz ve anapara ödemelerimiz gereği			
İMZA:			

TARİH:			
FİŞ NO: 0000001 FİŞ TÜRÜ : MAHSUP FİŞİ			
HESAP KODU/ADI/AÇIKLAMA	DETAY	BORÇ	ALACAK
120 ALICILAR		35.400	
391 HESAPLANAN KDV			5.400
600 YURTIÇI SATIŞLAR			30.000
TOPLAM:		35.400	35.400
YALNIZ OTUZBEŞBİNDÖRTYÜZ TL'dir.			
Vadeli Satış			
İMZA:			

TARİH:

FİŞ NO: 0000001 FİŞ TÜRÜ : TAHSİL FİŞİ

HESAP KODU/ADI/AÇIKLAMA	DETAY	BORÇ	ALACAK
100 KASA HESABI		15.000	
100.01 Türk Lirası Kasası	15.000		
120 ALICILAR			15.000
120.XX	15.000		

TOPLAM:

15.000

15.000

YALNIZ ONBEŞBİN TL'dir.
Tahsilatımız gereği

İMZA:

(02) AC1

YEVMIYE DEFTERİ

1 ————— / —————

100 KASA HESABI	8.000
102 BANKALAR	12.000
120 ALICILAR	22.000
153 TİCARİ MALLAR	25.000
255 DEMİRBAŞLAR	15.000

300 BANKA KREDİLERİ	4.000
320 SATICILAR	22.500
321 BORÇ SENETLERİ	9.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	3.000
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KESİNTİ.	3.500
500 SERMAYE	40.000

Açılış Kaydı

————— / —————

2 ————— / —————

300 BANKA KREDİLERİ 2.000

780 FİNANSMAN GİDERLERİ 1.000

100 KASA HESABI 3.000

Faiz ve Anapara Ödemesi

3 ————— / —————

120 ALICILAR 35.400.000

391 HESAPLANAN KDV 5.400.000

600 YURTIÇİ SATIŞLAR 30.000

Vadeli Satış

4 ————— / —————

100 KASA HESABI 15.000

120 ALICILAR 15.000

5 ————— / —————

191 İNDİRİLECEK K. D. V. 360

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 2.000

100 KASA HESABI 2.360

Genel Yönetim Gid. Ödemesi

6 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR 42.000

191 İNDİRİLECEK K. D. V. 7.560

100 KASA HESABI 2.360

320 SATICILAR 47.200

Ticari Mal Alışı

7 ————— / —————

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 2.500

361 ÖDENECEK SOSY. GÜV. KES. 3.000

100 KASA HESABI 5.500

Vergi ve Sos. Güv Kes.Ödemesi

8 ————— / —————

101 ALINAN ÇEKLER 7.000

121 ALACAK SENETLERİ 10.000

120 ALICILAR 17.000

Alıcılara çek ve senet cirosu

————— / —————

9 ————— / —————

101 ALINAN ÇEKLER 10.000

120 ALICILAR 34.000

121 ALACAK SENETLERİ 15.000

391 HESAPLANAN KDV 9.000

600 YURTIÇİ SATIŞLAR 50.000

Satış Kaydı

10 ————— / —————

100 KASA HESABI 8.000

120 ALICILAR 8.000

Satış bedelinin tahsili

11 ————— / —————

191 İNDİRİLECEK K.D.V. 540

610 SATIŞTAN İADELER 3.000

120 ALICILAR 3.540

12 ————— / —————

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞ. GİD. 4.000

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 6.000

100 KASA HESABI 6.500

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 1.500

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KESİNT. 2.000

Ücret Ödemesi

13 ————— / —————

320 SATICILAR 25.000

101 ALINAN ÇEKLER 10.000

121 ALACAK SENETLERİ 15.000

Satıcılara çek ve senet cirosu

14 ————— / —————

391 HESAPLANAN KDV 14.400.000

191 İNDİRİLECEK KDV 8.460.000

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR 5.940.000

KDV Mahsubu

15 ————— / —————

780 FİNANSMAN GİDERLERİ 1.000

300 BANKA KREDİLERİ 1.000

Finansman Gideri Tahakkuku

————— / —————

16 ————— / —————		
102 BANKALAR	700	
642 FAİZ GELİRLERİ		700
Banka faiz geliri		
17 ————— / —————		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		3.000
Demirbaşlar için amortisman ayrılması		
18 ————— / —————		
621 SATILAN TİC. MALLAR MALİYETİ	45.000	
153 TİCARİ MALLAR		45.000
Satılan Tic. Mal Maliyetinin oluşturulm.		
19 ————— / —————		
631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞ. GİD.	4.000	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	8.000	
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.	2.000	
761 PAZARL.SATIŞ VE DAĞ.GİD.YANS.H.		4.000
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANS. H.		8.000
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA H.		2.000
Dönem giderlerinin aktarılması		
20 ————— / —————		
761 PAZARLAMA,SAT.VE		
DAĞ.GİD.YANS.	4.000	
771 GENEL YÖN. GİD. YANSITMA HES.	8.000	
781 FİNANSMAN GİD. YANSITMA HES.	2.000	
760 PAZARLAM. SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	4.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		8.000
780 FİNANSMAN GİDERLERİ		2.000
Yansıtma ve maliyet hesaplarının kapatıl		
21 ————— / —————		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	65.000	
610 SATIŞTAN İADELER		3.000
621 SATILAN TİC. MALLAR MAL.		45.000
631 PAZARLAMA, SAT.VE DAĞ.GİD.		4.000
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		11.000
660 KISA VADELİ BORÇL. GİD.		2.000

Giderlerin dön. K/Z'na devri

————— / —————

22 ————— / —————		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	80.000	
642 FAİZ GELİRLERİ	700	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		80.700
Gelirlerin Dön. K/Z'na devri		
23 ————— / —————		
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.		
YASAL YÜK. KARŞ.	6.000	
370 DÖNEM KARI VERGİ VE		
DİĞ.YAS.YÜK. KARŞ.		6.000
Vergilerin karşılık hesabına aktarılm.		
24 ————— / —————		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	15.700	
691 DÖNEM KARI VERGİ VE		
DİĞ.YS.YÜK.KARŞ.		6.000
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		9.700
Dön K/Z'nın net kara devri		
25 ————— / —————		
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	9.700.000	
590 DÖNEM NET KARI		9.700.000
26 ————— / —————		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	3.000	
300 BANKA KREDİLERİ	3.000	
320 SATICILAR	44.700	
321 BORÇ SENETLERİ	9.000	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	7.940	
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KES.	2.500	
370 DÖNEM KARI VERGİ VE		
DİĞ.YASAL YÜK.K.	6.000	
500 SERMAYE	40.000	
590 DÖNEM NET KARI	9.700	
100 KASA HESABI		11.280
101 ALINAN ÇEKLER		7.000
102 BANKALAR		12.700
120 ALICILAR		47.860
121 ALACAK SENETLERİ		10.000
153 TİCARİ MALLAR		22.000
255 DEMİRBAŞLAR		15.000

Kapanış Kaydı

————— / —————

DEFTER-İ KEBİR

100 KASA HESABI

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
01/12	A001	1		8.000	02/12	T001	2		3.000
03/12	M001	4		15.000	04/12	T002	4		2.360
08/12	T001	9		8.000	05/12	M003	5		2.360
					06/12	M004	6		5.500
					10/12	M008	10		6.500
					31/12	M022	24		11.280
			TOPLAM	<u>31.000</u>				TOPLAM	<u>31.000</u>

101 ALINAN ÇEKLER

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
07/12	M005	7		7.000	11/12	M009	11		10.000
08/12	M006	8		10.000	31/12	M022	24		7.000
			TOPLAM	<u>17.000</u>				TOPLAM	<u>17.000</u>

102 BANKALAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
01/01	A001	1		12.000	31/12	M022	24		12.700
31/12	M012	14		700					
			TOPLAM	<u>12.700</u>				TOPLAM	<u>12.700</u>

120 ALICILAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
01/01	A001	1		22.000	03/12	T005	4		15.000
03/12	M001	3		35.400	07/12	M005	7		17.000
08/12	M006	8		34.000	08/12	T002	9		8.000
					19/12	M007	9		3.540
					31/12	M022	24		47.860
			TOPLAM	<u>91.400</u>				TOPLAM	<u>91.400</u>

121 ALACAK SENETLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
07/12	M005	7		10.000	11/12	M009	11		15.000
08/12	M006	8		15.000	31/12	M022	24		10.000
			TOPLAM	<u>66.000</u>				TOPLAM	<u>66.000</u>

153 TİCARİ MALLAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
01/01	A001	1		25.000	31/12	M014	16		45.000
05/12	M003	5		42.000	31/12	M022	24		22.000
				TOPLAM					TOPLAM
				67.000					67.000

191 İNDİRİLECEK KDV

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
04/12	T002	4		360.000	31/12	M010	12		8.460.000
05/12	M003	5		7.560.000					
09/12	M007	9		540.000					
				TOPLAM					TOPLAM
				8.460.000					8.460.000

255 DEMİRBAŞLAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
01/01	A001	1		15.000	31/12	M022	24		15.000
				TOPLAM					TOPLAM
				15.000					15.000

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M022	24		3.000	31/12	M013	15		3.000
				TOPLAM					TOPLAM
				3.000					3.000

300 BANKA KREDİLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
02/12	T001	2		2.000	01/01	A001	1		4.000
31/12	M022	24		3.000	31/12	M011	13		1.000
				TOPLAM					TOPLAM
				5.000					5.000

320 SATICILAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
11/12	M009	11		25.000	01/01	A001	1		22.500
31/12	M022	24		44.700	05/12	M003	5		47.200
				TOPLAM					TOPLAM
				69.700					69.700

321 BORÇ SENETLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M022	24		9.000	01/01	A001	1		9.000
			TOPLAM	<u>9.000</u>				TOPLAM	<u>9.000</u>

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
06/12	M004	6		2.500	01/01	A001	1		3.000
31/12	M022	24		7.940	10/12	M008	10		1.500
			TOPLAM	<u>10.440</u>	31/12	M010	12		5.940
								TOPLAM	<u>10.440</u>

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
06/12	M004	6		3.000	01/01	A001	1		3.500
31/12	M022	24		2.500	10/12	M008	10		2.000
			TOPLAM	<u>5.500</u>				TOPLAM	<u>5.500</u>

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M022	24		6.000	31/12	M019	21		6.000
			TOPLAM	<u>6.000</u>				TOPLAM	<u>6.000</u>

391 HESAPLANAN KDV

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M010	12		14.400	03/12	M001	3		5.400
			TOPLAM	<u>14.400</u>	08/12	M006	8		9.000
								TOPLAM	<u>14.400</u>

500 SERMAYE

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M022	24		40.000	01/01	A001	1		40.000
			TOPLAM	<u>40.000</u>				TOPLAM	<u>40.000</u>

590 DÖNEM NET KARI

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M022	24		9.700.000	31/12	M021	23		9.700.000
			TOPLAM	<u>9.700.000</u>				TOPLAM	<u>9.700.000</u>

600 YURTIÇİ SATIŞLAR

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M018	20		80.000	03/12	M001	3		30.000
					08/12	M006	8		50.000
			TOPLAM	<u>80.000</u>				TOPLAM	<u>80.000</u>

610 SATIŞTAN İADELER

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
09/12	M007	9		3.000	31/12	M017	19		3.000
			TOPLAM	<u>3.000</u>				TOPLAM	<u>3.000</u>

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M014	16		45.000	31/12	M017	19		45.000
			TOPLAM	<u>45.000</u>				TOPLAM	<u>45.000</u>

631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M015	17		4.000	31/12	M017	19		4.000
			TOPLAM	<u>4.000</u>				TOPLAM	<u>4.000</u>

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M015	17		11.000	31/12	M017	19		11.000
			TOPLAM	<u>11.000</u>				TOPLAM	<u>11.000</u>

642 FAİZ GELİRLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M018	20		700	31/12	M012	14		700
			TOPLAM	<u>700</u>				TOPLAM	<u>700</u>

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M015	17		2.000	31/12	M017	19		2.000
			TOPLAM	<u>2.000</u>				TOPLAM	<u>2.000</u>

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M017	19		65.000	31/12	M018	20		80.700
31/12	M020	22		15.700					
			TOPLAM	<u>80.700</u>				TOPLAM	<u>80.700</u>

691 DÖNEM KARI VERGİ VE YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M019	21		6.000	31/12	M020	22		6.000
			TOPLAM	<u>6.000</u>				TOPLAM	<u>6.000</u>

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M021	23		9.700	31/12	M020	22		9.700
			TOPLAM	<u>9.700</u>				TOPLAM	<u>9.700</u>

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
10/12	M008	10		4.000	31/12	M016	18		4.000
			TOPLAM	<u>4.000</u>				TOPLAM	<u>4.000</u>

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HES.

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M016	18		4.000	31/12	M015	17		4.000
			TOPLAM	<u>4.000</u>				TOPLAM	<u>4.000</u>

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
04/12	T002	4		2.000	31/12	M016	18		11.000
10/12	M008	10		6.000					
31/12	M013	15		3.000					
			TOPLAM	<u>11.000</u>				TOPLAM	<u>11.000</u>

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HES.

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M016	18		11.000	31/12	M015	17		11.000
			TOPLAM	<u>11.000</u>				TOPLAM	<u>11.000</u>

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
02/12	T001	2		1.000	31/12	M016	18		2.000
31/12	M011	13		1.000					
			TOPLAM	<u>2.000</u>				TOPLAM	<u>2.000</u>

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HES.

TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	BORÇ	TARİH	F. NO	Y. NO	AÇIKLAMA	ALACAK
31/12	M016	18		2.000	31/12	M015	17		2.000
			TOPLAM	<u>2.000</u>				TOPLAM	<u>2.000</u>

(02) ACI İŞLETMESİNİN 31.12.yy TARİHLİ GENEL GEÇİCİ MIZANI

H.K.	HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
100	KASA HESABI	31.000	19.720	11.280	
101	ALINAN ÇEKLER	17.000	10.000	7.000	
102	BANKALAR	12.000		12.000	
120	ALICILAR	66.000	18.140	47.860	
121	ALACAK SENETLERİ	25.000	15.000	10.000	
153	TİCARİ MALLAR	67.000		67.000	
191	İNDİRİLECEK KDVİ	8.460	8.460		
255	DEMİRBAŞLAR	15.000		15.000	
300	BANKA KREDİLERİ	2.000	4.000		2.000
320	SATICILAR	25.000	69.700		44.700
321	BORÇ SENETLERİ		9.000		9.000
360	ÖDENEC. VERGİ VE FON	2.500	10.440		7.940
361	ÖDENEC. SOSY GÜV KES.	3.000	5.500		2.500
391	HESAPLANAN KDV	14.400	14.400		
500	SERMAYE		40.000		40.000
600	YURTIÇI SATIŞLAR		80.000		80.000
610	SATIŞTAN İADELER	3.000		3.000	
760	PAZ. SAT VE DAĞ GİD.	4.000		4.000	
770	GENEL YÖNETİM GİD	8.000		8.000	
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	1.000		1.000	
	TOPLAM	304.360	304.360	186.140	186.140

(02) AC1 İŞLETMESİNİN 31.12.yy TARİHLİ GENEL KESİN MİZANI

H.K.	HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
100	KASA HESABI	31.000	19.720	11.280	
101	ALINAN ÇEKLER	17.000	10.000	7.000	
102	BANKALAR	12.700		12.700	
120	ALICILAR	66.000	18.140	47.860	
121	ALACAK SENETLERİ	25.000	15.000	10.000	
153	TİCARİ MALLAR	67.000	45.000	22.000	
191	İNDİRİLECEK KDV	8.460	8.460		
255	DEMİRBAŞLAR	15.000		15.000	
257	BİRİKMİŞ AMORTİSM.		3.000		3.000
300	BANKA KREDİLERİ	2.000	5.000		3.000
320	SATICILAR	25.000	69.700		44.700
321	BORÇ SENETLERİ		9.000		9.000
360	ÖDENEÇ. VERGİ VE FON	2.500	10.440		7.940
361	ÖDENEÇ. SOSY GÜV KES.	3.000	5.500		2.500
370	D. KAR V. VE DİĞ.YAS.Y.		6.000		6.000
391	HESAPLANAN KDV	14.400	14.400		
500	SERMAYE		40.000		40.000
590	DÖNEM NET KARI		9.700		9.700
600	YURTİÇİ SATIŞLAR	80.000	80.000		
610	SATIŞTAN İADELER	3.000	3.000		
621	SAT. TİC MALLAR MAL	45.000	45.000		
631	PAZ. SAT VE DAĞ.GİD.	4.000	4.000		
632	GENEL YÖN GİDERLERİ	11.000	11.000		
642	FAİZ GELİRLERİ	700	700		
660	K.V. BORÇLANMA GİD	2.000	2.000		
690	D. KARI VEYA ZARARI	80.700	80.700		
691	D. KARI VERGİ VE YAS Y.	6.000	6.000		
692	DÖN. NET KAR/ ZARARI	9.700	9.700		
760	PAZ.SAT VE DAĞ GİD.	4.000	4.000		
761	PAZ.SAT VE DAĞ.GİD.Y.	4.000	4.000		
770	GENEL YÖNETİM GİDER	11.000	11.000		
771	GENEL YÖN GİD YANS.H.	11.000	11.000		
780	FİNANS. GİDERLERİ	2.000	2.000		
781	FİNANS. GİD YANS.HES.	2.000	2.000		
TOPLAM		565.160	565.160	125.840	125.840

AC1 İşletmesinin 01.01.yy -31.12.yy Dönemine Ait Gelir Tablosu

A. BRÜT SATIŞLAR		80.000
Yurtiçi Satışlar	80.000	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ		3.000
Satıştan İadeler (-)	3.000	
C. NET SATIŞLAR		77.000
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		45.000
Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)	45.000	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		32.000
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)		15.000
Pazarlama. Satış ve Dağıtım Giderleri(-)	4.000	
Genel Yönetim Giderleri(-)	11.000	
FAALİYET KARI		17.000
F. D. FAALİYETL. OLAĞ GEL.VE KARL.		700
Faiz Gelirleri	700	
G. D. FAALİYETL. OLAĞ GİD.VE ZAR.		
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		2.000
Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri(-)	2.000	
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		15.700
I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		
J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		15.700
K. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)		6.000
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		9.700

AC1 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

AC1 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ			
AKTİF	BİLANÇOSU		PASİF
DÖNEN	108.650	K.V.YAB. KAYNAKLAR	70.950
VARLIKLAR			
KASA	11.280	BANKA KREDİLERİ	3.000
ALINAN ÇEKLER	7.000	SATICILAR	44.700
BANKALAR	12.700	BORÇ SENETLERİ	9.000
ALICILAR	47.860	ÖD. VERGİ VE FONL.	7.940
ALACAK SENETLER	10.000	ÖD. SOS. GÜV. KESİNT.	2.500
TİCARİ MALLAR	22.000	D.KAR. VER. D.YS.Y.K.	6.000
DURAN	12.000	U.V. YAB. KAYNAKLAR	—
VARLIKLAR			
DEMİRBAŞLAR	15.000	ÖZKAYNAKLAR	49.700
<u>BİRİK. AMORT. (-)</u>	<u>(3.000)</u>	SERMAYE	40.000
		<u>DÖN NET KARI</u>	<u>9.700</u>
AKTİF TOPLAMI	122.840	PASİF TOPLAMI	122.840

Örnek Çözümle (1) İlgili Ek Açıklama:

- 1- Uygulamada işletmenin bir sermaye şirketi olduğu varsayılarak vergi karşılığı ayrılmıştır. Ancak şahıs işletmelerinde vergi karşılığı ayrılmaz. Bu durumda şahıs işletmelerinde çözümdeki 21; 22 ve 23 nolu yevmiye maddeleri yer almaz. Şahıs işletmelerinde bu 3 madde yerine yapılacak kayıt aşağıdaki gibidir:

21 ————— / —————

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

15.700

590 DÖNEM NET KARI

15.70

————— / —————

- 2- İşletmenin *Satışların Maliyeti* tablosu aşağıdaki gibidir.

Dönem başı ticari mal stoku 25.000

Dönem içi alışlar (+) 42.000

Dönem sonu ticari mal stoku 22.000

Satılan ticari mallar maliyeti 45.000

Çözümlü Örnek 2:

S1 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF		S1 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF
KASA	44.000	BANKA KREDİLERİ	100.000	
BANKALAR	120.000	SATICILAR	450.000	
ALICILAR	210.000	SERMAYE	760.000	
ALACAK SENETLERİ	300.000			
TİCARİ MALLAR	600.000			
DEMİRBAŞLAR	60.000			
BİRİKM. AMORT.(-)	(24.000)			
AKTİF TOPLAMI	1.310.000	PASİF TOPLAMI	1.310.000	

Dönem İçi İşlemleri:

- 300.000 liralık ticari mal satılarak karşılığında 150.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 800.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 100.000 lira nakit, 150.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 50.000 liralık çek, tahsil için bankaya verilmiştir.
- Genel yönetim için 40.000 liralık gider ödenmiştir.
- Alıcılara 20.000 lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

- Banka hesabına 8.000; Banka Kredileri hesabına 15.000 lira faiz tahakkuk ettiği öğrenilmiştir.
- Demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılmaktadır (Demirbaşlar yönetim işlerinde kullanılmaktadır).
- Dönem sonu ticari mal değeri 320.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

YEVMIYE KAYITLARI

1 ————— / —————

100 KASA HESABI	44.000	
102 BANKALAR	120.000	
120 ALICILAR	210.000	
121 ALACAK SENETLERİ	300.000	
153 TİCARİ MALLAR	600.000	
255 DEMİRBAŞLAR	60.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		24.000
300 BANKA KREDİLERİ		100.000
320 SATICILAR		450.000
500 SERMAYE		760.000

Açılış kaydı

2 ————— / —————

153 TİCARİ MALLAR	300.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	54.000	
320 SATICILAR		204.000
321 ALACAK SENETLERİ		150.000

Ticari mal alış

3 ————— / —————

100 KASA HESABI	100.000	
101 ALINAN ÇEKLER	150.000	
120 ALICILAR	694.000	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		800.000
391 HESAPLANAN KDV		144.000

Ticari mal satışı

4 ————— / —————

101 ALINAN ÇEKLER	50.000	
101.xx Tahsildeki Çekler		
101 ALINAN ÇEKLER		50.000
101.xx Portföydeki Çekler		

Çek tahsile verilmesi

5 ————— / —————

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	7.200	
100 KASA HESABI		47.200

Genel yönetim gideri ödenmesi

————— / —————

6 ————— / —————		
611 SATIŞ İSKONTOLARI	20.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.600	
120 ALICILAR		23.600
Satış iskontosu		
7 ————— / —————		
391 HESAPLANAN KDV	144.000	
191 İNDİRİLECEK KDV		64.800
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		79.200
KDV mahsup işlemi		
8 ————— / —————		
102 BANKALAR	8.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		8.000
Faiz geliri tahakkuku		
9 ————— / —————		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	15.000	
300 BANKA KREDİLERİ		15.000
10 ————— / —————		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	12.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		12.000
Demirbaş amortisman kaydı		
11 ————— / —————		
621 SAT. TİC. MALLAR MALİYETİ	580.000	
153 TİCARİ MALLAR		580.000
Satılan T. Mal maliyetinin ilgili hesaba aktarımı (STMM=DBS+Alışlar-DSS)		
12 ————— / —————		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	52.000	
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.	15.000	
771 GENEL YÖNETİM GİD. YANSITMA HES.		52.000
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HES.		15.000
Giderlerin dönem giderlerine aktarılması		
————— / —————		

13 ————— / —————

771 GEN.YÖN.GİD.YANSITMA H. 52.000

781 FİNANSMAN GİD. YANSITMA HS. 15.000

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 52.000

780 FİNANSMAN GİDERLERİ 15.000

Maliyet hesaplarının kapatılması

14 ————— / —————

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 667.000

611 SATIŞ İSKONTOLARI 20.000

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ 580.000

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 52.000

660 KISA VADELİ BORÇL.GİD. 15.000

Giderlerin dönem kar veya zararına devri

15 ————— / —————

600 YURTİÇİ SATIŞLAR 800.000

642 FAİZ GELİRLERİ 8.000

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 808.000

Gelirlerin dönem karı veya zararına devri

16 ————— / —————

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI 141.000

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZAR. 141.000

Dönem K/Z'nın net kar/zarara devri

17 ————— / —————

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI 141.000

590 DÖNEM NET KARI 141.000

Dönem net kar/zararının net kara devri

————— / —————

18 _____ / _____

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 36.000

300 BANKA KREDİLERİ 115.000

320 SATICILAR 654.000

360 ÖDENEÇ. VERGİ VE FONLAR 79.200

500 SERMAYE 760.000

590 DÖNEM NET KARI 141.000

100 KASA HESABI 96.800

101 ALINAN ÇEKLER 150.000

102 BANKALAR 128.000

120 ALICILAR 880.400

121 ALACAK SENETLERİ 150.000

153 TİCARİ MALLAR 320.000

255 DEMİRBAŞLAR 60.000

Kapanış kaydı

_____ / _____

DEFTER-İ KEBİR KAYITLARI

100 KASA HESABI		101 ALINAN ÇEKLER		102 BANKALAR	
44.000	47.200	150.000	50.000	120.000	128.000
100.000	96.800	50.000	150.000	8.000	
144.000	144.000	200.000	200.000	128.000	128.000
153 TİCARİ MALLAR		120 ALICILAR		121 ALACAK SENETLERİ	
600.000	580.000	210.000	23.600	300.000	150.000
300.000	320.000	694.000	880.400		150.000
900.000	900.000	904.000	904.000	300.000	300.000
191. İNDİRİLECEK KDV		255 DEMİRBAŞLAR		257 BİR. AMORTİSMAN	
54.000	64.800	60.000	60.000	36.000	24.000
7.200					12.000
3.600				36.000	36.000
64.800	64.800	60.000	60.000		
300 BANKA KREDİLERİ		320 SATICILAR		360 ÖD. VERG VE FONLAR	
115.000	100.000	654.000	450.000	79.200	79.200
	15.000		204.000		
115.000	115.000	654.000	654.000		
500 SERMAYE		590 DÖNEM NET KARI		391 HESAPLANAN KDV	
760.000	760.000	141.000	141.000	144.000	144.000
		141.000	141.000		
611 SATIŞ İSKONTOLARI		621 SAT. T. MAL. MALİY.		600 YURTİÇİ SATIŞLAR	
20.000	20.000	580.000	580.000	800.000	800.000
				800.000	800.000
632 GENEL YÖN. GİD.		642 FAİZ GELİRLERİ		660 KISA VADELİ BORÇ. GİD.	
52.000	52.000	8.000	8.000	15.000	15.000

690 D. KARI VEYA ZARARI		780 FİNANSMAN GİD.		781 FİN.GİD.YANSITMA . H.	
667.000	808.000	15.000	15.000	15.000	15.000
141.000					
808.000	808.000				

770 GEN. YÖN. GİD.		771 GN. YN. GİD. YANS. H.	
40.000	52.000	52.000	52.000
12.000			
52.000	52.000		

İşletmenin 01.01.yy - 31.12.yy Dönemine Ait Gelir Tablosu

A. BRÜT SATIŞLAR		800.000
Yurtiçi Satışlar	800.000	
B. SATIŞ İNDİRİMLERİ(-)		20.000
C. NET SATIŞLAR		780.000
D. SATIŞLARIN MALİYETİ		580.000
Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)	580.000	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		200.000
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)		52.000
Genel Yönetim Giderleri(-)	52.000	
FAALİYET KARI		148.000
F. DİĞ. FAAL. OLAĞAN GEL.VE KARL.		8.000
Faiz Gelirleri	8.000	
G. Dİ. FAAL. OLAĞAN GİD.VE ZAR.		—
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		15.000
Kısa Vadeli Borçl. Gid.	15.000	
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		141.000
I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		—
J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)		—
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		141.000
K. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)		—
DÖNEM NET KARI		<u>141.000</u>

AKTİF		İŞLETMENİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF	
KASA	96.800	BANKA KREDİLERİ	115.000		
ALINAN ÇEKLER	150.000	SATICILAR	654.000		
BANKALAR	128.000	ÖD.VERGİ VE FONLAR	79.200		
ALICILAR	880.400	SERMAYE	760.000		
ALACAK	150.000	<u>DÖNEM NET KARI</u>	141.000		
SENETLERİ					
TİCARİ MALLAR	320.000				
DEMİRBAŞLAR	60.000				
<u>BİR. AMORTİS.</u>	(36.000)				
AKTİF TOPLAMI	<u>1.749.200</u>	PASİF TOPLAMI	<u>1.749.200</u>		

3.10.ÇALIŞMA SORULARI

Soru 1: S1 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S1 İşletmesinin 31.12.YY Tarihli Bilançosu

AKTİF		PASİF	
DÖNEN			
VARLIKLAR	206.800	K.V.Y.KAYNAKLAR	106.800
KASA	5.500	BANKA KREDİLERİ	5.000
BANKALAR	34.000	SATICILAR	88.400
ALICILAR	71.300	BORÇ SENETLERİ	8.000
TİCARİ MALLAR	96.000	ÖD.VERGİ VE FONL.	3.300
DURAN			
VARLIKLAR	20.000	ÖD.SOS.GÜV.KESİNT.	2.100
<u>DEMİRBASLAR</u>	20.000	ÖZKAYNAKLAR	120.000
		<u>SERMAYE</u>	120.000
AKTİF TOPLAMI	226.800	PASİF TOPLAMI	226.800

Dönem İçi İşlemleri (%18 KDV ayrıca ilave edilecektir):

- 50.000 liralık ticari mal satın alınarak karşılığında 15.000 liralık çek, 12.000 liralık senet düzenlenmiş bakiye açık hesap kalmıştır.
- 5.000 liralık Banka Kredisine ait 600 lira dönem faizi banka hesabından ödenmiştir.

3. 100.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 25.000 lira nakit, 40.000 liralık çek ve 30.000 liralık senet alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
4. Yönetim işleriyle ilgili kullanılmak üzere bir ofis kiralanmış ve bir yıllık kirası olan 12.000 lira peşin ödenmiş ve tamamı gider kaydedilmiştir.
5. Kiralanan ofise, 4.000 liraya havalandırma sistemi yaptırılmıştır. İşin bedeli nakden ödenmiştir.
6. Alıcılara 5.000 liralık iskonto yapılarak, karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
7. Alıcılardan 36.000 liralık çek alınmış ve 22.000 liralık kısmı satıcılara ciro edilmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

1. Alacak Senetleri için 2.600 lira; Borç Senetleri için ise 2.10 lira reeskont hesaplanmıştır.
2. Alıcılardan olan 4.000 liralık alacak, şüpheli hale gelmiş ve %100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
3. Kiralanan ofis için yapılan kira ödemelerinin 3 aylık kısmı bu yıla aittir.
4. Yönetim işlerinde kullanılan demirbaşlar ve havalandırma sisteminin amortisman süresi 5 yıldır ve normal amortisman uygulanmaktadır.
5. Dönem sonu ticari mal değeri 75.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: S3 İşletmesinin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- KDV hesaplarını kapatarak genel geçici mizanını düzenleyiniz.
- 3- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 5- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 6- Kesin mizanını düzenleyiniz.
- 7- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 2: S2 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S2 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
KASA	25.000	BANKA KREDİLERİ	60.000
ALINAN ÇEKLER	15.000	SATICILAR	230.000
BANKALAR	80.000	BORÇ SENETLERİ	90.000
VERİLEN ÇEKLER(-)	(10.000)	ALINAN SİP. AVANSLARI	12.000
ALICILAR	250.000	SERMAYE	400.000
ALACAK SENETLERİ	180.000		
TİCARİ MALLAR	220.000		
DEMİRBAŞLAR	40.000		
BİRİKM. AMORT.(-)	(8.000)		
AKTİF TOPLAMI	792.000	PASİF TOPLAMI	792.000

Dönem İçi İşlemleri:

- 200.000 liralık ticari mal satın alınarak karşılığında 15.000 liralık çek, 80.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 400.000 liralık ticari mal satılarak, bu amaçla daha önce alınan 12.000 lira avans kapatılmış ve ayrıca 90.000 lira nakit. 150.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 30.000 liralık Banka Kredisi ile bu krediye ait 10.000 lira faiz ödenmiştir
- Yönetim işleriyle ilgili olarak 20.000 liralık gider ödenmiştir.
- 20.000 liralık senet tahsil için bankaya verilmiştir.
- Alıcılar 10.000 liralık Ticari Malı iade etmişlerdir. Karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.
- Bankada tahsilde bulunan 25.000 liralık alacak senedi. tahsil edilerek banka hesabına aktarılmıştır.

Dönem Sonu İşlemleri:

- Banka hesabına 6.000 lira faiz tahakkuk ettiği anlaşılmıştır.
- Yönetim işlerinde kullanılan demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılmaktadır.
- Dönem sonu ticari mal değeri 190.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: S2 İşletmesinin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- KDV hesaplarını kapatınız.
- 3- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 5- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 6 Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 3:

S3 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S3 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
KASA	22.000	BANKA KREDİLERİ	80.000
ALINAN ÇEKLER	40.000	SATICILAR	225.000
BANKALAR	70.000	BORÇ SENETLERİ	77.000
VERİLEN ÇEKLER(-)	(20.000)	ÖDENECEK VERGİ VE FONL.	12.000
ALICILAR	200.000	SERMAYE	350.000
ALACAK SENETLERİ	150.000		
TİCARİ MALLAR	250.000		
DEMİRBAŞLAR	40.000		
BİRİKM. AMORT.(-)	(8.000)		
AKTİF TOPLAMI	744.000	PASİF TOPLAMI	744.000

Dönem İçi İşlemleri:

8. 150.000 liralık ticari mal satın alınarak karşılığında 10.000 liralık çek. 30.000 liralık senet ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
9. 5.000 liralık Banka Kredisi ile bu krediye ait 2.000 lira faiz ödenmiştir.
10. 300.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 50.000 lira nakit, 70.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
11. Yönetim işleriyle ilgili olarak 15.000 liralık gider ödenmiştir.
12. Önceki döneme ait 5.000 liralık KDV ödenmiştir.
13. Alıcılara 10.000 liralık iskonto yapılarak, karşılığı alıcının cari hesabına kaydedilmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

6. Yapılan kasa sayımında kasada 40 lira bulunduğu anlaşılmıştır.
7. Bankadan alınan hesap özeti, işletmenin Bankalar hesabında 80.000 lira görünmektedir. Yapılan inceleme sonunda aşağıdaki işlemlerin kayıtlara geçmediği tespit edilmiştir.
 - a. İşletme kayıtlarında Verilen Çekler hesabında görünen 20.000 liralık çek, banka hesabından çekilmiştir.
 - b. Bankada tahsilde bulunan 15.000 liralık alacak senedi tahsil edilerek banka hesabına aktarılmıştır.
 - c. Hesaba 5.000 lira kasadan yatırılmış ve ayrıca 10.000 lira net faiz tahakkuk etmiştir.
8. İşletme, alacak ve borç senetlerini tasarruf değeriyle değerlemeye karar vermiştir. Alacak Senetleri için 6.000 lira; Borç Senetleri için ise 3.000 lira reeskont tutarı hesaplanmıştır.
9. Alıcılardan olan 4.000 liralık alacak, şüpheli hale gelmiş ve %100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
10. Yönetim işlerinde kullanılan demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılmaktadır.
11. Dönem sonu ticari mal değeri 200.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: S3 İşletmesinin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- KDV hesaplarını kapatarak genel geçici mizanını düzenleyiniz.
- 3- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 5- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 6- Kesin mizanını düzenleyiniz.
- 7- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 4:

S4 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF		S4 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF
KASA	20.000	BANKA KREDİLERİ	40.000	
ALINAN ÇEKLER	35.000	SATICILAR	340.000	
BANKALAR	90.000	BORÇ SENETLERİ	60.000	
VERİLEN ÇEKLER(-)	(15.000)	ALINAN SİP. AVANSLARI	30.000	
ALICILAR	220.000	SERMAYE	400.000	
ALACAK SENETLERİ	140.000			
TİCARİ MALLAR	330.000			
DEMİRBAŞLAR	50.000			
AKTİF TOPLAMI	870.000	PASİF TOPLAMI	870.000	

Dönem İçi İşlemleri:

1. Tamamı vadeli olarak 400.000 liralık ticari mal satın alınmıştır. Alınan malın işletmeye nakli için 5.000 lira ödenmiştir.
2. 500.000 liralık ticari mal satılmıştır. Karşılığında bu amaçla alınan 30.000 lira tutarındaki avans kapatılmış ayrıca 60.000 liralık çek ve 50.000 lirası yabancı para olmak üzere toplam 170.000 lira nakit alınmış. bakiye açık hesap kalmıştır.
3. 40.000 lira tutarındaki alacak senedi bankada iskonto ettirilmiştir. Banka 6.000 lira faiz kesmiş ve kalan tutarı işletmenin banka hesabına aktarmıştır.
4. 30.000 lira tutarında çeşitli yönetim gideri ödenmiştir.
5. Alıcılara 20.000 lira tutarında iskonto yapıldığı bildirilmiştir.
6. Bankada tahsilde bulunan 50.000 liralık alacak senedi tahsil edilerek banka hesabına aktarılmıştır.
7. İşletmenin vermiş olduğu çeklerin tamamı hamili tarafından banka hesabından çekilmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

1. Banka hesabına 8.000 lira faiz tahakkuk ettiği anlaşılmıştır.
2. İşletmenin elindeki yabancı paraların borsa rayici 55.000 liradır.
3. Alınan çeklerden 50.000 liralık kısmının ileri tarihli (vadeli) olduğu belirlenmiştir.
4. Genel yönetim giderlerinden 5.000 liralık kısmın gelecek yıla ait olduğu anlaşılmıştır.

5. Yönetim işlerinde kullanılan demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılacaktır.
6. Dönem sonu ticari mal değeri 350.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: S4 İşletmesinin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- KDV hesaplarını kapatınız.
- 3- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 5- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 6 Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 5:

S5 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

AKTİF		S5 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF
KASA	80.000	BANKA KREDİLERİ	140.000	
BANKALAR	180.000	SATICILAR	340.000	
ALICILAR	250.000	BORÇ SENETLERİ	420.000	
ALACAK SENETLERİ	600.000	ÖDENECEK VERGİ VE FONL.	42.000	
TİCARİ MALLAR	450.000	SERMAYE	700.000	
VER. SİP. AVANSLARI	40.000.			
DEVREDEN KDV	10.000			
DEMİRBAŞLAR	80.000			
BİRİKM. AMORT.(-)	(48.000)			
AKTİF TOPLAMI	1.642.000	PASİF TOPLAMI	1.642.000	

Dönem İçi İşlemleri:

1. 600.000 liralık ticari mal satın alınmış ve bu amaçla verilen 40.000 liralık avans kapatılmış, bakiye açık hesap kalmıştır. Malın işletmeye nakli için 10.000 lira tutarında gider ödenmiştir.
2. 900.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 100.000 lira nakit alınmış. bakiye açık hesap kalmıştır.
3. Alınan mallardan 10.000 liralık kısmı satıcılara iade edilmiş. alıcılara ise 20.000 lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir.

4. Nominal değerleri toplamı 30.000 lira olan hisse senetleri 50.000 liraya satın alınmıştır.
5. 100.000 liralık alacak senedi teminat olarak bankaya verilerek 70.000 lira banka kredisi sağlanarak işletmenin banka hesabına aktarılmıştır.
6. İşletmenin pazarlama bölümü çalışanlarına ödediği ücretle ilgili bordro bilgileri aşağıdaki gibidir.

Brüt ücret	20.000
SSK İşveren Payı	4.000
İşsizlik Sigortası İşveren Payı	400
İşsizlik Sigortası İşveren Payı	200
SSK İşçi Payı	2.800
Vergi Kesintisi	3.400

Dönem Sonu İşlemleri:

1. Banka hesabına 5.000; Banka Kredileri hesabına 20.000 lira faiz tahakkuk ettiği öğrenilmiştir.
2. Demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılmaktadır (Tüm demirbaşlar yönetim işlerinde kullanılmaktadır).
3. Dönem sonu ticari mal değeri 250.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: S5 İşletmesinin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- KDV hesaplarını kapatınız.
- 3- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri. dönem giderlerine aktarınız.
- 5- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 6 Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 6:

S6 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S6 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF	
AKTİF			
KASA	36.000	BANKA KREDİLERİ	200.000
ALINAN ÇEKLER	96.000	SATICILAR	350.000
BANKALAR	170.000	BORÇ SENETLERİ	40.000
ALICILAR	342.000	ÖDENECEK VERGİ VE FONL.	66.000
ALACAK SENETLERİ	196.000	SERMAYE	600.000
TİCARİ MALLAR	392.000		
DEMİRBAŞLAR	60.000		
BİRİKM. AMORT.(-)	(36.000)		
AKTİF TOPLAMI	1.256.000	PASİF TOPLAMI	1.256.000

Dönem İçi İşlemleri:

- 400.000 liralık ticari mal satın alınarak, 50.000 liralık çek ciro edilmiş, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 700.000 liralık ticari mal satılarak, karşılığında 200.000 lira nakit, 250.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 100.000 lira tutarındaki banka kredisi 20.000 lira faizi ile birlikte ödenmiştir.
- Alıcılara 30.000 lira iskonto yapıldığı bildirilmiştir.
- 300.000 lira tutarında ticari mal siparişi verilmiş ve avans olarak 50.000 liralık çek ciro edilmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

- Banka hesabına 18.000; Banka Kredileri hesabına 25.000 lira faiz tahakkuk ettiği öğrenilmiştir.
- Yönetim işlerinde kullanılan demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılmaktadır.
- Dönem sonu ticari mal değeri 280.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 7:

S7 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S7 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
KASA	22.000	BANKA KREDİLERİ	310.000
ALINAN ÇEKLER	108.000	SATICILAR	426.000
BANKALAR	151.000	BORÇ SENETLERİ	114.000
ALICILAR	264.000	ÖDENECEK VERGİ VE FONL.	79.000
ALACAK SENETLERİ	284.000	SERMAYE	530.000
TİCARİ MALLAR	610.000		
DEMİRBAŞLAR	100.000		
BİRİKM. AMORT.(-)	(80.000)		
AKTİF TOPLAMI	1.459.000	PASİF TOPLAMI	1.459.000

Dönem İçi İşlemleri:

- 300.000 liralık ticari mal satın alınarak. 180.000 liralık senet ciro edilmiş. bakiye açık hesap kalmıştır.
- 800.000 liralık ticari mal satılarak. karşılığında 100.000 lira nakit. 200.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 100.000 lira tutarındaki borç senedi ödenmiştir.
- Alıcılar 40.000 lira tutarındaki malı işletmeye iade etmişlerdir.
- 10.000 liralık telefon faturası ödenmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

- Banka hesabına 10.000; Banka Kredileri hesabına 35.000 lira faiz tahakkuk ettiği öğrenilmiştir.
- Demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılmaktadır (Demirbaşların %60'ı genel yönetim, kalanı pazarlama bölümünde kullanılmaktadır).
- Dönem sonu ticari mal değeri 320.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri. dönem giderlerine aktarınız.
- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 8:

S8 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S8 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU			
AKTİF		PASİF	
KASA	150.000	BANKA KREDİLERİ	440.000
ALINAN ÇEKLER	200.000	SATICILAR	775.000
BANKALAR	181.000	BORÇ SENETLERİ	270.000
ALICILAR	344.000	ÖDENECEK VERGİ VE FONL.	66.000
ALACAK SENETLERİ	526.000	SERMAYE	750.000
TİCARİ MALLAR	810.000		
DEVREDEN KDV	30.000		
DEMİRBAŞLAR	100.000		
BİRİKM. AMORT.(-)	(40.000)		
AKTİF TOPLAMI	2.301.000	PASİF TOPLAMI	2.301.000

Dönem İçi İşlemleri:

- 500.000 liralık ticari mal satın alınarak, 100.000 liralık çek ciro edilmiş. bakiye açık hesap kalmıştır.
- Maliyeti 800.000 lira olan ticari mallar 1.000.000 liraya satılarak. karşılığında 250.000 lira nakit, 300.000 liralık çek alınmış, bakiye açık hesap kalmıştır.
- 100.000 lira tutarındaki borç senedi ödenmiştir.
- Alıcılar maliyeti 40.000 lira; satış tutarı 50.000 lira olan ticari malı işletmeye iade etmişlerdir.
- Satış mağazasının 20.000 liralık elektrik faturası ödenmiştir.
- 80.000 liralık banka kredisi 10.000 lira faizi ile birlikte ödenmiştir.

Dönem Sonu İşlemleri:

- Banka hesabına 9.000-;faiz tahakkuk ettiği öğrenilmiştir.
- Demirbaşlar beş yıl üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortismanına tabi tutulmakta olup ikinci yıl amortismanı ayrılmaktadır (Demirbaşların tamamı genel yönetim bölümünde kullanılmaktadır).

İSTENENLER: İşletmenin;

- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- KDV hesaplarını kapatınız.
- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 9:

S9 İşletmesinin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibidir.

S9 İŞLETMESİNİN 31/12/yy TARİHLİ BİLANÇOSU		PASİF	
AKTİF			
KASA	100.000	BANKA KREDİLERİ	400.000
ALINAN ÇEKLER	150.000	SATICILAR	505.000
BANKALAR	240.000	BORÇ SENETLERİ	210.000
ALICILAR	370.000	ÖDENECEK VERGİ VE FONL.	60.000
ALACAK SENETLERİ	185.000	SERMAYE	750.000
TİCARİ MALLAR	710.000		
DEVREDEN KDV	50.000		
DEMİRBAŞLAR	200.000		
BİRİKM. AMORT.(-)	(80.000)		
AKTİF TOPLAMI	1.925.000	PASİF TOPLAMI	1.925.000

Dönem İçi İşlemleri:

- 1- 600.000 liralık ticari mal satın alınarak. 250.000 borç senedi verilmiş. bakiye açık hesap kalmıştır.
- 2- Maliyeti 700.000 lira olan ticari mallar 900.000 liraya satılarak. karşılığında 350.000 lira nakit. 200.000 liralık çek alınmış. bakiye açık hesap kalmıştır.
- 3- 180.000 lira tutarındaki borç senedi ödenmiştir.
- 4- Alıcılar maliyeti 35.000 lira; satış tutarı 45.000 lira olan ticari malı işletmeye iade etmişlerdir.
- 5- Genel yönetim için 40.000 liralık gider ödenmiştir.
- 6- 100.000 liralık alacak senedi bankada iskonto ettirilmiş ve senedin peşin değeri olan 80.000 lira banka hesabına aktarılmıştır.

Dönem Sonu İşlemleri:

1. Banka kredileri yabancı para cinsinden olup dönem sonu itibari ile yabancı para karşılığı değeri 425.000 liradır.
2. Demirbaşlar beş yıl üzerinden normal amortisman yöntemine göre amorti edilmektedir (Demirbaşlar pazarlama bölümünde kullanılmaktadır).

İSTENENLER: İşletmenin;

- 1- Açılış ve dönem içi işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- KDV hesaplarını kapatınız.
- 3- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 4- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri. dönem giderlerine aktarınız.
- 5- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 6- Gelir tablosu ile bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 10:**S10 İŞLETMESİNİN GENEL GEÇİCİ MİZANI**

HESAP KODU VE ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
	B	A	B	A
100 KASA	149.000	109.000	40.000	
101 ALINAN ÇEKLER	162.000	128.000	34.000	
102 BANKALAR	310.000	240.000	70.000	
120 ALICILAR	264.000	214.000	50.000	
121 ALACAK SENETLERİ	55.000	15.000	40.000	
153 TİCARİ MALLAR	467.000	22.000	445.000	
255 DEMİRBAŞLAR	50.000		50.000	
300 BANKA KREDİLERİ		90.000		90.000
320 SATICILAR	381.000	415.000		34.000
500 SERMAYE		250.000		250.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		450.000		450.000
610 SATIŞTAN İADELER	15.000		15.000	
770 GENEL YÖNETİM GİD.	80.000		80.000	
TOPLAM	1.933.000	1.933.000	824.000	824.000

Dönem Sonu İşlemleri:

8. Kasada 50.000 lira bulunduğu tespit edilmiştir.
9. Banka hesabına 12.000 lira; Banka Kredilerine 20.000 lira faiz tahakkuk ettiği anlaşılmıştır.
10. İşletmenin elindeki yabancı paraların maliyeti 8.000 lira, borsa rayici 10.000 liradır.
11. Alınan çeklerin 18.000 liralık kısmının ileri tarihli (vadeli) olduğu belirlenmiştir.
12. Genel yönetim giderlerinin 7.000 liralık kısmının gelecek yıla ait olduğu anlaşılmıştır.
13. Alıcılardan daha önce tahsil edilen 10.000 liranın kayıtlara geçirilmediği, kasa farkının bundan oluştuğu anlaşılmıştır.
14. Demirbaşlar dönem içinde yönetim işleri için satın alınmış olup, 5 yıl üzerinden, azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılacaktır.
15. Dönem sonu ticari mal değeri 150.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- 1 Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2 Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 3 Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 4 Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 11:

S11 İŞLETMESİNİN GENEL GEÇİCİ MİZANI

H.K.	HESAP ADI	TUTARLAR		BAKİYELER	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
100	KASA HESABI	31.000	19.600	11.400	
101	ALINAN ÇEKLER	17.000	10.000	7.000	
102	BANKALAR	12.000		12.000	
120	ALICILAR	66.000	20.450	45.550	
121	ALACAK SENETLERİ	25.000	15.000	10.000	
153	TİCARİ MALLAR	67.000		67.000	
191	İNDİRİLECEK KDV	7.050	7.050		
255	DEMİRBAŞLAR	15.000		15.000	
300	BANKA KREDİLERİ	2.000	4.000		2.000
320	SATICILAR	25.000	68.500		43.500
321	BORÇ SENETLERİ		9.000		9.000
360	ÖDENEÇ. VERGİ VE FON	2.500	9.450		6.950
361	ÖDENEÇ. SOSY GÜV KES.	3.000	5.500		2.500
391	HESAPLANAN KDV	12.000	12.000		
500	SERMAYE		40.000		40.000
600	YURTIÇI SATIŞLAR		80.000		80.000
610	SATIŞTAN İADELER	3.000		3.000	
760	PAZ. SAT VE DAĞ GİD.	4.000		4.000	
770	GENEL YÖNETİM GİD	8.000		8.000	
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	1.000		1.000	
TOPLAM		300.550	300.550	183.950	183.950

Dönem Sonu İşlemleri:

1. Kasa hesabında bulunan yabancı paraların maliyeti 4.000; borsa rayıcı 4.500 liradır.
2. Banka hesabına 2.000 lira; banka kredilerine 1.000 lira faiz tahakkuk ettiği anlaşılmıştır.
3. Alacak senetleri için 2.500; borç senetleri için 1.200 lira reeskont hesaplanmıştır.
4. Alınan çeklerden 6.000 liralık kısmının ileri tarihli (vadeli) olduğu belirlenmiştir.
5. 1.500 liralık alacak senedinin şüpheli hale geldiği anlaşılmış ve % 100 karşılık ayrılması kararlaştırılmıştır.
6. Genel yönetim giderlerinin 1.000 liralık kısmının gelecek yıla ait olduğu anlaşılmıştır.
7. Demirbaşlar için %20 normal amortisman ayrılacaktır. (Demirbaşlar yönetim işlerinde kullanılmaktadır)
8. Dönem sonu ticari mal değeri 14.000 lira olarak belirlenmiştir.

İSTENENLER: İşletmenin;

- 1- Dönem sonu işlemlerine ait muhasebe kayıtlarını yapınız.
- 2- Maliyet hesaplarında toplanan giderleri, dönem giderlerine aktarınız.
- 3- Gelir ve gider hesaplarıyla ilgili devir kayıtlarını yapınız.
- 4- Gelir tablosu ve bilançosunu düzenleyerek kapanış kaydını yapınız.

Soru 12:

Aşağıda, birbirinden bağımsız olarak verilen işlemlerin muhasebe kayıtlarını yapınız.

- 12.1. A işletmesi B işletmesine 60.000 liralık ticari mal siparişi vermiş ve A işletmesi 20.000 liralık bir çeki B işletmesine avans olarak ciro etmiştir. Buna göre A ve B işletmelerinin kayıtlarını yapınız.
- 12.2. 200.000 lira sermayeli C işletmesinin %60 hissesi işletmemiz tarafından, bedeli bankadan ödenerek, satın alınmıştır.
- 12.3. İşletmenin elindeki K ticari malı ile ilgili miktar ve maliyet bilgileri aşağıdaki gibidir.

Miktar	400
Birim Maliyet	8
Tutar	3.200

Daha sonra sırası ile aşağıdaki iki işlem yapılmıştır.

a- Birimi 10 liradan 500 adet K malı tamamı vadeli olarak satın alınmıştır.

b- 600 adet K malı birimi 12 liradan tamamı vadeli olarak satılmıştır (İşletme, mal hareketlerinin kaydında **Devamlı Envanter Yöntemi**; stok değerlemede **FIFO** uygulamaktadır).

Bu iki işlem sonunda işletmenin *153 Ticari Mallar; 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti* ve *600 Yurtiçi Satışlar* hesaplarını oluşturunuz.

- 12.4. İşletme, pazarlama faaliyetlerinde kullanmak amacı ile kiraladığı bir binanın elektrik sistemini tamamen yenilemiştir. Söz konusu işin bedeli 80.000 lira tutmuş ve tutar yapıcı firmaya ödenmiştir.

Bu işlemin ve 5 yıl üzerinden ilk yıl sonunda yapılması gereken amortisman kaydını yapınız.

- 12.5. Brüt değeri ve birikmiş amortismanı 7.500 lira olan demirbaşlar yenilenmek amacı ile 2.500 liraya peşin olarak satılmıştır.
- 12.6. İşletmenin KDV dönemi sonunda 190 Devreden KDV hesabının bakiyesi 500; 191 İndirilecek KDV hesabının bakiyesi 4.200; 391 Hesaplanan KDV hesabının bakiyesi 5.650 liradır. (Buna göre kapatma kaydını yapınız).
- 12.7. İşletmenin dönem sonu itibarıyla 153 Ticari Mallar hesabının borç bakiyesi 400.000 liradır. Dönem sonu ticari mal değeri 150.000 lira olarak belirlenmiştir. Buna göre Satılan Ticari Mallar Maliyetini hesaplayarak gerekli muhasebe kaydını yapınız.

EKLER

EK 1: MALİYE BAKANLIĞI TEKDÜZEN HESAP PLANI

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ

İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO TİPİ

ÖZET GELİR TABLOSU

AYRINTILI GELİR TABLOSU

**EK 2: İKTİSADİ KIYMETLER İÇİN FAYDALI ÖMÜR VE
AMORTİSMAN ORANI LİSTESİ**

**EK 3: 3568 Sayılı Yasaya Göre SERBEST MUHASEBECİ, SERBEST
MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR ve YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
Olabilme Koşulları**

EK 1: MALİYE BAKANLIĞI TEKDÜZEN HESAP PLANI**1- DÖNEN VARLIKLAR****10 HAZIR DEĞERLER**

100 KASA

101 ALINAN ÇEKLER

102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

.....

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

11 MENKUL KIYMETLER

110 HİSSE SENETLERİ

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

.....

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

119 MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

12 TİCARİ ALACAKLAR

120 ALICILAR

121 ALACAK SENETLERİ

122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

123

124 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

125

126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

13 DİĞER ALACAKLAR

130

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

134

135 PERSONELDEN ALACAKLAR

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

14-**15 STOKLAR**

150 İLK MADDE VE MALZEME

151 YARI MAMULLER-ÜRETİM

152 MAMULLER

153 TİCARİ MALLAR

.....

157 DİĞER STOKLAR

158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

16-

17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

70-177 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR

18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

.....

181 GELİR TAHAKKUKLARI

19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

190 DEVREDEN KDV

191 İNDİRİLECEK KDV

192 DİĞER KDV

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

194

195 İŞ AVANSLARI

196 PERSONEL AVANSLARI

197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI

198 DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR

199 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI(-)

2. DURAN VARLIKLAR

20

21-

22 TİCARİ ALACAKLAR

220 ALICILAR

221 ALACAK SENETLERİ

222 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

223

224 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

.....

229 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

23 DİĞER ALACAKLAR

230

231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

234

235 PERSONELDEN ALACAKLAR

- 236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 238-
- 239 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI(-)

24 MALİ DURAN VARLIKLAR

- 240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER
- 241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- 242 İŞTİRAKLER
- 243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
- 244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
- 245 BAĞLI ORTAKLIKLAR
- 246 BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ(-)
- 247 BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI(-)
- 248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
- 249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

25 MADDİ DURAN VARLIKLAR

- 250 ARAZİ VE ARSALAR
- 251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ
- 252 BİNALAR
- 253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR
- 254 TAŞITLAR
- 255 DEMİRBAŞLAR
- 256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
- 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- 258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
- 259 VERİLEN AVANSLAR

26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

- 260 HAKLAR
- 261 ŞEREFİYE
- 262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
- 263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
- 264 ÖZEL MALİYETLER

- 267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
- 268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- 269 VERİLEN AVANSLAR

27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

- 270
- 271 ARAMA GİDERLERİ
- 272 HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

- 277 DİĞER TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
- 278 BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI(-)
- 279 VERİLEN AVANSLAR

28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER

281 GELİR TAHAKKUKLARI

.....

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

290

291 GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV

292 DİĞER KDV

293 GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR

294

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

297 DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR

298 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI

299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**30 MALİ BORÇLAR**

300 BANKA KREDİLERİ

301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

304 TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ

305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER

306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

307

308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKLARI(-)

309 DİĞER MALİ BORÇLAR

31-

32 TİCARİ BORÇLAR

320 SATICILAR

321 BORÇ SENETLERİ

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

.....

326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

.....

329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

33 DİĞER BORÇLAR

330

331 ORTAKLARA BORÇLAR

332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

334

335 PERSONELE BORÇLAR

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

337 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

33 DİĞER BORÇLAR**34 ALINAN AVANSLAR**

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

349 ALINAN DİĞER AVANSLAR

35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

350-357 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

358 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

368 VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ
VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK
KARŞILIKLARI371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER
YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)

372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI (-)

379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

381 GİDER TAHAKKUKLARI

39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

390

391 HESAPLANAN KDV

392 DİĞER KDV

393 MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI

398

399 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**40 MALİ BORÇLAR**

400 BANKA KREDİLERİ

401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

402 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ(-)

405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER

406

- 407 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
- 408 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI(-)
- 409 DİĞER MALİ BORÇLAR

42 TİCARİ BORÇLAR

- 420 SATICILAR
- 421 BORÇ SENETLERİ
- 422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

426 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

43 DİĞER BORÇLAR

- 430
- 431 ORTAKLARA BORÇLAR
- 432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR
- 433 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

- *****
- 436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
- 437 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
- 438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
- 439

44 ALINAN AVANSLAR

- 440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

449 ALINAN DİĞER AVANSLAR

45-

46-

47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

- *****
- 472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

- 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
- 481 GİDER TAHAKKUKLARI

49 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

- *****
- 492 GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLECEK KDV
- 493 TESİSE KATILMA PAYLARI

499 DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

5. ÖZ KAYNAKLAR**50 ÖDENMİŞ SERMAYE**

500 SERMAYE

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE(-)

502 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI

503 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)

51-

52 SERMAYE YEDEKLERİ

520 HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ

521 HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI

522 MADDİ DURAN VARLIK YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

524.MALİYET ARTIŞ FONU

529 DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

54 KAR YEDEKLERİ

540 YASAL YEDEKLER

541 STATÜ YEDEKLERİ

542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

.....

548 DİĞER KAR YEDEKLERİ

549 ÖZEL FONLAR

55-

56-

57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)

59 DÖNEM NET KARI (ZARARI)

590 DÖNEM NET KARI

591 DÖNEM NET ZARARI (-)

6 GELİR TABLOSU HESAPLARI**60 BRÜT SATIŞLAR**

600 YURT İÇİ SATIŞLAR

601 YURT DIŞI SATIŞLAR

602 DİĞER GELİRLER

61 SATIŞ İNDİRİMLERİ

610 SATIŞTAN İADELER(-)

611 SATIŞ İSKONTOLARI(-)

612 DİĞER İNDİRİMLER(-)

62 SATIŞLARIN MALİYETİ

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ(-)

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ(-)

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ(-)

623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ(-)

63 FAALİYET GİDERLERİ

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ(-)

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ(-)

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ(-)

64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ

641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ

642 FAİZ GELİRLERİ

643 KOMİSYON GELİRLERİ

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

646 KAMBIYO KARLARI

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ

648 ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

65 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)*****
653 KOMİSYON GİDERLERİ(-)

654 KARŞILIK GİDERLERİ(-)

655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI(-)

656 KAMBIYO ZARARLARI(-)

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ(-)

658 ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)

659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)

66 FİNANSMAN GİDERLERİ

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)

661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ(-)

67 OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR

671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI

679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR**68 OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)**

680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI(-)

681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI(-)

689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR(-)

69 DÖNEM NET KARI (ZARARI)

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
KARŞILIKLARI (-)

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

697 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

698 ENFLASYON DÜZELTME HESABI

7 MALİYET HESAPLARI

7/A SEÇENEĞİ

70 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI

700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI

701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI

71 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLER YANSITMA HESABI

712 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI

713 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI

72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

722 DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI

723 DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI

73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

732 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI

733 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLAR

734 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI

74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI

75 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI

76 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

762 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI

77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

772 GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI

78 FİNANSMAN GİDERLERİ

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI

782 FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI

7/B SEÇENEĞİ**79 GİDER ÇEŞİTLERİ**

790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER

795 VERGİ RESİM VE HARÇLAR

796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI

797 FİNANSMAN GİDERLERİ

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

	Cari Dönem			Cari Dönem	
I-DÖNEM VARLIKLAR			I-KISA VAD. YABANCI KAYNAKLAR		
A) Hazır Değerler			A) Mali Borçlar		
B) Menkul Kıymetler			B) Ticari Borçlar		
1-Menkul Kıym. Değer Düşüklüğü Karş. (-)			1-Borç Senetleri Reeskontu (-)		
C) Ticari Alacaklar			D) Alman Avanslar		
1-Alacak Senetleri Rees. (-)			E) Yıl. Yaygın İnş.ve Onarım Hakediş Bed.		
2-Süpheli Alacaklar Karş. (-)			F) Ödenecek Vergi ve Yüküm.		
D) Diğer Alacaklar			G) Borç ve Gider Karşılıkları		
1-Alacak Senetleri Rees. (-)			1-D. Karı ve Vergi ve Diğer Yasal Yük.Karşılıkları		
2-Süpheli Alacaklar Karş. (-)			2-D. Karının Peş.Öd.Vergi ve Dig. Yük. (-)		
E) Stoklar			3-Kıdem Tazminatı Karşılığı		
1-Stok Değer Düşüklüğü Karş. (-)			4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
2-Verilen Sipariş Avansları			H) Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahak.		
F) Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri			1-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
G) Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			KISA VAD. YAB. KAYNAKLAR TOPLAMI		
H) Diğer Dönen Varlıklar			II-U. VAD.İ YABANCI KAYNAKLAR		
DÖNEM VARLIKLAR TOPLAMI			A) Mali Borçlar		
II- DURAN VARLIKLAR			B) Ticari Borçlar		
A) Ticari Alacaklar			1-Borç Senetleri Reeskontu (-)		
1-Alacak Senetleri Rees. (-)			C) Diğer Borçlar		
2-Süpheli Alacaklar Karş. (-)			1-Diğer Borç Senetleri Rees. (-)		
B) Diğer Alacaklar			D) Alman Avanslar		
1-Alacak Senetleri Rees. (-)			E) Borç ve Gider Karşılıkları		
2-Süpheli Diğer Alacaklar Karş. (-)			1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
C) Mali Duran Varlıklar			2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
1-Bağlı Menkul Kıymetler			F) Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahak.		
2-Bağlı Menkul Kıym. Değer Düş. Karş. (-)			G) Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
3-İştirakler			U. VAD. YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		
4-İştiraklere Sermaye Taahh. (-)			III. ÖZKAYNAKLAR		
5- İst. Sermaye Payları Değer Düş. Karş. (-)			A) Ödenmiş Sermaye		
6-Bağlı Ortaklıklar			1-Sermaye		
7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhüt. (-)			2-Ödenmemiş Sermaye (-)		
8-Bağlı Ort. Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karş. (-)			B) Sermaye Yedekleri		
9-Diğer Mali Duran Varlıklar			1-Hisse Senedi İhraç Primleri		
10-Diğer Mali Duran Varlıklar Değer Düşüklüğü Karş. (-)			2-Hisse Senedi İptal Karları		
D) Maddi Duran Varlıklar			3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları		
1-Maddi Duran Varlıklar (Brüt)			4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları		
2-Birikmiş Amortismanlar (-)			5-Diğer Sermaye Yedekleri		
3-Yapılmakta Olan Yatırımlar			C) Kar Yedekleri		
4-Verilen Sipariş Avansları			1-Yasal Yedekler		
E) Maddi Olmayan Duran Varlıklar			2-Statü Yedekleri		
1-Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Brüt)			3-Olağanüstü Yedekler		
2-Birikmiş Amortismanlar (-)			4-Diğer Kar Yedekleri		
3-Verilen Avanslar			5-Özel Fonlar		
F) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar			D) Geçmiş Yıllar Karları		
1-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar (Brüt)			E) Geçmiş Yıllar Zararları (-)		
3-Verilen Avanslar			F) Dönem Net Karı (Zararı)		
G) Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları			ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI		
H) Diğer Duran Varlıklar			PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI		
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI					
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI					
DİPNOTLAR:					
1:					
2:					
.....					

İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO TİPİ

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

AKTİF (VARLIKLAR)	Cari Dönem		PASİF (KAYNAKLAR)	Cari Dönem	
I-DÖNEN VARLIKLAR			I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A) Hazır Değerler			A) Mali Borçlar		
1-Kasa			1-Banka Kredileri		
2-Alınan Çekler			2-U. Vad. Kred. Ana Para Taksitleri ve Faizleri		
3-Bankalar			3-Tahvil, Anapara, Borç, Taksit ve Faizleri		
4-Verilen Çekler ve Ödeme Emir. (-)			4-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler		
5-Hazır Değerler			5-Çıkarılmış, Diğer Menkul Kıymetler		
B) Menkul Değerler			6-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)		
1-Hisse Senedi			7-Diğer Mali Borçlar		
2-Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları			B) Ticari Borçlar		
3-Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları			1-Satıcılar		
4-Diğer Menkul Değerler			2-Borç Senetleri		
5-Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karş. (-)			3-Borç Senetleri Rees. (-)		
C) Ticari Kaynaklar			4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
1-Alıcılar			5-Diğer Ticari Borçlar		
2-Alacak Senetleri			C) Diğer Borçlar		
3-Alacak Senetleri Rees. (-)			1-Ortaklara Borçlar		
4-Verilen Depozito ve Teminatlar			2-İştiraklere Borçlar		
5-Şüpheli Ticari Alacaklar			3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
6-Şüpheli Ticari Alacaklar Karş. (-)			4-Personele Borçlar		
D) Diğer Alacaklar			5-Diğer Çeşitli Borçlar		
1-Ortaklardan Alacaklar			6-Diğer Borç Senetleri Rees. (-)		
2-İştiraklerden Alacaklar			D) Alınan Avanslar		
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			E) Yıl. Yay. İnş. ve Onarım Hakediş Bedelleri		
4-Personelden Alacaklar			1- Yıl. Yay. İnş. ve Onarım Hakediş Bedelleri		
5-Diğer Ticari Alacaklar			2- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltmesi		
6-Diğer Alacak Senetleri Rees. (-)			F) Ödenecek Vergi ve Yüküml.		
7-Şüpheli Diğer Alacaklar			1-Ödenecek Vergi ve Fonlar		
8-Şüpheli Diğer Alacak Karş. (-)			2-Ödenecek Sosyal Güv. Kesintileri		
E) Stoklar			3-Vad. Geçmiş Ert/ Taks. Vergi ve Diğ.r Yük.		
1-İlk Madde ve Malzeme			4-Diğer Yükümlülükler		
2-Yarı Mamüller			G) Borç ve Diğer Karşılıkları		
3-Mamüller			1-Görev Karı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karş.		
4-Ticari Mallar			2-D. Karının Peşin Ödenen Vergi ve Yük. (-)		
5-Diğer Stoklar			3-Kıdem Tazminatı Karşılığı		
6-Stok Değer Düşüklüğü Karş. (-)			4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
7-Verilen Sipariş Avansları			H) Gelec. Ayl. Ait Gelirler ve Gider Tahakk.		
F) Yıll. Yay. İnş. Onarım ve Maliyetleri			1-Gelecek Aylara Ait Gelirler		
1-Yıllara Yaygın İnşaat Onarım ve Maliyetleri			2-Gider Tahakkukları		
Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltmesi			I) Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
2-Taşeronlara Verilen Avanslar			1-Hesaplanan K.D.V.		
G) Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakk.			2-Diğer K.D.V.		
1-Gelecek Aylara Ait Giderler			3-Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları		
2-Gelir Tahakkukları			4-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar		
H) Diğer Dönen Varlıklar					
1-Devreden KDV					
2-Diğer KDV					
3-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar					
4-İş Avansları					
5-Personel Avansları					
6-Sayım ve Tesellüm Noksanlıkları					
7-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar					
8-Diğer Dönen Varlıklar Karş. (-)					
DÖNEN VARLIKLARTOPLAMI			K. VAD. YABANCI KAYN. TOPLAMI		

İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO TİPİ

DEVAMI

AKTİF (VARLIKLAR)

PASİF (KAYNAKLAR)

AKTİF (VARLIKLAR)	Cari Dönem	PASİF (KAYNAKLAR)	Cari Dönem
II-DURAN VARLIKLAR		II-U. VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	
A) Ticari Alacaklar		A) Mali Borçlar	
1-Alıcılar		1-Banka Kredileri	
2-Alacak Senetleri		2-Çıkarılmış Tahviller	
3-Alacak Senetleri Rees. (-)		3-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	
4-Verilen Depozito ve Teminatlar		4-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	
5-Şüpheli Alacaklar Karş. (-)		5-Diğer Mali Borçlar	
B) Diğer Alacaklar		B) Ticari Borçlar	
1-Ortaklardan Alacaklar		1-Satıcılar	
2-İştiraklerden Alacaklar		2-Borç Senetleri	
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar		3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	
4-Personelden Alacaklar		4-Alınan Depozito ve Teminatlar	
5-Diğer Çeşitli Alacaklar		5-Diğer Ticari Borçlar	
6-Diğer Alacak Senetleri Rees. (-)		C) Diğer Borçlar	
7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)		1-Ortaklara Borçlar	
C) Mali Duran Varlıklar		2-İştiraklere Borçlar	
1-Diğer Menkul Kıymetler		3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	
2-Bağ. Men.Kıym. Değ. Düş.Karş. (-)		4-Diğer Çeşitli Borçlar	
3-İştirakler		5-Diğer Borç Senetleri Rees. (-)	
4-İştiraklere Sermaye Taahhüt. (-)		6-Kamuya Olan Ert. ve Taksitlend. Borçlar	
5-İst. Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karş. (-)		D) Alınan Avanslar	
6-Bağlı Ortaklıklar		E) Borç ve Gider Karşılıkları	
7-Bağ. Ort. Sermaye Taahhütleri (-)		1-Kidem Tazminatı Karşılıkları	
8-Bağlı Ort. Serm. Payları Değer Düş. Karş. (-)		2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	
D) Maddi Duran Varlıklar		F) Gel. Ay. Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	
1-Arazi ve Arsalar		1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler	
2-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri		2-Gider Tahakkukları	
3-Binalar		G) Diğer Kısa Vadeli Yab. Kaynaklar	
4-Tesis, Makine ve Cihazlar		1-Gel. Yıll. Ert. veya Terkin Edilecek KDV	
5-Taahhütler		2-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	
6-Demirbaşlar		U. V. Y. KAYNAKLAR TOPLAMI	
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar		III. ÖZKAYNAKLAR	
8-Birikmiş Amortismanlar		A) Ödenmiş Sermaye	
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar		1-Sermaye	
10-Verilen Avanslar		2-Ödenmemiş Sermaye (-)	
E) Maddi Olmayan Duran Varlıklar		3-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları	
1-Haklar		4-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)	
2-Şerefiye		B) Sermaye Yedekleri	
3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri		1-Hisse Senedi İhraç Primleri	
4-Araştırma ve Geliştirme Gider.		2-Hisse Senedi İptal Karları	
5-Özel Maliyetler		3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	
6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar		4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları	
7-Birikmiş Amortismanlar (-)		5-Sermaye Yedekleri	
8-Verilen Avanslar		C) Kar Yedekleri	
F) Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar		1-Yasal Yedekler	
1-Arama Giderleri		2-Statü Yedekleri	
2-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri		3-Olağanüstü Yedekler	
3-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar		4-Diğer Kar Yedekleri	
4-Birikmiş Tükenme Payları (-)		5-Özel Fonlar	
5-Verilen Avanslar		D) Geçmiş Yıllar Karları	
G) Gel. Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		E) Geçmiş Yıllar Zararları (-)	
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler		F) Dönem Net Karı (Zararı)	
2-Gelir Tahakkukları			
3-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar			
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI		ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI		PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	
DİPNOTLAR			
1.			
2.			

ÖZET GELİR TABLOSU

A. Brüt Satışlar	
B. Satış İndirimleri (-)	
C. Net Satışlar	
D. Satışların Maliyeti (-)	
Brüt Satış Karı Veya Zararı	
E. Faaliyet Giderleri (-)	
Faaliyet Karı Veya Zararı	
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Karlar	
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zararlar (-)	
H. Finansman Giderleri (-)	
Olağan Kar Veya Zarar	
I. Olağan Dışı Gelir Ve Karlar	
J. Olağan Dışı Gider Ve Zararlar (-)	
Dönem Karı Veya Zararı	
K. Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal	
Yükümlülük Karşılıkları (-)	
Dönem Net Karı Veya Zararı	

İŞLETME AYRINTILI GELİR TABLOSU TİPİ

	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 KARI VEYA ZARARI		
E. FAALİYET GİDERLERİ (-)		
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		
2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)		
3. Genel Yönetim Giderleri (-)		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI		
F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		
1. İştiraklerden Temettü Gelirleri		
2. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3. Faiz Gelirleri		
4. Komisyon Gelirleri		
5. Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6. Menkul Kıymet Satış Karları		
7. Kambiyo Karları		
8. Reeskont Faiz Gelirleri		
9. Enflasyon Düzeltmesi Karları		
10. Diğer Olağan Gelir ve Karlar		
G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR		
1. Komisyon Giderleri (-)		
2. Karşılık Giderleri (-)		
3. Menkul Kıymet Satış Zararları (-)		
4. Kambiyo Zararları (-)		
5. Reeskont Faiz Giderleri (-)		
6. Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)		
7. Diğer Olağan Gider ve Zararları (-)		
H. FİNANSMAN GİDERLERİ		
1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
2. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		
I. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR		
1. Önceki Dönem Gelir ve Karları		
2. Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar		
J. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		
1. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2. Önceki Dönem Gider ve Zararları		
3. Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararları (-)		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		
K. D. KARI VER. VE DİĞ. YASAL YÜKÜML. KARŞILIKLARI (-)		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		
DİPNOTLAR:		
1.....		
2.....		

EK 2:

EK 2: İKTİSADİ KIYMETLER İÇİN FAYDALI ÖMÜR VE AMORTİSMAN ORANI LİSTESİ (333; 339; 365; 389; 399 nolu VUK genel tebliğ-
lerinin birleşimi)

o			Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler	Faydalı Ömür (Yıl)	Normal Amortis- man Oranı	İlgili Genel Tebliğ
1.			Binalar			333
	1.1.		Ticari, sınai, zirai ve mesleki işletmelerin idare binaları ile bunların sağlık ve sosyal hizmetlerinde kullandıkları binalar, ticarethane, muayenehane, yazıhane, banka, sigorta, pansiyon, otel, okul, hamam, banyo binaları, tiyatro ve benzeri eğlence yerleri,....			333
		1.1.1.	Beton, kargir, demir, çelik	50	2,00%	333
		1.1.2.	Yarı kargir, yarı ahşap (Ahşap yapılar üzerine beton ve emsali püskürtmek suretiyle yapılmış binalar dahil)	33	3,03%	333
		1.1.3.	Ahşap, kerpiç	20	5,00%	333
		1.1.4.	Galip malzemesi sac, çinko, teneke olan mevsimlik faaliyetlerde bulunan sinema, gazino ve emsali yerlerdeki cam veya ahşap tesisler ile benzeri binalar	15	6,66%	333
		1.1.5.	Galip malzemesi teneke muvakkat barakalar, inşaat şantiye binaları ve prefabrik yapılar	10	10,00%	333
		1.1.6.	Galip malzemesi cam olan binalar (Depo ve tesisler) ve benzerleri	15	6,66%	365
		1.1.7.	Sarnıç ve benzerleri	50	2,00%	333
		1.1.8.	Tanklar			333
		1.1.8.1.	İspirto ve benzeri tanklar	15	6,66%	333
		1.1.8.2.	Asit tankları, yakıt depolama tankları, regine tankları	10	10,00%	333
		1.1.8.3.	Diğer tanklar	15	6,66%	333
	1.2.		Fabrika, atölye, istasyon, terminal, garaj, hangar, kanlar dairesi, kazan dairesi, pompa dairesi, elektrik santral binaları ile emsali hizmetlere mahsus binalar			333
		1.2.1.	Beton, kargir, demir, çelik	40	2,50%	333
		1.2.2.	Yarı kargir	25	4,00%	333
		1.2.3.	Ahşap	15	6,66%	333
		1.2.4.	Kerpiç	10	10,00%	333
		1.2.5.	Galip malzemesi sac, çinko, teneke	10	10,00%	333
		1.2.6.	Polyester izolasyonlu çadırar (Taşıyıcı iskeleti ağırlıklı olarak çelik civatalar ile monte edilmiş çelik konstrüksiyondan veya elektro galvanizle kaplanmış demir konstrüksiyondan oluşan çadır niteliğinde inşa edilmiş yapılar)	4	25,00%	389
	1.3.		Belirli bir kısmı işyeri olarak kullanılan meskenler	50	2,00%	333
	1.4.		kamet olarak kullanımdan kiralık hale getirilen evler	50	2,00%	333
	1.5.		Gergili membran sistemleri	6	16,66%	389
			Tesis ve Arazi Düzenlemeleri: Yaya kaldırımları, otoparklar, kanallar, su yolları, arklar, setler, boşaltma sistemleri.....köprüler, çitler, araziye yerleştirilen vericiler v.b.	15	6,66%	333

	2.1.		Yollar (Beton ve asfalt yol, parke yol, adi şose ve adi kaldırım ve bunlara benzeyen yollar)	8	12,50%	333
3.			Demirbaşlar			333
	3.1.		İşyerinde Kullanılan Mobilyalar. Ekipmanlar ve Diğer Demirbaşlar: Bu sınıf, masa, mobilya, sandalye, banko, kontuar, dolap ve ofiste kullanılan iletişim araçları gibi kıymetler.....	5	20,00%	365
	3.2.		Televizyonlar	5	20,00%	333
	3.3.		Cep telefonu ve cep telefonu araç kiti	3	33,33%	365
	3.4.		Branda bezi, çuval, kanaviçe, bez torba, naylon torba, küfe, su hortumu	2	50,00%	333
	3.5.		Kasalar			333
	3.5.1.		Plastik kasalar	5	20,00%	333
	3.5.2.		Tahta kasalar	2	50,00%	333
	3.5.3.		Demir, çelik vb. materyallerden mamul para veya değerli eşya saklamaya yarayan kasalar	50	2,00%	339
	3.6.		Paletler			333
	3.6.1.		Tahta palet	2	50,00%	333
	3.6.2.		Plastik palet	5	20,00%	333
	3.7.		Liman stoklama ve yükletme tesislerinin inşaatında kullanılan kazık temeller	3	33,33%	333
	3.8.		Isıtma malzemeleri			333
	3.8.1.		Kazanlar (Sıcak su, kızgın su, buhar kazanları)	15	6,66%	333
	3.8.2.		Isıtma boruları	15	6,66%	333
	3.8.3.		Pompalar	15	6,66%	333
	3.8.4.		Vanalar, pislik tutucular, çek valfler	20	5,00%	333
	3.8.5.		Sıcak hava apareyleri	20	5,00%	333
	3.8.6.		Isıtıcılar (Radyatör, konvektör v.b.)	25	4,00%	333
	3.8.7.		Sıcak su üreteçleri (Boiler, eşanjör v.b.)	15	6,66%	333
	3.8.8.		Soğutma ve kombiler	10	10,00%	333
	3.8.9.		Hidroforlar	10	10,00%	333
	3.8.10.		Su yumuşatma cihazları	10	10,00%	333
	3.8.11.		Genleşme depoları	10	10,00%	333
	3.8.12.		Brülörler	15	6,66%	333
	3.8.13.		İçten yanmalı motorlar	10	10,00%	339
	3.8.14.		Soba	5	20,00%	365
	3.9.		Konfor ve klima tesisat malzemeleri			333
	3.9.1.		Klima santralleri (Ventilatör, aspiratör, ısıtıcı-soğutucu)	15	6,66%	333
	3.9.2.		Fan-coil cihazları	15	6,66%	333
	3.9.3.		Komple borulu ve kapalı tip soğutma ve ısıtma malzemeleri (VRF sistemleri)	10	10,00%	333
	3.9.4.		Su soğutma grupları	15	6,66%	333
	3.9.5.		Pencere, duvar ve salon tipi klima cihazları	15	6,66%	333
	3.9.6.		Hava perdeleri	10	10,00%	339
	3.9.7.		Havalandırma sistemleri	10	10,00%	339

3.10.		Merkezi mutfak cihazları (Yiyecek ve içecek sektöründe teşhir amacıyla kullanılanlar dahil)			333
	3.10.1.	Sebze soyma ve doğrama makineleri	10	10,00%	333
	3.10.2.	Eti kıyma makineleri	10	10,00%	333
	3.10.3.	Mikserler	10	10,00%	333
	3.10.4.	Buzdolabı, derin dondurucu ve bunlara benzer soğutma dolapları	10	10,00%	333
	3.10.4.1.	Ürünlerin teşhir ve muhafazası amacıyla kullanılanlar	5	20,00%	333
	3.10.5.	Yemek pişirme tencereleri	10	10,00%	333
	3.10.6.	Fırınlr	10	10,00%	333
	3.10.7.	Kuzine ve yer ocakları	15	6,66%	333
	3.10.8.	Bulaşık yıkama makineleri	10	10,00%	333
	3.10.9.	Komple soğuk odalar	10	10,00%	333
	3.10.10.	Yemek asansörleri (Monşarjlar)	15	6,66%	333
	3.10.11.	Elektrik ısıtıcı yemek dağıtım tezgahı	10	10,00%	339
3.11.		Merkezi çamaşırhane cihazları			333
	3.11.1.	Çamaşır yıkama ve sıkma makineleri	10	10,00%	333
	3.11.2.	Ütü makineleri(Kolalama makineleri dahil)	15	6,66%	333
	3.11.3.	Çamaşır kaynatma ve kurutma makineleri	10	10,00%	333
3.12.		Asansörler (Yük, insan vb.)	10	10,00%	333
3.13.		Medikal malzemeler			333
	3.13.1.	Otoklav cihazları	10	10,00%	333
	3.13.2.	Buhar Jeneratörleri	10	10,00%	333
	3.13.3.	Sterilizatörler	10	10,00%	333
	3.13.4.	Oksijen ve azot tüpleri	20	5,00%	333
	3.13.5.	Basınç düşürücüler (Oksijen, azot vb.)	10	10,00%	333
	3.13.6.	Basınçlı hava kompresörleri	15	6,66%	333
	3.13.7.	Oksijen, vakum, azot, basınçlı hava priz ve abone fişleri	10	10,00%	333
	3.13.8.	Laboratuvar cihazları			333
	3.13.8.1.	Analizörler (Biyokimya, hormon, idrar v.b.)	5	20,00%	333
	3.13.8.2.	Etüv, su banyosu, ısıtıcı sistemler	5	20,00%	333
	3.13.8.3.	Karıştırıcı ve çalkalayıcılar	6	16,66%	333
	3.13.8.4.	Mikroskoplar	6	16,66%	333
	3.13.8.5.	Analitik cihazlar	5	20,00%	333
	3.13.9.	Taahşis ve tedavi cihazları (EKG, EMG, MRI, CT, Endoskopi cihazı v.b.)	5	20,00%	333
	3.13.9.1.	Diyaliz makinesi ve diyaliz su sistemleri	6	16,66%	339
	3.13.10.	Medikal mobilya (Hasta yatağı ve taşıma arabası v.b.)	10	10,00%	333
	3.13.10.1.	Portatif sedye	5	20,00%	365
	3.13.11.	Ameliyathane ve sterilizasyon			333
	3.13.11.1.	Sterilizatörler	8	12,50%	333
	3.13.11.2.	Cerrahi termal yıkayıcı	8	12,50%	333
	3.13.11.3.	Ameliyat masası	8	12,50%	333
	3.13.11.4.	Ameliyat lambası	8	12,50%	333

		3.13.11.5.	Anestezi cihazı	6	16,66%	333
		3.13.11.6.	Elektro koter	6	16,66%	333
		3.13.11.7.	Video endoskopi ve görüntüleme ekipmanları(http://www.kanberkilinc.com.tr)	6	16,66%	333
		3.13.11.8.	Cerrahi el aletleri	7	14,28%	333
	3.13.12.		Radyo terapi cihazı (Linac)	8	12,50%	333
	3.13.13.		Pet (Pozitron emisyon tomografi cihazı)	6	16,66%	333
	3.13.14.		Kan şekeri ölçüm cihazları	10	10,00%	339
	3.13.15.		Medikal enstrüasyon setleri	10	10,00%	339
3.14.			Elektrik Malzemeleri			333
	3.14.1.		Jeneratörler	10	10,00%	333
	3.14.2.		Kesintisiz güç kaynakları (Statik ve dinamik UPS)	10	10,00%	333
	3.14.3.		Paratonerler	10	10,00%	333
	3.14.4.		Elektrojen grupları, rotatif elektrik konvektörleri v.b.	10	10,00%	339
	3.14.5.		Transformatörler	10	10,00%	339
	3.14.6.		Redresörler	10	10,00%	339
	3.14.7.		Akümülatörler	5	20,00%	339
	3.14.8.		Akü şarj redresörü	5	20,00%	339
	3.14.9.		Şalt cihazları, kontaktörler	3	33,33%	339
	3.14.10.		Elektrik panoları, benzeri anahtarlama ve kontrol üniteleri	10	10,00%	339
	3.14.11.		Elektrik motorları, elektrik trafoları	10	10,00%	339
	3.14.12.		Orta gerilim yedek güç üretim sistemi, enerji otomasyon sistemi,....	10	10,00%	365
	3.14.13.		Ticari amaç dışında elektrik ve ısı formları üretimi için kullanılan kojenerasyon sistemleri...	10	10,00%	389
	3.14.14.		Jeton, madeni para ve özel kart gibi sistemlerle çalışan, cep telefonu ve kamera gibi pilli cihazları şarj etmek için kullanılan makineler	3	33,33%	399
3.15.			Perde, güneşlik, store ve teferruatı ve benzerleri ile yatakhane ve yemekhane eşyası	5	20,00%	333
	3.16.		Silolar (Kömür, kum, tahlıl v.b.)	15	6,66%	333
	3.17.		Kaynak makinesi	5	20,00%	333
	3.18.		Zincir, halat	3	33,33%	333
	3.19.		Ponton	5	20,00%	333
	3.20.		Kondansatör	5	20,00%	333
	3.21.		Oksijen takımı, oksijen saati	6	16,66%	333
	3.22.		Güneş kolektörü	6	16,66%	333
	3.23.		Depolama raf sistemleri	10	10,00%	333
	3.24.		Çim biçme makinesi	4	25,00%	333
	3.25.		Çöp konteynerleri	4	25,00%	333
	3.26.		Elektronik güvenlik sistemleri	5	20,00%	333
	3.27.		POS cihazları	5	20,00%	333
	3.28.		Yangın söndürme cihazları	5	20,00%	333
	3.29.		Radyasyon aleti	5	20,00%	333
	3.30.		Nem alma cihazları	5	20,00%	333
3.31.			Kart basma makinesi	10	10,00%	333

3.32.		Kart kesme makinesi	10	10,00%	333
3.33.		Zarflama makinesi	10	10,00%	333
3.34.		Projeksiyon cihazı	5	20,00%	333
3.35.		Fotoğraf makineleri ve kamera	5	20,00%	333
3.36.		Ölçüm cihazları	5	20,00%	333
3.37.		Elektronik test cihazları	5	20,00%	333
3.38.		Mekanik test cihazları	7	14,28%	333
3.39.		El ölçü aletleri	4	25,00%	333
3.40.		Hızlı protip makineleri	5	20,00%	339
3.41.		Kompresörler (3.13.6. sınıfında sayılanlar hariç) ve pnömatik makineler	6	16,66%	339
3.42.		Takım tezgahları, talaşlı ve talaşsız kesme makine- leri	6	16,66%	339
3.43.		Redüktörler(http://www.kanberkilinc.com.tr)	10	10,00%	339
3.44.		Metal işlemeye mahsus araç gereçler (Torna tezgahları, frezeler, bileme aparatları, taşlama makineleri ve bunların benzerleri)	10	10,00%	339
3.45.		Delme, kesme, zımparalama, planyalama, ısıtarak yapıştırma,lehimleme v.b.	10	10,00%	339
3.46.		Asfalt-beton kesme makineleri, çatlak derz geniş- letme makineleri, perdah makineleri, asfalt makinesi, vibrasyonlu sahil mastarı,....	10	10,00%	339
3.47.		Hidrolik kırıcı ve deliciler ile bunlara ait ataşmanlar	10	10,00%	339
3.48.		Elektrik süpürgeleri ve temizlik makineleri ...	8	12,50%	339
3.49.		Elektronik telekomünikasyon alet ve cihazları			339
	3.49.1.	Teleks ve data modem cihazları, data terminal ara- birim cihazları,...	5	20,00%	339
	3.49.2.	Telefon santralleri ve dahili ve harici muharebe telsiz baz istasyonları	10	10,00%	339
	3.49.3.	Araç içi konuşma kiti, setleri ve benzerleri	5	20,00%	339
	3.49.4.	Telsiz telefon, telsiz telgraf veya radyo yayını alıcı cihazlar ve bunlara ait sistemler	10	10,00%	339
	3.49.5.	Video kayıt ve gösterme cihazları, müzik seti, dijital ve diğer ses kaydediciler,...	5	20,00%	339
	3.49.6.	Projeksiyon cihazları, slayt makinesi, tepegöz, sinema film makinesi, video konferans cihazı, stüdyo tipi veya mobil olarak kullanılan alıcı cihazları v.b.	5	20,00%	339
	3.49.7.	Bilgi işlem makinelerinde kullanılan ses, TV, radyo ve görüntü faks modemleri	5	20,00%	339
	3.49.8.	GPRS ve benzeri uydu yardımı ile konum belirleme cihazları	5	20,00%	339
	3.49.9.	Elektronik optik alet ve cihazlar	6	16,66%	339
	3.49.10.	Kapalı devre TV sistemi (CCTV)	10	10,00%	365
3.50.		LPG, doğalgaz ve benzeri yakıtlara yönelik araç dönüşüm kiti v.b.	10	10,00%	339
3.51.		Yanma tadilat sistemleri ve benzeri yakıt tasarruf sistemleri ve ekipmanları	10	10,00%	339
3.52.		Yürüyen merdivenler, platformlar, bariyerler ve bunların benzerleri	10	10,00%	339
3.53.		Ambalajlama, etiketleme, basım, markalama, kodlama....	10	10,00%	365

3.54.		Gaz, yangın, güvenlik ve benzeri amaçlarla kullanılan alarm cihazları	8	12,50%	339
3.55.		Elektrik süpürgeleri, halı yıkama makineleri, yer yıkama ve temizleme makineleri	7	14,28%	339
3.56.		Çöp öğütücüler	10	10,00%	339
3.57.		İlaçlama makineleri	8	12,50%	339
3.58.		El kurutma makineleri	5	20,00%	339
3.59.		Elektronik kantar	5	20,00%	339
3.60.		Baskül	6	16,66%	339
3.61.		Hidrolik araç kantarları	15	6,66%	339
3.62.		Her türlü standlar (Teşhir ve diğer amaçlarla kullanılanlar)	6	16,66%	339
3.63.		Sabit konteynerler (Bekçi kulübesi ve bunun gibi sabit bir yerde yerleşik bulunan konteynerler)	15	6,66%	339
3.64.		Mağaza (showroom), istasyon, süpermarket ve benzeri yerlerde dış mekanlara belirli bir marka veya bir işletmeyi tanıtmak için konulan tabela, pano, totem ve billboardlar v.b.	7	14,28%	339
3.65.		Madenden, camdan, tahtadan, nebati, kimyevi ve sair maddelerden mamul teneke, varil, bidon, kutu, sandık, fiç, damacana, termosifon ve benzeri saklama kapları	5	20,00%	339
3.66.		Mağaza içi yerleşimde ve teşhir amaçlı yerlerde kullanılan araç gereçler (Panolar, metal ayaklar, raf düzenleri ve bunların benzerleri)	6	16,66%	339
3.67.		Her türlü helezon taşıyıcılar (Taş, çakıl, maden, hububat ve benzerlerinin bir yerden bir yere naklinde kullanılanlar)	15	6,66%	339
3.68.		Vidalama makineleri	10	10,00%	339
3.69.		Kalıplar (Diğer sınıflarda sayılanlar hariç)	10	10,00%	339
3.70.		Elektronik kapı dedektörü, el dedektörü, telsiz, bekçi kulübesi, x-ray cihazı v.b.	10	10,00%	339
3.71.		Bayrak, flama, aydınlatma direkleri	15	6,66%	339
3.72.		Otomobil, kamyon, minibus, midibüs, yük arabaları, özel amaçlı olarak kullanılan araçlar ve benzeri araçlara ait lastikler (Yenisatın alınan araçlarda hazır olanlar hariç)	2	50,00%	339
3.73.		Yangın tesisi	15	6,66%	365
3.74.		Su tesisi (Su depolama ve dağıtımına ilişkin komple tesisat)	15	6,66%	365
3.75.		Atık su arıtma tesisi (Her türlü işletmede atık suların arıtılmasında kullanılan tesisler)	24	4,16%	365
3.76.		Duyar saati	5	20,00%	365
3.77.		Malkaplar (Diğer sınıflarda sayılanlar hariç)	5	20,00%	365
3.78.		Otopark sistemleri			389
3.78.1.		Otopark ücretlendirme sistemi	15	6,66%	389
3.78.2.		Otopark yönlendirme sistemi	10	10,00%	389
3.79.		Fotoselli kayar kapılar	10	10,00%	365
3.80.		LPG ve doğalgaz tesisatı (Diğer sınıflarda sayılanlar hariç)	15	6,66%	365
3.81.		Kartlı geçiş sistemleri	10	10,00%	365

3.82.		Yanmaz elbise	5	20,00%	365
3.83.		Ticari amaçlı kiralanan iş elbiseleri (işçi önlüğü, işçi tulumu, işçi pantolonu ve benzeri)	3	33,33%	389
3.84.		...plastik maddeden yapılmış şamandıralar	7	14,28%	389
3.85.		Çift kovalı temizlik arabaları...	3	33,33%	389
3.86.		Otomatik para çekme makineleri	10	10,00%	399
3.87.		Diğer sınıflarda sayılmayan demirbaşlar	5	20,00%	389
4.		Bilgi sistemleri			333
4.1.		Kişisel bilgisayarlar, el bilgisayarları (PDA), sunucu bilgisayarlar (Server)	4	25,00%	333
4.2.		Bilgisayar Donanımları: Kart okuyucular, kart deliciler, kart seçiciler, manyetik teyp üniteleri,...	4	25,00%	333
4.3.		Bilgisayar yazılımları	3	33,33%	333
4.4.		Router (yönlendirici), switch (anahtarlama birimi), data kabloları ve bağlantı elemanları, UPS kabloları ve bağlantı elemanları	5	20,00%	365
4.5.		Data koruma kasası	12	8,33%	365
5.		Elle Veri İşlenen Araçlar: Daktilo, hesap makinesi,...	5	20,00%	333
5.1.		Ödeme kaydedici cihazlar	5	20,00%	333
6.		Taşıma araçları			333
6.1.		Otomobiller ve taksiler (Jipler ve arazi taşıtları dahil)	5	20,00%	333
6.2.		Otobüs, Minibüs, Midibüsler	5	20,00%	333
6.3.		Hafif kamyonlar (Yüksüz ağırlığı 6 tona kadar olanlar) ve kamyonetler	4	25,00%	333
6.4.		Ağır yük kamyonları (Yüksüz ağırlığı 6 ton ve üzeri olanlar)	5	20,00%	333
6.5.		Motosikletler (Mopedler ve Triportörler dahil) (http://www.kanberkilinc.com.tr)	4	25,00%	333
6.6.		Bisikletler ve at arabaları	4	25,00%	333
6.7.		Kendinden hareketli yük arabaları (Kaldırma tertibatı ile donatılmış olanlar ve forkliftler, kırkolar v.b. dahil)	4	25,00%	333
6.8.		Çekiciler (Transpaletler dahil)	5	20,00%	333
6.9.		Demiryolları araçları ve lokomotifler	15	6,66%	333
6.10.		Deniz araçları			333
6.10.1.		Yük ve yolcu gemileri	18	5,55%	333
6.10.2.		Tankerler ve frigorifik gemiler	8	12,50%	333
6.10.3.		Kayık ve mavnalar	5	20,00%	333
6.10.4.		Ağaç tekne	8	12,50%	333
6.10.5.		Deniz motorları	8	12,50%	333
6.10.6.		Şişme bot	5	20,00%	333
6.10.7.		Kurtarma gemileri	20	5,00%	365
6.10.8.		Römorkör	14	7,14%	389
6.10.9.		Acenta botları (pilot botlar)	12	8,33%	399
6.11.		Ray ve tel üzerinde çalışan makineli ve makinesiz araçlar	15	6,66%	333
6.12.		Uçak ve helikopterler	10	10,00%	365
6.12.1.		Uçak simülatörleri	10	10,00%	389
6.13.		Treyler ve treylere bağlı konteynerler	6	16,66%	333

6.14.		Sabit ve gezer vinçler, tavan vinçleri	10	10,00%	389
6.14.1.		Limanlarda kullanılan mobil vinçlerin otomatik konteyner kaldırma ataçmanı	15	6,66%	399
6.15.		Ambulans (iç tertibat ve teçhizatları hariç) ve itfaiye araçları	7	14,28%	333
6.16.		Özel amaçlı araçlar ve bunların üst ekipmanları (Kar kürüme araçları, karavan, vidanjör radyoloji cihazları ile donatılmış arabalar ve bunların benzerleri)	7	14,28%	365
6.16.1.		Çöp temizleme araçları ve ekipmanları			365
6.16.1.1.		Çöp temizleme araçları	5	20,00%	365
6.16.1.2.		Çöp temizleme araçları ekipmanları	3	33,33%	365
6.17.		Bahçelerde, dış sahalarda veya çevre düzenlemesi gibi alanlarda atık maddeler, toprak veya malzeme vb. maddelerin taşınmasında kullanılan el arabaları, malzeme taşımada kullanılan ve tekerlekleri sağa sola dönebilen taşıma arabaları ve bunların benzerleri.	3	33,33%	389
7		Tarım			333
7.1.		Sadece tarım ve bahçecilik işlerinde kullanılmak amacıyla edinilen yapılar	25	4,00%	333
7.2.		Sadece hayvancılık işlerinde kullanılmak amacıyla tesis edilen yapılar (Tavla, ahır, ağıl, kümes, padoks, maneji v.b.)	20	5,00%	333
7.3.		Tarımda kullanılan hububat ambarları, depolama yerleri ve bunlara benzer yerler	10	10,00%	333
7.4.		Traktör, biçerdöver, tohum temizleme ve sınıflandırma makineleri ve bunlar gibi tarımda kullanılan makine, teçhizat ve tertibat	5	20,00%	333
7.4.1.		Traktör, biçerdöver, triyör (iki tekerlekli, arkasına pulluk ve benzeri ekipman takılan hareketli araç v.b.) gibi araçların yardımcı ekipmanları	5	20,00%	333
7.4.2.		Kırkın makinesi	5	20,00%	339
7.4.3.		Gaga kesme makinesi	5	20,00%	339
7.4.4.		Krema makinesi	5	20,00%	339
7.4.5.		Tavuk yolma makinesi	5	20,00%	339
7.4.6.		Budama makinesi	5	20,00%	339
7.4.7.		Motorlu el testeresi (http://www.kanberkilinc.com.tr)	5	20,00%	339
7.4.8.		Meyve tasnif makinesi	5	20,00%	339
7.4.9.		Buzağı emzirme makinesi	5	20,00%	339
7.4.10.		Meyve bahçelerinde oluşabilecek don riski zararlarının asgariye indirilmesi için kullanılan, plastik malzemeden mamül ve demir direkler üzerine kurulmuş, motor desteğiyle çalışan rüzgar pervaneleri	10	10,00%	389
7.5.		Mandıralar	7	14,28%	333
7.6.		Sütlük ve damızlık sığırlar (Süt ineği, damızlık danalar vb. bu sınıfa dahildir.)	5	20,00%	333
7.7.		Atlar			389
7.7.1.		Damızlık olarak kullanılmak üzere iktisap edilen atlar (4 yaşından büyük olanlar)	18	5,55%	389
7.7.2.		Diğerleri (Aktife alındığı dönemde 2 yaşından büyük yarış atları vb.)	10	10,00%	389

	7.8.		Sütlük koyun ve keçiler (Damızlık koç ve tekeler dahil)	5	20,00%	333
	7.9.		Anılar	5	20,00%	333
	7.10.		Yumurtalık tavuklar (Civciv ve besilik tavuklar hariç)	2	50,00%	333
	7.11.		Kümes hayvanları üretme tesisleri ve binalar	10	10,00%	333
	7.11.1.		Üretimde kullanılan iktisadi kıymetler (Tehizat v.b.)	5	20,00%	333
	7.12.		Deniz ve tatlı su balıkları	5	20,00%	333
	7.13.		Diğer hayvanlar (Köpek, iş hayvanları v.b.)	5	20,00%	333
	7.14.		Ekili ve dikili araziler, tesisler			333
	7.14.1.		Zeytinlikler	50	2,00%	333
	7.14.2.		Dutluklar	40	2,50%	333
	7.14.3.		Fındıklıklar	25	4,00%	333
	7.14.4.		Süs ağaçları, güllükler	20	5,00%	333
	7.14.5.		Bağlar	20	5,00%	333
	7.14.6.		Narenciye ağaçları	25	4,00%	333
	7.14.7.		Şeftali ağaçları	10	10,00%	333
	7.14.8.		Kayısı, erik, badem ağaçları	25	4,00%	333
	7.14.9.		Elma, armut, ayva, incir ağaçları	25	4,00%	333
	7.14.10.		Vişne, kiraz ağaçları	20	5,00%	333
	7.14.11.		Ceviz, kestane, antep fıstığı ağaçları	40	2,50%	333
	7.14.12.		Sair meyveli ağaçlar	10	10,00%	333
	7.14.13.		Seralar			365
		7.14.13.1.	Seralarda kullanılan makine ve aletler ve çimlendirme odası (Isıtıcılar, ilaçlama makineleri, tohum ekme makineleri ve bunların benzerleri)	5	20,00%	333
		7.14.13.2.	Cam örtü malzemeli seralar	15	6,66%	365
		7.14.13.3.	Plastik örtü malzemeli seralar	3	33,33%	365
		7.14.13.4.	Çelik konstrüksiyon yapı malzemeli seralar	15	6,66%	365
		7.14.13.5.	Galvanizlenmiş yapı malzemeli seralar	20	5,00%	365
		7.14.13.6.	Diğer yapı malzemeleri kullanılan seralar	10	10,00%	365
		7.14.13.7.	Topraksız üretimde kullanılan sera plastiği	3	33,33%	365
		7.14.13.8.	Kaya yünü yatağı	2	50,00%	365
		7.14.13.9.	Seralarda kullanılan iklimlendirme sistemleri ...	10	10,00%	389
		7.14.14.	Tarımsal sulama tesisleri (Yağmurlama, damla sulama v.b.)	10	10,00%	333
		7.14.15.	Kanal ve kaneletler	10	10,00%	333
		7.14.16.	Derin kuyular	15	6,66%	333
		7.14.17.	Sağım tesis ve makineleri	5	20,00%	333
		7.14.18.	Mahsul kurutma ve yem kırma tesis ve makineleri	5	20,00%	333
		7.14.19.	Çırcırtama ve delintasyon tesisleri	5	20,00%	333
		7.14.20.	Yoncalık tesisi	3	33,33%	333
		7.14.21.	Korunganlık tesisi	2	50,00%	333
		7.14.22.	Suni çayır mera tesisi	3	33,33%	333
		7.14.23.	Çam fıstığı tesisi	50	2,00%	339
		7.14.24.	Kavaklık tesisi	10	10,00%	339
8.			Madencilik: Metalik ve metalik olmayan minerallerin maden olarak çıkarılmasında, öğütülmesinde, kullanılmasında ve bu tip materyallerin diğer şekillerde özel olarak hazırlanmasında kullanılan iktisadi kıymetler www.kanberkilinc.com.tr	10	10,00%	333

8.1.			İzabe potaları	2	50,00%	333
8.2.			Madeni emniyet şapkaları (Baretler)	3	33,33%	333
8.3.			Linyit ve maden ocaklarının yer altı imalatında kullanılan, ihraç havalandırma, su ihraç tesisleri ve elektrik nakliye, ocak emniyet ve tahliye teçhizatı, nakliye, kazı, delme, yükleme, yıkama ve zenginleştirme tesisatı ile ocak aydınlatmasında kullanılan iktisadi kıymetler ve malzemeler	10	10,00%	333
9.			Petrol ve gaz sanayi			333
9.1.			Petrol ve Gaz Sondaj Faaliyetleri: Petrol ve gaz arama faaliyetlerinde ve petrol ve gaz hizmetlerinin verilmesinde kullanılan kimyasal işlemler, kuyuların kapatılması beton ile kaplanması, kuyu ve boru yataklarının delinmesi gibi işlemlerde kullanılan iktisadi kıymetler	6	16,66%	333
	9.1.1.		Pompaj çubuklarından emiciler	3	33,33%	333
9.2.			Petrol ve Doğal Gaz Rezervlerinin Araştırılması ve Bunların Üretilmesi: Petrol ve doğal gaz rezervlerinin araştırılması ve bunların üretimi...	14	7,14%	333
	9.2.1.		Filtreler (Likit petrol gaz sanayiinde kullanılan)	2	50,00%	333
9.3.			Petrol Arıtımı: Damıtma, parçalara ayırma ve ham petrolün gaz ve diğer unsurlar için kataliz olarak ayrılmasında kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	333
	9.3.1.		Buhar kazanlarından acı su kullanılanlar	2	50,00%	333
9.4.			Petrol ve gaz ürünlerinin pazarlanması ve satılmasında kullanılan iktisadi kıymetler	9	11,11%	333
	9.4.1.		Sıvı gaz buharlaştırıcılar	9	11,11%	365
10.			İnşaat işleri: Kamu binaları, özel ticaret binaları, limanlar, işletme ve yönetim binaları, gayrimenkuller ve eklentileri, karayolları ve demiryollarının yapımında kullanılan iktisadi kıymetler (Aşağıdaki sınıflarda sayılanlar hariç)	6	16,66%	333
	10.1.		İnşaat kalıpları ve iskeleler			365
	10.1.1.		Ahşap inşaat kalıpları	5	20,00%	365
	10.1.2.		Tünel kalıplar	15	6,66%	365
	10.1.3.		Yapı inşaatlarında kullanılan özel imal edilmiş hazır çelik iskeleler	20	5,00%	365
	10.1.4.		Karo taşı, kilit taşı, bordör taşı, park mantarı, çit direği vb. ürünlerin imalatında kullanılan kalıplar	4	25,00%	365
	10.1.5.		İş iskelesi ve iskele bağlantı elemanları (Sanayi borusundan imal edilmiş olanlar)	7	14,28%	365
	10.1.6.		Ağaç kalaslar	3	33,33%	365
	10.1.7.		Demir veya çelik inşaat kalıpları	7	14,28%	389
10.2.			İnşaat demiri iskeleti üretiminde kullanılan çok amaçlı kazık demirleri işleme makinesi	8	12,50%	365
10.3.			Kum, mıcır, çakıl kırma ve eleme işinde kullanılan iktisadi kıymetler: Kum değirmeni, kum-çakıl kırma-eleme tesisi	15	6,66%	365
10.4.			İnşaat işlerinde kullanılan iş makinesi ve benzeri araçlar (Boru döşeyici, ekskavator ve lastik tekerlekli yükleyici gibi)	6	16,66%	399
11.			Hububat ve Unlu Mamuller İmalatı: Un, tahıl ve diğer hububat ve unlu mamullerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	333

12.			Şeker ve Şeker Ürünleri İmalatı: Ham şeker, şurup, şeker kamışı ve şeker pancarından yapılan şekerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	333
13.			Bitkisel yağ ve bitkisel yağ ürünleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	333
14.			Balık yağı, balık unu, yaş meyve, kuru meyve, sucuk pastırma, nebatî yağ, süt ve süt mamulleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	8	12,50%	333
15.			Çay sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	15	6,66%	333
16.			Alkollü ve alkolsüz içecekler ile bunlara benzer içecekler sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	15	6,66%	333
	16.1.		Meyve suyu konsantresi ve pulp üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler (evaporatör, ultra filtre makinesi, püre işleme hattı, filtre tanbur ve pastarazatör vb.)	10	10,00%	389
17.			Diğer Gıda ve Benzeri Ürünlerin İmalatı: (11, 12,13,14,15,16) numaralı sınıflarda yer almayan yiyecek ve içeceklerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	333
	17.1.		Bisküvi, çikolata ve şekerleme fabrikalarında kullanılan lehimli kaplar	3	33,33%	333
	17.2.		Rafine tuz imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	8	12,50%	365
18.			Özel İşleme Araçları ile Üretilen Yiyecek ve İçeceklerin İmalatı: Geri dönüşümlü foluklar, paketti konteynerler gibi aletleri kontrole yarayan ve özel materyaller olarak (11, 12, 13,14,15,16,17) numaralı sınıflarda tanımlanan faaliyetlerde kullanılan sepet, kutu, araba, izgara tepsileri, balık işleme tepsileri v.b. iktisadi kıymetler	4	25,00%	333
	18.1.		Alkollü veya alkolsüz içeceklerin pazarlanması ve satılmasında kullanılan iktisadi kıymetler	5	20,00%	333
	18.2.		Cam şişeler	3	33,33%	333
	18.3.		Demir ve çelikten imal fiçiler ve tüpler	8	12,50%	333
19.			Tütün ve Tütün Mamulleri İmalatı: Sigara, puro, enfiye, cigarillo, pipo tütünü v.b. tütün ve tütün mamulleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	333
20.			Mensucat Ürünleri ve Benzeri Ürünlerin İmalatı			333
	20.1.		Örgü Ürünleri İmalatı: Örme, ağ dokuma, dantel ve benzerlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	8	12,50%	333
		20.1.1.	Nakış makineleri	5	20,00%	365
	20.2.		Pamuk İşleme: Pamuk işlemeye yarayan iktisadi kıymetler	10	10,00%	333
	20.3.		Pamuk ve Yün İplik, Lif ve Dokuma Kumaş İmalatı: Eğrilmiş ipliğin hazırlanması, karıştırılması, bükülmesi, iplik ve liflerin sarılması, ipliğin çözülmesi ve çevrilmesi,....	10	10,00%	333
	20.4.		Halı İmalatı, Halı Boyama ve Bu Ürünlerin Tamamlanması ve Tekstil Ürünlerinin Paketlenmesi: Halı, kilim, paspas, çift yüzü dokunmuş yün halı, saçak ve diğer saçaklı ürünlerin ve dokuma veya iplik halıların arka ve ön yüzlerinin birleştirilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler...	8	12,50%	333

20.5.			Giysi ve Diğer Bitmiş Ürünlerin İmalatı: Giyim eşyası/kiyafet, diğer tekstil ürünleri, kürkler ve dokumaların kesilerek ve dikilerek imal edilmesi ve tekstil ürünlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler...	8	12,50%	333
	20.5.1.		Giysi ve diğer bitmiş ürünlerin imalatında kullanılan üç boyutlu vücut tarama ve ölçüm sistemleri	10	10,00%	389
20.6.			Deri ve Deri Ürünleri İmalatı: Ayakkabı, kemer, giysi ve bavul gibi nihai deri ürünlerinin imalatında, ham kürklerin işleme tabi tutulmasında, deri ve postların tabakalanmasında, işlenmesinde ve nihai işlemlere tabi tutulmasında kullanılan iktisadi kıymetler	8	12,50%	333
20.7.			Tekstil İpliği İmalatı: İpliği dökme yapmak veya ipliğin işlenmesinde ve bunlarla ilgili işlemlerde kullanılan iktisadi kıymetler (Bu tür imalatla kullanılan ana makineler şunlardır: Hatalı sarma, çizme, tırma, kumaş dolapları, yüksek hızlı burgu sargı makineleri ve benzeri makineler)	8	12,50%	333
20.8.			Yün Olmayan Dokumaların İmalatı: Keçe ürünleri, valka, tabaka pamuk, tampon, üstüğü v.b. üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	333
20.9.			Endüstriyel iplik ve kordbezi imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	333
20.10.			Ham kumaş boyama işlemlerinde (Boya, apre, kasar, ram, sanfor, yıkama, şarşoş, tıraş v.b.) kullanılan iktisadi kıymetler	8	12,50%	333
20.11.			Tekstil ürünlerinin test işlemlerinde kullanılan iktisadi kıymetler: Kesim presi makinesi, dikiş makinesi, overlok makinesi, çamaşır makinesi	10	10,00%	36
20.12.			Dikiş makinesi (Terzilik, tekstil ürünleri tamirati vb. işlerde kullanılanlar)	10	10,00%	36
21.			Tıbbi Malzeme, İlaç ve Diş Malzemesi İmalatı: Medikal ürünler, tıbbi ilaçlar ve dişle ilgili ilaç ve müstahzarların üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	8	12,50%	333
21.1.			Çift cidarlı buhar kazanları, komprime makineleri, doldurma makineleri, cihazları ve vasıtaları, tephir kazanları, merhem sıvağı hazırlama kapları, merhem karıştırma cihazı (Melanjör), merhem ezme makinesi (Melaksör), odistile ve obidistile cihazları, biyolojik ve müstahzarları yapan laboratuvarlarda kullanılan cihaz, makine, tesisat, tertibat ve vasıtalar	3	33,33%	333
21.2.			Vakum cihazı veya buna muadil tertibat, tüp veya kavanozlara merhem doldurma ve kapama makineleri, ajitatörlü ve termostatlı suppozituar makinesi, harici tesirattan muhafaza için hususi empermeabilize ambalaj makinesi, ampul kapatma-doldurma makinesi	3	33,33%	333
21.3.			Kurutma evüü (Elektrikli, havagazlı ve buharlı), ...	2	50,00%	333
22.			Optik alet sanayinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	10	10,00%	333
23.			Ağaç ürünleri imalatı			
23.1.			Kereste Kesimi: Kereste kesim makine ve ekipmanları ile benzerleri	6	16,66%	333
23.2.			Ahşap Ürünler ve Mobilya İmalatı: ... bunların üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	333

	23.3.		Kağıt ve Kağıt Hamuru İmalatı: Hamur materyalleri işleme ve depolama, beyazlatma işlemleri, kağıt ve tabaka imalatı ve otomatik tamamlama işlemleri için kullanılan iktisadi kıymetler	13	7,69%	333
	23.4.		Yeniden Kullanılabilen Kağıt, Tabaka Kağıtlar veya Kağıt Hamuru Ürünleri İmalatı: Kağıdın makinede kullanılması, kağıt poşet, kağıt kutu, mukavva,... yeniden imalî veya değiştirilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler v.b.	10	10,00%	333
	23.4.1.		Elektronik müşteri boru makinası, tuvalet kağıdı ve mutfak havlu sarma hattı, otomatik paket makinası, otomatik denetleme makinası, bobin asansörü	10	10,00%	365
	23.5.		Bebek bezi, kadın bağı ve bunların benzerlerinin imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	339
	23.6.		Kağıt ve karton ambalajların üzerine yapılan baskılarda kullanılan kauçuk klişeler	2	50,00%	365
24.			Basın Yayın ve Bağlantılı Sektörler: Baskı, taş basması, gravür veya yaprak gibi bir veya birden fazla süreç aracılığı ile yapılan basımda kullanılan; kitap ciltlemesi ve yazımı,...gazete ve süreli yayınların yayımlanmasında kullanılan iktisadi kıymetler ve benzerleri	10	10,00%	333
25.			Kimyasal Ürünler ve Bağlantılı Ürünlerin İmalatı:... film, fotoğraf kağıdı, hassas fotoğraf kağıdı, gelişmiş kimyasallar gibi fotoğrafçılıkla ilgili gereçleri imal etmekte kullanılan iktisadi kıymetler ve atık su havuz ve kanalları gibi fabrika arazisi ve üretim süreciyle doğrudan bağlantılı bütün arazi düzenlemeleri (Binalar ve yapısal eklentiler bu kapsamda değildir.)	10	10,00%	333
	25.1.		Elektrik, enerji dağıtım ve kontrol ekipmanları (Deniz suyunda çalışan eşanjör, filtre, pompa, boru, vana gibi ekipmanlar)	5	20,00%	333
	25.1.1.		Motorlar	10	10,00%	333
	25.1.2.		Deniz kıyısı, arıtma tesisi v.b. korozif ortamda çalışan motorlar	8	12,50%	333
	25.1.3.		Buhar emiş fanı v.b. sıcak ve nemli ortamda çalışan motorlar	5	20,00%	333
	25.1.4.		Seyyar dalgıç pompa motorları	5	20,00%	333
	25.1.5.		Paneller ve panel cihazları	10	10,00%	333
	25.1.6.		Kablo, kanalet, tava, kondüit, spiral, start-stop butonları ve benzerlerinden oluşan hatlar	10	10,00%	333
	25.1.7.		Deniz kıyısı, arıtma tesisi ve korozif ortamda çalışan saha cihazları	5	20,00%	333
	25.2.		Enstrümanlar ve saha cihazları (Asitlik, bazik ve klorlu ortamlarda kullanılan tank, eşanjör, kolon, pompa, boru ve vana gibi ekipman)	10	10,00%	333
	25.3.		Proses gereği korozyon ve erozyona uğrayan özel reaktörler ve müstamlak	5	20,00%	333
	25.4.		Mamul ve yarı mamul ürün taşımada kullanılan ve devamlı sirkülasyonda olan veya proses gereği periyodik ısı işlemlerine maruz kalan kutu, sepet, monteyner gibi taşıma ekipmanları	3	33,33%	333
	25.5.		Petro kimya sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve bu sektörde kullanılan tesisler	10	10,00%	333
	25.5.1.		Petrokimya sanayiinde kullanılan katalizörler (reaktörde sabit bir yataklabulunup tüketilmeksizin reaksiyonun gerçekleşmesini sağlayanlar)	4	25,00%	399

	25.6.		Polyester elyaf imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	333
	25.7.		Sentetik iplik imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	333
	25.8.		Azot sanayiinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	10	10,00%	333
	25.9.		Suni gübre sanayinde kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	10	10,00%	333
	25.10.		Soda sanayinde kullanılan kalsiyum oksit (Kireç) fırınları	5	20,00%	333
	25.11.		Pestit (Haşarat ilacı) ve diğer zirai kimyasal ürünler, boya, sentetik ürünler, vernik ve benzeri kaplayıcı maddeler, matbaa mürekkebi ve macun imalatı, eczacılıkta ve tıpta kullanılan kimyasal ve bitkisel kaynaklı ürünler, sabun ve deterjan, temizlik ve cilalama maddeleri, parfüm, kozmetik ve tuvalet malzemeleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler ve bunların benzerleri	10	10,00%	339
	25.12.		Nükleer yakıt imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	339
	25.13.		Filtre ve havalandırma sistemleri imalatında kullanılan filter kağıdı pileleme makineleri, plastik kaynak makineleri, çift komponentli dozaj miks makineleri, poliüretan conta döküm robotları, ambalajlamada kullanılan shrink makineleri, pistonlu döndürme makineleri, üç köprülü gönyemele makineleri	6	16,66%	389
	25.14.		EPS ve EPP olarak adlandırılan strafor hammaddelerinden tavan levhaları, ambalaj malzemeleri, inşaat iç-diş ısı izolasyon levhaları ile otomobillerin bazı iç aksamalarının imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	6	16,66%	399
	25.14.1		Enjeksiyon makine tesisatı ve aksesuarları	12	8,33%	399
	25.14.2		Kalıplar	7	14,28%	399
	25.14.3		Blok makineleri	9	11,11%	399
	25.14.4		Buhar kazanları	15	6,66%	399
	25.14.5		Kesme ve dilme makineleri ile tezgahlar	10	10,00%	399
	25.14.6		Besleme tabancaları (enjektör) ve aksesuarları	6	16,66%	399
	25.14.7		Alev test cihazları	5	20,00%	399
26.			Kauçuk Ürünleri İmalatı: Tekerek, boru, kauçuktan yapılmış ayakkabı, mekanik kauçuk içeren eşyalar, ... üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler ve benzerleri	10	10,00%	33
	26.1.		Transmisyon kayışları, konveyör bantları, V kayışlarının imalatında kullanılan iktisadi kıymetler: Sivama bıçağı, kür fırını ve ön ısıtma grubu, laminasyon ve şekillendirme ünitesi, soğutma grubu ve sarım makinesinden oluşan konveyör bant üretim hattı	10	10,00%	33
	26.2.		Kauçuk Ürünleri İmalatında Kullanılan Özel Alet ve Cihazlar: Delme cihazı, damga, kalıp göbeği, kalıp, kundura kalıbı, şablon, özel vaniller, fırça, madeni levhalar ve benzerlerinden oluşan özel alet ve cihazlar *	4	25,00%	3
27.			Nihai Plastik Ürünleri İmalatı: Ticari amaçla üretilen özel plastiklerin kalıba dökümünde ve plastik ürünlerin imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	3

	27.1.		Plastik parça ve kalıpların imalatına ilişkin olarak boyama ünitesinde kullanılan iktisadi kıymetler: Yaş boya kabini ve ekipmanları, boya pişirme fırını, pozitif basınç ünitesi ve ekipmanları vb.	7	14,28%	365
	27.2.		Nihai Plastik Ürün İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Delme cihazı, damga aleti, kalıp, şablon, ölçü aletleri ve benzerlerinden oluşan özel alet ve cihazlar *	4	25,00%	365
	27.3.		Plastik enjeksiyonda kullanılan kalıplar	5	20,00%	389
	27.4.		Cam-elyaf takviyeli plastik su boruları üretiminde kullanılan, boru üretim makinesi, boru taşıma ve pah kırma ünitesi, hidrostatik boru sızdırmazlık ünitesi, boru ve manşon kanal açma ünitesi, hidrostatik manşon sızdırmazlık ünitesi, rijitlik ölçme test makinesi gibi ünite ve makineler	10	10,00%	399
28.			Cam Ürünleri İmalatı: Düzcam, işlenmiş camlar, cam kaplar, züccaciye ve cam elyafı gibi sıkıştırılmış cam ürünleri veya üflenerek şekil verilmiş cam üretimi (Lens imalatında kullanılanlar hariç)			333
	28.1.		Fırınlr			333
	28.1.1.		Düz cam, buzlu cam ve cam kap fırınları	10	10,00%	333
	28.1.2.		Otomatik züccaciye ve cam elyaf fırınları	7	14,28%	333
	28.1.3.		El imalatı züccaciye fırınları	5	20,00%	333
	28.1.4.		Cam suyu (Silikat) fırınları	4	25,00%	333
	28.1.5.		Cam üretim potaları	3	33,33%	333
	28.2.		Üretim ve işleme makineleri			333
	28.2.1.		Cam üretimi, kesme ve işleme makine ve teçhizatı	10	10,00%	333
	28.2.2.		Radaj, delme, çapak alma ve bizote makine ve teçhizatı	5	20,00%	333
	28.2.3.		Cam elyafı, otocamı, ayna, lamine temperleme, kaplama ve ısıcam makine ve teçhizatı	8	12,50%	333
	28.2.4.		Bilgisayar kontrollü, kumanda ve kalite kontrol cihazları	5	20,00%	333
	28.3.		Ergitme ve şekillendirme proseslerinde yakıt olarak kullanılan doğalgaza ilişkin iktisadi kıymetler			365
	28.3.1.		Doğalgaz basınç ve ölçme istasyonları	15	6,66%	365
	28.3.2.		Doğalgaz kazan ve kombi gibi yakma tesisleri	10	10,00%	365
	28.3.3.		Doğalgaz iç tesisat ve ilgili ekipmanlar	10	10,00%	365
	28.4.		Cam ürünleri imalatında kullanılan diğer makine, tesis ve cihazlar	5	20,00%	365
	28.5.		Cam Ürünleri İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Kalıplar, şablonlar, fırçalar gibi özel alet ve cihazlar *	3	33,33%	365
29.			Çimento İmalatı:...	20	5,00%	333
	29.1.		Çimentolu yonga imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	15	6,66%	339
	29.2.		Çimento üretiminde döner fırınlarda kullanılan ateşe dayanıklı harç ve anker tuğlası (spiral ve magnezit ateş tuğlası)	2	50,00%	389
	29.3.		Çimento üretiminde kullanılan hava körükleri (blower), yüksek basınçlı su pompaları, çimento değirmeni ana tahrik redüktörü	10	10,00%	389

30.			Taş ve Toprak/Kilden Yapılan Ürünlerin İmalatı:iktisadi kıymetler			339
	30.1.		Taş ve Toprak/Kilden Yapılan Ürünlerin İmalatında Kullanılan Ana Makine ve Teçhizatlar: kurutmalar, fırınlar v.b.	15	6,66%	339
	30.2.		Taş ve Toprak/Kilden Yapılan Ürünlerin İmalatında Kullanılan Yardımcı Makine ve Teçhizatlar:...	8	12,50%	339
	30.3.		Taş ve Toprak/Kilden Yapılan Ürünlerin İmalatında Kullanılan Kalite Kontrol Sistemleri,	7	14,28%	339
	30.4.		Taş ve Toprak/Kilden Yapılan Ürünlerin İmalatında Kullanılan Yüksek Teknolojili Ürünler (Robot ve benzerleri)	6	16,66%	339
31.			Demir-çelik ve metal ürünleri imalatı			333
	31.1.		Demir İçermeyen Metallerin İmalatı:..... kalıplarının imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	333
		31.1.1.	Demir İçermeyen Metallerin İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Delme cihazları, kalıplar, şablonlar, demirbaşlar, ölçüm cihazları, dökümler gibi özel aletler *	7	14,28%	333
	31.2.		Döküm Ürünleri ve Bunların İmalatı: Döküm ve göbek yapımı gibi ilgili işlemleri de içeren demir ve çeliğin dökümünde kullanılan kıymetler ve aynı zamanda arazi düzenlemeleri ve özel araçlar *	10	10,00%	333
		31.2.1.	Kızaklar, merdaneler (Asit sıyırma), konveyör kayışı, şerit sarmatamburu	3	33,33%	333
		31.2.2.	Kalıplar			333
		31.2.2.1.	Alüminyum enjeksiyon kalıpları	4	25,00%	333
		31.2.2.2.	Çelik kalıplar	4	25,00%	333
		31.2.2.3.	Sert metal kalıplar	5	20,00%	333
		31.2.2.3.	Saç parça kalıpları	5	20,00%	333
		31.2.2.4.	Plastik kalıplar	4	25,00%	333
		31.2.2.5.	Cam kalıplar	5	20,00%	333
		31.2.2.6.	Strofor kalıpları	7	14,28%	333
		31.2.2.7.	Döküm kalıplar	7	14,28%	333
		31.2.2.8.	Denge ağırlığı kalıpları	4	25,00%	333
		31.2.2.9.	Alüminyum ekstrüzyon presi ve hatları	6	16,66%	365
	31.3.		Çelik Ürünleri İmalatı: ...	10	10,00%	333
	31.4.		Fabrikasyon Metal Ürünleri İmalatı:	12	8,33%	333
		31.4.1.	Fabrikasyon Metal Ürünlerinin Üretiminde Kullanılan Özel Aletler: ...	3	33,33%	333
	31.5.		Metal Yüzeylere Uygulanan İşlemlerde Kullanılan İktisadi Kıymetler:	6	16,66%	339
	31.6.		PVC kapı ve pencere sistemleri ve bunların benzerlerinin imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	6	16,66%	339
		31.6.1.	PVC imal kalıpları	4	25,00%	339
	31.7.		Galvanizli sac üretimi ve rulo sacların haddelenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler			365
		31.7.1.	Galvanizli sac üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler: ...	12	8,33%	365
		31.7.2.	Rulo sacların haddelenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler:....Temizleme hattı, asit	12	8,33%	365
	31.8.		Dövme çelik parça imalatında kullanılan kalıplar	2	50,00%	365

	31.9.		Pirinç yüzeylerin üzerine çeşitli kimyasal maddeler kullanarak elektroliz yöntemiyle nikel ve krom kaplama işinde kullanılan iktisadi kıymetler....	12	8,33%	365
	31.10.		Demir ve profil üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler			389
	31.10.1.		Haddelerle işleminde kullanılan profil giriş ve çıkış yollukları	2	50,00%	389
	31.10.2.		Mamülü istenilen boyuta getiren testere bölümüne sevk eden transfer hatları	4	25,00%	389
	31.10.3.		Hammaddenin üretim prosesine uygun haddelerle ısıtılmasına ulaşmasını sağlayan fırınlar, ...	5	20,00%	389
	31.10.4.		Sistemin kullandığı elektriğin konpanzasyonu sağlayan panolar, elektrik	6	16,66%	389
	31.10.5.		Haddelerle işleminde kullanılan ön redüktörler	7	14,28%	389
	31.10.6.		Hammaddenin fırından stok bölgesine kadar takip ettiği üretim periyodunda kullanılan elektrikli makineler ve elektronik cihazlara ait elektrik otomasyon sistemleri,....	10	10,00%	389
	31.10.7.		Haddelerle prosesinde kullanılan merdanelerin işlenmesini ve stoklanmasını sağlayan sistemler,	15	6,66%	389
32.			Madeni Eşya ve Makine Sanayi: Demiryolları malzemesi imal eden tesisler,...	20	5,00%	333
	32.1.		El aletleri ve ev aletleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	339
	32.2.		Madeni eşya ve demir çelik metal ürünleri imalatında mamüllerin elektrostatik toz boya ile boyanmasında kullanılan iktisadi kıymetler, ...	10	10,00%	389
	32.3.		Cıvata ve somun imalatında soğuk üretim prosesinde kullanılan cıvata ve somun soğuk dövme makineleri	7	14,28%	389
	32.4.		Bağlantı elemanları üretim prosesinde ve çelik metallere esneklik, sertlik özelliği kazandırmakta kullanılan ısıtım işlem fırını tesisleri	10	20,00%	399
33.			Elektrik ve Elektronik İşlemlere Dayalı İmalat ve Makine İmalatı			333
	33.1.		Elektrikli ve Elektrikli Olmayan Makineler ve Diğer Mekanik Ürünlerin İmalatı: ...	10	10,00%	333
	33.2.		Elektronik Parça, Ürün ve Sistemlerinin İmalatı:	6	16,66%	333
	33.3.		Her Türü Yarı İletken İmalatı: Her türlü yarı iletken imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	5	20,00%	333
34.			Motorlu Araçların İmalatı: Otomobiller, kamyonlar, treylerler, karavanlar, otobüslerin ve benzerlerinin montajında kullanılan iktisadi kıymetler (Başka bir sınıflamada yer alan iktisadi kıymetler bu sınıfta değildir.)	12	8,33%	333
	34.1.		Motorlu Araçlar İmalatında Kullanılan Özel Aletler: Malkap, kalıp, demirbaş, döküm, numune, ölçüm aleti ve özel transfer taşıma araçları gibi özel aletler olarak tanımlanan iktisadi kıymetler *	3	33,33%	333
	34.1.1.		Motosiklet, moped ve bisiklet üretiminde kullanılan üretim bantları	5	20,00%	333
	34.2.		Motorlu araçlar yan sanayinde kullanılan iktisadi kıymetler (Amortisör, yay, baskı, disk, debriyaj ve bunların benzeri gibi motorlu araçlara ait aksam, parça ve diğer ekipmanların imalatına kullanılan iktisadi kıymetler)	10	10,00%	339

	34.3.		Otomobil ve benzeri araçların saclarının boyanmasında kullanılan iktisadi kıymetler	8	12,50%	389
35.			Havacılıkta Kullanılan Mamullerin İmalatı:....	10	10,00%	333
	35.1.		Havacılıkta Kullanılan Mamullerin İmalatında Kullanılan Özel Araç Gereçler *	6	16,66%	339
36.			Gemi ve bot yapımı			333
	36.1.		Gemi ve Bot İnşasıyla İlgili Makine ve Ekipmanlar:	12	8,33%	333
	36.2.		Gemi ve Bot İnşasında Kullanılan Özel Araç Gereçler: Kalıplar, matkaplar, numuneler, demirbaşlar, cerler ve ölçüm aletleri gibi özel araç olarak tanımlanan iktisadi kıymetler *	7	14,28%	333
	36.3.		Gemi ve Botların İnşa Edildiği Kuru Rıhtım ve Saha Uygulamaları: ...	16	6,25%	333
37.			Demiryolları Makineleri, Araç-Gereçleri ve Tesisleri			339
	37.1.		Peron ve yükleme yerleri üzerindeki kontrüksiyonlar (Galeniler dahil)	25	4,00%	339
	37.2.		Peronlar	20	5,00%	339
	37.3.		Rampalar	10	10,00%	339
	37.4.		Kömür ve akaryakıt verme tesisleri	20	5,00%	339
	37.5.		Cüruf temizleme tesisleri	5	20,00%	339
	37.6.		Bakım, muayene ve temizleme tesisleri	20	5,00%	339
	37.7.		Triyaj tesisleri (Atma ve kaydırma yerleri, ray frenleri, kirişli frenler)	25	4,00%	339
	37.8.		Esas toprak işleri, diğer tesisler	25	4,00%	339
	37.9.		Balast	10	10,00%	339
	37.10.		Tüneller ve yer altı tesisleri (Tek ve çift hatlı tüneller, yer altı trenleri tesisleri)	100	1,00%	339
	37.11.		Merkezler (Boru merkezleri, karayolu merkezleri, su geçitleri ve diğerleri)	25	4,00%	339
	37.12.		Peron ve karayolu alt ve üst geçitleri	25	4,00%	339
	37.13.		Hemzemin geçitleri (Otomatik hemzemin geçit işaretleri, elle idareli bariyerler, otomatik bariyerler ve tesisler)	12	8,33%	339
	37.14.		Mekanik sinyal tesisleri			339
	37.14.1.		Kumanda aletleri, blok tesisleri	12	8,33%	339
	37.14.2.		Sinyaller, transmisyon tertibatı	16	6,25%	339
	37.14.3.		İstasyon sinyal tesisleri ve kumanda aletleri, otomatik blok tesisleri, transmisyon hatları	12	8,33%	339
	37.15.		Trafik merkez idaresi (CTC)			339
	37.15.1.		Kumanda makineleri ve teçhizatı, röleler, makas, tahrik cihazları v.b.	10	10,00%	339
	37.15.2.		Sinyaller	12	8,33%	339
	37.15.3.		Transmisyon hatları ve tesisleri	12	8,33%	339
	37.15.4.		Sinyalizasyon kuvvet tesisleri	12	8,33%	339
	37.15.5.		Otomatik fren tevfik tertibatı	16	6,25%	339
	37.15.6.		Heyelan, taş düşme ve feyezan ihbar tesisleri	5	20,00%	339

		37.15.7.	Otomatik ve manivela telefon santralleri ve tesisleri, tren istikamet ve zamanlarını gösterir tesisler, kuranportör, dispeçing, telgrat, telepürmör, saat ve hoparlör tesisleri gibi tesisler ve bunların tesisleri	16	6,25%	339
		37.15.8.	Yangın ihbar tesisleri ve yazı gönderme tesisleri	16	6,25%	339
		37.15.9.	Telekomünikasyon kuvvet tesisleri	16	6,25%	339
		37.15.10.	Yardımcı istihsal tesisleri (Tazyikli hava, su istihsalı, jeneratör gazı, oksijen ve asetilen tesisleri gibi tesisler,sofaj santralleri ve benzerleri)	20	5,00%	339
		37.15.11.	Döner yada yürür köprüler, vagonları çevirerek boşaltan tesisler, yıkama ve temizleme tesisleri, ölçü kontrol ve tartı tesisleri	10	10,00%	339
		37.15.12.	Kimyevi ve termik tertibata maruz kalmayan makineler	16	6,25%	339
		37.15.13.	Kimyevi ve termik tertibata maruz kalan makineler	5	20,00%	339
		37.15.14.	Madeni olmayan maddeleri işleyen diğer makine tesisleri	16	6,25%	339
		37.15.15.	Hurufat ve tertip makineleri	5	20,00%	339
		37.15.16.	Düz baskı makineleri, rotasyon, cilt, minatip ve portatif baskı makineleri v.b.	12	8,33%	339
		37.15.17.	Talaş alan ve almayan tezgahlar, kereste işleyen tezgahlar ve diğer tezgahlar	20	5,00%	339
		37.15.18.	Yol makineleri (Buldozer, greyder, kompresör, betonyer, elevatör, traktör ve benzerleri ile bunların eklentileri)	10	10,00%	339
		37.15.19.	Kuvvet makineleri ve tesisleri, uzak mesafe makineleri, muhavile merkezleri, tali istasyonlar ve tevzi merkezleri, tali istasyonlar ve tevzi merkezleri, seyir hatları v.b.	33	3,03%	339
		37.15.20.	Yüksek ve orta gerilimli tesisler	33	3,03%	339
		37.15.21.	Elektrik ölçü ve kontrol tertibatı, döner elektrik makineleri	20	5,00%	339
	37.16.		Nakil vasıtaları mefruşat ve teçhizatı	16	6,25%	339
	37.17.		Diğer mefruşat ve teçhizat	16	6,25%	339
38.			Demiryolu Vagonlarının İmalatı: Demiryolu yük veya yolcu vagonlarının (Demiryolu transit vagonları da dahil) yapımı ve yenilenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	333
39.			Lokomotif İmalatı: Demiryolu lokomotiflerinin /Madencilik ve endüstride kullanılan lokomotifler de dahil) yapımı ve yenilenmesinde kullanılan iktisadi kıymetler	11	9,09%	333
40.			Demiryolu rayları	10	10,00%	333
	40.1.		Dekovil hattı	15	6,66%	333
41.			Madalya, Mücevherat, Oyuncak ve Diğer Bazı Malların İmalatı: Mücevher, müzik aletleri, oyuncak ve spor eşyalarının, sinema filmi, televizyon filmi ve heykeller, mürekkepli kalemler, kalemler, ofis malzemeleri ve sanat ürünleri, saplı süpürgeler, fırçalar, kutuların ve benzerlerinin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	333
42.			Boru Hattı Aracılığı İle Taşımacılık: Boru ve nakil araçları vasıtasıyla petrol, gaz ve diğer ürünlerin bir yerden bir yere taşınmasına yarayan özel, ticari ve anlaşma kabilinde kullanılan iktisadi kıymetler	22	4,54%	333

43.			Telefonla verilen iletişim hizmetleri			333
	43.1.		Telefonla Haberleşmeyi Sağlayan İktisadi Kıymetler: Ticari faaliyet olarak yürütülen ve bir kontrata bağlı olarak verilen telefon hizmetlerinin temin edilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler	45	2,22%	333
	43.2.		Merkezde kullanılan yönetim binaları	45	2,22%	333
	43.3.		Telefon Hizmetleri Vermeye Yarayan Teçhizatlar: Telefon istasyonu cihazları, kulübe, telefon santrali ve baz istasyonu ve benzer ekipmanlar gibi iktisadi kıymetler	10	10,00%	333
	43.4.		Telefon Dağıtım Santralleri: Direk hatları, alıcılar, yer altı kablosu boruları v.b.(İlgili ekipman ve araziye yapılan ilgili yenilikler ve bunların benzerleri de dahildir)	24	4,16%	333
	43.5.		Bilgisayar Destekli Telefon Merkezine Ait Ofis Şalter Teçhizatları: Telefon merkezi ofis ekipmanı olarak merkezin kapasitesi içinde kullanılan bilgisayar ve bilgisayar donanımı fonksiyonu gören ekipmanlar ve benzerleri	10	10,00%	333
44.			Medya ve iletişim hizmetleri			333
	44.1.		Radio ve Televizyon Yayıncılığı: ...	6	16,66%	333
	44.2.		Yüksek Frekanslı Radio ve Mikrodalga Sistemleri : ...	13	7,69%	333
	44.3.		Kablolu ve Uzun Menzilli Sistemler:...	27	3,70%	333
	44.4.		Merkezi Ofiste Kullanılan Kontrol Ekipmanları: ...	17	5,88%	333
	44.5.		Bilgisayarla Kontrol Edilen, Yönlendirilen ve Bunlarla İlgili Olan Kontrol Ekipmanları:...	10	10,00%	333
	44.6.		Uydularla Bağlantılı Olarak Çalışan Yeryüzündeki İktisadi Kıymetler:...	10	10,00%	333
	44.7.		Özel Şahıslara Ait Mülkler Üzerine Monte Edilen Ekipmanlar: Bilgisayar terminal ekipmanı, güç üretim ve dağıtım sistemleri,...	10	10,00%	333
	44.8.		Televizyon yayıncılığı, kablolu TV ve dijital yayıncılık			333
	44.8.1.		Vericiler : Kuleler, antenler, ön amplifikatörler, ...	11	9,09%	333
	44.8.2.		Abone Bağlantı ve Dağıtım Sistemleri: ..	10	10,00%	333
	44.8.3.		Program Yapımı: Kameralar, film makaraları,...	9	11,11%	333
	44.9.		Film ve kasetler			333
	44.9.1.		Filmler	2	1. Yıl %60, 2. Yıl %40	333
	44.9.2.		Teyp kasetleri, video kasetler, DVD, CD v.b.	2	1. Yıl %60, 2. Yıl %40	333
	44.10.		Telekomünikasyon network hizmetleri, internet hizmetleri, ...	10	10,00%	339
45.			Elektrik piyasası faaliyetleri			333
	45.1.		Üretim			333
	45.1.1.		Elektrik Üretimi: Ticari amaçlı satış için elektriğin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	40	2,50%	333
	45.1.2.		Elektrik sağlayan hidrolik üretim araçları			365
		45.1.2.1	Baraj gövdesi, arklar, kanallar, tüneller ve su olukları gibi iktisadi kıymetler	40	2,50%	365
		45.1.2.2	Cebri boru, türbin, jeneratör gibi elektromekanik iktisadi kıymetler	15	6,66%	365

	45.1.3.	Elektrik Sağlayan Buhar Üretim Araçları: Temel buhar üniteleri ...	20	5,00%	333
	45.1.4.	Elektrik Sağlayan İçten Yanmalı Türbin Üretim Araçları: İçten yanmalı türbinler, dizel motorlar, diğer içten yanmalı motorlar	15	6,66%	333
	45.1.5.	Endüstriyel enerji ve endüstriyel elektrik üretim sistemleri	22	4,54%	333
	45.1.6.	Gaz Türbinleri:...	5	20,00%	333
	45.1.7.	Rüzgar enerjisi santralleri: Türbin, kule, jeneratör ve kanatlar gibi iktisadi kıymetler	10	10,00%	365
	45.1.8.	Jeotermal enerji santrallerinde kullanılan enjeksiyon ve reenjeksiyon sistemleri ile boru hatları dahil tüm teknolojik teçhizat	13	7,69%	399
	45.2.	İletim			333
	45.2.1.	Elektrik Sağlayan İletim Araçları: Ticari olarak satılan elektriğin iletiminde kullanılan iktisadi kıymetler (Araziyle ilgili ilk olarak yapılan temizleme ve tasnif etme düzenlemeleri bu sınıf kapsamında değildir.)	30	3,33%	333
	45.3.	Dağıtım			333
	45.3.1.	Elektrik Sağlayan Dağıtım Araçları: Ticari olarak satılan elektriğin dağıtımında kullanılan iktisadi kıymetler (Araziyle ilgili ilk olarak yapılan temizleme ve tasnif etme düzenlemeleri bu sınıf kapsamında değildir.)	30	3,33%	333
	45.3.2.	Endüstriyel enerji ve elektrik dağıtım sistemleri	22	4,54%	333
	45.3.3.	Elektrik Enerjisi Dağıtım Sistemleri:...	20	5,00%	333
46.		Suyun elde edilmesi, depolanması, arıtılması ve dağıtılmasını sağlayan hizmetler			333
	46.1.	Barajlar	50	2,00%	333
	46.2.	Bentler	20	5,00%	333
	46.3.	Kuyular			333
	46.3.1.	Artezyen kuyular	20	5,00%	333
	46.3.2.	Kaya arazide açılan derin su kuyuları	10	10,00%	333
	46.3.3.	Kumlu-kalkerli arazide açılan derin su kuyuları	5	20,00%	333
	46.4.	Suyun depolanması ve arıtılması			333
	46.4.1.	Depo ve tanklar	40	2,50%	333
	46.4.2.	Arıtma sistemleri	20	5,00%	333
	46.5.	Suyun dağıtılması			333
	46.5.1.	Pompalama sistemleri	10	10,00%	333
	46.5.2.	Dağıtım ve borulama sistemleri	25	4,00%	333
47.		Doğal gaz ve gaz üretimi ve bunlarla ilgili hizmetler			333
	47.1.	Gaz Sağlayan Dağıtım Araçları: Arazi üzerine kurulan ve gazla çalışan su ısıtıcıları ve gaz dönüştürücü ekipmanlar, dağıtım hatları, servis hatları, basınç düşürme ve ölçme istasyonları ve benzeri yer altı yer üstü düzenekleri	22	4,54%	333
	47.2.	İç Tesisat ve İlgili Ekipmanlar: İç tesisat boru hattı ve teçhizatı, doğalgaz sayaçları, kazan ve kombi gibi gaz yakıcı cihazlar	14	7,14%	333

47.3.		İmal Edilmiş Gaz Sağlayan Araçlar:...	30	3,33%	333
47.4.		Doğal Gaz Yerine Normal Gaz Sağlayan Üretim Araçları:...	14	7,14%	333
47.5.		Doğalgaz üretim araçları	14	7,14%	333
47.6.		Gaz Sağlayan İletim Hatları ve Depolama Araçları:...	22	4,54%	333
47.7.		Sıvılaştırılmış Doğalgaz Üreten Araçlar:	22	4,54%	333
47.8.		Sınai gaz üretimi			333
47.8.1.		Gaz sıvılaştırıcı tesisler	8	12,50%	333
47.8.2.		Hava ayrıştırma ünitesi	8	12,50%	333
47.8.3.		Gaz merkezi dağıtım sistemleri	5	20,00%	333
47.8.4.		Tüp dolum sistemleri (Endüstriyel, tıbbi, gıda v.b.)	8	12,50%	333
47.8.5.		Tüp test üniteleri	10	10,00%	333
47.8.6.		Kimya tesisleri (Hidrojen ve narkoz üretim tesisi)	10	10,00%	333
47.8.7.		Likit silindirler	8	12,50%	333
47.8.8.		Asetilen tüpleri	8	12,50%	333
47.8.9.		Sınai gaz tüpleri	10	10,00%	333
47.8.10.		Seyyar tüp taşıma paletleri	5	20,00%	333
47.8.11.		Paletli tüp kolektörleri	8	12,50%	333
47.8.12.		Sıvı gaz buharlaştırıcıları	8	12,50%	333
48.		Merkezi Bir Sistemle Buharın Üretim ve Dağıtımı: ...	15	6,66%	333
49.		Atıkların Ayrıştırılmasının ve Kaynakların Geri Dönüşümünün Yapıldığı İktisadi Kıymetler:	10	10,00%	333
50.		Belediyelere veya belediye iktisadi teşekküllerine ait atık su arıtma araçları	24	4,16%	333
51.		Belediyelere veya belediye iktisadi teşekküllerine ait kanalizasyonlar	50	2,00%	333
52.		Gerçekleştirilen İş ve Hizmetler: ...	10	10,00%	339
52.1.		Kişisel ve ev aletlerinin tamir ve bakımında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	339
52.2.		Eğitim hizmetleri (İlköğretim, ortaöğretim, yükseköğretim, özel kurslar ve yetişkinlerin eğitildiği kurs ve okullarda kullanılan iktisadi kıymetler sınıflama içinde yer almaktadır.)	6	16,66%	339
52.3.		Sağlık hizmetleri	6	16,66%	339
52.4.		Otomotiv ve benzeri motorlu araçlara ilişkin olarak verilen hizmetler (Motorlu araçlardan otomotiv, kamyon, kamyonet ve benzeri araçların satışı, bunların servis hizmetleri ve yedek parça hizmetlerinin verilmesinde kullanılan iktisadi kıymetler)	12	8,33%	339
52.5.		Güvenlik hizmetleri	8	12,50%	339
52.6.		Tanıtım ve Dağıtım ile İlgili Ticari Faaliyet ve Hizmetler	10	10,00%	339
52.7.		Fotoğraf baskı ve hizmetlerinde kullanılan iktisadi kıymetler (Baskı, banyo ve bunlara benzer makine ve araç gereçler)	10	10,00%	339
52.7.1.		Minilab fotoğraf baskı makinesi	4	25,00%	389
53.		Petrol ve petrol ürünlerine ilişkin dağıtım ve pazarlama faaliyetleri			339
53.1.		Dolum hattında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	339

	53.2.		Boru hatları ...	12	8,33%	339
	53.3.		Laboratuvar ölçüm ve test cihazları	8	12,50%	339
	53.4.		Arıtma işlemlerinde kullanılan tesis, araç gereç ve bu işlerde kullanılan diğer iktisadi kıymetler	10	10,00%	339
	53.5.		Dolum adalarında kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	339
	53.6.		Hizmet Binaları, Tesis ve arazi düzenlemeleri (iskele ve eklentileri, kanal, havalandırma sistemleri, tanıtıcı amaçla kullanılan araçlar, köprü, kuyu, otopark, tanker, tank ve benzeri araç sahaları, sundurma, tel örgü, telefon ve su gibi şebeke hatları, topraklama sistemleri, yangın sistemi ve bunların benzerleri)	20	5,00%	339
54.			İlk tesis ve taazzuv giderleri	5	20,00%	333
55.			Gayri Maddi İktisadi Kıymetler: İmtiyaz hakları (Franchising), patent, formül, dizayn, örnek kalıp, teknik bilgi (Know-how), format, telif hakkı ve benzeri kalemler, lisans, kullanım hakkı ve izni veya devlet kurum ve kuruluşları tarafından verilen diğer haklar (İşletme hakkı gibi) ve bunların benzerleri	15	6,66%	365
	55.1.		Peştemallık	5	20,00%	365
	55.2.		Turizm amaçlı arazi tahsislerine ilişkin olarak ödenen altyapı katılım payı	5	20,00%	365
56.			Özel maliyetler (Kira müddeti belli olmayanlar)	5	20,00%	333
57.			Araştırma-Geliştirme harcamaları**	5	20,00%	389
58.			Konaklama işletmeleri ile lokanta-gazino, kahvehane, kiraathane, pavyon, kır bahçesi, pastane, bar ve emsali umumi istirahat ve toplantı yerlerinde kullanılan iktisadi kıymetler	5	20,00%	333
	58.1.		Reklam panoları ve billboardlarıwww.kanberkilinc.com.t			333
	58.1.1.		İşıklı	5	20,00%	333
	58.1.2.		İşıksız	10	10,00%	333
	58.2.		Mafsalılı tenteler	2	50,00%	333
59.			Turistik tesisler ve eğlence faaliyetleri	10	10,00%	339
	59.1.		Turistik tesislerde kullanılan porselen veya camdan yapılmış(Kristal haric) her nevi mutfak ve servis takım ve malzemeleri	4	25,00%	333
	59.2.		Turistik tesislerde kullanılan el, yüz ve banyo havluları, yatak çarşafı ve yastık kılıfları, masa örtüleri, plato ve her nevi peçeteler ve benzerleri	2	50,00%	333
	59.3.		Turizm Sektöründe Kullanılan Özel Araç-Gereçler: Deniz spor malzemeleri ve araçları ...	3	33,33%	333
	59.4.		Eğlence ve Spor Aktiviteleri: Bowling salonları, bilardo salonları, havuzlar, plajlar, aquaparklar, lunaparklar...	10	10,00%	333
	59.4.1.		Spor, fitness ve rekreasyon faaliyetlerinde ve spor salonlarında kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	339
	59.5.		Toplu yemek üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler	10	10,00%	339
60.			Tiyatro dekorları (Otel ve tatil köyleri animasyon ve gösterilerinde kullanılan dekorlar dahil)	2	50,00%	333
61.			Suda yapılan faaliyetler			339

61.1.		Dalyan ve voli mahalleri (Daimi olarak kullanılanlar)	10	10,00%	339
61.2.		Şamandıra tesisatı	5	20,00%	339
61.3.		Salma ağırları (balıkçılıkta avlanma amaçlı kullanılanlar)	3	33,33%	339
61.4.		Sürütme aleti komple (Süngercilikte kullanılan)	2	50,00%	339
61.5.		Dalış faaliyetlerinde kullanılan araç ve gereçler	3	33,33%	339
61.6.		Balık yetiştirme ve üretim tesislerinde kullanılan iktisadi kıymetler			399
	61.6.1.	Tatlı su balıkçılığında kullanılan kafes, çapa, zincir, duba ve yemlemesistemleri	8	12,50%	399
	61.6.2.	Tatlı su balıkçılığında kullanılan ağılar, bağlantı sistemleri, sistem halatları ve yemleme borusu	5	20,00%	399
	61.6.3.	Deniz suyunda yapılan balıkçılık faaliyetinde kullanılan kafes, çapa, zincir, duba ve yemleme sistemleri	5	20,00%	399
	61.6.4.	Deniz suyunda yapılan balıkçılık faaliyetinde kullanılan ağılar, bağlantı sistemleri, sistem halatları ve yemleme borusu	3	33,33%	399
62.		Berber, kuaför, güzellik salonlarında kullanılan iktisadi kıymetler ve özel araç gereçler *	8	12,50%	339
63.		İzolasyon malzemeleri imalatında kullanılan iktisadi kıymetler	12	8,33%	339
	63.1.	Naylon film kaplama	8	12,50%	339
64.		Sterilizasyon işlemlerinde kullanılan iktisadi kıymetler ...	10	10,00%	339
	64.1.	Sterilizasyon işlemlerinde kullanılan kaynak (radyoaktif kobalt)	5	20,00%	339
65.		Savunma Sanayi			339
	65.1.	Savunma sanayiine ilişkin makine ve teçhizat imalatında kullanılan iktisadi kıymetler ...	15	6,66%	339
	65.1.1.	Savunma sanayiine ilişkin makine ve teçhizat imalatında kullanılan özel araç gereçler	7	14,28%	339
	65.2.	Savunma sanayiine ilişkin makine ve teçhizat imalatı için kullanılan yan sanayi ürünlerini imal eden iktisadi kıymetler	10	10,00%	339
	65.2.1.	Savunma sanayiine ilişkin makine ve teçhizat imalatı için kullanılan yan sanayi ürünlerinin imalatında kullanılan özel araç gereçler	5	20,00%	339
66.		Denizcilik sektöründe kullanılan bazı iktisadi kıymetler			365
	66.1.	Fener cihazı, sis düdüğü, racon cihazı ve solar panel	10	10,00%	365
	66.2.	Fener kumanda tablosu, şarj regülatörü, şarj redresörü	2	50,00%	365
	66.3.	Radar, radyofar ve seyir haritaları	5	20,00%	365
	66.4.	Kara kutu ve hız gösterge sistemi	15	6,66%	389

67.			Biodizel ve gliserin, butil metil ester, izoktil butil metil ester ile rafine yağ üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler			389
	67.1.		Otomatik yoğunluk ölçer, parlama noktası tayin cihazı, bakır şerit korozyonu test aparatı,	5	20,00%	389
	67.2.		Esanjör, karıştırma tankı, deniz suyu reverse osmos sistemi, metanol ölçüm cihazı gibi makineler	5	20,00%	389
	67.3.		Üretim prosesi otomasyon makinesi	7	14,28%	389
	67.4.		Metil alkol tankı, reaktör	8	12,50%	389
	67.5.		Dekantör, statik mikser, buharlaştırıcı rebolier, evaporsyon sistemi, gliserin stok tankı, ...	10	10,00%	389
	67.6.		Gliserin işleme kulesi, hammadde ve mamül tankı, buhar kazanı	15	6,66%	389
68.			Sualtı canlıların sergilendiği akvaryum tesislerinde kullanılan iktisadi kıymetler			399
	68.1.		Akrilik camtan mamül su tüneli ve teçhizatı, ana tanklar	15	6,66%	399
	68.2.		Karantina bölümünde kullanılan ekipmanlar ...	10	10,00%	399
	68.3.		Akvaryum filtre ekipmanları, soğutma ve ısıtma teçhizatı, akvaryum yaşam destek ünitesi için gerekli olan teçhizat	5	20,00%	399

EK 3: 3568 Sayılı SERBEST MUHASEBECİLİK, SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU ve bu kanunda değişiklik yapan 5786 Sayılı Kanuna göre SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR ve YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR olabilme koşulları

BİRİNCİ BÖLÜM

Genel Hükümler

Amaç

Madde 1 - Bu Kanunun amacı, işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek meslekî standartları gerçekleştirmek üzere, “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik” ve “Yeminli Mali Müşavirlik” meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemektir.

Bu Kanun hükümlerine göre meslek icrasına hak kazananlara, “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir”, “Yeminli Mali Müşavir” denir.

Mesleğin konusu

Madde 2 - 1 - A) Muhasebecilik ve malî müşavirlik mesleğinin konusu :

Gerçek ve tüzelkişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda sayılan işleri; bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci malî müşavir denir.

B) Yeminli malî müşavirlik mesleğinin konusu :

A. Fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12 nci maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır.

B. Yeminli malî müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

Meslek unvanlarının haksız kullanılması

Madde 3 - Kanunen kullanmaya yetkisi olmayanlar tarafından, serbest muhasebeci malî müşavir, yeminli malî müşavir unvanlarının veya bu unvan veya kavramlara karışacak veya onlara benzer her türlü unvan, ibare veya remizlerin kullanılması yasaktır.

Odalar, yukarıdaki fıkraya aykırı davranışları öğrendiklerinde Cumhuriyet Savcılığına bildirmek mecburiyetindedirler. Cumhuriyet Savcılığınca tahkikatın sonucu, odaya ve ilgililere bildirilir.

Genel Şartlar

Madde 4 - Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır :

- a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).
- b) Medenî hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.
- c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.
- d) Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak.
- e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.
- f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

Serbest muhasebeci malî müşavir olabilmenin özel şartları

Madde 5 - Serbest muhasebeci malî müşavir olabilmek için aşağıdaki özel şartlar aranır.

- a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkra da belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak.
 - b) En az üç yıl staj yapmış olmak.
 - c) Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavını kazanmış olmak.
- Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.
- d) Serbest muhasebeci malî müşavirlik ruhsatını almış olmak.

Staj ve staj süresinden sayılan hizmetler

Madde 6 Serbest muhasebeci mali müşavirlik stajı, bağımsız çalışan serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında veya şirketlerinde yapılır. Staja başlayabilmek için staja giriş sınavını kazanmak ve Birlik tarafından kurulan Temel Eğitim ve Staj Merkezinin eğitim programını tamamlayıp başarılı olmak şarttır. Temel Eğitim ve Staj Merkezinin kurs ve seminerlerinde geçen ve altı ayı aşmayan süreler, staj süresin-

den sayılır. İkinci fıkranın (a), (b), (c), (d), (e), (f), (g), (h) ve (i) bentlerindeki stajdan sayılan hizmetlerde bulunanlar bu fıkra kapsamı dışındadır.

Aşağıdaki bentlerde sayılan hizmet süreleri staj süresinden sayılır.

- a) Kanunları uyarınca vergi incelemesine yetkili olanların, bu yetkiyi aldıktan sonra kamu hizmetinde geçen süreleri,
- b) 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun uyarınca Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulunda denetim yetkisine sahip olarak çalışan denetim elemanlarının bu hizmetlerde geçen süreleri ile 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca banka denetimine yetkili olanların bu hizmetlerde geçen süreleri,
- c) 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunda denetime yetkili olarak çalışanların bu hizmetlerde geçen süreleri ile aynı Kanunun ek 1 inci maddesine göre kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu uzmanlarının bu kurulda geçen hizmet süreleri,
- d) 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun uyarınca Başbakanlık Teftiş Kurulunda görev yapan denetim yetkisine sahip Başbakanlık müfettişlerinin bu hizmetlerde geçen süreleri,
- e) 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname uyarınca görev yapan Bütçe Kontrolörleri, Muhasebat Kontrolörleri ve Millî Emlak Kontrolörlerinin bu hizmetlerde geçen süreleri,
- f) 3143 sayılı Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanun ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre ticaret şirketleri nezdinde denetim yetkisine sahip olan Sanayi ve Ticaret Bakanlığı müfettişleri ve kontrolörlerinin denetim hizmetlerinde geçen süreleri,
- g) Vergi yargısında görev yapan hakimlerin bu görevlerde geçen süreleri,
- h) Türkiye genelinde mali denetim yapan banka müfettişlerinden yarışma sınavı ile mesleğe giren ve yeterlilik sınavında başarılı olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren bankalarda ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarında geçen süreleri,
- i) Kamu kuruluşlarının veya bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu bulunanların bu hizmetlerde geçen süreleri ile bu birimlerde görev yapan serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirlerin gözetim ve denetiminde bunların sayısını geçmemek üzere, oda nezdinde staj dosyası açtırmış ve staja başlama sınavını kazanmış olan aday meslek mensuplarının staja başlama sınavını kazandıkları tarihten itibaren, staj koşullarını yerine getirmeleri halinde bu hizmetlerde geçen süreleri,
- i) Bu Kanunun 5 inci maddesinin (A) fıkrasının (a) bendinde sayılan konularda öğretim üyesi, öğretim görevlisi veya araştırma görevlisi olarak çalışanların bu görevlerde geçen hizmet süreleri.

Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavı

Madde 7 - Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavı Birlik tarafından yazılı olarak yapılır.

Sınav Komisyonu 7 üyeden oluşur. Üyelerin 2'si Maliye Bakanlığını temsil eder. Diğer 3 üye Yüksek Öğretim Kurulunca teklif edilecek 5 aday arasından diğer 2 üye ise Birlikçe teklif edilecek 4 üye arasından Maliye Bakanı tarafından seçilir.

Sınav Komisyon üyeliklerine aday gösterileceklerin; hukuk, iktisat, maliye, muhasebe, işletme, bankacılık, idari bilimler dallarından lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmaları ve bu konularda onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.

Yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler

Madde 8 - Serbest muhasebeci malî müşavirlik mesleğini resmen düzenlemiş olan yabancı bir devletin tabiyetindeki kişilerin, T.C. tabiyetindeki serbest muhasebeci malî müşavirliklerde aranan nitelikleri taşımak şartıyla, kendi memleketlerinde elde etmiş oldukları haklardan 2 nci madde kapsamına giren hizmetleri, karşılıklılık şartı ile serbest muhasebeci malî müşavir ünvanı altında Türkiye’de de yapmalarına Maliye ve Gümrük Bakanlığının teklifi üzerine Başbakanın onayı ile izin verilebilir.

Yeminli malî müşavir olabilmenin özel şartları

Madde 9 - Yeminli malî müşavir olabilmek için :

- a) En az 10 yıl serbest muhasebeci malî müşavirlik yapmış olmak,
 - b) Yeminli malî müşavirlik sınavını vermiş olmak,
 - c) Yeminli malî müşavir ruhsatını almış olmak,
- şartları aranır.

Şu kadar ki, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ve bunların bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu olarak geçen hizmet süreleri, yeminli mali müşavirlik ve serbest muhasebeci malî müşavirlik şirketlerinde geçen hizmet süreleri; serbest muhasebeci malî müşavirlerden bir işyerine bağlı olarak çalışanların bu işyerlerinde geçen hizmet süreleri ile hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri serbest muhasebeci malî müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir. Ancak, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış olanlardan yeterlilik sınavında başarılı olmayanların, sınav tarihinden sonra vergi inceleme yetkisini haiz olmaksızın kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri dikkate alınmaz.

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar, yeterlilik sınavını kazandıkları tarihten itibaren açılacak yeminli mali müşavirlik sınavlarına genel hükümlere göre katılabilirler. Ancak, bunların yeminli mali müşavir ruhsatını alabilmeleri için birinci fıkranın (a) bendindeki süreyi tamamlamaları şarttır.

Yeminli malî müşavirlik sınavı

Madde 10 - Yeminli malî müşavirlik sınavı Birlik tarafından yazılı olarak yapılır. Maliye Bakanlığı bu sınavın adil, tarafsız ve mevzuatına uygun bir şekilde yapılması için gerekli tedbirleri almaya yetkilidir.

Sınav komisyonu biri başkan olmak üzere yedi üyeden oluşur. Sınav komisyonu başkan ve üyeleri; dördü Maliye Bakanlığı vergi denetim elemanları arasından, biri Yükseköğretim Kurulunca önerilecek iki aday arasından, ikisi ise Birlikçe önerilecek dört aday arasından Maliye Bakanı tarafından seçilir.

Sınav komisyonu üyeliklerine aday gösterileceklerin; hukuk iktisat maliye işletme

muhasabe, bankacılık veya idarî bilimler dallarının birinden lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmaları ve bu konularda en az onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.

Sınav komisyonunun çalışma usulleri, sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle Birlikçe çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sınav sonuçlarının yargı mercilerine intikal etmesi ve mahkemece bilirkişi incelemesine gerek görülmesi halinde, sınav komisyonunda görev almamış olmaları kaydıyla, biri Maliye Bakanlığı merkezi vergi denetim elemanı, biri alanında uzman meslek mensubu, biri ise dava edilen sınav konusunda ihtisas sahibi öğretim üyesinden oluşan üç kişilik bir bilirkişi heyeti tayin edilir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Akdoğan, Nalan ve Sevilengül, Orhan; *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne Göre Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*, 9. Baskı, Ankara, 1999.
- Altuğ, Osman; *Maliyet Muhasebesi*, Evrim, İstanbul, 1996.
- Arıkan, Türkan; *Muhasebe Teknik*, Der Yayınları, İstanbul, 1982.
- Ataman, Ümit, *Genel Muhasebe: Muhasebede Dönem İçi İşlemleri*, C.1, 3. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 1997.
- Başagaç, Halil ve Diğerleri, *Tek Düzen Muhasebe Sistemi*, Ankara, 1993.
- Bektöre, Sabri ve Sözbilir, Halim; *Muhasebe, İlkeleri ve Uygulaması*, Ankara, 1987.
- Canoğlu, Mehmet Ali; *Yeni Hesap Planına Göre Kâr Dağıtım Muhasebesi*, *Vergi Dünyası*, S.144, 1993.
- Canoğlu, Mehmet Ali; *Yeni Hesap Planına Göre Katma Değer Vergisi Muhasebesi*, *Vergi Dünyası* S.143, 1993.
- Civan, Mehmet; *Finansal Muhasebe*, Gaziantep Üniversitesi Basımevi, Gaziantep, 2002.
- Çabuk, Adem; *Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri*, Vipaş, Bursa, 2001.
- Erdoğan, Sebahattin; *Taahhüt Vergisi Kanunları, Vergi Sorunları Dergisi Eki*, Temmuz, 1999.
- Feyiz, Mehmet Ali; *Bilgisayarlı Muhasebe*, Akademi Yayınevi, 5. Baskı, 2002.
- Hornsgren, Harrison, Bamber; *Accounting*, 6. Baskı, New Jersey, 2005.
- Kızıl, Ahmet; *Genel Muhasebe: Envanter ve Değerleme*, Der Yayınları, İstanbul, 1994.
- Kızıl, Ahmet; *Genel Muhasebe: Dönem İçi ve Dönem Sonu İşlemleri* Der Yayınları, 3. Basım, İstanbul, 1998.
- Kızıl, Ahmet; *Genel Muhasebe ve Vergi Uygulamaları* Bahar Yayınevi, İstanbul, 2004.
- Kızıl, Ahmet; *Tek Düzen Muhasebe Sistemi*, Der Yayınları, İstanbul, 1993.

- Kishalı, Yunus; *Tek Düzen Hesap Planı ve Çözümlü Muhasebe Problemleri*, Beta yayını, İstanbul, 1998.
- Koç-Yalkın, Yüksel; *Genel Muhasebe; İlkeleri ve Uygulaması, Tekdüzen Muhasebe Sistemi*, 14. Baskı, Nobel, Ankara, 2005.
- Kotar, Erhan ve Dokur, Şükrü; *İşletmelerin Mali İşlemleri ve Muhasebesi*, Alfa, İstanbul, 2002.
- Kotar, Erhan ve Dokur, Şükrü; *Genel Muhasebe Temel İlkeler*, Alfa, İstanbul, 2002.
- Küçüksavaş, Nihat; *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması*, Beta, 6. Baskı, İstanbul, 1997.
- Lazol, İbrahim ve Gürsoy, Yaser; *Bilgisayarlı Muhasebe*, ETA7 ve LOGO, Ekin Kitabevi, Bursa, 2003.
- Lazol, İbrahim; *Maliyet Muhasebesi*, Ekin Kitabevi, Bursa, 2002.
- Önel, Sabri; *Tek Düzen Hesap Planına Göre Bilgisayarlı Muhasebe*, Derya Kitabevi, Trabzon, 2000.
- Öztürk, Bünyamin ve Özer, Mustafa; *Dönemsonu Envanter ve Değerleme İşlemleri*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2003.
- Sevilengül, Orhan; *Genel Muhasebe*, 7. Baskı, Ankara, 1998.
- Soydan, Hakkı Yavuz; *Tekdüzen Hesap Planına Göre Şirketler Muhasebesi*, Bursa, 1994.
- Şenyüz, Doğan; *Türk Vergi Sistemi*, Yaklaşım Yayıncılık, 2004.
- Tanış, İsmail; *Bilgisayarlı Muhasebe*, Seçkin Kitabevi, 2. Baskı, Ankara, 1999.
- Tokmak, Muzaffer; *Örnekleriyle Tekdüzen Muhasebe Sistemi Ve Vergi Uygulamaları*, Kozan Ofset, Ankara, 1997.
- Topçu, Mesut; Türemen, Önder; Yazkili, Fikri; *Yardımcı Hesaplarıyla birlikte Tek Düzen Hesap Planı*, Bursa SMMM yayını, 1999.
- Uygulama Çözümlerinde *LINK* ve *LOGO* Entegre Ticari Paket Programlarından yararlanılmıştır.
- Üstünel, Bülent; *Tek Düzen Hesap Planı Uygulama Kılavuzu*, Denet, 1993.
- Yağmurlu, Duran; *Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklaması*, Alfa, İstanbul, 1993.
- *Vergisi Mevzuatı*
- *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği*
- *Sermaye Piyasası Kanunu*