



Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

Genel Muhasebe



Bu kitabın, basım, yayım ve sağş hakları Atatürk Üniversitesi'ne aī Ė r. Bireysel öğrenme yaklaşımıyla hazırlanan bu kitabın bütün hakları saklıdır. Atatürk Üniversitesi'nin izni alınmaksızın kitabın tamamı veya bir kısmı mekanik, elektronik, fotokopi, manyeäk kayıt veya başka şekillerde çoĖalĖlamaz, basılamaz ve dağığlamaz.

Copyright ©2012

The copyrights, publicaøons and sales rights of this book belong to Atatürk University. All rights reserved of this book prepared with an individual learning approach. No part of this book may be reproduced, printed, or distributed in any form or by any means, technical, electronic, photocopying, magneac recording, or otherwise, without the permission of Atatürk University.



ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ

Genel Muhasebe

ISBN: 978-975-442-225-2

ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ YAYINI

ERZURUM, 2012

İÇİNDEKİLER

1. İşletme ve Muhasebe	4
Prof. Dr. TURAN ÖNDEŞ	
2. Temel Muhasebe Eşitliği ve Mali Tablolar	21
Prof. Dr. REŞAT KARCIOĞLU	
3. Hesap Kavramı ve Hesapların İşleyişi	45
Prof. Dr. REŞAT KARCIOĞLU	
4. Muhasebe Belgeleri	71
Doç. Dr. İHSAN YILDIZTEKİN	
5. Muhasebe Süreci	94
Prof. Dr. REŞAT KARCIOĞLU	
6. Hazır Değerler ve Menkul Kıymetler	118
Prof. Dr. MEHMET SUPHİ ORHAN	
7. Alacaklar	143
Prof. Dr. MEHMET SUPHİ ORHAN	
8. Ticari Mallar	173
Prof. Dr. MEHMET SUPHİ ORHAN	
9. Duran Varlıklar	200
Prof. Dr. BENER GÜNGÖR	
10. Mali Borçlar	226
Prof. Dr. BENER GÜNGÖR	
11. Ticari ve Diğer Borçlar	247
Doç. Dr. İHSAN YILDIZTEKİN	
12. Özkaynaklar	277
Prof. Dr. TURAN ÖNDEŞ	
13. Gelirler ve Giderler	300
Prof. Dr. TURAN ÖNDEŞ	
14. İşletmeler ve Hukuki Çerçeve	324
Prof. Dr. TURAN ÖNDEŞ	

Editör

Prof. Dr. TURAN ÖNDEŞ

İŞLETME ve MUHASEBE



İÇİNDEKİLER

- İşletme ve Muhasebe
- İşletmenin Varlıkları
- İşletmenin Kaynakları
- İşletmenin Çevresi
- İşletmelerde Muhasebe
- Muhasebecilik Mesleği
- İşletme Dili



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- İşletmenin varlıklarını ve kaynaklarını, muhasebeyi tanımlayabilecek,
- Muhasebenin işletmelerde önemini gösterebilecek,
- Muhasebenin türlerini açıklayabilecek,
- İşletmenin çevresini seçebileceksiniz.

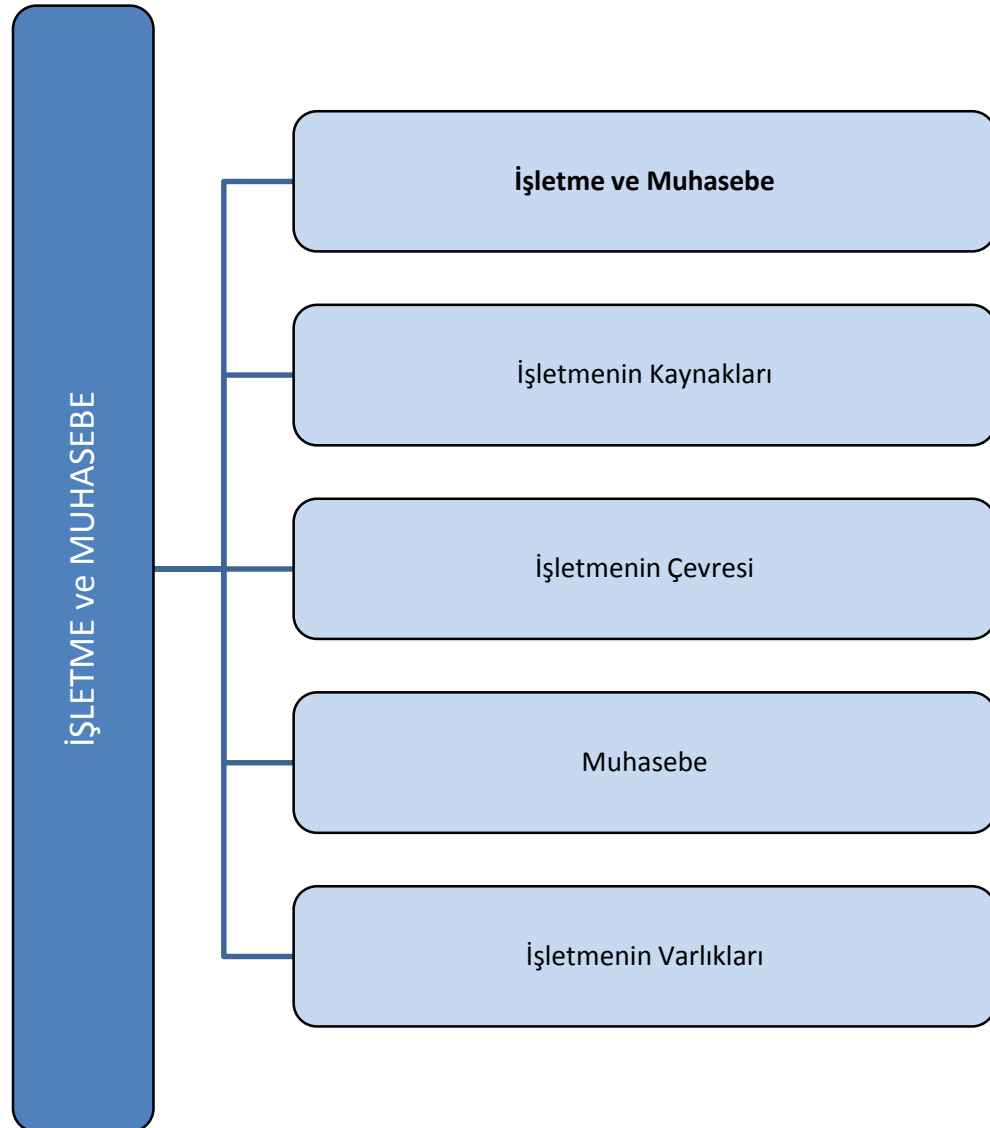


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr. Turan ÖNDEŞ

ÜNİTE 1



GİRİŞ



İşletmelerin esas bölümleri; yönetim, muhasebe, üretim, pazarlama, finansman ve insan kaynaklarıdır.

İnsanın ihtiyaçlarını karşılamak için ham madde, malzeme, araç, gereç gibi faktörleri bir araya getirip mal veya hizmet **üretmek** ve ürettiği bu malları **satıp** uzun vadede **kâr elde etmek**, **topluma hizmet etmek amacıyla** kurduğu iktisadi birimlere **işletme** denir.

Bir işletme kurulduğunda sermayesinin olması gerekmektedir. Bu sermaye; ortakların işletmeye bıraktığı **para olabileceği gibi bina, mal, araç, gereç gibi iktisadi değerler de** olabilir. Bunların toplamına işletmenin **varlıkları** denir. Bu varlıkların sağlandığı kaynaklara da sermaye denir.

Genel olarak işletmelerde yer alan bölümler; üretim, pazarlama, finansman ve insan kaynakları olarak sıralanabilir. İşletmelerde yönetimin başarısının ölçülmesi ve değerlemesi ve gelecek yıla ait yönetim planlarının yapılmasında temel verilerin sağlanması ve başarının önceden planlanan ile uygunluğunun kontrolü için muhasebe verilerine ihtiyaç vardır. **Muhasebeyi üç sınıfa ayırabiliriz [1]:**

- Genel Muhasebe
- **Maliyet** Muhasebesi
- Yönetim Muhasebesi

İşletmelerin temelde üç amacı vardır. Bunlar; **kâr etmek**, **topluma hizmet sunmak** ve faaliyetlerini **uzun yıllar boyu devam ettirmektir.**

İşletmelerin esas fonksiyonunu yerine getiren bölümleri şu şekilde sınıflandırılır: **yönetim, muhasebe, üretim, pazarlama, finansman ve insan kaynakları** olarak sıralayabiliriz.

Bir firmada yönetimin başarısının ölçülmesi, değerlemesinin yapılması ve gelecek yıla ait yönetim planlarının yapılmasında temel olacak verilerin **muhasebeden** elde edilirler. Yine işletme başarısının belirlenmesi, önceden planlanan ile uygunluğunun kontrolü için muhasebe verilerine ihtiyaç duyulur.

Muhasebe nedir? Muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişim meydana getiren ve **parayla ifade edilebilen işlemlerle ilgili bilgilerin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analiz ve yorum yapılmasıdır.**

İşletme varlıklarını, ortaklar işletmeye sermaye diye verir. Yani ortakların varlıklar üzerindeki sahiplik hakkını sermaye ile ifade ederiz. Her ortağın ortaklık payı yani sermaye oranı farklı olabilir.

Borçlar, işletmeye ödünç para veren ya da borçla mal satanların işletmeden olan alacaklarını gösterir.

İşletmeler, borçla da mal vb. alabilir ve borçlanarak varlıklarını artırabilirler.

VARLIKLAR = BORÇLAR + SERMAYE denklemini oluşturulur.



Muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişim meydana getiren ve parayla ifade edilebilen işlemlerle ilgili bilgilerin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analiz ve yorum yapılmasıdır.

Varlıklardan borç tutarı düştüğünde, esas işletme sermayesine yani ortakların payına ulaşılır.

İşletmenin varlıkları, yani kasadaki parası, alacakları, ticari malı, demirbaşları, araçları vb. işletmenin ekonomik yapısını oluşturur. Bir diğer ifadeyle işletmenin ekonomik yapısı onun varlık dağılımıdır.

İşletmenin varlıklarının kaynağı olan borçları ve sermayesi işletmenin finansal yapısını gösterir. Yani borçları ve öz sermayesi toplamı onun mali/finansal durumunu ifade etmektedir.

İşletmenin muhasebe verilerine ihtiyaç duyan taraflara ise işletmenin çevresi denilmektedir. Bu bölümde işletme ve işletmenin muhasebe yönünü tanıyacak ve muhasebe işlevini öğrenmiş olacaksınız.

İŞLETME ve MUHASEBE

İşletme

Tarihte ihtiyaçlarını karşılamak için her ev kendi üretimini yapmış, ardından bazı ürünleri daha fazla üreterek takas etme yoluna gitmiştir. Daha sonraları para ve satma kavramı gelişince bunun paralelinde işletmecilik de kendini göstermiştir. İşletmenin insanlık tarihiyle beraber değişim ve gelişim gösterdiği söylenebilir.

İnsan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kuruluştaki ham madde, malzeme, araç-gereç gibi faktörleri bir araya getirerek mal veya hizmet üretmek ve bunları satmak doğrultusunda kurulan iktisadi birimlere işletme denir [2].

İşletmelerin temelde üç amacı vardır. Bunlar;

- Kâr etmek,
- Topluma hizmet etmek,
- Faaliyetlerini uzun süre devam ettirmektir.

İşletme Bölümleri

İşletmelerin esas fonksiyonunu yerine getiren ana bölümler; yönetim, muhasebe, üretim, pazarlama, finansman ve insan kaynakları olarak sıralayabiliriz.

Yönetim fonksiyonu: Yönetimin bir iş, bir meslek olduğu kadar aynı zamanda sanat olduğu ifade edilir. Yönetim, örgütün amaçlarına ulaşabilmesi için işlerin yaptırılması sanatıdır.

Üretim fonksiyonu: Ham madde, malzeme, iş gücü, makine-teçhizat ve bilgi-birikim kullanılarak bir mal ya da hizmetin üretilmesidir.

Pazarlama fonksiyonu: Üretilen mal/hizmetin fiyatlandırılması, satışının yapılması, müşterilere ulaştırılması ve o ürün veya markaya tutundurma işleridir.

Muhasebe fonksiyonu: İşletmelerde parasal işlemlerin kaydedilmesi, sınıflandırılıp özet rapor şekline dönüştürülmesi, muhasebe fonksiyonunu ifade eder.

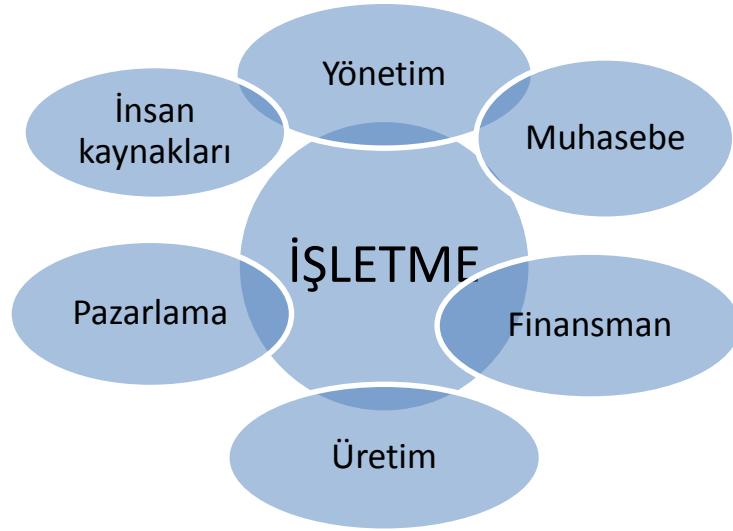


Muhasebe fonksiyonu: İşletmelerde parasal işlemlerin kaydedilmesi, sınıflandırılıp özet rapor şekline dönüştürülmesi, muhasebe fonksiyonunu ifade eder.

Finansman fonksiyonu: İşletme, alım-satım-üretim işlerini yaparken ihtiyaç duyacağı parayı en uygun kanallardan temin edilmesi, eldeki sermayenin en uygun yatırımlarda değerlendirilmesi faaliyeti de finansman fonksiyonudur.

İnsan kaynakları fonksiyonu: hangi bölümde ne kadar çalışacak elemana gerek varsa bunların temini, iyi bir iş ortamının tesisi, çalışanların iyi motive edilerek performanslarının artırılması gibi işlemlerdir.

Bir işletme çatısı altındaki bu fonksiyonları şekil olarak aşağıdaki gibi gösterebiliriz.



Şekil 1.1. İşletme Bölümleri

İşletmenin Varlık ve Kaynakları

Bir işletme kurulduğunda sahibi ya da ortaklarının sermaye koymaları gerekir. *İşletmenin kuruluşunda ortakların işletmeye bıraktığı para, bina, mal, araç-gereç gibi iktisadi değerlerin tümüne varlıklar* denir. Bu varlıkların sağlandığı çeşitli kaynaklar vardır. *İşletme sahip ve ortaklarının veya üçüncü kişilerin işletmeye koydukları varlıklar üzerindeki haklarına sermaye* denir [3].

İşletme; üretim faktörlerini bilinçli ve sistemli olarak bir araya toplayan ve insanın ihtiyaçlarını karşılamak üzere mal ya da hizmet üreten ekonomik birimlerdir.

Üretim faktörleri ise **emek, sermaye, toprak ve girişimcidir**. Üretim faktörlerini bir araya getirebilmek için ya o faktörlerin tamamını veya bir kısmını bir araya getirecek paraya yani kaynağa sahip olmak gerekir.

İşletmenin elindeki varlıklar ortaklar tarafından işletmeye sermaye olarak verilmiştir. Bu nedenle varlıklar ile varlıkların kaynakları arasında bir ilişki ve değerce bir eşitlik vardır. Kuruluşta işletmeye varlık veren kimseler genellikle

işletme ortakları olan sahipleridir. Daha sonra ise işletme borçlanarak da varlıklarını artırabilir. Bu durumda da toplam varlıklar ile toplam kaynaklar değerce birbirine eşittir; ancak bu durumda varlıkların **kaynakları**;



İşletmenin varlıkları işletmenin faaliyeti sonucu artarsa işletme sahiplerinin hakları da artmış olur, ki buna kâr denir.

- **İşletme sahipleri**
- **İşletmenin borçlu olduğu üçüncü şahıslar** olmak üzere farklı iki kaynak olmaktadır.

Muhasebede işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki hakları, sermaye; üçüncü şahısların varlıklar üzerindeki hakları borçlar ile ifade edilir. Yani varlıklar, işletmenin sahip olduğu ekonomik değerlerdir. Bunlardan fiziki karakterdeki varlıklara binalar, mallar, makineler; fiziki karakterde olmayan varlıklara alacaklar örnek olarak gösterilebilir.

Varlıklar, paraya çevrilebilme kolaylığı sıralamasıyla bilançoda sıralanır. Sermaye, işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki haklarını gösterir. İşletmenin aldığı uzun vadeli veya kısa vadeli borçlar ise üçüncü şahısların yani borç verenlerin işletme varlıkları üzerindeki alacaklılık haklarını ifade eder.

İşletmelerde Muhasebe

Şekil 1.1.'de de görüldüğü gibi muhasebe, bir işletmedeki bütün bölümlerin parasal işlemlerinin takip edildiği, ilgili bilgilerin depolandığı bir birimdir. Muhasebe, işletmelerin bilgi sistemini ortaya koyar.

İşletmenin sahipleriyle yöneticileri birbirinden tamamen ayrı, işletmenin yöneticileri, işletme sahiplerinden başkadır. İşletmenin varlıklarının ve kaynaklarının yapısı, fonksiyonların yerine getirilmesini sağlayan kararların uygulanması ile değişmelere uğrar ve böylece işletmenin finansal durumunda ve gücünde yıl içinde değişimler olur.

İşletmenin sahipleri tarafından verilen varlıklar, işletmenin faaliyeti sonucu artarsa bu durumda işletme sahiplerinin hakları da artmış olur; aradaki fark kârdır. İşletmenin sahip olduğu varlıklar kredi ile temin edilen yeni varlıklarla artarsa bu durumda işletmenin borçları artmış olur.

Görülüyor ki işletme içinde alınan kararlar, işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişim oluşturur. Faaliyetler sonunda tüm değişimlerin etkisi ile varlıklar ve kaynaklar işe başlama tarihine göre farklı bir yapı ve büyüklük gösterirler. Zaman içinde varlıkların nelerden oluştuğu, büyüklükleri değişim gösterir; aynı şekilde kaynakların da nelerden oluştuğu ve büyüklükleri değişir.

İşletmelerde yönetimin başarısının ölçülmesi, değerlemesi ve gelecek yıla ait yönetim planlarının yapılmasında temel olacak verilerin sağlanması ve başarının önceden planlanan ile uygunluğunun kontrolü için muhasebe verilerine ihtiyaç duyulur.

Muhasebenin Tanımı

Muhasebe, işletmenin faaliyet süreci içerisinde türlü fonksiyonların yerine getirilmesinde alınan kararların uygulanması ile varlıklarda ve varlı

kaynaklarında oluşan parasal değişimleri saptar ve bunları yeni kararlar alınmasında tekrar kullanılabilir bilgiler hâline getirir. Diğer bir ifade ile **muhasabe**, işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişim meydana getiren ve parayla ifade edilebilen işlemlerle ilgili bilgileri toplar, kaydeder, sınıflar, özetler, analiz ve yorum ile ilgililerin bilgilerine sunar.



İşletmelerde yönetimin başarısının ölçülmesi, değerlemesi ve gelecek yıla ait yönetim planlarının yapılmasında temel olacak verilerin sağlanması ve başarının önceden planlanan ile uygunluğunun kontrolü için muhasebe verilerine ihtiyaç duyulur.

Ticari olarak muhasebe, ekonomik kararlar vermede kullanılacak ekonomik varlıklar hakkında finansal bilgi depolama işidir.

Muhasebe; yatırım, kredi ya da benzeri kararları alacak kişilere gerekli bilgiyi vermektedir. Gerçekten de muhasebe karar verecek yetkili kişilere daha doğru karar vermelerine yardımcı olacak finansal bilgiyi sunar.

Bir finansal bilgi sistemi olarak muhasebe, ilgili bilgi kullanıcılarına, organizasyonun ekonomik olayları hakkında ölçme, kaydetme ve bunu raporlayarak ilgisine iletme sürecidir. Bu açıklamalardan sonra muhasebenin tanımını yapalım.

Muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynakları (sermayesi ve borçları) üzerinde değişim meydana getiren ve para ile ifade edilen mali nitelikli işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar hâlinde sunan bir bilgi sistemidir.

Kaydetme; parasal işlemlerin bir belgeye dayalı olarak ilgili defterlere yazılması işlemidir. İlk iş olarak parasal işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda kontrol edilip kayda geçirilir.

Sınıflandırma; pek çok sayıdaki işlemlerin muhasebe anlayışı içinde **gruplandırılmasıdır**. Çok sayıdaki parasal işlemler, kendi kategorilerine göre sınıflandırılarak kaydedilirler. Örneğin bankayı ilgilendiren işlemlerin **banka hesabında** takip edilmesi sınıflandırarak kaydetmektir.

Özetleme; 365 gün içinde yüzlerce, binlerce işlem yapılır. Bunların hepsi bir arada olunca anlaşılması, analiz edilmesi zor olur. Yıl içindeki tüm işlemlerin özetlenerek mali tablolara bu bilgilerin aktarılması işlemidir. Dönem içinde kaydı yapılmış, sınıflandırılmış pek çok işlemlerin özet olarak **mali tablo şekline** dönüştürülmesi işlemidir. Böylece bir firmanın muhasebe bilgisine ihtiyaç duyanlar, sadece güvenilir mali tabloları analiz ederek firma hakkında hızlıca bilgi sahibi olabilirler.

Muhasebenin Önemi

Muhasebe, işletmelerde yönetimin gözü kulağıdır. Küçük, büyük, özel ve resmî kuruluşlar **muhasebeye gerek duyarlar**. Her **işletme, ortak**, sahip veya üst yönetici mali bakımdan işletmenin durumunu bilmek isteyecektir. İşletmelerin kendi işlemlerini **denetleme ve düzenleme** ve işlerin nasıl gittiğini bilmesi için göz önünde bulundurması gereken işlemleri ve verileri muhasebe sağlar [4].

Genel hesaplamalar, **vergi hesapları**, **maliyeti belirleme**, **satış fiyatını belirleme**, **bütçeleri düzenleme** vb. konular hep muhasebenin alanına girmektedir.



İşletmenin muhasebe verilerine ihtiyaç duyan taraflara, işletmenin çevresi denir.

Muhasebe Türleri

Muhasebenin ilkeleri, aynı olmakla beraber işletme çalışma alanlarındaki değişiklik nedeniyle farklı muhasebe türleri ortaya çıkmıştır. Söz gelişi mal alım satımı ile uğraşan bir *ticaret işletmesinin* muhasebesi ile imalatla bulunan bir *sanayi işletmesinin* muhasebesi, kendi faaliyetlerinden dolayı farklı olacaktır. Sanayi işletmesinin muhasebe kayıtları, ticaret işletmesinde yer alan kayıtlar (alış, satış, borç, alacak kayıtları) yanında imal edilen ürünün maliyetinin belirlenmesi gibi kayıtları kapsayacaktır.

Muhasebeyi tür olarak üçe ayırabiliriz [5]:

- Genel Muhasebe
- Maliyet Muhasebesi
- Yönetim Muhasebesi

Genel muhasebe; alım satım yapan, parasal giriş çıkış olan bütün işlemler için ve her tür işletmeler tarafından kullanılarak dönem içi faaliyetlerin kaydedilmesinde ve dönem sonu *kâr veya zararının* belirlenmesinde kullanılır.

Maliyet muhasebesi; üretim yapan sanayi işletmelerinde bir ürünün kaç mal olduğunun belirlenmesi amacıyla geliştirilen yöntemlerle *maliyet hesaplama* ve kaydetme işlevidir.

Yönetim muhasebesi; hem genel muhasebe hem maliyet muhasebesinden yararlanarak *işletme yönetiminde yararlı bir araç olarak* kullanılır.

İşletme Çevresi

İşletmenin mali durum ve faaliyetlerinin sonucuyla doğrudan ya da dolaylı çıkar ilişkileri nedeni ile ilgilenen taraflar vardır. Bu taraflar ilgili oldukları ve kendi kararlarına esas olacak tarafsız, doğru, güvenilir bilgileri muhasebenin fonksiyonlarını tam olarak yerine getirmesi sonucu elde edebilirler. Bir işletmenin ana faaliyetlerini; elindeki nakit ile mal almak, bu malı kârlı satmak, daha sonra alacaklarını tahsil etmek şeklinde sıralayabiliriz [6]. *İşletmenin muhasebe bilgisine, verilerine ihtiyaç duyan taraflara işletmenin çevresi denir.*

Çevredeki bu menfaat grubu işletmeden alacağı muhasebe bilgilerine göre bugünkü veya gelecekteki davranışını belirleyecektir.

Aşağıdaki şekilde işletmenin çevresindeki menfaat grubu verilmiştir. Örneğin krediye başvuran bir işletmenin geçmiş üç/beş yıllık muhasebe verileri incelenerek kredinin verilip verilmeyeceği hakkında karar verilir.

Alacağı kâr payının yeterli olup olmamasına göre bu işletmede ortak kalmasını tekrar düşünecek olan ortak, muhasebe verileriyle ortak olduğu işletmenin performansını ölçecek, diğer işletme verileriyle karşılaştıracaktır.

Yöneticiler, yönetimini yaptıkları işletmenin bir dönem içinde ne



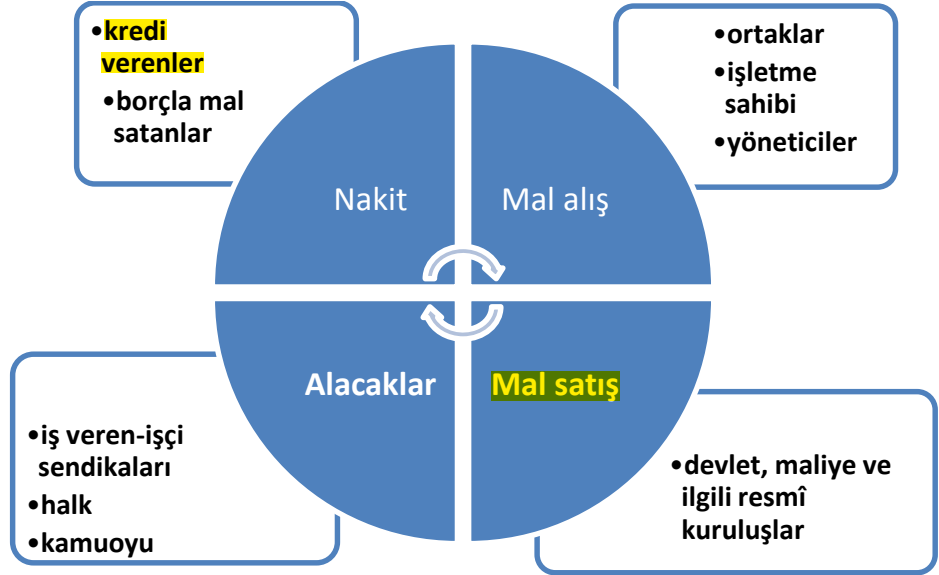
Maliyet muhasebesi; üretim yapan sanayi işletmelerinde bir ürünün kaç mal olduğunun belirlenmesi amacıyla geliştirilen yöntemlerle maliyet hesaplama ve kaydetme işlevidir.

nereye geldiğini rakamlarla görmek, kendi başarılarını ifade etmek için muhasebe verilerine ihtiyaç duyacaklardır.

İşletmeye kredili mal/demirbaş vb. satacak olan firmalar, bu işletme hakkında bilgi sahibi olmak isteyeceklerdir. Burada da muhasebe verileri satıcıya bilgi sunacaktır.



Çevredeki bu menfaat grubu, işletmeden alacağı muhasebe bilgilerine göre bugünkü veya gelecekteki davranışını belirleyecektir.



Şekil 1.2. İşletme içi işlem döngüsü ve işletme çevresi

İşletmenin Varlıkları

İşletmenin sahip olduğu varlıkları şöyle sıralayabiliriz: işletmenin kasasındaki ya da banka hesabındaki nakit parası, müşterilerinden olan alacakları, satmak ya da üretmek için aldığı mal ve malzemeler, bürosu, binası, atölyesi, arabası, demirbaşları, makineleri.

Burada sayılan varlıklar, diğer ifadeyle aktifler, işletmenin türüne göre değişim gösterebilir. Örneğin sadece mal satan bir işletmede, üretim makinesi olmaz. Varlıklar (aktifler) bir işletmenin sahip olduğu iktisadi kıymetler toplamıdır.

İşletme varlıklarını, ortaklar işletmeye sermaye diye verir. Yani ortakların varlıklar üzerindeki sahiplik hakkını sermaye ile ifade ederiz. Her ortağın ortaklık payı yani sermaye oranı farklı olabilir.

Borçlar, işletmeye ödünç para veren ya da borçla mal satanların işletmeden olan alacaklarını gösterir.

İşletmeler borçla da mal vb. alabilirler ve borçlanarak varlıklarını artırırlar.



1 Ocak'tan başlayıp 31 Aralık'a kadar süren zaman aralığına, bir yıllık süreye muhasebe açısından bir dönem ya da bir mali yıl da denir.

Buradan hareketle şöyle bir **muhasebe denklemi** oluşturalım:

VARLIKLAR = BORÇLAR + SERMAYE *denklemini oluşturabiliriz.*

Bu muhasebe denklemidir. Bu denklemde, işletmenin tüm varlıklarının sermayesi ile borçları tarafından finanse edildiği görülür.

Varlıkları, işletme bilançosunda aktif tarafı oluştururken borçları ve sermayesi de bilançonun pasif tarafını oluşturur. Unutmayalım ki, bir bilançonun **aktif tarafı (varlıkları)** ile **pasif tarafı (borçları ve sermayesi)** birbirine eşittir.

Bir diğer ifadeyle varlıklardan borç tutarını düştüğümüzde esas işletme sermayesine, yani ortakların payına ulaşılır.

İşletmenin varlıkları yani kasadaki parası, alacakları, ticari malı, demirbaşları, araçları vb. işletmenin ekonomik yapısını oluşturur. Bir diğer ifadeyle işletmenin ekonomik yapısı onun varlık dağılımıdır.

İşletmenin varlıklarının kaynağı olan borçları ve sermayesi işletmenin finansal yapısını gösterir. Yani borçları ve öz sermayesi toplamı onun mali/finansal durumunu ifade etmektedir.

Bir dönem sonunda işletme eğer kâr etmişse bu kâr tutarı işletme sermayesini artırır. Ters durumda zarar varsa bu da işletme sermayesini azaltır. Borçla mal almış olursa hem borcunu hem varlığını artırdığını söyleyebiliriz.

Her işletme kâr etmek için çalışır, gayret eder. Bunda başarılı olursa kârlı olur. Kârlılık durumu bir işletme için yaşamsal öneme sahiptir. Yani kâr ederse hayatta kalmayı sürdürebilir. Kâr edemezse masraflarını karşılayacak gelir elde edemezse kapanmak zorunda kalır.

Ayrıca işletmeler için kârlı olmak kadar, yeterince nakitte yani likitte olmak da önemlidir. Sağlıklı bir işletme hem yeterince kârlıdır hem yeterince likittir, diyebiliriz. Bir işletme bütün sermayesini kasada tutarsa bir şey kazanamaz. Sermayesinin hepsini stoka yatırırsa da bu kez ödemelerini zamanında yapamaz. Nakit ihtiyacı ile varlık alımı arasında sağlıklı denge kurabilirse başarılı olur.

Muhasebe Dönemi

1 Ocak'tan başlayıp 31 Aralık'a kadar süren zaman aralığına, bir yıl dediğimiz süreye muhasebe açısından bir dönem ya da bir mali yıl da deriz.

İşte bir dönem ya da bir **mali yıl** içinde işletmelerde pek çok mal alımı-satımı yapılır, borçlar artar, alacaklar artar, bankadaki, kasadaki para tutarı değişir. İşletmenin varlıklarında, borçlarında ve sermayesinde değişim meydana getiren bütün parasal işlemlerin zamanında ve uygun şekilde kayda alınması, yani hafızaya alınması gerekir. Bu işlem muhasebe ile yapılır.

Bir mali yıl sonunda işletmenin kâr ettiği belirlenmişse bu işletmenin sermayesinde artışa neden olmaktadır. Aksine, bir dönemi zararla kapamışsa işletme zarar tutarı kadar sermayesini azaltmış demektir.

Muhasebe Mesleği

Muhasebeyi işletmelerin mali nitelikteki işlemleri ve olayları para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek rapor eden ve sonuçlarını yorumlayan ve analiz eden bir bilim dalı olarak tanımlamıştık. Muhasebenin fonksiyonlarını yerine getiren, muhasebenin amacına ve sonuca ulaşmasına çalışan kişiler muhasebecilerdir. Muhasebe mesleğini işletme, muhasebe konularında eğitim alanlar yapabilirler.

Muhasebe mesleği, günümüz Türkiye'sinde çok önem verilen bir meslek türüdür. **Muhasebe mesleği kendi içinde iki ana başlığa ayrılmıştır. Bunlar; serbest muhasebeci mali müşavirlik, yeminli mali müşavirliktir.** Bu sıfatların yanında çalışılan kurumlarda statü olarak muhasebe müdürü, muhasebe uzmanı, muhasebe elemanı, muhasebe öğretmenliği gibi de isimlendirilebilir. Muhasebe mesleği için öncelikle üniversitede ilgili bir bölüm bitirmek gerekir. Ardından meslek stajını yapmak gerekir.

Muhasebecilik, **1989 yılında çıkarılan 3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu"** ile Türkiye'de muhasebecilik mesleğinin şartları ve çalışma konuları belirlenmiştir. Türkiye'de muhasebe mesleği mensupları bugün iki unvana ayrılmaktadır.

- **Serbest Muhasebeci Mali Müşavir**
- **Yeminli Mali Müşavir**

Muhasebe mesleği mensuplarında olması gereken özellikler şöyle sıralanır:

- Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak,
- Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip olmak,



Bir mali yıl içinde işletmelerde pek çok mal alımı-satımı yapılır, borçlar artar, alacaklar artar, bankadaki, kasadaki para tutarı değişir.



Muhasebe mesleği kendi içinde iki ana başlığa ayrılmıştır. Bunlar; serbest muhasebeci mali müşavirlik, yeminli mali müşavirliktir.

- Kamu haklarından mahrum bulunmamak,
- Yüz kızartıcı suçlardan hüküm giymemiş olmak,
- Ceza veya disiplin soruşturması nedeni ile memuriyetten çıkarılmış olmamak,
- Mesleğin şeref ve haysiyetine uymayan durumları olmama,
- Staja başlama şartlarını taşımak.



Bireysel Etkinlik

- İşletmelerde muhasebe ve muhasebecilerin önemi ve rolü nedir? Çevrenizdeki iş yerlerinden sorarak, gözlemleyerek araştırınız.

İşletme Dili

Muhasebeyi, işletme hakkında bilgi veren uluslararası nitelikte bir ifade tarzı olarak görebiliriz. Yani muhasebe bilen biri, Alman firmasına ait bir bilançoğu incelediğinde o işletme hakkında bilgi sahibi olabilir. Türkiye’den bir firmanın bilançosunu okuyan, inceleyen Avrupa’dan bir muhasebeci de bu işletmenin mali ve ekonomik yapısı hakkında çevresine bilgi aktarabilir. *İşte bu durum muhasebeye uluslararası bir dil olma özelliği kazandırmıştır. Bu anlamda muhasebeye, işletmenin dili kavramı kullanılmaktadır.* Gerçekten de muhasebe, mali nitelikli olayları kaydettiğinden bir yönüyle *işletmenin hafızası* bir yönüyle de *işletmenin dili* olmaktadır.

Bir işletme hakkında açılacak bir davada, mahkeme işletme sahibini dinlemek yerine, o firmanın muhasebe defterlerinin incelenmesini ve davayla ilgili kısmın özetlenerek mahkemeye verilmesini isteyecektir ki bu örnek de muhasebenin geçmişe dönük davranışlarının parasal işlemlerinin dili olduğunu gösterir.



Özet

- İnsanın ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kuruluştaki ham madde, malzeme, araç, gereç, gibi faktörleri bir araya getirerek mal veya hizmet üretmek ve bunları satmak doğrultusunda kurulan iktisadi birimlere işletme denir. İşletmenin temelde üç amacı vardır. Bunlar; kâr etmek, topluma hizmet, faaliyetlerini uzun süre devam ettirmektir. İşletmelerin esas fonksiyonunu yerine getiren ana bölümleri yönetim, muhasebe, üretim, pazarlama, finansman ve insan kaynakları olarak sıralayabiliriz.
- İşletme; üretim faktörlerini bilinçli ve sistemli olarak bir araya toplayan ve insan ihtiyaçlarını karşılamak üzere mal ya da hizmet üreten ekonomik birimlerdir. Üretim faktörleri; emek, sermaye, tabiat ve girişimcidir. Üretim faktörlerini bir araya getirebilmek için ya o faktörlerin tamamını veya bir kısmını bir araya getirecek paraya yani kaynağa sahip olmak gerekir.
- Bir işletme kurulduğunda sahibi ya da ortaklarının sermaye koymaları gerekir. *İşletmenin kuruluşunda ortakların işletmeye bıraktığı para, bina, mal, araç-gereç gibi iktisadi değerlerin tümüne varlıklar denir.* Bu varlıkların sağlandığı çeşitli kaynaklar vardır. *İşletme sahip ve ortaklarının veya üçüncü kişilerin işletmeye koydukları varlıklar üzerindeki haklarına sermaye denir.*
- İşletmenin elindeki varlıklar ortaklar tarafından işletmeye sermaye olarak verilmiştir. Bu nedenle varlıklar ile varlıkların kaynakları arasında bir ilişki ve değerce bir eşitlik vardır. Kuruluştaki işletmeye varlık veren kimseler, genellikle işletme ortakları olan sahipleridir. Daha sonra ise işletme borçlanarak da varlıklarını artırabilir. Bu durumda da toplam varlıklar ile toplam kaynaklar değerce birbirine eşittir; ancak bu durumda varlıkların kaynakları;
- İşletme sahipleri,
- İşletmenin borçlu olduğu üçüncü şahıslar olmak üzere farklı iki kaynak olmaktadır.
- Muhasebede işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki hakları sermaye, üçüncü şahısların varlıklar üzerindeki hakları borçlar ile ifade edilir.* Yani varlıklar; işletmenin sahip olduğu ekonomik değerlerdir. Bunlardan fiziki karakterdeki varlıklara binalar, mallar, makineler; fiziki karakterde olmayan varlıklara alacaklar örnek olarak gösterilebilir
- Muhasebe: işletmenin varlıkları, borçları ve sermayesi üzerinde para ile ifade edilen değişimlere ait bilgilerin kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenerek raporlanması ve yorumlanmasıdır. Muhasebe işletmelerin türüne göre üç sınıfa ayrılır: Genel muhasebe, maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesidir.
- İşletmenin varlıkları yani kasadaki parası, alacakları, ticari malı, demirbaşları, araçları vb. işletmenin ekonomik yapısını oluşturur. Bir diğer ifadeyle işletmenin ekonomik yapısı onun varlık dağılımıdır.
- Borçlar, işletmeye ödünç para veren ya da borçla mal satanların işletmeden olan alacaklılıklarını gösterir. İşletmenin varlıklarının kaynağı olan borçları ve sermayesi işletmenin finansal yapısını gösterir. Yani borçları ve öz sermayesi toplamı onun mali/finansal durumunu ifade etmektedir.
- 1 Ocak'tan başlayıp 31 Aralık'a kadar süren zaman aralığına, bir yıl denilen bu süreye muhasebe açısından bir dönem ya da bir mali yıl da denir.



Özet (devamı)

- İşletmenin sahipleriyle yöneticileri birbirinden tamamen ayrı, işletmenin yöneticileri, işletme sahiplerinden başkadır. İşletmenin varlıklarının ve kaynaklarının yapısı, fonksiyonların yerine getirilmesini sağlayan kararların uygulanması ile değişmelere uğrar ve böylece işletmenin finansal durumunda ve gücünde yıl içinde değişimler olur.
- İşletmenin sahipleri tarafından verilen varlıklar işletmenin faaliyeti sonucu artarsa bu durumda işletme sahiplerinin hakları da artmış olur; aradaki fark kârdır.
- İşletmenin sahip olduğu varlıklar kredi ile temin edilen yeni varlıklarla artarsa bu durumda işletmenin borçları artmış olur.
- Görülüyor ki işletme içinde alınan kararlar, işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişim oluşturur. Faaliyetler sonunda tüm değişimlerin etkisi ile varlıklar ve kaynaklar, işe başlama tarihine göre farklı bir yapı ve büyüklük gösterirler. Zaman içinde varlıkların nelerden oluştuğu, büyüklükleri değişim gösterir; aynı şekilde kaynakların da nelerden oluştuğu ve büyüklükleri değişir.
- Yönetimin başarısının ölçülmesi, değerlemesi ve gelecek yıla ait yönetim planlarının yapılmasında temel olacak verilerin sağlanması ve başarının önceden planlanan ile uygunluğunun kontrolü için muhasebe verilerine ihtiyaç duyulur.
- İşletme varlıklarını, ortaklar işletmeye sermaye diye verir. Yani ortakların varlıklar üzerindeki sahiplik hakkını sermaye ile ifade ederiz. Her ortağın ortaklık payı yani sermaye oranı farklı olabilir.
- Borçlar, işletmeye ödünç para veren ya da borçla mal satanların işletmeden olan alacaklılıklarını gösterir.
- İşletmeler borçla da mal vb. alabilir ve borçlanarak varlıklarını artırabilirler.
- *Buradan hareketle;*

• **VARLIKLAR = BORÇLAR + SERMAYE** denklemini oluşturabiliriz.

• Bir diğer ifadeyle varlıklardan borç tutarını düştüğümüzde; esas işletme sermayesine yani ortakların payına ulaşılır.

• *İşletmenin varlıkları, yani kasadaki parası, alacakları, ticari malı, demirbaşları, araçları vb. işletmenin ekonomik yapısını oluşturur. Bir diğer ifadeyle işletmenin ekonomik yapısı onun varlık dağılımıdır.*

• *İşletmenin varlıklarının kaynağı olan borçları ve sermayesi işletmenin finansal yapısını gösterir. Yani borçları ve öz sermayesi toplamı onun mali/finansal durumunu ifade etmektedir.*

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. İşletmenin borçları ve sermayesi işletmenin aşağıdaki hangi yapısını gösterir?
 - a) Ekonomik yapısını
 - b) Finansal yapısını
 - c) Aktif yapısını
 - d) Bir dönemlik bilançosunu
 - e) Gelir tablosunu
2. İşletmenin varlıkları, yani kasadaki parası, alacakları, ticari malı, demirbaşları, araçları vb. işletmenin aşağıdaki yapılarından hangisini oluşturur?
 - a) Ekonomik yapısını
 - b) Finansal yapısını
 - c) Bilanço yapısını
 - d) Mali yapısını
 - e) Kaynak yapısını
3. İşletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişim meydana getiren ve para ile ifade edilen mali nitelikli işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar hâlinde sunan bir bilgi sistemi aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Kaydetme
 - b) Muhasebe
 - c) Sınıflandırma
 - d) İşletme
 - e) Finans
4. İşletmenin faaliyeti sonucu işletmenin sahipleri tarafından verilen varlıkların artması aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) Gider
 - b) Gelir
 - c) Kâr
 - d) Zarar
 - e) Maliyet
5. Üçüncü şahısların işletme varlıkları üzerindeki hakları aşağıdakilerden hangisi ile tanımlanır?
 - a) Borçlar
 - b) Alacaklar
 - c) Sermaye
 - d) Kâr
 - e) Zarar

6. “Muhasebe, mali nitelikli olayları kaydettiğinden bir yönüyle işletmenin hafızası bir yönüyle de _____ olmaktadır.”
Cümlesinde boş bırakılan yere aşağıdakilerden hangisi gelmelidir?
a) İşletmenin dili
b) Muhasebe hesapları
c) İşletmenin kazancı
d) İşletmenin dönemi
e) İşletmenin önemi
7. Muhasebe mesleği kendi içinde aşağıdaki hangi iki ana başlığa ayrılmıştır?
a) Serbest muhasebeci ve yeminli mali müşavirlik
b) Yeminli mali müşavirlik ve yeminli ticaret müşavirliği
c) Serbest işletmecilik ve mali müşavirlik
d) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik
e) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve serbest mali müşavirlik
8. Bir işletmenin varlıklar toplamı: **250.000 TL**, Borçları toplamı **140.000 TL** ise bu işletmenin sermayesi aşağıdakilerden hangisidir?
a) **110.000 TL**
b) 250.000 TL
c) 280.000 TL
d) 360.000 TL
e) 390.000 TL
9. Aşağıdakilerden hangisi işletmenin muhasebe verilerine ihtiyaç duymaz?
a) Kredi verenler, borçla mal satanlar
b) Ortaklar, sahip ve yöneticiler
c) Sendikalar, halk ve kamuoyu
d) İşletmenin komşuları, yakın işletmeler
e) Devlet, maliye, ilgili resmî kuruluşlar
10. “Sanayi işletmelerinde muhasebe kayıtları, ticaret işletmelerinde yer alan kayıtlar (alış, satış, borç, alacak kayıtları) yanında imal edilen ürünün _____ belirlenmesi gibi kayıtları kapsayacaktır.”
Cümlesinde boş bırakılan yere aşağıdakilerden hangisi getirilmelidir?
a) Maliyetinin
b) Kârlılığının
c) Zarar hesabının
d) Pazarının
e) Muhasebesinin

Cevap Anahtarı

1.b, 2.a, 3.b, 4.c, 5.a 6.a, 7.d, 8.a, 9.d, 10.a

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Civan, M. (2002). *Finansal Muhasebe*, Gaziantep Üniversitesi Yayını
- [2] Güçlü F. Gören R. ,Yalçın M., (2002). *Genel Muhasebe*, Ankara: Detay & Dosya
- [3] Küçüksavaş, N. (2005). *Finansal Muhasebe*, 10. Baskı, İstanbul, Kare Yayınları.
- [4] Lazol, İ. (2003). *Genel Muhasebe*. 8. Baskı, Bursa, Ekin
- [5] Üner, M.M.,(2008) Genel İşletmecilik, Detay yayıncılık, Ankara
- [6] Yükçü, S. (2009). *Finansal Muhasebe*. İzmir, Birleşik Matbaacılık

TEMEL MUHASEBE EŞİTLİĞİ VE MALİ TABLOLAR



İÇİNDEKİLER

- Temel Muhasebe Eşitliği
- Mali Tablolar
- Bilanço
- Gelir Tablosu
- Muhasebenin Temel Kavramları
- Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Temel muhasebe eşitliğini öğrenebilecek,
- Bilanço eşitliği ve bilançoju açıklayabilecek,
- Temel mali tablo olarak bilanço ve gelir tablosunu hazırlayabilecek,
- Gelir ve gider kavramlarını kavrayabilecek,
- Özet ve ayrıntılı gelir tablosu düzenleyebileceksiniz.

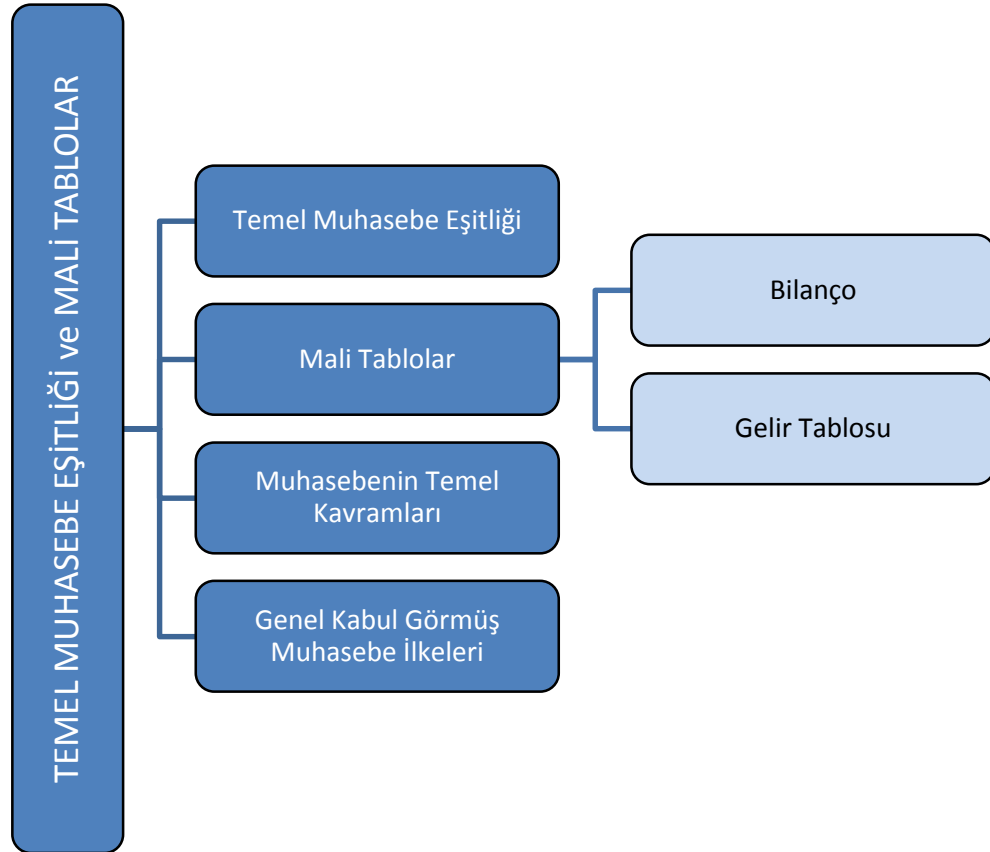


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
Reşat KARCIOĞLU

ÜNİTE 2



GİRİŞ

İster üretim ister hizmet veya ticaret işletmesi olsun faaliyete başlarken sermaye, emek, toprak, teşebbüs ve bilgi sahibi olunmalıdır. Bu üretim unsurlarını elinde bulunduran işletmeler, toplumun ihtiyacı olan mal ve hizmetleri üreten birimdir. Sermaye sahibi, tahsis ettiği kaynağını, işletmesinin özelliğine göre varlıklara dönüştürecektir. Sağlanan kaynak tutarı dönüştürülen varlıkların parasal tutarına daima eşit olacaktır. Buna temel muhasebe eşitliği denir. İşletmedeki bilgi akışının sağlanmasında esas itibarıyla temel muhasebe eşitliğinden yararlanılarak mali tablolara ulaşılır. Bir diğer ifadeyle mali tablolar, işletmenin nasıl performans gösterdiğini bize açıklar. Mali tablolar muhasebe sürecinin çıktısıdır.

İşletmeye ait olan varlıklar (aktif) ve onların kaynakları (pasif) işletme bilançosunda gösterilir. Bu temel muhasebe eşitliği her zaman aynı kalır. Ancak tutar olarak azalabilir ve artabilir. Her türlü değişimde bilanço eşitliği sağlanır. İşletmelerde bir dönemde meydana gelen bütün ekonomik faaliyetler parasal değeriyle defterlere kayıtlıdır. Yıl sonunda bütün işlemlerin özeti olan mali tablolar düzenlenir ve kamuya ilan edilir.

Özet tablo bilgileri, analiz edilerek yorumlanır. Yönetim, yatırım, başarı ve kârlılık değerlendirmesinde, istatistiksel bilgi ve kamu otoritesi için önemli kararlarda bu bilgiler kullanılır. İşletmelerin sundukları mali tablolardan alınan bilgiler ülke ekonomisi için hayati önem taşıdığı gibi çalışanlar, sermayedarlar, alacaklılar, borçlular, kredi kurumları, sendikalar, yatırımcılar ve ilgili bütün taraflara açık, anlaşılır, karşılaştırılabilir, güvenilir bilgi sunmalıdır. Bu bilgiler alınacak kararlarda kullanılacaktır.

TEMEL MUHASEBE EŞİTLİĞİ



Temel muhasebe eşitliği, işletme varlıklarının işletme kaynaklarına (sermaye+borçlar) eşit olmasıdır.

İşletme, toplumun ihtiyacı olan her türlü mal veya hizmetleri üreten örgütlenmiş ekonomik bir birimdir. İşletmenin insan ihtiyaçlarını gidermesi için mal veya hizmet üretmesi gerekir. Mal veya hizmet üretimi için öncelikle girişimcinin bina, makine, demirbaş, ham madde gibi varlıkları bir araya getirmesi gereklidir. Bu varlıklar kendiliğinden bir araya gelmezler. İşletmelerde kaynak olmadan varlık oluşmaz. Varlıklar ile kaynaklar arasındaki değişimler her zaman eşittir ve aşağıdaki gibi ifade edilebilir.

$$\text{VARLIKLAR} = \text{KAYNAKLAR}$$

Muhasebe, işletmede para ile ölçülebilen ve rapor edilebilen bilgilerle ilgilenir. Bir bilgi sistemi olan muhasebenin temel girdileri belgeler ve temel çıktıları ise mali raporlar olmaktadır. İşletmedeki bilgi akışının sağlanmasında esas itibarıyla temel muhasebe eşitliğinden yararlanılarak mali tablolara ulaşılır. Bir diğer ifadeyle mali tablolar, işletmenin nasıl performans gösterdiğini bize gösterir. Mali tablolar muhasebe sürecinin çıktısıdır. Muhasebenin en temel aracı, temel muhasebe eşitliğidir. Bu eşitlik, işletmenin kaynakları ve bu kaynaklara olan talepleri ya da kullanımları gösterir. Kaynaklar, sermaye ve borçların toplamıdır [1].

VARLIKLAR= BORÇLAR + SERMAYE

Bu eşitliğe göre işletme, sağlayabildiği kaynak kadar varlığa sahip olabilir. Varlıkların kaynaklarını sağlayanlar, genellikle işletme sahipleridir. Ancak işletmeler kuruluşlarında veya daha sonra diğer kişi ve kurumlardan borç olarak varlıklarını artırabilirler. **İşletmelerin sahip oldukları varlıkların iki kaynağı vardır. Bunlar, işletmenin sahipleri ve işletmeye borç verenlerdir [2].**

Muhasebede, işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki haklarına “sermaye”, üçüncü şahısların varlıklar üzerindeki haklarına ise “borçlar” denir. Bir işletmenin sahip olduğu tüm ekonomik değerlere “varlıklar” denir. Bunlar, mevcutlar ve alacaklar olmak üzere ikiye ayrılır. Mevcutlar, işletmenin sahip olduğu para, mal, bina, demirbaş vb. gibi farklı yapıya sahip değerleri temsil ederken alacaklar, satış sonucunda üçüncü şahıslardan alacağı temsil eder. İşletmeler, borç alabildikleri gibi, başkalarına da borç verebilmekte ve bunlar işletmenin alacakları olarak varlıklar arasında yer almaktadır. Varlıklara alacakların eklenmesiyle temel muhasebe eşitliği aşağıdaki gibi olacaktır.

MEVCUTLAR + ALACAKLAR = BORÇLAR + SERMAYE

MEVCUTLAR +
ALACAKLAR =
BORÇLAR + SERMAYE

Bu eşitliğe **temel muhasebe eşitliği** ya da **bilanço eşitliği** denir. Temel muhasebe eşitliğinin tablo hâline getirilmiş şekli, bilanço olmaktadır. Bilançoda temel muhasebe eşitliğinin sol tarafına “varlıklar” (aktif), sağ tarafına ise “kaynaklar” (pasif) adı verilmektedir. Böylece varlıklar (borç tarafına) sol tarafına, kaynaklar (borçlar ve sermaye) sağ tarafına (alacak tarafına) kayıtların. Özetle bilanço eşitliği, bir işletmenin kaynaklarının ne kadar olduğunu ve kimler tarafından sağlandığını, kaynak sahipliğini gösterirken diğer tarafta bu kaynakların kullanılmasıyla elde edilen varlıkları gösterir. Kaynak sağlayan ya da kaynak sahiplerinin varlıklar üzerindeki haklarını gösteren eşitlik esaslı çalışan bir tablodur. Temel muhasebe eşitliğinin bir tablo şeklinde gösterilmesi bilanço olarak oluşturmaktadır ve şekil 2.1.’deki gibi gösterilebilir [3].

VARLIKLAR		Bilanço	KAYNAKLAR	
MEVCUTLAR	XX		BORÇLAR	XX
ALACAKLAR	X		SERMAYE	X
Toplam	XXX		Toplam	XXX

Şekil 2.1. Bilanço

İşletme, varlıklarını ve kaynaklarını oluşturan unsurların nitelik ve nicelik yönünden ortaya çıkardığı yapı işletmenin mali durumunu gösterir. Varlıkların kaynağı olarak bilançonun sağında yer alan sermaye, işletme sahip veya sahiplerinin kuruluştaki koydukları değerlerden başka faaliyetlerden elde edilen fakat işletme sahiplerine dağıtılmayan kârları da kapsayabilir. Bu durumda sermaye, öz kaynak kavramı olarak kullanılır. Nitekim **öz kaynaklar sermaye** kavramına nazaran daha geniş kapsamlı bir kavram olup

- **Sermaye,**
- Sermaye yedekleri,
- Kâr yedekleri,
- Dönem net kârı,
- Geçmiş yıllar kârları olmak üzere beş kalemden oluşabilmektedir.

MALİ TABLolar

Mali tablolar, belirli bir süre içerisinde oluşan mali nitelikli olayların işletmenin varlık ve kaynak unsurlarında meydana getirdiği değişimler hakkında bilgi veren ve işletme faaliyet sonuçlarını gösteren tablolardır.

Belirli bir süre içerisinde işletme varlıklarında ve kaynaklarında para ile ifade edilebilen ve değişime uğrayan olaylar sırasıyla aşağıdaki işlemlere tabi tutulur.

- Olayların her birinin ne olduğunu gösteren belgelerin **toplanması,**
- Olayların her birinin varlık ve kaynaklar üzerinde meydana getirdiği etkilerin birlikte **kaydedilmesi,**
- Olay kayıtlarından yararlanılarak varlık veya kaynaklardaki değişimlerin **sınıflandırılması,**
- Varlık ve kaynaklar arasındaki değişimlerin bir bütünlük içerisinde **özetlenmesidir.**

Muhasebe iki fonksiyonludur. Bunlardan birinci fonksiyonu olup defter kaydedilmesi olarak ifade edilmektedir. Söz konusu dört aşama (belgelerin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve özetlenmesi) sonucunda elde edilen bilgiler, muhasebenin ikinci fonksiyonunun verisi olmaktadır. Yani, muhasebenin ikinci fonksiyonu verilerin **analiz edilmesi ve yorumlanması** aşamalarından oluşmaktadır.

Mali tablolar, işletme varlık ve kaynaklarını (mali durumu), kâr ve zararı (faaliyet sonucunu) göstermek ve buna göre karar almak isteyen ortaklara, yöneticilere, borç verenlere, diğer ilgili taraflar için en önemli bilgi kaynağı olmaktadır.

Muhasebe öğretiminin başlangıcında **iki temel mali tablo** dikkate alınmaktadır. Bunlar, **bilanço ve gelir tablosudur** [4].

İşletme yöneticileri; geleceğe yönelik, planlama, ölçme ve kanıtlama fonksiyonlarını gerçekleştirirken temel mali tabloların belirli dönemlerde hazırlanmasını isterler. İşletme ile ilgili diğer menfaat grupları da aynı beklenti içindedirler. Dönem, planlama, ölçme ve kontrol fonksiyonlarına imkân veren eşit uzunluktaki **(aylık, üç aylık, altı aylık ve yıllık)** süreler olup genellikle bir takvim yılıdır.

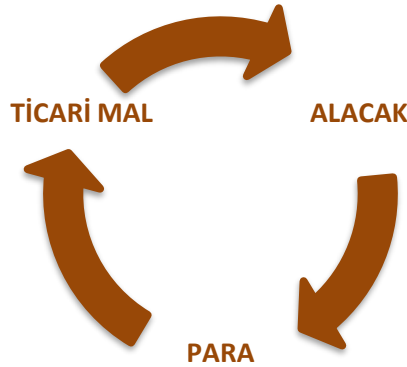
Genel muhasebe öğretiminde dikkate alınan genellikle ticari işletme olup normal faaliyetlerini yerine getirirken elindeki parayı ticari mala yatırmakta,



Muhasebe öğretiminin başlangıcında iki temel mali tablo olan bilanço ve gelir tablosu dikkate alınmaktadır.



Ticari döngü, bir işletmenin elindeki sermayesini mala yatırması, bu malı satması ve alacaklarını tahsil edip tekrar paraya dönüştürmesidir.



Şekil 2.2. Ticari Döngü

Dönem, (özellikli işletmeler hariç olmak üzere) bir yıl (12 ay) kabul edilir ve 1 Ocak'ta başlar 31 Aralık'ta biter. İşin özelliği nedeniyle yıllık dönemin başlangıç ve bitişi farklı olması durumunda, dönem normal faaliyet yılıdır. Örneğin 1 Mayıs'ta ticari faaliyete başlamışsa yine 31 Aralık'ta dönem biter. Bu dönem işletmedeki 8 aylık ticari faaliyetleri içerir.

Mali tablolardan beklenen amaçlara ulaşabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir ve zamanında düzenlenip ilgili taraflara sunulması gereklidir.

Bilanço

Bilanço tanımı, eşitliği ve şekli

Bilanço, bir işletmenin belli bir tarihteki varlıklarını, borçlarını ve sermayesini gösteren tablodur. İşletmenin belirli bir tarihteki mali durumunu (mali yapısını) bilanço gösterir. Bir diğer ifadeyle, işletmenin o andaki mali fotoğrafı olup statik (durağan) bir özelliğe sahiptir. Faaliyetine devam eden işletmelerde bilanço düzenleme bilanço tarihi, genellikle 31 Aralık yani yılın son günüdür. Dolayısıyla bilanço günü itibarıyla bir işletmenin sahip olduğu varlıkları ile bu varlıkların kaynaklarını oluşturan borçları ve sermayeyi gösteren bir tablo olarak karşımıza çıkmaktadır [5].

Daha önce de belirtildiği gibi temel muhasebe eşitliği aynı zamanda bilanço eşitliği olup bilanço söz konusu eşitlikten elde edilmektedir.

Şöyle ki, **VARLIKLAR = BORÇLAR + SERMAYE** olup varlıklara “aktif”, kaynaklara (Borç + Sermaye) “pasif” de denilmektedir. Matematiksel bir eşitlik olduğu için **VARLIKLAR – BORÇLAR = SERMAYE** ya da



Temel muhasebe eşitliği, işletme varlıklarının işletme kaynaklarına (sermaye+borçlar) eşit olmasıdır.

VARLIKLAR – SERMAYE = BORÇLAR şeklinde amaca göre hesaplama yapmaya elverişlidir. Bu durumda Varlıklar = Kaynaklar olup bilançonun her iki tarafında yer alan kavramlar olmaktadır.

Varlıklar, bilançonun sol tarafında, kaynaklar ise bilançonun sağ tarafında yer almaktadır. Basit bir bilanço örneği aşağıda verilmiştir [6]:

VARLIKLAR (Aktif) = KAYNAKLAR (Pasif)

Mevcutlar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye

Varlıklar – Borçlar = Sermaye

X İşletmesinin 31.01.20... Tarihli Bilançosu (TL)	
VARLIKLAR (Aktif)	KAYNAKLAR (Pasif)
DÖNEN VARLIKLAR Kasa Banka Alıcılar Alacak Senetleri Ticari Mallar DURAN VARLIKLAR Demirbaşlar	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR Satıcılar Borç Senetleri UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR Uzun Vadeli Banka Kredileri Uzun Vadeli Senetli Borçlar ÖZ KAYNAKLAR Sermaye
VARLIKLAR TOPLAMI	KAYNAKLAR TOPLAMI

Şekil 2.3. Hesap tipi bilanço

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Dönen Varlık + Duran Varlık = Kısa Vadeli Yabancı Kaynak + Uzun Vadeli Yabancı Kaynak + Öz kaynak

Tüm mali tablolarda olduğu gibi bilançonun başlığında yer alması gereken dört bilgiye ihtiyaç vardır. Bunlar sırasıyla, işletme adı (ticari unvanı), düzenleme tarihi, Bilanço kelimesi, hangi para birimine göre düzenlendiği (TL, Türk Lirası) ve aktif – pasif yazısı olmalıdır [7].

Bilançolar, iki şekilde hazırlanabilir. Bunlar, hesap biçimi (tarzı) bilanço ve rapor biçimi bilançodur. Yukarıdaki bilanço, hesap tipi bilançodur. Varlıklar ve kaynaklar karşılıklı olarak (T şeklinde) gösterilmiştir. Oysa rapor tipi bilançoda varlıklar ve devamında kaynaklar alt alta verilmektedir. Birden fazla yılın bilanço verilerini analiz etmede rapor tipi bilançolar daha kullanışlıdır. Aşağıda rapor tipi bilanço gösterilmiştir [8]:

VARLIKLAR
KASA
BANKA
ALICILAR
ALACAK SENETLERİ
TİCARİ MALLAR
DEMİRBAŞLAR
<i>VARLIKLAR TOPLAMI</i>
KAYNAKLAR
SATICILAR
BORÇ SENETLERİ
BANKA KREDİLERİ
SERMAYE
<i>KAYNAKLAR TOPLAMI</i>

Şekil 2.4. Rapor tipi bilanço

Gelir tablosu

Gelir, sermayeyi artırıcı etki yapan işlemlerden doğar. Gider ise sermayeyi azaltıcı işlemlerden doğar.

Ticaretin doğasında üç olasılık vardır. İşletmeler, yapmış olduğu ekonomik faaliyetlerle kâr eder ve sermayelerini artırabilirler veya zarar eder sermayelerini azaltabilirler ya da sermayeleri hiç etkilenmez.

Bu bilgiler ışığında gelir, sermayeyi artırıcı etki yapan işlemlerden doğar. Gider ise sermayeyi azaltıcı işlemlerden doğar.

Gelir, genellikle varlık veya hizmet satışlarından elde edilen kâr, faiz, kira gelir vb. işlemlerden sağlanan hasılattır.

Gider ise ileride gelir elde etmek amacıyla yapılan varlık tüketimidir. İşletme faaliyetleri yürütülürken kaçınılmazı mümkün olmayan ödeme ve harcamalardır. Telefon, elektrik, su vb.

Bir işletmede tüm gelirlerin tüm giderlerden fazla olması brüt kâr olarak açıklanırken giderlerin gelirlerden fazla olması ise zarar durumudur. Gelirler-giderler eşit olursa işletme ne kâr ne zarar etmiştir.

Gelir tablosunun tanımı

Gelir tablosu, bir işletmenin belli bir döneme ait elde ettiği tüm gelirler, yaptığı tüm giderler ve bunların sonunda elde ettiği net kâr veya zararı gösteren tablodur. İşletmenin net kâr ve zararının nasıl oluştuğu gelir tablosunda bir bütün olarak görülür. Gelir tablosu, bilanço gibi statik değil, dinamik bir yapıya sahiptir.

Bilanço, işletmenin belli bir tarihteki mali durumunu gösterirken gelir tablosu işletmenin belli bir dönemine ilişkin olaylar zincirinin sonuçlarını göstermektedir. Bilançoda o dönemin faaliyet sonucunu gösteren bir kalem yer almaktadır. O da dönemin net kârı veya zararıdır [9].

Gelir tablosu ilgili dönemin tüm gelir ve giderlerini ayrıntılı olarak göstererek yönetici ve ilgili taraflara bilgi verir ve alacakları kararlarda yardımcı olur. Gelirler ile giderler arasındaki fark hesaplanır ve bu fark olumlu ise kâr, olumsuz ise zarar olarak yazılır. Ayrıca kâr elde edildiği zaman bu kâr üzerinden hesaplanan vergi bu tabloda gösterilecektir. Vergiden sonraki tutar net kârdır.



Gelir tablosu hazırlanıp sunuş biçimine göre hesap tipi gelir tablosu ve rapor tipi gelir tablosu olarak ikiye ayrılır.

Gelir Tablosunun Türleri

Gelir tablosunun hazırlanıp sunuş biçimine göre hesap tipi gelir tablosu ve rapor tipi gelir tablosu olarak ikiye ayrılır.

Hesap tipi gelir tablosu: Hesap tipi gelir tablosunun sol tarafına giderler, sağ tarafına gelirler yazılır. Sol tarafa kayıt edilen bütün giderler toplamı, sağ tarafa kayıt edilen bütün gelirler toplamından büyükse işletme zarar etmiştir.

Sağ tarafa yazılan gelirler toplamı, sol tarafa yazılan giderler toplamından büyük ise aradaki fark brüt kâr olarak adlandırılır. Gelirler, giderlere eşitse ne kâr ne zarar olmuştur.

X İşletmesinin 01.01.20... -31.12.20... Dönemine Ait Gelir Tablosu	
GİDERLER	GELİRLER
PERSONEL GİDERLERİ	FAİZ GELİRLERİ
FİNANSAL GİDERLER	KOMİSYON GELİRLERİ
KOMİSYON GİDERLERİ	MENKUL DEĞER SATIŞ KÂRLARI
DİĞER GİDERLER	DİĞER GELİRLER
MAL SATIŞ ZARARLARI	MAL SATIŞ KÂRLARI
NET KÂR	NET ZARAR
GENEL TOPLAM	GENEL TOPLAM

Şekil 2.5. Hesap tipi gelir tablosu

Rapor tipi gelir tablosu: Bir işletmenin belli bir dönemine ait tüm gelirleri ve giderleri belirli bir sistematik yaklaşımla alt alta yazılarak gelirlerden giderler çıkarılarak ya net kâr ya da net zarar rakamına ulaşılır. Rapor tipi gelir tablosu beş bölümden oluşur [10]:

- Brüt satış kârı veya zararı bölümü
- Faaliyet kârı veya zararı bölümü

- Olağan kâr veya zarar bölümü
- Dönem kârı veya zararı bölümü
- Net kâr veya zarar bölümü



Rapor tipi gelir tablosu beş bölümden oluşur.

X İşletmesinin 1 Ocak 20... -31 Aralık 20... Dönemine Ait Gelir Tablosu (Kâr-Zarar Cetveli)

Yurtiçi Satışlar
Yurtdışı Satışlar
(-) Satış indirimleri ve iadeler
Net Satışlar
(-) Satılan Ticari Malların Maliyeti
Brüt Satış Kârı (veya Zararı)
(-) Faaliyet Giderleri
(Araştırma, geliştirme, satış, pazarlama ve yönetim gid:)
Faaliyet Kârı (veya Zararı)
Olağan Gelirler ve Karlar
(-) Olağan Gider ve Zararlar
Olağan Kâr (veya Zarar)
Olağandışı Gelir ve Karlar
(-) Olağandışı Gider ve Zararlar
Dönem Kârı (veya Zararı)
(-)Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı
Dönem içinde peşin ödenmiş vergiler ve yükümlülükler
Dönem Net Kârı (veya Zararı)

Şekil 2.6. Rapor tipi gelir tablosu veya kâr –zarar cetveli

Ticari İşlemlerin Bilançoya Etkisi

İşletmeler, faaliyetlerini yürütürken ticari işlemler yaparlar. Peşin, çekle, senetli veya senetsiz borçlanarak ticari mal alışı, peşin, çek karşılığı, senetli ve senetsiz alacakla ticari mal satışı, bankaya para yatırmak veya borçlarını ödemek ya da alacaklarını tahsil etmek gibi birçok faaliyet yürütmek ticaretin doğasında vardır. Bütün bu işlemler sonucu bilanço eşitliği devam eder. Çünkü yapılan ticari işlemlerin varlıklarda ve kaynaklarda neden olduğu değişimler çift taraflı etki yaparak eşitlik sağlanır. Aşağıdaki örnekte bu değişimler ve eşitlik verilmiştir.

Örneğin **Ali Ay, 100.000 TL nakit sermaye ile ticari faaliyete başlamış olsun.** Burada bilanço eşitliği aşağıdaki gibi gösterilir.

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	100.000 TL		Sermaye	100.000 TL
	<u>100.000 TL</u>			<u>100.000 TL</u>



İşletmeler, faaliyetlerini yürütürken ticari işlemler yaparlar. Bu işlemler sonucu bilanço eşitliği devam eder.

- Kasada bulunan paranın 20.000 TL'lik kısmı bankaya yatırılmıştır.**

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	80.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Bankalar	20.000 TL			
	<u>100.000 TL</u>			<u>100.000 TL</u>

- 30.000 TL nakit ödenerek ticari mal alınmıştır.**

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	50.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Bankalar	20.000 TL			
Ticari Mallar	30.000 TL			
	<u>100.000 TL</u>			<u>100.000 TL</u>

- Ticari malların yarısı 15.000 TL maliyet bedeliyle kredili satılmıştır.**

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	50.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Bankalar	20.000 TL			
Alıcılar	15.000 TL			
Ticari Mallar	15.000 TL			
	<u>100.000 TL</u>			<u>100.000 TL</u>

- Kredili olarak 40.000 TL ticari mal alınmıştır.**

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	50.000 TL		Satıcılar	40.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Alıcılar	15.000 TL			
Ticari Mallar	55.000 TL			
	<u>140.000 TL</u>			<u>140.000 TL</u>

- İşletme, müşterisinden olan alacağının 10.000 TL'lik kısmını nakit tahsil etmiştir.**

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye



Aktif Toplamı = Pasif Toplamı

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	60.000 TL		Satıcılar	40.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Alıcılar	5.000 TL			
Ticari Mallar	55.000 TL			
	<u>140.000 TL</u>			<u>140.000 TL</u>

- **İşletme, satıcılara olan borcunun 30.000 TL'lik kısmını nakit ödemiştir.**

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	30.000 TL		Satıcılar	10.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Alıcılar	5.000 TL			
Ticari Mallar	55.000 TL			
	<u>110.000 TL</u>			<u>110.000 TL</u>

- **İşletmede kullanılmak üzere 25.000 TL'lik demirbaşları 2 ay vadeli senet karşılığı satın almıştır.**

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	30.000 TL		Satıcılar	10.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Borç Senetleri	25.000 TL
Alıcılar	5.000 TL		Sermaye	100.000 TL
Ticari Mallar	55.000 TL			
Demirbaşlar	25.000 TL			
	<u>135.000 TL</u>			<u>135.000 TL</u>

- **İşletmede bulunan maliyeti 30.000 TL olan ticari mallar %20 kârla 36.000 TL'ye peşin satmıştır.**

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye



VARLIKLAR =
KAYNAKLAR

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	66.000 TL		Satıcılar	10.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Borç Senetleri	25.000 TL
Alıcılar	5.000 TL		Sermaye	106.000 TL
Ticari Mallar	25.000 TL		Mal Satışı Bütüt Karı	
Demirbaşlar	25.000 TL			
	<u>141.000 TL</u>			<u>141.000 TL</u>

- ***İş yerinin doğal gaz ve su parası olarak 2.000 TL nakit ödenmiştir.***

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	64.000 TL		Satıcılar	10.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Borç Senetleri	25.000 TL
Alıcılar	5.000 TL		Sermaye	104.000 TL
Ticari Mallar	25.000 TL			
Demirbaşlar	25.000 TL			
	<u>139.000 TL</u>			<u>139.000 TL</u>

- ***İşletme sahibi, kendi kişisel ihtiyaçları için işletmeden nakit 14.000 TL çekmiştir.***

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	50.000 TL		Satıcılar	10.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Borç Senetleri	25.000 TL
Alıcılar	5.000 TL		Sermaye	90.000 TL
Ticari Mallar	25.000 TL			
Demirbaşlar	25.000 TL			
	<u>125.000 TL</u>			<u>125.000 TL</u>

- ***İşletme, iş hacmini büyütmek için 50.000 TL nakit sermaye ile bir ortak almıştır.***

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Mevcut Varlıklar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye



Mevcut Varlıklar
+ Alacaklar = Borçlar +
Sermaye

Aktif (Varlıklar)		=	Pasif (Kaynaklar)	
Kasa	100.000 TL		Satıcılar	10.000 TL
Bankalar	20.000 TL		Borç Senetleri	25.000 TL
Alıcılar	5.000 TL		Sermaye	140.000 TL
Ticari Mallar	25.000 TL			
Demirbaşlar	25.000 TL			
	<u>175.000 TL</u>			<u>175.000 TL</u>

Yukarıda gösterilen ekonomik faaliyetlerin bilançoya etkileri sayısal örnekle basit olarak verilmiştir. Dönem sonunda bilanço aşağıdaki gibi olacaktır:

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Mevcutlar + Alacak – Borçlar = Sermaye

180.000 + 5.000 - 35.000 = 150.000 TL



Bireysel Etkinlik

- Bilanço ile gelir tablosu arasındaki farklar nelerdir?

MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI

Muhasebenin temel kavramları ve prensipleri aşağıda sıralanmıştır:

- Sosyal sorumluluk kavramı,
- **Kişilik kavramı,**
- İşletmenin sürekliliği kavramı,
- Parayla ölçülme kavramı,
- Dönemsellik kavramı,
- Maliyet esası kavramı,
- Tutarlılık kavramı,
- İhtiyatlılık kavramı,
- Tam açıklama kavramı,
- Önemlilik kavramı,
- Özün önceliği kavramı.

Bu kavramlardan ilk beşi, işletme ile muhasebe fonksiyonları arasındaki ilişkiyi sağladığı için muhasebenin temel varsayımları olarak adlandırılmaktadır. Temel muhasebe kavramlarının son yedisi ise tamamen muhasebe kayıt düzeni ve raporlama tekniği ile ilgili kavramlardır.



Muhasebenin temel kavramları on bir başlık altında ele alınmaktadır.

Sosyal sorumluluk kavramı: Bu kavram hukuki sorumluluk ile birlikte vicdani sorumluluğu da kapsamaktadır. Sorumluluk, görevleri yerine getirme bilincidir. Muhasebenin ahlaklı, adaletli ve tarafsız olması gerektiğini, işletmeyle ilgili çeşitli gruplara (hissedarlar, çalışanlar, müşteriler, satıcılar, tüketiciler, devlet) gerçek ve doğru bilgileri eksiksiz ve tarafsız bir şekilde sunması gerektiğini ifade eder. Muhasebe, yanlış bilgi üreterek kendisinden yararlananları yanıltılmamalıdır

Kişilik kavramı: İşletmenin sahip veya ortaklarından ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ifade eder. Hukuk iki tür kişiliği kabul etmiştir. Bunlar gerçek ve tüzel kişilerdir. Tüm insanlar birer gerçek kişidir. İşletmeler ise tüzel kişiliğe sahiptir. Yapılan işlemler, bu tüzel kişilik adına yürütülür. Kişilik kavramı gereği işletmeye konan varlıkların tamamı işletme tüzel kişiliğine aittir.

Süreklilik kavramı: İşletmenin sınırsız süre faaliyetine devam edeceği varsayılmaktadır. İşletmenin faaliyet süresi sahiplerinin yaşam süreleri ile sınırlı değildir. Sahiplerinin ölümünden sonra işletme varisler tarafından işletilmeye devam edilir.

Dönemsellik Kavramı: İşletmenin sınırsız olarak kabul edilen ömrü belli dönemlere ayrılır ve her dönemin faaliyetleri birbirinden bağımsız olarak sürdürülür. Muhasebede dönem, genellikle bir yıldır ve her dönem birbirinden bağımsızdır. Her dönemin gelir ve gideri birbiri ile karşılaştırılarak o döneme ait kâr ya da zarar rakamı bulunur.

Parayla ölçülme kavramı: Muhasebenin işletme faaliyetlerini kaydederken standart bir ölçü birimi ile ifade etmesi gerektiğini açıklar. Bu ölçü birimi muhasebenin uygulandığı ülkenin para birimidir.

Maliyet esas kavramı: Maliyet, en kısa tanımıyla her hangi bir faaliyet için katlanılan fedakârlıkların parasal ifadesidir. Maliyet esas kavramı gereğince işletmenin edindiği tüm varlık ve hizmetler muhasebeleştirilirken bunların maliyetleri esas alınır. Herhangi bir nedenle maliyet değeri anlamsız hâle gelirse maliyet yeniden belirlenebilir.

Tam açıklama kavramı: Bu kavram mali tabloları kullanacak karar verecek olan tarafların ihtiyaç duyduğu bilgilerin tam açıklanmış olmasını gerektirir.

Tutarlılık kavramı: Muhasebe kayıt ve raporlama sisteminin her dönemde aynı şekilde uygulanması gerektiğini ifade eder. Seçilen politika ve izlenen yöntemler ve kayıt yöntemi değiştirilmemelidir. Şüphesiz gelişen ve değişen şartlar karşısında ile değişiklik yapılırsa bu değişim yapıldığı açıklanmalıdır.

İhtiyatlılık kavramı: Karşılaşılabilecek riskler dikkate alınarak ihtiyatlı davranılmalıdır. Örneğin tahakkuk etmiş ancak tahsil edilmemiş bir gelir hemen gelir olarak kaydedilmemelidir, tahsilat yapıldıktan sonra kaydedilmelidir. Benzer şekilde bir gider veya zarar kesinleşmese bile ortaya çıktığında bunun için karşılık ayrılmalıdır.

Önemlilik kavramı: Sayısal tutarları çok küçük olsa bile bütün işlemlerin muhasebeleştirilmesi bir bilgi verilmediğinde tablo doğru yorumlanamıyorsa o



Temel muhasebe kavramlarının son yedisi tamamen muhasebe kayıt düzeni ve raporlama tekniği ile ilgili kavramlardır.

bilgi önemlidir. Bir hesap kalemi veya mali bir olayın büyüklük veya küçüklüğüne bakılmaksızın finansal analizlerde veya alınacak kararlarda etkili olacak düzeyde olması durumunda, bu hesap veya finansal olayların mali tablolarda yer alması gerektiğini ifade eder.

Özün önceliği kavramı: Bu kavram, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlemelerin yapılmasında, işlemlerin biçimleri ile özleri arasında farklılık çıkarsa biçimlerinden çok özlerine öncelik verilmesi gerektiğini ifade eder [11, 12, 13].



Örnek

- İşletme sahibi A, çocuğunun özel okul taksitini işletmesinin kasasından ödeyebilir. Ödenen bu tutar, kişilik kavramı gereğince işletmenin giderleri arasında yer almaz. Bu ödeme söz konusu kişinin özel (cari) hesabına kaydedilir.

GENEL KABUL GÖRMÜŞ MUHASEBE İLKELERİ

Her muhasebe dönemi sonunda dönem faaliyetleri, *bilanço ve gelir tablosu* olarak adlandırılan iki temel finansal tabloyla özetlenir. *Muhasebe ilkeleri* bu iki temel finansal tablo esas alınarak *bilanço ilkeleri ve gelir tablosu ilkeleri* olarak iki ana gruba ayrılır [14, 15].



Her muhasebe dönemi sonunda dönem faaliyetleri, bilanço ve gelir tablosu olarak adlandırılan iki temel finansal tabloyla özetlenir.

Bilanço İlkeleri

Varlıklara ilişkin ilkeler

- **Dönen/duran varlık ayrımında bir yılın ölçüt alınması ilkesi:** İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, parayla ifade edilebilme kavramı esas alınarak bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

- **Vadeleri bir yılın altına inen duran varlıkların aktarılması ilkesi:** İşletmenin sürekliliği kavramı gereği, işletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen ve bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanan varlıkları, bilançoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir.

- **Dönem ayırıcı aktif karakterli işlemlerin ayrıca gösterilmesi ilkesi:** Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir. Bu ilke dönemsellik kavramına dayanır.

- **Vadeli alacakların bilanço günündeki değerine indirgenmesi ilkesi:** Bu ilke ihtiyatlılık kavramı gereği, Dönen ve Duran varlıklar grubunda yer alan alacakları,

bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için reeskont işlemi yapılmalıdır.

- **Birikmiş amortismanların gösterilmesi ilkesi:** Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir. Bu ilke maliyet esası kavramına bağlıdır.

- **Birikmiş tükenme paylarının gösterilmesi ilkesi:** Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her döneme ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir. Bu ilke maliyet esası kavramına bağlıdır.

- **Alacakların özelliklerine göre ayrılma ilkesi:** Bilançonun dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştirakler ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi temel ilkedir. Bu ilke önemlilik kavramını esas alır.

- **Kesin olmayan alacaklar için tahakkuk yapılmaması ilkesi:** Tutarların kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot veya eklerinde gösterilir. Bu ilke ihtiyatlılık kavramını esas alır.

- **Kullanılması hukuken sınırlı varlıkları belirtilmesi ilkesi:** Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamı bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir. Bu ilke, maliyet esası kavramından doğar.



Kesin olmayan alacaklar için tahakkuk yapılmaması ilkesi, ihtiyatlılık kavramını esas alır.

Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler

- **Kısa\uzun vadeli borç ayrımında bir yılın ölçüt alınması ilkesi:** İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Bu ilke, özün önceliği kavramını esas alır.

- **Vadeleri bir yılın altına inen borçların kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılması ilkesi:** İhtiyatlılık kavramı gereği, işletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

- **Borçların tümünün gösterilmesi ilkesi:** Tam açıklama kavramını esas alınarak tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin tahmin edilebilen bütün borçları kayıt ve tespit edilmeli bilançoda gösterilmelidir.

- **Dönem ayırıcı pasif işlemlerin ayrıca gösterilmesi ilkesi:** Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemlerde tahakkuk

eden ancak gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli bilançoda ayrıca gösterilmelidir. Bu ilke, dönemsellik kavramı esasına dayanır.

- **Vadeli borçların bilanço günündeki değerine indirgenmesi ilkesi:** Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borçları bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır. Bu ilke, ihtiyatlılık ilkesi esas alınarak düzenlenmiştir.

- **Borçların özelliklerine göre ayrılma ilkesi:** Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklıklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi temel ilkedir. Bu ilke, kişilik kavramına dayanır.

Öz kaynaklara ilişkin ilkeler

- **Öz kaynakların işletme sahip ve ortaklarının haklarını göstermesi ilkesi:** İşletme, sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları öz kaynaklar grubunu oluşturur. Bu ilke, kişilik kavramına dayanır.

- **Sermaye paylarının özelliklerine göre belirlenmesi ilkesi:** İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek kalem olarak gösterilir. Bu ilke, kişilik kavramına dayanır.

- **Azalan öz kaynağın belirtilmesi ilkesi:** İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. Bu ilke, süreklilik kavramına dayanır.

- **Öz kaynağın net olarak gösterilmesi ilkesi:** Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yılların zararları ile dönem zararı öz kaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır. Bu ilke, işletmenin sürekliliği kavramına dayanır.

- **Zararın indirilmesi ilkesi:** Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yılların zararları ile dönem zararı öz kaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır. Bu ilke, işletmenin sürekliliği kavramına dayanır.

- **Sermaye yedeklerinin gelir unsuru olarak gelir tablosuna alınmaması ilkesi:** Öz kaynaklar ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları/zararları ve dönem net kârı/zararından oluşur. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz. Bu ilke, ihtiyatlılık kavramına dayanır.

Gelir Tablosu İlkeleri

- **Gerçekleşmiş hasılat ilkesi:** Bu ilkeye göre gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve kârlar, gerçekleşmiş gibi gelir tablosunda yer almamalıdır. Bu ilke, temel kavramlardan ihtiyatlılık kavramına dayanır.



Öz kaynağın net olarak gösterilmesi ilkesi, işletmenin sürekliliği kavramına dayanır.



Tüm gelir ve giderlerin gösterilmesi ilkesi, dönemsellik kavramından çıkmıştır.

• **Dönemsel hasılat-maliyet eşleştirmesi ilkesi:** Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyet ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Bu ilke, temel kavramlardan maliyet esası kavramına dayanır.

• **Uygun amortisman ilkesi:** Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun tutarlarda amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır. Bu ilke, maliyet esası kavramına dayanır.

• **Uygun maliyet dağılım ilkesi:** Maliyetler, maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bu ilke, maliyet esası kavramına dayanır.

• **Olağan dışı gelir ve giderlerin ayrı gösterilmesi ilkesi:** Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir. Bu ilke, önemlilik kavramı esas alınır.

• **Tüm gelir ve giderlerin gösterilmesi ilkesi:** Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir. Bu ilke, dönemsellik kavramından çıkmıştır.

• **Uygun karşılık ilkesi:** Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır. Bu ilke, sosyal sorumluluk kavramına dayanır.

• **Değerlemede tutarlılık ilkesi:** Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olan uygulamalarda değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir. Bu ilke, tutarlılık kavramına aittir.

• **Şarta bağlı giderlerin gelir tablosuna yansıtılması ilkesi:** Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya birkaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden giderlerin gelir tablosuna yansıtılması gerekir. Bu ilke, ihtiyatlılık kavramına dayanır.



Özet

•İster üretim ister hizmet veya ticaret işletmesi olsun faaliyete başlarken sermaye, emek, toprak, teşebbüs ve bilgi sahibi olunmalıdır. Bu üretim unsurlarını elinde bulunduran işletmeler, toplumun ihtiyacı olan mal ve hizmetleri üreten birimdir. Sermaye sahibi, tahsis ettiği kaynağını, işletmesinin özelliğine göre varlıklara dönüştürecektir. Sağlanan kaynak tutarı, dönüştürülen varlıkların parasal tutarına daima eşit olacaktır. Buna temel muhasebe eşitliği denir.

•TEMEL MUHASEBE EŞİTLİĞİ

•Muhasebe, işletmede para ile ölçülebilen ve rapor edilebilen bilgilerle ilgilenir. Bir bilgi sistemi olan muhasebenin temel girdileri belgeler ve temel çıktıları ise mali raporlar olmaktadır. İşletmedeki bilgi akışının sağlanmasında esas itibarıyla temel muhasebe eşitliğinden yararlanılarak mali tablolara ulaşılır. Bir diğer ifadeyle mali tablolar, işletmenin nasıl performans gösterdiğini bize gösterir. Mali tablolar, muhasebe sürecinin çıktısıdır. Muhasebenin en temel aracı, temel muhasebe eşitliğidir. Bu eşitlik, işletmenin kaynakları ve bu kaynaklara olan talepleri ya da kullanımları gösterir. Kaynaklar, sermaye ve borçların toplamıdır.

•Muhasebede, işletme sahiplerinin varlıklar üzerindeki haklarına “sermaye”, üçüncü şahısların varlıklar üzerindeki haklarına ise “borçlar” denir. Bir işletmenin sahip olduğu tüm ekonomik değerlere “varlıklar” denir. Bunlar, mevcutlar ve alacaklar olmak üzere ikiye ayrılır. Mevcutlar, işletmenin sahip olduğu para, mal, bina, demirbaş vb. gibi farklı yapıya sahip değerleri temsil ederken alacaklar, satış sonucunda üçüncü şahıslardan alacağı temsil eder. İşletmeler, borç alabildikleri gibi, başkalarına da borç verebilmekte ve bunlar işletmenin alacakları olarak varlıklar arasında yer almaktadır. Varlıklara alacakların eklenmesiyle temel muhasebe eşitliği aşağıdaki gibi olacaktır.

•“MEVCUTLAR + ALACAKLAR = BORÇLAR + SERMAYE”. Bu eşitliğe temel muhasebe eşitliği ya da bilanço eşitliği denir. Temel muhasebe eşitliğinin tablo hâline getirilmiş şekli, bilanço olmaktadır. Bilançoda temel muhasebe eşitliğinin sol tarafına “varlıklar” (aktif), sağ tarafına ise “kaynaklar” (pasif) adı verilmektedir.

•İşletme, varlıklarını ve kaynaklarını oluşturan unsurların nitelik ve nicelik yönünden ortaya çıkardığı yapı işletmenin mali durumunu gösterir. Varlıkların kaynağı olarak bilançonun sağında yer alan sermaye, işletme sahip veya sahiplerinin kuruluştaki koydukları değerlerden başka faaliyetlerden elde edilen, fakat işletme sahiplerine dağıtılmayan kârları da kapsayabilir. Bu durumda sermaye, öz kaynak kavramı olarak kullanılır.



Özet (devamı)

•MALİ TABLOLAR

- Mali tablolar, belirli bir süre içerisinde oluşan mali nitelikli olayların işletmenin varlık ve kaynak unsurlarında meydana getirdiği değişimler hakkında bilgi veren ve işletmenin faaliyet sonuçlarını gösteren tablolardır. Mali tablolar, işletme varlık ve kaynaklarını (mali durumu), kâr ve zararı (faaliyet sonucunu) göstermek, buna göre karar almak isteyen ortaklara, yöneticilere, borç verenlere, diğer ilgili taraflar için en önemli bilgi kaynağı olmaktadır. Muhasebe öğretiminin başlangıcında iki temel mali tablo dikkate alınmaktadır. Bunlar, bilanço ve gelir tablosudur.
- Genel muhasebe öğretiminde dikkate alınan genellikle ticari işletme olup normal faaliyetlerini yerine getirirken elindeki parayı ticari mala yatırmakta, malları kredili satarak alacaklı olmakta ve sonuçta alacaklarını tahsil ederek paraya çevirmektedir. Ticari işletmelerdeki bu süreç (para, mal, alacak, para) faaliyet döngüsü ya da ticari döngü denmektedir.
- Dönem, bir yıl (12 ay) kabul edilir ve 1 Ocak'ta başlar 31 Aralık'ta biter. Mali tablolardan beklenen amaçlara ulaşabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir ve zamanında düzenlenip ilgili taraflara sunulması gereklidir.
- Bilanço, bir işletmenin belli bir tarihteki varlıklarını, borçlarını ve sermayesini gösteren tablodur. İşletmenin belirli bir tarihteki mali durumunu (mali yapısını) bilanço gösterir. Bir diğer ifadeyle, işletmenin o andaki mali fotoğrafı olup statik (durağan) bir özelliğe sahiptir.
- Bilançolar, iki şekilde hazırlanabilir. Bunlar, hesap biçimi (tarzı) bilanço ve rapor biçimi bilançodur. Oysa rapor tipi bilançoda varlıklar ve devamında kaynaklar alt alta verilmektedir.
- Gelir, sermayeyi artırıcı etki yapan işlemlerden doğar. Gider ise sermayeyi azaltıcı işlemlerden doğar.
- Gelir tablosu, bir işletmenin belli bir döneme ait elde ettiği tüm gelirler, yaptığı tüm giderler ve bunların sonunda elde ettiği net kâr veya zararı gösteren tablodur. İşletmenin net kâr ve zararının nasıl oluştuğu gelir tablosunda bir bütün olarak görülür. Gelir tablosu, bilanço gibi statik değil, dinamik bir yapıya sahiptir.
- Gelir tablosunun hazırlanıp sunuş biçimine göre hesap tipi gelir tablosu ve rapor tipi gelir tablosu olarak ikiye ayrılır.
- Hesap tipi gelir tablosu: Hesap tipi gelir tablosunun sol tarafına giderler, sağ tarafına gelirler yazılır.
- Rapor tipi gelir tablosu: Bir işletmenin belli bir dönemine ait tüm gelirleri ve giderleri belirli bir sistematik yaklaşımla alt alta yazılarak gelirlerden giderler çıkarılarak ya net kâr ya da net zarar rakamına ulaşılır.
- Muhasebenin temel kavramları aşağıda sıralanmıştır.
- Sosyal sorumluluk kavramı, kişilik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, parayla ölçülme kavramı, dönemsellik kavramı, maliyet esası kavramı, tutarlılık kavramı, ihtiyatlılık kavramı, tam açıklama kavramı, önemlilik kavramı, özün önceliği kavramı.
- Her muhasebe dönemi sonunda dönem faaliyetleri bilanço ve gelir tablosu olarak adlandırılan iki temel finansal tabloyla özetlenir. Muhasebe ilkeleri bu iki temel finansal tablo esas alınarak bilanço ilkeleri ve gelir tablosu ilkeleri olarak iki ana gruba ayrılır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. **Belli bir tarihteki işletmenin** mali durumunu gösteren **statik** olan tablo aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Gelir tablosu
 - b) Kâr-zarar cetveli
 - c) Nakit akım Tablosu
 - d) **Bilanço**
 - e) Fon akım tablosu
2. Aşağıdakilerden hangisi için "varlıklar" kavramı kullanılabilir?
 - a) Sermaye
 - b) Borçlar
 - c) Gelirler
 - d) **Ticari mallar**
 - e) Giderler
3. Bir işletmenin kasasında **30.000 TL**, ticari malı **70.000 TL**, demirbaşları **15.000 TL** olup borcu 40.000 TL ise sermayesi ne kadardır?
 - a) 115.000 TL
 - b) 155.000 TL
 - c) 75.000 TL
 - d) 65.000 TL
 - e) 100.000 TL
4. Aşağıdaki bilgilerden hangisi bilançoda yer alır?
 - a) Faiz gelirleri
 - b) Finansal giderler
 - c) Satılan ticari malların maliyeti
 - d) **Dönem net kârı**
 - e) Yurt içi satışlar
5. X işletmesinin sahip olduğu değerler, **kasa 40.000 TL**, **banka 10.000 TL**, **alacaklar 20.000 TL**, senetli borçlar 25.000 TL, **demirbaşlar 15.000 TL** ise işletmenin sermayesi ne kadardır?
 - a) 18.000 TL
 - b) **60.000 TL**
 - c) 50.000 TL
 - d) 40.000 TL
 - e) 110.000 TL

6. Aşağıdakilerden hangisi işletmenin temel eşitliklerinden biri değildir?
- a) Varlıklar = Kaynaklar
 - b) Varlıklar = Borçlar + Sermaye
 - c) Mevcutlar + Alacaklar = Borçlar + Sermaye
 - d) Sermaye = Varlıklar - Borçlar
 - e) Varlıklar = Alacaklar - Borçlar
7. Aşağıdakilerden hangisi **öz kaynaklar** kapsamında yer almaz?
- a) Sermaye
 - b) Varlıklar
 - c) Sermaye yedekleri
 - d) Dönem net kârı
 - e) Kâr yedekleri
8. Bir işletmenin belli bir döneme ait elde ettiği tüm gelirler, yaptığı tüm giderler ve bunların sonunda elde ettiği net kâr veya zararı gösteren tablo aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Bilanço
 - b) Gelir tablosu
 - c) Nakit akım tablosu
 - d) Fon akım tablosu
 - e) Öz kaynaklar değişim tablosu
9. Aşağıdakilerden hangisi rapor tipi gelir tablosunun bölümlerinden biri değildir?
- a) Net kâr veya zarar bölümü
 - b) Faaliyet kârı veya zarar bölümü
 - c) Dönem net kârı veya zarar bölümü
 - d) Olağanüstü kâr veya zarar bölümü
 - e) Brüt kâr veya zarar bölümü
10. Aşağıdakilerden hangisi muhasebenin temel kavramlarından biri değildir?
- a) İşletmenin sürekliliği kavramı
 - b) Dönemsellik kavramı
 - c) Kişilik kavramı
 - d) İhtiyatlılık kavramı
 - e) Tarihsellik kavramı

Cevap Anahtarı

1.d, 2.d, 3.c, 4.d, 5.b, 6.e, 7.b, 8.b, 9.d, 10.e

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Ataman, Ü ve Hacırüstemoğlu, R..(1999). *Muhasebe ve Finans Bilgileri*. Türkmen Kitapevi.
- [2] Akbulut, Ö., Yanık, S.(t.y) *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*.Türmob Yayınları.
- [3] Akdoğan, N., Sevilengül, O. (1987). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Ankara Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler Odası Yayınları*.
- [4] Charles,T.H., Walter. T. H. ve Lindh S.Z., (1999). Newjersay: *Pretice Hall Inc*.
- [5] Doğan, A., (1997). *Genel Muhasebe (Genel Bilgi Teknikleri)* Kayseri: *And yayınları*.
- [6] Kışalı, Y., Işıklar, S. (1998). *Genel Muhasebe*. Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş.
- [7] Koç Yalcın, Y., (1995). *Genel Muhasebe İlkeleri ve uygulaması*.Turhan Kitapevi
- [8] Sevilengül, O., (2009). *Genel Muhasebe Gazi kitapevi Tic.Lid.Sti*.
- [9] Sürmen, Y. (2010). *Muhasebe -1.Celepler Matbaacılık*
- [10] Örtten, R., Kaval, H., (2007). *Karapınar Aydın Türkiye Muhasebe-Finansal Parlama Standatları*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- [11] Özgün, C., Bengigiray, Y. ve F. Sürmeli.(2002). *Genel Muhasebe*. Eskişehir: *Anadolu Üniversitesi A.Ö*.
- [12] Yükçü, S. (2006). *Finansal Muhasebe*. İzmir.
- [13] Sürmeli, F., Benligiray Y. (2001). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları
- [14] Sürmeli, F., Cemalcılar, Ö., B. Yılmaz, (2000). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- [15] William A.P. and Robert L.D., (çev. Mustafa A.Aysan), (1964). *Muhasebenin Temelleri*. İstanbul: Duran Ofset. İşletme iktisadi Enstitüsü yayın VII.

HESAP KAVRAMI ve HESAPLARIN İŞLEYİŞİ



İÇİNDEKİLER

- Hesap Kavramı ve Hesapların İşleyişi
- Gelir ve Gider Hesapları
- Hesapların Sınıflandırılması ve Hesap Türleri
- Hesap Planı
- Tek Düzen Hesap Planı



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Ticari mal alış ve yurt içi veya yurt dışı satış kayıtlarını yapabilecek,
- Satış iadeleriyle ilgili kayıtları tutabilecek,
- Aralıklı envanter yöntemine göre dönem sonunda satılan ticari malların maliyetini hesaplayabilecek,
- Sürekli envanter yöntemine göre ticari mal satışlarının stoktan çıkış ve maliyet kayıtları hakkında bilgi sahibi olabilecek,
- Değeri düşen ticari mallarla ilişkin gerekli kayıtları yapmayı öğrenebileceksiniz.

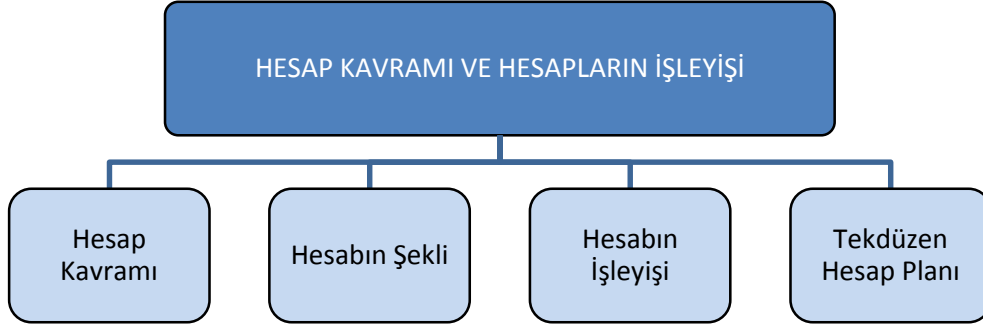


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
Reşat KARCIOĞLU

ÜNİTE 3



GİRİŞ

İşletmelerde, bir dönem içerisinde yüzlerce, binlerce ekonomik faaliyet kaydı yapılmaktadır. Bu ekonomik faaliyetler, işletme kaynaklarını ve varlıklarını etkilemektedir. Böylece işletmenin işe başlama anındaki bilançosu ve mali yapısı her işlemin etkisi oranında değişikliğe uğraması kaçınılmazdır. Bu değişikliğin bilanço ve gelir tablosunda veya diğer mali tablolarda eş zamanlı olarak izlenmesi çok zordur.

Varlık ve kaynakların her birinde meydana gelen artış ve eksilişler ayrı ayrı çizelgelerde toplanır, bu çizelgedeki artış ve eksiliş toplamalarının farkları bilanço tablosu üzerinde bir araya getirilir. Aynı nitelikteki işlemlerin üzerinde toplandığı bu çizelgelere “hesap” denilmektedir.



Mali nitelikli olayların her bir bilanço unsurunda ve faaliyet sonucunu oluşturan her birinin yarattığı değişikliklerin izlenmesine yarayan çizelgeye hesap denir.

Hesapları; “Bilanço hesapları” (varlık hesapları, kaynak hesapları) ile “Gelir tablosu hesapları”, “Sonuç hesapları” (gelirler, giderler) ve “Nazım hesaplar” diye ana başlıklara ayırabiliriz. Hesap şekli, hesap açma, hesaba borç ve alacak kaydı, hesap kapatma ve ayrı ayrı nitelikleri hesapları özelliklerine göre hesap grubunda toplama ve bu hesap gruplarını ise hesap sınıfları altında oluşturma ilke edinilmiştir.

Bilanço hesapları olarak da genellendirilen hesap sınıfları, varlık hesapları kendi arasında (Dönen Varlık, Duran Varlık), kaynak hesapları ise yabancı kaynaklar (kısa ve uzun vadeli olarak) ve öz kaynaklardan oluşur. Tek düzen hesap çerçevesinde hesap kodlaması 1 dönen varlıklar 10 hazır değerler, 100 kasa.

HESAP KAVRAMI ve HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

Hesap Kavramı

Bir faaliyet dönemi boyunca ortaya çıkan binlerce ticari faaliyetin bilançoda izlenmesi zordur. Unutmayalım ki her işlemten sonra ya varlıklar hesaplarında ya kaynak hesaplarında ya da sonuç hesaplarında değişiklik meydana gelmektedir.

Her işlemten sonra tekrar bilanço düzenlemek mümkün olmadığı için bilançoda yer alan unsurların özelliklerine ve konularına göre önce ayırmak ve bunlarda meydana gelen artış ve azalışları ayrı ayrı çizelgelerde izlemek gerekmektedir. Dönem boyunca ayrı ayrı çizelgelerde izlenen faaliyetlerin, dönem sonunda toplamalarının özelliklerine göre mali tablolara yansıtılması daha uygundur [1].

Mali nitelikli olaylar bilanço unsurlarına iki yönde etki yapar. İşlemler ya artış ya da azalış niteliklidir. **Hesap, ticari işlemlerin varlıklarda veya kaynaklarda meydana getirdiği artış ve azalışların ayrı ayrı kayıtlanmasını sağlar.** Kaydı yapılan hesap vasıtasıyla işletmenin yapmış olduğu faaliyetler özelliğine göre de sınıflandırılırlar.

Kayıtlar ve sınıflandırmalar, her ticari işlemin ait olduğu hesapta izlenmesini ve toplanmasını sağlar. Bu sınıflandırma esas alınarak oluşturulan hesap planında ilgili hesaba kayıtlanır. Tüm nakit giriş ve çıkışları kasa hesabında izlenir. Ticari mal

alış ve satışları ayrı ayrı hesapta izlenir. Böylece muhasebe kaydıyla sınıflandırma fonksiyonu da yerine getirilmiş olur.

Dönem sonunda bu hesapların borç veya alacak toplamının (farkları) kalanları kesin mizana ve mali tablolara taşınmaktadır. Muhasebenin sınıflandırma işlevinden başka özetleme, analiz ve yorum yapılır. Örneğin ticari mallarda artış gösteren büyüklük, alışlardan kaynaklanabileceği gibi satışların azalışından da ileri gelebilir ya da hem alışlar hem de satışlarda büyük artış olması neticesinde kalan ticari mal stoku az görülebilir. Yine her işlem sonucu yapılacak kayıt, toplama ya da çıkarma işlemlerinde hata yapılabilir. Bu nedenle artış ve azalışlar hesap çizelgesinin karşılıklı iki tarafında izlenir [2].

Hesabın Şekli

Muhasebede hesabın şekli, iki taraflı bir cetvel veya yaygın adı T cetvelidir. T cetveli benzetmesinde, üst çizginin üstüne hesabın adı ve kodu, çizginin sol tarafına (B) borç ve sağ tarafına (A) alacak yazılır. Orta çizgi ise bir defterin sol ve sağ sayfası gibi şekli ortadan iki tarafı ayırarak (sol tarafa) borç tutarı ve (sağ taraf) alacak tutarının yazılmasını sağlamaktadır [3].

Hesap, bir defterin karşılıklı iki sayfasının gösterimi amacıyla T şeklindedir. Hesabın her iki tarafında yevmiye defteri madde numarası, işlem tarihi, açıklama ve tutar sütunları oluşturulur. Hesabın başına ise hangi bilanço kalemi veya sonuç hesabı olduğu yazılır. Buna göre, kasa hesabına ait bir örnek verelim (Örnek 1).

ÖRNEK KASA HESABI

100 KASA

Borç

Alacak

Yevmiye madde No	Tarih	Açıklama	Tutar	Yevmiye Madde No	Tarih	Açıklama	Tutar
1	01.01.2022	Dönem başına kasa mevcudu	14.000	3	05.01.2022	0403 nolu fatura ile peşin mal alışı	10.000

Yukarıda görülen Defter-i Kebir şekli olup bundan böyle (T) şeklinde gösterilecektir. (Tarih, açıklama vb. yazılmadan sadece tutar yazılarak aktarılacaktır.)



Muhasebede hesabın şekli, iki taraflı bir cetvel veya yaygın adı T cetvelidir.



Örnek

KASA HESABI	
B	A
14.000	10.000

Bu hesabın sol tarafına yapılan kayıtlara borç kaydı veya hesabı borçlandırma, sağ tarafına yapılan kayıtlara alacak kaydı veya hesabı alacaklandırma denir. Her hesabın **bir tarafı artışları, diğer tarafı azalışları** gösterir. Hangi tarafın artış, hangi tarafın azalış olacağı, hesabın türüne bağlıdır. Hesapların işleyişinde bu durum açıklanacaktır [4].

Bir hesaba ilk kez kayıt yapılmasına hesabın açılması denir ve hesap kullanılmaya başlanmış demektir. *Bir hesabın borç ve alacak tarafları arasındaki farka ise hesap bakiyesi (kalanı) denir.* Bir hesabın borç tarafı toplamı alacak tarafı toplamından büyükse **borç kalanı** verir; bir hesabın alacak tarafı toplamı borç tarafı toplamından fazla ise **alacak kalanı** söz konusudur. *Eğer hesabın borç tutarı alacak tutarına eşitse hesap kapanmıştır.* Kapanan hesabın altı çift çizgi ile kapatılır. Hesaplardaki borç ve alacak kelimeleri ile ticari işlemlerdeki borç ve alacakları karıştırmamalısınız. Hesabın borç ve alacak kısmı, sol ve sağ tarafa kayıtlama için kullanılan teknik isimlendirmedir, terimlerdir [5, 6].



Bir hesaba ilk kez kayıt yapılmasına hesabın açılması denir.

KASA HESABI		ALICILAR		SATICILAR	
B	A	B	A	B	A
14.000	10.000	30.000	30.000	5.000	10.000
Borç Kalanı		denk		Alacak Kalanı	

Kasa hesabında; B: 14.000 ve A: 10.000 olduğundan fark (14.000-10.000)=**4.000 borç kalanıdır.** Çünkü fazlalık (B) tarafındadır.

Alıcılar hesabında; B: 30.000 ve A: 30.000 olduğundan fark (30.000-30.000)=0, ne borç kalanı var ne de alacak kalanı var. İki taraf eşit, dolayısıyla hesap kapanmıştır, kalan vermemiştir, diyoruz.

Satıcılar hesabında; B: 5.000 ve A: 10.000 TL'dir. (10.000-5.000)= 5.000 TL alacak kalanı vermiştir. Zira bu hesabın A tarafı, B tarafından bu 5.000 kadar fazladır.

Hesabın İşleyişi

Hesapların borç ve alacak taraflarına yevmiye defterinde ve büyük defterde kayıt yapabilmek için hesabın işleyiş kurallarını bilmek gereklidir. *Ticari işlemi*

ilgili hesapta artış veya azalışa neden olmasına göre borç veya alacak tarafına kayıt yapılır. Hangi durumlarda hesabın borcuna (sol tarafına), hangi durumda hesabın alacağına (sağ tarafına) kayıt yapılacağını ilgili hesabın türü belirler.

Hesaplar, temel finansal tablolarda yer almalarına göre bilanço hesapları ve gelir tablosu hesapları olmak üzere iki ana gruba ayrılır [7].

Bilanço hesapları kendi içinde ikiye ayrılırlar: 1. Varlık hesapları, 2. Kaynak hesapları. Varlık hesaplarının ilk kaydı borcuna, yani (B) sol tarafa yazılır. Varlık artışları (girişleri) gene borcuna, yani sol tarafa (B) yazılır. Varlık azalışları (çıkışları) alacağına yani sağ tarafa yazılır. Başka bir ifade ile muhasebe hesap işleyişinde temel kural “alan” hesap borçlandırılır, “veren” hesap alacaklandırılır.

Varlık hesaplarındaki artışlar hesabın borcuna,

Varlık hesaplarındaki azalışlar hesabın alacağına kaydedilir.

Varlık hesapları genellikle borç kalanı verir ve bu tutar da işletmede kalan varlıkları gösterir. Hesabın borcu alacağına eşit ise hesap kapanmıştır. Varlık hesapların alacak kalanı vermesi mümkün değildir.

Kaynak hesaplarındaki artışlar hesabın alacağına,
kaynak

Kaynak hesaplarındaki azalışlar hesabın borcuna kaydedilir.

Önceki ünite de bilanço tanıyış, aktif-pasif taraflarının olduğunu öğrenmiştik. Bilanço da ki aktif tarafa, varlıklar dediğimizi de hatırlıyor olmalısınız. Bilançonun pasif tarafına kaynaklar demek teyiz. Kaynaklar tarafında da bazı hesaplar yer almaktadır. Borçla mal aldığımızda, bize mal satışı yapan satıcılar hesabının (A) alacaklı yani sağ tarafına kayıt yapmamız, o tutarı yazmamız gerekir.

Kaynak hesaplarında ilk kayıt alacağına yazılır: Sermaye girişı, borçla mal alma, kredi alma gibi. Bu kaynak hesapları ya alacak kalanı verirler veya borcu tarafı alacak tarafına eşit olur ve kapanırlar [8].

Sonuç hesapları gelir ve gider hesabı olarak iki alt başlıkta incelenebilir. Gelir ve kâr hesapları alacağına yazılırken gider ve zarar hesapları borcuna yazılır.

Gider hesaplarındaki artışlar hesabın borcuna, gider hesaplarındaki azalışlar hesabın alacağına kaydedilir.

Gelir hesaplarındaki artışlar hesabın alacağına, gelir hesaplarındaki azalışlar hesabın borcuna kaydedilir.

Dönem sonlarında bu hesaplar ana toplayıcı hesap olan “Dönem kâr veya zarar” hesabına aktarılırken, gelir hesapları borçlandırılarak kapatılır. “Dönem kâr veya zarar hesabı” alacaklandırılır. Gider hesapları ise dönem sonlarındaki borç kalanı kadar alacaklandırılarak kapatılırken “Dönem kâr veya zarar” hesabının borç tarafına aktarılmış olur. Sonuç olarak bu ana toplayıcı hesabın borcu “Giderleri”, alacağı “Gelirleri” oluşturur. Borç kalanı vermesi “giderlerin” gelirlerden fazla olduğunu gösterir ve zarardır. Alacak kalanı vermesi hâlinde ise “gelirler”in fazla olduğu anlaşılır ve brüt kârı gösterir. Borç toplamı alacak toplamına eşit ise hesap kapanmış ve bu durumda ne kâr ne zarar vardır [9].



Sonuç hesapları gelir ve gider hesabı olarak iki alt başlıkta incelenebilir. Gelir ve kâr hesapları alacağına yazılırken, gider ve zarar hesapları borcuna yazılır.

690 Dönem Karı veya Zararı

Ana toplayıcı sonuç hesabı, "Dönem Kârı ve Zararı" giderler fazla ise borç kalanı verir ise ZARARDIR.

Ana toplayıcı sonuç hesabı, "Dönem Kârı ve Zararı" gelirler fazla ise alacak kalanı verir ise KÂRDIR.

Ana toplayıcı sonuç hesabı, "Dönem Kârı ve Zararı" giderler, gelirlere eşit ise kalan vermez. Hesap kapanır. Ne kâr ne zarardır.



Ana toplayıcı sonuç hesabı "Dönem Kârı ve Zararı" giderler, gelirlere eşit ise kalan vermez.

Burada açıklanan bilanço hesapları (yani varlık ve kaynak hesapları) ile sonuç hesapları (yani gelir ve gider hesapları) aşağıdaki (T) hesaplarda +, - olarak özetlenmiştir. Bu + ve - leri inceleyin ve hareketleri anlamaya çalışın. Gerekirse hesabın şekli-hesabın işleyişi başlıklarını bir kez daha okuyun. Çünkü bu kısım ne kadar iyi, doğru anlaşılırsa bundan sonraki konular, üniteler de buna bağlı olarak kolay anlaşılacaktır. Lütfen bu kısmı bir kez daha tekrar okuyunuz.

Bilanço Hesapları		Sonuç Hesapları	
Varlık Hesapları	Kaynak Hesapları	GİDER	GELİR
B-----A Artış Azalış + -	B-----A Azalış Artış + -	B-----A Artış Azalış + -	B-----A Azalış Artış + -

Büyük Defter (Defter-i Kebir) Kayıtları

İşletme, kasasında varsayalım ki **80.000** TL nakit ve banka hesabında da **40.000** TL yani toplam 120.000 TL sermaye ile kurulmuş olsun. Bu durum (T) hesaplarında aşağıdaki gibi gösterilir (1):

B	KASA HESABI	A	B	BANKA HESABI	A	B	SERMAYE HESABI	A
(1)	80.000		(1)	40.000			120.000	(1)

İşletme peşin olarak **20.000** TL'lik ticari mal alırsa hesapların kaydı aşağıdaki gibi olacaktır (2):

B	KASA HESABI	A	B	TİCARİ MAL HESABI	A
	80.000		(1)	20.000	
		20.000			
	(2)				

Not: Kasa hesabında 20.000 TL azalma olmuş ve (A) tarafa yazılmış, ticari mal hesabında artış olmuş (B) tarafına yazılmıştır.

İşletmenin tamamı veresiye olarak 15.000 TL'lik ticari mal aldığını varsayalım. Kayıt şöyle olacaktır (3):

B	TİCARİ MAL HESABI	A	B	SATICILAR HESABI	A
	20.000			15.000(3)	
(3)	15.000				

İşletme, satıcılara olan borcunun (daha önce veresiye aldığı borcundan) 8.000 TL'lik kısmını, banka havalesi ile öderse kayıt şöyle olur (4):

B	SATICILAR HESABI	A	B	BANKA HESABI	A
	(1) 8.000	15.000	40.000	8.000 (4)	

Banka hesabına baktığımızda, başlangıçta 40.000TL vardı, 8.000 TL'lik ödeme yapıldı yani azalma oldu. Bankanın kalanı $40.000 - 8.000 = 32.000$ TL'dir. Satıcılara baktığımızda işletmenin veresiye 15.000 TL'lik borcu vardı, 8.000 TL'sini ödedi ve $15.000 - 8.000 = 7.000$ TL bu hesabın kalanını göstermektedir. Yani işletmenin veresiye mal için borcu 7.000 TL kaldı.

İşletme, iş yeri kirası olarak 500 TL kasadan ödemiş ise kaydımız şöyle olacaktır (5):

B	KASA HESABI	A	GENEL YÖNETİM GİDERİ	B	HESABI	A
	80.000	0.000	(5) 500			
		0				
		500				
		(5)				

Kira gideri, genel yönetim gideridir. Onun için bu hesabın borcuna yazıldı. Daha önce ifade edildiği gibi, giderler (B) tarafa yazılırlar.

İşletmenin banka hesabına 250 TL faiz geliri eklenmiş olsun (Vergi şimdilik dikkate alınmamıştır.) (6):

B	BANKA HESABI	A	B	FAİZ GELİRİ HESABI	A
	40.000	8.000		250 (6)	
	(6) 250				

Faiz geliri, banka hesabında artışa neden oldu, (B) tarafa yazıldı. Bütün gelir hesapları (A) tarafa yazılır. Dolayısıyla faiz geliri hesabında da (A) tarafa yazılmıştır.

Yevmiye (Günlük Defter) Defteri Kayıtları

Yevmiye defteri yazılırken önce sol tarafa her bir yevmiye kaydı için numara yazılır. Üst kısmına tarih yazılmalıdır. Defter-i Kebirdeki (B) tarafa yazılan hesaplar, burada da sol tarafa dayalı olarak yazılır. Defter-i Kebirde (A) tarafa yazılan hesaplar da sağa dayalı olarak yazılır. Tutarları ise B ve A sütununa yazılır. Kaydın altına da açıklama yazılır [10].



Yevmiye defteri yazılırken önce sol tarafa her bir yevmiye kaydı için numara yazılır. Üst kısmına tarih yazılmalıdır.

B HESAP	B	A
	hesap tutarı	hesap tutarı
A HESAP		
Açıklama		

Yukarıda örneği verilen yevmiye defterine, biraz önce anlatılan rakamlı örnekleri yazarak sürdürelim.

İlk işlemde kasada ve bankada para olduğu söylenmiş ve sermaye de 120.000 TL olarak kaydımızı yazalım.

100 KASA HESABI	80.000	
102 BANKA HESABI	40.000	
500 SERMAYE HESABI		120.000
Hesapların açılış kaydı.		

153 TİCARİ MAL HESABI	20.000	
100 KASA HESABI		20.000
Peşin mal alımı		

153 TİCARİ MAL HESABI	15.000	
320 SATICILAR HESABI		15.000
Veresiye mal alımı.		



Satıcılara borcun ödenmesi durumunda satıcılar hesabının alacak tarafına kayıt yapılır.

SATICILAR HESABI	8.000	
BANKA HESABI		8.000
Satıcılara banka hesabından borç ödemesi		
GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	500	
KASA HESABI		500
Kira gideri ödemesi		
BANKA HESABI	250	
FAİZ GELİRLERİ HESABI		250
Faiz gelirlerinin kaydı		

Bilanço Hesaplarının İşleyişi

Yukarıda açıklandığı gibi bilanço hesaplarındaki varlıkların artışı, borcuna; azalışlar ise alacağına kaydedilir. Kaynak hesaplarında azalışlar borcuna artışlar ise alacağına yazılır. Daha kısa ifade ile bilanço hesaplarında artışlar varlıkların borcuna, kaynak hesaplarının alacağına yazılırken azalışlar varlıkların alacağına kaynak hesaplarının borcuna kaydedilir. Varlıklar (Dönen Varlıklar + Duran Varlıklar) = Kaynaklar (yabancı kaynaklar + öz kaynaklar) olarak alt başlıklara ayrılırlar [11].

HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

Aşağıdaki ticari faaliyetlerin (yevmiye) günlük ve büyük defter (Defter-i Kebir) kayıtlarının yapılmasını takip edip boş bir kâğıda siz de yazarak tekrarlayınız.

• X işletmesi, 01.01.20.. tarihinde 30.000 nakit, 20.000 TL hisse senedi, 8.000 TL senetsiz alacak, 12.000 TL demirbaş ile 3.000 TL kısa vadeli senetli borç ve uzun vadeli 7.000 TL borç ile ticari faaliyete başlamıştır. Sermayenin kaç lira olduğunu hesaplayınız.



Bilanço hesaplarındaki varlıkların artışı, borcuna; azalışlar ise alacağına kaydedilir.

- 15.01.20.. tarihinde hisse senetlerinin tamamını 25.000 TL banka aracılığı ile satmış ve banka 250 TL komisyon kesintisi yaptıktan sonra kalan kısmı hesaba kaydetmiştir.

- 18.01.20.. tarihinde %10 KDV'li 11.000 TL'lik ticari malı (10.000+1.000) veresiye satın almıştır.

- 25.01.20.. tarihinde müşteriden 5.000 TL tahsilat yapılmıştır.

- 30.01.20.. tarihinde iş yerinin kira bedeli olarak 1.500 TL, %20 gelir vergisi stopaj kesintisi yaptıktan sonra kalanı nakit ödemiştir.

- 31.01.20.. tarihinde satıcılara olan ticari borcun tamamı (11.000 TL) nakit ödenmiştir.

- 31.12.20.. tarihinde (dönem sonunda) demirbaşlara %20 oranında amortisman ayrılmıştır.

• *Bilanço denkleminde göre sermayenin hesaplanması;*

VARLIKLAR = KAYNAKLAR

Dönen Varlık + Duran Varlık = Kısa Vadeli Yabancı Kaynak + Uzun Vadeli Yabancı Kaynak + Öz kaynak

Varlıklar – Borçlar = Öz Kaynaklar

Toplam varlıklar 70.000 TL – Borçlar 10.000 TL = Öz kaynaklar 60.000 TL

• *Envanter ve Bilanço defterine açılış bilançosunun kaydı;*

X İŞLETMESİ 01.01.20.. TARİHLİ BİLANÇOSU

VARLIKLAR		KAYNAKLAR	
KASA	30.000	BORÇ SENETLERİ	3.000
HİSSE SENETLERİ	20.000	UZUN VADELİ BANKA KREDİ	7.000
ALICILAR	8.000	SERMAYE	60.000
DEMİRBAŞLAR	12.000		
VARLIK TOPLAMI	70.000	KAYNAK TOPLAMI	70.000

• *Günlük Defter Kayıtları*



Kaynak hesaplarında azalışlar borcuna artışlar ise alacağına yazılır.

1	01.01.20..			
100 KASA		30.000		
110 HİSSE SENETLERİ		20.000		
120 ALICILAR		8.000		
255 DEMİRBAŞLAR		12.000		
	321 BORÇ SENETLERİ		3.000	
	400 BANKA KREDİLERİ		7.000	
	500 SERMAYE		60.000	
Açılış bilançosunun kaydı				
2	15.01.20..			
102 BANKALAR		24.750		
653 KOMİSYON GİDERLERİ		250		
	110 HİSSE SENETLERİ		20.000	
	645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARI		5.000	
Banka aracılığı ile hisse senedi satışı				
3	18.01.20..			
153 TİCARİ MALLAR		10.000		
191 İNDİRİLECEK KDV		1.000		
	320 SATICILAR		11.000	
.00362 nolu fatura ile kredili ticari mal alışı				
4	25.01.20..			
100 KASA		5.000		
	120 ALICILAR		5.000	
89321 nolu tahsil fişi ile müşteriden nakit alınması				
5	30.01.20..			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		1.500		
	100 KASA		1.200	
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FON		300	
Kira giderinden vergi stopaj yapıldıktan sonra nakit ödeme				
6	31.01.20..			
320 SATICILAR		11.000		
	100 KASA		11.000	
.760362 nolu tediye fişi ile satıcıya olan borcun ödenmesi				
7	31.12.20..			
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		2.400		
	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN		2.400	
.760362 nolu mahsup fişi ve amortisman hesaplama				



Açılış bilançosu kaydı yapılırken elde bulunan nakit mevcudu kasa hesabına kaydedilir.

• *Büyük Defter Kayıtları*



Bir hesabın borç tarafı toplamı alacak tarafı toplamından büyükse borç kalanı verir.

B	100 KASA	A
(1) 30.000	1.200 (5)	
(4) 5.000	11.000 (3)	

B	320 SATICILAR	A
(6) 11.000	11.000 (3)	

B	102 BANKALAR	A
(2) 24.750		

B	321 BORÇ SENETLERİ	A
	3.000 (1)	

B	120 ALICILAR	A
(1) 8.000		

B	400 BORÇ SENETLERİ	A
(1) 7.000		

B	110 HİSSE SENETLERİ	A
(1) 20.000	20.000 (1)	

B	255 DEMİRBAŞ	A
(1) 12.000		

B	500 SERMAYE	A
	60.000 (1)	

B	191 İNDİRİLECEK KDV	A
(3) 1.000		

B	153 TİCARİ MALLAR	A
(3) 10.000		
B	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN	A
	2.400 (7)	
B	653 KOMİSYON GİDERLERİ	A
(2) 250		
B	360 ÖDENECEK VERGİ VE FON	A
	300 (5)	
B	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	A
(5) 1.500		
(7) 2.400		
B	645 MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRI	A
	5.000 (5)	

İşletmenin faaliyetlerine ait büyük defter kayıtları incelendiğinde açılış bilançosunun günlük deftere ilk kaydı ile varlık hesapları borçlandırılmış ve kaynak hesapları alacaklandırılmıştır. Varlık hesaplarının mevcudu ilk kayıt olarak borç, artışlar borç yazılmıştır.

Kasa hesabının borcu devir alınan nakit tutarını gösterir. 4 nolu günlük defter kaydıyla müşteriden tahsilat yapılmış ve kasaya para girişi borç kayıtlanmıştır. 6 nolu günlük defter kaydı ile ise kasadan para çıkışı (azalış) yapılarak kira ödenmiş olduğunda kasa hesabının alacağına yazılmıştır. Neticede kasa hesabının borç kalanı verdiğini, bu da işletmede kalan para tutarını gösterir. Yine açılış bilançosunda varlık hesaplarındaki artışlar, bu hesapların borcuna kayıtlandığı gibi çift taraflı olarak kaynak hesaplarının alacağına bu artışlar yazılmıştır. 2 nolu günlük defter kaydında varlık hesaplarından hisse senetlerindeki azalış alacağına yazılmış ve yine varlık hesabı olan banka hesabının borcuna kayıtlanmıştır.



Bir hesabın alacak tarafı toplamı borç tarafı toplamından fazla ise alacak kalanı söz konusudur.

Varlık hesabının birindeki azalış diğer varlık hesabında artışa neden olmuştur. Devam eden bütün işlemlerde çift taraflı kayıt yöntemi ile hem günlük defter borç ve alacak tutarı eşitliği sağlanırken bilanço eşitliği de korunmuş olmaktadır.

Temel muhasebe eşitliği denklemi sürekli sağlanmaktadır. 5 nolu günlük defter kaydında ise varlık hesabı olan ticari mal alışı (borcuna yazılırken) ile sağlanan artışa paralel olarak yabancı kaynaklarda da (satıcılar hesabının alacağına yazılarak) artışa neden olmuştur.

Muhasebe kayıtlarında kullanılan hesaplar ve hesap kod numaraları aşağıda sıralı olarak verilmiştir [12, 13].



Kasa ile ilgili işlemler
100 KASA hesabı
tarafından
izlenmektedir.

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
- 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 (-)
- 120 ALICILAR
- 121 ALACAK SENETLERİ
- 122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 126 VERİLEN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR
- 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
- 129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR
- 132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
- 133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
- 135 PERSONELDEN ALACAKLAR
- 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
- 139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

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
- 170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ve ONARIM MALİYETLERİ
- 180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
- 181 GELİR TAHAKKUKLARI
- 191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
- 192 DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
- 193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER ve FONLAR
- 196 PERSONEL AVANSLARI
- 197 SAYIM ve TESELLÜM NOKSANLARI
- 198 DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
- 199 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)



Uzun vadeli alacak senetleri ile ilgili işlemler 221 alacak senetleri hesabında izlenmektedir.

2 DURAN VARLIKLAR

- 220 ALICILAR
- 221 ALACAK SENETLERİ
- 222 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 226 VERİLEN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR
- 229 ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- 230. ORTAKLARDAN ALACAKLAR
- 231. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
- 232. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
- 235. PERSONELDEN ALACAKLAR
- 236. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 237. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 239. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- 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 (-)
- 250. ARAZİ ve ARSALAR
- 251. YER ALTI ve YER ÜSTÜ 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
- 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
- 271. ARAMA GİDERLERİ
- 272. HAZIRLIK ve GELİŞTİRME GİDERLERİ
- 277. DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
- 278. BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)

- 279. VERİLEN AVANSLAR
- 280. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
- 281. GELİR TAHAKKUKLARI
- 291. GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
- 292. DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
- 293. GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR
- 294. ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR ve MADDİ DURAN VARLIKLAR
- 297. DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
- 298. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- 299. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

- 300. BANKA KREDİLERİ
- 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
- 308. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
- 309. DİĞER MALİ BORÇLAR
- 320. SATICILAR
- 321. BORÇ SENETLERİ
- 322. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
- 326. ALINAN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR
- 329. DİĞER TİCARİ BORÇLAR
- 331. ORTAKLARA BORÇLAR
- 332. İŞTİRAKLERE BORÇLAR
- 333. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
- 335. PERSONELE BORÇLAR
- 337. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
- 339. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR(1)
- 340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
- 349. ALINAN DİĞER AVANSLAR
- 360. ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR
- 361. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
- 368. VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ ve DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
- 369. ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
- 370. DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
- 371. DÖNEM KÂRININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)
- 372. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
- 373. MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI
- 379. DİĞER BORÇ ve GİDER KARŞILIKLARI
- 380. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
- 381. GİDER TAHAKKUKLARI
- 391. HESAPLANAN KDV
- 392. DİĞER KDV



Satıcılara olan vadeli borçlar ile ilgili işlemler 320 Satıcılar Hesabında izlenmektedir.

398. SAYIM ve TESELLÜM FAZLALARI(1)

399. DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

400. BANKA KREDİLERİ

405. ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER

407. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

408. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)

409. DİĞER MALİ BORÇLAR

420. SATICILAR

421. BORÇ SENETLERİ

422. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

426. ALINAN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR

429. DİĞER TİCARİ BORÇLAR

431. ORTAKLARA BORÇLAR

432. İŞTİRAKLERE BORÇLAR

433. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

437. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

438. KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR

439. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR(1)

440. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

449. ALINAN DİĞER AVANSLAR

472. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

479. DİĞER BORÇ ve GİDER KARŞILIKLARI

480. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

481. GİDER TAHAKKUKLARI

492. GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLEN KATMA DEĞER VERGİSİ
(1)

493. TESİSE KATILMA PAYLARI

499. DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

5 ÖZ KAYNAKLAR

500. SERMAYE

501. ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

52 SERMAYE YEDEKLERİ

520. HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ

521. HİSSE SENEDİ İPTAL KÂRLARI

522. M.D.V. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

523. İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

529. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

54 KÂR YEDEKLERİ

540. YASAL YEDEKLER

541. STATÜ YEDEKLERİ

542. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

548. DİĞER KÂR YEDEKLERİ

549. ÖZEL FONLAR



Sermaye ile ilgili
işlemler 500 Sermaye
Hesabında
izlenmektedir.

570. GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI

580. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI

590. DÖNEM NET KÂRI

591. DÖNEM NET ZARARI (-)

6 GELİR TABLOSU HESAPLARI

600. YURT İÇİ SATIŞLAR

601. YURT DIŞI SATIŞLAR

602. DİĞER GELİRLER

610. SATIŞTAN İADELER (-)

611. SATIŞ İSKONTOLARI (-)

612. DİĞER İNDİRİMLER (-)

620. SATILAN MAMÜLLER 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 (-)

640. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ

641. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ

642. FAİZ GELİRLERİ

643. KOMİSYON GELİRLERİ

644. KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

649. FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER GELİR ve KÂRLAR

652. REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)(1)

653. KOMİSYON GİDERLERİ (-)

654. KARŞILIK GİDERLERİ (-)

659. DİĞER GİDER ve ZARARLAR (-)

66 FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

660. KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

661. UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

671. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR ve KÂRLARI

679. DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR ve KÂRLAR

680. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER ve ZARARLARI (-)

681. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER ve ZARARLARI (-)

689. DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)

690. DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI

691. DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

692. DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI

7 MALİYET HESAPLARI (7/A SEÇENEĞİ)

700. MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI

701. MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI

710. DİREKT İLK MADDE ve MALZEME GİDERLERİ

711. DİREKT İLK MADDE ve MALZEME YANSITMA HESABI



Yurt içinde yapılan satışlar ile ilgili işlemler 600 yurt içi satışlar hesabında izlenmektedir.

- 712. DİREKT İLK MADDE ve MALZEME FİYAT FARKI
- 713. DİREKT İLK MADDE ve MALZEME MİKTAR FARKI
- 720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
- 721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 722. DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI
- 723. DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI
- 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

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

- 741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
- 742. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI
- 750. ARAŞTIRMA ve GELİŞTİRME GİDERLERİ
- 751. ARAŞTIRMA ve GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 752. ARAŞTIRMA ve GELİŞTİRME GİDER FARKLARI
- 760. PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ
- 761. PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 762. PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI
- 770. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
- 771. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 772. GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI
- 780. FİNANSMAN GİDERLERİ
- 781. FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
- 782. FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI



Tek düzen hesap planı
üstünde 9 ile başlayan,
mali tabloların
toplamlarına direkt etki
etmeyen hesaplara
nazım hesaplar denir.

79 GİDER ÇEŞİTLERİ (7/B SEÇENEĞİ)

- 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
- 8 (SERBEST)
- 9 NAZIM HESAPLAR
- 0 BANKALAR MUHASEBESİ HESAPLARI



Özet

•HESAP KAVRAMI ve HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

- Bu ekonomik faaliyetler, işletme kaynaklarını ve varlıklarını etkilemektedir. Bu değişikliğin bilanço ve gelir tablosunda veya diğer mali tablolarda eş zamanlı olarak izlenmesi çok zordur. Varlık ve kaynakların her birinde meydana gelen artış ve eksilişler ayrı ayrı çizelgelerde toplanır, bu çizelgedeki artış ve eksiliş toplamalarının farkları bilanço tablosu üzerinde bir araya getirilir. Aynı nitelikteki işlemlerin üzerinde toplandığı bu çizelgelere “hesap” denilmektedir.
- Bir faaliyet dönemi boyunca ortaya çıkan binlerce ticari faaliyetin bilançoda izlenmesi zordur. Unutmayalım ki her işlemten sonra ya varlıklar hesaplarında ya kaynak hesaplarında ya da sonuç hesaplarında değişiklik meydana gelmektedir.
- Mali nitelikli olaylar bilanço unsurlarına iki yönde etki yapar. İşlemler ya artış yada azalış niteliklidir. Hesap, ticari işlemlerin varlıklarda veya kaynaklarda meydana getirdiği artış ve azalışların ayrı ayrı kayıtlanmasını sağlar. Kaydı yapılan hesap vasıtasıyla işletmenin yapmış olduğu faaliyetler özelliğine göre de sınıflandırılırlar.
- Kayıtlar ve sınıflandırmalar her ticari işlemin ait olduğu hesapta izlenmesini ve toplanmasını sağlar. Bu sınıflandırma esas alınarak oluşturulan hesap planında ilgili hesaba kayıtlanır. Tüm nakit giriş ve çıkışları Kasa Hesabında izlenir. Ticari mal alış ve satışları ayrı ayrı hesapta izlenir. Böylece muhasebe kaydıyla sınıflandırma fonksiyonu da yerine getirilmiş olur.

•Hesabın Şekli

- Muhasebede hesabın şekli, iki taraflı bir cetvel veya yaygın adı T cetvelidir. T cetveli benzetmesinde, üst çizginin üstüne hesabın adı ve kodu, çizginin sol tarafına (B) borç ve sağ tarafına (A) alacak yazılır. Orta çizgi ise bir defterin sol ve sağ sayfası gibi şekli ortadan iki tarafı ayırarak (sol tarafa) borç tutarı ve (sağ taraf) alacak tutarının yazılmasını sağlamaktadır.
- Bu hesabın sol tarafına yapılan kayıtlara borç kaydı veya hesabı borçlandırma, sağ tarafına yapılan kayıtlara alacak kaydı veya hesabı alacaklandırma denir. Her hesabın bir tarafı artışları, diğer tarafı azalışları gösterir. Hangi tarafın artış, hangi tarafın azalış olacağı, hesabın türüne bağlıdır.
- Bir hesaba ilk kez kayıt yapılmasına hesabın açılması denir ve hesap kullanılmaya başlanmış demektir. Bir hesabın borç ve alacak tarafları arasındaki farka ise hesap bakiyesi (kalanı) denir. Bir hesabın borç tarafı toplamı alacak tarafı toplamından büyükse borç kalanı verir; bir hesabın alacak tarafı toplamı borç tarafı toplamından fazla ise alacak kalanı söz konusudur. Eğer hesabın borç tutarı alacak tutarına eşitse hesap kapanmıştır. Kapanan hesabın altı çift çizgi ile kapatılır. Hesaplardaki borç ve alacak kelimeleri ile ticari işlemlerdeki borç ve alacakları karıştırmamalıyız. Hesabın borç ve alacak kısmı, sol ve sağ tarafa kayıtlama için kullanılan teknik isimlendirmedir, terimlerdir.

•Hesabın İşleyişi

- Hesapların borç ve alacak taraflarına yevmiye defterinde ve büyük defterde kayıt yapabilmek için hesabın işleyiş kurallarını bilmek gereklidir. Ticari işlemin ilgili hesapta artış veya azalışa neden olmasına göre borç veya alacak tarafına kayıt yapılır. Hangi durumlarda hesabın borcuna (sol tarafına), hangi durumda hesabın alacağına (sağ tarafına) kayıt yapılacağını ilgili hesabın türü belirler. Hesaplar, temel finansal tablolarda yer almalarına göre bilanço hesapları ve gelir tablosu hesapları olmak üzere iki ana gruba ayrılır. Bilanço hesapları kendi içinde ikiye ayrılırlar: 1. Varlık hesapları, 2. Kaynak hesapları.



Özet (devamı)

- Varlık hesaplarındaki artışlar hesabın borcuna, azalışlar hesabın alacağına kaydedilir.
- Kaynak hesaplarındaki artışlar hesabın alacağına, varlık hesaplarındaki azalışlar hesabın borcuna kaydedilir.
- Kaynak hesaplarında ilk kayıt alacağına yazılır: Sermaye girişi, borçla mal alma, kredi alma gibi. Bu kaynak hesapları ya alacak kalanı verirler veya borcu tarafı alacak tarafına eşit olur ve kapanırlar. Sonuç hesapları gelir ve gider hesabı olarak iki alt başlıkta incelenebilir. Gelir ve kâr hesapları alacağına yazılırken gider ve zarar hesapları borcuna yazılır. Gider hesaplarındaki artışlar hesabın borcuna, gider hesaplarındaki azalışlar hesabın alacağına kaydedilir. Gelir hesaplarındaki artışlar hesabın alacağına, azalışlar hesabın borcuna kaydedilir.
- Ana toplayıcı sonuç hesabı “Dönem Kârı ve Zararı” giderler fazla ise borç kalanı verir ise ZARARDIR. Ana toplayıcı sonuç hesabı “Dönem Kârı ve Zararı” gelirler fazla ise alacak kalanı verir ise KÂRDİR. Ana toplayıcı sonuç hesabı “Dönem Kârı ve Zararı” giderler, gelirlere eşit ise kalan vermez. Hesap kapanır. Ne kâr ne zarardır.
- **Yevmiye (Günlük Defter) Defteri Kayıtları**
- Yevmiye defteri yazılırken önce sol tarafa her bir yevmiye kaydı için numara yazılır. Üst kısmına tarih yazılmalıdır. Defter-i Kebirdeki (B) tarafa yazılan hesaplar, burada da sol tarafa dayalı olarak yazılır. Defter-i Kebirde (A) tarafa yazılan hesaplar da sağa dayalı olarak yazılır. Tutarları ise B ve A sütununa yazılır. Kaydın altına da açıklama yapılır.
- Varlıklar (Dönen Varlıklar + Duran Varlıklar) = Kaynaklar (yabancı kaynaklar + öz kaynaklar) olarak alt başlıklara ayrılırlar.
- Bilanço denklemine göre sermayenin hesaplanması; VARLIKLAR = KAYNAKLAR
- Dönen Varlık + Duran Varlık = Kısa Vadeli Yabancı Kaynak+ Uzun Vadeli Yabancı Kaynak + Öz kaynak Varlıklar – Borçlar = Öz Kaynaklar

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Varlıklarda artış ve ilk kaydın borcuna yazıldığı genellikle borç kalanı veren hesaplara ne ad verilir?
 - a) Sonuç hesapları
 - b) Nazım Hesaplar
 - c) Kaynak hesapları
 - d) Varlık hesapları
 - e) Hesap kapatma
2. Dönem sonunda borç kalanı veren hesapların varlık, alacak kalanı veren hesapların kaynaklar kısmına yazıldığı tablo aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Kâr-zarar cetveli
 - b) Gelir tablosu
 - c) Nakit akım tablosu
 - d) Bilanço
 - e) Kâr dağıtım tablosu
3. İşletme 20.000TL'lik borçla (veresiye) ticari mal aldığında aşağıdakilerden hangisi doğrudur?
 - a) Kasa Hesabı (B) tarafa 2.000, Ticari Mal (A) tarafa 2.000 TL yazılır.
 - b) Satıcılar Hesabı (B) tarafa 2.000 yazılır.
 - c) Ticari Mal (B) tarafa 2.000, Satıcılar (A) tarafa 2.000 yazılır.
 - d) Banka (A) tarafa 2.000 yazılır.
 - e) Satıcılar (B) tarafa 2.000, Ticari Mal (A) tarafa 2.000 yazılır.
4. Bilanço hesap sınıflaması içerisinde aşağıdakilerden hangi hesap yer almaz?
 - a) Dönen varlıklar
 - b) Duran varlıklar
 - c) Kısa vadeli yabancı kaynaklar
 - d) Öz kaynaklar
 - e) Nazım hesaplar

5. Tekdüzen hesap planında “bir yıl içinde paraya dönüşebilecek değerlerin” izlendiği hesap sınıfı aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Duran varlıklar
 - b) Kısa vadeli borçlar
 - c) Uzun vadeli borçlar
 - d) Dönen varlıklar
 - e) Öz kaynaklar
6. Mali nitelikteki olayların her bir bilanço unsurunda ve faaliyet sonucunu oluşturan her birinin yarattığı değişikliklerin izlenmesine yarayan çizelge aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Hesap
 - b) Bilanço
 - c) Gelir tablosu
 - d) Kar-zarar cetveli
 - e) Yevmiye defteri
7. Aşağıda hesap kavramı ile ilgili verilen bilgilerden hangisi yanlıştır?
- a) Muhasebede hesap şekli iki taraflı bir cetvel veya T cetveli şeklindedir.
 - b) Hesabın borç toplamı alacak toplamından büyükse hesap alacak kalanı verir.
 - c) Her hesabın bir tarafı artış gösterirken, bir tarafı azalış gösterir.
 - d) Hesabın borç tutarı alacak tutarına eşitse hesap kapanmış olur.
 - e) Hesabın borç ve alacak tarafları arasındaki fark hesap bakiyesini oluşturur.
8. Aşağıda hesapların işleyişi ile ilgili verilen bilgilerden hangisi yanlıştır?
- a) Hesaplar temel finansal tablolarda yer almasına göre bilanço ve gelir tablosu hesapları olmak üzere 2 ana gruba ayrılır.
 - b) Bilanço hesapları varlık hesapları ve kaynak hesapları olmak üzere ikiye ayrılır.
 - c) Muhasebe işleyişinde temel kural “alan” hesap alacaklandırılırken “veren” hesap borçlandırılır.
 - d) Varlık hesaplarının ilk kaydı hesabın borcuna (sola) yazılır.
 - e) Varlık azalışları hesabın alacağına kaydedilir.

9. Hesaplarla ilgili aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?
- a) Kaynak hesabındaki artışlar hesabın alacağına kaydedilir.
 - b) Bilançonun aktif tarafına varlık, pasif tarafına kaynak denilmektedir.
 - c) Kaynak hesaplarında ilk kayıt hesabın alacağına yazılır.
 - d) Gelir hesabındaki artışlar hesabın borcuna kaydedilir.
 - e) Sonuç hesapları gelir ve gider hesabı olarak iki alt başlıkta incelenebilir.
10. X işletmesi 10.03.20XX tarihinde 15.000 TL değerindeki hisse senetlerinin tamamını 18.000 TL'ye banka aracılığı ile satmıştır. Banka 500 TL komisyon keserek kalan kısmı işletme hesabına kaydetmiştir.
- Yapılan yevmiye kaydındaki hesaplardan aşağıdakilerden hangisinin kullanımı yanlıştır?
- a) Bankalar hesabı 17.500 TL borçlu
 - b) Komisyon giderleri 500TL borçlu
 - c) Hisse senetleri hesabı 15.000 TL borçlu
 - d) Menkul kıymet satış karı 3.000 TL borçlu
 - e) Kasa hesabı 18.000 TL borçlu

Cevap Anahtarı

1.d, 2.d, 3.c, 4.e, 5.d, 6.a, 7.b, 8.c, 9.d, 10.e

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Ataman, Ü ve Hacırüstemoğlu, R..(1999). *Muhasebe ve Finans Bilgileri*. Türkmen Kitapevi.
- [2] Akbulut, Ö., Yanık, S.(t.y) *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*.Türmob Yayınları.
- [3] Akdoğan, N., Sevilengül, O. (1987). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Ankara Serbest Muhasebeci*, Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- [4] Charles,T.H., Walter. T. H. ve Lindh S.Z., (1999). Newjersay: *Pretice Hall Inc*.
- [5] Doğan, A., (1997). *Genel Muhasebe (Genel Bilgi Teknikleri)* Kayseri: *And yayınları*.
- [6] Kışalı, Y., Işıklar, S. (1998). *Genel Muhasebe*. Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş.
- [7] Koç Yalcın, Y., (1995). *Genel Muhasebe İlkeleri ve uygulaması*.Turhan Kitapevi
- [8] Sevilengül, O., (2009). *Genel Muhasebe Gazi kitapevi Tic.Lid.Sti*.
- [9] Sürmen, Y. (2010). *Muhasebe -1.Celepler Matbaacılık*
- [10] Örtten, R., Kaval, H., (2007). *Karapınar Aydın Türkiye Muhasebe-Finansal Parlama Standatları*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- [11] Özgün, C., Bengigiray, Y. ve F. Sürmeli.(2002). *Genel Muhasebe*. Eskişehir: *Anadolu Üniversitesi A.Ö*.
- [12] Yükçü, S. (2006). *Finansal Muhasebe*. İzmir.
- [13] Sürmeli, F., Benligiray Y. (2001). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları

MUHASEBE BELGELERİ



İÇİNDEKİLER

- Alışveriş Belgeleri
- Vergi Usul Kanununda Belgeler
- Türk Ticaret Kanununda Belgeler
- İşletme İçi İşlemlere ilişkin Belgeler
- Diğer Belgeler
- Dış Ticarete Kullanılan Belgeler



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
 - Muhasebe belgelerini düzenleyebilecek
 - Muhasebe belgelerinin kanıt olma özelliğini kavrayabilecek,
 - Belgeleri esas alarak deftere kayıt yapabilecek,
 - Belgeleri düzenlemede yasal hükümleri açıklayabilecek, belge düzenlemek zorunda olan tacirleri öğrenecek,
 - Belge üzerindeki bilgilerin nedenlerini ve sonuçlarını değerlendirebilecek,
 - Belge düzenleme zorunluluğunu kavrayabilecek,
 - Belge üzerindeki vergi ve kesintileri hesap edebileceksiniz.

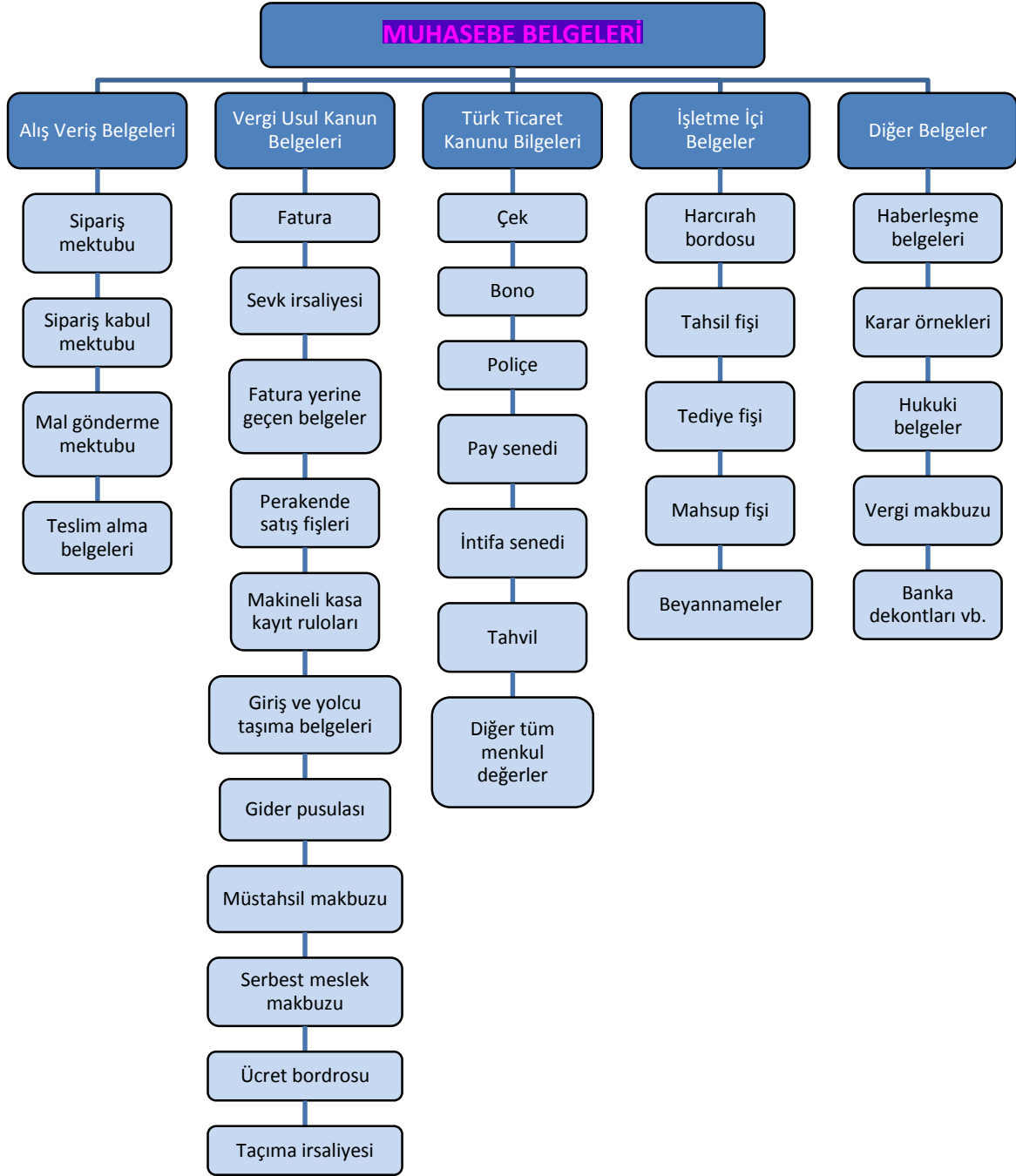


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Doç. Dr.
İhsan YILDIZTEKİN

ÜNİTE 4



- *Her bir ekonomik faaliyete ilişkin belge düzenlemek,
- * Belgelerin şekil şartları ve içeriği hakkında bilgi sahibi olmak,
- * Belge düzenlemek ve almak zorunda olanlar hakkında bilgi sahibi olmak,
- *Belge düzenleme ve yasal defterlere kayıtlama işlemini öğrenmek,
- * Belge geçerliliği, belge saklama zorunluluğunu bilmek.

GİRİŞ

Muhasebe bilgi sisteminin ilk önemli girdisi, işletmelerde ortaya çıkan ekonomik faaliyetlere ilişkin iddiaların kanıtı olan belgelerdir. Ekonomik olayların parasal, parasal olmayan yönlerine ait bilgileri içeren ve ispat edici özellikleri olan unsurlara belge denir. Belgeler, finansal nitelikteki bir işlemi gerçekleştiren taraflara ilişkin bilgileri, tarih, miktar, tutar, belge üzerindeki onay ve imza, işleme giriş tarihi, belge sıra numarasını içermesi gerekir. Her bir muhasebe kaydının bir belgeye dayandırılması ve belge ile defter kayıtları arasındaki uygunluğun sağlanması, belgenin şekli ve maddi uygunluğunun, aritmetik doğruluğunun, işlemi tüm açıklığı ile yansıtmaya ve belgenin geçerliliği çok önemlidir. Belgelerin geçerliliğinin, kanıtın kaynağının, zamanlılığının, sürekliliğinin, nesnelliğinin, fiziksel varlığı doğrulanabilir olmasına özen ve titizlik gösterilmelidir. Ekonomik faaliyetleri gerçeğe uygun olarak kanıtlayan belge düzenlemek, nicelik ve niteliklerine göre sınıflandırmak ve zamanında yasal deftere kaydetmek, yorumlamak, özetlemek, saklamak ve belge bilgilerinden başlayan sürecin sonunda, finansal tabloların düzenlenmesi, sunumu, iç ve bağımsız denetimi; işletme yönetiminin ve muhasebecinin sorumluluğundadır.



İşletmede, bir ekonomik faaliyet gerçekleştiği zaman faaliyete ilişkin özet bilgileri içeren belge düzenlenmelidir.

Çok sayıda finansal bilginin ilgili olduğu hesaba, hesap grubuna ve hesap sınıflarında toplanması süreciyle, mali tablolar oluşturulmaktadır. Gerçekleşen bir ekonomik işlemin finansal ve finansal olmayan yönleriyle ifade edilebilirliğine, işleminin özüne uygun belge düzenlemek, belgeleri tasnif etmek ve ilgili hesaba kayıtlanması sürecinin başlangıcıdır. İşleminin nicelik ve niteliğine göre bunlardaki artış ya da azalışların kayıtlanması için gerekli olan belgeler düzenlenmelidir. Ekonomik faaliyetin niteliğine göre her bir farklı öge, ayrı ayrı hesaplara yansıtılmalıdır. Benzer ekonomik olaylar ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçütlerinin değişmezliği ve finansal tabloların biçim ve içerik yönünden tekdüzeliği ilkelerine dikkat edilmelidir.

Finansal tablo kullanıcılarının doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde, makul güvencede bilgi, belgede sunulmalıdır. Muhasebenin temel kavramlarından *biri tarafsız, objektif belge kavramıdır* [1]. Muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gerekir. Böylece verilerin güvenilir olması sağlanabilir. Bu nedenle belgelerdeki bilgiler, ilgili olduğu hesap kalemlerinin niteliğine veya büyüklüğüne ya da her ikisine birden bağlı olarak tarafsız ve eksiksiz sunulmalıdır. Raporlayan işletme, her şeyden önce rutin, rutin olmayan ve tahmine dayalı ekonomik faaliyetlerine ilişkin kanıtları, yasalara ve gerçeğe uygun bir şekilde sunması gereklidir.

Muhasebe bilgi sistemi, kanıt olmadan kayıt olmaz mantığına dayanmaktadır. Bu bilgi sistemi, tüm ekonomik ve istatistiksel verilerin kaynağını oluşturur.

Faydalı finansal bilgilerin niteliksel özellikleri, ihtiyaca uygunluk, önemlilik, gerçeğe uygun sunum, karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve

anlaşılabilirliktir [2].



Ekonomik faaliyetler kayıtları yapılırken işlemi kanıtlayıcı nitelikte düzenlenmiş yasal belgeler esas alınır.

İşletme içinde düzenlenen belgeler (yapay) ve işletme dışında düzenlenen belgeler (doğal) belgeler ile işletmede oluşan ve işletmede kalan belgeler şeklinde sınıflandırılabilir. Ticari belgeler özelliklerine göre, alış-veriş belgeleri, fatura ve fatura yerine kullanılan belgeler, senetler, ulaştırma belgeleri, bordrolar, beyannameler ve diğer belgeler olarak da sınıflandırılabilir. Defterlere, ticari işlemler kayıtları yapılırken kayıtların dayandığı belgelerin türü, tarihi ve numaralarının yazılması şarttır. Muhasebede kullanılan bütün belgeler TTK (Türk Ticaret Kanunu), VUK (Vergi Usul Kanunu), Kıymetli Evrak Hukuku, Borçlar Hukuku gibi yasa maddelerinde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Ayrıca işletmenin kendi ihtiyaçlarından da ortaya çıkan, düzenlenmesi gereken belgeler vardır. Belgelerde bulunması gereken asgari unsurlar yasalarla düzenlenirken bazı belgelerin kullanımı ve belgelerde bulunması gereken unsurlar, düzenleyen işletme tarafından belirlenir. İşletmenin düzenlediği belgeler:

Tahsil fişi, tediye fişi, çek alındı-verildi makbuzları, cari hesap kartları, stok kartları vb. Bu bölümde en çok kullanılan muhasebe belgeleri ve içerikleri hakkında bilgi verilecektir.

ALİŞVERİŞ BELGELERİ

Sipariş mektubu, malın gönderilmesi veya hizmetin yapılması için yazılan teklif mektubu özelliği olan belgedir. Siparişler, telefon, faks, mektup veya internet üzerinden yapılabilmektedir [3]. **Sipariş kabul mektubu**, siparişi alan işletmenin siparişi yerine getireceğine yönelik olumlu cevap vermesi ya da teklif edilen koşulların değişmesine ait bilgileri içeren ticari mektuptur. Siparişi karşılamama hâlinde ise olumsuz cevap verilebilecektir [4]. **Mal gönderme mektubu**, satıcı işletmenin alıcıya göndermeyi kabul ettiği siparişleri bildiren mektuptur. **Mal teslim alma mektubu**, satıcının gönderdiği malın alıcıya ulaşmasından sonra alıcının işi yerine getirdiğini veya nakliyat ambarında siparişin koşullara uygun olduğunu, tutarının satıcıya gönderildiğini belirten mektuptur.

VERGİ USUL KANUNUNDAN KAYNAKLANAN BELGELER

Yalnız defter tutmak zorunda olan işletmeler değil, defter tutmayan diğer işletmeler de ekonomik faaliyetlerini belgelendirmek zorundadır [5]. **VUK ve TTK**'de belli şekil ve şartlara bağlanmış olan belgeler aşağıda açıklanmıştır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 253'üncü maddesinde, defter tutmak mecburiyetinde olanların tuttıkları defterlerle VUK'un üçüncü kısımda yazılı vesikaları, ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etme zorunluluğunu belirtilmiştir. Uygulamada vergi kanunlarına ağırlık verilmesi nedeniyle, ticari belgelerin saklanması noktasında, şirketler tarafından genelde VUK hükümleri esas alınmakta, saklama süresinin TTK'de ise 10 yıl süre öngörülmüş olması nedeniyle anılan yükümlülüğün ifası bazen ihmal konusu edilebilmektedir. Oysa TTK, ticari belgeleri saklama yükümlülüğüne uymayanlara, idari para cezası verilmesini

öngörmektedir. TTK uyarınca, ticaret şirketleri:

- Envanterlerini, açılış bilançolarını, ara bilançolarını, finansal tablolarını, yıllık faaliyet raporlarını ve bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgelerini;

- Alınan ticari mektupları;

- Gönderilen ticari mektupların suretlerini;

- Ticari defterlere yapılan kayıtların dayandığı belgeleri, sınıflandırılmış bir şekilde on yıl saklamak zorundadırlar [6]. Ticari mektuplardan kasıt, bir ticari işe ilişkin tüm yazışmalardır. On yıllık saklama süresi, ticari defterlere son kaydın yapıldığı, envanterin çıkarıldığı, ara bilançonun düzenlendiği yıl sonu finansal tablolarının hazırlandığı ve konsolide finansal tabloların hazırlandığı, ticari yazışmaların yapıldığı veya muhasebe belgelerinin olduğu takvim yılının bitişiyle başlar. Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen beş yıllık süre dolsa dahi, şirketin ticari belgelerini on yıl boyunca saklamaya özen göstermesi, bu belgelerin kaybolması hâlinde ise TTK'nin kendilerine tanıdığı bir imkân olan zayi belgesi talebinde bulunulması gerekir.



VUK'nun 229-230. maddelerini okuyoruz.

Fatura

Satılan mal ya da hizmet karşılığında alıcının borçlandığı tutarı göstermek üzere malı satan ya da hizmeti yapan tüccar tarafından alıcıya verilen bu ticari belgeye fatura denir (VUK m. 229-230). Bir fatura alan kişi aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa bu içeriği kabul etmiş sayılır. Aşağıdaki Şekil 4.1.'de boş bir fatura örneği verilmiştir.

“Şekil 4.1. Fatura Örneği”

Fatura vermek zorunda olanlar

- Birinci Sınıf Tüccarlar
- İkinci Sınıf Tüccarlar
- Kazançları Basit Usulde Tespit Edilen Tüccarlar

• Defter Tutmak Zorunda Olan Çiftçiler

Fatura vermek zorunda olanlar aynı zamanda fatura istemek ve almak zorundadırlar. Bunlara ilave olarak ayrıca fatura istemek ve almak zorunda olanlar, serbest meslek erbabı, vergiden muaf esnaflardır.

Tüketici hakları ve kayıtlı ekonomi için her bireyin fatura almayı alışkanlık edinmesi gereklidir. VUK'da belirtilen tutarı aşan (2018 yılı için 1.000 ₺) fatura bedellerinde, tüketicilere fatura vermek zorunludur. Bu tutarın altındaki satışı yazar kasa fişi ile belgeleyebilir. Fakat tutarı ne olursa olsun tüketicilerin talebi üzerine malı satan ve hizmeti yapan fatura vermek zorundadır. Gerçek usulde vergilendirilen KDV mükelleflerinden perakende satış yapanlar, mal ve hizmetlerin liste ve etiket fiyatlarını KDV dâhil tek tutar olarak ifade edebilecektir. Bu tür işlemlerde etiket ve liste fiyatları altında *"Fiyatlarımıza KDV Dâhildir"* ifadesi olmalıdır [7].

KDV'si dâhil düzenlenen faturada KDV'yi hesaplamak için şu formül kullanılır:

$$KDV = KDV \text{ Dâhil Fatura Tutarı} \times KDV \text{ Oranı} / 100 + KDV \text{ Oranı}$$

Aşağıdaki örnekte KDV'li bir tutardan, KDV ve anaparanın hesaplanması gösterilmiştir.

Örnek



- 5.900 ₺'ye %18 KDV dâhil ticari mal satılmıştır.
- KDV tutarının hesaplaması: $5.900 \times 18 / 100 + 18 = 900$ ₺
- Ticari Mal Bedeli = $5.900 - 900 = 5.000$ ₺
- Veya Ticari Mal bedelinin hesaplanması: $5.900 \times 100 / 100 + 18 = 5.000$ ₺
- KDV tutarı = $5.900 - 5.000 = 900$ ₺

Sevk irsaliyesi

Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı ve taşıtırıldığı durumlarda satıcının teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması hâlinde alıcının düzenlemesi gereken bir ticari belgedir. Birden çok iş yeri ile şubeler arası taşımada, komisyonculara ya da diğer bir alıcıya gönderdiği hâllerde de malı gönderen işletme sevk irsaliyesi düzenlemelidir. Sevk irsaliyesinde, gönderilen malın cinsi ve miktarı, satıcının veya sevk edenin adı, soyadı, ticari unvanı, adresi, vergi dairesi hesap numarası, malı taşıyana teslim tarihi, müteselsil irsaliye numarası, nereye ve kime gönderildiği belirtilmelidir. En az üç nüsha olarak düzenlenir. En az iki nüsha ticari malı taşıyan araçta bulundurulur. Yoklama ve denetimde iki nüsha birden gösterilir [8]. Sevk irsaliyesi boş bir örneği Şekil 4.2.'de verilmiştir.



Hangi ticari işlemlerde, sevk irsaliyesi düzenlemek gereklidir?

[illegible]

“Şekil 4.2. İrsaliye Faturası Örneği”

İrsaliyeli fatura

Malın tesliminden itibaren faturanın 10 gün içinde düzenlenmesi yerine hemen düzenlemek isteyen mükellefler, fatura ve sevki irsaliyesini, irsaliyeli fatura olarak düzenleyebilirler (VUK m. 231). Aşağıdaki Şekil 4.3.'te bir irsaliye faturası örneği verilmiştir.

[illegible]

“Şekil 4.3. İrsaliyeli Fatura Örneği”

Fatura Yerine Geçen Belgeler

Perakende satış belgeleri, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlemlerin bedellerini, aşağıdaki belgelerin herhangi biri ile belgelendirmesi gereklidir.

2021 İÇİN 1500 TL

Perakende satış fişleri

İşletmenin makineli kasa kullanmaması durumunda perakende satışların belgelendirilmesi amacıyla düzenlenen ticari belgedir [9]. Perakende satış fişinde



Malın tesliminden itibaren faturanın 10 gün içinde düzenlenmesi yerine hemen düzenlemek isteyen mükellefler, irsaliyeli fatura düzenleyebilirler.

işletme veya mükellefin adı, soyadı, vergi dairesi ve hesap numarası, fişin seri müttesilsil sıra numarası, fişin düzenleme tarihi, malın cinsi ve alınan bedel bulunmalıdır. İki nüsha olarak düzenlenir, bir nüsha alıcıya verilir. Yazar kasa fişleri hariç, perakende satış fişleri düzenlenirken toplam bedelin ayrıca yazı ile belirtilmesi ve rakamla yazılan toplamın her iki tarafının çift çizgi ile kapatılması gereklidir. Aşağıdaki Şekil 4.4.'te perakende satış fişi örneği sunulmuştur.

FİRMA İSMİ		PARAKENDE SATIŞ FİŞİ
Adres:.....		SERİ : A
Müşteri :		SIRA :
Maliye Bakanlığı		35
Tarih :/...../200.		
CİNSİ	MIKTARI	TUTARI
Perakende malzeme		700,00
Yalnız : ..YEDİYÜZ TL		TL
K.D.V.	DAHİLDİR.	
TOPLAM	700,00	

“Şekil 4.4. Perakende Satış Fişi Örneği”

Giriş ve yolcu taşıma biletleri

Giriş ve yolcu taşıma biletleri, tiyatro, konser, sinema, sirk gibi eğlence yerlerini işleten mükelleflerin *aldıkları ücretlerin ve tarifeli yolcu taşıma işleri yapanların ise elde ettikleri KDV dâhil hasılatın belirlenmesinde kullanılan ticari belgelerdir*. İki nüsha olarak düzenlenir. Belge içeriğinde olması gereken bilgiler perakende satış fişlerinde olduğu gibidir.

Makineli kasaların kayıt ruloları

İşletmelerin perakende satış fişleri kullanmamaları durumunda yazar kasa kullanma zorunluluğu vardır. Perakende satışların belgelenmesi amacıyla, 2018 için en fazla 1.000 ₺ ye kadar satışların belgelendirilmesi amacıyla kullanılır. Yazar kasa makinesi (ödeme kaydedici cihaz) vasıtasıyla yapılan işlemlerin biriktirilmesi, saklanması gerekir.

Gider pusulası (Gider makbuzu)

Fatura düzenlemek zorunda olmayan serbest meslek erbabından satın alınan mal veya hizmet karşılığında düzenlenen belgeye gider pusulası denir. Bu belge fatura yerine kullanılır. (VUK Genel Tebliği 225). Gider pusulası örneği Şekil 4.5.'te verilmiştir.



Gider pusulası, kimler tarafından düzenlenir?

<u>GİDER PUSULASI</u>				
KARDESAN LTD.ŞTİ.				
TEKSTİL KONFEKSİYON				
MİPTEK, <u>MAKA BOK NO</u> 75/4 İSTANBUL				
DİŞ TİCARİET V.D. 3400013427				
		Seri : <u>A</u>		
		Şi ra No : <u>1</u>		
		Tarih : <u>12/1/02</u>		
İŞİN MAHİYETİ	CİNSİ	ADEDİ	FİYATI	TUTARI
<i>Taşıma</i>				<u>0</u> ,000.00
Toplam			<u>500.000</u>	<u>5.000.000</u>
<u>Gelir Veresi</u> %10			<u>50.000</u>	
Fon %10			<u>50.000</u>	
Kesintiler Toplamı				<u>550.000</u>
Ödenecek Tutar				<u>4.450.000</u>

Yalnız dört milyon dört yüz elli bin TL. td

KARDESAN LTD.ŞTİ...... uden

Yukarıda belirtilen Mal/iş bedelini aldım.

Adı Soyadı : Kazım Güçlü

Adresi : Barbaros Cad. Uzun Sok.

Plaka No : No:5 Beşiktaş, İSTANBUL

Kazım Güçlü

“Şekil 4.5. Gider Pusulası Örneği”

Müstahsil makbuzu

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak zorunda olan çiftçiler, basit usule tabi veya vergiden muaf çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki örnek makbuz düzenlemek ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermek zorundadırlar (VUK m. 235).

İşletmelerin *çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha olarak işletme tarafından düzenlenen ve birinci nüsha çiftçiye verilirken ikinci nüshası işletmede kalan belgedir.* İçerdiği bilgiler arasında gider pusulasında olduğu gibi; makbuzun tarihi, malı satan çiftçinin adı, soyadı ve ikametgâh adresi, satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli bulunmalıdır.

Serbest meslek makbuzu

Serbest meslek erbabının yaptığı hizmetten doğan alacağını tahsil etmesi sırasında düzenleyip alıcıya verdiği belgedir. Makbuzu verenin adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası, müşteri adı, soyadı veya unvanı, adresi, alınan paranın miktarı, paranın alındığı tarih yazılır.

Ücret bordrosu

İşvereninin çalıştırdığı ücretlilerin brüt ücretini, bu ücretten yapılan kesintiler ile alacakları net ücreti gösteren bir belgedir. İş Kanunu'na göre ücret, bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve nakden ödenen tutarı kapsar (VUK m.238). Ücret çıplak olabileceği gibi, bazı eklentileri de olabilir. Bu eklentiler, fazla çalışma ücreti, primler, ikramiyeler, kasa tazminatı, yıllık izin ücreti, diğer eklentilerdir (giyim, yiyecek, yakacak, öğrenim, çocuk yardımı ve kıdem tazminatı vb.). İşverenler her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu düzenlemek zorundadır. Ücret bordrosu, ücret sahibi hakkında bilgileri, brüt ücret tutarını, ödenecek damga vergisi, gelir vergisi [10]. Asgari Geçim İndirimi, Sosyal Güvenlik Kurumu ve İşsizlik Sigortası primi kesintilerini (işveren ve işçiden) ve net ücret bilgilerini içermelidir. Devletin sigorta prim katkısı da vardır. Ayrıca ücret



Defter tutma
mecburiyeti olmayan
üreticilerden ham
madde satın
alındığında, üretici
işletme müstahsil
makbuzu düzenler.

bordrosu, grup hâlinde çalışan kişilerin her birinin kaç saat çalıştığını gösteren puantaj bordrosu, sosyal sigorta bordrosu düzenlenmektedir [11].

Taşıma irsaliyeleri

Depo işletenlerle, nakliye ambarları normal muhasebe defterlerinin yanı sıra ayrıca ambar defteri tutarlar. Bu defterde, malın ambara giriş tarihi, cinsi, cinsi belli değilse balya, kasa, sandık gibi ambalaj türü, malın miktarı (parça, sandık veya sıklet), malı teslim eden, malın nereye ve kime gönderildiğini yazan belge düzenlenir, buna taşıma irsaliyesi denir. *Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşya için, (VUK m. 209) yazılı bilgilerle, sürücünün adı, soyadı, aracın plakasını kapsayan seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadır.* Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıttırana, ikinci nüshası eşyayı taşıyana, aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir, üçüncü nüshası taşımayı yapanın yanında saklanır.

Yolcu listeleri

Şehirler arasında yapılan yolcu taşımalarında yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler her sefer için yolcuların oturma yerlerini planlı bir şekilde gösteren belge düzenlerler. Bu ticari belgeye yolcu listesi denir (VUK m. 233).

Yolda alınan yolcular için ise “yolda binen yolculara ait” yolcu bileti verilir.

Günlük müşteri listeleri

Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odalar, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak zincirleme seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundurulur (VUK m. 240). Mükellefin adı, soyadı, varsa unvanı ve adresi, oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti, düzenleme tarihi bulunmalıdır.

Adisyon

Yeme-içme tesisleri ve eğlence yerlerinde içecek servisi yapan işletmeler, her masa için alınan siparişler için bir adisyon fişi düzenlerler. Alıcıların menü siparişleri, adisyona yazılır ve işaretlenir.

Diğer belgeler

Yukarıda açıklanan belgelerin dışında, bir hakkın ispatı için veya bir ekonomik faaliyetin delili olarak kullanılabilen sözleşme, taahhütname, kefaletname, ihbarname, mahkeme ilanı gibi *hukuki belgeleri, karar örnekleri, vergi makbuzları gibi evraklar da işletmede kullanılan belgelerdendir. Haberleşe belgeleri (VUK m. 241) [12].*



İşçi ücret bordrosu ve memur maaş bordrosunu inceleyiniz.

TÜRK TİCARET KANUNUNDAN KAYNAKLANAN BELGELER

Çek

Bir banka hesabına dayalı olarak düzenlenen,

- *Çek kelimesi,*
- *Kayıtsız ve şartsız belirli bir bedelin ödenmesi için havaleyi,*
- *Ödeyecek kişinin, “muhatapın” ticaret unvanını,*
- *Ödeme yerini,*
- *Düzenleme tarihini ve yerini,*
- *Düzenleyenin imzasını içeren bir ödeme emridir.*

Çek, hamiline veya lehtarın adına yazılabilir. Çekler, bir ödeme aracı olarak bir başkasına devredilebilir, buna ciro denir.

Ciro çeşitleri şunlardır.

Tam ciro: Lehine ciro yapılan kişinin adı, soyadı yazılmış ve imzalanmış ise buna tam ciro denir. Örnek: “Senette veya çekte yazılı 5.800 ₺’yi Bay Ali Ay’a ödeyiniz.” Ankara 03.05.20.. gibi.

Beyaz (açık) ciro: Lehine ciro yapılan kimsenin (hamil) adı belirtilmeden, sadece cirantanın imzasından ibaret ise ya da sadece “ödeyiniz” deyimi yazılmış ve imzalanmışsa buna beyaz ciro denir.

Hamiline ciro: Bir ciroda “hamiline” deyimi varsa (hamiline ciro) başka ifade ile çeki elinde bulunduran ya da taşıyıcısına çek bedelini tahsil hakkı verir. Beyaz ciro hükmündedir.

Ada yazılı çekte, kimin ismi yazılı ise çekte yazılı miktar o kişiye ödenir.

Hamiline yazılı çekte hamiline ibaresi vardır. Çek kimde tarafından ibraz edilir ise ona ödenir. Kaybolma ve çalınma riski vardır [13].

Bono veya Emre Yazılı Senet

Üzerinde bono yazan;

- *Kayıtsız ve şartsız belirli bir bedeli ödeme vaadini,*
- *Vadeyi,*
- *Ödeme yerini,*
- *Kime veya kimin emrine ödenecek ise onun adını,*
- *Düzenlenme tarihini ve yerini,*
- *Düzenleyenin imzasını içeren bir borçlanma belgesidir.*



TTK’de çek, bono ve poliçeye ilişkin maddeleri inceleyiniz. Ayrıntılı bilgi için Kıymetli Evrak Hukuku’na bakınız.



Police, alacaklıların borçludan olan alacağını, borçlu bulunduğu üçüncü bir tarafa devretmesidir.

Police

Alacaklıların borçludan olan alacağını, borçlu bulunduğu üçüncü bir tarafa devretme esasına dayanır. Bazı durumlarda alacaklı alacağı senede bağlamak için kendi namına da police düzenleyebilir. Policede genellikle üç taraf vardır. Policiyi hazırlayan tarafa keşideci (policiyi düzenleyerek ödeme emri veren-keşideci), keşidecinin police üzerinde kendisine olan borcu lehtarla ödemesini istediği tarafa muhatap (police bedelini ödeyecek olan taraf-muhatar), muhatapın ödeme yapacağı, başka ifade ile policenin lehine düzenlendiği tarafa lehtar (police bedelini tahsil edecek taraf-lehtar) denilmektedir. Muhatar, policiyi kabul edip etmemekte serbesttir. Ancak policiyi kabul ettikten sonra esas borçlu hâline gelir. TTK m. 671'e göre policede aşağıdaki bilgiler yer almalıdır:

- *Belgede police yazan,*
- *Belirli bir bedelin ödenmesi hususunda kayıtsız ve şartsız havaleyi,*
- *Ödeyecek olan kişinin, "muhatapın" adını,*
- *Vadeyi,*
- *Ödeme yerini,*
- *Kime veya kimin emrine ödenecek ise onun adını,*
- *Düzenlenme tarihini ve yerini,*
- *Düzenleyenin imzasını içeren bir senet belgesidir.*

Aşağıdaki şekil 4.6.'da bir police örneği verilmiştir.

Vade	Ödeme Tarihi	Türk Lirası	No:
2 ay	15.02.20XX	# 490000000 #	16

Is bu police mukabilinde15 Sub at 20x2 tarihinde
 BayHera sla n Koll. Sti` ne..... veya em r uha val e si ne.....
 yuk ar i d a yaz i li yan l i z .Dört yuz d oksa nmilyont. Öd eyi ni z .
 Is bu police vade sinde ödenm edi gi takdirde, müteak ip policelerin de muaccel iyet
 kesb ed ec eg ini, ihtilaf vuk uund a ..Istanb ul.. mahk em eler inin selehi yet ini sim di den
 k ab ul ed er i z .

MUHATAP
KARSU A.S.

KESİDECI
AHMET KIZIL

adres, pul, imza

adres, pul, imza

"Şekil 4.6. Police Örneği"

Menkul Değerler

İşletmedeki belli bir süre lazım olmayacak atıl paranın geçici süre değerlendirilmesi amacıyla borsadaki menkul değerlere yatırılmasıdır. Menkul kıymet edinimindeki amaç, işletmenini nakit mevcudunun bir bölümünü ihtiyaç duyduğu dönemde kolayca satarak yeniden paraya çevirebileceği özel fonları oluşturmaktır. Bu fonlar, gereksinim olduğu anda, işletmenin kısa sürede nakde dönüştürebileceği, alım-satım amaçlı menkul değerlerde kullanıldığında, işletmeye satın alma gücü esnekliği sağlar. Ayrıca yatırım amaçlı menkul değerler edinmek, yakın gelecekte söz konusu menkul kıymetlerin, değerini yükselmesi ile kâr edebilmek ve kâr payı almak içinde edinilmiş olabilir. Spekülasyon amacıyla menkul kıymetler edinilirken ise düşük değerden satın alıp yüksek değerle satma arzusu söz konusudur. Riski dağıtmak için de menkul değerler portföyü oluşturulabilir. Menkul değerler, dönen varlıkların alt grubu olan menkul kıymetler hesaplarında izlenmektedir. Bu tür finansal yatırımlar, gerçeğe uygun değer farkı kâr veya zarara kayıt edilen finansal yatırımlar, gerçeğe uygun değer farkı diğer kapsamlı gelirlere kayıt edilen finansal yatırımlar, itfa edilmiş maliyetle ölçülen finansal yatırımlar, maliyetle ölçülen finansal yatırımlar ve finansal yatırımlar değer düşüklüğü karşılıkları (-) hesapları açılarak da izlenebilirler [14].

Uzun süreli işletmede tutmak amaçlar için edinilen menkul değerler ise duran varlıklar hesap sınıfında, mali duran varlıklar hesapları olan bağlı menkul değer, iştirak ve bağlı ortaklıklarda izlenirler.



Hisse senedi, sermaye şirketindeki sermaye paylarımızı temsil eder. Şirketin yönetime katılır ve kâr payı alabilirsiniz.

Hisse senetleri

Bir unvana sahip, esas sermayesi belli sayıda paylara bölünmüş olan ve borçlarından dolayı yalnız mal varlığıyla sorumlu bulunan şirkete, anonim şirket denir. Anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler aynı zamanda birer sermaye şirketleridir. *Bu sermaye şirketlerinin sermaye payları karşılığı olarak çıkarılan ve şekli yasada belirtilmiş olan belgelere hisse senedi denir.*

Bedelleri tamamen ödenmemiş olan paylar için hamiline yazılı pay senetleri çıkarılamaz. Nama yazılı, hamiline yazılı ve imtiyazlı pay senetleri ihraç edilebilir [15].

Tahviller

Tahviller; anonim şirketler ile kamu kurum ya da kuruluşlarının finansal ihtiyaçlarını karşılamak için ihraç ettikleri borçlanma senetleridir. Belirli bir dönem için, belirli bir faiz oranı üzerinden hesaplanan faiz tutarı ve borçlanılan anaparayı dönem sonunda bir defada veya başka bir ödeme şekli ile geri ödeme taahhüdünü belirten finansal varlıklardır [16]. Hisse senedine dönüştürülebilir tahviller, primli tahviller, sabit faizli tahviller ve değişken faizli tahviller olarak çeşitlendirilebilirler. Hazine bonusu, finansman bonusu, gelir ortaklığı senedi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, yatırım fonu katılım belgesi, varlığa dayalı menkul değerler vb. sayılabilir [17].

İntifa senetleri

Genel kurul, esas sözleşme uyarınca alacaklılar veya bunlara benzer bir sebeple şirketle ilgili olanlar lehine intifa senetleri çıkarılmasına karar verebilir.

Kurucular için çıkarılanlar da dâhil olmak üzere, intifa senetleri emre ve hamiline yazılı olabilir. İntifa senedi sahiplerine pay sahipliği hakları verilemez; ancak bu kişilere, net kâra tasfiye sonucunda kalan tutara katılma veya yeni çıkarılacak payları alma hakları (rüçhan) tanınabilir.

İŞLETME İÇİ İŞLEMLERİ KANITLAYICI BELGELER

Harcırah Bordrosu

İşletmenin çalıştırdığı kişiye, işle ilgili ve yapılan işin kapsamına uygun biçimde yapılan seyahat ve barınma giderlerinin nasıl, nereye harcandığını gösteren belgeye harcırah belgesi denir. Harcırah bordrosu, barınma, beslenme, seyahatle ilgili belgelerden oluşur. Aşağıdaki şekil 4,7.'de basit bir harcırah bordrosu örneği verilmiştir.

HARCIRAH FORMU..03.05.20..
ADI
SOYADI
GÖREV YERİ
ÇIKIŞ TARİHİ
DÖNÜŞ TARİHİ
TOPLAM GÖREV SÜRESİ (2-10)
GÜNLÜK HARCIRAH MİKTARI
HARCIRAH TUTARI (₺)
VERGİDEN MÜSTESNA TUTAR-GÜNLÜK/₺
G.VERGİSİNE ESAS TUTAR
ÖDENECEK G.VERGİSİ
ÖDENECEK D.VERGİSİ %06
Yukarıda yazılı ₺ tutarındaki harcırahı nakden aldım.

“Şekil 4.7, Harcırah Bordrosu Örneği”

Muhasebe Fişleri

İşletmenin muhasebe bilgi sistemi akışında yapılan ödemeleri, tahsilleri ve mahsup işlemlerini belgeye dayandırmak amacıyla muhasebe fişleri düzenlenir. İşlemler, önce belgelere dayanarak muhasebe fişine, buradan yevmiye defterine kayıt edilir. Kolay kontrol edilmesi ve sağlıklı bir şekilde muhasebeleştirilmesi amacıyla bu fişler farklı renklerde olurlar.

Kasa tahsil fişi

Kasaya giren paraların nereden geldiğini belirlemek için kullanılır. “Tarih, sıra numarası, açıklama, günlük defter kayıt numarası, alacaklı hesabın adı ve yetkilinin imzası bulunmalıdır.



Harcırah bordrosu, barınma, beslenme, seyahatle ilgili belgelerden oluşur.



Ticari kârdan, vergiden muaf gelirler düşülür ve kanunen kabul edilmeyen giderler ilave edilerek mali kar bulunur.

Kasa ödeme fişi (Tediye fişi)

Kasadan çıkan paraların nereye gittiğini belirlemek için kullanılır. Tarih, açıklama, sıra numarası, günlük defter kayıt numarası, borçlu hesabın adı ve yetkilinin imzası bulunmalıdır [18].

Mahsup fişi

Tahsil fişi, tediye fişi, fatura ve diğer belgelerin düzenlenmesi durumlarının haricinde, işletmede meydana gelen işlemlerin hesaplar arasındaki değişikliklerini kayıt edebilmek için düzenlenir. Bir mali olay gerçekleştiği anda işletmenin kasa hesabı ile ilgisi yoksa bu tür ekonomik faaliyetleri ilişkin belgelerin toplandığı fişe, mahsup fişi denilir. Başka bir ifade ile tamamı nakit olmayan işlemler için düzenlenen fiştir. Kasaya para girişi ve para çıkışı olmayan mali olayların delili olarak mahsup fişi düzenlenir. Mahsup fişinde, borçlu ve alacaklı hesaplar için iki bölüm bulunmaktadır. Bu bölümlere borçlu ve alacaklı hesapların kodu, adı ve tutarları yazılır. Tarih, sıra numarası, açıklama, günlük defter kayıt numarası, hesap adları ile yetkilinin imzası bulunmalıdır. Şekil 4,8.'de bir mahsup fişi örneği sunulmuştur.

KEMAN TİCARET Ahmet Keman Bakırcılar Kozlu Han No:34 Beyazıt İSTANBUL Fatih V.D. 2860010016			<table border="1"> <tr> <td>TARİH</td> <td>12.06.20X1</td> </tr> <tr> <td>NO</td> <td>53</td> </tr> </table>			TARİH	12.06.20X1	NO	53
TARİH	12.06.20X1								
NO	53								
MAHSUP FİŞİ									
BORÇLU HESAPLAR			ALACAKLI HESAPLAR						
HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR	HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR				
120	ALICILAR	4.720.000	600	YURTIÇİ SATIŞLAR	4.000.000				
120.08	Remzi Çiçek	4.720.000	600.01	Yünlü Kumaş	4.000.000				
			391	HESAPLANAN KDV	720.000				
			391.01	Satış KDV	720.000				
	TOPLAM			TOPLAM					
Açıklama: 35 nolu fatura ile mal satışı									
YEVİMİYE MADDE NO		DÜZENLEYEN	ONAYLAYAN						
316		İsmail Kaya	Kızıl Ahmet						

“Şekil 4.8. Mahsup Fişi Örneği”

Beyannameler

Yıllık beyanname: Mükelleflerin değişik kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve gelirlerin bir araya getirilip toplanması sonucu hesaplanan vergilerin vergi dairesine bildirilmesi için düzenlenen beyannamelere yıllık vergi

beyannameleri denir.

Muhtasar beyanname: Gelirin kaynağında vergi stopajı (vergi kesintisi) yapmak durumunda olanların kestikleri vergileri, vergi dairelerine bildirmelerinde kullanılan beyannamelere muhtasar beyanname denir. Ücretlerden, kiralardan, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarından (kira verilen ev, araç gibi) yapılan vergi kesintileri bu beyanname ile bildirilir.

Gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri, belirli dönemlerde düzenlenir. İşletmenin kazançlarından giderleri düşülür ve kalan safi kazanç üzerinden vergi dilimleri esasına göre hesaplan gelir ya da kurumlar vergisi isteğe bağlı olarak beyan edilir. Ayrıca Aylık KDV beyannamesi düzenlenir.

Muhasebe bilgi sistemine diğer kurum ve işletmelerden gelen, işletmede düzenlenip dışarı gönderilen ve işletmede düzenlenip işletme de kalan tüm belgeler, günümüzde, bilgisayar üzerinde, elektronik belge ortamında düzenlenip, kontrolü, gönderilmesi, dışardan belge kabulü, yasal defterlere kaydı ve saklanıp depolanması yapılmaktadır. Tüm yasal yükümler ve düzenleme şekilleri geçerli olmak koşuluyla muhasebe bilgi sisteminde kullanılan programlarda bu belgeleri düzenleme, muhasebeleştirilmesini bir zorunluluk hâline gelmiştir. Özellikle beyanlarda ve diğer tüm işlemlerde büyük zaman tasarrufu, sarf malzemesi tasarrufu ve vergi güvenliği sağlaması açısından çok önemlidir. Her zaman sipariş verebilir, para transferi yapabilir ve belgeyi elektronik ortamda saklayabilirsiniz. Dış ticaret boyutuyla daha da önem arz etmektedir.

DIŞ TİCARETTE KULLANILAN BELGELER

Dış ülkelerden satın alın malların bedelini ödeme, peşin, mal mukabili, vesaik mukabili, malın elden çıkarılmasından sonra ödeme, kabul kredili ödeme, açık vadeli ödeme, akreditifli ödeme şeklinde açıklanabilir. Akreditifli ödeme ise cayılamaz akreditif, cayılabilir akreditif, teyitli akreditif, teyitsiz akreditif, adi akreditif, rotatif (devreden) akreditif, bölünebilir, devredilebilir akreditif, ibrazında ödemeli akreditif, kabul kredili akreditif, vadeli akreditif, süreli ve süresiz akreditif, karşılıklı akreditif, red klaus akreditif, green klaus akreditif, stand by akreditif gibi çeşitlendirilmektedir.

Milletlerarası ticaret odası tarafından (International Commercial Terms) yorumlanması için oluşturulan kurlara “Incoterms” adı verilmektedir. Dış ticarete satış şekilleri: İş yerinde teslim (EXW), taşıyıcıya teslim (FCA), gemi doğrultusunda teslim (FAS), güvertede Teslim (FOB), mal bedeli ve navlun (CFR), mal bedeli, sigorta ve navlun (CIF), taşıma ücreti ödenmiş olarak teslim (CPT), taşıma ve sigorta bedeli ödenmiş olarak teslim (CIP), sınırda teslim (DAF), gemide teslim (DES), rıhtımda teslim (DEQ), gümrük resmi ödenmeksizin teslim (DDU) ve gümrük resmi ödenmiş olarak teslim (DDP) söz konusudur [19].

Akreditif Belgeleri

Akreditif, ithalatçının talimatına dayanarak bir bankanın belli bir paraya kadar, belirli bir süre içinde, belirli belgeler karşılığında ve öngörülen şartların yerine getirilmesi kaydıyla, ihracatçıya ödeme yapacağını veya ihracatçı tarafından keşide



Dış ödemeler dengesini etki eden öğeleri, bu açıdan lütfen inceleyiniz.

edilen poliçeleri kabul veya iştira edeceğini ihracatçıya karşı yazılı olarak taahhüt etmesidir. Vesikalı kredi olarak da isimlendirilir. Akreditif amiri, akreditif lehtar, amir banka ve aracı banka gibi taraflar vardır. Akreditif vadesi, sevk tarihi, ibraz süresi, ödeme vadesi söz konusudur.

Belgeler, akreditif işleminde sevk edilen mal bedelinin tahsiline yarayan vasıtalar. Bu belgelerin bir kısmı bankalar için birer teminat hükmündedir. Akreditif ve diğer ödeme biçimlerine göre düzenlenen belgeler, sevk belgeleri, sigorta belgeleri, faturalar, diğer belgelerdir.

Malın Mülkiyetini Temsil Eden Belgeler

Deniz konşimentosu, bizzat taşıyan veya onun yetkili acentesi tarafından düzenlenip malı yükletene verilen malın teslim alındığı ve kararlaştırılan şekilde nakledip gönderilene teslim edileceğini bildiren mülkiyeti temsil eden bir belgedir.

Konşimentonun içerdiği bilgiler: Yükleten ile taşıyıcı arasında yapılan bir navlun sözleşmesidir. Malın taşınmak üzere teslim alındığını gösteren makbuzdur. Malın mülkiyeti temsil eden belgedir. Taşıyanın adı, soyadı veya ticaret unvanı; kaptanın adı ve soyadı; geminin adı ve tabiiyeti; yükletenin adı ve soyadı veya ticaret unvanı; gönderenin adı, soyadı veya ticaret unvanı; yükleme limanı, boşaltma limanı veya buna dair talimat alınacak yer, malın cinsi, ölçüsü, sayısı, ağırlığı, markası ve haricen belli olan özelliği, navluna ait şartlar, düzenlendiği yer ve gün, düzenlenen orijinal nüshaların sayısı gibi bilgileri içerir. Yükleten işletmenin isteği üzerine üç şekilde konşimento düzenlenebilir. Emre yazılı, hamiline yazılı ve nama yazılı konşimento.

Karma nakliyat belgesi; yetkili acente tarafından karma nakliyat olduğu zaman düzenlenir. Malın deniz, kara, hava ve demir yolu ile aktarmalı olarak birden fazla nakil aracı ile taşınmasını gerektiren taşımacılıkta kullanılan belgedir.

Malın Mülkiyetini Temsil Etmeyen Belgeler

Bu belgeler gönderilen adına düzenlenir, emre yazılı değildir. Belgede yazılı mallar gönderilene teslim edilir. Bu belgelerin ciro su mümkün değildir. İkinci kaptan makbuzu, hava yolu konşimentosu, posta makbuzu, hamule senedi, fiata belgeleri, CMR belgesi (Kara yolu mal dolaşım belgesi uluslararası kabul görmüş ve uygulanmakta olan, ciro edilemeyen bir taşıma belgesidir.), rıhtım makbuzu, dok makbuzu olarak sayılabilir.

Sigorta poliçesi ve sigorta şahadetnamesi, faturalar düzenlenmektedir.

Faturalar

Satılan bir malın miktarını, nevini, evsafını, markasını, fiyatını ve satış tutarını göstermek üzere satıcı tarafından alıcıya verilen belgedir. Dış ticaret işlemlerinde kullanılan fatura çeşitleri şunlardır:

Proforma fatura: Satılacak malın evsafı, fiyatı ve satış koşulları hakkında alıcıya bir fikir vermek üzere düzenlenen belgedir.



Tahmin, planlama yapılarak mukayese edilebilir veriler oluşturulur.



Muhasebe, kanıtlardan elde edilen tarafsız, şeffaf finansal üreten, teknik ve sanat yanı olan bir bilim dalıdır.

Orijinal fatura: Satıcı tarafından düzenlenip, alıcıya gönderilen kati faturadır. Gümrük işlemlerinde ve döviz taahhütlerinin kapatılmasında ilgili mercilere ibraz edilmesi lazımdır.

Konsolosluk faturası: Yabancı ülkelere gönderilen mallar için düzenlenen ve malın menşeiini göstermek üzere, sevk edileceği ülkenin konsolosluğuna tasdik ettirilen faturalardır.

Navlun faturası: Navlun ile ilgili bilgileri kapsayan, nakliyecisi tarafından düzenlenen C.F. ve C.I.F. satışlarda, konşimento ile birlikte birazı gereken faturadır.

Diğer Belgeler

Menşe şahadetnamesi, çekli listesi, ambalaj listesi, ekspertiz raporu, sağlık veya veteriner raporu, ordino, dolaşım belgeleri, umumi mağazalar makbuzu gibi belgelerdir. Üretim işletmelerin oluşturdukları, stok kartları, imalat, işçilik faaliyetlerine yönelik belgeler sayılabilir.



Bireysel Etkinlik

- Her birey günlük yaşamında, içecek ve yiyecek satın alır, ulaşım araçlarından hizmet almak için bilet satın alır. Eğitim ve öğretim için kırtasiye malzemeleri satın alır. Bankaya para yatırabilir ya da para çekebilir. Elektrik, doğal gaz, su ve iletişim için fatura öder. Bu tür ekonomik faaliyetleri yapmadan geçirdiğimiz bir günümüz yoktur. Bu nedenle her ekonomik faaliyetin gerçekleştirildiğin en güvenilir kanıtı, düzenlenen belgelerdir. Lütfen bu belgeleri inceleyiniz. İçerdiği bilgileri öğreniniz. Ne kadar harcama yaptınız? Ne kadar fayda temin ettiniz? Ne kadar vergi ödediniz? Belge düzeni olmadığı bir ortamı hayal ediniz.
- Herhangi bir ürünü satın aldınız. Ambalajından çıkarıp kullanıma başladığınız anda çalışmadığını gördüğünüzde ne yapmalısınız? Aldığınız ürün ve ödediğiniz tutarın kanıtı sadece belgedir. İlgili işletmeye iade ederek yenisini veya ödediğiniz tutarı alma hakkının teminatıdır.
- Fiziksel ve zihinsel çalışmanız karşılığında bir ücret hak ettiniz. Bu ücretten ne tür kesintiler yapılmaktadır. Bu kesintiler yapılmadığı zaman ne tür riskleri aldığınızı düşününüz. Sosyal güvenlik kesintileri, sağlık ve emeklilik fonlarında nemalanarak size geri dönecektir. Ödediğiniz gelir vergisi, can, mal güvenliğiniz yanı sıra kamusal yatırımlar vasıtasıyla her geçen gün bireysel ve toplumsal refahınız yükselecektir.
- Bireysel küçük tasarrufların gelecekte daha büyük yatırımlara dönüşeceği bilicini her zaman aklınızda tutunuz. En küçük tasarrufunuzla bir adet hisse senedi satın aldınız. 5-10 yıl sonra hissedar olduğunuz şirkette sermaye payınız ne kadar yükselecektir? Her yıl pay senetlerinden ne kadar kazanç elde edeceksiniz? Hissedar olduğunuz ilgili şirket ne tür mal ve hizmet üretmektedir? Ülke ekonomisine katkısı nedir?
- 1000 bireyin 1.000 ₺ hisse senedi alması sonucu oluşan sermaye ile ne tür ekonomik faaliyet yapabilirsiniz? Gelecek 10 yıl içinde kurduğunuz şirketin ticareti hacmi ne kadar artabilir? Ne kadar istihdam oluşturarak kâr elde edebileceğinizi arkadaşlarınızla tartışınız. Şirketin yöneticisi, muhasebecisi olduğunuzu kabul ederek hangi belgeleri düzenlememeniz gerekeceğini tartışınız. Belge güvenilirliği ve üretilen bilgilerin şeffaflığını göz önüne getiriniz.
- İnternet ortamında isteğiniz ürünü isteğiniz an ve ülkeden nasıl satın aldığınızı ve nasıl ödeme yaptığınızı inceleyiniz. Böylece elektronik belge düzeni, kayıt sistemi ve kanıtları tartışınız. Sizler, web siteleri aracılığı ile ürün satın alırken ürün satışı yapabilir misiniz? Bu verilerin güvenliğini nasıl sağlayabilirsiniz?
- Ürün ve hizmetleri diğer ülkeleri nasıl sunulabileceğini araştırınız. Hangi ülkelerin hangi ürünlerine talep vardır?
- Zorunlu olarak nelere ihtiyaç duymaktasınız? İhtiyaçlarınızı karşılamak için neler üretebilmektesiniz?
- Objektif belgelerin uluslararası geçerliliğini dikkate alınız. Birden fazla lisanda belge düzenlemeyi öğrenmeye çalışınız.



Özet

- İşletmelerde ortaya çıkan ekonomik faaliyetleri belirlemek için belge düzenlemek şarttır. Düzenlenen belgeler işletmenin özelliğine göre ilgili yasal deftere kayıt edilir. Belgeler, ekonomik olaylara ilişkin iddiaların kanıtlarıdır.
- İşletmede meydana gelen ekonomik faaliyetlere ilişkin finansal ve finansal olmayan bilgilerin toplanması, kayıtlanması ve sınıflandırılması için muhasebe belgeleri tanıtılmıştır.
- Muhasebenin hazırladığı bilgileri kullananların azami fayda temin edebilmeleri için, bilgilerin nasıl toplanmış olduğunu bilmeleri gerekir. Bu bilgilerin doğru ve güvenilir olması gerekir. Muhasebenin temel kavramlarından, biri "Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı"dır. Muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gerektiğini ifade eder.
- Belgelerin şekil şartları ve geçerliliği konusunda yasal bilgiler öğretilmiştir. Belgeler, ilk olarak Günlük deftere kayıtlıdır. Eş zamanlı olarak büyük defterlere aktarılır. Büyük defter toplamları ile geçici ve kesin mizan çıkarılır. Finansal durum tablosu ve diğer tablolar hazırlanır.
- Sonuçta kayıtların ilk kaynağı olan belgelerden muhasebe çıktısı olan mali tablolara doğru bilgi akışı yapılır. Muhasebe sürecini hatırlamak gereklidir. Yasal belgeler öngörülen zorunlu bilgileri içermedikleri takdirde düzenlenmemiş kabul edilir. Yasalarda öngörülen belgelerin düzenlenmesi ve defterlere kayıt edilmesi zorunluğu yanı sıra bu belgelerin güvenilir bilgi içermesi daha geniş bir sorumluluktur.
- Raporlayan işletme dışında düzenlenen ve muhasebeye gelen belgelerin güvenilirliği daha yüksektir. Örneğin Ankara'daki fabrikadan ticari mal alındığı zaman, faturanın bir nüshası satıcı işletme kayıtlarında yer alırken ikinci nüshası raporlayan işletme kayıtlarında yer alır. Karşılaştırma ve doğrulama imkanı sağlar. Ayrıca işletmede düzenlenen ve dışarıya verilen belgeler vardır. Örnek olarak işletmemiz ticari mal sattığı zaman düzenlediği faturanın bir nüshasını alıcı işletmeye sunmaktadır. İşletmede düzenlenen ve işletmede raporlanan belgelere örnek vermek gerekir ise, mahsup fişleri ve ücret bodroları düzenlenerek defterlerdeki ilgili hesaplara kayıtlıdır.
- Muhasebe belgelerin güvenilirliği, doğruluğu, geçerliliği açısından işletme dışında düzenlenen ve işletmede rapor edilen belgeler en güvenilir belgeler, işletme içinde düzenlenerek işletme dışına gönderilen belgeler ikinci sırada güvenilir belgeler ve muhasebe içi düzenlenen ve işletmede kalan, rapor edilen belgeler ise daha az güvenilir kabul edilir. Belgeler düzenlenirken önemlilik, geçerlilik ve doğruluk ilkelerine bağlı kalınmalıdır.
- Elektronik ortama belge düzenlemek günümüzde bir zorunluluk hâline gelmiştir. Güvence hizmetlerinde internetin ve e-ticaretin gelişmesi önemli bir etmendir. Eş anlı bilgi üretme sürecinde ve muhasebeleştirilmede (EDI= Elektronik bilgi alışverişi) internet üzerinden yerine getirilmektedir. Bilgi teknolojilerine dayalı muhasebe hizmetlerinde, web sitesi kontrollerine ilişkin güvence ve bilgi sistemleri güvenilirliği, veri depolama ve koruma sağlanmalıdır. Web rust güvence hizmetleri ve Systrust hizmetleri oluşturarak belge düzenleme, saklama ve muhasebe işlemleri yapılmalıdır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. İşletmeye para girişi olduğu zaman düzenlenen belge aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Tediye fişi
 - b) Mahsup fişi
 - c) Tahsil fişi
 - d) Poliçe
 - e) Çek
2. Fatura düzenlemek zorunda olmayan çiftçilerden alınan ürünler için tüccar tarafından düzenlenerek çiftçiye imzalatılan belge aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Poliçe
 - b) Tahvil
 - c) Hisse senedi
 - d) Gider pusulası
 - e) Müstahsil makbuzu
3. Ticari mal aldığınızda tüccar tarafından düzenlenen faturanın içeriğine kaç gün içinde itiraz edebilirsiniz?
 - a) 30 gün
 - b) 8 gün
 - c) 15 gün
 - d) 45 gün
 - e) 20 gün
4. Anonim şirketlerin sermaye payları karşılığı olarak çıkarılan ve sermaye temini için ihraç ettikleri ve kâr getirisi olan kıymetli evrak aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Hisse senedi
 - b) İntifa senedi
 - c) Alacak senedi
 - d) Tahvil
 - e) Çek
5. Türk Ticaret Kanunu'na göre muhasebe belge ve defterlerini saklama süresi kaç yıldır?
 - a) 10 yıl
 - b) 2 yıl
 - c) 6 yıl
 - d) 8 yıl
 - e) 1 yıl

6. Aşağıdaki belgelerden hangisi üçüncü kişilerin işletme varlıkları üzerindeki hakkını ifade eder?
- a) Varlıklar
 - b) Muhasebe
 - c) Borçlar
 - d) Sermaye
 - e) Nakit
7. Aşağıdakilerinden hangisi yasal defterlere yapılan kayıtların ispat edici unsurudur?
- a) Geçici mizanlar
 - b) Yardımcı defterler
 - c) Kesin mizanlar
 - d) Dosyalar
 - e) Belgeler ve fişler
8. Aşağıdakilerden hangisi mali nitelikli bir olaya ilişkin ispat edici belgenin ilk olarak kaydedildiği yasal defterdir?
- a) Mizanlar
 - b) Büyük defter
 - c) Yevmiye defteri
 - d) Yardımcı defter
 - e) Envanter defteri
- 9- Aşağıda belirtilenlerden hangisi TTK'e göre poliçenin zorunlu şekil şartları arasında sayılmamıştır?
- a) Poliçe kelimesi
 - b) Kayıtsız şartsız belli bir meblağ
 - c) ödeme yeri ve vade
 - d) Kime veya kimin emrine ödenecek ise onun adını
 - e) Poliçenin ibraz edileceği banka
- 10- Aşağıda belirtilen maddelerden hangisi TTK'e göre bonoda bulunması gereken asgari bilgiler arasında belirtilmemiştir?
- a) Üzerinde çek kelimesi ve banka adı yazan
 - b) Kayıtsız ve şartsız belirli bir bedeli ödemek vaadi
 - c) Vade
 - d) Ödeme yeri
 - e) Düzenleyenin imzası

Cevap Anahtarı

1.c, 2.e, 3.b, 4.a,5.a, 6.c,7. e,8.c,9.e, 10.a

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Sevilengül, O., (2009). *Genel Muhasebe*, Gazi kitabevi Tic.Lid.Sti.
- [2] Gökçen, Gürbüz., (2015). *Genel Muhasebe, ilkeler ve Tekdüzen Muhasebe Hesap Planı Uygulamaları, 3.Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. İstanbul*
- [3] Sürmeli, F., Cemalcılar, Özgül, B. Yılmaz, (2000). *Genel Muhasebe*, Anadolu Üniversitesi Yayınları
- [4] Sürmeli, F., Benligiray Y. (2001). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları
- [5] Vergi Usul Kanunu
- [6] Türk Ticaret Kanunu
- [7] Katma Değer Vergisi Kanunu
- [8] Yükçü, S. (2006). *Finansal Muhasebe*. İzmir
- [9] Sürmen, Y. (2010). *Muhasebe -1. Celepler Matbaacılık*.
- [10] Gelir Vergisi Kanunu
- [11] Ataman, Ümit. (2009). *Genel Muhasebe* cilt 2, 16. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul
- [12] Kışhalı, Y., Işıklar., S. (1998). *Genel Muhasebe*, Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş
- [13] Ataman, Ümit. (2013). *Genel Muhasebe*, cilt 1, 9. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul
- [14] Ataman, Başak, Gökçen, Gürbüz. (2017). *Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) uygulamaları, 1.Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. İstanbul*.
- [15] Akbulut, Ö., Yanık, S. (2014). *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*. Türmob Yayınları.
- [16] Borçlar Kanunu
- [17] Akdoğan, N., Sevilengül, O. (1987). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması. Ankara Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler Odası Yayınları*.
- [18] Yalcın, Koç. Y., (1995). *Genel Muhasebe İlkeleri ve uygulaması*, Turhan Kitapevi
- [19] Ataman, Ümit, Sümer, Haluk (2006), Dış Ticaret İşlemleri ve Muhasebesi, 9. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul

MUHASEBE SÜRECİ



İÇİNDEKİLER

- Çift Taraflı Kayıt Yönteminin Esasları
- Dönem Başı Envanterin ve Bilançosu
- Defteri Kebir ve Yevmiye Defterine Kayıt Yapılması
- Genel Geçici Mizan
- Dönem Sonu Envanteri
- Kesin Mizan
- Dönem Sonu Bilançosu
- Gelir Tablosu
- Hesapların Kapatılması



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Envanteri anlayabilecek,
- Bilanço düzenleyebilecek ve defterlere kayıt yapabilecek,
- Hesaplara kayıt yapabilecek ve hesap bakiyesi bulabilecek,
- Geçici mizan düzenleyebilecek,
- Dönem sonu envanter işlemlerini kavrayabilecek,
- Kesin mizan, dönem sonu bilançosu ve gelir tablosu hazırlayabileceksiniz.

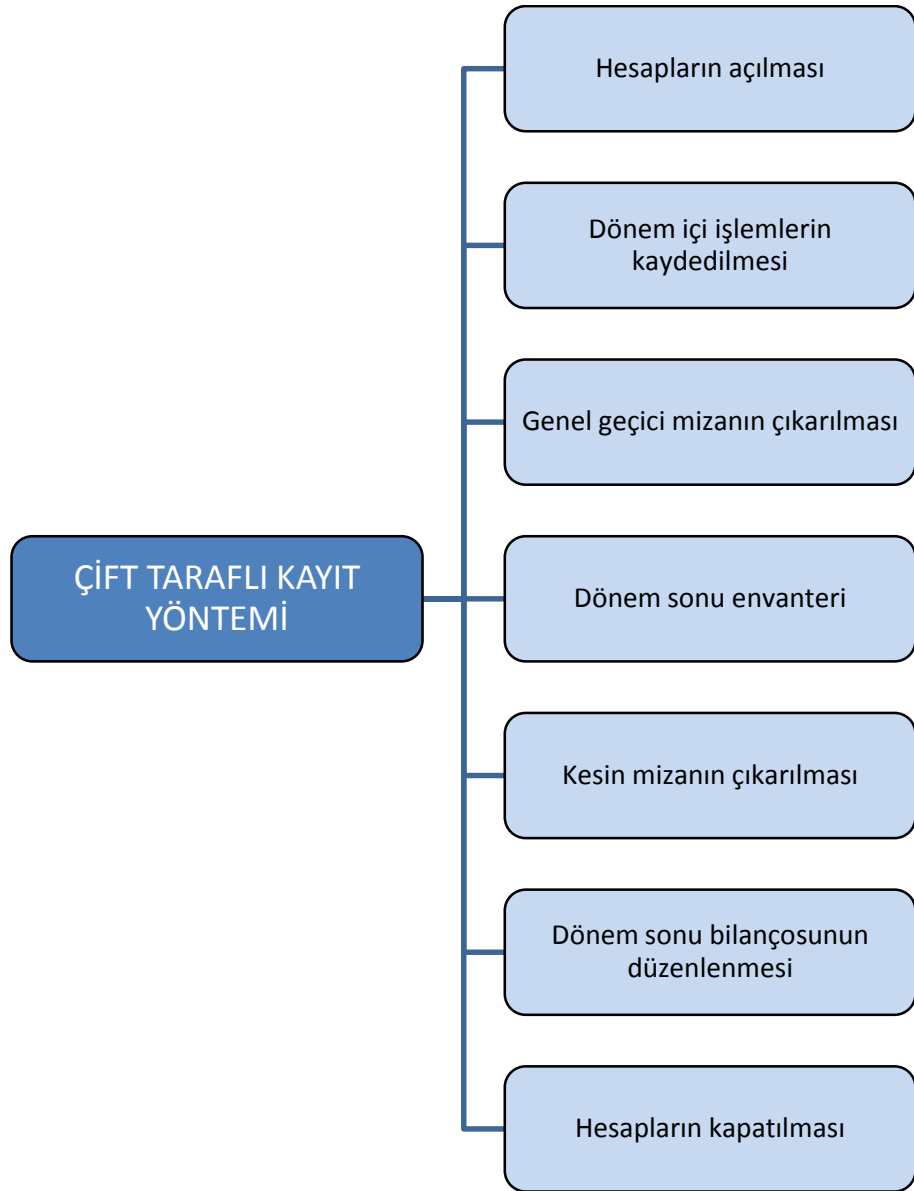


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
Reşat KARCIOĞLU

ÜNİTE 5



GİRİŞ

İşletmenin varlıklarını ve borçlarını dönem başı ve dönem sonu itibarıyla tespit etmeye yönelik işlemler, muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Yeni işe başlayan bir işletme önce, o andaki net servetini doğru bir şekilde belirlemelidir. Net servet ya da net varlık; varlıklar ile borçlar arasındaki fark olduğundan, başlangıçta yapılacak iş, varlıkların ve borçların belirlenmesidir. Bu belirleme işi de envanterin konusunu oluşturmaktadır. Faaliyetine devam eden işletmelerde ayrı bir dönem başı envanteri yapmaya gerek yoktur. Çünkü faaliyete devam eden işletmelerde bir faaliyet dönemi sonundaki dönem sonu envanteri, aynı zamanda gelecek dönemin dönem başı envanteri olmaktadır.

Muhasebe süreci normal muhasebe dönemi olan 1 Ocak ile 31 Aralık arasında meydana gelen ticari işlemlerin tespiti, kaydı, sınıflandırılması, özetlenmesini, analizini ve yorumlanmasını içeren bir süreçtir. Bu süreç dönem başı envanteri ve açılış kaydıyla başlar ve dönem sonu kapanış kaydıyla son bulur. Faaliyetine devam eden işletmelerde dönem sonu envanteri ve bilançosu aynı zamanda dönem başı envanteri ve bilançosudur. Dolayısıyla, faaliyete devam eden işletmelerde izleyen muhasebe dönemi başında envanter işlemi ve kayıtları yapılmaz.

Çift taraflı kayıt yöntemine muzaaf kayıt yöntemi de denilir. Şöyle ki bir ticari işlem meydana geldiğinde bir veya birden fazla hesap aynı tutarda borçlu iken bir veya birden fazla hesapta alacaklı olmaktadır.

ÇİFT TARAFLI KAYIT YÖNTEMİ

Dönem Başı Envanteri ve Dönem Başı Bilançosu

İşletmenin varlıklarını ve borçlarını dönem başı ve dönem sonu itibarıyla tespit etmeye yönelik işlemler, muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Yeni işe başlayan bir işletme önce, o andaki net servetini doğru bir şekilde belirlemelidir. Net servet ya da net varlık; varlıklar ile borçlar arasındaki fark olduğundan, başlangıçta yapılacak iş, varlıkların ve borçların belirlenmesidir. Bu belirleme işi de envanterin konusunu oluşturmaktadır.

Faaliyetine devam eden işletmelerde ayrı bir dönem başı envanteri yapmaya gerek yoktur. Çünkü faaliyete devam eden işletmelerde bir faaliyet dönemi sonundaki dönem sonu envanteri, aynı zamanda gelecek dönemin dönem başı envanteri olmaktadır [1, 2].



İşletmenin mali durumunu oluşturan varlıkların ve borçların saptanması işlemine envanter çıkarma denir.

Envanter çıkarılırken mal varlığı mevcudu, genel kabul gören matematiksel-istatistiksel yöntemler yardımı ile çeşit, miktar ve değer olarak belirlenir.

VUK m. 186 envanteri şu şekilde tanımlamıştır: “Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle kesin bir şekilde ve müfresdatlı olarak tespit etmektir.”

Envanteri üç kısımda incelemek mümkündür.

Birinci kısımda, işletmenin sahip olduğu tüm **varlıklar** (mevcutlar + alacaklar) kaydedilir. Daha sonra varlıklar için dönen ve duran varlıklar şeklinde ayrı gösterilir. Dönen varlıklar, cari varlıklar şeklinde, duran varlıklar da sabit değerler şeklinde ifade edilebilmektedir. Dönen varlıklar kasa, bankalarda işletmenin ihtiyacı için kullanılmaya hazır hâlde tutulan para ile bir yıl içinde paraya dönüşmesi, satılması veya kullanılması sonucu yok olması tahmin edilen tüm varlık kalemlerini kapsar. Dönen varlıklar içerisine girmeyen, yani tahmini hizmet süresi bir yıldan fazla olan varlıklar da duran varlıkları oluşturur. Envanterde önce dönen varlıklar, daha sonra duran varlıklar sıralanır.

Envanterin ikinci kısmında, o andaki **borçlar**, kısa vadeli ve uzun vadeli borçlar şeklinde sıralanır. Kısa vadeli borçlar, bir yıldan daha kısa süre içerisinde ödenmesi gereken borçları, uzun vadeli borçlarda bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde ödenmesi gerekli olan borçları ifade ederler. Envanterde borçların sıralanması ise kısa sürede ödenecek borçlardan başlanarak vadeye göre uzun vadeli borçlar yazılır.

Envanter işlemlerinin üçüncü bölümünde ise **net servetin (öz sermayenin)** hesaplanması söz konusudur. Öz sermaye, varlıklar toplamından borçlar çıkarılmak suretiyle elde edilir. Öz sermaye o anda işletmenin sahip olduğu bütün varlıkları envanter değeri ile paraya çevirip borçların ödendiğinde geriye kalan kısımdır. Öz sermaye şu eşitlikle hesaplanır [3, 4].

$$\text{VARLIKLAR} + \text{ALACAKLAR} = \text{BORÇLAR} + \text{ÖZ SERMAYE}$$

$$\text{VARLIKLAR} - \text{BORÇLAR} = \text{ÖZ SERMAYE}$$

ÖRNEK 1: ENVANTER

Faaliyetine devam eden X işletmesinin dönem başı envanteri aşağıdaki gibidir:



$$\text{VARLIKLAR} + \text{ALACAKLAR} = \text{BORÇLAR} + \text{ÖZ SERMAYE}$$

X İŞLETMESİNİN 01.01.20.. TARİHLİ ENVANTERİ

VARLIKLAR

I. DÖNEN VARLIKLAR

50.000

1-Kasa	20.000
100 adet 200 TL	
2- Banka	5.000
3- Ticari Mallar	25.000

Cinsi	Miktarı	Fiyatı	Tutarı
A malı	5.000 kg	3 TL	15.000 TL
B malı	2.000 kg	5 TL	10.000 TL

II. DURAN VARLIKLAR

4.000

1.Demirbaşlar	4.000
1 Adet yazar kasa	2.000 TL
1 Adet bilgisayar	1.500 TL
1 Adet masa	500 TL

VARLIKLAR TOPLAMI

54.000

III. YABANCI KAYNAKLAR

I.Kısa Vadeli Borçlar	11.000
2-Satıcılar	6.000 TL
3- Borç Senetleri	5.000 TL
II. Uzun Vadeli Borçlar	3.000
1-Banka Kredileri	3.000 TL

YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI

14.000

IV. ÖZ SERMAYENİN HESAPLANMASI

Varlıklar Toplamı	54.000
Borçlar Toplamı (-)	(14.000)

ÖZ SERMAYE (Öz Varlık, Net Servet, Net Varlık)

40.000



Envanter işlemleri tamamlandıktan sonra sıra, dönem başı bilançosunun düzenlenmesine gelir.

Envanter işlemleri tamamlandıktan sonra sıra, dönem başı bilançosunun düzenlenmesine gelir. Bilanço ise envanterden çıkarılmaktadır. Yani, envanter sonucu elde edilen rakamlar bilançoda yer alır. *Dolayısıyla envanter yapıldıktan sonra bilanço hazırlanır.*

X İşletmesinin 01.01.20.. tarihli envanter bilgilerine dayanılarak düzenlenmesi gereken bilanço şu şekilde olur:



Faaliyetine devam eden işletmelerde, 1 Ocak tarihi itibarıyla düzenlenen bilançolar, “Dönem Başı Bilançosu” ya da “Açılış bilançosu” olarak isimlendirilmektedir.

X İŞLETMESİ 01.01.20... TARİHLİ BİLANÇOSU

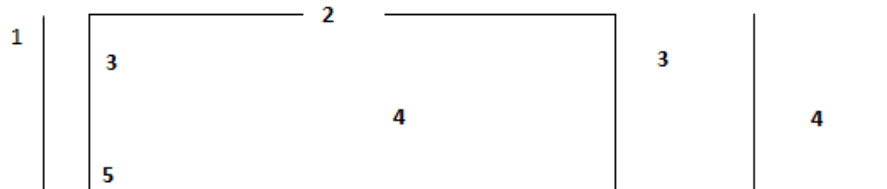
VARLIKLAR		KAYNAKLAR	
KASA	20.000	SATICILAR	6.000
BANKA	5.000	BORÇ SENETLERİ	5.000
TİCARİ MALLAR	25.000	UZ. VAD. BANKA KR.	3.000
DEMİRBAŞLAR	14.000	SERMAYE	50.000
VARLIK TOPLAMI	<u>64.000</u>	KAYNAK TOPLAMI	<u>64.000</u>

Görüldüğü üzere, bilanço (Finansal Durum Tablosu) envanter sonucu elde edilen rakamlara göre düzenlenmektedir. Söz konusu bilanço işletmenin dönem başı veya açılış bilançosu olmaktadır. *Zira faaliyetine devam eden işletmelerde, 1 Ocak tarihi itibarıyla düzenlenen bilançolar, “Dönem Başı Bilançosu” ya da “Açılış bilançosu” olarak isimlendirilmektedir.*

Hesapların Açılması

Dönem başı envanterine göre bilanço düzenledikten sonra, bilançoda yer alan kalemlerin ilgili hesaplara kayıtları yapılarak hesaplar açılır. Bilançoda yer alan unsurlar yevmiye defterine ve büyük deftere kayıt yapılır. Büyük deftere kayıt ancak yevmiye defterinden yapılacağından, yevmiye defterinde ilk kayıt olarak hesapların açılışını sağlayacak olan kayıt yer alacaktır. *Muhasebede bu kayıt işlemine “açılış kaydı” veya “açılış maddesi” adı verilir. İşte dönem başı bilançosunun ilk madde olarak kaydedilmesinden sonra, söz konusu açılış maddesindeki hesapların ayrı ayrı büyük deftere kaydedilmesi ile suretiyle “hesapların açılması” işlevi yapılmış olur [5].*

Ticari işlemlerin tarih sırasına göre kaydedildiği deftere “yevmiye defteri” denir. Yevmiye defterine “günlük defter” de denilmektedir. Bu defterde ticari işlemler, tarih sırasına göre alt alta kaydedilir. Ayrıca ticari işlemler, iki çizgi arasına kaydedilir. Çizgiler arasında bırakılacak boşluklara işlemin kayıt tarihi yazılır. Muhasebede buna “yevmiye maddesi” denir [6].



Yevmiye defteri, yukarıda görüldüğü gibi ve numaralarda yerleri belirtildiği gibi 1 numaraya yevmiye kaydı, 2 ye işlem tarihi, 3’e (iki adet 3 var) ilkinde (B) tarafa yazılan hesap (veya hesapların adı), ikinci 3’e de rakamlar, 4’e (iki adet 4 var) ilkinde A taraf yazılır hesap (veya hesaplar) adı ve ikinci 4’e de bunların

Bu hesaplar birer varlık hesaplarıdır. Kasadaki, bankada paralar, ticari mal ve demirbaşlar işletmenin varlıklarıdır. Varlık hesaplarında artış olduğunda ve ilk defa yazıldıklarında tutarları (B) tarafa (sol tarafa) yazılırlar. Muhasebede kural böyledir.

Yevmiye kaydındaki (A) tarafa yazılan hesaplar ve tutarları da defter-i kebir de şöyle yazılacaktır:

B	320 Satıcılar Hesabı	A	B	321 Borç Senet Hesabı	A
	6.000			5.000	



Dönem içerisinde ortaya çıkan ticari işlemler, önce yevmiye defterindeki hesaplara, tarih sırası ve hesap konumuna göre büyük deftere ayrı ayrı kaydedilirler.

B	400 Banka Kredileri hesabı	A	B	500 Sermaye Hes.	A
	3.000			50.000	

Dönem İçi İşlemlerin Kaydedilmesi

Açılış kaydı yapıldıktan sonra dönem içerisinde ortaya çıkan ticari işlemler önce yevmiye defterindeki hesaplara, tarih sırası ve hesap konumuna (borçlu ve alacaklı durumuna) göre büyük deftere ayrı ayrı kaydedilirler. Tabii ki, yevmiye defterine yapılan kayıtların her şeyden önce fatura, makbuz, bordro vb. gibi objektif belgelere dayanması gerekir. Zira herhangi bir objektif belgeye dayanmayan muhasebe kaydı geçersiz sayılmaktadır.

Yevmiye defterine yapılan kayıtlarda hesaplar bir sınıflandırmaya tutulmazlar. Ancak yevmiye defterine kayıt yapılırken ilgili hesapların borcuna mı yoksa alacağına mı yazılacağına tespiti önemlidir. *Muhasebeyi yeni öğrenenler için bu konuda en iyi sonuç, çok sayıda alıştırmaya yapmakla elde edilebilir.*

Bir ticari işlemin kaydında hangi hesaplarının borçlandırılacağı ve alacaklandırılacağına karar verilirken aşağıdaki sıraya uyulması uygun olabilir:

- Önce ticari işlem sonucunda hangi hesaplarda değişme olacağı tespit edilir. Hesap adları belirlenir.
- Daha sonra söz konusu hesapların ne tür bir hesap (varlık, kaynak, gelir-gider vs.) olduğu tespit edilir. Varlıkta artışlar (B), kaynakta artışlar (A) tarafa yazılır. Azalış varsa bu kez ters tarafa yazılır. Yani varlıkta azalış, o hesabın (A) tarafına, kaynakta azalış o hesabın (B) tarafına yazılır.

• İşlem sonucunda ilgili hesaplarda artış mı, yoksa azalış mı olduğuna dikkat edilir.

• Buraya göre hesabın borcuna veya alacağına kayıt yapılır.

Bununla beraber, yevmiye kayıtları yapılırken (1) **en azından bir hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacaklandırılabilceği** gibi, (2) **her hesabın borcuna, birkaç hesabın alacağına veya birkaç hesabın alacağına kayıt yapılabilir**. Ayrıca (3) **birkaç hesap borçlandırılıp birkaç hesap da alacaklandırılabilir**. **Bu kayıt şekillerinden birincisine “basit madde”, ikincisine “birleşik madde” ve üçüncüsüne de “karişik madde” denir. Çift taraflı kayıt tekniğinin doğal sonucu olarak yevmiye maddesindeki borçlu ve alacaklı sütuna kaydedilen rakamların toplamaları birbirine eşit olmalıdır [7].**

Yevmiye defterinin sayfa bitimi sonucunda, söz konusu sayfanın borçlu ve alacaklı sütun rakamları ayrı yarı toplanır ve “yekûn” ya da toplam olarak kaydedilir. Bu toplamlar sonraki sahifenin üst kısmına yani ilk *satıra* “*Nakli yekûn*” ya da “*Aktarılan Toplam*” olarak yazılır. *Tabii ki, yine borçlu ve alacaklı sütunların toplamaları birbirine eşit olmalıdır*. Aksi hâlde yapılan kayıt işlemlerinde bir hata vardır. Uygulamada “Yekûn” ve “Nakli Yekûn” rakamları kırmızı mürekkepli kalemle kaydedilir [8].



Yevmiye kaydı yapılırken bir hesabın borçlandırılıp bir başka hesabın alacaklandırılmasına basit madde adı verilmektedir.

Ticari işlemleri kronolojik olarak (tarih sırasına göre) yevmiye defterine kaydedildikten sonra, ilgili hesaplar ayrı ayrı büyük defterdeki ilgili yerlerine yazılırlar. Böylece her hesabın nihai durumu (bakiyesi) hakkında bilgi edinilebilir. Örneğin büyük defterdeki kasa hesabının bakiyesine bakarak o andaki nakit mevcudu tespit edilebilir [9].

Not: Bu örneğe geçmeden önce, yukarıdaki kayıt örneğini ve açıklamaları bir kez daha okuyunuz lütfen. Daha sonra bu örneği yazarak çözümünü takip ediniz.

Örnek işletmemizde dönem içerisinde aşağıdaki ticari işlemlerin gerçekleştiğini kabul edelim. Not: KDV oranı %10 dur, yani ayrıca alım satımlarda %10 eklenecektir.

2- Satıcılara 4.000 TL ödeniyor.

3- 6.000 TL ticari mal alınıyor. Bu alış karşılığı kasadan ödeniyor. (6000 + 600 KDV = 6.600 TL)

4- Kiralanan binanın kira bedeli kasadan 1.500 TL ödeniyor. (1500 + %10 KDV = 1.650 TL)

5- Yarısı peşin, kalan yarısı veresiye olmak üzere 10.000 TL ticari mal satılıyor. (10.000 + %10 KDV = 11.000 TL)

6- Borç senetlerinden 2.000 TL nominal değerli bir tanesi ödeniyor. (Bu işlemde KDV olmaz. Çünkü bu alım satım değil.)

7- Peşin olarak 7.000 TL ticari mal satılıyor. (7000+ %10 KDV = 7.700)

8- Alıcılardan 3.000 TL tahsil ediliyor. Burada KDV olmaz, çünkü bu tahsil işlemi.



Yevmiye maddesindeki borçlu ve alacaklı sütuna kaydedilen rakamların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.

Bu işlemlerle ilgili olarak dönem içerisinde yapılması gereken kayıtlar şu şekilde olmaktadır;

Not: önceki kayıt toplamı 64.000 idi ve bu örnekte nakli yekûn olarak en başta yazılacak ve ardından kayıtlar, tarih sırasına göre yazılacaktır.

a) *Yevmiye kayıtları;*

	BORÇ	ALACAK
Nakli Yekûn	64.000	64.000

2

basit madde

320 SATICILAR	4.000	
100 KASA		4.000
Satıcılara yapılan ödeme (... nolu tediye fişi)		

B	320 Satıcılar Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	4.000	6.000		20.000	4.000

Satıcılar, veresiye borç hesabıdır, bir kaynaktır. Kaynak hesabı azalırken (B) tarafa yazılır. Kasa hesabı, varlık hesabıdır. Ödeme var, azalış var. Azalırken (A) tarafa yazılır.

3



Kaynak hesabı azalırken
(B) borç tarafa yazılır.

153 TİCARİ MALLAR	6.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	600	
100 KASA		6.600
.... Nolu fatura ile peşin mal alışı		

B	153 Ticari Mal. Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	25.000		20.000	4.000	
	6.000			6.600	

B	191 İndirilecek KDV	A
	600	

Burada, mal alınmış olup ticari mal 6.000 TL artmış, B tarafa yazılmıştır. Kasadan ödeme yapılmış, azalma olmuş ve (A) tarafa yazılmıştır. KDV hesabı konusu ileride anlatılacaktır.

4

bileşik madde

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ	1.500	
191 İNDİRİLECEK KDV	150	
100 KASA		1.650
Sözleşmeye bağlı kira bedelinin nakit ödenmesi		

B	770 Gen. Yön. Gid. Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	1.500		20.000	4.000	
				6.600	
				1.650	



Bütün gelirlerin (A) tarafa yazıldıklarına dikkat ediniz.

B	191 İndirilecek KDV	A
600		
150		

Burada kira gideri ödemesi yapılmıştır. Kasada azalma var, onun için (A) tarafa 1.650 TL yazılmıştır. Bütün giderler (B) tarafa yazılırlar. Bu kuraldan hareketle genel yönetim giderleri de (B) tarafa yazılmış olup 150 TL, İnd. KDV'si ayrılmış ve KDV hesabına yazılmıştır.

5

karışık madde

100 KASA	5.500	
120 ALICILAR	5.500	
391 HESAPLANAN KDV		1.000
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		
... Nolu fatura ile kısmen veresiye kısmen veresiye mal satışı		10.000

Burada mal satılmıştır. Alışları ticari mala yazarken satışları, kendi adıyla ifade edilen 600 yurt içi satışlar hesabının (A) tarafa yazıyoruz. Satışlar bir gelirdir. Bütün gelirlerin (A) tarafa yazıldıklarına dikkat ediniz. Bu satıştan dolayı kasada 5.500 TL artış olmuş, kasanın (B) tarafına 5.500 TL yazılmıştır. Veresiye mal satışının muhasebedeki karşılığı alıcılar hesabıdır. Alıcılar, bir varlık hesabı olduğundan burada (B) tarafa yazılmıştır.

6.

321 BORÇ SENETLERİ	2.000	
100 KASA		2.000
Senetli borcun ödenmesi (... nolu tediye fişi)		



Yevmiye defterinin sayfa bitimi sonucunda, söz konusu sayfanın borçlu ve alacaklı sütun rakamları ayrı yarı toplanır ve “yekûn” ya da toplam olarak kaydedilir.

Bu işlemde ilk maddede yer alan borç senetlerinden, 2.000 TL’lik kısmı ödenmiş, borç senedi (kaynak hesap) azalmıştır, bunlar (B) tarafa yazılır. Yine kasadan ödeme yapılmış ve kasa varlık hesabı olduğundan, azalışları (A) tarafa yazılmıştır.

B	321 Borç Senetleri Hesabı	A
2.000	5.000	

B	100 Kasa Hesabı	A
20.000	4.000	
5.500	6.600	
	1.650	

7

100 KASA	7.700	
391 HESAPLANAN KDV		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		700
... Nolu fatura ile kısmen veresiye kısmen veresiye mal satışı		7.000

Bu işlemde peşin mal satılmış, parası kasaya girmiştir. Dolayısıyla kasada artış olmuş, kasa varlık hesabı olduğundan (B) tarafa 7.700 TL yazılmıştır. Satışlar bir gelir hesabı olduğundan, diğer bütün gelir hesapları gibi (A) tarafa yazılması gerekir. Vergi de aynı paralelde yazılır.

B	600 Yurt İçi Satışlar Hesabı	A
	10.000	
	7.000	

B	100 Kasa Hesabı	A
20.000	4.000	
5.500	6.600	
7.700	1.650	

B	321 Borç Senetleri Hesabı	A
	1.000	
	700	

8

100 KASA	3.000	
120 ALICILAR		3.000
Senetli borcun ödenmesi (... nolu tediye fişi)		

Bu işlemde daha önce veresiye sattığımız alıcılar bir miktar ödeme yapıyor. Alıcılar, bir varlık türü hesap olduğundan, bu alacakta azalma var, dolayısıyla bu azalış tutarı (A) tarafa yazılır. Kasa, varlık hesabı olduğundan burada kasada artış olmuştur ve kasanın (B) tarafına yazılmıştır.

B	120 Alıcılar Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	5.500	10.000		20.000	4.000
				5.500	6.600
				7.700	1.650
				3.000	

Genel Geçici Mizanın Çıkarılması

Mizanlar yevmiye defterindeki kayıtların büyük deftere doğru olarak geçirilip geçirilemediğinin kontrol edilmesi amacıyla düzenlenirler. Bir diğer ifadeyle, mizanlar düzenlediği tarihe kadar yapılmış olan tüm kayıtlarla ilgili hesapların en son durumlarını toplu olarak gösteren cetvellerdir. Bunlardan aylık kontrol için düzenlenenlerine “Aylık Kontrol Mizanı” 12. ayın sonunda envanter işlemlerinden önce düzenlenen mizana “Genel Geçici Mizan”, yine 12. ayın sonunda ancak envanter işlemlerinden sonra düzenlenen mizana da “Kesin Mizan” denir [10, 11].



Aylık kontrol için düzenlenen mizana “Aylık Kontrol Mizanı” denir.

Genel geçici mizanın düzenlenebilmesi için, mizanın düzenlendiği tarihe kadar (dönem içerisinde) büyük deftere kaydedilen tüm hesapların borçlu ve alacaklı taraflarındaki tüm rakamlar ayrı ayrı toplanırlar. Daha sonra büyük defterdeki tüm hesaplar, mizan denilen cetvelin hesaplarına yazıldığı kısma alt alta olacak şekilde kaydedilirler. Her hesabın borçlu taraf toplamı mizandan ilgili hesabın karşısına borçlu sütunlar kısmına, alacaklı taraf toplamı ise ilgili hesabın karşısına alacaklı sütunlar kısmına kaydedilir. Bundan sonra, borçlu ve alacaklı sütunlar toplanırlar. Bulunan toplamaların kesinlikle her birine eşit olması gerekir. Aksi hâlde, hata söz konusudur ve bu hata bulunup düzeltilmesi gerekir [12].

X İŞLETMESİNİN 31.12.20.. TARİHLİ GENEL GEÇİCİ MİZAN

SIRA NO	HESAP NO	HESAP İSİMLERİ	TUTARLAR		KALAN	
			BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
1	100	KASA				
2	102	BANKALAR				
3	120	ALICILAR				
3	153	TİCARİ MALLAR				

4	191	İNDİRİLECEK KDV				
5	193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR				
6	255	DEMİRBAŞLAR				
7	320	SATICILAR				
8	321	BORÇ SENETLERİ				
9	360	ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR				
10	391	HESAPLANAN KDV				
11	400	BANKA KREDİLERİ				
12	500	SERMAYE				
13	600	YURT İÇİ SATIŞLAR				
14	642	FAİZ GELİRLERİ				
15	770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ				
		TOPLAM	107.650	107.650	81.450	81.450



Dönem sonu itibarıyla sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirlemeye “*Muhasebe Dışı Envanter*” denir.

Dönem Sonu Envanteri

Genel geçici mizan düzenlendikten sonra, dönem sonu envanterinin yapılması gerekir. Zira genel geçici mizanda yer alan hesapların kalanları, işletmenin o dönem içerisindeki faaliyetlerin sonucunu vermekten uzaktır. Bunun için dönem sonunda ayrıca fiilî durumu sağlamak gerekir. Bu amaçla dönem sonu itibarıyla sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirlemeye “*Muhasebe Dışı Envanter*” denir.

Muhasebe dışı envanterde bulunan sonuçlar, defter-i kebirde hesapların kalanlarıyla karşılaştırılır. Hesapların kalanları (bakiyeleri) ile envanter sonucu belirlenen gerçek (fiilî) tutarlar arasında fark varsa bu farkların envanter sonucuna göre düzeltilmesi işlemine “*Muhasebe İçi Envanter*” denir [13].

Kesin mizan düzenlenmeden önce özel olarak aşağıdaki işlemler yapılır:

- Dönem sonu envanteri fiilî durumları ile defter kayıtları karşılaştırılır ve gerekli düzeltme kaydı yapılır.
- Gelir ve gider hesaplarının tümü kâr veya zarar hesabına devredilir.
- Duran varlıklar için vergi kanunlarına uygun şekilde, amortisman hesaplanır ve bunlarla ilgili muhasebe kayıtları yapılır. Maddi olmayan duran varlıkların itfa bedelleriyle ilgili muhasebe kayıtları yapılır.
- Son olarak mal hesabının alt hesapları varsa bunlar, önce mal hesabına devredilir. Mal hareketlerinin takibinde uygulanan yöntemlere göre mal satışlarından elde edilen kâr veya zarar hesaplanır ve bununla ilgili muhasebe kayıtları yapılır.

Kesin Mizanın Çıkarılması

Envanter işlemlerinin yevmiye defteri ve büyük deftere kayıtları yapıldıktan sonra, söz konusu kayıtların doğruluğunu sağlayacak “Kesin Mizan” çıkarılır. Bu



Kesin mizanın borç kalanı veren hesapların toplamı bilançonun varlıklarını, alacak kalanı veren hesapların toplamı (sütun) bilançonun kaynaklarını vermektedir.

mizandaki kalanlar işletme varlıklarının ve bu varlıkların kaynaklarını oluşturan unsurların gerçek büyüklüğünü gösterir. Bu nedenle kesin mizanın kalanlarından yararlanılarak işletmenin dönem sonu durumunu gösteren bilançosu düzenlenir. Nitekim kesin mizanda yer alan kalanlar bilançoğu oluşturmaktadır. Dolayısıyla bilançonun düzenlenmesi işlemi, kesin mizandaki kalanların bir tablo şeklinde bilançoğa yerleştirilmesi işleminden ibaret olacaktır [14].

Dönem Sonu Bilançosunun Düzenlenmesi

Kesin mizanın kalan sütunları bilançonun düzenlenmesi için gerekli olan bilgileri verir. Bir diğer ifade ile kesin mizanda borç kalanı veren hesaplar bilançonun varlıkları, alacak kalanı veren hesaplar ise bilançonun kaynakları olarak kayıt edilerek dönem sonu bilançosu düzenlenir. Nitekim yapılacak iş, sadece kesin mizanın kalanları sütununun dönem sonu bilançosuna basitçe aktarmaktır. Dönem sonu bilançosu da dönem başı bilançosu gibi envanter işlemlerinin bittiği yerde düzenlenir [15].

Buna göre örnek işletmemizin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibi olur:

Örnek

X İŞLETMESİ 31.12.20.. TARİHLİ BİLANÇOSU (TL)

VARLIKLAR		KAYNAKLAR	
KASA	21.950	BANKA KREDİLERİ	3.600
BANKA	5.400	SATICILAR	5.500
ALICILAR	2.500	BORÇ SENETLERİ	5.000
TİCARİ MALLAR	24.000	ÖDENECEK VERGİLER	450
PEŞİN ÖDENEN VERGİ	100	SERMAYE	50.000
DEMİRBAŞLAR	14.000	DÖNEM KARI	600
BİRİKMİŞ AMORTİSMAN	(2.800)		
Varlık Toplamı	65.150	Kaynak Toplamı	65.150

X İŞLETMESİ 01.01.20../ 31.12.20.. DÖNEMİ GELİR TABLOSU (TL)

BRÜT SATIŞLAR		17.000
Yurtiçi satışlar	17.000	
Yurtdışı satışlar		
Diğer Gelirler		
SATIŞ İNDİRİMLERİ		
Satış iadeleri		
Satış iskontoları		
Diğer indirimler		
NET SATIŞLAR		17.000
SATIŞLARIN MALİYETİ		(12.000)
Satılan Ticari Malların Maliyeti	12.000	
Brüt Satış Kârı		5.000
FAALİYET GİDERLERİ		(4.300)
Araştırma Geliştirme Giderleri		
Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri		
Genel Yönetim Giderleri		
Kira Giderleri	1.500	
Amortisman Giderleri	2.800	
Faaliyet Kârı		700
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KAR		500
Faiz Gelirleri	500	
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARAR		
FİNANSMAN GİDERLERİ		(600)
Kısa Vadeli borçlanma Giderleri	600	
Olağan Kar		600
OLAĞANÜSTÜ GELİR VE KARLAR		
OLAĞANÜSTÜ GİDER VE ZARARLAR		
Dönem Kârı		600
DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK. KARŞI		(120)
Dönem Net Kârı		480

Hesapların Kapatılması

Kesin mizan çıkartılıp kesin mizandaki hesapların kalanlarına dayanarak bilançonun düzenlenmesinden sonra o döneme ait hesapların kapatılması gerekir. Hesapların kapatılması işlemi, hesap döneminin sona erdirilmesidir.

Bir hesabın kapalı olması hesabın kalan vermemesi demektir. Bunun için hesapların iki tarafının toplamalarının birbirine eşit duruma getirilmesi gereklidir. Buna göre dönem sonunda borç kalanı veren hesaplar, borç kalanı kadar alacaklandırılır, alacak kalanı veren hesaplarda kalan kadar borçlandırılırsa bütün hesaplar kapanmış olur. Dönem sonunda hesapların kapatılması için yevmiye defterine yapılan bu kayda “kapanış maddesi” denir.



Dönem sonunda hesapların kapatılması için yevmiye defterine yapılan kayda “kapanış maddesi” denir.

Yöntemin işleyişinin şematize edilmesi

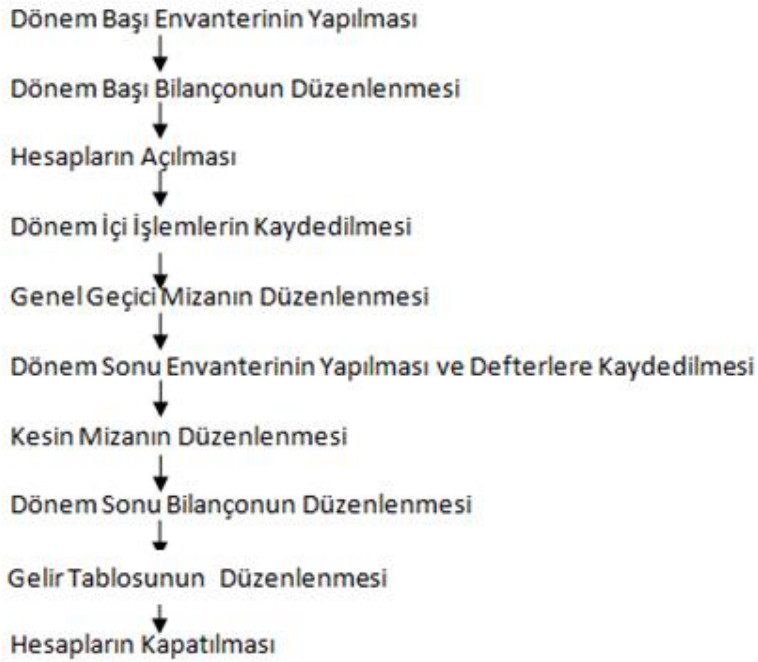
Muhasebe varsayımlarından olan işletmenin sürekliliği kavramına göre bir ticari kişinin sonsuza kadar devam edeceği kabul edilmektedir. Fakat işletme faaliyetleri düz bir hat olmaktan ziyade ayrı yarı halkalardan meydana gelmiş sonsuz bir zincire benzetilmektedir. İşletme faaliyetlerinin dönem itibarıyla tespiti işletme faaliyetlerinin zamanında değerlendirilmesi ve kontrolü için zorunlu bulunmaktadır. İşletmeler, genellikle faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi olarak bir yıllık süreyi esas alırlar.



İşletmeler, genellikle faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi olarak bir yıllık süreyi esas alırlar.

Bundan dolayı, muhasebe işlemleri belirli bir tarihte başlar ve belirli bir tarihte sona erer. Faaliyet konularının özelliği itibarıyla farklılık arz eden ve faaliyet konularının özelliği itibarıyla farklılık arz eden ve faaliyet dönemleri Vergi Kanunlarımızla tayin edilen işletmeler hariç olmak üzere, diğer işletmelerin faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi genel olarak 1 Ocak'ta başlar ve 31 Aralık'ta sona erer. Muhasebe döneminin bitiminden sonraki dönemlerde de aynı işlemler cereyan eder. Burada hesap dönemlerinden birinin bitiş anı kendisinden sonraki dönemin başlangıç anı olmaktadır. Bu durum işletme faaliyette bulunduğu sürece devam edecektir. İşletmelerde ticari işlemlerin bir faaliyet dönemi boyunca muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki sıra izlenir:

MUHASEBE AKIM ŞEMASI



Bireysel Etkinlik



- Genel geçici mizan ile kesin mizan arasındaki fark nedir?



Özet

- İşletmelerde ticari işlemlerin bir faaliyet dönemi boyunca muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki sıra izlenir: Dönem başı envanteri ve dönem başı bilançosu düzenlenmesi. İşletmenin varlıklarını ve borçlarını dönem başı ve dönem sonu itibarıyla tespit etmeye yönelik işlemler, muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Yeni işe başlayan bir işletme önce, o andaki net servetini doğru bir şekilde belirlemelidir. Net servet ya da net varlık; varlıklar ile borçlar arasındaki fark olduğundan, başlangıçta yapılacak iş, varlıkların ve borçların belirlenmesidir. Bu belirleme işi de envanterin konusunu oluşturmaktadır.
- “Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.”
- Envanteri üç kısımda incelemek mümkündür.
- Birinci kısımda, işletmenin sahip olduğu tüm varlıklar (mevcutlar + alacaklar) kaydedilir. Envanterin ikinci kısmında, o andaki borçlar, kısa vadeli ve uzun vadeli borçlar şeklinde sıralanır. Envanter işlemlerinin üçüncü bölümünde ise, net servetin (öz sermayenin) hesaplanması söz konusudur. Öz sermaye şu eşitlikle hesaplanır.
- **VARLIKLAR - BORÇLAR = ÖZ SERMAYE**
- Envanter işlemleri tamamlandıktan sonra sıra dönem başı bilançosunun düzenlenmesine gelir. Bilanço ise envanterden çıkarılmaktadır. Yani envanter sonucu elde edilen rakamlar bilançoda yer alır.
- Hesapların Açılması
- Dönem başı envanterine göre bilanço düzenledikten sonra, bilançoda yer alan kalemlerin ilgili hesaplara kayıtları yapılarak hesaplar açılır. Bilançoda yer alan unsurlar yevmiye defterine ve büyük deftere kayıt yapılır. Büyük deftere kayıt ancak yevmiye defterinden yapılacağından, yevmiye defterinde ilk kayıt olarak hesapların açılışını sağlayacak olan kayıt yer alacaktır. Muhasebede bu kayıt işlemine, “açılış kaydı” veya “açılış maddesi” adı verilir.
- Ticari işlemlerin tarih sırasına göre kaydedildiği deftere “yevmiye defteri” denir. Yevmiye defterine “günlük defter” de denilmektedir. Bu defterde ticari işlemler, tarih sırasına göre alt alta kaydedilir. Ayrıca ticari işlemler iki çizgi arasına kaydedilir. Çizgiler arasında bırakılacak boşluklara işlemin kayıt tarihi yazılır. Muhasebede buna “yevmiye maddesi” denir.
- Dönem başı bilançosu yevmiye defterine açılış maddesi olarak geçilirken bilançoda varlıklar (aktif) tarafında yer alan kalemler ve tutarları (3) borçlu taraf sütununa, kaynak (pasif) tarafta yer alan kalemler ve tutarları ise (4) alacaklı taraf sütununa kaydedilirler.
- **DÖNEM İÇİ İŞLEMLERİN KAYDEDİLMESİ**
- Yevmiye defterine yapılan kayıtların her şeyden önce fatura, makbuz, bordro vb. gibi objektif belgelere dayanması gerekir. Zira herhangi bir objektif belgeye dayanmayan muhasebe kaydı geçersiz sayılmaktadır.
- Yevmiye defterine yapılan kayıtlarda hesaplar bir sınıflandırmaya tutulmazlar. Ancak yevmiye defterine kayıt yapılırken ilgili hesapların borcuna mı yoksa alacağına mı yazılacağına tespiti önemlidir.
- Yevmiye kayıtları yapılırken (1) en azından bir hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacalandırılabilceği gibi, (2) her hesabın borcuna, birkaç hesabın alacağına veya birkaç hesabın alacağına kayıt yapılabilir. Ayrıca (3) birkaç hesap borçlandırılıp birkaç hesap da alacalandırılabilir. Bu kayıt şekillerinden birincisine “basit madde”, ikincisine “birleşik madde” ve üçüncüsüne de “karışık madde” denir. Çift taraflı kayıt tekniğinin doğal sonucu olarak yevmiye maddesindeki borçlu ve alacaklı sütuna kaydedilen rakamların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.
- Yevmiye defterinin sayfa bitimi sonucunda, söz konusu sayfanın borçlu ve alacaklı sütun rakamları ayrı yarı toplanır ve “yekûn” ya da toplam olarak kaydedilir. Bu toplamlar sonraki sahifinin üst kısmına yani ilk satıra “Nakli yekûn” ya da “Aktarılan Toplam” olarak yazılır. Tabii ki, yine borçlu ve alacaklı sütunların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.



Özet (devamı)

•Genel Geçici Mizanın Çıkarılması

- Mizanlar yevmiye defterindeki kayıtların büyük deftere doğru olarak geçirilip geçirilemediğinin kontrol edilmesi amacıyla düzenlenirler.
- Genel geçici mizanın düzenlenebilmesi için, mizanın düzenlendiği tarihe kadar (dönem içerisinde) büyük deftere kaydedilen tüm hesapların borçlu ve alacaklı taraflarındaki tüm rakamlar ayrı ayrı toplanırlar. Her hesabın borçlu taraf toplamı mizandan ilgili hesabın karşısına borçlu sütunlar kısmına, alacaklı taraf toplamı ise ilgili hesabın karşısına alacaklı sütunlar kısmına kaydedilir. Borçlu ve alacaklı sütunlar toplanırlar. Bulunan toplamaların kesinlikle her birine eşit olması gerekir.

•Dönem Sonu Envanteri Yapılması

- Dönem sonu itibarıyla sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirlemeye "Muhasebe Dışı Envanter" denir.
- Muhasebe dışı envanterde bulunan sonuçlar, defter-i kebirde hesapların kalanlarıyla karşılaştırılır. Hesapların kalanları (bakiyeleri) ile envanter sonucu belirlenen gerçek (fiili) tutarlar arasında fark varsa bu farkların envanter sonucuna göre düzeltilmesi işlemine, "Muhasebe İçi Envanter" denir.

•Kesin Mizanın Çıkarılması

- Envanter işlemlerinin yevmiye defteri ve büyük deftere kayıtları yapıldıktan sonra, söz konusu kayıtların doğruluğunu sağlayacak "Kesin Mizan" çıkarılır. Kesin mizanın kalanlarından yararlanılarak işletmenin dönem sonu durumunu gösteren bilançosu düzenlenir. Nitekim kesin mizanda yer alan kalanlar bilançoğu oluşturmaktadır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. İşletmenin mali durumunu oluşturan varlıklarının ve borçlarının saptanması işlemi aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Gelir tablosu çıkarma
 - b) Aylık mizan çıkarma
 - c) Envanter çıkarma
 - d) Bilanço çıkarma
 - e) Muhasebe kaydı yapma
2. Faaliyetine öteden beri devam eden işletmelerde 1 Ocak'ta düzenlenen bilanço aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) İşletme bilançosu
 - b) Envanter bilançosu
 - c) Ara bilançosu
 - d) Dönem sonu bilançosu
 - e) Dönem başı bilançosu
3. Yevmiye kaydında en az bir hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacaklandırılmışsa bu, aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) Birleşik madde
 - b) Karşılıklı madde
 - c) Yevmiye madde
 - d) Basit madde
 - e) Karışık madde
4. Yıl sonunda envanter işlemleri öncesinde çıkarılan mizan aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Aylık mizan
 - b) Genel geçici mizan
 - c) Kesin mizan
 - d) Genel kesin mizan
 - e) Envanter mizanı
5. Dönem sonunda sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını, alacaklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirleme aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) Muhasebe işlemleri
 - b) Muhasebe içi envanter
 - c) Mizan çıkarmak
 - d) Muhasebe dışı envanter
 - e) Bilanço çıkarmak

6. I Söz konusu hesapların ne tür hesap olduğu tespit edilir.
II. Hesap adları belirlenir.
III. Hesabın borcuna veya alacağına kayıt yapılır.
IV. İşlem sonucunda hesaplarda artış veya azalış olduğuna dikkat edilir.
Bir ticari işletmenin uygulaması gereken kuralların sıralaması aşağıdakilerden hangisinde doğru verilmiştir?
- a) II-I-IV-III
 - b) II-IV-I-III
 - c) I-II-III-IV
 - d) IV-III-II-I
 - e) IV-II-I-III
7. I. Birkaç hesap borçlandırılıp birkaç hesap alacaklandırılır.
II. En az iki hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacaklandırılır.
Yukarıda ifade edilen yevmiye kayıt şekillerinin isimleri aşağıdaki seçeneklerin hangisinde doğru verilmiştir?
- a) Bileşik madde- Basit madde
 - b) Karışık madde-Basit madde
 - c) Bileşik madde- Karışık madde
 - d) Basit madde- Bileşik madde
 - e) Karışık madde- Bileşik madde
8. Aşağıda mizanla ilgili verilen ifadelerden hangisi yanlıştır?
- a) Mizanlar düzenlendiği tarihe kadar yapılmış olan tüm kayıtların son durumunu gösterir.
 - b) Aylık kontrol için çıkarılan mizanlara aylık mizan denir.
 - c) 12. ayın sonunda envanterden sonra düzenlenmiş mizana dönem sonu mizanı denir.
 - d) 12. ayın sonunda envanterden sonra düzenlenmiş mizana kesin mizan denir.
 - e) Mizanda tutar ve kalan değerlerinde borç ve alacak toplamının birbirine eşit olması gerekir.
9. Aşağıdakilerden hangisi kesin mizan düzenlemeden önce özel olarak yapılması gereken işlemlerden biri değildir?
- a) Dönem sonu envanteri ile defter kayıtları karşılaştırılarak gerekli düzenlemeler yapılır.
 - b) Gelir ve gider hesaplarının tümü kâr veya zarar hesabına aktarılır.
 - c) Duran varlıklar için amortisman ayrılır.
 - d) Mal hesabının alt hesapları varsa bunlar önce mal hesabına devredilir.
 - e) Maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmaz.

10. İşletmelerde hesap dönemi ile ilgili aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?
- a) İşletmeler genel olarak faaliyet dönemi için bir yıllık süreyi esas alır.
 - b) Faaliyet dönemi 1 Ocak'ta başlayıp 31 Aralık'ta sona erer.
 - c) Bir hesap döneminin bitiş tarihi kendinden sonraki dönemin başlangıç tarihidir.
 - d) Bir işletme faaliyete başlarken öncelikle dönem başı bilançosunu düzenler.
 - e) Bir işletme faaliyet döneminin en sonunda yapacağı işlem, hesapların kapatılması işlemidir.

Cevap Anahtarı

1.c, 2.e, 3.d, 4.b, 5.d, 6.a, 7.b, 8.c, 9.e, 10.d

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Ataman, Ü ve Hacırüstemoğlu, R..(1999). *Muhasebe ve Finans Bilgileri*. Türkmen Kitapevi.
- [2] Akbulut, Ö., Yanık, S.(t.y) *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*.Türmob Yayınları.
- [3] Akdoğan, N., Sevilengül, O. (1987). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Ankara Serbest Muhasebeci*, Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- [4] Charles,T.H., Walter. T. H. ve Lindh S.Z., (1999). Newjersay: *Pretice Hall Inc*.
- [5] Doğan, A., (1997). *Genel Muhasebe (Genel Bilgi Teknikleri)* Kayseri: And yayınları.
- [6] Kışalı, Y., Işıklar, S. (1998). *Genel Muhasebe*. Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş.
- [7] Koç Yalcın, Y., (1995). *Genel Muhasebe İlkeleri ve uygulaması*.Turhan Kitapevi
- [8] Sevilengül, O., (2009). *Genel Muhasebe Gazi kitapevi Tic.Lid.Sti*.
- [9] Sürmen, Y. (2010). *Muhasebe -1.Celepler Matbaacılık*
- [10] Örtten, R., Kaval, H., (2007). *Karapınar Aydın Türkiye Muhasebe-Finansal Parlama Standatları*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- [11] Özgün, C., Bengigiray, Y. ve F. Sürmeli.(2002). *Genel Muhasebe*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi A.Ö.
- [12] Yükçü, S. (2006). *Finansal Muhasebe*. İzmir.
- [13] Sürmeli, F., Benligiray Y. (2001). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları
- [14] Sürmeli, F., Cemalcılar, Ö., B. Yılmaz, (2000). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- [15] William A.P. and Robert L.D., (çev. Mustafa A.Aysan), (1964). *Muhasebenin Temelleri*. İstanbul: Duran Ofset. İşletme iktisadi Enstitüsü yayın VII.

HAZIR DEĞERLER VE MENKUL KIYMETLER



İÇİNDEKİLER

- Hazır Değerlerde İzlenilen Hesaplar
- Kasa Hesabı
- Alınan Çekler
- Bankalar Hesabı
- Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri
- Diğer Hazır Değerler Hesabı
- Menkul Kıymetlerde İzlenilen Hesaplar
- Hisse Senetleri
- Özel Kesim Tahvil Senet ve Bonoları
- Kamu Kesimi Tahvil Senet ve Bonoları



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Tek düzen hesap planında yer alan hazır değerler ve menkul kıymetlerin hangi hesaplardan oluştuğunu öğrenebilecek,
- Bu gruplarda yer alan hesapların muhasebe kayıtlarının nasıl yapılabileceğini,
- Hazır Değer ve Menkul Kıymetler Varlık Hesapları içerisinde yer aldığı için, tüm varlık hesaplarının kaydı için geçerli olan kuralları öğreneceksiniz.

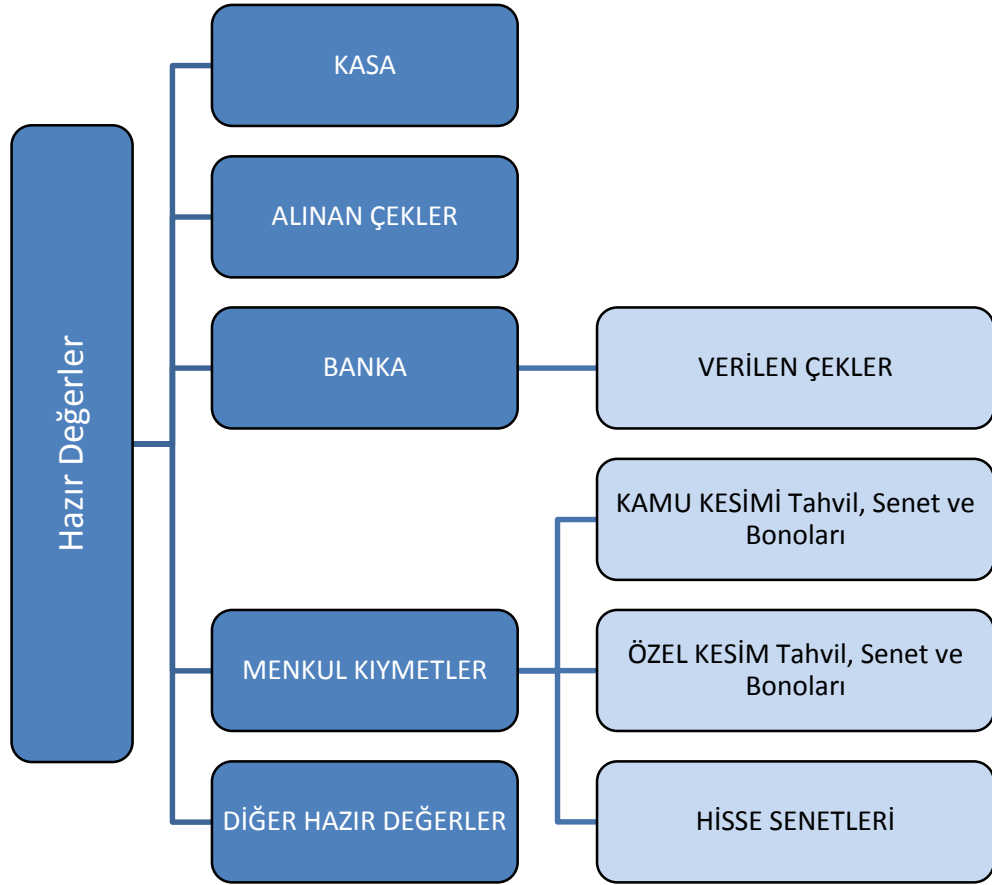


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
M. Suphi ORHAN

ÜNİTE 6



GİRİŞ

Hazır değerler, işletmenin kasasında ya da bankalarda tutulan paralar ile istenildiğinde, değerinde herhangi bir kayıp meydana gelmeyen varlıkları kapsar.

Hazır değerleri izlemek üzere tek düzen hesap planında aşağıdaki hesaplar kullanılır:

100 KASA

101 ALINAN ÇEKLER

102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ (-)

108 HAZIR DEĞERLER



Menkul kıymetler; Emniyet, Yararlanma ve spekülasyon amacıyla edinilmektedir.

Menkul kıymetler, işletmenin geçici olarak edindiği hisse senedi, tahvil, hazine bonusu, finansman bonusu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi varlıklardan oluşmaktadır. Menkul kıymetler şu amaçlarla edinilebilir:

- Emniyet amacı: İşletme, hâlen sahip olduğu nakit mevcudunun bir bölümünü, ihtiyaç duyacağı dönemde kolayca paraya çevirebileceği değerlere yatırmak suretiyle özel fonlar oluşturmak isteyebilir. Bu fonlar, işletmeye likidite esnekliği sağlar.

- Yararlanma amacı: Gelecekte ihtiyaç duyulacak nakit imkânından en yüksek kazancın menkul kıymetlere yatırım yoluyla elde edileceği düşünüldüğü durumlarda, yararlanma amacıyla menkul kıymet alınabilir.

- Spekülasyon amacı: Menkul kıymetler, değeri düşük iken alınıp değeri yükselince satılarak fiyat farkından yararlanmak veya değişik alanlara yatırım yaparak riski dağıtmak amacıyla da edinilebilir.

Bu kıymetler alım satım amaçlı olarak nitelendirilir. Eğer menkul kıymet uzun vadeli amaçlarla edinilirse bunlar “*mali duran varlık*” olarak nitelendirilir ve **24- MALİ DURAN VARLIKLAR** hesaplarına kaydedilir.

Menkul kıymetleri izlemek üzere tek düzen hesap planında aşağıdaki hesaplar kullanılmaktadır:

110 HİSSE SENETLERİ

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET ve BONOLARI

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET ve BONOLARI

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

119 MENKUL KIYMET DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

HAZIR DEĞERLERDE İZLENİLEN HESAPLAR

100 Kasa Hesabı



Yabancı paralar, TL cinsinden kasa hesabına kaydedilir.

Kasa hesabı işletmenin sahip olduğu nakit hâlindeki ulusal ve yabancı paraların izlendiği hesaptır. Kasaya değişik zamanlarda giren ve çıkan paralar, bu hesapta takip edilir.

Kasa hesabı, bilançonun aktifinde ve dönen varlıklar içerisinde yer alır. Bu hesap, kasaya konan paralardan (tahsillerden) dolayı borçlanır, hesabın borç tarafına kaydedilir. Kasadan verilen paralardan (ödemelerden) dolayı alacakların alacak tarafa kaydedilir. Bir hesabın borç ve alacak toplamaları arasındaki farka “bakiye” (kalan) adı verilir. Kasa hesabı ya borç bakiyesi (kalanı) verir ya da hiç vermez [1].

Çünkü kasaya giren paradan fazla çıkış yapılamaz.

Yabancı ülke paraları, “100 KASA” hesabında açılacak, alt nitelikli bir yardımcı (tali) hesapta izlenir.

Kasa hesabının işleyişiyle ilgili bazı örnekler aşağıdaki gibidir:



Örnek

- X işletmesi 01.03.20xx tarihinde Atakan işletmesinden 30 nolu fatura ile peşin olarak 10.000 lira tutarında mal satın almış (KDV %10) ve bedelini nakit olarak ödemiştir.

01.03.20xx

153 TİCARİ MALLAR HS.	10.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	1.000	
100 KASA HS.		11.000
Mal Alış		



Örnek

- X işletmesi aynı gün Mert işletmesine 45 nolu fatura ile 6.000 liralık mal satmış ve bedelini nakit (peşin) olarak tahsil etmiştir (KDV %10).

01.03.20xx

100 KASA HS.	6.600	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		6.000
391 HESAPLANAN KDV HS.		600
Mal Alış		



Örnek

- A otelinden 05.04.20xx tarihinde ayrılan müşteri 4.000 TL olan borcunu ödemek üzere 1.000 dolar veriyor. Yabancı para, 1\$ = 4.200 TL kuru üzerinden satın alınarak müşterinin hesabı kapatılıyor, arta kalan kalan tutar, Türk Lirası olarak kendisine nakden ödeniyor.

05.04.20xx

100 KASA HS.	4.200	
100.02 \$ Kasası 4.200		
120 ALICILAR HS.		4.000
100 KASA HS.		200
100.01 TL Kasası 200		



Çek üzerindeki alacak hakkının bir başkasına devredilmesi için yapılan işleme **ciro** denir.

Yukarıdaki işlemde görüldüğü üzere, müşteriden alınan yabancı para, o gün alındığı kur üzerinden ve Türk Lirası olarak kasa hesabının borcuna kaydedilerek muhasebeleştirilmektedir.

101 Alınan Çekler Hesabı

Çek, bir banka hesabına dayalı olarak düzenlenen ve kullanımı kanun ile belirlenen, belli kurallara uyularak yazılan bir ödeme emridir.

Bir çekin üzerinde yazılı olan tutarın çekilebilmesi (tahsil edilmesi) için, bankada keşidecinin (çeki düzenleyen kişinin) emrine ayrılmış bir karşılığın bulunması gerekir. Çek bedeli, hem yazı hem de rakamla yazılır. İkisi arasında fark olursa yazı ile yazılmış olan miktar geçerli sayılır.

Çek üzerindeki alacak hakkının bir başkasına devredilmesi için yapılan işleme **ciro** denir. **Ciro** ile çekten doğan alacak hakkı karşı tarafa devredilmiş olur. **Ciro**, çekin arkasına yeni lehtarın (çekte yazılı tutarı alacak kişinin) adı yazıldıktan sonra veya yazılmadan el yazısı ile imzalanması yoluyla yapılır [2].

Alınan çekler, 101 alınan çekler hesabının borç (sol) tarafına kaydedilir. Çekin bedelinin tahsil edilmesi, geri verilmesi vb. nedenlerle elden çıkışında ise 101 alınan çekler hesabının alacak (sağ) tarafına kaydedilir, yani hesap

alacaklandırılır. Çeklerin

takibi



Örnek

- X işletmesi 02.03.20xx tarihinde Y işletmesine yapmış olduğu 98 nolu fatura ile 4.000 + 400 KDV liralık satış karşılığında çek almıştır. İşletme, 13.03.20 .. tarihinde elindeki çeki bankaya ibraz ederek (vererek) tahsil etmiştir.

(cüzdanda, tahsilde, teminatta vb.) için yardımcı hesaplar kullanılır.



Çeklerin takibi
(cüzdanda, tahsilde,
teminatta vb.) için
yardımcı hesaplar
kullanılır.

02.03.20xx

101 ALINAN ÇEKLER	4.400	
101.01 Cüzdandaki Çekler 4.400		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		4.000
391 HESAPLANAN KDV HS.		400
Mal satış karşılığı çek alınması		

13.03.20xx

100 KASA HS.	4.400	
101 ALINAN ÇEKLER		4.400
101.01 Cüzdandaki Çekler		
Çekin bankadan tahsili		

B 100 Kasa Hesabı A

4.400

B 391 Hesaplanan KDV Hesabı A

400

B 101 Alınan Çekler Hesabı A

4.400

4.400

B 600 Yurt içi Satış Hesabı A

4.000

102 Bankalar Hesabı

İşletmeler, genellikle kısa vadeli ihtiyaçlarını karşılayacak kadar parayı kasasında tutar, nakit fazlalarını da bankaya yatırır.

102 bankalar hesabı, işletmenin bankaya yatırdığı paraların (mevduatın) izlenmesinde kullanılır. Bu hesabın bakiyesi (kalanı) işletmenin bankadaki ticari mevduatının genel durumunu gösterir. Değişik bankalarla olan mevduat ilişkileri ise yardımcı hesaplar aracılığıyla takip edilir.

102 bankalar hesabı, kasa gibi bir varlık hesabı niteliğinde olduğu için bankalara nakden veya hesaben yatırılan paralar hesabın borcuna, nakden veya hesaben çekilenler ise alacağına kaydedilir. Banka hesabında izlenen TL mevduat, kayıtlı değeri ile değerlendirilir.

Sadece bir bankanın tek şubesinde para bulunduran işletmenin bu paraları “102 Bankalar Hesabı” defter-i kebir ana hesabında izlemesi mümkündür. Birden çok bankada ya da bir bankada, ancak birden çok hesapta para bulunduran işletmelerde, bu paraların tümü defter-i kebirde açılan “102 Bankalar” ana hesabında izlenirken mevduatın ayrıntıları da yardımcı defterlerde, her mevduat için ayrılan ayrı tali hesaplarda izlenir [3].



Aynı bankada hesabı bulunan kişilerin hesapları arasında yapılan aktarma işlemine **virman** denir.



Örnek

- X işletmesi, 06.06.20xx tarihinde A Bankasına 5.000 TL, B bankasına da 3.000 TL yatırarak bir vadesiz ticari mevduat hesabı açtırıyor.

06.06.20xx

102 BANKALAR HS.	8.000	
102.01 A Bankası 5.000		
102.02 B Bankası 3.000		
100 KASA HS.		8.000
Banka hesabı açtırılması		

Aynı bankada hesabı bulunan kişilerin hesapları arasında yapılan aktarma işlemine **virman** denir. İşletme tarafından virman yapıldığında, yani ödeme emri

verildiğinde banka hesabı azalacağı için alacak tarafa yazılır yani alacaklandırılır. Banka hesabına üçüncü kişilerce virman yapıldığında ise banka hesabında artış olacağından, hesabın borç tarafına yazılır yani borçlandırılır.



Örnek

- X işletmesi, 10.06.20xx tarihinde satıcı Güneş işletmesine olan borcunun 500 TL'sini hesabına aktarma (virman) yoluyla ödüyor.

10.06.20xx

320 SATICILAR HS.	500	
102 BANKALAR HS.		500
Borcun banka hesabından ödenmesi		



Bir ödeme yapmak amacıyla, banka hesabına dayalı olarak çek düzenlemek, imzalamak işlemine, *çek keşide* etmek denir.



Örnek

- Alıcı Mert işletmesi 12.06.20xx tarihinde borcu olan 750 TL'yi X işletmesinin banka hesabına yatırıyor.

12.06.20xx

102 BANKALAR HS	750	
120 ALICILAR HS.		750
Alıcıların borca karşılık yatırdıkları		

(-) 103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri Hesabı

İşletmeler satıcılara olan borçlarını banka hesaplarından doğrudan para çekip ödemek yerine ödeme yapılacak kişiye, düzenlenecek bir çek ile de yapabilirler. Çek ile ödeme yapmak, özellikle büyük tutardaki meblağlar için daha

çok tercih edilen ve pratik olan bir uygulamadır. Çek bankaya ibraz edildiğinde çekte yazılı tutar ödenir.



Çek keşide edildiği zaman, “103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri” hesabının alacak tarafına kaydedilir.

Bir ödeme yapmak amacıyla, banka hesabına dayalı olarak çek düzenlemek, imzalamak işlemine, **çek keşide** etmek denir.

• Çek keşide edildiği zaman, bankanın henüz ödemeyi yapmadığı göz önüne alınarak 102 bankalar hesabı yerine “103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri” hesabının alacak tarafına yazılır. Çek ve ödeme emirlerinin bankadan tahsil edildiği öğrenildiğinde bu hesap borçlandırılır, borç tarafına yazılır ve 102 Bankalar hesabının alacak tarafına yazılır yani alacaklandırılır. Böylece bankadaki mevduatta fiilî durum ile muhasebe kayıtları arasında uyum sağlanmış olur [4].

Örnek



- X işletmesi 08.08.20xx tarihinde Günay işletmesinden 7.000 TL liralık mal satın almış ve karşılığında bir çek düzenleyip (keşide edilip) satıcı işletmeye vermiştir (KDV %10).

08.08.20xx

153 TİCARİ MALLAR HS.	7.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	700	
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EM. HS.		7.700
103.01 Verilen Çekler		
Çek ile ödeme yapılması		

Örnek



- 12.08.20xx tarihinde söz konusu çek tutarı, lehtar tarafından tahsil ediliyor.

103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ HS.	7.000		
103.01 Verilen Çekler			
102 BANKALAR HS.			7.000

İşletme, çek düzenlemek dışında, bankadaki hesabından çek dışı ödeme emirleri de (havale, virman vb.) verebilir. *Çek dışındaki ödeme emirlerinin muhasebeleştirilmesi de verilen çeklerde olduğu gibi yapılır.* İşletme, verilen çekler

ile diğer ödeme emirlerini ayrı ayrı izleyebilmek için “103 Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri” hesabında tali hesaplar açabilir.

108 Diğer Hazır Değerler Hesabı



Nakit para, alınan çekler ve bankadaki paralar dışında kalan hazır değer niteliğindeki varlıklar, toplu olarak “Hazır Değerler” hesabında izlenir.

Nakit para, alınan çekler ve bankadaki paralar dışında kalan hazır değer niteliğindeki varlıklar toplu olarak bu hesapta izlenir. Niteliğine uygun hesap açılanlar dışında kalan tüm hazır değerler, tek hesapta bir araya geldiğinden bunların niteliklerinin birbirinden farklı olması olağandır. Hesap, izlenecek değerlere göre; **vadesi gelmiş kuponlar, pullar, tahsil edilecek havaleler, yoldaki paralar vb.** yardımcı hesaplarla kullanılır. Bu hesap, bir varlık hesabıdır. Dolayısıyla bütün artışlar borç tarafa azalışlar ise alacak tarafa yazılır. Hazır değerler elde edildiğinde “108 Diğer Hazır Değerler” hesabı borçlandırılır, elden çıkarıldığında da alacaklandırılır [4].



Örnek

- X işletmesi 04.01.20xx tarihinde, işletmede kullanmak üzere 100 TL'lik posta pulu satın almıştır.

04.01.20xx		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS.	100	
108.0. Pullar		
100 KASA HS.		100
Posta pulu alınması		

B	108 Diğ. Haz. Değ. Hesabı	A
	100	

B	100 Kasa Hesabı	A
xxx	100	

Menkul Kıymetlerde İzlenilen Hesaplar



Hisse senedi, tahvil, hazine ve finansman bonosu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi menkul kıymetlerdir.

Menkul kıymetler, işletmenin geçici olarak edindiği hisse senedi, tahvil, hazine bonosu, finansman bonosu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi varlıklardır. Menkul kıymetler şu amaçlarla edinilebilir:

- **Emniyet amacı:** İşletme, hâlen sahip olduğu nakit mevcudunun bir bölümünü, ihtiyaç duyacağı dönemde kolayca paraya çevirebileceği değerlere yatırmak suretiyle özel fonlar oluşturmak isteyebilir. Bu fonlar işletmeye likidite esnekliği sağlar.
- **Yararlanma amacı:** Gelecekte ihtiyaç duyulacak nakit imkânından en yüksek kazancın menkul kıymetlere yatırım yoluyla elde edileceği düşünüldüğü durumlarda, yararlanma amacıyla, menkul kıymet alınabilir.
- **Spekülasyon amacı:** Menkul kıymetler, değeri düşük iken alınıp değeri yükselince satılarak fiyat farkından yararlanmak veya değişik alanlara yatırım yaparak riski dağıtmak amacıyla da edinilebilir.

Menkul kıymetlerin başlıca özellikleri, şöyle açıklanabilir:

- **Hisse senedi:** Sermayesi paylara bölünmüş şirketler (Anonim şirketlerle, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler) tarafından, şirkete sermaye koyan kimselere verilen, değerleri ve ibareleri birbirine eş senetlerdir. Hisse senetleri, şirket sermayesine katılma payını temsil eder. Şirket kâr etmediği veya kâr dağıtım kararı verilmediği durumlarda hisse senedi sahiplerine bir ödemede bulunmaz.
- **Tahvil:** Anonim şirketlerin kamu iktisadi kuruluşları ile kamu kuruluşlarının borç para bulmak için çıkardıkları eş değerli borç senetleridir. Şirketlerde, çıkarılacak tahvil miktarı tasdik edilmiş son bilançoadaki ödenmiş sermayeden fazla olamaz. Bütün tahviller satılıp parası tahsil edilmeden yeniden tahvil çıkarılamaz. Şirketlerde tahvil çıkarma kararı yönetim kurulunca ticaret mahkemesine tasdik ettirildikten sonra ticaret siciline kayıt ve ilan edilir.
- **Diğer menkul kıymetler:** Sermaye piyasasına çıkarılan bir kısım belgeler ise hisse senedi ve tahvilin bazı özelliklerine aynı anda sahip olabilmektedirler. Örneğin kâr-zarar ortaklığı senedi, gerçekte hisse senedi olmadığı ve vade sonunda tahvil gibi üzerinde yazılı tutar geri alındığı halde, hisse senetleri gibi kârdan pay almaktadır.

Senetlerin üzerinde yazılı olan tutara, nominal değer denir.

110 Hisse Senetleri

Vergi Usul Kanunu'na göre hisse senetleri alış değeriyle değerlendirilir. Alınan hisse senetleri alış bedeli üzerinden hisse senetleri hesabına borç, hisse senedi elden çıkarıldığında ise aynı bedelle alacak kaydedilir. Tüm varlık hesapları



Hisse senedi sahipleri yılsonunda şirket kârından pay alırlar. Bu alınan paya “kâr payı” veya “temettü” denir.

için geçerli olan bu kural (artışların borca, azalışların alacağa kaydı), menkul kıymetlerin tamamı için de geçerlidir.

Menkul kıymetlerin satışı sonucunda eğer kâr ortaya çıkarsa bu kâr, “645 Menkul Kıymet Satış Kârları” hesabının alacak tarafına yazılır. Çünkü bütün gelirler ve kârlar ilgili hesapların alacaklı tarafına kaydedilir, bu husus, bilinmesi gereken önemli bir kuraldır. Zarar ortaya çıkar ise zarar tutarı, “655 Menkul Kıymet Satış Zararları” hesabının borç tarafına yazılır. Çünkü bütün giderler ve zararlar da borç tarafına yazılır. Bu da bilinmesi gereken diğer bir kuraldır. Menkul kıymet satın alma veya satış nedeni ile bir komisyon ödenirse ödenen komisyonlar, “653 Komisyon Giderleri” hesabının borç tarafına yazılır [5].



Nominal değer, hisse senedinin üzerinde yazılı olan değerdir.



Örnek

- İşletme, 01.03.20xx tarihinde geçici yatırım amacıyla, bir anonim şirketin nominal değerleri 10 TL/Ad. olan hisse senetlerinden, A Bankası aracılığıyla, 3.000 adedini, 36.000 TL'ye (adedini 12 TL den) satın alıyor. Banka 100 TL komisyonu da işletmenin hesabından alıyor.

01.03.20xx

110 HİSSE SENETLERİ HS.	36.000	
653 KOMİSYON GİDERLERİ HS.	100	
102 BANKALAR HS.		36.100
Hisse senedi alınması		

B	110 Hisse sen. Hesabı	A
	36.000	

B	102 Bankalar Hesabı	A
	xxx	36.100

B	653 Komisyon Gid. Hesabı	A
	100	

Edinme öncesi net gelir ilan edilmiş bulunan hisse senedi kuponu ile birlikte satın alınırsa kuponlar karşılığında tahsil edilecek kâr payı bu menkul kıymetlerin alış bedelinden indirilir ve hisse senedinden ayrı bir varlık olarak kaydedilip izlenir.



Örnek

- X işletmesi 05.06.20xx tarihinde, üzerinde 14.000 TL'lik net gelir ifade eden kupon bulunan hisse senetlerini 90.000 TL'ye satın alıyor.

05.06.20xx

110 HİSSE SENETLERİ HS.	76.000	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS.	14.000	
100 KASA HS.		90.000



Örnek

- Bir önceki örnekte satın alınan ve kupon bedeli tahsil edilmiş bulunan hisse senetlerinin yarısı 15.07.20.. tarihinde 37.000 TL'ye peşin satılıyor.

15.07.20xx

100 KASA HS.	37.000	
655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI HS.	1.000	
110 HİSSE SENETLERİ HS.		38.000
76.000/2 = 38.000		

B 110 Hisse sen. Hesabı	A	B 100 Kasa Hesabı	^
Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi			130

xxx 38.000 37.000

B 655 Men. Kıy. Sat. Zar. Hesabı A

1.000



Takasbank; Borsa İstanbul (BİST) içinde olup bankada satışa sunulan menkul kıymetlerin teslim alındığı, saklandığı bankadır.

Sermaye şirketlerinin genel kurulları, ana sözleşme hükümlerini ve (halka açık anonim şirketler ise) Sermaye Piyasası Kurulu'nun bu konudaki düzenlemelerini de göz önünde tutarak dönem kârının dağıtılacak miktarını ve dağıtım tarihini tespit eder. Karara göre, her bir paya düşen kâr miktarı ve ödeme tarihi ilan edilir. Hisse senedinin alım satım amaçlı olması durumunda, temettü kupon bedelinin tahsil edilişinde kâr yazılır [5].

Takas ve Saklama Bankası (Takasbank) nezdindeki hisse senetlerinin kupon bedelleri adı geçen kuruluş tarafından işletmenin banka hesabına yatırılır.

Takasbank; Borsa İstanbul (BİST) içinde olup bankada satışa sunulan menkul kıymetlerin teslim alındığı, saklandığı bankadır. Takasbank, para işlemi yapmaz.



Örnek

- 31.12.20xx tarihinde Takasbank nezdindeki hisse senetlerinin 7.500 TL tutarındaki temettüsü (kâr payı) adı geçen banka tarafından işletmenin banka hesabına yatırılıyor.

102 BANKALAR HS.	7.500	
640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİR. HS		7.500

Bankaya kâr payı olarak yatırılan bu tutar, banka hesabına para girişi yapıldığı için, bankalar hesabının borcuna, 640 iştiraklerden temettü gelirleri hesabının da alacağına kaydedilir.



Alınan tahviller alış değeri üzerinden kaydedilir.

111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı–112 Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı

Geçici yatırım amacıyla işletmenin elinde bulundurduğu özel sektörün çıkarmış olduğu tahvil, senet ve bonolarla, kamu tarafından çıkarılmış olan tahvil, senet ve bonolar, bu hesaplarda izlenir. Tahvil, senet ve bonolar elde edildiğinde Hisse senetlerinde olduğu gibi alış bedelleri üzerinden borçlandırılır; herhangi bir nedenle elden çıkarıldığında ise hesap yine alış bedeli üzerinden alacaklandırılır.

Alış değeri üzerinden kayda alınan tahviller satıldığında aradaki fark, satış sonucuna göre “645 Menkul Kıymet Satış Kârları” veya “655 Menkul Kıymet Satış Zararları” hesabına kaydedilir.

Tahvillerle birlikte tahsil edilebilir duruma gelen kuponlar da alınırsa bu kuponlar, tahsil edilecek faiz tutarı üzerinden “108 Diğer Hazır Değerler Hesabı”na alınır, tahviller de faiz tutarları satın alma bedelinden düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden “111 Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı”, “Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı”na kaydedilir.



Örnek

- İşletme 01.07.20xx tarihinde, nominal değerleri 100 TL olan % 20 faizli özel kesim tahvillerinden geçici yatırım amacıyla, 20 adedini 2.200 TL'ye peşin olarak satın alıyor. (Tahvillerin faiz dönemi 1 Ocak-31 Aralık'tır).

01.07.20xx

111 ÖZEL KESİM TAH. SNT. ve BONOLARI HS	2.200	
111.0. Tahviller		
100 KASA HS.		2.200
Peşin olarak tahvil alınması		



Örnek

- İşletme, 15.01.20xx tarihinde, nominal değeri 1.000 lira olan %20 faizli devlet tahvillerinden geçici yatırım amacıyla, 10 adedini 13.000 TL'ye peşin olarak satın almıştır. (Tahsil edilebilir faiz kuponlarının tutarı $1000 \times 0.20 \times 10 \text{ adet} = 2.000 \text{ Liradır.}$)

15.01.20xx

112 KAMU KESİM TAHVİL, SENET ve BONOLARI HS.	11.000	
112.0. Tahviller		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS.	2.000	
108.0. Vadesi Gelmiş Kuponlar		
100 KASA HS.		13.000
Peşin olarak devlet tahvili alınması		



Örnek

- İşletme 10.07.20xx tarihinde, elindeki alış değeri 10 TL olan 2.000 adet devlet tahvilini 11 TL'den peşin olarak satıyor.

10.07.20xx

100 KASA HS.	22.000	
112 KAMU KES. TAHVİL. SNT. ve BON. HS.		20.000
112.0. Tahviller		
645 MEN. KIYMET SATIŞ KÂRLARI HS.		2.000
Kârlı tahvil satışı		



Menkul kıymetler satın alındığında, alış bedeli üzerinden borçlandırılır; satıldığında, yine alış bedeli üzerinden alacaklandırılır.

Örnek

- İşletme 10.01.20xx tarihinde, elindeki toplam alış değeri 7.500 TL olan 100 adet özel kesim tahvilini 7.000 TL'ye satıyor.

10.01.20xx		
100 KASA HS.	7.000	
655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI HS.	500	
111 ÖZEL KES. TAHVİL, SENET ve BON. HS.		7.500
111.0. Tahviller		
Tahvil satışından zarar edilmesi		

118 Diğer Menkul Kıymetler Hesabı

Hisse senetleri, kamu ve özel kesim tarafından çıkarılmış bulunan tahvil, bono ve senetler dışında kalan menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır. Bu gruba giren menkul kıymetler satın alındığında, alış bedeli üzerinden borçlandırılır; satıldığında da hesap, yine alış bedeli üzerinden alacaklandırılır.



Bireysel Etkinlik

- Menkul kıymetlerin geçici yada uzun vadeli amaçlarla edinilmesi arasında bir fark var mıdır?



Özet

- Hazır değerler, işletmenin kasasında ya da bankalarda tutulan paralar ile istenildiğinde, değerinde herhangi bir kayıp meydana gelmeyen varlıkları kapsar. Menkul kıymetler ise işletmenin geçici olarak edindiği pazarlanabilir konumdaki hisse senedi, tahvil, hazine bonosu, kâr-zarar ortaklık belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi varlıklardan oluşmaktadır. Bu kıymetler, alım satım amaçlı olarak nitelendirilir.
- Kasa hesabı: Bu hesap, işletmenin sahip olduğu nakit hâlindeki ulusal ve yabancı paraların izlendiği hesaptır. Kasaya değişik zamanlarda giren ve çıkan paralar bu hesapta izlenir. Kasa hesabı kasaya konan paralardan (tahsillerden) dolayı borçlanır, borç tarafa yazılır; kasadan verilen paralardan (ödemelerden) dolayı alacaklanır, alacak tarafa yazılır. Kasa hesabı, bilançonun aktifindeki varlıklar içerisinde yer aldığından dolayı, bu hesaptaki artışlar, hesabın borç tarafına (sol), azalışlar ise alacak tarafına (sağ) tarafına kaydedilir. Kasa hesabı ya borç kalanı (bakiyesi) verir ya da hiç vermez.
- Alınan çekler hesabı: Çek, bir banka hesabına dayalı olarak düzenlenen ve kullanımı kanun ile belirlenen, belli kurallara uyularak yazılan bir ödeme emridir. Bir çekin çekilebilmesi için bankada keşidecinin emrine ayrılmış bir karşılığın bulunması gerekir. Çek üzerindeki hakkın devredilmesi için yapılan işleme ciro denir. Ciro ile çekten doğan hakkı karşı tarafa devredilmiş olur. Ciro, çekin arkasına yeni lehtarın adı yazıldıktan sonra veya yazılmadan el yazısı ile imzalanması yoluyla yapılır.
- Bankalar hesabı: Bankalar hesabı, işletmenin bankaya yatırdığı paraların (mevduatın) izlenmesinde kullanılır. Bu hesabın kalanı işletmenin bankadaki ticari mevduatının genel durumunu gösterir. Bankalar hesabı, kasa gibi bir varlık hesabı niteliğinde olduğu için bankalara nakden veya hesaben yatırılan paralar hesabın borcuna (sol tarafa), nakden veya hesaben çekilenler ise alacağına (sağ tarafa) yazılır. Aynı bankada hesabı bulunan kişilerin hesapları arasında yapılan aktarma işlemine virman denir.
- Verilen çekler ve ödeme emirleri hesabı: Çek bankaya ibraz edildiğinde ödenir. Bir ödeme yapmak amacıyla, banka hesabına dayalı olarak çek düzenlemek, imzalamak işlemine, çek keşide etmek denir. Çek keşide edildiği anda bankanın henüz ödemeyi yapmadığı göz önüne alınarak Bankalar hesabı yerine “ Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri” hesabına alacak tarafına yazılır. Çek ve ödeme emirlerinin bankadan tahsil edildiği öğrenildiğinde bu hesap borçlandırılırken bankalar hesabı alacaklandırılır.
- Diğer hazır değerler hesabı: Nakit para, alınan çekler ve bankadaki paralar dışında kalan hazır değer niteliğindeki varlıklar toplu olarak bu hesapta izlenir. Hesap izlenecek değerlere göre; vadesi gelmiş kuponlar, pullar, tahsil edilecek havaleler, yoldaki paralar vb. yardımcı hesaplarla kullanılır. Bu hesap, bir varlık hesabıdır. Dolayısıyla bütün artışlar borç tarafa (sol), azalışlar ise alacak tarafa (sağ) tarafa yazılır. Hazır değerler elde edildiğinde “Diğer Hazır Değerler” hesabı borçlandırılır, elden çıkarıldığında ise alacaklandırılır.
- Menkul kıymetler, işletmenin geçici olarak edindiği hisse senedi, tahvil, hazine bonosu, finansman bonosu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklık belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi varlıklardır. Menkul kıymetler şu amaçlarla edinilebilir:
 - Emniyet amacı
 - Yararlanma amacı
 - Spekülasyon amacı
 - Menkul kıymetlerin başlıca özellikleri ise şöyle açıklanabilir;
 - Hisse senedi: Sermayesi paylara bölünmüş şirketler tarafından, şirkete sermaye koyan kimselere verilen değerleri ve ibareleri birbirine eş senetlerdir. Hisse senetleri şirket sermayesine katılma payını temsil eder.



Özet (devamı)

- Tahvil: Anonim şirketlerin kamu iktisadi kuruluşları ile kamu kuruluşlarının borç para bulmak için çıkardıkları eş değerli borç senetleridir.
- Diğer belgeler: Sermaye piyasasına çıkarılan bir kısım belgeler ise hisse senedi ve tahvilin bazı özelliklerine aynı anda sahip olabilmektedirler.
- Senetlerin üzerinde yazılı olan tutara, nominal değer denir.
- Hisse senedi satın alındığında, hisse senetleri hesabına borç, elden çıkarıldığında ise aynı bedelle alacak kaydedilir. Alınan Hisse senetleri, aktifteki varlıktır. Satış sonucunda eğer kâr ortaya çıkarsa bu kâr "Menkul Kıymet Satış Kârları" hesabının alacak (sağ) tarafına yazılır. Zarar ortaya çıkar ise zarar tutarı, "Menkul Kıymet Satış Zararları"nın borç tarafına yazılır. Menkul kıymet satın alma veya satış nedeni ile bir komisyon ödenirse ödenen komisyonlar "Komisyon Giderleri" hesabının borç tarafına yazılır.
- Edinme öncesi net gelir ilan edilmiş bulunan hisse senedi kuponu ile birlikte satın alınırsa kuponlar karşılığında tahsil edilecek kâr payı, bu menkul kıymetlerin alış bedelinden indirilir ve hisse senedinden ayrı bir varlık olarak kaydedilip izlenir.
- Takas ve Saklama Bankası (Takasbank) nezdindeki hisse senetlerinin kupon bedelleri adı geçen kuruluş tarafından işletmenin banka hesabına yatırılır. Takasbank; BİST (Borsa İstanbul) içinde olup bankada satışa sunulan menkul kıymetlerin teslim alındığı, saklandığı bankadır. Takasbank, para işlemi yapmaz.
- Geçici yatırım amacıyla işletmenin elinde bulundurduğu özel sektörün çıkarmış olduğu tahvil, senet ve bonolarla, kamu tarafından çıkarılmış olan tahvil, senet ve bonolar bu hesaplarda izlenir. Tahvil, senet ve bonolar elde edildiğinde bunlar alış bedelleri üzerinden borçlandırılır; herhangi bir nedenle elden çıkarıldığında ise hesap yine alış bedeli üzerinden alacaklandırılır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Aşağıdakilerden hangisi, verilen çekler ve ödeme emirleri hesabının işleyişine uygundur?

- Çek ödendiğinde bu hesabın borcuna kayıt yapılması
- Çek ciro edildiğinde bu hesabın alacağına kayıt yapılması
- Çek tahsil edildiğinde bu hesabın alacağına kayıt yapılması
- Çek verildiğinde bu hesabın borcuna kayıt yapılması
- Dönem sonunda bu hesabın kapatılarak bankalar hesabına aktarılması

2. X işletmesi, 08.07.20xx tarihinde Y işletmesine 65 nolu fatura ile 4.000 TL + 400 KDV liralık yarısı peşin, diğer yarısı da çek karşılığı mal satmıştır.

Bu işleme ait yevmiye defteri kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

08.07.20xx

100 KASA HS.	4.400	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		4.000
391 HESAPLANAN KDV HS.		400
Mal satış		

b)

08.07.20xx

100 KASA HS.	2.200	
101 ALINAN ÇEKLER	2.200	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		4.000
391 HESAPLANAN KDV HS.		400
Mal satış		

c)

08.07.20xx

100 KASA HS.	2.200	
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ	2.200	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		4.000
391 HESAPLANAN KDV HS.		400
Mal satış		

d)

08.07.20xx

100 KASA HS.	4.400	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		2.200
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ HS.		2.200
Mal satış		

e)

08.07.20xx

KASA HS.	2.000	
ALINAN ÇEKLER	2.000	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.		4.000
Mal satış		

3- Tahviller üzerinde yer alan faiz kuponları tahsil edilebilir duruma geldiğinde aşağıdakilerden hangisine kaydedilir?

- a) Diğer hazır değerler hesabının alacağına
- b) Faiz gelirleri hesabının alacağına
- c) Kamu kesim tahvil, senet ve bonolar hesabının borcuna
- d) İştirakler hesabının borcuna
- e) Diğer hazır değerler hesabının borcuna

4- X işletmesi 1.000 liralık posta pulu satın almıştır.

Yapılacak kayıta aşağıdaki hesaplardan hangisi borçlandırılır?

- a) Kasa
- b) Alınan çekler
- c) Diğer hazır değerler
- d) Bankalar
- e) Verilen çekler ve ödeme emirleri

5- Kasa hesabı için aşağıdakilerden hangisi doğrudur?

- a) Pasif karakterli bir hesaptır.
- b) Sadece TL paralar, bu hesapta izlenir.
- c) Kasaya para girdiğinde alacaklı çalışır.
- d) Alacak kalanı da vermesi mümkündür.
- e) Hazır değerler içinde yer alır.

- 6- Menkul kıymetlerin elde edilme amacı aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Emniyet amacı ve yararlanma amacı.
 - b) Sadece Yararlanma amacı.
 - c) Spekülasyon ve yararlanma amacı.
 - d) Emniyet, yararlanma ve spekülasyon amacı.
 - e) Sadece emniyet amacı
- 7- Hisse senedi satın alındığında aşağıdaki hangi değer üzerinden ilgili hesaba kaydedilir?
- a) Nominal değer
 - b) Borsa değeri
 - c) Alış değeri
 - d) Maliyet bedeli
 - e) Rayiç bedeli
- 8- Aşağıdaki hesaplardan hangisine ilk kayıt alacak tarafına yapılır?
- a) Bankalar hesabı
 - b) Verilen çekler ve ödeme emirleri
 - c) Alınan çekler
 - d) Hisse senetleri
 - e) Kasa
- 9- İşletme alış bedeli 3.000 TL olan hisse senetlerinin yarısını 1.600 TL'ye satmıştır.
- Yapılacak muhasebe kaydında aşağıdaki hesaplardan hangisi yer alır?
- a) Menkul kıymetler satış kârı 100 TL borçlu
 - b) Menkul kıymetler satış zararı 100 TL borçlu
 - c) Menkul kıymetler satış Kârı 100 TL alacaklı
 - d) Menkul kıymetler satış zararı 100 TL alacaklı
 - e) Diğer hazır değerler 100 TL alacaklı

10- Y işletmesi, 08.07.20.. tarihinde X işletmesinden 75 nolu fatura ile çek

102 TİCARİ MALLAR HS	8.000	
101 ALINAN ÇEKLER	800	
		8.800
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS		
Mal alış		

karşılığı (çek keşide ederek) 8.000 TL'lik mal satın almıştır (KDV %10).

Bu işleme ait yevmiye defteri kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

100 KASA HS.	2.00	
101 ALINAN ÇEKLER	0	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS.	2.00	4
Mal alış	0	.000

b)

100 KASA HS.	4.000	
101 ALINAN ÇEKLER	4.000	
153 TİCARİ MALLAR HS.		8.000
Mal alış		

c)

102 KASA HS.	8.000	
191 İND. KDV HS.	800	
153 TİCARİ MALLAR HS.		8.800
Mal alış		

d)

153 TİCARİ MALLAR HS.	8.000	
191 İND. KDV HS	800	
103 VERİLEN ÇEKLER vew ÖDEME EMİRLERİ HS.		8.800
Verilen Çekler		

e)

153 TİCARİ MALLAR HS.	8.000	
191 İND. KDV HS.	800	
100 KASA		8.800
Mal alış		

Cevap Anahtarı

1.a, 2.b, 3.e,4.c,5.e,6.d,7.c,8.b,9.c,10.d

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Bayazıtlı, Ercan., (2010). *Genel Muhasebe Problemleri*. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- [2] Sevilengül, Orhan.(2009).*Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- [3] Sevilengül, Orhan, (2010). *Çözümlü Genel Muhasebe Problemleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- [4] Küçüksavaş, Nihat, (2010). *Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe)*.
- [5] Vergi Usul Kanunu (VUK)

ALACAKLAR



İÇİNDEKİLER

- Ticari Alacaklar
- Diğer Alacaklar
- Şüpheli Ticari Alacaklar
- Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı (-)



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Alacakları tanımlayıp alacakların sınıflandırmasını yapabilecek,
- Alacaklar hesaplarına borçlu veya alacaklı kayıtların hangi durumlarda yapılacağını öğrenebilecek,
- Vadesinde tahsil edilemeyen alacakların nasıl takip edileceğini ve dönem sonunda bu alacaklara nasıl karşılık ayrılacağını açıklayabilecek,
- Şüpheli alacakların karşılık ayrıldıktan sonra izleyen dönemde tahsili durumunda yapılacak kayıtlar ile diğer ticari alacaklar, şüpheli ticari alacaklar ve diğer alacaklar hesaplarını kavrayabileceksiniz.

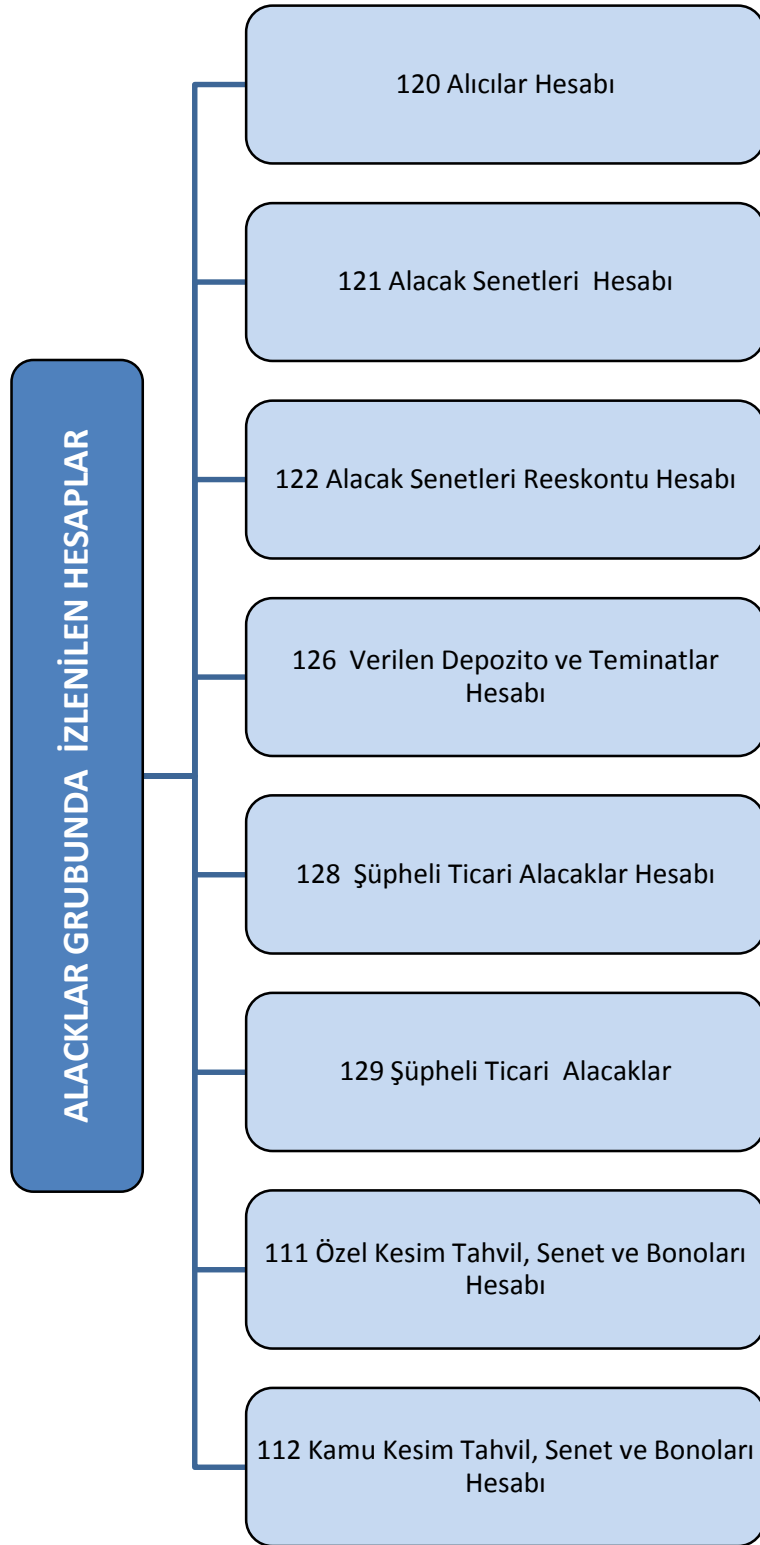


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
M. Suphi ORHAN

ÜNİTE 7



GİRİŞ

İşletmelerin mal veya hizmet satışı gibi esas faaliyetleri ile borç verme gibi esas olmayan faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan bir bedeli isteme hakkına *alacak* denir.

Alacaklar vadelerine, teminat durumuna, alacağın kaynağını oluşturan işlemin niteliğine göre bölümlendirilirler.

Alacaklar vadelerine göre kısa ve uzun vadeli olmak üzere sınıflandırmaya tabi tutulurlar. *Kısa vadeli alacaklar*, bir yıl içinde veya bir faaliyet döneminde tahsil edilecek alacaklardır. *Uzun vadeli alacaklar* ise bir yıldan veya bir faaliyet döneminden daha uzun sürede tahsil edilecek alacaklardan oluşur.

Bir teminata bağlanıp bağlanmama durumuna göre alacaklar;

teminatlı ve *teminatsız alacaklar* olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Alacağı ortaya çıkaran işlemlerin niteliğine göre alacaklar; ticari alacaklar ve diğer alacaklar olarak ifade edilir. *İşletmelerin mal veya hizmet satışından doğan alacakları ticari alacaklar grubunda izlenirken ödünç veya borç verme nedeniyle oluşan alacaklar diğer alacaklar grubunda izlenir.*

Tek düzen hesap planında alacaklar aşağıdaki gibidir:

Kısa Vadeli Alacaklar	12 Ticari Alacaklar
	13 Diğer Alacaklar
Uzun Vadeli Alacaklar	22 Ticari Alacaklar
	23 Diğer alacaklar

İşletme tarafından üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi, işletmenin gerçekleştirecek bir borcunun ödenmesi veya geri verilmek üzere aldığı bir değer geri verilmesinin garanti edilmesi amacıyla peşin olarak ödenen tutarlar, "Verilen Depozito ve Teminatlar" hesabında izlenir.

Vergi Usul Kanunu'na göre, vadesinde tahsil edilememiş, protesto edilmiş, bir veya birkaç defa istenmesine rağmen yine ödenmemiş, dava ve icra safhasına gelmiş ticari alacaklar, "Şüpheli Ticari Alacaklar" hesabında takip edilir.

Şüpheli ticari alacaklar için dönem sonunda ihtiyatlılık kavramı gereğince karşılık ayrılır.

Ticari mal satışı gibi nedenlerden dolayı ortaya çıkmayan, bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken senetli ve senetsiz alacaklar, diğer alacaklar grubu içerisinde değerlendirilir. Diğer alacaklar grubunda yer alan hesaplar, ticari alacaklar grubundaki hesaplar gibi çalışır, dönem sonunda değerlemesi yine ticari alacaklar grubundaki hesaplar gibi yapılır [1].



Dönem sonu işleminde; uzun vadeli alacaklardan vadesi bir yılın altına düşenler kısa vadeli alacaklar grubuna aktarılır.

12 TİCARİ ALACAKLAR

İşletmelerin mal ve hizmet satışı gibi esas faaliyetlerden kaynaklanan ve vadesi bir yılı geçmeyen senetli ve senetsiz alacakların izlendiği bilanço hesap grubudur.

Ticari alacaklar hesap grubu aşağıdaki bilanço hesaplarını içermektedir.

- 120 Alıcılar
- 121 Alacak Senetleri
- 122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar
- 128 Şüpheli Ticari Alacaklar
- 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)

120 Alıcılar

İşletmelerin ticari faaliyetleri nedeniyle oluşan kısa vadeli (*bir yıl içerisinde tahsil edilecek*) *senetsiz alacakların izlendiği hesaptır*. Açık hesap ve veresiye olarak da ifade edilebilen bu alacaklarla, müşterilere işletme tarafından kredi sağlanmış olmaktadır. *Vadesi bir yılı aşan senetsiz alacaklar, 220 alıcılar hesabında takip edilir*. Bu nedenle alıcılar hesabı, bilançonun aktifinde hem “Dönen Varlıklar” hem de “Duran Varlıklar” içerisinde yer alır. Alacak senetleri için de aynı durum geçerlidir (121 alacak senetleri, 221 alacak senetleri).

Alıcılar hesabı ana hesap niteliğinde olup her bir alıcının hesabı, ayrı ayrı yardımcı defterlerde takip edilir.

Alıcılar hesabına mal satış tutarı, anlaşma gereği satış ile ilgili giderlerin alıcı adına ödenmesi, vadesinde ödenmeyen borca vade farkı işletilmesi veya eksik yazılan tutarların düzeltilmesi gibi nedenlerle borç kaydı yapılır.

Alıcılardan tahsilat yapılması, senetsiz alacağın senede bağlanması, satıştan iadeler, satış iskontoları ve fazla yazılan alacak tutarlarının düzeltilmesi nedeniyle alıcılar hesabı alacaklandırılarak, alacak tarafına kayıt yapılır [2].

Alıcılar hesabı, aktif karakterli bir hesap olması nedeniyle borç bakiyesi (Borç kalanı) verir veya hiç bakiye (kalan) vermez. Alıcılar hesabının kalanı, müşterilerin işletmeye ödeyeceği borç tutarını gösterir. Muhasebe, temel denkleminde de ifade edildiği gibi alacaklar işletmenin varlıklarındandır. Dolayısıyla alıcılar bir varlık hesabı olup bu hesaptaki artışlar borç tarafına, azalışlar ise alacak tarafına kaydedilir.



Alıcılar hesabının borç kalanı, alıcılardan olan toplam senetsiz alacak tutarını gösterir.



Örnek

- Mal veya hizmet satışı
- Müşteri Ahmet CAN'a 14.2.20xx.. tarihinde 5.000 TL mal bedeli + %10 KDV tutarında veresiye satış yapılmıştır.

14.2.20xx		
120 ALICILAR	5.500	
391 HESAPLANAN KDV		500
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		5.000



Alıcı adına ödenen giderler, 120 alıcılar hesabının borcuna kaydedilir.

Bu kayıta, 120 alıcılar hesabı borçlandırılmıştır. Çünkü alıcılar veresiye mal almış, yani bu hesapta artış olmuştur. Dolayısıyla borç tarafına 5.500 TL yazılmıştır. 600 yurt içi satışlar ve 391 HSP KDV hesapları da alacaklandırılmıştır.



Örnek

- Müşteri adına ödenen giderler
- Müşteri Ahmet Can'a ait 150 TL nakliye gideri 16.2.20xx tarihinde işletme tarafından nakden ödenmiştir.

16.2.20xx		
120 ALICILAR	150	
100 KASA		150

Bu örnekte, 150 TL lik nakliye gideri, müşteri adına işletme tarafından ödenmiştir. Alıcı adına yapılan bu ödeme alıcıların işletmeye borçlarında artışa neden olmuş, 120 alıcılar hesabına borç kaydı yapılmıştır. Kasadaki 150 TL'lik

azalma da alacak tarafına kaydedilmiştir.

B	100 Kasa Hesabı	A	B	120 Alıcılar Hesabı	A
		150		150	



Örnek

- Alacağın tahsili
- Müşteri Ahmet Can, borcunun 2.000 TL'lik kısmını 10.3.20xx tarihinde nakden ödemiştir.



Alıcı tarafından iade edilen mallar, 610 satıştan iadeler hesabına borç kaydedilir.

10.3.20xx

100 KASA	2.000	
120 ALICILAR		2.000

Burada, alıcı 2.000 TL kasaya ödeme yapmıştır. Kasada 2.000 TL artış olmuş, dolayısıyla borç tarafına yazılmış, Alıcılar hesabında 2.000 TL'lik azalma olmuş ve alacak tarafına yazılmıştır.



Örnek

- Satıştan iadeler
- Müşteri Ahmet Can, 17.3.20xx tarihinde daha önce satın aldığı 5.000 TL + %10 KDV tutarındaki malların yarısını iade etmiş, iade edilen mallar kabul edilmiştir.

10.3.20xx

610 SATIŞTAN İADELER	2.500	
191 İND. KDV	250	
120 ALICILAR		2.750



Senet yenileme işleminde, eski senetle yeni senet arasındaki olumlu fark, 642 faiz gelirleri hesabına alacak kaydedilir.

Alıcı veresiye aldığı malın 2.500 TL + KDV 250 TL'lik kısmını iade etmiştir. Bu tutarın alıcı hesabından düşülmesi gerekmektedir. Bu nedenle iade edilen mal tutarı alıcıların hesabının alacak tarafına yazılmış, bu tutar kadar borcu azaltılmıştır. Alıcılar hesabı bir varlık hesabı olduğundan, azalmalar alacak tarafta kaydedilecektir.

121 Alacak Senetleri

İşletmelerin ticari faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan alacaklarına karşılık aldığı **bono ve poliçeler** bu hesapta izlenir.



İskonto ettirilen senetler için ödenen iskonto tutarı, 780 finansman giderleri hesabının borcuna kaydedilir.

Alacak senetleri kasamızdaysa cüzdandaki senetler, bankaya tahsil için verilmişse tahsildeki senetler, bir işlem için teminata verilmişse teminattaki senetler, mahkemeye verilmişse takipteki senetler, ciro edip başkasına verilmişse cirolu senetler vb. gibi yardımcı hesaplarda takip edilirler.

Alacak senetleri hesabı, bono ve poliçe alındığı zaman, bono veya poliçenin nominal (üzerinde yazılı) tutarı kadar borçlandırılır. Senetsiz bir alacak senede bağlandığı zaman, alacak senetlerinin vadesinde ödenmemesi nedeniyle senedin daha yüksek bir tutarla yenilenmesi durumlarında da borçlandırılır, borç tarafına yazılır. Bu işlemde senet tutarı yanında vade farkı da dikkate alınmaktadır.

Yeni senetle önceki senet arasındaki tutar farkı, 642 faiz gelirleri hesabının alacağına kaydedilir.

Senedin tahsil edilmesi, ciro edilmesi (alacak hakkının devredilmesi), tahsile gönderilmesi, senedin iskonto ettirilmesi, senedin şüpheli hâle gelmesi gibi durumlarda ise bu hesap alacaklandırılır, alacak tarafına yazılır [3].



Örnek

- Müşteriden senet alınması
- Müşteri Ali Can'a 21.05.20xx tarihinde yapılan satış karşılığında, 20.000 TL mal bedeli + %10 KDV tutarında bir bono alınmıştır.

21.5.20xx

121 ALACAK SENETLERİ	22.000	
121.1 Cüzdandaki Senetler		
391 HESAPLANAN KDV		2.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		20.000

Bu işlemde, senet karşılığı mal satılmıştır. Satışlar alacak yazılırken alacak senetleri miktarı artış gösterdiğinden borç tarafına yazılır. Hesaplanan KDV, satış paralelinde alacak tarafta %10 oranında yer alır.



Örnek

- Senet yenilenmesi
- Müşteri Ali Can'dan alınan ve vadesinde tahsil edilemeyen kısa vadeli 22.000 TL'lik senet 24.06.20xx tarihinde toplam 24.000 TL'lik kısa vadeli senetle değiştirilmiştir.

24.6.20xx

121 ALACAK SENETLERİ	24.000	
121.1 Cüzdandaki		
121 ALACAK SENETLERİ		22.000
121.1 cüzdandaki		
642 FAİZ GELİRLERİ		2.000

Bu işlemde, 22.000 TL'lik alacak senedinin vadesi uzatılmış, senet tutarına anlaşma gereği + 2.000 TL eklenmiş ve senet yenilenmiştir. Burada yeni gelen 24.000 TL'lik senet, varlıklarda artışa neden olduğundan, borç tarafına, 22.000 TL'lik senedi değişime verdiğimiz için bir azalma olmuş ve alacak tarafına yazılmıştır. Eşitliği sağlamak için 2.000 TL faiz geliri de alacak tarafına yazılmıştır. Bilindiği üzere tüm gelirler alacak olarak kaydedilir.

122 Alacak Senetleri Reeskontu (-)

Alacak senetleri reeskontu, alacak senetlerini bilanço gününde (31.12.20XX) peşin (tasarruf) değeri ile gösterebilmek için bilanço gününden vadeye kadar geçecek süre için hesaplanan iskonto tutarının izlendiği hesaptır [4].



Reeskont işlemi alacak senetlerini dönem sonunda hazırlanacak bilançoda peşin değerleri ile gösterebilmek için yapılır.

Hesap, pasif karakterli olup alacak senetlerinin tutarını düzenleyici niteliktedir. Alacak senetleri reeskontu hesabına bilanço gününde reeskont tutarı kadar alacak kaydı yapılırken 657 reeskont faiz giderleri hesabı aynı tutarda borçlandırılır. Böylece alacak senedi üzerindeki vade farkı sadece hesabi olarak azaltılmış, o günkü *tasarruf (gerçek) değerine* indirgenmiş olur. İzleyen dönem başında 122 alacak senetleri reeskontu hesabı alacak bakiyesi kadar borçlandırılarak 647 reeskont faiz gelirleri hesabı aynı tutarda alacaklandırılır [5].



Örnek

- İşletmede 40.000 TL'lik alacak senedi vardır. Dönem sonu envanterinde (31.12.20xx) uygulanacak reeskont oranı %10 olarak belirlenmiş olsun.

Reeskont tutarı iç iskonto yöntemiyle aşağıdaki formülle hesaplanmaktadır.

$$\text{Reeskont tutarı} = a \times n \times t / 36500 + (n \times t)$$

a: Senedin nominal tutarın: Vadeye kadar geçecek süre t: İskonto oranı

$$= (40.000 \times 10 \times 45) / 36500 + (10 \times 45)$$

$$= 487,14 \text{ TL}$$

$$\text{Senedin peşin (tasarruf) değeri} = 40.000 - 487,14 = 39.512,86 \text{ TL}$$



Yabancı paralı alacak senetleri için dönem sonu kur farkları dikkate alınır.

31.12.20xx		
657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	487,14	
122 ALACAK SNT.REESKON. Dönem sonu reeskont kaydı		487,14

Bu işlem dönem sonunda yapılan envanter işlemidir. Envanter işlemi, 31.12 tarihinde yapılır. Eldeki senedin üzerindeki vade farkı ile bilançoda görülmesi doğru olmayacağından, diğer ifadeyle bilançonun doğru rakamlarla çıkarılması gereğinden dolayı bu kayıt yapılır. 657 reeskont faiz giderleri hesabına (bu he---

bir gider hesabı olduğundan) borç kaydı yapılır. 122 alacak senetleri reeskont hesabına da alacak kaydı yapılarak eşitlik sağlanır.

İzleyen dönem başında, 657 reeskont faiz giderleri hesabı, 657 reeskont faiz gelirleriyle karşılıklı olarak kapatılarak reeskont kaydının iptali yapılır.

Yabancı paralı alacak senetleri için reeskont kaydı yapılmadan önce, yabancı paralı senetlerin bilanço günündeki kur ile değerlendirilmesi, bilanço günündeki *yeni değer ve cari kur üzerinden reeskont hesaplanması gerekmektedir.*



Bireysel Etkinlik

- Reeskont nedir ve hesabın işleyişi nasıldır? Reeskont işleminin uygulanmasının nedeni ne olabilir?

126 Verilen Depozito ve Teminatlar

Bu hesap, işletme tarafından üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi, işletmenin gerçekleştirecek bir borcunun ödenmesi veya geri verilmek üzere aldığı bir değer için verilmesinin garanti edilmesi amacıyla peşin olarak ödenen tutarların izlendiği hesaptır.

Bu hesapta bir yıl içerisinde geri alınmak üzere verilmiş depozito ve teminatlar takip edilir.

Verilen depozito ve teminatlar için borçlandırılan hesap, ilgili tutarların geri alınması suretiyle tahsil edilmesi durumunda alacaklandırılır ve kapatılır.



Bir yıl içerisinde geri alınmak üzere verilmiş depozito ve teminatlar, 126 verilen depozito ve teminatlar hesabında takip edilir



Örnek

- İşletme bir kamu ihalesine girmek maksadıyla 5.000 TL teminat ödemiştir. İşletme ihaleyi kazanamamış ve teminat bedeli daha sonra geri alınmıştır.

126 VERİLEN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR	5.000	
100 KASA		5.000
İhaleye katılım için verilen teminatın kaydı		

Bu işlemde kasadan 5.000 TL'lik bir ödeme yapılmış ve kasada azalma olmuş, onun için kasanın alacaklı tarafına yazılmıştır. Verilen depozito ve teminatlar, varlık hesabıdır, artışlar borç tarafına yazılır.

100 KASA	5.000	
126 VERİLEN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR		5.000

127 Diğer Ticari Alacaklar

Bu hesap, ticari faaliyetler sonucu oluşan fakat ticari alacaklar grubundaki diğer hesapların kapsamında olmayan ticari alacakların izlendiği hesaptır.

Diğer ticari alacaklar hesabına, bu nitelikte bir alacak ortaya çıktığında borç, alacağın tahsili durumunda da alacak kaydı yapılır.

128 Şüpheli Ticari Alacaklar

Şüpheli ticari alacaklar, Vergi Usul Kanunu'na göre, vadesinde tahsil edilememiş, protesto edilmiş, bir veya birkaç defa istenmesine rağmen yine ödenmemiş, dava ve icra safhasına gelmiş ticari alacakların takip edildiği hesaptır.

Alacaklar şüpheli hâle geldiğinde ilgili hesaptan çıkarılarak 128 şüpheli ticari alacaklar hesabının borcuna kaydedilirler. Söz konusu bu alacağın tahsil edilmesinde veya değersiz hâle gelmesi durumunda ise 128 şüpheli ticari alacaklar hesabına alacak kaydı yapılarak kapatılırlar.



Şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıklar, 654 karşılık giderleri hesabının borcuna kaydedilirken 129 şüpheli alacaklar karşılığı hesabı alacaklandırılır.

Şüpheli ticari alacaklar için dönem sonunda ihtiyatlılık kavramı gereğince karşılık ayrılır. Şüpheli hâle gelen alacakların tamamı veya bir kısmı için dönem sonunda ayrılan karşılıklar, 654 karşılık giderleri hesabının borcuna kaydedilirken 129 şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı alacaklandırılır. Şüpheli bir alacağın %100'üne kadar karşılık ayrılabilir. Kimi alacakların bir kısmı teminatlı, kefilli, olabilir. Teminatlı kısmı için karşılık ayrılmaz, kalan kısmına karşılık ayrılır.

İzleyen dönem içerisinde alacağın tahsil edilmesi durumunda, tahsilatın karşılık ayrılmayan kısmı aşan kısmı kadar 644 konusu kalmayan karşılıklar hesabı alacaklandırılır. 128 şüpheli ticari alacaklar hesabı kayıtlı tutarı kadar alacaklandırılarak, 129 şüpheli ticari alacak karşılığı hesabı daha önce ayrılmış karşılık tutarı kadar borçlandırılarak kapatılır [5].



Örnek

- İşletmenin cüzdanındaki 40.000 TL'lik senet vadesinde tahsil edilememiş, protesto edilmiş ve alacak icra takibine alınmıştır. Dönem sonunda şüpheli ticari alacaklar için %40 oranında karşılık ayrılmasına karar verilmiştir.

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	40.000	
121 ALACAK SENETLERİ		40.000
121.5 Takipteki Senetler		

Burada bir alacak senedi vadesinde ödenmemiştir. Vadesinde ödenmeyen bu alacak senedi protesto ettirilmiştir ve mahkemeye gidilmiştir. Bu durumda bu alacak senedi, artık şüpheli ticari alacak durumuna gelmiş demektir. Onun için bu 40.000 TL'nin normal alacak senetleri hesabından ayrıştırılması, şüpheli kısma aktarılması gerekmektedir. Bu amaçla 121 alacak senetleri hesabına alacak yazılmış ve buradan çıkılmış, 128 şüpheli ticari alacaklar hesabına borç kaydı yapılmıştır.

654 KARŞILIK GİDERLERİ	16.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK KARŞILIĞI		16.000
$30.000 \times 0,40 = 12.000$ TL karşılık ayrılması		

Bu şüpheli alacak için yönetim %100'e kadar karşılık ayırabilir. Burada %40 oranında karşılık ayırma kararı verilmiştir. $(40.000 \times \%40) = 16.000$ TL karşılık gider olarak borç kaydedilmiştir.

Takip eden dönemde şüpheli ticari alacaklar 30.000 TL olarak tahsil edilmiştir.



Şüpheli alacaklar için
%100 karşılık ayrılabilir.

100 KASA	30.000	
129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK KARŞILIĞI	16.000	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		40.000
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		6.000
İzleyen dönemde şüpheli alacağın tahsil kaydı		

Burada 30.000 TL kasaya gelmiş, dolayısıyla kasaya borç yazılmıştır. 128 ve 129 nolu hesapların da kapatılması gerekmektedir. Aradaki fark 6.000 TL konusu kalmayan karşılıklar olarak alacak yazılır. Yani 40.000 TL'lik bir alacağın 30.000 TL'si alınmış, 16.000 TL'sine karşılık ayrılmıştır.

B	100 Kasa Hesabı	A
	30.000	

B	128 Şüp. Tic. Alacak	A
	40.000	40.000

B	129 Şüp. Tic. Al. Kar.	A
	16.000	16.000

B	644 Konusu Kal. Karşılık	A
6.000		

Kazai bir hükme veya bir mahkeme kararına istinaden tahsiline imkan kalmayan alacaklar değersiz hâle gelir ve karşılığı ile birlikte muhasebe kayıtlarından çıkarılır.



Şüpheli alacaklar, karşılık ayrıldıktan sonra tahsil edildiğinde, alacağın net değerinin üzerindeki kısım, 644 konusu kalmayan karşılıklar hesabına kaydedilir.



Örnek

- Şüpheli ticari alacak hesabında kayıtlı ve tamamına karşılık ayrılmış olan 2.500 TL'lik alacağın mahkeme kararı ile tahsiline imkân kalmadığı belirlenmiştir.

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK KARŞILIĞI	2.500	
128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		2.500
Değersiz hâle gelen alacağın kayıtlardan		

129 Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı (-)

Bu hesap, ihtiyatlılık kavramı gereğince şüpheli alacaklar için dönem sonunda ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır. Bu hesap pasif karakterli olup 128 şüpheli ticari alacaklar hesabını düzenleyici niteliktedir.

Karşılık ayrılması durumunda hesaba alacak kaydı yapılırken alacağın tahsil edilmesi veya değersiz hâle gelmesi durumunda hesaba borç kaydı yapılarak kapatılır [6].

13 DİĞER ALACAKLAR

Ticari mal satışı gibi nedenlerden dolayı ortaya çıkmayan, bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken senetli ve senetsiz alacaklar, diğer alacaklar grubu içerisinde değerlendirilir.

Diğer alacaklar grubunda yer alan hesaplar, ticari alacaklar grubundaki hesaplar gibi çalışır, dönem sonunda değerlemesi yine ticari alacaklar grubundaki hesaplar gibi yapılır.

Diğer alacaklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer almaktadır:

131 Ortaklardan Alacaklar

132 İştiraklerden Alacaklar

133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar

135 Personelden Alacaklar

136 Diğer Çeşitli Alacaklar

137 Diğer Çeşitli Alacaklar Reeskontu (-)

138 Şüpheli Diğer Alacaklar

139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)

131 Ortaklardan Alacaklar

İşletmenin ana faaliyetleri dışındaki işlemler nedeniyle işletme sahip ve ortaklarından tahsil edilecek olan alacakların izlendiği hesaptır.

Ortaklardan alacaklar ortaya çıktığında bu hesabın borcuna, tahsil edildiği zaman bu hesabın alacağına kayıt yapılır [6].



Ortaklardan alacaklar hesabı kişilik kavramının gereğidir.



Örnek

- İşletme sahibinin özel işlemleri nedeniyle, bir kuruma banka aracılığıyla 57.500 TL ödenmiştir. İşletme sahibi bu tutarı daha sonra işletmenin bankadaki hesabına yatırmıştır.

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	57.500	
102 BANKALAR		57.500
İşletme sahibinin kişisel ödemesinin bankadan yapılması		

Bu işlemde, işletme sahibi işletmenin banka hesabından özel bir harcama yapmıştır. Ortaklardan alacaklar borçlandırılmıştır. Banka azaldığı için alacak tarafına yazılmıştır.

102 BANKALAR	57.500	
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR		57.500
Ortaklardan alacağın banka hesabına yatırılması		

İşletme sahibi, bu tutarları daha sonra banka hesabına geri ödemiştir. Dolayısıyla bankada artış olduğundan borç tarafına yazılmış, ortaklardan alacak hesabı azalmış ve alacak tarafına yazılmıştır.

132 İştiraklerden Alacaklar



Diğer alacaklar grubundaki tüm hesaplar ticari bir neden olmaksızın ortaya çıkar.

İşletmenin başka firmalara ortak olması hâlinde ortak olunan o firmanın dağıtacağı kâr payının kaydında kullanılır. İştiraklerinden olan alacakları bu hesapta takip edilir. Alacağın oluşması ile borçlandırılan hesap, alacağın tahsili ile alacaklandırılır.



Örnek

- İşletmenin iştiraki olan KAYA Ltd.Şti'den 70.000 TL'lik temettü geliri elde etmiştir. Temettü gelirinin daha sonra işletmenin bankadaki hesabına yatırıldığı iştirak tarafından işletmeye bildirilmiştir.

132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	70.000	
640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ		70.000
İştiraklerden temettü geliri kaydı		

70.000 TL kâr payı geliri yazmak için, 640 iştiraklerden temettü gelirleri hesabı kullanılmıştır. Tüm gelirler alacak yazılır, burada da alacak tarafına yazılmıştır. Bu gelirin nedeni iştirakimizden kâr payıdır. Dolayısıyla iştiraklerden alacaklar borç yazılır. Takip eden kayıta ise para bankaya yatırıldığında, bankada artış olmuş, borç tarafına yazılmıştır. Bunun karşılığında 132 nolu iştiraklerden alacaklar hesabı alacak yazılarak kapatılmıştır.

102 BANKALAR	70.000	
132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR		70.000
İştiraklerden alacağın banka hesabına yatırılması		

133 Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar

Ortak olunan firmanın sermayesinin %10-%50 arasında sermaye ortaklığı elde edilmişse bu o firmaya iştiraktır. %50'den fazla ise bu oran, artık bu firma bir bağlı ortaklıktır. İşletmelerin esas faaliyetleri dışında gerçekleşen işlemler nedeniyle bağlı ortaklıklardan olan alacakları bu hesapta takip edilir. Alacağın oluşması ile borçlandırılan hesap, alacağın tahsili ile alacaklandırılır.



Örnek

- İşletme bağlı ortaklığının yatırım faaliyetlerinde kullanmak üzere istediği 7.000 TL'yi borç olarak veriyor. Bağlı ortaklık işletmeye olan borcunu daha sonra nakden ödüyor.



Ortak olunan firmanın sermayesinin %10-%50 arasında sermaye ortaklığı elde edilmişse bu o firmaya iştiraktır; %50 den fazla ise bağı ortaklıktır.

133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR	7.000	
100 KASA		7.000
Bağı ortaklıklara borç verilmesi kaydı		

Ortak olunan bir firmaya borç verilince kasada azalma olduğundan alacak kaydı yapılır. Takip eden kayıta borç tahsil edildiği için, Kasaya borç kaydı yapılmıştır.

100 KASA	7.000	
133 BAĞLI ORTAK. ALACAKLAR		7.000
Bağı ortaklıklardan alacağın tahsil edilmesi		

135 Personelden Alacaklar

İşletmede çalışan personelin, işletmenin ana faaliyetleri kapsamına girmeyen çeşitli nedenlerle işletmeye olan borçları bu hesapta izlenir.

Çalışanların işletmeye borçlanması aşağıdaki nedenlerden kaynaklanmaktadır:

- Çalışanların işletmeden borç para alması
- İşletmeden maliyet bedeli ile bir mal veya hizmet sağlanması,
- İşletme tesislerinden faydalanması,
- Kasa noksanı vb. nedenlerden kaynaklanan durumlarda, personelin sorumlu tutulması,
- Ücretlerin kısmen iptal edilmesi.

İşletmenin personelinden olan alacaklar oluştuğunda, 135 personelden alacaklar hesabının borcuna, daha sonra bu alacakların tahsil edilmesi hâlinde, hesabın alacağına kaydedilir.



Çalışanların işletmeden borç para alması vb. işletmeye borçları, personelden alacaklar hesabında takip edilir.



Örnek

- Kasa noksanı hesabına kaydedilen 500 TL'nin nedeni dönem sonuna kadar bulunamamıştır. Noksan tutarının kasadan sorumlu personelden tahsiline karar verilmiştir. Kasa personeli 500 TL'yi işletmeye nakden ödemiştir.

135 PERSONELDEN ALACAKLAR	500	
197 SAYIM ve TESELLÜM NOKSANLARI		500
Kasa noksanının tespit ve kaydı		

100 KASA	500	
135 PERSONELDEN ALACAKLAR		500
Personelden alacağın tahsil edilmesi		

B	100 Kasa Hesabı	A
	500	

B	135 Personelden Al. Hesabı	A
		500

B	197 Sayım Tesellüm Nok. Hesabı	A
		500

136 Diğer Çeşitli Alacaklar

Diğer alacaklar grubunda yer alan hesapların kapsamına girmeyen alacakların izlendiği hesaptır. Diğer çeşitli alacaklar hesabı alacak oluştuğunda borçlandırılır. Alacağın tahsili hâlinde hesap alacaklandırılır.



Reeskont kaydı, ilgili senetleri bilanço günündeki tasarruf değeri (peşin değeri) ile göstermek için yapılır.

137 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)

Diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların bilanço gününde peşin değeri ile gösterilmesi amacıyla kullanılan düzenleyici nitelikli hesaptır.

122 nolu hesaptaki aynı işlemler burada da yapılır. Dönem sonunda hesaplanan reeskont tutarı 657 reeskont faiz giderleri hesabının borcuna karşılık, bu hesabın alacağına kaydedilir. İzleyen dönem başında hesap borçlandırılarak kapatılırken 647 reeskont faiz gelirleri hesabına alacaklı kayıt yapılır.



Örnek

- İşletmenin diğer alacaklar grubundaki 50.000 TL'lik alacak senedi için bilanço gününde hesaplanan reeskont tutarı 2.200 TL'dir.

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	2200	
137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU		2200

Takip eden dönemin başında aşağıdaki kayıt yapılır.

137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU	2200	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		2200

ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR ve KARŞILIĞI (-)

138 Şüpheli Diğer Alacaklar

Ticari niteliği olmaksızın vadesinde ödenmediği için protesto edilmiş, daha sonra dava ve icra konusu olmakla şüpheli hâle gelmiş olan diğer alacakların izlendiği hesaptır.

Diğer alacaklar grubundaki senetli veya senetsiz alacaklar şüpheli hâle geldiğinde bu hesaba borç kaydı yapılır. Şüpheli diğer alacağın tahsili veya değersiz hâle gelmesi neticesinde hesaba alacak kaydı yapılır.

139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

İhtiyatlılık kavramı gereğince, şüpheli hâle gelmiş normal alacaklar için yapıldığı gibi, diğer alacaklar için de dönem sonunda karşılık ayrılabilir.

Şüpheli hâle gelmiş diğer alacağa karşılık ayrılırken hesap alacaklandırılmakta, 654 karşılık giderleri hesabı borçlandırılmaktadır. Şüpheli diğer alacağın tahsili veya değersiz hâle gelmesi durumunda hesaba borç kaydı yapılarak hesap kapatılır.

Şüpheli diğer alacağın tahsil edilmesinde, karşılık ayrılmamış tutardan daha fazla bir tahsilat yapılırsa karşılık ayrılmayan tutarı geçen tahsilat kısmı için 644 Konusu kalmayan karşılıklar hesabına alacak kaydı yapılarak eşitlik sağlanır.



Şüpheli diğer alacak karşılığı hesabı, şüpheli diğer alacaklar hesabını düzenleyici nitelikte pasif karakterli bir hesaptır.



Örnek

- İşletmenin işten ayrılan bir personelden tahsili gecikmiş olan 750 TL tutarındaki alacak, diğer şüpheli alacak hesabına aktarılmış olup ilgili dönem sonunda bu alacak için 375 TL karşılık ayrılmış bulunmaktadır.
- İzleyen dönemde alacak 450 TL olarak tahsil edilmiştir.

138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR	750	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		750
İşten ayrılan personelden alacağın şüpheli hâle gelmesi		



İhtiyatlılık kavramı gereğince, şüpheli hâle gelmiş diğer alacaklar için de, dönem sonunda karşılık ayrılabilir.

Bu işlemde, normal bir alacak (136 diğer çeşitli alacaklardan) kapatılmış şüpheli diğer alacak olarak açılmıştır.

654 KARŞILIK GİDERLERİ	375	
139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI		375
Şüpheli diğer alacağa dönem sonunda 375 TL karşılık ayrılması		

Burada şüpheli olan bir alacak için (138 şüpheli diğer alacak için) 375 TL'lik bir karşılık ayrılmıştır.

100 KASA	450	
139 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAK KARŞILIĞI	375	
138 ŞÜPHELİ DİĞER TİCARİ ALACAK		750
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR		75
İzleyen dönemde şüpheli diğer alacağın tahsil kaydı		

B	100 Kasa Hesabı	A
450		

B	136 Diğ. Çeşitli Al. Hesabı	A
	750	

B	138 Şüpheli Tic. Al. Hesabı	A
750		750

B	139 Şüpheli Tic. Al. K. Hesabı	A
375	375	

B	644 Kon. Kal. Kar. Hesabı	A
		75

B	654 Karşılık Giderleri Hesabı	A
375		

Bu işlemde toplamda 750 TL'lik olan bir şüpheli alacak için kasaya 450 TL giriş yapılmıştır. Bu 138 nolu hesapta yazılı olan 750 TL alacak tarafına yazılıp kapatılmış, kasaya para girişi yapıldığı için borç tarafına 450 TL yazılmıştır. Bunun yanı sıra 129 nolu hesabın da otomatik kapanması gerekli olduğundan, 139 nolu hesabın borç tarafına 375 TL yazılarak bu hesap da kapatılmıştır. Yevmiye

kaydında borç tarafı topladığımızda ($450+375=825$) olduğunu görürüz. Yevmiye kaydı borç tarafı 750 TL'dir. Burada ($B=A$) eşitliği sağlamak için aradaki farkı (75 TL'yi) 644 nolu hesabın alacak tarafına yazar ve eşitliği sağlamış oluruz.



Özet

- İşletmelerin mal veya hizmet satışı gibi esas faaliyetleri ile borç verme vb. gibi esas olmayan faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan bir bedeli isteme hakkına alacak denir. Tek düzen hesap planında alacaklar ticari faaliyetten kaynaklanıp kaynaklanmama durumuna göre ikiye ayrılmıştır. Ticari faaliyetten kaynaklanan alacaklar; ticari alacaklar, ticari faaliyetten kaynaklanmayan alacaklar ise diğer alacaklar olarak nitelendirilmiştir. Alacaklar, vadelerine göre kısa ve uzun vadeli olmak üzere sınıflandırmaya tabi tutulurlar. Kısa vadeli alacaklar, bir yıl içinde veya bir faaliyet döneminde tahsil edilecek alacaklardır. Uzun vadeli alacaklar ise bir yıldan veya bir faaliyet döneminden daha uzun sürede tahsil edilecek alacaklardan oluşur.
- Tek düzen hesap planında 12 ile başlayan ticari alacaklar: İşletmelerin mal ve hizmet satışı gibi esas faaliyetlerden kaynaklanan ve vadesi bir yılı geçmeyen senetli ve senetsiz alacakların izlendiği bilanço hesap grubudur. Bunlar şu şekilde sıralanmaktadır:
- 120 alıcılar hesabı: İşletmelerin ticari faaliyetleri nedeniyle oluşan senetsiz alacakların izlendiği hesaptır. Alıcılar hesabının borç kalanı (bakiyesi), alıcılardan olan toplam senetsiz alacak tutarını gösterir. Alıcılar hesabının kalanı, müşterilerin işletmeye ödeyeceği borç tutarını gösterir. Alacaklar ortaya çıktığında veya alacaklara ilişkin tutarlar arttığında, bu hesaplara borç kaydı yapılır. Alacakların tahsil edilmesi veya nitelik değiştirmesi gibi, alacaklara ilişkin tutarların azalması nedeniyle de ilgili hesaplara alacak kaydı yapılır.
- 121 alacak senetleri hesabı: İşletmelerin ticari faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan alacaklarına karşılık, aldığı bono ve poliçeler bu hesapta izlenir. Alacak senetleri hesabı; bono ve poliçe alındığı zaman, bono veya poliçenin nominal (üzerinde yazılı olduğu) tutarı kadar borçlandırılır. Senedin tahsil edilmesi, ciro edilmesi (alacak hakkının devredilmesi), tahsile gönderilmesi, iskonto ettirilmesi, şüpheli hâle gelmesi gibi durumlarda ise hesap alacaklandırılır.
- 122 alacak senetleri reeskontu hesabı (-): Alacak senetlerini bilanço gününde (31 Aralık tarihinde) peşin değeri ile gösterebilmek için, bilanço gününden vadeye kadar geçecek süre için hesaplanan iskonto tutarının izlendiği hesaptır. Hesap pasif karakterli olup alacak senetlerinin tutarını düzenleyici niteliktedir. Yabancı paralı alacak senetleri için dönem sonu kur farkları dikkate alınır.
- 126 verilen depozito teminatlar hesabı: Bu hesapta bir yıl içerisinde geri alınmak üzere verilmiş depozito ve teminatlar takip edilir.
- 127 diğer ticari alacaklar hesabı: Bu hesap, ticari faaliyetler sonucu oluşan fakat ticari alacaklar grubundaki diğer hesapların kapsamında olmayan ticari alacakların izlendiği hesaptır. Diğer ticari alacaklar hesabına, bu nitelikte bir alacak ortaya çıktığında borç, alacağın tahsili durumunda alacak kaydı yapılır.
- 128 şüpheli ticari alacaklar hesabı: Vergi Usul Kanunu'na göre, vadesinde tahsil edilememiş, protesto edilmiş, bir veya birkaç defa istenmesine rağmen yine ödenmemiş, dava ve icra safhasına gelmiş ticari alacakların takip edildiği hesaptır. Alacaklar şüpheli hâle geldiğinde ilgili hesaptan çıkarılarak 128 şüpheli ticari alacaklar hesabının borcuna kaydedilirler. Söz konusu bu alacağın tahsil edilmesinde veya değersiz hâle gelmesi durumunda ise 128 şüpheli ticari alacaklar hesabına alacak kaydı yapılarak kapatılırlar.



Özet (devamı)

- 129 şüpheli ticari alacak karşılığı hesabı (-): Bu hesap, ihtiyatlılık kavramı gereğince şüpheli alacaklar için dönem sonunda ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır. Karşılık ayrılması durumunda hesaba alacak kaydı yapılırken alacağın tahsil edilmesi veya değersiz hâle gelmesi durumunda hesaba borç kaydı yapılarak kapatılır.
- 13 diğer alacaklar: Ticari mal satışı gibi nedenlerden dolayı ortaya çıkmayan, bir yıl içerisinde tahsil edilmesi gereken senetli ve senetsiz alacaklar diğer alacaklar grubu içerisinde değerlendirilir. Bu grupta şu hesaplar yer almaktadır.
- 131 ortaklardan alacaklar hesabı: İşletmenin ana faaliyetleri dışındaki işlemler nedeniyle işletme sahip ve ortaklarından tahsil edilecek olan alacakların izlendiği hesaptır. Ortaklardan alacaklar ortaya çıktığında bu hesabın borcuna, tahsil edildiği zaman alacağına kayıt yapılır.
- 132 iştiraklerden alacaklar hesabı: İşletmenin iştiraklerinden olan alacakları bu hesapta takip edilir. Alacağın oluşması ile borçlandırılan hesap, alacağın tahsili ile alacaklandırılır.
- 133 bağlı ortaklıklardan alacaklar hesabı: Ortak olunan firmanın sermayesinin %50'sinden fazla bir paya sahip olunması hâlinde bağlı ortaklık söz konusudur. Bağlı ortaklıktan alacağın oluşması hâlinde, hesap borçlandırırken alacağın tahsili ile alacaklandırılır.
- 135 personelden alacaklar hesabı: İşletmede çalışan personelin, işletmenin ana faaliyetleri kapsamına girmeyen çeşitli nedenlerle işletmeye olan borçları bu hesapta izlenir.
- 136 diğer çeşitli alacaklar hesabı: Diğer alacaklar grubunda yer alan hesapların kapsamına girmeyen alacakların izlendiği hesaptır.
- 137 diğer alacak senetleri reeskontu hesabı (-): Diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların bilanço gününde peşin değeri ile gösterilmesi amacıyla kullanılan düzenleyici nitelikli hesaptır.
- 138 şüpheli diğer alacaklar hesabı: Ticari niteliği olmaksızın vadesinde ödenmediği için protesto edilmiş, daha sonra dava ve icra konusu olmakla şüpheli hâle gelmiş olan diğer alacakların izlendiği hesaptır.
- 139 şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabı (-): İhtiyatlılık kavramı gereğince şüpheli hâle gelmiş normal alacaklar için yapıldığı gibi diğer alacaklar için de dönem sonunda karşılık ayrılabilir.

DEĞERLENDİRME SORULARI

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ		200	
122 ALACAK	SENETLERİ REESKONTU		200

- Yukarıdaki kayıt, aşağıdakilerin hangisine aittir?
 - 200 TL'lik faiz gideri kaydı yapılmıştır.
 - 100 TL'lik alacak senedi reeskont kaydı yapılmıştır.
 - 200 TL'lik alacak senedi reeskont kaydı yapılmıştır.
 - 200 TL'lik faiz geliri elde edilmiştir.
 - Alacak senetlerindeki fazla yazılan kısmın düzeltilmesidir.
- İşletme, bir ihaleye girmek için 450 TL teminat yatırmış ise aşağıdaki hangi ifade bunu gösterir?
 - Müşteriler hesabına (alıcılar) 450 TL ve borçlu yazılır.
 - Alacak senetlerine 450 TL borçlu yazılır.
 - Verilen depozito ve teminatlar hesabının alacağına 450 TL yazılır.
 - Verilen depozito ve teminatlar hesabının borcuna 450 TL yazılır.
 - Alınan depozito ve teminatlar hesabının alacağına 450 TL yazılır.
- Aşağıdaki hesaplardan hangisi bilançonun aktifinde hem duran hem de dönen varlıklar içerisinde aynı ad ile yer alır?
 - Alıcılar
 - Satıcılar
 - Borç senetleri
 - Demirbaşlar
 - Ticari mallar

4. Aşağıdaki kayıtlardan hangisi vadesinde ödenmeyen 5.000 TL'lik kısa vadeli senetsiz bir alacağın 8.000 TL'lik kısa vadeli bir senetle yenilenmesine ilişkin yapılması gereken kayıttır?

a)			
121 ALACAK SENETLERİ	8.000		
121 ALACAK SENETLERİ		5.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		3.000	

b)			
120 ALICILAR	8.000		
121 ALACAK SENETLERİ		5.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		3.000	

c)			
121 ALACAK SENETLERİ	8.000		
120 ALICILAR		5.000	
642 FAİZ GELİRLERİ		3.000	

d)			
121 ALACAK SENETLERİ	5.000		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3,000		
100 KASA		8.000	

e)			
121 ALACAK SENETLERİ	5.000		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	300		
120 ALICILAR		8.000	

5- 1.350 TL'lik bir alacak senedi bankaya 50 TL eksikğine iskonto ettirilmiş (iskontosuz tutar alınmış) ise yapılması gereken kayıt aşağıdakilerden hangisidir?

a)

121 ALACAK SENETLERİ	1.300	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	50	
121 ALACAK SENETLERİ		1.350

b)

120 ALICILAR	1.300	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	50	
121 ALACAK SENETLERİ		1.350

c)

100 KASA	1.300	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	50	
121 ALACAK SENETLERİ		1.350

d)

100 KASA	1.300	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	50	
121 ALACAK SENETLERİ		1.350

e)

102 BANKALAR	1.300	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	50	
121 ALACAK SENETLERİ		8.000

6. Aşağıdaki kayıt hangi işlem için yapılmıştır?

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR	10.000	
121 ALACAK SENETLERİ 121.5 Takipteki Senetler		10.000

- a) Şüpheli bir alacağın tahsiline
- b) Senetsiz bir alacağın şüpheli hâle gelmesine
- c) Vadesinde ödenmeyen ve protesto ettirilen alacak senedinin şüpheli hâle gelmesine
- d) Vadesinde ödenmeyen alacak senedinin protesto ettirilmesine
- e) Alacak senedinin tahsil için bankaya verilmesine

7. Satıcılara olan 5.000 TL borç, cüzdandaki aynı tutarlı bir alacak senedi ciro edilerek ödeniyor.

Yapılacak muhasebe kaydında aşağıdaki hesaplardan hangisinin kullanımı doğrudur?

- a) Satıcılar hesabı 5.000 TL borçlu, alıcılar hesabı 5.000 TL alacaklı
- b) Alıcılar hesabı 5.000 TL borçlu, satıcılar hesabı 5.000 TL alacaklı
- c) Kasa hesabı 5.000 TL borçlu, alacak senetleri hesabı 5.000 TL alacaklı
- d) Satıcılar hesabı 5.000 TL borçlu, alacak senetleri hesabı 5.000 TL alacaklı
- e) Alacak senetleri hesabı 5.000 TL borçlu, satıcılar hesabı 5.000 TL alacaklı

8. İşletmede 40.000 TL'lik alacak senedi vardır. Dönem sonu envanterinde (31.12.20XX) senet tutarının %10'u kadar reeskont hesaplanmıştır.

Senedin tasarruf değeri kaç TL'dir?

- a) 30.000 TL
- b) 36.000 TL
- c) 44.000 TL
- d) 46.000 TL
- e) 50.000 TL.

9. Aşağıdaki hesaplardan hangisi tek düzen hesap planında ticari alacaklar grubunda yer almaz?

- a) Alicilar
- b) Alacak senetleri
- c) Verilen depozito ve teminatlar
- d) Alinan depozito ve teminatlar
- e) Şüpheli ticari alacaklar

10. Aşağıdaki kayıt hangi işlem nedeniyle yapılmıştır?

121 ALACAK SENETLERİ 121.02 Tahsildeki	3.300	
121 ALACAK SENETLERİ 121.01 Cüzdandaki		3.300

- a) Mal satış işlemine
- b) Senedin teminata verilmesine
- c) Senet yenilenmesine.
- d) Senet tahsiline
- e) Senedin tahsile gönderilmesine.

Cevap Anahtarı

1.c, 2.d, 3.a, 4.c, 5.d, 6.c, 7.d, 8.b, 9.d, 10.e

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Sevilengül, ORHAN, (2009). Genel Muhasebe, Ankara: Gazi Kitabevi
- [2] Bayazıtlı, ERCAN, (2008). Genel Muhasebe Problemleri, Ankara: Siyasal Yayınları.
- [3] Sürmeli, FEVZİ, (2008). Genel Muhasebe, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- [4] Koç Yalkın, YÜKSEL, (1998). Genel Muhasebe ve İlkeleri ve Uygulaması, Ankara.
- [5] Akdoğan, NALAN., Sevilengül, ORHAN., (2007). Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Uygulaması, Ankara: Gazi.
- [6] Küçüksavaş, NİHAT, (2010). Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe), İstanbul: Beta Yayınları

TİCARİ MALLAR



Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
M. Suphi ORHAN



İÇİNDEKİLER

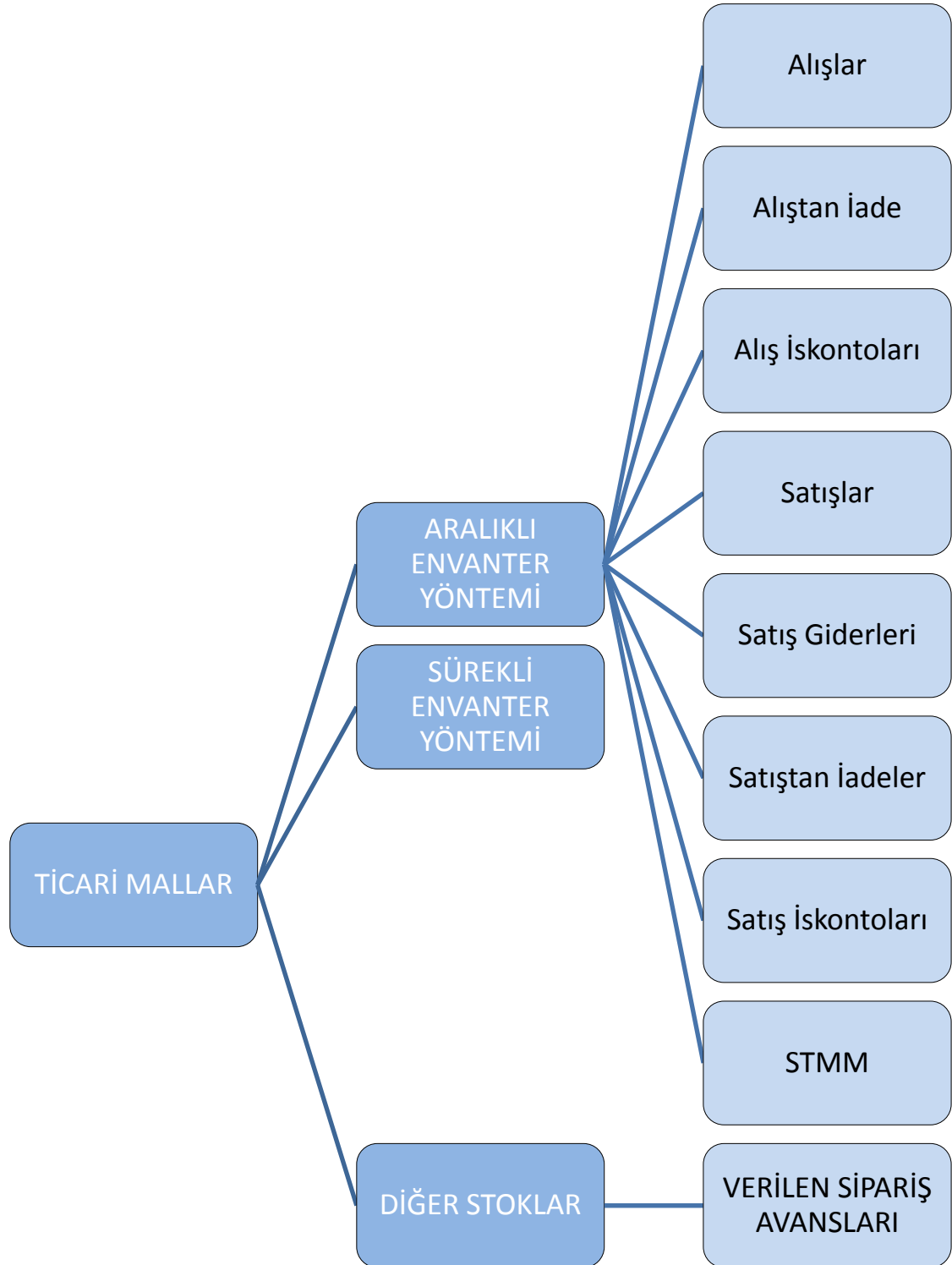
- Ticari Mallar Hesabı
- Aralıklı Envanter Yöntemi
- Sürekli Envanter Yöntemi
- Ticari Mallarda Zayi Olma, Değeri Düşme, Fire ve Karşılıkları



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Ticari mal alışlarını ve satışlarını yasal defterlere kayıt edebilecek,
- Vadeli ticari mal alışlarında vade farkı veya kur farklarının nasıl kayıtlanabileceğini öğrenebilecek,
- Aralıklı envanter yöntemine göre dönem sonunda satılan ticari malların maliyetini hesap edebilecek,
- Sürekli envanter yöntemine göre ticari mal satışların stoktan çıkış ve maliyet kayıtlarını yapabilecek,
- Ticari mal satışlarından doğan kâr veya zararı hesap edebilecek,
- Komisyoncu aracılığı ile ticari mal satışlarına ilişkin kayıtları yapabileceksiniz.

ÜNİTE 8



GİRİŞ

Bu ünite de stoklar içerisinde yer alan ticari mallar hesabı tanıtılacak, satılan ticari malların maliyetinin (STMM) değerini sürekli olarak gösterme olanağı veren “Sürekli Envanter Yöntemi” ile STMM’nin dönem sonlarında hesaplandığı “Aralıklı Envanter Yöntemi” örnek uygulamalarla açıklanmaya çalışılacaktır. Ayrıca 157 diğer stoklar hesabı ve 159 verilen sipariş avansları hesaplarının işleyişi de açıklanmaya çalışılacaktır.



Ticari malların kayda alınmasında genellikle aralıklı envanter yöntemi ve sürekli envanter yöntemi kullanılmaktadır.

İşletmelerin ticari faaliyet konularına göre, satılmak üzere satın aldıkları mallar, *Ticari Mallar* olarak adlandırılmaktadır. *Üzerinde herhangi bir değişiklik yapmadan satılmak amacıyla stoklarda bulundurulanan ticari malların muhasebeleştirilmesinde, farklı yöntemler uygulanmaktadır.* Ticari malların tedarikinden satışına kadar geçen süreçte, uygulanacak kayıt yöntemleri, satılan malların birim maliyetine ve çeşit sayısına göre farklılık arz etmektedir.

Mal alımında ticari mallar hesabının borç tarafına mal alış bedeli yazılır. Mal alımında (mal tutarının belli bir vergi oranında) ödenen katma değer vergisi de 191 ind. kdv. hesabının borç tarafına kaydedilir.

Ticari mallar hesabı, bir varlık hesabıdır. Bütün artışlar borç tarafa yazılır. Artışlar, sadece mal alımı da değildir. Ticari malların alımı yanı sıra geçen dönemden depomuzda kalan mal tutarı da borç tarafa yazılır. Ticari mal alımında ödenen bütün nakliye, sigorta ve hamaliye giderleri de o malın maliyetine eklenmek amacıyla, ticari mallar hesabının borç tarafına yazılır. Satış yapılması hâlinde, tekdüzen muhasebe sistemi uygulaması gereği, 153 ticari mallar hesabı kullanılmaz, bunun yerine 600 yurt içi satışlar hesabı kullanılır. Yani alışlar ve alış giderleri, 153 ticari mallar hesabının borç tarafına, satışlar ise 600 yurt içi satışlar hesabının alacak tarafına kaydedilir [1].

Ticari malların kayda alınmasında genellikle iki yöntem kullanılmaktadır:

- Aralıklı Envanter Yöntemi
- Sürekli Envanter Yöntemi

ARALIKLI ENVANTER YÖNTEMİ

“Dönem Sonu Envanter Yöntemi” olarak da bilinen bu yöntem, birim maliyeti düşük çeşit sayısı fazla malların satıldığı marketler vb. işletmelerde uygulanır. Çünkü satış aşamasında, satılan ticari malların maliyetini (STMM’yi) hesaplamak oldukça güçtür ve pratik de değildir.

Aralıklı Envanter yönteminde; *Ticari mallar satın alındığı zaman maliyet bedeliyle “153 ticari mallar” hesabının borç tarafına kaydedilir.* Ödeme biçimine göre de ilgili diğer hesaplar alacaklandırılır. Örneğin; peşin bedelle alınmışsa kasa hs., veresiye ise satıcılar hs., senet karşılığı alınmış ise borç seneteri hs., çek karşılığı alınmış ise verilen çekler ve ödeme emirleri hesabına alacak kaydedilir. Satın alınan ticari malların maliyeti; alış faturası bedeli, taşıma, sigorta, nakliye

varsa gümrük vergileri vb. gider unsurlarının toplamından, diğer bir deyişle alıştan satışa hazır hâle gelinceye kadar yapılan tüm parasal fedakârlıkların toplamından oluşur. Bu nedenle; ticari mallar hesabının borç tarafına hem mal alış değeri hem de nakliye, sigorta, gümrük vergisi vb. giderler yazılır [2].

Bu yöntemde, ticari mal alışlarında ödenen katma değer vergisi (KDV), 191 indirilecek kdv hesabının borcuna yazılarak muhasebeleştirilir. Yapılan satışlar ise yurt içi veya varsa yurt dışı satışlar hesabının alacağına satış bedeliyle kaydedilir.

Dönem sonunda muhasebe dışı envanter (iş yerleri ve depolarında yapılan fiilî stok sayımı) sonuçlarına göre dönem sonu kalan mal mevcudu belirlenir.

Dönem sonunda depoda kalan mal mevcudu tutarı, ticari mallar hesabının borç bakiyesinden çıkarılarak satılan ticari malların maliyeti belirlenir. Belirlenen tutar, “621 satılan ticari malların maliyeti” (STMM) hesabının borcuna, 153 ticari mallar hesabı’nın alacağına kaydedilir. Bu işlemten sonra ticari mallar hesabının borç kalanı, dönem sonu mal mevcudunu gösterir.

Mal alış ile ilgili bazı örnekler aşağıdaki gibidir [2]:



Örnek

- 05.01.20xx tarihinde 03421 no.lu fatura ile KDV hariç, 20.000 TL'lik ticari mal 8.000 TL'si peşin, kalan kısmı kısa süreli kredili olarak satın alınmıştır. KDV oranı %10.

05.01.20xx		
153 TİCARİ MALLAR	20.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	2.000	
100 KASA		8.000
320 SATICILAR		14.000
03421 no.lu fatura ile kredili mal satın alma		

Bu işlemde 20.000 TL'lik mal alınmış ve hesabın borç tarafına kaydedilmiştir. Aynı paralelde 2.000 TL'lik KDV, 191-İND.KDV hesabının borç tarafına yazılmıştır. Yapılan 8.000 TL'lik peşin ödeme, kasada azalma olduğu için alacak tarafına, kalan tutar ise satıcılar hesabına alacak kaydedilmiştir.

Alış Giderleri



Örnek

- Satin alınan ticari malların işletmeye nakli için 06.01.20xx tarihinde %10 KDV dahil 660 TL, bir çek ciroosu ile ödenmiştir.

06.01.20..

153 TİCARİ MALLAR	600	
153.01 Alış giderleri	60	
191 İNDİRİLECEK KDV		
101 ALINAN ÇEKLER		660
Nakliye gideri		



Satin alınan ticari malların işletmeye nakli vb. için yapılan harcamalar (alış giderleri) ticari mallar hesabına borç kaydedilir.

Bu işlemde malların nakliyesi için 660 TL, eldeki bir müşteri çeki (Alınan çekler) ciro edilerek ödenmiştir. Yani cüzdandaki bir çekin arkası imzalanarak çekteki tutarın tahsili satıcıya devredilmiştir. Alış giderleri, 153 ticari mallar hesabının borcuna kaydedilir. Aynı şekilde, KDV'si de 191 İND. KDV. hesabının borç tarafına kaydedilir. Eldeki çeklerde azalma olduğu için de 101 alınan çekler hesabının alacak tarafına kaydedilir [3].

Alıştan İade



Örnek

- 07.01.20xx tarihinde satın alınan %10 KDV'li ticari malların 4.000 TL kısmı istenilen örneğe uygun olmadığı için (kalite, marka, renk, kusur vb.) satıcı işletmeye iade edilmiştir.

İade edilen ticari malların KDV'si "391 hesaplanan KDV" hesabının alacağına kaydedilir.



İade edilen ticari malların KDV'si "391 hesaplanan KDV" hesabının alacağına kaydedilir.

07.01.20xx

320 SATICILAR	4.400	
153 TİCARİ MALLAR		4.000
391 HESAPLANAN KDV		400
Alış İadesi		

Bu işlemde alıştan iade söz konusudur. Alıştan iadeler, ticari mallarda azalma yapacağından ticari mallar hesabının alacak tarafına yazılır. Burada da alacak tarafa yazılmıştır. Bu iade ve + KDV tutarı, satıcılara ödenecek tutarı azaltmış olup bu hesabın borç tarafına 4.400 TL yazılmıştır.

Alış İskontoları

Sürekli aynı fabrika veya işletmeden ticari mal alımlarında, fazla miktar ya da tutarlarda mal alınmasında, fatura kesilmesinden daha sonra işletmeye indirim yapılması halinde bu indirim tutarı, ticari mallar hesabının alacak tarafına yazılır. İndirim veya iskonto yapılması, malların alış tutarında o kadar azalma olduğunu gösterir. Alacak tarafa yazılarak bu denge sağlanır [4].



Örnek

- 10.01.20xx tarihinde % 5 indirimli, %10 KDV dâhil 8.360 TL'lik ticari mal, çek karşılığı satın alınmıştır. İskonto tutarı ve ticari mal bedeli fatura üzerinde ayrı ayrı yazılmıştır.

10.01.20.xx

153 TİCARİ MALLAR	7.600	
191 İNDİRİLECEK KDV	760	
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ (-)		8.360
103.01 Verilen Çekler		
KDV'siz tutar(8.360 : 1.10)=7.000		
Ticari Mal Alışı		



Örnek

- 12.01.20xx tarihinde %10 KDV dâhil 33.000 TL ticari mal kısa süreli kredili (veresiye) olarak satın alınmıştır.

12.01.20..

153 TİCARİ MALLAR	30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.000	
320 SATICILAR		33.000
Kredili Ticari Mal Alışı		

Uzun vadeli kredili (veresiye alışlarda) 420 satıcılar hesabı kullanılır.



Uzun vadeli kredili
(veresiye alışlarda)
420 satıcılar hesabı
kullanılır.



Örnek

- 15.01.20xx tarihinde, kredili olarak alınan ticari malların maliyet bedeli üzerinden %4 indirim talep edilmiş ve ilgili işletme talebi kabul ederek bir fatura ile işletmemize bildirmiş ve %10 KDV dikkate alınmıştır.

15.01.20xx

320 SATICILAR	1.320	
153 TİCARİ MALLAR		1.200
391 HESAPLANAN KDV		120
İndirim tutarı $(30.000 \times 0,04) = 1.200$ TL		
Alış İskontosu		

Önceki iki kayıta ticari mal alınmış ve ticari malda artış olmuş onun için borç tarafına yazılmıştır. Bu son kayıta ise iskonto yapılmış, bu indirim tutarı ticari malların alış maliyetinde azalma yapacağından *alacak* tarafına, yine satıcılara olan borçlarda da azalma olacağından *borç* tarafına yazılmıştır.



Örnek

- Eğer satıcı işletme yıl sonu ciro üzerinden işletmemize 2.200 TL %10 KDV dâhil indirim uygulamış ve karşılığında borcumuzdan
- nakit indirimi veya
- indirim tutarı kadar ticari mal göndermiş ise günlük defter kayıtları şöyle olurdu;

31.12.20xx

320 SATICILAR	2.200	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR ve KARLAR		2.000
391 HESAPLANAN KDV		200
Alış İskontosu		



Satıcı işletme tarafından yıl sonu cirosu üzerinden yapılan indirim, diğer olağan gelir ve kârlar hesabına alacak olarak kaydedilir.

Bu kayıta üsttekinden farklı olarak yıl sonunda yapılan topluca indirim , gelir olarak kaydedilmiştir. Paralelinde KDV'si ve indirim tutarı toplamı, satıcılara ödenecek tutarı azalttığından satıcılar hesabının borcuna kaydedilmiştir. İade işleminde olduğu gibi KDV tutarı da 391 hesaplanan KDV hesabına alacak yazılmıştır.

Sonuç olarak ticari mallar hesabının borç tarafına, sırayla dönem başı mal mevcudu, dönem içi mal alışları ve alış giderleri yazılır. Alacak tarafına ise alıştan iadeler, alış iskontoları yazılır. Dönem sonunda ise yapılacak fiilî sayım sonucunda tespit edilecek mal varlığı tutarı, ticari mal hesabının kalanından düşülür. Bulunan yeni tutar STMM (Satılan Ticari Malların Maliyeti)'dir ve ticari mal hesabının alacak tarafına yazılır. Ticari mal hesabının borç ile alacak toplamı farkı, yani hesap kalanı, dönem sonu mal mevcudunu vermektedir.

Aralıklı envanter yönteminde, satılan ticari malların maliyetinin hesaplanışını aşağıdaki gibi formüle edebiliriz [4]:

$$\begin{aligned}
 & \text{Dönem başı mal mevcudu} \\
 & + \text{Dönem içi net alışlar (alış giderleri – alıştan iadeler – alış iskontoları)} \\
 & = \text{Satılabilir (satışa hazır) malların maliyeti} \\
 & - \text{Dönem sonu mal stoku} \\
 & = \text{Satılan ticari malların maliyet (STMM)}
 \end{aligned}$$



Satış gerçekleştiğinde satış tutarı, 600 Yurt içi satışlar hesabının alacağına, ilgili hesapların borcuna kaydedilir.

Satışlar

Ticari mal veya hizmet satışları karşılığında tahsil edilen veya tahakkuk ettirilerek alınacak olan değerler, satış gelirlerini ifade eder. Satışlar, işletmenin ticari mal mevcudunda azalma meydana getirir. Yurt içi veya yurt dışına satışları veya varsa diğer satışlar, ayrı hesaplarda izlenir. Satışlar, bir gelir kaynağıdır. Bilindiği üzere bütün gelirler, alacak tarafa yazılır. Satış tutarının KDV'si KDV oranı üzerinden hesaplanarak satış hesabının paralelinde, yani alacak tarafa kaydedilir. Satışlar ve hesaplanan KDV toplamı, fatura toplamını vermektedir [5].



Örnek

- 18.01.20xx tarihinde %10 KDV dahil 16.500 TL'lik ticari mal, 6.500 TL'si peşin, 4.000 TL'si çek ve kalan kısmı veresiye olarak 08 no.lu fatura ile satılmıştır.

18.01.20xx

100 KASA	6.500	
101 ALINAN ÇEKLER	4.000	
120 ALICILAR	6.000	
391 HESAPLANAN KDV		1.500
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		15.000
Ticari Mal Satışı		

Bu kayıta KDV'siz satış tutarı, 15.000 TL ve hesaplanan KDV 1.500 TL alacak tarafa yazılmıştır. İkisinin toplamı fatura değeridir. Bu satış karşılığında da kasada alınan çeklerde ve alıcılarda artış olmuş, bu sebeple artış tutarları ilgili hesapların borç tarafına yazılmıştır.

Satış Giderleri

İşletmeler, satış yapabilmek, satışlarını artırabilmek için bazı giderlere katlanırlar. Bunlar reklam olabilir, firma adının yer aldığı poşet olabilir, pazarlamada çalışan eleman ücretleri olabilir, malın müşteriye nakliye giderleri olabilir. Bunların hepsine pazarlama, satış ve dağıtım giderleri denilmektedir. Satış faaliyetiyle ilgili tüm giderler, **760 pazarlama, satış ve dağıtım giderleri** hesabının borç tarafına yazılır [5].



Örnek

- Örneğin firma 18.01.20xx tarihinde %10 KDV dahil 550 TL'lik bir reklam harcaması yapmış ve parasını da bankadaki hesabından ödemiş olsun.

18.01.20..

760 PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ	500	
191 İNDİRİLECEK KDV	50	
102 BANKALAR		550
Satış Gideri		

Burada 500 TL'lik gider ve 50 TL KDV ödenmiştir. Bu nedenle 760 pazarlama satış dağıtım giderleri hesabı ile 191 indirilecek KDV hesabı borçlandırılmış, bankadaki parada azalma olduğu için, banka hesabı alacaklandırılmıştır.



Satış iskontosu, satıştan bir süre sonra erken ödeme ya da yıllık satış cirosu üzerinden alıcı lehine yapılan indirimlerdir.

B 760 PAZ.SATIŞ ve DAĞ.GİD. A

500

B 102 BANKALAR A

550

B 191 İND. KDV. HESABI A

50

Satış İskontoları

Satış iskontosu, satıştan bir süre sonra erken ödeme (kasa iskontosu) ya da yıllık satış cirosu üzerinden alıcı lehine yapılan indirimlerdir. Satış iskontolarının satış hasılatını azaltıcı etkisi vardır. Yani yapılan 100 TL'lik satışta, sonradan 5 TL iskonto yapılmış ise bizim net satışımız (100 - 5=) 95 TL'dir. Fakat 100 TL daha önce kayıtlara girdiğinden bu 5 TL'lik iskonto, 611 satış İskontolari hesabına borç olarak kaydedilecektir.



Örnek

- 19.01.20xx tarihinde %10 KDV dâhil 11.000 TL'lik ticari mal veresiye satılmış olsun.

19.01.20xx

120 ALICILAR	11.000	
391 HESAPLANAN KDV		1.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		10.000
Kredili Ticari Mal Satışı		



Örnek

- İşletme, alıcılara (satıştan daha sonra) 400 TL'lik satış iskontosu yapmış ve bunu bir faturayla bildirmiş ise aşağıdaki kayıt yapılır. KDV oranı %10 dur.

19.01.20xx

611 SATIŞ İSKONTOLARI	400	
191 İNDİRİLECEK KDV	40	
Satış İskontosu		440



Vadeli satışlarda, vade farkları TMS'ye göre, satış geliri olarak kaydedilir.

Vadeli satışlar, TMS (Türkiye Muhasebe Staandartolarına) uygun olarak muhasebeleştirildiğinde, 611 satış iskontoları hesabı kullanılmaz. Çünkü vade farklarının satış gelirleri olarak kaydedilmesi gerekir [6].

Satılan Ticari Malların Maliyetinin (STMM) nin Hesaplanması

Satılan Ticari Malların Maliyetinin rakamsal olarak hesaplanması ve kaydını aşağıdaki verlerden yararlanarak şu şekilde yapabiliriz:

- Dönem sonunda, işletmenin muhasebe içi envanterde 153 ticari mallar hesabının borç kalanı (satılabilir malların maliyeti) 65.000 TL'dir.
- Muhasebe dışı envanterde yapılan dönem sonu, fiilî ticari mal sayımında 5.000 TL'lik mal olduğu belirlenmiştir
- $(65.000 - 5.000 =) 60.000$ TL satılan ticari malların maliyetidir.

Bu rakamın satış nedeniyle mallarda azalma olduğu için, 153 ticari mallar hesabının alacak tarafına yazılması gerekir. STMM, bir maliyet olduğu için bütün maliyetler borç tarafa yazılır kuralı gereği, burada da 621 STMM borç tarafa yazılacaktır.

Satılan ticari malların maliyetini bu sefer ayrıntılı olarak hesaplayalım.

Dönem başı ticari mal mevcudu	10.000
Dönem içi ticari mal alışları	+ 55.000
Satışa hazır (satılabilir) malların maliyeti	= 65.000
Dönem sonu ticari mal mevcudu	- (5.000)
Satılan ticari malların maliyeti	60.000



Satılabilir malların maliyetinden, dönem sonu mal mevcudunun çıkarılmasıyla, STMM hesaplanır.

31.12.20xx

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	60.000	
153 TİCARİ MALLAR		60.000
Satılan Ticari Mallar Maliyetinin ilgili hesaba devri		

Sürekli Envanter Yöntemi

Bu yöntem; çeşit sayısı az, birim maliyeti yüksek malların alınıp satıldığı (otomobil galerileri, beyaz eşya veya mobilya vb malların satıldığı) işletmelerde uygulanır. Özellikle satış aşamasında satılan malların maliyeti bilindiğinden, ek hesaplamalara gerek kalmaz [7].

Ticari mallar satın alındığında “Aralıklı Envanter Yöntemi”ndeki gibi (153 ticari mallar hesabının borcuna maliyet bedelleriyle) kayıt yapılır. Alış giderlerinin kaydı, alıştan iadeler ve alış iskontolarının kaydı “Aralıklı Envanter Yöntemi”nde olduğu gibidir.

Sürekli envanter yönteminde; her satıştan sonra, satılan malların maliyet bedeli bnlindiği için, 621 satılan ticari malların maliyeti hesabına borç, 153 ticari mallar hesabına alack olarak kaydedilir. Her satıştan sonraki kayıta hemen maliyet çıkışı yapıldığından, ticari malların herhangi bir zamandaki borç bakiyesi (kalanı), maliyet bedeli ile stokta kalan malların maliyet tutarını gösterir.

Bu yöntemde mal mevcudunun sürekli olarak bilinmesi, her zaman satışlardan elde edilen kâr veya zararın da hesaplanmasını kolaylaştırır. Yine bu yöntemde dönem sonunda yapılacak fiilî sayım sonucuna göre de ticari mallardaki, varsa fazlalık veya noksanlık da kolayca belirlenir [8].



Sürekli envanter yönteminde her satıştan sonra, 621 STMM hesabı borçlandırılırken 153 ticari mallar hesabı alacaklandırılır.



Örnek

- 01.01.20xx tarihinde birim fiyatı 50 TL’den 2.000 adet x ticari mal + %10 KDV ile bir ay vadeli senet karşılığı satın alınmıştır.

01.01.20xx

153 TİCARİ MALLAR	100.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	10.000	
321 BORÇ SENETLERİ		110.000
Senet karşılığı Ticari Mal Satın Alınması		

Bu işlemde $50 \times 2000 = 100.000$ TL lik ticari mal satın alınmış, 153 ticari mallar hesabının borcuna yazılmıştır. Paralelinde %10 KDV tutarı 10.000 TL, 191 indirilecek KDV. hesabının borç tarafına kaydedilmiş, toplam tutar karşılığında borç senedi imzalandığı için de 321 borç senetleri hesabı alacaklandırılmıştır.



Örnek

- 05.01.20xx tarihinde alış birim maliyeti 50 TL olan 1.500 adet ticari mal, birim fiyatı 60 TL'den yarısı altı ay vadeli kredili, (versiyeye) diğer yarısı ise bir ay vadeli senet karşılığı *satılmıştır*. KDV %10.

05.01.20xx

120 ALICILAR	49.500	
121 ALACAK SENETLERİ	49.500	
391 HESAPLANAN KDV		9.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		90.000
Ticari Mal Satılması		



Uzun (bir yılı aşan) vadeli satışlarda 220 alıcılar veya 221 alacak senetleri hesapları kullanılır.

Burada $1500 \times 60 = 90.000$ TL lik satış yapılmış olup paralelinde 9.000 TL %10 KDV hesaplanmış, her ikisi de alacak tarafa yazılmıştır. Satışın yarısı kredili (veresiye), diğer yarısı senet karşılığı olduğu için, 49.500 TL hem 120 alıcılar hem de 121 alacak senetleri hesaplarına borç kaydedilmiştir. Vade sürelerin 1 yılı (12 ayı) aşması hâlinde 220 alıcılar, 221 alacak senetleri hesapları kullanılır.



Örnek

- 05.01.20xx tarihinde satılan ticari malların maliyeti (1500 adet x 50 TL=)75.000 TL'nin de kaydedilmesi gerekir.

05.01.20xx

621 SATILAN TİCARİ MALLARIN MALİYETİ	75.000	
153 TİCARİ MALLAR		75.000
Satılan Ticari Mallar Maliyetinin ilgili hesaba devri		



Örnek

- 08.01.20.xx tarihinde satılan %10 KDV'li ticari malların 200 adedi istenilen kalitede olmadığı için alıcı tarafından işletmemize iade edilmiştir. (200 adet x 60 TL = 12.000 TL)

08.01.20xx

191 İNDİRİLECEK KDV	1.200	
610 SATIŞTAN İADELER	12.000	
120 ALICILAR		13.200
Satış İadesi		



Satıştan iade işlemiyle ilgili kayıt yapıldıktan sonra, iade edilen malların, maliyet kaydının da yapılması gerekir.

Bu işlemde satıştan yapılan iade nedeniyle 610 satıştan iadeler hesabı ve 191 indirilecek KDV hesabı borçlandırılmış, karşılığında ise 120 alıcılar hesabı alacaklandırılarak alıcıların borcu azaltılmıştır.



Örnek

- 08.01.20xx tarihinde iade edilen ticari mallarının stoklara geri alınmasına ilişkin günlük defter kaydı (200 adet x 50 TL = 10.000 TL) aşağıdaki gibidir.

08.01.20xx

153 TİCARİ MALLAR	10.000	
621 SATILAN TİCARİ MALLARIN MALİYETİ		10.000
Satıştan İade edilen Ticari Mallar		

Bu yöntemde, iade kaydından hemen sonra maliyet kaydı yapılması gerekir. 153 ticari mallar hesabına giriş yapılmış yani borçlandırılmış, satılan ticari mallar maliyetinde azalma olduğu için 621 satılan ticari mallar maliyeti hesabı da alacaklandırılmıştır.

157 DİĞER STOKLAR

Fiziksel ya da ekonomik olarak değer kaybına uğramış mallar, komisyoncuya satılması için gönderilen mallar ve alımı yapılmış, henüz yolda olan mallar, 157 diğer stoklar hesabında takip edilirler [9].



Örnek

- Örneğin 10.01.20xx tarihinde 10.000 TL'lik bir mal, depoda zarar görmüş ve değeri 8.500 TL'ye düşmüş olsun. Bu durumda bu mal, normal malların bulunduğu 153 ticari mallar hesabından çıkarılır, 157 diğer stoklar hesabına alınır. Değer düşüklüğü kesin ise aradaki fark, 659 diğer olağan giderler ve zararlar hesabına alınır. Aşağıda yevmiye ve defter-i kebir kayıtları verilmiştir.



Değer kaybına uğramış mallar için değer düşüklüğü kesin ise diğer olağan gider ve zararlar hesabına borç kaydı yapılır.

10.01.20xx		
157 DİĞER STOKLAR	8.500	
659 DİĞER OLAĞAN GİDER ZARARLAR	1.500	
153 TİCARİ MALLAR		10.000
Değeri düşen mallar		

B	153 Tic. Mal. Hesabı	A
		10.000

B	157 Diğ. Stok. Hesabı	A
	8.500	

B	659 Diğ. Ol. Gid. Zar. Hesabı	A
	1.500	

Eğer değer düşüklüğü kesin değilse bu kez kayıtlar aşağıdaki gibi yapılır;

10.01.20xx		
157 DİĞER STOKLAR	10.000	
153 TİCARİ MALLAR		10.000
Değeri düşen malların sağlam mallardan ayrılması		

Değer düşüklüğü dönem sonunda da devam ediyorsa değeri düşen mallar için karşılık ayrılır.

31.12.20..		
654 KARŞILIK GİDERLERİ	1.500	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)		1.500
Değeri düşen malların sağlam mallardan ayrılması		



Değer düşüklüğü kesin değil ve dönem sonunda da devam ediyor ise karşılık ayrılabilir.

B	153 Tic. Mal. Hesabı	A
	10.000	
B	654 Karşılık G. Hesabı	A
1.500		

B	157 Diğ. Stok. Hesabı	A
	10.000	
B	158 Stok Değ. Düş. Hesabı	A
		1.500

Komisyoncu aracılığı ile ticari mal satış



Örnek

- 10.01.20xx tarihinde birim maliyeti (adedi) 50 TL olan 600 adet ticari mal satılmak üzere Iğdır'daki bir komisyoncuya gönderilmiştir (600 Ad. x 50 TL= 30.000 TL).

10.01.20xx

157 DİĞER STOKLAR	30.000	
153 TİCARİ MALLAR		30.000
Komisyoncuya Gönderilen Mallar		



Örnek

- 18.01.20xx tarihinde İğdır'daki komisyoncu gönderilen ticari malların yarısını (300 adet) birim fiyatı 65 TL'den %10 KDV'li sattığını bildirmiş ve işletmeye fatura düzenlemiştir.



Komisyoncuya satılmak üzere gönderilen mallar, diğer stoklar hesabında takip edilir.

18.01.20xx

127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	21.450	
391 HESAPLANAN KDV		1.950
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		19.500
Komisyoncuya Gönderilen Malların satılması		



Örnek

- 18.01.20xx tarihinde, İğdır'daki komisyoncu nezdinde satılan ticari malların maliyetini bularak stoklardan düşülmesi ve yapılan satıştan elde edilen kâr veya zararı belirlemek için (aralıklı envanter yönteminde dönem sonunda), sürekli envanter yönteminde ise aşağıdaki kayıt yapılır. (300 adet x 50 TL = 15.000 TL)

18.01.20..

621 SATILAN TİCARİ MALLARIN MALİYETİ	15.000	
157 DİĞER STOKLAR		15.000
Satılan Ticari Mallar Maliyetinin ilgili hesaba devri		



Örnek

- 20.01.20xx tarihinde Iğdır'daki komisyoncu anlaşmaya göre satış değeri üzerinden %3 komisyonun kestikten sonra kalan bedeli işletmenin bankadaki hesabına yatırmıştır.

20.01.20xx

102 BANKALAR	20.865	
760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ	585	
760.10 Komisyon Giderleri		
127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR		21.450
Komisyoncudan tahsilat		



Örnek

- İşletme 25.01.20xx tarihinde 20.000 TL'lik mal satın almış, bedelini bankadan ödemiş olsun. Mallar henüz yolda olup işletmeye ulaşmamışsa 157 diğer stoklar hesabına kayıt yapılır.



Satın alınan, ancak henüz teslim alınmamış yoldaki mallar, 157 diğer stoklar hesabına kaydedilir.

25.01.20xx

157 DİĞER STOKLAR	20.000	
102 BANKALAR		20.000
Yoldaki Mallar		



Örnek

- Bu yoldaki mallar için sigorta, nakliye gideri de ödenebilir. Varsayalım ki 400 TL sigorta ve nakliye peşin ödenmiş olsun. KDV %10.

25.01.20xx

157 DİĞER STOKLAR	400	
191 İND KDV	40	
100 KASA		440
Yoldaki Mallar İçin Nakliye ve Sigorta Gideri		

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI

Bir işlem için avans verilmesi durumunda, bu hesap kullanılır. Yurt içi, yurt dışı avans farklıdır [10].



Örnek

- İşletme bir mal satın almak için 25.01.20xx tarihinde, 5.000 TL avansı bankadan göndermiş olsun. Daha sonra %10 KDV dâhil 22.000 TL değerindeki bu siparişini 28.01.2017 teslim alsın ve kalan kısım için de çek keşide etsin.



Satın alınacak mallar için önceden avans verilebilir.

Avansın verilmesinde aşağıdaki kayıt yapılır.

25.01.20xxz

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	5.000	
102 BANKALAR		5.000
Sipariş avansı verilmesi		

Siparişin teslim alınmasında aşağıdaki kayıt yapılır.

28.01.20xx

153 TİCARİ MALLAR	20.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	2.000	
159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI		5.000
103 VERİLEN ÇEK ve ÖDEME EMİRLERİ (-)		17.000
Siparişin teslim alınması		

B	153 Tic. Mal. Hesabı	A
	20.000	

B	102 Bankalar Hesabı	A
	5.000	

B	159 Verilen Sip. Hesabı	A
	5000	5000

B	103 Verilen Çek. Hesabı	A
		17.000

B	191 İND. KDV. Hesabı	A
	2000	

Burada önce, mal siparişi avansı bankadan ödenmiştir. Daha sonra mal teslim alındığında mal bedeli 153 ticari mallar hesabına, ödenen katma değer vergisi ise 191 indirilecek KDV hesabına borç kaydedilmiştir. Karşılığında da önce avans miktarı düşülmüş, yani 159 verilen sipariş avansları hesabının alacak tarafına kayıt yapılarak kapatılmış, kalan tutar için (17.000 TL) çek keşide edilmiş ve 103 verilen çekler ve ödeme emirleri (-) hesabına alacak kaydedilmiştir.



Özet

- Stoklar, işletmelerin ana faaliyet konularını yerine getirebilmek için satmak, ya da üretmek amacıyla ellerinde bulundurdukları ve tükettikleri varlıklardan oluşur. Ticari mallar, stoklar içerisinde önemli bir yer almaktadır. İşletmelerin ticari faaliyet konularına göre, satılmak üzere satın aldıkları mallar, ticari mallar olarak adlandırılmaktadır. Üzerinde herhangi bir değişiklik yapmadan, satılmak amacıyla stoklarda bulundurulmuş, ticari malların kaydında, farklı yöntemler uygulanmaktadır. Ticari malların tedarikinden satışına kadar geçen süreçte, uygulanacak kayıt yöntemleri, satılan malların birim maliyetine ve çeşit sayısına göre farklılık arz etmektedir.
- Ticari malların kayda alınmasında (muhasabeleştirilmesinde) genellikle, iki yöntem kullanılmaktadır.
 - 1- Aralıklı Envanter Yöntemi
 - 2- Sürekli Envanter Yöntemi
- **ARALIKLI ENVANTER YÖNTEMİ**
 - "Dönem Sonunda Envanter Yöntemi" olarak da bilinen bu yöntem, birim maliyeti düşük çeşit sayısı fazla malların satıldığı marketler gibi işletmelerde uygulanır. Çünkü satış aşamasında STMM'yi hesaplamak oldukça güçtür ve pratik değildir. Bu yöntemde; bütün mal alışları, maliyet bedeliyle, 153 ticari mallar hesabının borcuna, yapılan satışlar ise 600 yurt içi satışlar hesabının alacağına satış bedeliyle dönem içerisinde kaydedilir. Dönem sonu envanter işlemleriyle belirlenen ticari mal bakiyesinin (kalanının) maliyet bedeliyle, bilançoda yer alması için, satılan malların maliyetinin hesaplanarak ticari mallar hesabının alacağına karşılık, satılan ticari malların maliyeti (STMM) hesabına borç kaydı yapılması gerekir. Bu yöntemde; satın alınan stoklar (ticari mallar); maliyet bedeli ile 153 ticari mallar hesabının borç tarafına yazılır ve borcunda izlenir. Dönem sonunda muhasebe dışı envanter (iş yerleri ve depolarında yapılan fiilî stok sayımı) sonuçlarına göre, çıkarılan envanter ve değerlendirmeye de dönem sonu kalan mal mevcudu belirlenir. Belirlen bu tutar, 153 ticari mallar hesabının borç toplamından çıkarılır ve satılan ticari malların maliyeti belirlenir. Belirlenen satılan malların maliyeti "621 satılan ticari malların maliyeti" hesabının borcuna, 153 ticari mallar hesabının alacağına kaydedilir. Bu işlemten sonra ticari mallar hesabının borç kalanı dönem sonu mal mevcudunu gösterir.
 - Ticari mallar ile ilgili bazı kavramlar ve bunların muhasebe kayıtları ile ilgili bilgiler, özet olarak şu şekildedir;
 - Dönem başı ticari mal mevcudu: İşletmenin önceki dönemden devir aldığı ve dönem başı bilançosunda yer alan ve ticari mallar hesabının borcuna maliyet değeriyle kaydedilmiş tutardır.
 - Alışlar: Satın alınan ticari mallar, alış maliyetiyle Ticari mallar hesabının borcuna kaydedilir. Alış maliyetini; alış fiyatı+alış giderleri (Nakliye, yükleme, boşaltma giderleri, sigorta vb. giderler)-Alıştan iadeler-Alış iskontoları tutarları belirlemektedir.
 - Satışlar: Dönem içerisinde yurt içi, yurt dışı ve diğer satışların brüt tutarından oluşmaktadır. Satışlar, bir gelir hesabıdır ve 600 nolu yurt içi satışlar hesabının alacak tarafına yazılır. Satış tutarının, KDV oranı kadar hesaplanan tutarı ise satış hesabının paralelinde, hesaplanan KDV hesabına alacak kaydedilir.



Özet (devamı)

- Satışlarla ilgili giderler: İşletmeler, satış yapabilmek, satışlarını artırabilmek için bazı giderlere katlanırlar. Bunlar reklam, firma adının yer aldığı poşet, pazarlamada çalışan eleman ücretleri, malın müşteriye nakliye vb. giderleri olabilir. Bunların hepsine. Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri denir. Satış faaliyetiyle ilgili tüm giderler, 760 pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabının borcuna kaydedilir.
- Satış İskontoları: Satış İskontosu, satıştan bir süre sonra erken ödeme ya da yıllık satış cirosu üzerinden alıcı lehine yapılan indirimlerdir. Satış iskонтolarının, satış hasılatını azaltıcı etkisi vardır. İskontolar. 611 satış iskонтoları hesabında takip edilir.
- Satış İadeleri: Satış yapılan malların kalitesizlik nedeniyle. alıcı tarafından işletmeye iadesinden dolayı, iade edilen tutar, 610 satıştan iadeler hesabına borç yazılır. Böylece, satış geliri iade tutarı kadar azalmış olur.
- SÜREKLİ ENVANTER YÖNTEMİ:** Bu yöntem, çeşit sayısı az, birim maliyeti yüksek malların alınıp satıldığı işletmelerde uygulanır. Sürekli envanter yönteminde her parti satıştan sonra, satılan ticari malların maliyet bedeliyle stoktan çıkış kaydı ve maliyetlere aktarım kaydı yapılır. Bu yöntemde; alışlar, alış giderleri, alıştan iadeler, alış iskонтoları, satışlar, satıştan iade ve iskонтoları, satış giderleri kayıtları aralıklı envanter yönteminde olduğu gibidir.
- Diğer Stoklar: Ekonomik ya da fiziksel olarak değer kaybı olmuş mallar, komisyoncuya satılması için gönderilen mallar ve alımı yapılmış henüz yolda olan mallar için 157 diğer stoklar hesabında takip edilirler. Her iki yöntemde de kayıtlar aynıdır.
- Verilen Sipariş Avansları: İşletmeler satın alacakları mallar için önceden avas vermişler ise 159 sipariş avansları hesabını kullanırlar.

DEĞERLENDİRME SORULARI

- Ticari malların satın alışıyla ilgili maliyetler (yükleme, nakliye, sigorta vb.) aşağıdaki hangi hesabın borçlu tarafına yazılır?
 - Ticari mallar hesabına
 - Ticari mallar hesabının alt hesabı olarak alış iskontoları hesabına
 - Ticari malların hesabının alt hesabı olarak alış iadeleri hesabına
 - Satıcılar hesabına
 - Genel yönetim giderleri hesabına
- 10.03.20xx tarihinde işletme %10 KDV dâhil 11.000 TL ticari malı veresiye satmıştır. 14.03.20xx tarihinde satılan ticari malların yarısı müşteri tarafından beğenilmemiş ve işletmeye iade edilmiştir.
İade işlemine ait doğru kayıt aşağıdakilerin hangisidir?

a)

14.01.20xx		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR	5.000	
391 HESAPLANAN KDV	500	
120 ALICILAR		5.500
Satış İadesi		

b)

14.01.20xx		
611 SATIŞ İSKONTOLARI	5.500	
391 HESAPLANAN KDV	500	
120 ALICILAR		6.000
Satış İadesi		

c)

14.01.20xx		
610 SATIŞTAN İADELER	5.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	500	
120 ALICILAR		5.500
Satış İadesi		

d)

14.01.20xx		
120 ALICILAR	5.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	500	
610 SATIŞTAN İADELER		5.500
Satış İadesi		

e)

14.01.20xx		
610 SATIŞTAN İADELER	5.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	500	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		5.500
Satış İadesi		

3. “Sürekli Envanter Yöntemi”nin uygulandığı bir işletmede, çek karşılığı mal satılmış ise aşağıdaki kayıtlardan hangisi doğrudur?

- Kasa borçlu, satışlar ve ind. KDV hesabı alacaklı yazılır.
- İki kayıt yapılır. İlkinde alınan çekler hesabı borçlu, satışlar ve hs. KDV hesapları alacaklı yazılırken ikinci kayıta STMM hesabına borç, ticari mallar hesabına alacak yazılır.
- Üç kayıt yapılır. İlkinde satışlar borçlu, Hs. KDV ve alınan çekler alacaklı yazılır.
- İki kayıt yapılır. İlkinde alınan çekler hesabı borçlu, Satışlar ve KDV Hesapları alacaklı yazılırken ikincisinde STMM borçlu ve paz. satış gid. alacaklı yazılır.
- Sadece ticari mallar borçlu, STMM alacaklı yazılır.

4. Ticari mal hareketlerini “Aralıklı Envanter Yöntemi”ne göre izleyen işletmede aşağıdaki hesaplardan aşağıdaki hangisi dönem içinde işlem görmez?

- 153 ticari mallar hs.
- 600 yurt içi satışlar hs.
- 610 satıştan iadeler hs.
- 611 satıştan iadeler hs.
- 621satılan ticari malların maliyeti hs.

5. Aşağıdaki yevmiye kaydının yapılış gerekçesi aşağıdakilerden hangisidir?

18.01.20xx

654 KARŞILIK GİDERLERİ	5.000	
158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)		5.000

- a) Dönem sonunda ticari mal stoklarında değer düşüklüğü olmuş ve karşılık ayrılmıştır.
- b) Değer düşüklüğü karşılıkları, konusu kalmayan karşılığa dönüşmüştür.
- c) Değer düşüklüğü karşılığı için karşılık ayrılmamıştır.
- d) Yasal fire ve zayi olan mallara ilişkin bir kayıttır.
- e) Değer düşüklüğüne uğrayan mallar diğer stoklara aktarılmıştır.
6. “Aralıklı Envarter Yöntemi”nin uygulandığı bir işletmede ticari mallar hesabının dönem sonu borç bakiyesi (kalanı) 150.000 TL’dir. Yapılan fiilî sayımda, işletmede 100.000 TL’lik mal olduğu tespit edilmiştir. Buna göre satılan ticari malların maliyeti (STMM) kaç TL’dir?
- a) 100.000 TL
- b) 150.000 TL
- c) 50.000 TL
- d) 200.000 TL
- e) 250.000 TL
7. A Ticaret işletmesinde dönem başı mal stoğu 15.000 TL’dir. İşletme dönem içerisinde 100.000 TL’lik mal satın almıştır. Satın alınan malların alış maliyetleri (nakliye, sigorta, yükleme vb.) 10.000 TL’dir. Satın alınan mallardan 5.000 TL’lik kısmı istenilen koşulları taşımadığı için satıcıya iade edilmiştir. Bu bigilere göre işletmede satışa hazır (satılabilir) malların alış maliyeti kaç TL’dir?
- a) 115.000 TL
- b) 120.000 TL
- c) 130.000 TL
- d) 135.000 TL
- e) 140.000 TL

8. Ekonomik ya da fiziksel olarak değer kaybı olmuş mallar, komisyoncuya satılması için gönderilen mallar ve alımı yapılmış henüz yolda olan mallar aşağıdaki hangi hesapta takip edilir ?
- a) İlk madde ve malzeme
 - b) Yarı mamuller
 - c) Ticari mallar
 - d) Diğer stoklar
 - e) Alınan siparişler
9. Birim maliyeti düşük çeşit sayısı fazla malların satıldığı marketler vb. işletmelerde ticari malların takibinde (muhasabeleştirilmesinde) aşağıdaki hangi yöntem kullanılır?
- a) Sürekli envater yöntemi
 - b) Aralıklı (Dönem sonu) envanter yöntemi
 - c) Amortisman yöntemi
 - d) Endirekt kayıt yöntemi
 - e) Satış yöntemi
10. İşletmelerin mal satın alırken ödedikleri KDV (Katma Değer Vergisi) hangi hesapta takip edilir?
- a) Genel yönetim giderleri hs.
 - b) Pazarlama satış dağıtım giderleri hs.
 - c) İndirilecek KDV hesabı.
 - d) Hesaplanan KDV hs.
 - e) Devreden KDV hs.

Cevap Anahtarı

1.a, 2.c, 3.b, 4.e, 5.a, 6.c, 7.b, 8.d, 9.b, 10.c

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Ataman, Ümit, Hacıüstemoğlu, Rüstem, (1999). Muhasebe ve Finans Bilgileri Türkmen Kitapevi.
- [2] Sevilengül , ORHAN, (2009). Genel Muhasebe, Ankara: Gazi Kitabevi
- [3] Sevilengül, Orhan, (2010). Çözümlü Genel Muhasebe Problemleri. Ankara: Gazi Kitabevi.
- [4] Küçüksavaş, Nihat, (2010). Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe).
- [5] Akdoğan, NALAN., Sevilengül, ORHAN., (2007). Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Uygulaması, Ankara: Gazi Kitabevi
- [6] Bayazıtlı, Ercan., (2010). Genel Muhasebe Problemleri. Ankara: Siyasal Kitabevi
- [7] Koç Yalkın, YÜKSEL, (1998). Genel Muhasebe ve İlkeleri ve Uygulaması, Ankara
- [8] Sürmeli, FEVZİ, (2008). Genel Muhasebe, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- [9] Sürmen, YUSUF, (2010). Muhasebe -1,Celepler Matbaacılık.
- [10] Yükçü, Süleyman, (2006), Finansal Muhasebe, İzmir.

DURAN VARLIKLAR



İÇİNDEKİLER

- Duran Varlıklar
- 22 Ticari Alacaklar
- 23 Diğer Alacaklar
- 24 Mali Duran Varlıklar
- 25 Maddi Duran Varlıklar
- 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Duran varlıkları tanımlayıp açıklayabilecek,
- Ticari alacaklar grubunda, diğer alacaklar grubunda, mali duran varlıklar grubunda, maddi duran varlıklar grubunda, maddi olmayan duran varlıklar grubunda yer alan hesapları ve duran varlıkların nasıl muhasebeleştirileceklerini öğrenebileceksiniz.



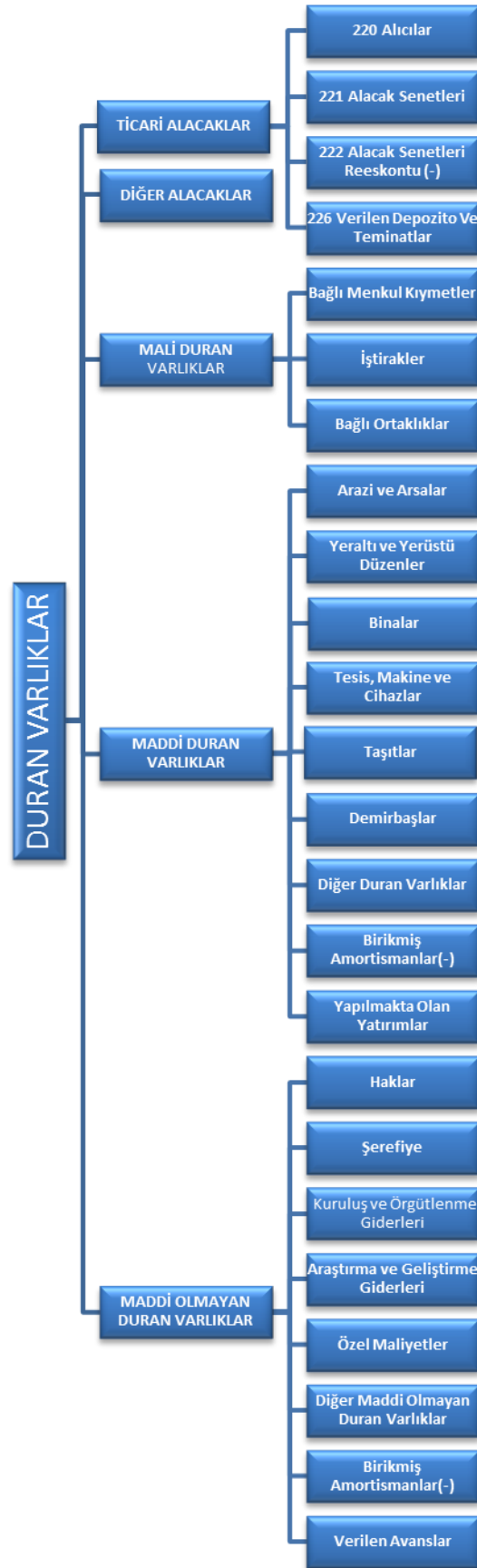
Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
Bener GÜNGÖR

ÜNİTE

9



GİRİŞ

Duran varlıklar işletmelerin yatırımları, diğer bir ifade ile aktif kalemleri içerisinde satılmak üzere değil uzun süreli kullanılmak üzere edinilen varlıklar olup bunun yanında işletmenin uzun vadeli ticari alacaklarını ve diğer duran varlıklarını kapsar. Duran varlıkların toplam aktifler içerisindeki payı işletmenin faaliyet sahalarına göre değişmekle birlikte özellikle üretim ve bazı hizmet işletmelerinde daha fazladır. Bu sebeple duran varlık kalemleri içerisinde yer alan hesapların içeriği ve muhasebeleştirilmelerinde dikkat edilmesi gereken kurallar iyi bilinmelidir.

Duran varlıkların dönen varlıklardan önemli bir farkı zamanla yıpranma, aşınma veya demode olma gibi sebeplerle amortismanla tabi tutulmalarıdır. Amortisman, nakit çıkışına sebep olmayan ancak ayrılan amortisman kadar vergi matrahını azaltabilen bir gider unsurudur.

Bu ünite de duran varlıklar grubu içerisinde yer alan ticari alacaklar, diğer alacaklar, mali duran varlıklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar, özel tükenmeye tabi varlıklar, gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları, diğer duran varlıklar hesaplarının işleyişine ilişkin konular anlatılacak ve örnekler verilecektir.

Ticari alacaklar grubu içerisinde alıcılar, alacak senetleri ve verilen depozito ve teminatlar hesabı incelenecektir. Mali duran varlıklar içerisinde, bağlı menkul kıymetler, iştirakler ve bağlı ortaklıklar hesabı ele alınacaktır. Maddi duran varlıklar grubunda, arazi ve arsalar, yer altı ve yer üstü düzenler, binalar, tesis makine ve cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar, birikmiş amortismanlar, diğer duran varlıklar ve yapılmakta olan yatırımlar hesabı incelenecektir. Maddi olmayan duran varlıklar grubunda ise, haklar, şerefiye, kuruluş ve örgütlenme giderleri, araştırma ve geliştirme giderleri, özel maliyetler, diğer maddi olmayan duran varlıklar, birikmiş amortismanlar ve verilen avanslar hesabı ele alınacaktır.

DURAN VARLIKLAR

Bu ana hesap grubu; bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen varlıkları kapsar. Duran varlıklar sınıfı aşağıdaki gruplardan oluşmaktadır:

- 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



Bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeyen varlıkların tümü duran varlıklardır.

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

Duran varlıkların paraya çevrilme ya da tüketilme zamanı bir yıla indiğinde duran varlık olma niteliği kaybedilir ve dönen varlık hâline dönüşürler ve dönen varlık hesaplarına aktarılırlar.

Uzun vadeli (18 ay) bir alacak senedi önce duran varlık yazılır. 31.12.20XX tarihinde vadesine 12 ay ve daha az süre kalmışsa 31.11.20XX tarihinde bu alacaklar, dönen varlık grubuna aktarılmaktadır. Zira artık kısa vadeli olurlar [1, 2, 3].



220 alıcılar hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetli alacaklarının izlendiği hesaptır.

22 Ticari Alacaklar

220 Alıcılar

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetsiz alacaklarını ifade eder. Bu hesap, mal ve hizmet satışından veya finansal kiralamadan (leasing) kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetsiz alacak ortaya çıktığında borçlandırılır. Alacağın vadesinin bir yıla inmesi sebebiyle kısa vadeli hâle geldiğinde alacaklandırılır [4, 5, 6].

221 Alacak senetleri

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetli alacaklarını ifade eder.

Bu hesap, mal ve hizmet satışından veya finansal kiralamadan (leasing) kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetli alacak ortaya çıktığında borçlandırılır. Alacağın vadesinin bir yıla inmesi sebebiyle kısa vadeli hâle geldiğinde, vadesinden önce tahsil edildiğinde, ciro edildiğinde, herhangi bir sebeple başka bir senetle değiştirildiğinde alacaklandırılır.

ÖRNEK: İşletme Alıcı X Ltd. Şti.'ne 400.000 TL + 40.000 TL tutarında ticari mal satmış, 350.000 TL için 18 ay vadeli bir alacak senedi alınmış, kalan tutar 7 aylık vadeli olarak alıcının senetsiz hesabına kaydedilmiştir.

220 ALICILAR	350.000	
221 ALACAK SENETLERİ	90.000	
600 SATIŞLAR		400.000
391 HESAPLANAN KDV		40.000

Senetsiz alacağın vadesi 7 ay sonra yani, 01.03.200X tarihinde dolacağından bu alacak vadesinden bir yıl önce kısa vadeli niteliğine dönüşeceğinden 31.01.200X tarihindeki dönem sonu işlemlerinde 220'den 120 Alıcılar hesabına aktarılacaktır. Bunun için yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olacaktır;

31.01.200X

120 ALICILAR	90.000		
220 ALICILAR		90.000	
Alacağın kısa vadeli nitelik kazanması			

221 Alacak senetleri hesabı, işletmenin senet portföyünde bulunan bir yıldan uzun vadeli senedin ciro edilmesi veya değiştirilmesi durumunda da alacaklandırılır.

ÖRNEK: İşletme 15.04.20.. tarihinde 80.000 TL + 8.000 TL KDV tutarında ticari mal satın almış, ticari mal bedeli karşılığında senet portföyünde bulunan 18 ay vadeli 88.000 TL tutarlı bir alacak senedini ciro ederek satıcıya vermiştir.

Ciro etmek: bir alacak senedinin (yada eldeki bir çekin) ödeme aracı olarak arkasının imzalanıp, karşı tarafa verilmesidir.

15.04.200X

153 TİCARİ MALLAR	80.000		
191 İND. KDV.	8.000		
221 ALACAK SENETLERİ Senet		88.000	
ciro edilerek ticari mal alış			

Alacak senetleri reeskontu (-)

Bilanço gününde, senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır. Alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarları, "Alacak Senetleri" hesabının altında bir indirim kalemi olarak gösterilir [6].

Reeskont tutarının hesaplanması ve işleyişi 122 alacak senetle reeskontu hesabıyla aynıdır.

226 Verilen depozito ve teminatlar

İşletmede, üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.

23 Diğer Alacaklar

Herhangi bir ticari işleme dayanmadan meydana gelmiş ve bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi düşünülen alacakları kapsar. Vadesi bir yılın altına düşenler dönen varlıklar içerisinde ilgili hesaplarına aktarılır. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR
- 232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
- 233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
- 235 PERSONELDEN ALACAKLAR
- 236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 238 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

Bu grupta yer alan hesaplar, 13 diğer alacaklar grubu hesaplarının içeriğinin aynısını oluşturmaktadır. Bu gruba giren bir alacak meydana geldiğinde, alacağın vadesi bir yılın altında ise bu alacaklar 13 diğer alacaklar grubu hesaplarındaki ilgili hesaba aktarılır [6].

24 Mali Duran Varlıklar

Uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan uzun vadeli menkul kıymetlerle veya paraya dönüşme niteliğini kaybetmiş uzun vadeli menkul kıymetler bu grupta izlenir. Ayrıca diğer bir işletmeye veya bağlı ortaklığa ortak olmak amacıyla edinilen sermaye payları da bu grupta yer alır. Kısaca, bir diğer işletmeye uzun vadeli olarak ortak olmak amacıyla satın alınan hisse senedinin yazıldığı hesaptır. Bu grup aşağıdaki hesapları kapsar [6].

- 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 DÜŞÜK. KARŞILIĞI (-)
- 248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
- 249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)



Mali duran varlıklar hesap sınıfı, işletmelerin uzun vadeli yatırım amacıyla elde ettikleri menkul kıymetlerin izlendiği hesaplardır.

240 Bağlı menkul kıymetler

Uzun vadeli ortak olmak amacıyla alınan hisselerin oranının %10'dan az olması hâlinde bu hesapta izlenir.

Hesap, bağlı menkul kıymet durumundaki menkul kıymetler elde edildiğinde veya bu gruba devredilmesi gerektiğinde borçlandırılır, elden çıkarıldığında alacaklandırılır.

ÖRNEK: İşletme 08.07.20xx tarihinde 10.000.000 TL sermayeli A AŞ'nin hisse senetlerinden 250.000 TL'lik satın almış, bedelini banka hesabından ödemiştir. (alınan hisse oranı: $250.000/10.000.000=0,05$)

08.07.20..

240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER	250.000	
102 BANKALAR		250.000
Hisse senedi alımı		

242 İştirakler

İşletmenin doğrudan diğer şirketin yönetimine katılmak üzere edindiği hisse senetlerinin izlendiği hesaptır.

İştirak edilen ortaklıklarda iştirak ilişkisinden bahsedebilmek için sermaye payı dikkate alınmaksızın sahip olunan oy hakkının en az %10 ile %50 arasında bulunması gerekir.

Hesabın kaydedilmesinde maliyet yöntemi ve öz kaynak yöntemi olmak üzere iki yöntem kullanılmaktadır.

Maliyet Yöntemi

Maliyet yönteminde iştirakler, maliyet değerleri ile kayıt altına alınarak bu bedelle bilançoda gösterilmekte olup iştirakler tarafından dağıtılacak kâr payları da 640 iştiraklerden temettü gelirleri hesabına (A) yazılır. İştirak kapsamında, bir işletmeye sermaye taahhüdünde bulunulduğunda veya hisse senedi edinildiğinde bu hesap borçlandırılır, hisse senetleri elden çıkarıldığında ise alacaklandırılır. Sermaye taahhüdünde bulunulduğunda iştirak sermaye tutarı 243 iştiraklere sermaye taahhütleri hesabına alacak bu hesaba borç kaydedilir. Sermaye taahhüdü yerine getirildiğinde ödeme kalemi hesabı alacaklandırılır ve 243 iştiraklere sermaye taahhüdü hesabı borçlandırılır ve kapatılmış olur [7, 8].



İştirakler hesabı, işletmenin doğrudan diğer şirketin yönetimine katılmak üzere edindiği hisse senetlerinin izlendiği hesaptır.

ÖRNEK: İşletme 19.04.20xx tarihinde iştirak amacıyla yeni kurulan F AŞ'nin nominal değeri 350.000 TL olan hisse senetleri için sermaye taahhüdünde bulunmuştur.

242 İŞTİRAKLER	350.000	
243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜT(-)		350.000

İşletme 01.08.20xx tarihinde iştirak için bulunduğu 350.000 TL tutarındaki sermaye taahhüdünü bir çek vererek yerine getirdiğinde şu kayıt yapılacaktır.

01.08.20xx

243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜT (-)	350.000	
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİR (-)		350.000
Sermaye taahhüdünün yerine getirilmesi		

31.12.20xx tarihinde iştirakimiz olan A AŞ'den hisse senetlerimize isabet eden 25.000 TL kâr payı isabet ettiğini, kârın %20'sini dağıtma kararı alındığını ve ödemenin 15.05.20x+1 tarihinde banka mevduat hesabımıza aktarılacağı bildirilmiş olsun.

181 GELİR TAHAKKUKLARI	5.000	
640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ		5.000
İştirak kâr payı tahakkuku (25.000*%20=5.000TL)		

15.05.20x+1

102 BANKALAR	5.000	
181 GELİR TAHAKKUKLARI		5.000
Kâr payının tahsili		



İştirakler hesabının kaydedilmesinde maliyet yöntemi ve öz kaynak yöntemi olmak üzere iki yöntem kullanılmaktadır.

Öz kaynak yöntemi

Öz kaynak yönteminde iştirakler maliyet değerleri ile kayıt altına alınır. İştirak olan işletmenin öz kaynağında meydana gelen artış ile iştirakler hesabı artırılır aksi meydana geldiği durumda ise iştirakler hesabı azaltılır. Meydana gelebilecek bu artış ve azalışlar işletmenin özkaynak hesaplarında takip edilir. İştiraklerden elde edilecek kâr payları 640 iştiraklerden temettü gelirleri hesabına kaydedilirken 242 iştirakler hesabı borçlandırılarak değeri artırılır. Fakat kâr payı tahsil edildiğinde 242 iştirakler hesabı alacaklandırılarak hesabın değeri azaltılır. [1, 2, 3].

31.12.20xx tarihinde iştirakimiz olan A AŞ'den hisse senetlerimize isabet eden 25.000 TL kâr payı isabet ettiğini kârın %20'sini dağıtma kararı aldığını ve ödemenin 15.05.20x+1 tarihinde banka mevduat hesabımıza aktarılacağını bildirmiştir.

31.12.20xx

242 İŞTİRAKLER	5.000	
640 İŞTİRAKLERDEN SERMAYE TAAHHÜT		5.000

15.05.20x+1

102 BANKALAR	5.000	
242 İŞTİRAKLER		5.000

İştirakimiz A AŞ 31.12.20.. tarihi itibarıyla 100.000 TL zarar ettiğini bildirmiştir. İştirakimizden işletmemize isabet eden zarar tutarı 20.000 TL'dir.

523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞ.	20.000	
---	--------	--



Bağlı ortaklıklar hesabı, işletmenin yüzde 50 oranından fazla ortağı olup yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu sermaye paylarının izlendiği hesaptır.

242 İŞTİRAKLER		20.000
İştirak zararları kaydı		

Takip eden yıl iştirakimiz A AŞ, 31.12.20xx tarihi itibarıyla 200.000 TL yeniden değerlendirme artışında bulunduğunu bildirmiştir. İştirakimizden işletmemize gelen yeniden değerlendirme tutarı ise 40.000 TL olsun. Kayıt aşağıdaki gibidir:

15.05.20xx

242 İŞTİRAKLER	40.000	
523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞ.		40.000
İştirak yeniden değerlendirme artış kaydı		

245 Bağlı Ortaklıklar

Bağlı ortaklıklar hesabı, işletmenin yüzde 50 oranından fazla sermaye ortağı olup yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye paylarının izlendiği hesaptır.

Hesap, bağlı ortaklık kapsamında sermaye taahhüdünde bulunulduğunda veya hisse senedi edinildiğinde borçlandırılır, hisse senetleri elden çıkarıldığında alacaklandırılır. Sermaye taahhüdünde bulunulduğunda bağlı ortaklık sermaye tutarı 246 bağlı ortaklıklara sermaye taahhütleri hesabına alacak bu hesaba borç kaydedilir. Sermaye taahhüdü yerine getirildiğinde ödeme kalemi hesabı alacaklandırılır ve 246 bağlı ortaklıklara sermaye taahhüdü hesabı borçlandırılır ve kapatılır. Bağlı ortaklıklardaki sermaye payının %50'nin altına düşmesi durumunda, bağlı ortaklık statüsü kaybedileceğinden hesap alacaklandırılır. Sermaye payı %10 ile %50 arasında ise 242 iştirakler hesabı, %10'un altına düşmesi durumunda ise 240 bağlı menkul kıymetler hesabı borçlandırılır [6].

25 Maddi Duran Varlıklar

Maddi duran varlıklar, işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur. Maddi duran varlıklar grubunda şu ana hesaplar yer alır:

250 ARAZİ ve ARSALAR

251 YER ALTI ve YER ÜSTÜ DÜZENLER



Net aktif değer, maddi duran varlık hesabının maliyet bedelinden birikmiş amortisman tutarı düşüldükten sonra kalan tutardır.

252 BİNALAR

253 TESİS, MAKİNE ve CİHAZLAR

254 TAŞITLAR

255 DEMİRBAŞLAR

256 DİĞER DURAN VARLIKLAR

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR

Net aktif değer, maddi duran varlık hesabının maliyet bedelinden birikmiş amortisman tutarı düşüldükten sonra kalan tutardır. Bir maddi duran varlığın herhangi bir sebepten dolayı satışı söz konusu olduğunda da satış değeri net aktif değerinden fazla ise bu satış işleminden kâr edilmiş olur, aksi durumda ise bu satış işleminden zarar edilmiş olur. Maddi duran varlığın satışından kaynaklanan kâr tutarı, 679 diğer faaliyetlerden olağan dışı gelir ve kârlar hesabına alacak, zarar olduğunda ise bu tutar 689 diğer faaliyetlerden olağan dışı gider ve zararlar hesabına borç kaydedilir. İşletme, maddi duran varlığını yenilemek amacıyla satıyorsa ve bu satıştan kâr elde ediyorsa kâr tutarı 549 özel fonlar hesabında “yenileme fonu” olarak tutabilir. Fakat bu duran varlığın üç yıl içerisinde yenisinin alınması gerekmektedir. Üç yıl içerisinde yeni duran varlık alınmadığı takdirde, “yenileme fonu”, 3. yılın sonunda gelir hesabına aktarılarak kapatılır.

Maddi duran varlıklar elde etme maliyeti ile değerlendirilmektedir, yani bir maddi duran varlığın satın alınması, işletme tarafından inşa veya imal edilmesi ya da ettirilmesi ve varlığın elde edilip kullanılabilir duruma getirilmesine (maddi duran varlığın kullanma yerine taşınması, montajı vb.) kadar yapılan, katma değer vergisi dışındaki tüm harcamalar o maddi duran varlığın maliyetini oluşturur. Maddi duran varlıklar eğer veresiye alınıyorsa borç tutarı, vade bir yıla kadar ise 336 diğer çeşitli borçlar hesabında, bir yıldan uzun ise 436 diğer çeşitli borçlar hesaplarında takip edilir [1, 3, 4].

Bir duran varlığın edinilmesinden sonra, onun yararlı olma boyutlarını genişleten ya da yararlı olma süresini artıran işlemlerin gerektirdiği harcamalar o duran varlığın maliyetine eklenir. Fakat maddi duran varlığın kullanılabilir durumunda kalabilmesi için gerekli olan harcamalar (bakım harcamaları gibi) dönem gideri olarak kaydedilir.

250 Arazi ve arsalar hesabı

Arazi ve arsalar hesabı, işletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesaptır.

Arazi ve arsalar satın alındığında elde etme maliyeti üzerinden bu hesaba borç, satılması, istimlak edilmesi vb. nedenlerle işletme mülkiyetinden çıkması veya üzerinde yapılan bina, tesis gibi varlıkların maliyetine eklenmesi durumunda bu hesaba alacak yazılır [6].

Örnek: İşletme 15.01.20xx tarihinde ihtiyacı için 150.000 TL alış değerinden bir arsa satın alınmış, banka hesabından ödenmiştir. Ayrıca arsanın devri için 2.000 TL tapu harcı nakit olarak ödenmiştir.

15.01.20xx

250 ARAZİ VE ARSALAR	152.000	
102 BANKALAR		152.000
Arsa Alımı		

Not: 2.000 TL tapu harcının, doğrudan 250 nolu hesaba katıldığına dikkat ediniz.

251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı



Yer altı ve yer üstü düzenleri, yeraltında veya yer üstünde inşa edilmiş her türlü yol, hark, köprü, tünel, bölme vb. yapıların izlendiği hesaptır.

Yeraltı ve yerüstü düzenleri, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için; yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, hark, köprü, tünel, bölme, sarnıç, iskele vb. yapıların izlendiği hesaptır.

Yeraltı ve yerüstü düzenlemeleri için; kanallar, bacalar, yer altı otoparklar, pistler, iskeleler, rıhtımlar, bentler, spor sahaları, işyerini çevrelemek için yapılan duvar örnek olarak verilebilir. Yapılan tüm bu düzenlemeler bu hesapta izlenir.

Yapılan düzenlemeler için katlanılacak tüm maliyetler öncelikli olarak 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında takip edilir ve düzenleme tamamlanınca bu hesaba aktarılarak aktifleştirilir. Hesap 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında oluşan maliyetlerin aktifleştirilmesinde, daha önce aktifleştirilmiş olan yeraltı ve yerüstü düzenlemelerin ekonomik değerlerini artırıcı bir harcama yapılmasında veya tamamlanmış olarak yeraltı ve yerüstü düzenlemeleri satın aldığı borçlandırılır. Yeraltı ve yerüstü düzenlemelerinin hizmet dışı kalması, yenilenmesi için sökülmesi veya devredilmesi durumunda alacaklandırılır [6,4,7,8,9].

ÖRNEK: İşletme binasının çevresini kapatmak amacıyla yapılması planlanan duvar 23.04.20.. tarihinde A inşaat işletmesine 80.000 TL + 8.000 TL KDV olmak üzere 88.000 TL'ye ihale edilmiştir. A inşaat işletmesine 15.05.20.. tarihinde kesmiş olduğu faturaya istinaden 50.000 TL + 5.000 TL KDV olmak üzere hak ediş bedeli olarak 55.000 TL'lik bir çek verilmiştir. A inşaat işletmesi 30.05.20.. tarihinde duvar işini tamamlayarak kalan tutar olan 30.000 TL + 3.000 TL KDV olmak üzere toplam 33.000 TL tutarında fatura kesmiş ve bedeli için çek verilmiştir.

15.05.20..

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV.	5.000	

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİR.		55.000
Hak ediş ödemesi		

30.05.20..

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV.	3.000	
103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİR.		33.000
Hak ediş ödemesi		

30.05.20..

251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	80.000	
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR		80.000
Varlığın aktifleştirilmesi		

252 Binalar

Binalar hesabı işletmenin her türlü bina, fabrika, atölye, mağazanın izlendiği hesaptır.

Hesap, hazır bina satın alındığında, işletme tarafından inşa edilen veya inşa ettirilen binaların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında oluşan maliyeti bu hesaba aktararak aktifleştirildiğinde, daha önce aktifleştirilmiş binaların ekonomik değerini artırıcı bir harcama yapıldığında borçlandırılır. Binaların satılması veya herhangi bir sebepten dolayı aktiften çıkarılmasında ise alacaklandırılır.



Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin izlendiği hesaptır.



Bireysel Etkinlik

- Yukarıda verilen bilgiler doğrultusunda, bir bina alım kaydı ve zararına bir bina satış kaydı yapınız.

ÖRNEK: İşletme 12.01.20.. tarihinde faaliyetlerinde kullanmak üzere 250.000 TL alış değeri + 25.000 TL KDV tutarı olmak üzere bir bina satın almış, toplam 275.000 TL tutarında bir çek verilmiştir. Ayrıca binanın devir işlemleri için 7.000 TL tapu harcı nakit olarak ödenmiştir.

12.01.20..

252 BİNALAR	257.000	
191 İNDİRİLECEK KDV.	25.000	
100 KASA		7.000
103 VER ÇEKLER VE ÖDE EMİR.		275.000
Bina alımı		

253 Tesis, Makine ve Cihazlar

Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin (Konveyör, Forklift vb) izlendiği hesaptır.

Tesisler, makineler ve cihazlar satıldığında veya herhangi bir nedenle aktiften çıkarıldıklarında alacaklandırılır [6].

Örnek: İşletme 18.01.201.. tarihinde imalat bölümü için 40.000 TL alış bedeli + 4.000 TL KDV tutarı olmak üzere yeni bir makineyi 6 ay vadeli olarak satın almıştır. Ayrıca makinenin montajı için A işletmesine 1.500 TL hizmet bedeli + 150 TL KDV tutarı olmak üzere toplam 1.650 TL nakit ödemiştir. Aşağıdaki kayıta montaj giderinin de maliyete eklendiğine dikkat ediniz.

28.04.20..

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	41.500	
191 İNDİRİLECEK KDV	4.150	
100 KASA		1.650
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR		44.000
Makine alımı		

254 Taşıtlar

Bu hesap, taşıtların satın alındığında borçlandırılır, taşıtlar satıldığında veya herhangi bir nedenle aktiften çıkarıldıklarında alacaklandırılır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 30/b maddesine göre, işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan binek otomobilleri için ödenen KDV tutarları 191 indirilecek KDV hesabına yazılmayıp, taşıtın maliyetine eklenerek kayıt altına alınır.

Binek otolarda İnd. KDV ayrılmaz, maliyete eklenir, fatura toplamı hesaba yazılır.

ÖRNEK: İşletme 24.01.201.. tarihinde pazarlama bölümünde kullanılmak üzere 60.000 TL alış bedeli + 6.000 TL KDV tutarı olmak üzere toplam 66.000 TL tutarında bir kamyoneti anahtar teslimi olarak satın almıştır. Toplam tutarın 10.000 TL'si nakit ödenmiş, 56.000 TL için bir çek verilmiştir.



Demirbaş satın
alındığında hesap
borçlandırılır.

24.01.20..

254 TAŞITLAR	60.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	6.000	
100 KASA		10.000
103 VERİLEN ÇEK VE ÖDEME EM.		56.000
Taşıtlar alımı		

255 Demirbaşlar

Demirbaşlar Hesabı, işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıkların izlendiği hesaptır.

Hesap, demirbaşlar satın alındığında borçlandırılır, demirbaşlar satıldığında veya herhangi bir nedenle aktiften çıkarıldıklarında alacaklandırılır.

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar

Yapılmakta olan yatırımlar, işletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesaptır.

Duran varlığın imal edilmesinin birden fazla aşamada gerçekleşmesi durumunda yapılan harcamaların önce bir hesapta toplanması, maliyet oluştu

sonra tek tutar hâlinde ilgili duran varlık hesabına aktarılması söz konusudur. Bu hesap maliyetlerin toplanması görevini üstlenmektedir.

Yapılmakta olan yatırım projelerine direkt ve endirekt şekilde yapılan harcamalar bu hesaba borçlandırılır, tamamlanan yatırım bedelleri ilgili duran varlık hesabına alınırken alacaklandırılır.

26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar



Haklar Hesabı,
imtiyaz, patent, lisans,
ticari marka ve unvan
gibi elde edilen
kullanma, yararlanma
gibi yetkiler dolayısıyla
yapılan harcamaları
kapsar.

Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur. Maliyet değeri ile kaydedilirler.

Maddi olmayan duran varlıklar grubunda şu ana hesaplar yer alır;

260 HAKLAR

261 ŞEREFIYE

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

260 Haklar

İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar.

Haklar lisans anlaşmaları yapılarak belirli süreler için elde edilirler. Edinilen haklar, maliyet bedelleri ile bu hesaba borç kaydedilir. Yararlanma süreleri içerisinde, yararlanma sürelerinin belli olmaması durumunda, 5 yıllık sürede eşit taksitlerle amortisman ayrılır [6].

ÖRNEK: 15.10.20.. tarihinde işletme üretmeyi planladığı cihazın patentini 5 yıllığına 250.000 TL + 25.000 TL KDV tutarına satın almış, tutar banka hesabından ödenmiştir.

24.01.20..

260 HAKLAR	250.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	25.000	
102 BANKALAR		275.000
Patent hakkının satın alınması		

261 Şerefiye

Bu hesap, bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının (öz varlık) değeri arasındaki olumlu farkların izlenmesinde kullanılır. Şerefiye hesaplanırken rayiç bedelin tespit edilmemesi hâlinde, net defter değeri esas alınır. Şerefiye bir işletmenin satın alınmasıyla ya da işletmenin faaliyetleri sonucunda oluşabilir. Şerefiye bir bedel ödenerek elde edilirse kayıtlarda gösterilir.

Ödenen şerefiye bedellerinin tamamı bu hesabın borcuna kaydolunur, 5 yıl içinde eşit taksitlerle amortisman ayrılır.

ÖRNEK: İşletme 24.12.20.. tarihinde A caddesinde bulunan bir işyerini aşağıdaki varlıklarla devralmış ve 200.000 TL lik çek vermiştir. Alınan işletmenin 130.000 TL lik ticari malı vardır. 40.000 TL lik demirbaşı vardır.

24.12.20..

153 TİCARİ MALLAR	130.000	
255 DEMİRBAŞLAR	40.000	
261 ŞEREFİYE	30.000	
103 VERİ ÇEK VE ÖDEME EMİR.	a	200.000
Bir işyerinin mal, demirbaşıyla devralınması		

262 Kuruluş ve örgütlenme giderleri

İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen giderlerin aktifleştirilmeleri durumunda izlendiği hesaptır.

Kuruluş ve örgütlenme giderleri sadece kurumlar tarafından aktifleştirilebilirler.

Hesap, maliyet değerleri ile bu hesaba borç kaydedilir. Genelde beş yılda eşit taksitlerle amortisman yapılır.

ÖRNEK: İşletme 16.07.20.. tarihinde kuruluş gideri olarak 15.000 TL + 1.500 TL KDV tutarını nakit olarak ödemiştir.



Özel Maliyetler Hesabı,
kiralanan
gayrimenkullerin
geliştirilmesi veya
ekonomik değerinin
sürekli olarak artırılması
amacıyla yapılan
harcamaları kaydedildiği
hesaptır.

16.07.20..

262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERİ	15.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	1.500	
100 KASA		16.500
Kuruluş Gideri		

263 Araştırma ve geliştirme giderleri

İşletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesaptır.

Araştırma ve geliştirme giderlerinin bu hesapta takip edilebilmesi için, bu çalışmalardan gelecekte yarar sağlanacak olması gerekmektedir. Hesap, maliyet değerleri ile bu hesaba borç kaydedilir. 5 yıl amortisman ayrılır ve hesap kapatılır

ÖRNEK: İşletme 07.02.20.. tarihinde geliştirme gideri olarak 50.000 TL + 5.000 TL KDV tutarında gider yapmıştır. Tutar banka hesabından ödenmiştir.

07.02.20..

263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERİ	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	5.000	
102 BANKALAR		55.000
Geliştirme gideri		

264 Özel maliyetler

Kiralanın gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar.

Hesap, yapılan harcamalar tutarında borçlandırılır. Bu harcamalar kira süresi içerisinde, kira süresi belli değilse beş yıl içinde eşit tutarlarla amortisman ayrılır.

ÖRNEK: İşletme 18.03.20.. tarihinde, beş yıllığına kiralamış olduğu binada yeni ofis yapmak amacıyla 4.000 TL + 400 TL KDV tutarında nakit olarak restorasyon gideri yapmıştır.

18.03.20..

264 ÖZEL MALİYETLER	4.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	400	
100 KASA		4.400
Kiralanmış binaya yapılan gider		

Özet



- Duran varlıklar işletmede uzun vadeli kullanılmak üzere edinilen varlıkları ve uzun vadeli alacaklarını kapsamaktadır.
- Tek Düzen Hesap Planı'na göre duran varlıklar Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Mali Duran Varlıklar, Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar, Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları, Diğer Duran Varlıklar şeklinde sekiz grupta ele alınmıştır. Bu ünitenin amacı ise her bir grupta yer alan hesapların işleyişine dair bilgi vermektir.
- 22 TİCARİ ALACAKLAR grubunda yer alan 220 Alıcılar Hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetsiz alacaklarını ifade eder. 223 Alacak Senetleri Hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetli alacaklarını ifade eder. 224 Alacak Senetleri Reeskontu, bilanço gününde, senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır. Alacak Senetleri için ayrılan reeskont tutarları, "Alacak Senetleri" hesabının altında bir indirim kalemi olarak gösterilir. 226 Verilen Depozito ve Teminatlar, işletmede, üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.
- 24 Mali Duran Varlıklar grubunda, uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan uzun vadeli menkul kıymetlerle veya paraya dönüşme niteliğini kaybetmiş uzun vadeli menkul kıymetler bu grupta izlenir. 240 Bağlı Menkul Kıymetler, uzun vadeli ortak olmak amacıyla alınan hisselerin oranının %10 dan az olması hâlinde kullanılan hesaptır. 242 İştirakler, işletmenin, doğrudan diğer şirketin yönetimine katılmak üzere edindiği hisse senetlerinin izlendiği hesaptır. 245 Bağlı Ortaklıklar, işletmenin yüzde 50 oranından fazla sermaye ortağı olup yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye paylarının izlendiği hesaptır.
- 25 Maddi Duran Varlıklar grubunda, işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur. 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, işletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesaptır.. 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için; yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, hark, köprü, tünel, bölme, sarnıç, iskele vb. yapıların izlendiği hesaptır. 252 Binalar hesabı işletmenin her türlü bina, fabrika, atölye, mağazanın izlendiği hesaptır. 253 Tesis, Makine ve Cihazlar, üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin (Konveyör, Forklift vb) izlendiği hesaptır.
- 26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.
- İşletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesaptır.
- 269 Özel Maliyetler
- Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Aşağıdakilerden hangisi işletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye paylarının izlendiği hesaptır?
 - a) Menkul kıymetler
 - b) İştirakler
 - c) Bağlı menkul değerler
 - d) Bağlı ortaklıklar
 - e) Hisse senetleri
2. Aşağıdakilerden hangisi iştiraklerin kayıt yöntemlerinden biridir?
 - a) Dönemsellik yöntemi
 - b) Borçlanma yöntemi
 - c) Özkaynak yöntemi
 - d) Duran varlık yöntemi
 - e) Gider yöntemi
3. İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen giderlerin aktifleştirilmeleri durumunda izlendiği hesap hangisidir?
 - a) Özel maliyetler
 - b) Araştırma ve geliştirme giderleri
 - c) Kuruluş ve örgütlenme giderleri
 - d) Şerefiye
 - e) Haklar

4. 8.08.2020 tarihinde işletme maliyet değeri 140.000 TL ve birikmiş amortismanı 70.000 TL olan bina, 80.000 TL + 8.000 TL KDV tutarına satılmış ve karşılığında bir çek alınmıştır.

Bu işlemin yevmiye defteri kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

08.07.2020		
101 ALINAN ÇEKLER	88.000,00	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR (-)	70.000,00	
252 BİNALAR		140.000,00
391 HESAPLANAN KDV		8.000,00
679 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		10.000,00

b)

08.07.2020		
101 ALINAN ÇEKLER	88.000,00	
689 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	130.000,00	
252 BİNALAR		140.000,00
391 HESAPLANAN KDV		8.000,00
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR (-)		70.000,00

c)

08.07.2020		
101 ALINAN ÇEKLER	88.000,00	
659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR	130.000,00	
252 BİNALAR		140.000,00
391 HESAPLANAN KDV		8.000,00
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR (-)		70.000,00

d)

08.07.2020		
101 ALINAN ÇEKLER	88.000,00	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR (-)	70.000,00	
252 BİNALAR		140.000,00
391 HESAPLANAN KDV		8.000,00
549 ÖZEL FONLAR		10.000,00

e)

08.07.2020		
252 BİNALAR	140.000,00	
391 HESAPLANAN KDV	8.000,00	
679 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	10.000,00	
101 ALINAN ÇEKLER		88.000,00
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR (-)		70.000,00

5. İşletme 20.06.20.. tarihinde kısa vadeli banka kredisi kullanarak 40.000 TL + 4.000 TL KDV tutarında bir binek otomobil satın almıştır.

Bu işlemin yevmiye defteri kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

20.06.20..			
254 TAŞITLAR	40.000,00		
191 İNDİRİLECEK KDV	4.000,00		
100 KASA		44.000,00	
Taşıt alımı			

b)

20.06.20..			
254 TAŞITLAR	40.000,00		
191 İNDİRİLECEK KDV	4.000,00		
300 BANKA KREDİLERİ		44.000,00	
Taşıt alımı			

c)

20.06.20..			
255 DEMİRBAŞLAR	40.000,00		
191 İNDİRİLECEK KDV	4.000,00		
300 BANKA KREDİLERİ		44.000,00	
Taşıt alımı			

d)

20.06.20..			
254 TAŞITLAR	44.000,00		
300 BANKA KREDİLERİ		44.000,00	
Taşıt alımı			

e)

20.06.20..			
254 TAŞITLAR	44.000,00		
100 KASA		44.000,00	
Taşıt alımı			

6. Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların bedellerini kapsayan hesap aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Yapılmakta olan yatırımlar
 - b) Özel maliyetler
 - c) Kuruluş ve örgütlenme giderleri
 - d) Şerefiye
 - e) Haklar
7. İşletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesap aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Kuruluş ve örgütlenme giderleri
 - b) Şerefiye
 - c) Özel maliyetler
 - d) Araştırma ve geliştirme giderleri
 - e) Yapılmakta olan yatırımlar
8. İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsayan hesap aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Şerefiye
 - b) Haklar
 - c) Özel maliyetler
 - d) Araştırma ve geliştirme giderleri
 - e) Yapılmakta olan yatırımlar

9. Uzun vadeli ortak olmak amacıyla alınan hisselerin oranının %10 dan az olması hâlinde yatırımların izlendiği hesap aşağıdakilerden hangisidir?
- a) İştirakler
 - b) Bağlı ortaklıklar
 - c) Bağlı menkul kıymetler
 - d) Hisse senetleri
 - e) Ortaklardan alacaklar
10. Bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının (öz varlık) değeri arasındaki olumlu farkların izlenmesinde kullanılan hesap aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Haklar
 - b) Özel maliyetler
 - c) Yapılmakta olan yatırımlar
 - d) Şerefiye
 - e) Kuruluş ve örgütlenme giderleri

Cevap Anahtarı

1.d, 2.c, 3.c, 4.a, 5.d, 6.b, 7.d, 8.b, 9.c

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Kutlu, H.A. (2009). Tekdüzen Genel Muhasebe, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- [2] Akdoğan, N., Sevilengül O. (2007). Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [3] Küçüksavaş, N. (2005). Finansal Muhasebe, İstanbul: Kare yayınları
- [4] Sevilengül, O. (2010). Çözümlü Genel Muhasebe Problemleri, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [5] Yükçü, S. (2006). Finansal Muhasebe, İzmir: Birleşik Matbaacılık
- [6] Sürmen, Y. (2010). Muhasebe I, Trabzon: Derya Kitabevi.
- [7] I nolu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği.
- [8] Vergi Usul Kanunu.
- [9] Türk Ticaret Kanunu.

MALİ BORÇLAR



Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

**Prof. Dr.
Bener GÜNGÖR**

ÜNİTE 10



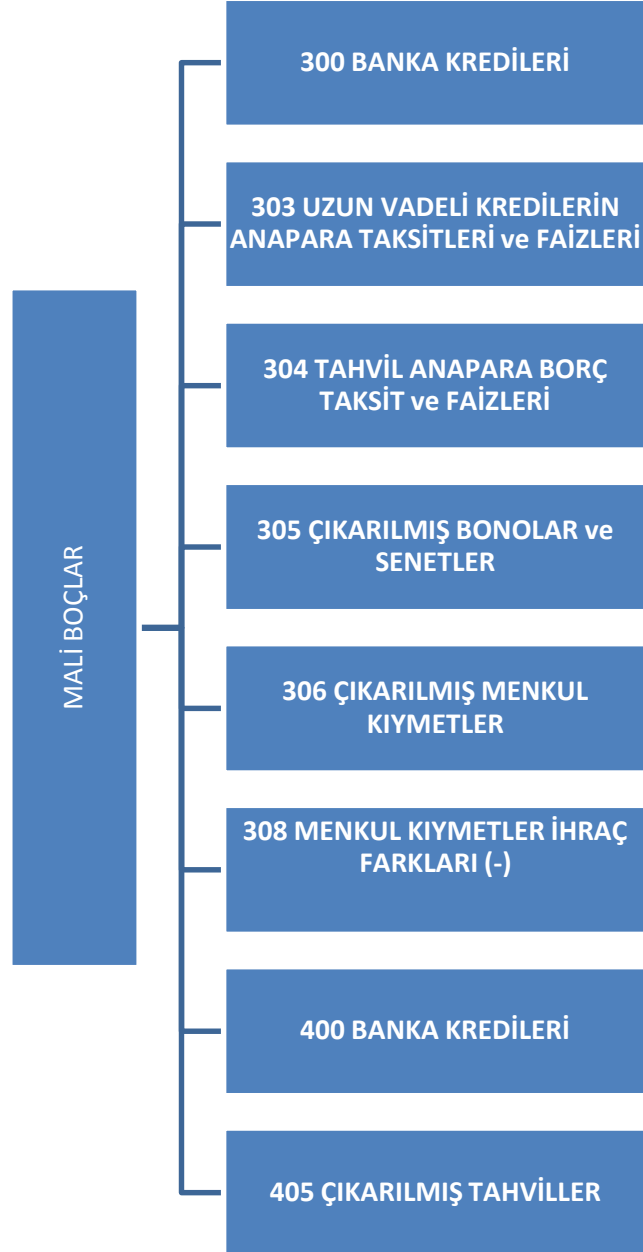
İÇİNDEKİLER

- Mali Borçlar
- 300 Banka Kredileri
- 308 Menkul Kıymetler İhraç Farkları (-)
- 400 Banka Kredileri
- 303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri Ve Faizleri
- 405 Çıkarılmış Tahviller



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Banka kredileri, menkul kıymetler ihraç farklarını görebilecek,
- Uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri, çıkarılmış tahviller, tahvil anapara borç taksit ve faizlerini hesaplayabilecek,
- Çıkarılmış bonolar ve senetler, çıkarılmış diğer menkul kıymetler hesaplarının nasıl işlediği konusunda bilgi sahibi olabileceksiniz.



GİRİŞ

İşletmeler; kuruluş süreci, kapasite artırımı, yeni teknolojiler temin etme ve normal faaliyetlerini sürdürme gibi birçok sebepten dolayı finansal fonlara ihtiyaç duymaktadırlar. İhtiyaç duyulan bu finansal fonlar özkaynaklardan veya yabancı kaynaklardan temin edilmektedir. İşletmeler finansal fon ihtiyaçlarını para ve sermaye piyasalarından temin edebilmektedir. Öz kaynaklar ve ticari işlemlerden kaynaklanan senetli ve senetsiz borçlanmalar dışında fon ihtiyacı, tahvil, senet ve bono ile yapılabileceği gibi ülkemizde de yoğun bir şekilde kullanılan banka kredileri yöntemi ile karşılanabilmektedir. Bir yıldan uzun vadeli olarak temin edilmek istenen fon ihtiyacı tahvil ve uzun vadeli banka kredileri ile sağlanırken bir yıla kadar olan fon ihtiyacı senet, bono ve kısa vadeli banka kredileri ile sağlanmaktadır.

Bu ünite de kısa ve uzun vadeli mali borçlar grubunda bulunan banka kredileri, menkul kıymetler ihraç farkları (-), uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri, çıkarılmış tahviller, tahvil anapara borç taksit ve faizleri, çıkarılmış bonolar ve senetler, çıkarılmış diğer menkul kıymetler hesaplarına işleyişi ile ilişkili anlatım ve örneklere yer verilecektir.

Banka kredileri hesapları kısa ve uzun vadeli olarak bankalardan alınan kredilerin takibinde kullanılır. Çıkarılmış bono ve senetler hesabı vadeli en fazla bir yıl olan ihraç edilen borçlanma senetlerinin (finansman bonusu vb.) izlendiği hesaptır. Çıkarılmış tahviller hesabı ise vadesi bir yıldan fazla olan ihraç edilmiş tahvillerin izlendiği hesaptır.

MALİ BORÇLAR

Tek düzen muhasebe sisteminde mali borçlar grubu, 3 kısa vadeli yabancı kaynaklar ve 4 uzun vadeli yabancı kaynaklar sınıfları olmak üzere iki sınıfta ele alınmıştır.

Kısa vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alan 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 anapara taksit ve faizlerini kapsar. Kısa vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alan mali borçlar grubunda şu hesaplar yer alır [1]:

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 DEĞERLER
- 308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
- 309 DİĞER MALİ BORÇLAR



Bankalardan alınan kısa vadeli krediler 300 banka kredileri hesabında izlenirler.

Uzun vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alan mali borçlar ise bilanço tarihi itibarıyla vadesine bir yıldan fazla süre kalmış bulunan, banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan krediler ile işletmece borçlanma amacıyla ihraç edilmiş, menkul değerleri kapsamaktadır. Uzun vadeli yabancı kaynaklar sınıfında yer alan mali borçlar grubunda ise aşağıdaki hesaplar yer alır,

- 400 BANKA KREDİLERİ
- 405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
- 407 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
- 408 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
- 409 DİĞER MALİ BORÇLAR

300 Banka Kredileri

Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarları içeren hesap kalemidir. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için mevcut dönen varlıkların yeterli olmadığı durumlarda, ihtiyaç duyacağı fonları temin etmek için faydalanacakları finansman kaynaklarının başında banka kredileri gelmektedir. Bankalardan alınan krediler, açık kredi, cari hesap kredisi, hisse senedi ve tahvil karşılığı kredi, mal karşılığı kredi, ipotek karşılığı kredi ve kefalet karşılığı kredi gibi türlere ayrılır [1, 2, 3].



300 banka kredileri hesabı, banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarları içeren hesap kalemidir.

Banka kredileri hesabı;

- Kredi hesabından nakden veya mevduat hesabına çekilen paralar,
- Krediye istinaden hesaplanan faiz ve komisyonlar,
- Yabancı para cinsinden çekilen kredilerde dönem sonunda döviz kurun artışından kaynaklanan Türk Lirası tutarındaki meydana gelen artışlardan dolayı alacaklandırılırlar.
- Krediye karşılık yapılan ödemelerden dolayı borçlandırılırlar.

Başka bir ifadeyle, krediye karşılık bankadan çekilen paralar, uygulanan faiz tutarı ve komisyonları hesaba alacak, krediye karşılık yapılan ödemeler ise hesaba borç olarak kaydedilir.

Açık kredi: Krediyi alanın imzasından başka hiçbir teminata bağlanmamış bulunan, ticari itibara güvenilerek verilen kredi türüdür. Bu kredi türünde işletme bankaya kredi talebinde bulunduğu herhangi bir kefile, teminata veya ipotete gerek duymadan bankadan kredi temin edebilmektedir [1, 3, 4].

Örnek: İşletme 15.01.20.. tarihinde A Bankası'na müracaat ederek 100.000 TL açık kredi sağlamış ve kredi tutarını nakit olarak bankadan çekmiştir. Alınan kredi 8 ay sonra, toplam faiz tutarı 4.000 TL'ye anaparalı geri ödemiş olsun,

Kredinin alınması;

15.01.20..

100 KASA	100.00	
300 BANKA KREDİLERİ		100.00
Açık kredi hesabından nakit çekilen		

15.02.20..

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	4.00	
300 BANKA KREDİLERİ	100.00	
100 KASA		104.00
Şubat ayı kredi		



Kefalet karşılığı kredi, banka nezdinde güvenilir, ticari itibarı olan bir kişinin kefaleti ile verilen kredi türüdür.

Kefalet karşılığı kredi: Banka nezdinde güvenilir, ticari itibarı olan bir kişinin kefaleti ile verilen kredi türüdür. Bu kredi türünde işletme bankaya kredi talebinde bulunduğunda bir kişiyi kefil olarak göstermek zorunluluğundadır.

Örnek: İşletme 10.02.20.. tarihinde Bay Ahmet Gündüz'ü kefil göstererek A bankasına 50.000 TL'lik kredi talebinde bulunmuş, onaylanan kredi tutarını aynı bankadaki mevduat hesabına yatırmıştır.

18.03.20..

102 BANKALAR	50.00	
300 BANKA KREDİLERİ		50.00
Kefalet karşılığı alınan kredi		

İpotek karşılığı kredi: Taşınmaz malların bankaya ipotek ettirilmesiyle alınan kredi türüdür. Bankaya ipotek ettirilen maddi duran varlıklar veya rehin olarak verilen mal, alacak senedi, tahvil, hisse senedi gibi varlıklar işletmeye ait olmalarına rağmen kredi süresinde banka adına ipotekli veya rehinli olarak kaldığından, bu varlıkları muhasebe kayıtlarında takip etmek maksadı ile yardımcı hesaplardan veya nazım hesaplardan faydalanılır.



Maddi teminat karşılığı kredi, mal, alacak senedi, tahvil, hisse senedi gibi maddi değerleri bankaya rehin verilmesi karşılığı alınan kredi türüdür.

Maddi teminat karşılığı kredi: Mal, alacak senedi, tahvil, hisse senedi gibi maddi değerleri bankaya rehin verilmesi karşılığı alınan kredi türüdür. Bunlardan senet, tahvil gibi maddi değerler banka tarafından teslim alınarak kasalarda saklanır. Malların rehininde, banka malları kendi deposunda saklayabileceği gibi, üçüncü kişilerin depolarında saklayabilir veya malların bulunduğu depo banka tarafından kiralanarak yapılır. Maddi teminat karşılığı kredi türünde krediyi veren banka bu varlıklar karşılığında tahsil ettiği tutarları kredi hesabından düşerek işletmenin borcunu kapatır [4, 5, 6, 7].

Örnek: İşletme 08.06.20.. tarihinde A Bankası'na müracaat ederek müşterilerinden almış olduğu 150.000 TL tutarındaki alacak senetlerini rehin olarak vererek 130.000 TL tutarında krediyi nakit almış olsun,

A Bankası 10.07.20.. tarihinde vadesi gelen senetlerden 45.000 TL'lik kısmının tahsil edildiğini ve tutarın kredi hesabına aktarıldığını dekontla bildiriyor.

A Bankası 12.08.20.. tarihinde vadesi gelen senetlerden 30.000 TL'lik kısmının tahsil edilemediğini ve protesto masrafı olarak 400 TL ödeme yapıldığını dekontla bildiriyor.

08.06.20..

121 ALACAK SENETLERİ		150.000	
121.10 Teminattaki Senetler	150.000		
121 ALACAK SENETLERİ			150.000
121.01 Cüzdandaki Senetler	150.000		
Alacak senetlerinin bankaya rehin verilmesi			

Bu ilk kayıta, firma elindeki 150.000 TL'lik alacak senedini (cüzdandaki senetler) rehin verdiği için bunu 121 nolu hesaptan düşmesi gerekir, bunun için alacak (A) tarafına yazılır. Karşılığında ise söz konusu alacak senetleri teminata verildiği için teminattaki senetler borç (B) tarafına yazılarak borçlandırılır.

08.06.20..

100 KASA		130.000	
300 BANKA KREDİLERİ			130.000
Rehin karşılığı alınan kredi			



İşletmelerin girecekleri ihaleler için yatırımları gereken teminat bedelini bankanın üstlenmeyi garanti ettiğine dair belgeye teminat mektubu denir.

İkinci kayıta ise 130.000 TL'lik kredi alınmış ve bu işlem kasada bir artışa sebep olduğu için kasa hesabı borçlandırılmıştır. Karşılığında ise banka,

Aşağıdaki kayıta banka işletme tarafından teminat olarak verilen senetlerden bir tanesinin vadesi gelmiş ve bunu banka işletme adına tahsil ederek işletmenin kredi hesabından düşmüştür. Dolayısıyla 300 banka kredileri hesabında 45.000 TL'lik azalma olmuş ve borç (B) tarafına yazılmıştır. Diğer hesapta ise teminattaki alacak senetlerinde de azalma olmuş ve buda alacak (A) tarafına yazılmıştır.

10.07.20..

300 BANKA KREDİLERİ		45.000	
121 ALACAK SENETLERİ			45.000
121.10 Teminattaki Senetler			
Teminattaki senet tahsili			

Teminat mektubu: Yukarıda sayılan kredi türleri yanında, işletmelerin girecekleri ihaleler için yatırımları gereken teminat bedelini bankanın üstlenmeyi garanti etmesi şeklinde gerçekleşen teminat mektubu söz konusudur. Teminat

mektubunun bir maliyeti vardır ve 780 finansman giderleri hesabının borcuna yazılır [4, 6, 7, 8].

Örnek: İşletme 21.03.20.. tarihinde Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün açmış olduğu “kapalı spor salonu” ihalesine girebilmek için istenen 800.000 TL tutarlı teminat mektubunu, çalışmakta olduğu A Bankası’na müracaat ederek almış ve bunun için 1.500 TL komisyon ödemiştir.

21.03.20..

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	1.500	
100 KASA		1.500
Teminat mektubu için ödenen komisyon		



400 BANKA KREDİLERİ HESABI, BANKA VE diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli kredilerin izlendiği hesaptır.

400 Banka Kredileri

Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli kredilerin yer aldığı hesaptır. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için ihtiyaç duydukları bir yıldan uzun vadeli, banka ve diğer finans kuruluşlarından sağladıkları finansal fonlarını bu hesapta takip etmektedirler.

Hesap, banka ve diğer finans kuruluşlarından bir yıldan uzun vadeli olarak kredi alındığında alacaklandırılır. Bilanço gününden itibaren (31.12.20..) gelecek bir yıl içerisinde ödenmesi gereken anapara taksitleri ve bu taksitlerin faizleri 303 uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri hesabına borç, bu hesaba alacak kaydedilir. Vadesinden önce kredinin kapatılması durumunda da hesap alacaklandırılır. Hesaba ait ödenecek anapara ve taksitlerin tamamının vadeleri bir yılın altına düştüğünde hesap kapatılmış olur [7].

Örnek: İşletme A Bankası’ndan 01.08.20.. tarihinde, 5 yıl vadeli 400.000 TL tutarında kredi sağlamıştır. Banka kredi tutarını işletmenin aynı bankadaki mevduat hesabına aktarmıştır. Sağlanan kredi altışar aylık taksitler hâlinde ödenecektir.

Kredi sağlanarak mevduat hesabına aktarıldığında aşağıdaki kayıt yapılacaktır.

01.08.200X

102 BANKALAR	400.000	
400 BANKA KREDİLERİ		400.000
A Bankası’ndan sağlanan 5 yıl vadeli kredi		



Banka kredilerinin faizleri tahakkuk edip henüz ödenmemişse gider tahakkukları hesabına yazılır.

Kredi alındıktan sonra, aylık finansal tablo düzenleyen işletmeler her ayın sonunda, üçer aylık finansal tablo düzenleyen işletmeler her üç ayın sonunda, yıllık finansal tablo düzenleyen işletmeler ise yıl sonunda krediye ait faizin tahakkuk kaydı yapacaktır. İşletme, yıllık finansal tablo düzenliyorsa bu yıl içerisinde faiz ödemesi olmayacağından tahakkuk kaydına gerek yoktur. Ancak yıl sonunda

(31.12.200X) envanter işlemleri yaparken Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım, Aralık ayları için toplam 5 aylık faiz giderini tahakkuk olarak yazması gerekir. Dönemsellik kavramı gereği, bir yılın giderleri o yıl giderine yazılır. Dolayısıyla bu 5 aylık faiz giderleri de -ödenmemiş olsa bile- tahakkuk olarak kayda alınır. Aşağıda böyle bir kayıt vardır.

31.12.200X

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	1.500	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		1.500
5 aylık faiz kaydı		

İşletmenin aylık finansal tablo düzenlediği ve 31.08.200X tarihinde ilgili kredi için hesaplanan aylık kredi faizi 3.000 TL varsayılırsa;

31.12.200X

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3.000	
481 GİDER TAHAKKUKLARI		3.000
Uzun vadeli kredinin aylık faiz tahakkuku		

31.12.200X tarihine kadar beş ay boyunca aynı tutarda faiz hesaplandığı varsayıldığında hesapların durumu aşağıdaki gibi olacaktır.

B	481 Gider Tahakkukları	A	B	400 Banka Kredileri	A
	3.000 (8. Ay)			400.000	
	3.000 (9. Ay)				
	3.000 (10. Ay)				
	3.000 (11. Ay)				
	3.000 (12. Ay)				
	15.000 (Toplam)				

481 gider tahakkukları hesabında yılsonuna kadar biriken 15.000 TL'lik tutar, takip eden dönemde ödeneceği için kısa vadeli hale gelmiştir. Bu nedenle ilgili tutar, kısa vadeli yabancı kaynaklar sınıfında bulunan 381 gider tahakkukları hesabına aktarılır. Yapılacak kayıt şu şekilde olacaktır:

31.12.200X

481 GİDER TAHAKKUKLARI	15.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		15.000
Hesap düzeltimi		

Ayrıca yıl sonunda uzun vadeli alınan banka kredisinin gelecek dönemde ödenecek anapara tutarı da kısa vadeli hale geldiğinden, gelecek dönemde ödenmesi gereken anapara tutarı 400 banka kredileri hesabından düşülerek, '



481 gider tahakkukları hesabındaki tutar yılın son gününde kısa vadeli hale gelir ve 381 gider tahakkukları hesabına devredilir.

vadeli yabancı kaynak sınıfında bulunan 303 uzun vadeli kredilerin anapara borç taksit ve faizleri hesabına aktırılır.

Beş yıl boyunca altışar aylık dönemler hâlinde 10 taksit halinde ödenecek olan anapara tutarı, $400.000 / 10 = 40.000$ TL olacaktır. Takip eden dönemde 01.02.20.1 ve 01.08.20.1 tarihlerinde iki taksit ödenecektir. Gelecek dönemde ödenecek toplam anapara taksiti ise

$40.000 * 2 = 80.000$ TL olacaktır. Yapılacak kayıt ise şöyle olacaktır:

31.12.200X

400 BANKA KREDİLERİ	80.000	
303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ ve FAİZLERİ		80.000
Gelecek dönemde ödenecek kredi taksiti		

Takip eden dönemde krediye ve kredi faizlerine ilişkin hesapların durumu ve mevduat hesabından yapılacak ilk taksit ödemesine ait yapılacak kayıt ise aşağıdaki gibi olacaktır (Ocak 20.1 döneminde de faiz 3.000 TL olarak ele alınmıştır.):

B	400 Banka Kredileri	A	B	381 Gider Tahakkukları	A
	3.000			15.000 (Devreden)	
				3.000 (1. Ay)	
				18.000 (Toplam)	
B	303 Uzun Vad. Kr. Anapara B. Tk. Fz.	A			
	80.000				

15.01.200X

303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ ve FAİZLERİ	80.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI	18.000	
102 BANKALAR		98.000
Kredi ödemesi		

303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri

Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile vadesi bir

yılın altına düşenleri ve bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizlerini kapsar.

Hesap, işletmenin uzun vadeli borçlarından, bilançonun düzenlenme tarihini izleyen bir yıllık dönemde ödenecek olan yani kısa vadeli olma niteliği kazanan anapara taksitleri ve faizleri bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir [7,8].

405 Çıkarılmış Tahviller

İşletme tarafından çıkarılmış bulunan tahvillerden vadesi bir yılı aşanlar bu hesapta izlenir.

İşletmelerin yeni duran varlık alımı, kapasitenin artırılması gibi çeşitli sebeplerden dolayı ihtiyaç duyacağı uzun vadeli fonları sağlamada kullanacağı finansman yöntemlerinden birisi de tahvildir.



Çıkarılmış tahviller hesabı, işletme tarafından çıkarılmış bulunan tahvillerden vadesi bir yılı aşanların izlendiği hesaptır.

Türk Ticaret Kanunu'nun 420. maddesinde tahvil, anonim şirketlerin uzun vadeli kredi temin etmek için çıkardıkları yazılı değerleri eşit olan ve kıymetli evrak niteliği taşıyan borçlanma senetleri olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımdan anlaşılacağı üzere tahvil çıkarmak anonim şirketler tarafından kullanılabilen bir yöntemdir. Ayrıca devlet, kamu kurum ve kuruluşları ile belediyelerde tahvil çıkarmaya hakkına sahip kuruluşlardır. Çıkarılan tahviller, eşit bedellere sahiptir ve her tahvilin üzerinde tahvilin nominal değeri, faiz oranı, vadesi ve faiz ödeme kuponları belirtilmek zorundadır. Çıkarılan tahviller nominal değerleri ile satılabilecekleri gibi, bu değer altında veya üstünde bir değerle de satışa sunulabilirler.

Tahvili çıkaran işletme, tahvili çıkardığında tahvili satın alan tasarruf sahibinden tahvil için bir bedel alır. Tahvilin üzerinde bulunan faiz oranından hesaplanacak faiz ödeme dönemlerine ait faiz tutarları tasarruf sahibine vade sonuna kadar ödenir. Vade sonunda tasarruf sahibine tahvilin nominal değeri kadar tutar da ödenir. Anapara ödemesi vade sonunda bir defada yapılabileceği gibi ara dönemlerde de anapara taksiti ödemesi yapılabilir.

Hesap, işletme tahvil çıkardığında çıkarılan tahvillerin nominal değerleri toplamı kadar bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço tarihi itibarı ile takip eden dönemde ödenecek tahvil faizleri ile anapara taksiti 304 tahvil anapara borç taksiti ve faizleri hesabına aktararak borçlandırılır [7, 8].



Çıkarılmış tahviller hesabı, çıkarılan tahvillerin nominal değeri kadar alacaklandırılır.

Örnek: İşletme ihtiyaç duyduğu uzun vadeli finansal fonları sağlamak amacıyla, 1.000.000 TL tutarında, %10 faizli, 5 yıl vadeli ve yıllık taksitlerle geri ödemeli tahvil çıkarmaya karar vererek A Bankası ile tahvillerin satışı konusunda anlaşmıştır. A Bankası işletmenin çıkardığı tahvillerin tamamını 01.06.2011 tarihinde nominal değerleri ile sattığını ve tutarlarını bankadaki mevduat hesabımıza aktardığını bildirmiştir.

01.06.20012 tarihinde çıkarılmış tahvilin anapara ve taksit tutarı mevduat hesabından ödenmiştir.

Tahvillerin banka tarafından satışının gerçekleştiği bildirildiğinde şu kayıt yapılacaktır:

01.06.2011

102 BANKALAR HESABI	1.000.000	
405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER		1.000.000
Tahvil satışı		

Yıl sonunda ilgili döneme isabet eden faiz hesaplanarak tahakkuk ettirilecek ve bilanço tarihi itibarıyla bir yıl içerisinde ödenecek anapara tutarı 405 çıkarılmış tahviller hesabından düşülerek 304 tahvil anapara borç taksit ve faizleri hesabına aktarılacaktır. Cari döneme isabet edecek faiz tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

01.06.2011 – 31.12.2011 tarihleri arasındaki gün sayısı 214 gündür.

Faiz tutarı = (1.000.000 TL * 214 gün * 15 faiz) / 36500 = 87.945,21 TL Yıllık anapara taksiti = 1.000.000 TL / 5 yıl = 200.000 TL

Faiz tahakkuku ve anapara taksiti için yapılacak yevmiye kayıtları şöyle olacaktır:

31.12.2011

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	87.945,21	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		87.945,21
Tahvil faiz tahakkuku		

31.12.2011

405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER	200.000	
304 TAHVİL ANAPARA BORÇ TAKSİT ve FAİZLERİ		200.000
Tahvil yıllık anapara taksiti		

Takip eden dönemde 01.06.2012 tarihinde çıkarılmış tahvilin anapara ve faiz taksiti ödemesi yapılacaktır. Bu tarihte öncelikli olarak bu tarihe kadarki faiz tutarı hesaplanacaktır. Hesaplanan bu faiz tutarı ile birlikte geçen dönemden 381 gider tahakkukları hesabından devreden bu tahvillere ait faizler ve anapara taksiti ödemesi yapılacaktır.

01.01.2012 – 01.06.2012 tarihleri arasındaki gün sayısı, 181 gündür.

Faiz tutarı = (1.000.000 TL * 151 gün * 15 faiz) / 36.500 = 62.054,79 TL

B	405 Çıkarılmış Tahviller	A	B	304 Tahvil Anapara B. Tk. Faiz.	A
	800.000			200.000	
B	381 Gider Tahakkukları	A			
	87.945,21				

304 TAHVİL ANAPARA BORÇ TAKSİT ve FAİZLERİ	200.000,0	
381 GİDER TAHAKKUKLARI	87.945,21	
780 FİNANSMAN GİDERELERİ	62.054,79	
102 BANKALAR		350.000,0
Tahvil anapara ve taksit ödemesi		



Tahvil anapara borç taksit ve faizleri, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç taksitleri ile tahvillerin tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizlerinin izlendiği hesaptır.

304 Tahvil Anapara Borç Taksit ve Faizleri

Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç taksitleri ile tahvillerin tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizlerinin izlendiği hesaptır. *Hesap, kısa vadeli olma niteliği kazanmış yukarıda belirtilen tahvil anapara borç, taksit ve faizleri bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir [7, 8].*

305 Çıkarılmış Bonolar ve Senetler

Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar bu hesapta izlenir. *İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için ihtiyaç duyacakları kısa vadeli fon sağlamada kullandıkları finansal yöntemlerden birisi finansman bonolarıdır.* Finansman bonoları da tahviller gibi borçlanma senetleridir. Fakat finansman bonolarının vadeleri kısa vadeliyken tahvillerin vadesi uzun vadeli. İşletmeler, bu yöntemle fon sağladıklarında sağladıkları fonlar için, çıkarılmış bonoları satın alan tasarruf sahiplerine borçlanacaklardır.

Hesap, çıkarılan menkul kıymetler satıldığında bu hesaba alacak olarak kaydedilir, geri ödemeleri yapıldığında ise borçlandırılır [7, 8].

Bonolar çıkarıldıklarında nominal değerleri üzerinden iskontolu olarak satılırlar ve vadesi geldiğinde sadece nominal değerdeki tutar ödenir. Yani faizi peşin hesaplanır. Örneğin bir firma nominal değeri 1.000 TL olan finansman bonosunu ihraç etmek istesin. Bunun için yapılan hesaplamayla varsayalım ki 875 TL'ye o gün bunları satmış olsun. 1.000 TL'lik bono verip karşılığında 825 TL alınarak aradaki fark finansman giderlerine yazılacak vade geldiğinde ise sadece 1.000 TL geri ödenecektir. Varsayalım ki banka bu işlem için 5 TL komisyon kesmiş olsun, bu örneğin muhasebe kaydı şöyle yapılır:



Çıkarılmış bonolar ve senetler hesabı, tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonların izlendiği hesaptır.

102 BANKALAR	820	
653 KOMİSYON GİDERLERİ	5	
780 FİNANSMAN GİDERELERİ	175	
305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER		1.000
Bono çıkarılması		

Bono geri ödeneceği zaman şu kayıt yapılır;

305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR ve SENETLER	1.000	
102 BANKALAR		1.000
Bono ödemesi		

306 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler

Çıkarılmış bonolar ve senetler kapsamına alınamayan diğer menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır.

Hesap, finansal fon sağlamak amacıyla bonolar ve senetler dışında kalan, çıkarılmış kısa vadeli menkul kıymetlerin satışında nominal değerleri üzerinden alacak kaydedilir, ilgili menkul kıymetlerin ödenmeleri durumunda ise borç kaydedilir [1].

Yapılacak muhasebe kayıtları 305 çıkarılmış bonolar ve senetler hesabında olduğu gibidir.

308 Menkul Kıymetler İhraç Farkları (-)

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı bu hesapta izlenir [1, 2, 3, 7].

Hesap, çıkarılmış bonolar ve senetler ile kısa vadeli diğer menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış değerleri arasındaki fark tutarı kadar borçlandırılır, ayrıca uzun vadeli çıkarılan menkul kıymetlerin 408 menkul kıymetler ihraç farkı hesabından kısa vadeli hâle gelen tutarlar da bu hesaba borç kaydedilir. Menkul kıymetlerin dönemlerine paralel olarak cari döneme isabet eden itfa tutarları bu hesaba alacak kaydedilir. Cari döneme isabet eden menkul kıymet ihraç farkları, 780 finansman giderleri hesabına borç yazılarak giderleştirilir.

Örnek: İşletme 01.08.20.. tarihinde çıkarmış olduğu 120 gün vadeli

100.1 TL nominal değerli finansman bonolarını, A bankası aracılığıyla 95.000 TL'ye satmış, satış tutarı bankadaki mevduat hesabına yatırılmıştır.

01.08.20..

102 BANKALAR	95.000	
308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKLARI (-)	5.000	
305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR ve SENETLER		100.000
Finansman		



Menkul kıymet ihraç farkları hesabı, dönem sonunda finansman giderleri hesabına devredilerek kapatılır.

Yıl sonunda menkul kıymet ihraç farkındaki tutar, finansman giderlerine devredilerek kapatılacaktır. Yapılacak kayıt şu şekilde olacaktır:

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	5.000	
308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKLARI (-)		5.000
İhraç farkının giderleştirilmesi		



Bireysel Etkinlik

- Ticari borç ile mali borç farkı nedir? Açık kredi, maddi teminat karşılığı kredi, ipotek karşılığı kredi, kefalet karşılığı kredi alımlarında muhasebe kayıtlarının ne şekilde yapıldığını anlatınız.



Örnek

- Dönem sonunda biriken menkul kıymet ihraç farklarının 10.000 TL olduğunu varsayarsak ilgili tutar, 780 finansman giderlerine kaydedilir.

Özet



- Mali borçlar, kredi kurumlarına olan kısa veya uzun vadeli borçlar ile kısa veya uzun vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve uzun vadeli mali borçların anapara taksit ve faizlerini kapsayan hesap grubudur. Kısa vadeli mali borç almada genel olarak kısa vadeli banka kredisi ve çıkarılmış bonolar ve senetler, uzun vadeli mali borç almada ise uzun vadeli banka kredileri ve tahvil ihracı kullanılmaktadır.
- İşletmeler, her iki türden de fon sağladıklarında ilgili mali borç hesabı alacaklandırılmaktadır. Borç taksitleri ödendikçe de hesap borçlandırılmaktadır. Ayrıca alınan borç için katlanılan faizler ise finansman giderleri hesabına borç kaydedilmektedir. Finansman giderinde dikkat edilecek konu, kayıt edilecek tutarın dönemlerinin ayırımına dikkat edilmesidir. Faiz giderinin finansman gideri hesabına yazılabilmesi için muhakkak içinde bulunulan cari döneme ait olması gerekmektedir. Gelecek döneme ait bir faiz gideri cari dönem gider hesabına yazılamayacağı gibi, gelecek dönemde ödenecek olmasına rağmen cari döneme isabet eden tutarlarda cari dönem finansman gideri hesabına aktarılmalıdır.
- Dönem sonu itibarı ile uzun vadeli borçlara ait anapara borçları ve faiz ödemelerinden gelecek dönemde ödemesi yapılacak olan (kısa vadeli hâle dönüşen) tutarlar türlerine göre kısa vadeli mali borçlar grubunda yer alan 303 uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri veya anapara borç taksit ve faizleri hesaplarına kaydedilir.
- Mali borçlar tek düzen hesap planında kısa ve uzun vadeli olmak üzere 30 ve 40 numaralı gruplarda yer almaktadır. Bu üniteye her iki gruptan, banka kredileri, menkul kıymetler ihraç farkları (-), uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri, çıkarılmış tahviller, tahvil anapara borç taksit ve faizleri, çıkarılmış bonolar ve senetler, çıkarılmış diğer menkul kıymetler hesapları ele alınmış ve hesapların işleyişleri hakkında bilgi verilmiştir.
- 300 Banka Kredileri
 - Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarları içeren hesap kalemidir.
 - Açık kredi: Krediyi alanın imzasından başka hiçbir teminata bağlanmamış bulunan, ticari itibara güvenilerek verilen kredi türüdür.
 - Kefalet karşılığı kredi: Banka nezdinde güvenilir, ticari itibarı olan bir kişinin kefaleti ile verilen kredi türüdür.
 - İpotek karşılığı kredi: Taşınmaz malların bankaya ipotek ettirilmesiyle alınan kredi türüdür.
 - Maddi teminat karşılığı kredi: Mal, alacak senedi, tahvil, hisse senedi gibi maddi değerleri bankaya rehin verilmesi karşılığı alınan kredi türüdür. Teminat mektubu: Yukarıda sayılan kredi türleri yanında, işletmelerin girecekleri ihaleler için yatırımları gereken teminat bedelini bankanın üstlenmeyi garanti etmesi şeklinde gerçekleşen teminat mektubu söz konusudur.
- 400 Banka Kredileri
 - Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli kredilerin yer aldığı hesaptır. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için ihtiyaç duydukları bir yıldan uzun vadeli, banka ve diğer finans kuruluşlarından sağladıkları finansal fonlarını bu hesapta takip etmektedirler.



Özet (devamı)

- 303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri
- Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile vadesi bir yılın altına düşenleri ve bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizlerini kapsar.
- 405 Çıkarılmış Tahviller
- İşletme tarafından çıkarılmış bulunan tahvillerden vadesi bir yılı aşanlar bu hesapta izlenir.
- İşletmelerin yeni duran varlık alımı, kapasitenin artırılması gibi çeşitli sebeplerden dolayı ihtiyaç duyacağı uzun vadeli fonları sağlamada kullanacağı finansman yöntemlerinden birisi de tahvildir.
- 311 Tahvil Anapara Borç Taksit ve Faizleri
- Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç taksitleri ile tahvillerin tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizlerinin izlendiği hesaptır.
- 312 Çıkarılmış Bonolar ve Senetler
- Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar bu hesapta izlenir. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için ihtiyaç duyacakları kısa vadeli fon sağlamada kullandıkları finansal yöntemlerden birisi finansman bonolarıdır. Finansman bonoları da tahviller gibi borçlanma senetleridir.
- 309 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler
- Çıkarılmış bonolar ve senetler kapsamına alınamayan diğer menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır.
- 308 Menkul Kıymetler İhraç Farkları (-)
- Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı bu hesapta izlenir.
- Sonuç olarak mali borçlar hesapları işletmelerin ticari borçları dışında fon sağlamak üzere başta finansal kurumlar olmak üzere yatırımcılardan faiz karşılığında borçlanmalarını takip ettikleri hesaplardır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Mal, alacak senedi, tahvil, hisse senedi gibi maddi değerleri bankaya rehin verilmesi karşılığı alınan banka kredisi türü aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Açık kredi
 - b) Kapalı kredi
 - c) Kefalet karşılığı kredi
 - d) İpotek karşılığı kredi
 - e) Maddi teminat karşılığı kredi
2. İşletmelerin bankadan aldıkları krediler için ödedikleri faiz tutarları aşağıdaki hangi hesap yardımıyla giderleştirilir?
 - a) 180 gelecek aylara ait giderler
 - b) 280 gelecek yıllara ait giderler
 - c) 770 genel yönetim giderleri
 - d) 780 finansman giderleri
 - e) 642 faiz gelirleri
3. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç taksitleri ile tahvillerin tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizlerinin izlendiği hesap aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) 303 uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri
 - b) 180 gelecek aylara ait giderler
 - c) 780 finansman giderleri
 - d) 382 gider tahakkukları
 - e) 304 tahvil anapara borç taksit ve faizleri

4. İşletme 01.02.20.. tarihinde A Bankası'na müracaat ederek 80.000 TL açık kredi sağlamış ve kredi tutarının tamamına nakit olarak bankadan çekmiştir. Alınan kredi 8 ay vadeli, toplam faiz tutarı 3.000 TL'dir.

Bu işlemin yevmiye defteri kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)	100 KASA	80.000	
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3.000	
	102 BANKALAR		83.00
	Banka kredisi		
b)	100 KASA	80.000	
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3.000	
	300 BANKA KREDİLERİ		83.00
	Banka kredisi		
c)	100 KASA	80.000	
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3.000	
	400 BANKA KREDİLERİ		83.00
	Banka kredisi		
d)	102 BANKALAR	80.000	
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3.000	
	300 BANKA KREDİLERİ		83.00
	Banka kredisi		
e)	300 BANKA KREDİLERİ	83.000	
	100 KASA		80.000
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ		3.00
	Banka kredisi		

5. 481 Gider tahakkukları hesabında yılsonuna kadar biriken 20.000 TL'lik tutar, takip eden dönemde ödeneceği için kısa vadeli hale gelecektir.

481 nolu hesabın kısa vadeli hesaba dönüştürülmesi kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

102 BANKALAR	20.000	
481 GİDER TAHAKKUKLARI		20.000
Finansman bonusu		

b)

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	20.00	
481 GİDER TAHAKKUKLARI		20.00
Finansman bonusu		

c)

300 BANKA KREDİLERİ	20.00	
481 GİDER TAHAKKUKLARI		20.00
Finansman bonusu		

d)

381 GİDER TAHAKKUKLARI	20.00	
481 GİDER TAHAKKUKLARI		20.00
Finansman bonusu		

e)

381 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	20.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		20.000
Finansman bonusu		

6. Krediyi alanın imzasından başka hiçbir teminata bağlanmamış bulunan, ticari itibara güvenilecek verilen kredi türü aşağıdakilerden hangisidir?

- a) Kapalı kredi
- b) Açık kredi
- c) Kefalet karşılığı kredi
- d) İpotek karşılığı kredi
- e) Maddi teminat karşılığı kredi

7. Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı aşağıdaki hangi hesapta izlenir?
 - a) Gelecek aylara ait giderler
 - b) Gider tahakkukları
 - c) Finansman giderleri
 - d) Menkul kıymet ihraç farkları
 - e) Çıkarılmış bonolar ve senetler
8. Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar hangi hesapta izlenmektedir?
 - a) Uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri
 - b) Gelecek aylara ait giderler
 - c) Çıkarılmış bonolar ve senetler
 - d) Gider tahakkukları
 - e) Tahvil anapara borç taksit ve faizleri
9. Taşınmaz malların bankaya ipotek ettirilmesiyle alınan kredi türü aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Kefalet karşılığı kredi
 - b) İpotek karşılığı kredi
 - c) Maddi teminat karşılığı kredi
 - d) Açık kredi
 - e) Konut kredisi
10. Yıl sonunda menkul kıymet ihraç farkındaki tutar aşağıdaki hangi hesaba devredilerek kapatılır?
 - a) Tahvil anapara borç taksit ve faizleri
 - b) Uzun vadeli kredilerin anapara taksitleri ve faizleri
 - c) Çıkarılmış bonolar ve senetler
 - d) Gider tahakkukları
 - e) Finansman giderleri

Cevap Anahtarı

1.e, 2.d, 3.e, 4.b, 5.d, 6.b, 7.d, 8.c, 9.b, 10.e

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] I nolu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği
- [2] Kutlu H.A. (2009), Tekdüzen Genel Muhasebe, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- [3] Sevilengül O. (2010), Çözümlü Genel Muhasebe Problemleri, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [4] Küçüksavaş N. (2005), Finansal Muhasebe, İstanbul: Kare yayınları.
- [5] Sürmen Y. (2010), Muhasebe I, Trabzon: Derya Kitabevi.
- [6] Yükçü S. (2006), Finansal Muhasebe, İzmir: Birleşik Matbaacılık.
- [7] Vergi Usul Kanunu
- [8] Türk Ticaret Kanunu

TİCARİ ve DİĞER BORÇLAR



İÇİNDEKİLER

- Ticari Borçlar
- Diğer Borçlar



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Senetli ve senetsiz ticari borçların kayıt işlemlerini ve diğer uzun süreli borçların kısa süreli borçlara dönüştükleri dönemlerde yapılması gereken muhasebe kayıtlarını öğrenebilecek,
- Senetli ticari ve diğer borçların dönem sonlarında reeskontunu hesaplayabilecek,
- Vadeleri bir yıldan az ve vadeleri bir yıldan uzun olan gider ve gelir tahakkuklarına ilişkin kayıtları tutabilecek,
- Vadeleri bir yıldan uzun olan gelecek yıllara ait gelirler ve giderlere ilişkin kayıtlarını hazırlayabilecek,
- Ertelenen ve terkin edilen uzun vadeli vergi hesaplarına ilişkin kayıtları yapabileceksiniz.

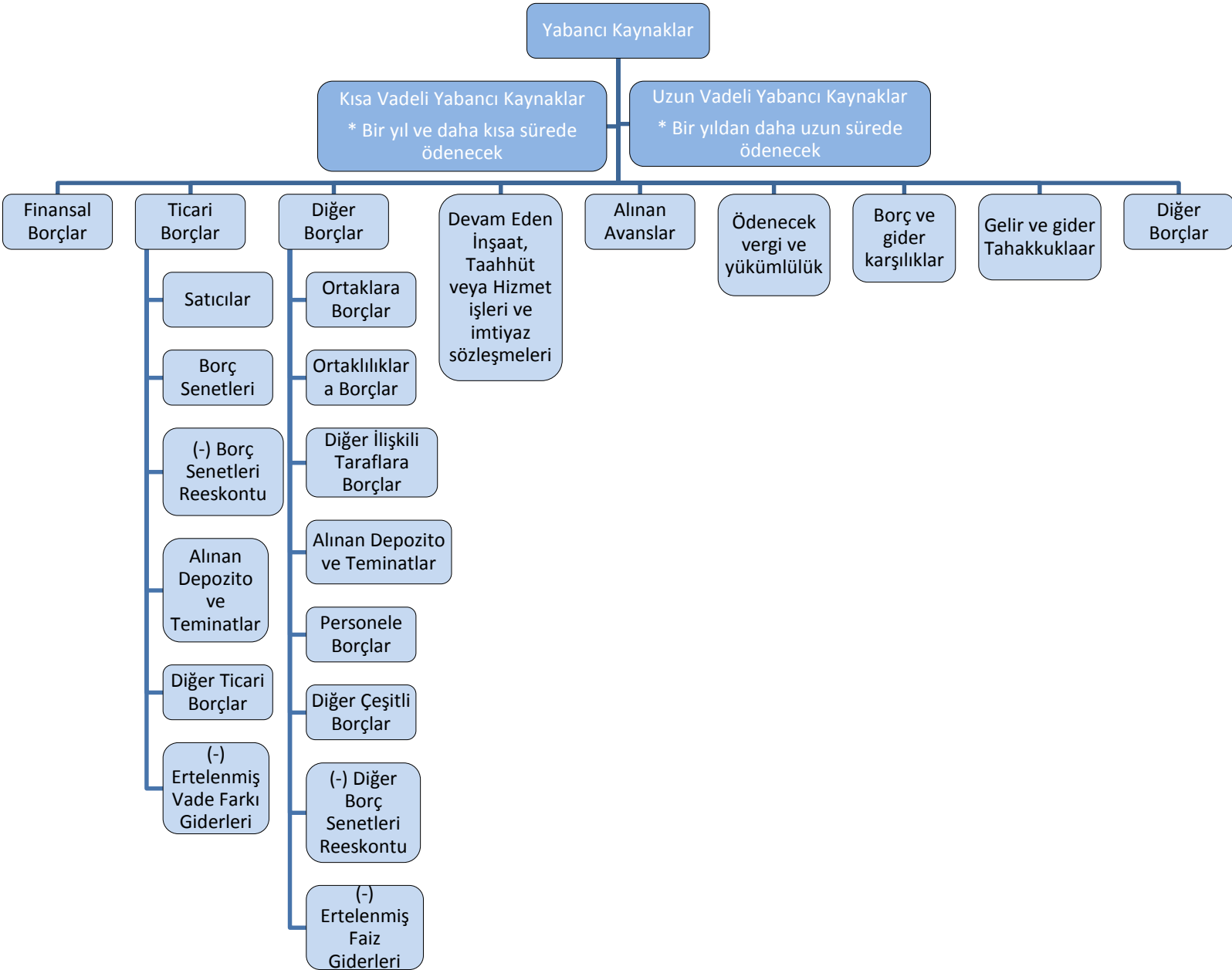


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Doç. Dr.
İhsan YILDIZTEKİN

ÜNİTE 11



GİRİŞ

İşletmenin finansal durumun ölçülmesiyle doğrudan ilgili unsurlar: Varlıklar, borçlar ve öz kaynaklardır. Varlık, geçmişte olan işlemlerin sonucunda ortaya çıkan ve hâlihazırda işletmenin kontrolünde olan ve gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlanması beklenen değerlerdir. *Borç, geçmiş olaylardan kaynaklanan ve ödenmesi ile işletmenin ekonomik fayda sağlayabilecek değerlerinde; bir azalışa neden olacak mevcut yükümlülüklerdir.* İşletmeler, varlık edinimi için ya öz kaynaklarını kullanır ya da yabancı kaynak kullanır. Edindikleri varlıklar ile ticari faaliyetlerini yürütürler. Muhasebe de yabancı sermaye ile borçlar eş anlamlı kullanılır. Ayrıca mevcut bir borcu ya da yükümlülük ile ileriye dönük bir taahhüt arasında ayırım yapılması gerekir. Bir yükümlülüğün doğması için varlıkların işletmeye teslim edilmiş olması ya da işletmenin varlıkların edinimi için geri dönülemez bir sözleşme yapmış olması gerekir.

Mevcut bir borcun ya da yükümlülüğün yerine getirilmesi, genellikle ekonomik yarar sağlaması umulan bir varlığın alacaklı olan tarafa verilmesi şeklinde olur. Mevcut borçlar, birkaç biçimde sona erebilir. Nakit ödeme, diğer varlıkların verilmesi, hizmet sağlanması, bir borcun başka bir borçla değiştirilmesi ve borcun öz kaynaklara dönüştürülmesi gibi.

Bu nedenle borç ve yükümlülüklerin ödeme zamanı büyük önem taşır. Bir yıl veya daha erken geri istenme ölçütüne göre kısa vadeli; bir yıldan daha uzun sürede geri ödenme durumunda ise uzun vadeli yabancı kaynaklar olarak sınıflandırılır. Hem kısa vadeli hem de uzun vadeli yabancı kaynaklar, mali borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar ve alınan avanslar vb. bölümlenmiştir. İşletmenin gelecekteki ödemelerini ve yükümlülüklerini gösterirler. Para ve sermaye piyasasından sağlanan kaynaklardan sonra; işletmenin asıl faaliyet ile ilgili olarak mal ve hizmet satın aldığı kişilere olan borçlar, ticari borçlar olarak adlandırılır.

Ticari borçlar, işletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili olarak yapmış olduğu mal ve hizmet alımlarında ortaya çıkan kısa vadeli ve uzun vadeli senetli veya senetsiz borçlarının izlendiği hesap grubudur. Kısa vadeli olanlar “32 ticari borçlar”, uzun vadeli olanlar ise “42 ticari borçlar” hesap grubu, hesaplarında izlenmektedir.

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaya çıkan, esas faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet alışlarından kaynaklanmayan ticari ve diğer faaliyetlerden ilişkili taraflara veya diğer taraflara ödenecek, senetli ve senetsiz borçların bir yıldan daha kısa süreli olanları “33 diğer borçlar”, uzun süreli olanları ise “43 diğer borçlar” grubunda alacaklandırılarak izlenir.

Ortaklar, kilit personelin aile bireyleri ve işletme üzerinde önemli etkisi veya kontrol gücü olan ortaklıklar, iştirakler, iş ortaklıkları, bağlı ortaklıklar, işletme çalışanları, işten ayrılma sonrası fayda planı sağlayacak taraflar, ilişkili taraflar olarak adlandırılır. İlişkili taraflara, esas ticari faaliyetlerden doğan borçlar da bu gruptaki hesaplarda izlenir.



İşletmenin esas faaliyetlerinden doğan borçları, ticari borçlar grubu hesaplarında izlenir.

TİCARİ BORÇLAR

Borçlar geçmişte olan işlemlerin veya gerçekleşen diğer olayların neticesinde oluşur. İşletmenin asıl faaliyet konusuna ilgili mal ve hizmet satın aldığı durumlarda; diğer işletmelere, kişi ve kurumlara olan senetsiz ve senetli borçlarının izlendiği hesaplardır [1]. Muhasebebebin genel kabul görmüş ilkeleri ve bilanço ilkelerine göre, bir yıl içerisinde ödenecek borçlar kısa vadeli ve bir yıldan daha fazla sürede ödenecek borçlar ise uzun vadeli. Uzun vadeli borçlar ile kısa vadeli borçları için yürütülen faizler de dönem sonlarında ayrı hesaplarda yansıtılır. (660 Kısa vadeli borçlanma giderleri ve 661 uzun vadeli borçlanma giderleri). Senetli borçlar, dönem sonu envanter işlemlerinde göz önünde bulundurulur. Uzun vadeli borçlardan vadeleri bir yılın altına düşenler, kısa vadeli borçlar grubuna aktarılırlar. Muhasebebebin dönemsellik ilkesi gereği yapılması gereken kayıtlardır.

Hesapların işleyişi; ticari borçlar ve diğer borçlar oluştuklarında, ilk kayıt alacağına kayıt edilir, yani kaynak hesaplarındandır. Alacak kalanı verirler veya borcu; alacağına eşit olur. Böylece hesap kapanır. Borç kalanı vermezler, vermeleri hâlinde hatalı işlem ya da geçici farklarda (noksanlık, fazlalık) nedeni bulununcaya kadar izlenir.

Borçların ticari ve diğer borçlar şeklinde ayrılması, mali tablolar analizinde ve başarı değerlendirmesi açısından önemlidir. Finansal durum tablosunun, gerçeğe uygun değerle gösterilmesini sağlamak için, senetli borçlar ve senetli alacaklar, dönem sonunda reeskonta tabi tutulur. Dönem sonu itibarıyla itfa edilmiş maliyete indirgenir.

Bu nedenle alt hesaplarda senetli ve senetsiz ayrımı yapılması bu hesap grubu için gereklidir.

KISA VADELİ TİCARİ BORÇLAR	UZUN VADELİ TİCARİ BORÇLAR
32 TİCARİ BORÇLAR	42 TİCARİ BORÇLAR
320 SATICILAR	420 SATICILAR
321 BORÇ SENETLERİ	421 BORÇ SENETLERİ
322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)	421 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
Önerilen Hesaplar:	Önerilen Hesaplar:
324 İlişkili Taraflara Esas Faaliyetlerden Borçlar	424 İlişkili Taraflara Esas Faaliyetlerden Borçlar
325 Ertelenmiş Ticari Borç Vade Farkı (-)	425 Ertelenmiş Ticari Borç Vade Farkı (-)
	428 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri (-)
326 ALINANDEPOZİTO ve TEMİNATLAR	426 ALINAN DEPOZİTO ve TEMİNATLAR
329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR	429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR
KISA VADELİ DİĞER BORÇLAR	UZUN VADELİ DİĞER BORÇLAR
33 DİĞER BORÇLAR	43 DİĞER BORÇLAR
331 ORTAKLARA BORÇLAR	431 ORTAKLARA BORÇLAR
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR	432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR



Kredili ticari mal alışlarında, satıcılar hesabının ilk kayıt alacağına yazılır. Borç ödendiği zaman borç tarafına yazılır.

Satıcılar

Veresiye satın alınan mal ve hizmet bedelleri ve satıcının işletme adına yaptığı harcamalardan dolayı bu hesap alacaklanır ve ticari mal iadesinde, indirimlerde ve borç ödendiği zaman bu hesap borçlandırılır [2]. Bir yıldan daha kısa sürede ödenecek senetsiz borçlar “320 satıcılar”, bir yıldan daha uzun süreli senetsiz borçlar “420 satıcılar” hesabında izlenir.

Örnek uygulama 1:

- 03.01.20.. tarihinde %18 KDV dâhil 23.600 ₺ ticari mal 8.400 ₺ nakit, kalan kısmı kısa süreli kredili satın alınmıştır.

03.01.20..

153 TİCARİ MALLAR	20.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.600	
100 KASA		8.400
320 SATICILAR		15.200
... nolu fatura ile mal alış		

- 06.01.20.. tarihinde satın alınan %18 KDV’li ticari mallardan 3.000 ₺ kısmı satıcı işletmeye iade edilmiştir.

06.01.20..

320 SATICILAR	3.540	
153 TİCARİ MALLAR		3.000
391 HESAPLANAN KDV		540
... nolu fatura ile mal alışından iade		

3-25.01.20.. tarihinde satıcı, işletmemiz üzerine 4.000 ₺’lik 2 ay vadeli bir poliçe keşide etmiş ve işletmemiz poliçeyi kabul etmiştir. (Satıcı lehine işletmemiz üzerine düzenlenen poliçeyi kabul etmek).

25.01.20..

320 SATICILAR	4.000	
321 BORÇ SENETLERİ		4.000
Poliçenin kabûlü ve senetsiz borcun senetli hâle dönüşmesi.		



4 nolu günlük defter kaydında, senetsiz bir ticari borç, faiz uygulanmaksızın senetli bir ticari borca dönüştürülmüştür.

4-31.01.20.. tarihinde satıcılara olan boç vadesinde ödenmediği için borç hesabımıza 500 ₺ %18 KDV'li faiz yürütüldüğü bildirilmiştir.

31.01.20..

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	500	
191 İNDİRİLECEK KDV	90	
320 SATICILAR		590
... borca yürütülen faiz		

5-10.04.20.. tarihinde %18 KDV dahil 5.900 ₺ ticari mal kredili satılmıştır.

10.04.20..

120 ALICILAR	5.900	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		5.000
391 HESAPLANAN KDV		900
... nolu fatura ile kısa vade veresiye mal satışı		

6-15.04.20.. tarihinde işletmemiz satıcı lehine ve müşteri üzerine 5.900 ₺ bir ay vadeli bir poliçe keşide etmiş ve müşteri bu poliçeyi kabul etmiştir. Poliçe satıcıya verilmiştir.

15.04.20..

320 SATICILAR	5.900	
120 ALICILAR		5.900
Satıcı lehine ve müşteri üzerine poliçe keşidesi		

7-01.10.20.. tarihinde %18 KDV'li 30.000 ₺'lik ticari mal 15.400 ₺'si çek, kalan kısmı 14 ay vadeli kredili (veresiye) satın alınmıştır (Vade farkı uygulanmadığı kabul edilmiştir.).

01.10.20..

153 TİCARİ MALLAR	30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	5.400	
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ		15.400
420 SATICILAR		20.000
... nolu fatura ile uzun vadeli kredili mal alışı		

TMS göre ticari mallar, peşin fiyat üzerinden kayıt edilirken peşin fiyat ile vadeli fiyat arasındaki fark finansman gideri olarak kayıt edilir [3]. Ancak her zaman vade farkının ayrıştırılması gerekli olmayabilir. Belirlenen vadeli fiyat içinde; gizli bir finansman işleminin gömülü olması gerekir. Vade farkı önemli tutarda ise ticari malın maliyetine dâhil edilmeyerek ayrıştırılması gereklidir. Esas faaliyetlerden borcun nominal tutarı ile etkin faiz oranına göre hesaplanmış bugünkü değeri arasında vade farkı oluşmaktadır.



Ticari malın peşin fiyatı
x aylık faiz oranı = Bir
aylık vade farkı [17].

Dönem sonlarında ise *etkin faiz yöntemine* göre hesaplanan faiz gideri (vade farkı gideri) ertelenmiş ticari borçlar vade farkı hesabından “finansman giderleri” hesabına aktararak döneme ait finansman unsurunun dönemin kâr veya zararına yansıtılması ve ticari borcun *itfa edilmiş maliyet bedeli* ile raporlanması sağlanır [5]. Özellikle üretim ve perakende satış yapan işletmelerde, işletmenin ticari ilişkileri nevedinle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçuna vade farkı uygulandığında yapılacak kayıtlar:

a) Basit faiz yöntemine göre vade farkı hesaplanır.

Vade Farkı hesaplaması = peşin fiyat x (1+faiz oranı)ⁿ. Peşin fiyatı 18.000 ₺ olan ticari mallar, aylık %05 vade farkı uygulanarak 3 ay vadeli satın alınmıştır. Vade farkı = (18.000 x 0,05) = 900 ₺ bir aylık vade farkı x 3 ay = 2.700 ₺ toplam vade farkıdır. Vadeli satış fiyatı = peşin fiyat + vade farkı = 18.000 + 2.700 = 20.700 ₺. Basit faiz yönteminin tercih edilmesinin daha uygun olacağı önerilmektedir.

Örnek uygulama 2a:

- 01.11.20.. tarihinde peşin fiyatı 18.000 ₺ olan ticari mallar aylık %05 vade farkı ile üç ay vadeli olarak 20.700 ₺ %18 KDV’li 3.726 ₺’si çek, kalan kısmı 3 ay vadeli kredili (veresiye) satın alınmıştır.

01.11.20..

153 TİCARİ MALLAR	18.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.726	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI	2.700	

(328 ERTELENMİŞ VADE FARKI GİDERLERİ)		
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLER		3.726
320 SATICILAR		20.700
... nolu fatura ile vade farkı uygunlanan kredili mal alışı		

2-31.12.20.. tarihinde iki aylık vade farkı $(900+900) = 1.800$ ₺ döneme ilişkin olduğundan gider yazılır. (Ticari Mallar stokta ise hiç satılmamış ise maliyetine ilave edilebilir) []. Ancak TMS-2 göre vade farkları gider yazılır. *Üretimleri bir yıldan uzun süren "Özellikli varlıklar" için vade farkı maliyete dâhil edilir.*

31.12.20X0.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	1.800	
(673 ESAS FAALİYET BORÇLARINDAN VADE FARKI GİDERLERİ)		
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI		1.800
Yıllık mali rapor düzenleyen işletmede iki aylık vade farkının dönem sonunda gider yazılması		

3-31.01.20X1 tarihinde bir aylık vade farkı 900 ₺ döneme ilişkin olarak gider yazılır. (Takip eden yılda).

31.01.20X1

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	900	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI		900
Yıllık mali rapor düzenleyen işletmede bir aylık vade farkının dönem sonunda gider yazılması		

4- 01.02.20X1 tarihinde vadesi gelen satıcıya olan 20.700 ₺ borç, bir çek cirosu ile ödenmiştir.

01.02.20X1

320 SATICILAR	20.700	
101 ALINAN ÇEKLER		20.700
Senetsiz ticari borcun çek cirosu ile ödenmesi		

Örnek uygulama 2b:

Bileşik faiz yöntemine göre vade farkı hesaplanabilir. Bugünkü değer= Gelecekteki Değer $(1 + \text{Faiz oranı})^{\text{vade}}$, Etkin Faiz Oranı = $(\text{Vadeli Bedel} / \text{Peşin Bedel})^{1/\text{vade}} - 1$ [4].

Vade Farkı hesaplaması = peşin fiyat x $(1+\text{faiz oranı})^n$. Peşin fiyatı 18.000 ₺ olan ticari mallar, aylık %05 vade farkı uygulanarak 3 ay vadeli satın alınmıştır. Vadeli satış fiyatı = $18.000 \times (1+0,05)^3 = 20.837,25$ ₺ olur.

Bir aylık vadeli satış fiyatı = $18.000 \times (1,05)^1 = 18.900$ ₺ veya birinci ayın vade farkı = $18.900 - 18.000 = 900$ ₺. İki aylık vadeli satış fiyatı = $18.000 \times (1,05)^2 = 19.845$ ₺ - $18.900 = 945$ ₺. İkinci ayın vade farkıdır. Birinci ayın vade farkından 45 ₺ fazla olması bileşik faiz uygulamasından kaynaklanmaktadır. Üç aylık vadeli satış fiyatı = $18.000 \times (1,05)^3 = 20.837$ ₺. $(20.837 - 18.945 = 992$ ₺ üçüncü ayın vade farkıdır.



Örnek



2 nolu günlük defter kaydı, döneme ait vade farkının finansal giderlere aktarımı için yapılır.

- Peşin fiyatı 18.000 ₺ olan ticari mallar 3 ay vadeli 20.837,25 ₺ satın alınmıştır.
- %18 KDV nakten ödenmiştir. Mal bedeli belirlenen vade sonunda ödenecektir.
- Vade farkı faiz oranını bulunuz?
- $18.000 = 20.837,25 / (1+i)^3 = (1+i)^3 = 20.837,25 / 18.000$ ve $i = (20.837,25 / 18.000)^{1/3} - 1$
- $= (1,157625)^{1/3} - 1 = 0,05$
- Birinci ayın vade farkı = $18.000 \times 0,05 = 900$ ₺
- İkinci ayın vade farkı = $(18.000 + 900) \times 0,05 = 945$ ₺
- Üçüncü ayın vade farkı = $(18.000 + 990 + 945) \times 0,05 = 992,25$ ₺

Ticari malların maliyetine katılmayan vade farklarının bilanço tarihinde düzeltilmesi

Örnek uygulama 1a:

1-05.11.20.. tarihinde peşin fiyatı 18.500 ₺ olan ticari ticari mallar, dört ay vadeli olarak, 20.000 ₺ %18 KDV'li satın alınmıştır. KDV tutarı nakit ödenmiş ve vadeli mal bedeli ise kredilidir (Basit faiz yöntemi).

05.11.20..

153 TİCARİ MALLAR	18.500	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.600	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI	1.500	
100 KASA		3.600
320 SATICILAR		20.000
... nolu fatura ile vade farkı uygunlanan kredili mal alışı		

2-31.12.20.. tarihinde vade farklarına ilişkin kayıt, $(1.500/120 \text{ gün} = 12.5 \text{ ₺}$ ve Kasım ayından 25 gün +Aralık ayından 31 gün = 56 günlük vade farkı döneme ilişkindir. $(56 \times 12,5 = 700 \text{ ₺})$ ve $1.500 - 700 = 800 \text{ ₺}$ gelecek döneme ilişkindir (Vadeli alınan ticari malların tamamı satılmıştır.).

31.12.20..

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	700	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI		700
Yıllık mali rapor düzenleyen işletmede vade farkına ilişkin kayıt		

3 - Söz konusu vadeli alınan ticari malların tamamı satıldığı için stoktan çıkış kaydı. Satılan Malların Maliyet kaydı.

31.12.20..

621 SATILAN TİCARİ MALLARIN MALİYETİ	18.500	
153 TİCARİ MALLAR		18.500
Satılan ticari malların maliyet kaydı		

Vade farklarının dönem sonunda ertelen vergi etkisi

4 - Vade farkının gelecek döneme ilişkin kısmı, yani kalan kısmı 800 ₺ ilgili dönemde indirim konusu yapılacaktır. Ertelenen vergi yükümlülüğüne neden olan işleme ait matrah ayrıca nazım hesaplarda izlenmelidir.

31.12.20..

900 MATRAHTAN İNDİRİLECEK GİDERLER	800	
903 MATRAHTAN İNDİRİLECEK TUTARLARDAN ALACAKLAR		800

5- Stoklarla ilgili vade farklarının muhasebeleştirilmesinde, TMS 2 ile VUK uygulaması farklı olduğundan, TMS'ye göre yukarıda kaydedilen tutar vergi mevzuatına uyumu için bilanço döneminde ödemesi yapılmayan vade farkı tutarı, ticari kâra eklenmelidir. [5]. Ticari kâra eklenen tutara göre vergi etkisi kayıt edilmelidir. $(800 \times 0.20 = 160 \text{ ₺})$.

31.12.20..

284 ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI	160	
69X SÜRDÜRÜLEBİLİR FAALİYETLERDEN ERTELENMİŞ VERGİ GELİR ETKİSİ		160



Vade farkları nedeniyle oluşan ertelenen vergi yükümlülüğüne ilişkin kayıt.

Not: VUK m. 274, m. 262 ve 238 seri numaralı VUK Genel Tebliği'ne bakınız.

Ancak muhasebe standartlarında, KOBİ TFRS, BOB TFRS veya TFRS tam sete göre muhasebe kayıtlarını yapan işletmeler, vade farkları konusunda TFRS'lerde önerilen hususları dikkate almalıdır. KOBİ TFRS'de iki yıldan uzun vadeli ticari borçları için, BOB TFRS'de bir yıldan uzun vadeli ticari borçlar için vade farkı tespiti işlemi yaparlar. Tam set TFRS'de ise her ay için vade farkı ayırımına gidilir. TMS 2'de vade farkı finansal gider sayılır ve faiz, komisyon ve kur farkları maliyete yansıtılmaz [6].

İşletmenin, kredili mal ve hizmet alımı nedeniyle vade farkı hesaplanması için söz konusu işlemin bir finansman niteliği taşıması gereklidir. İşletmenin vadeli mal ve hizmet alımları normal sektör koşullarını taşıyorsa, vadeli mal ve hizmet alımından kaynaklanan vade farkları, finansal niteliği taşımaz ve bu kapsamdaki mal ve hizmet alış tutarlarında vade farkı ayırımına gidilmeksizin alış giderleri içinde muhasebeleştirilir. Vade farkı ayırımı yapıldığında, söz konusu ticari mallar stokta mevcut ise, geçici vergi dönemlerinde söz konusu malların vade farkı giderleri, ertelenmiş vergi yükümlüğüne neden olan işleme ait matrah ayrıca nazım hesaplarda izlenmelidir.



Vergi varlığı ve yükümlüğü açısından TMS ile mevcut VUK maddeleri arasındaki farkları inceleyiniz.

Stok maliyetine verilen vade farklarının dönem sonunda düzeltilmesi

Örnek uygulama 1b:

1- 01.11.20.. tarihinde peşin fiyatı 18.000 ₺ olan ticari mallar aylık %05 vade farkı ile üç ay vadeli olarak 20.837 ₺ %18 KDV'li 3.751 ₺'si nakit, kalan kısmı 3 ay vadeli kredili (veresiye) satın alınmıştır.

01.11.20..

153 TİCARİ MALLAR	20.837	
191 İNDİRİLECEK KDV	3.751	
100 KASA		3.751
320 SATICILAR		20.837
... nolu fatura ile vade farkı dahil kredili mal alış		

2-01.12.20.. tarihinde işletme vadeli ticari mal alışından doğan satıcılara olan işletmenin borcu iki ay erken 18.900 ₺ nakit ödendiğinde,

01.12.20..

320 SATICILAR	20.837	
100 KASA		18.900
153 TİCARİ MALLAR		1.937
Vadeli alınan ticari mal borcu erken ödeme iskonto kayıt.		

Borç Senetleri

İşletmenin temel faaliyet konusuyla ilgili kısa vadeli senetli borçları "321 Borç Senetleri" ve uzun vadeli senetli borçları "421 Borç Senetleri" hesabında izlenir. Borç meydana geldiğinde bono, police vb. belge düzenlenerek bu hesap alancaklandırılır ve ödendiği zaman borçlandırılarak kapatılır.



Poliçe, bono düzenleyerek ticari mal alındığında borç senetleri hesabına alacak kayıt edilir.

Örnek uygulama 1:

- 02.10.20.. tarihinde işletmemiz 80.000 ₺ %18 KDV'li ticari malı 34.400 ₺ peşin, 60.000 ₺ kısmı ise kısa süreli kredili olarak satın alınmıştır.

02.10.20..

153 TİCARİ MALLAR	80.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	14.400	
100 KASA		34.400
320 SATICILAR		60.000
... nolu fatura ile uzun vadeli kredili mal alış		

- 3-02.11.20.. tarihinde işleme, 60.000 ₺ borçlu olduğu satıcıya 64.000 ₺ 3 ay vadeli bir senet düzenleyerek vermiştir.

02.11.20..

320 SATICILAR	60.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	610	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	3.390	
321 BORÇ SENETLERİ		64.000
Senetsiz ticari borcun senetli ticari borca dönüşümü		

3-31.12.20.. tarihinde vadesinin bitimine 2 ay kalan 64.000 ₺ senetli borç %15 oranında reeskonta tabi tutulmuştur. Senedin bugünkü değeri: $64.000 \cdot 1.200 / 1.200 + (2 \times 15) = 62.439$ ₺. $(64.000 - 62.439 = 1.561$ ₺ reeskont tutarı veya reeskont tutarı: $64.000 \times 2 \times 15 / 1.200 + (2 \times 15) = 1.561$ ₺.

31.12.20..

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU	1.561	
647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ		1.561
VUK göre senetli borçların reeskontu		

- 01.01.20.. tarihinde borç senetleri reeskont işleminin düzeltme kaydı

01.01.20..

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ	1.561	
322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU		1.561
VUK göre senetli borçların reeskontu		

Örnek uygulama 2:

1-01.12.20X0. tarihinde işletme peşin fiyatı 60.000 ₺ olan ticari malları aylık %02 vade farkı ile %18 KDV'li 15 ay vadeli satın almıştır. KDV tutarı nakit ödenmiştir. Kalan mal bedeli için tek bir senet keşide edilmiştir (Aylık vade farkı 1.200 ₺ x15 ay=18.000 ₺, basit faize göre vade farkı hesaplanmıştır.).

01.12.20X0

153 TİCARİ MALLAR	60.000	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI	1.200	
425 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI	16.800	
191 İNDİRİLECEK KDV	14.040	
100 KASA		15.040
421 BORÇ SENETLERİ		78.000
... nolu fatura ile vadeli ticari mal _____ alışı _____		

2-31.12.20X0 tarihinde döneme ilişkin bir aylık vade farkı 1.200 ₺ gider kayıt edilir.

31.12.20X0

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	1.200	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKI		1.200
Döneme ilişkin vade farklarının gider kaydı		

3-31.12.20X0 tarihinde vadesinin dolmasına 14 ay kalan borç senetleri reeskonta tabi tutulur. (18.000 - 1.200 = 16.800 ₺).

31.12.20X0

422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU	16.800	
425 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKI		16.800
VUK göre senetli borçların reeskontu		



Vade farkının uzun veya kısa vadeli olmasına göre ilgili döneme veya gelecek dönemleri ait hesaplara kayıtlarır.



Dönem sonunda senetli borçlar ve senetli alacaklar reeskonta tabi tutulur. Bilanço günündeki taşarruf değerine indirgenir.

4- 01.01.20X1 tarihinde borç senetleri reeskont işleminin düzeltme kaydı.

01.01.20X1

425 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI	16.800	
422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU		16.800
VUK göre senetli borçların reeskontu		

5- 31.12.20X0 tarihinde uzun vadeli vade farklarının kısa vadeli farkı hâline dönüşümü (12 ay x 1,200).

31.12.20x0

325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARLARI	14.400	
425 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKI		14.400
Dönemsellik ilkesi gereği yapılması gereken kayıt.		

6- 01.01.20X1 tarihinde oniki aylık vade farkı dönem gideri olarak kayıt edilir. (1.200 X12=14.400₺).

01.01.20X1

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	14.400	
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARK		14.400
Döneme ilişkin vade farklarının gider kaydı.		

7- 31.12.20X1 tarihinde uzun vadeli senetli borçlar, kısa vadeli senetli borçlara dönüşmüştür.

31.12.20X1

421 BORÇ SENETLERİ	78.000	
321 BORÇ SENETLERİ		78.000
Uzun vadeli senetlerin kısa vadeli hâle gelmesi		

Not: Kısa vadeli senetli borçlarda uzun vadeli senetli borçlar gibi reeskonta tabi tutulur.

8- 01.02.20X2 tarihinde 78.000 ₺ borç senetleri vadesinden bir ay önce 76.800 ₺ olarak nakit ödenmiştir.



Vade farkı içeren senetli bir borcun vadesinden önce ödenmesine ilişkin kayıt.

780 FİNANSMAN GİDERLER	1.200	
321 BORÇ SENETLERİ	78.000	
100 KASA		76.800
325 ERTELENMİŞ TİCARİ BORÇ VADE FARKLARI		2.400
... Borç senetlerin öd.		

Finansal Kiralama İşlemlerinden Kaynaklanan Borçlar

Finansal kiralama, iki şekilde gerçekleşir. Faaliyet kiralaması (geleneksel kiralama) veya finansal kiralama. Kiralanan varlığın kira sözleşmesine göre mülkiyeti kiracıya devir edilecek ise amortisman ayırma ve gider kaydı kiracının kayıtlarında yer alır. Finansal kiralamadan kaynaklanan borçlanma maliyetleri, finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş tutarlardır. On iki ay içinde ödenecek tutarlar 302 ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyeti, on iki aydan daha uzun sürede ödenecek tutarlar; 402 ertelenmiş finansal kiralama borçlanma maliyeti hesabında izlenir.

Finansal kiralama işletmesine olan anapara borç taksitleri ise bir yıl içinde ödenecekler 301 finansal kiralama işlemlerinden borçlar, bir yıldan daha uzun sürede ödenecek borçlar ise 401 finansal kiralama işlemlerinden borçlar hesabında izlenir [7].

Örnek uygulama 1:

1- 03.01.20.. tarihinde peşin değeri 100.000 ₺ olan bir makine finansal kiralama sözleşmesiyle aylık 3.750 ₺ ödemeli 36 ay vadeli satın almıştır.

253 MAKİNE TESİS VE CİHAZLAR	100.000	
302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ MAL.	11.666	
403 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ MAL	23.334	
301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLER. BORÇLAR		45.000
401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLER. BORÇLAR		90.000
... Finansal kiralama sözleşmesi		



Faaliyet kiralaması ile finansal kiralama işleminde, anapara borcunun ve faiz borcunun ayrı hesaplara yazılmasına yönelik kayıt.

2-31.01.20.. tarihinde finansal kiralama ilişkin bir aylık faiz ve anapara borcu nakit ödenmiştir. (Peşin değeri 100.000 ₺ ve vadeli değeri $3.750 \times 24 \text{ ay} = 135.000 \text{ ₺}$ ve faiz $35.000 \text{ ₺} / 36 \text{ ay} = 972 \text{ ₺}$ aylık faiz. $100.000 / 36 \text{ ay} = 2.778 \text{ ₺}$ anapara borcu ödeme. $(972 + 2.778 = 3.750 \text{ ₺}$. KDV oranı %18.)

191 İNDİRİLECEK KDV	300	
301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇ	3.750	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	972	
100 KASA		4.050
302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİR. BORÇ. MAL		972
... Finansal kiralama borc ve faiz ödemesi		

Not: Her ay yukarıda olduğu gibi ödemeler yapılır. Dönem sonunda ise;

302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ MAL	11.667	
403 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇ MAL		11.667
Dönemsellik ilkesi gereği		
401 FİNANSAL KİRALAMA BORÇ MALİYETİ	45.000	
301 FİNANSAL KİRALAMA BORÇ MAL		45.000
Dönemsellik ilkesi gereği		

3-31.01.20.. tarihinde finansal kiralama sözleşmesine göre edinilen makinenin tahmini hurda değeri 5.000 ₺, faydalı ekonomik ömrü 20 yıl olup eşit tutarda amortisman ayrılacaktır. Makine üretim bölümünde kullanılmaktadır.

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	4.750	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMAN		4.750
Makine amortismanı		

DiĞER TİCARİ BORÇLAR

İşletmenin asıl faaliyet konusu ile ilgili mal ve hizmet satın alımlarında ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçlarla; alınan depozite ve teminat şeklindeki borçlar dışında kalan borçlardır [8]. Ayrıca herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş olan ve en çok bir yıl içinde ödenmesi gereken senetli ve senetsiz borçlar, ticari borçlar dışında bir grup oluşturur. Diğer çeşitli borçlar **hesaplarında senetli ve senetsiz**

borçlar aynı hesapta izlenir. Ancak senetli borçların ikinci kırdırma işlemi 337-437 diğer borç senetleri reeskontu hesabında kayıtlıdır.

Örnek 1: İşletme, 01.08.20.. tarihinde ADD şirketinden 3 ay vadeli 50.000 ₺ bir hatır bonusu almıştır.



Senetli ve senetsiz ticari olmayan borçlar aynı hesapta izlenir.

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR (121 ALACAK SENETLERİ)	50.000	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR (329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR)		50.000
Hatır senedi alma		

2-İşletme, 05.08.20.. tarihinde ADD şirketinden almış olduğu 50.000 ₺ hatır bonosunu ciro ederek %18 KDV dahil ticari mal satın almıştır.

153 TİCARİ MALLAR	42.373	
191 İNDİRİLECEK KDV	7.627	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		50.000
Hatır senedi cirosu		

3-İşletme, 02.11.20.. tarihinde ADD şirketinden almış olduğu hatır bonosunu vadesi dolması nedeniyle bankaya 50.000 ₺ ödeyerek hatır bonusu borcundan kurtulmuş ve hatır bonusu veren ADD işletmesine bildirmiştir.

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR	50.000	
100 KASA		50.000
Hatır senedi borcu ödemesi		

Örnek 2: 1-01.09.20.. tarihinde işletme, güvendiği ve sürekli ticari ilişkisi olan ZY işletmesine 40.000 ₺ 2 ay vadeli hatır bonusu vermiştir.

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	40.000	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR (321 BORÇ SENETLERİ)		40.000

2-01.11.20...tarihinde işletme, ZY işletmesine vermiş olduğu 40.000 ₺, 2 ay vadeli hatır bonosunun vadesinde ödenerek iptal edildiğini ve sorumluluktan kurtardığını öğrenmiştir.



Diğer çeşitli alacak ve diğer çeşitli borç hesaplarının işleyişini inceleyiniz.

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR (321 BORÇ SENETLERİ)	40.000	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		40.000

İştiraklere Borçlar

Bir sermaye şirketinin yönetimine katılma şeklinde sürekli niyetle alınan hisse senetleri mali duran varlıklar grubunda kayıtlanır. İştiraklere borçlar kısa vadeli ise “332 iştiraklere borçlar” hesabında ve uzun vadeli ise “432 iştiraklere borçlar” hesabında izlenir.



Örnek

- Örnek :1 -01.01.20.. tarihinde işletmemiz pazarlama faaliyetlerinde kullanmak üzere esas faaliyeti finansal kiralama olmayan; iştiraki olan XYZ işletmesinden iki yıllığına bir araç kiralamıştır. KDV oranı %18 dir. Yıllık %10 faiz oranından ve yıllık taksitleri 6.000 ₺ 'dir. Kira süresinin sonunda kiralanan aracın mülkiyet devri söz konusu değildir. Yıllık taksitlerin bugünkü değeri ya da anuitelerin bugünkü değeri aşağıdaki formülle hesaplanabilir [11].
- $BD = A \times \frac{(1+i)^n - 1}{(1+i)^n \times i} = 6.000 \times \frac{(1+0,10)^2 - 1}{(1+0,10)^2 \times 0,10} = 6.000 \times 0,21/0,121 = 10.413,222 \text{ ₺.}$

Ödeme Tarihi	Ödenecek Kira Bedeli	Taksitteki Faiz Tutarı	Anapara Tutarı	Bugünkü Değeri	KDV Tutarı
01.01.20X1				10.413,222	
31.12.20X1	6.000	1.041,3222	4.958,6778	5.454,545	1.080
31.12.20X2	6.000	545,4545	5.454,5455	4.958,677	1.080
Toplam	12.000	1.586,7767	10.413,222		2.160

a) İşletme yıllık mali rapor düzenlemektedir.



Aylık veya ara dönemlerde mali rapor hazırlayan işletmelerle, yıllık mali raporlayan işletmelerin gelir ve gider tahakkuk ve hesapların muhasebe kayıtlarındaki farkı inceleyiniz.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	5.454,545	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	4.958,678	
338 ERTELENMİŞ FAİZ GİDERLERİ	1.041,323	
438 ERTELENMİŞ FAİZ GİDERLERİ	545,4545	
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR		6.000
432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR		6.000

Kira sözleşmesi kaydı.

2-31.12.20X1 tarihinde kira bedelinin ilk taksit ve KDV tutarının bankadaki hesaptan ödenmesine ilişkin kayıt (Vade farkında KDV dikkate alınmıştır).

191 İNDİRİLECEK KDV	1.080	
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR	6.000	
760 PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ	5.454.545	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	1.041,323	
102 BANKALAR		7.080
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		5.454,545
338 ERTELENMİŞ FAİZ GİDER		1.041,323



Gelecek aylara ait giderler ile gelecek yıllara ait gider ayrımı yapınız.

3-31.12.20X1 tarihinde muhasebenin dönemsellik ilkesi gereği yapılması gereken kayıt.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	4.958,678	
432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR	6.000	
338 ERTELENMİŞ FAİZ GİDERLERİ	545,4545	

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		4.958,678
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR		6.000
438 ERTELENMİŞ FAİZ GİDERLERİ		545,4545

4-31.12.20X2 tarihinde kira bedelinin ikinci taksit ve KDV tutarının bankadaki hesaptan ödenmesine ilişkin kayıt.

191 İNDİRİLECEK KDV	1.080	
332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR	6.000	
760 PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ	5.958,678	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	545,4545	
102 BANKALAR		7.080
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		4.958,678
338 ERTELENMİŞ FAİZ GİDERLERİ		545,4545

Personele Borçlar

İşletmenin çalışanlarına olan çeşitli borçları, bu hesabın alacağına kayıtlanır. Borç ve yükümlülük işletme tarafından yerine getirildiği zaman, bu hesabın borcuna kayıtlanır ve hesap kapatılır.

Örnek: 1-31.01.20.. tarihinde işletmede çalışan Mehmet Ayan'ın brüt ücreti 3.000 ₺, sosyal güvenlik kesintileri işveren %205 (615 ₺), işçi %14 (420 ₺), işsizlik fonu işveren %2 (60 ₺), işçi payı %1 (30 ₺), damga vergisi %00759, gelir vergisi %15 ve işçini net ücret 2.144,73 ₺ olarak ücret bordrosu düzenlenmiş ve tahakkuk kaydı yapılmıştır.

Asgari geçim indirimi (işçi evli, eşi çalışmaz ve üç çocuğu vardır): AGİ hesaplamasında yıl başında belirtilen asgari ücret esas alınır. Gelir vergisi ilk dilimi yüzdesi %15 esas alınır. İşçinin kendisi için %50, çalışmayan eş için %10 ve I. ve II. çocuk için %07,5 III için %05. $(0, 50 + 0, 10 + 0,075 + 0,075 + 0, 05 = 0.80$ bu oran asgari ücretlin yıllık ya da aylık tutarı ile çarpılarak yıllık veya aylık hesaplama yapılır. Asgari ücret: $1.777, 5 \times 0, 80 = 1.422 \times 0, 15 = 213,3$ ₺.

Maaştan kesintilerin hesaplanması şöyledir;

a) Brüt Ücret	3.000
b) İşçi SGK Kesintisi %14	(420)
İşçi İşsizlik Primi %1	(30)
Vergi Matrahı.....	2.550
c) Gelir Vergisi $0, 15 \times 2.550$	(382,5)
Damga Vergisi $0,00759 \times 3.000$	(22,77)
Net	2.144,73 ₺



İşçi ücretleri
hesaplamalarında, AGİ yılın ilk 6 aylık dilimi için belirlenen asgari ücret esas alınarak tüm yıl uygulanır.



İşçi ücretlerinde GV oranının %15, %20, %25 gibi gelir artıkcı artabileceğini ve vergilendirme dilimlerini inceleyiniz.

1a)- İşçi ücreti tahakkuk kaydı yapılır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.675,00	
Brüt Ücret	3.000	
SGK İşveren	615	
İşsizlik Fonu İşveren	60	
335 PERSONELE BORÇLAR		2.144,73
360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR		405,27
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		1.125
Personel ücretleri tahakkuk kaydı		

1b) - AGİ ödenecek vergi ve fonlardan indirilir ve işçiye ödenecek ücrete dâhil edilir (AGİ yılın ilk altı aylık dilimi asgari ücret tutarı esas alınarak tüm yıl için hesaplanmaktadır.).

360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR	213,3	
335 PERSONELE BORÇLAR		213,3

Not: AGİ uygulamasından dolayı işçi ücreti kaydı, üç farklı şekilde yapılabilir. Bircisi kayıt örneği yukarıdadır. İkinci kayıt, AGİ tutarı 136 diğer çeşitli alacaklar hs. borç, 335 personele borçlar hs. alacak kayıtlanır. İşçi ücretinden kesilen GV ödeneceği zaman, 360 ödenecek vergiler hs. alacak, 136 diğer çeşitli alacaklar hs. borç kayıt edilir. Üçüncü kayıt örneğinde ise AGİ doğrudan 335 personele borçlar hesabına ilave edilirken, 360 ödenecek vergi ve fonlar hesabından indirilir (Alt hesaplar kullanılabilir).

Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

Muhasebenin temel kavramlarından dönemsellik kavramı gereği, dönem ayırıcı kaynak ve varlık hesaplarının ayrıca gösterilmesi gerekmektedir. Dönem ayırıcı kaynak hesaplarının ayrıca gösterilmesi ilkesi, gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen gelirler ile cari dönemde tahakkuk eden ya da gerçekleşen ancak, gelecek dönem veya dönemlerde ödenecek giderler, dönemsellik ilkesine göre tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir [9]. Kısa ve uzun vadeli varlık ve kaynak hesabı niteliğindeki bu hesaplar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir (Önerilen hesaplar tabloya alınmamıştır.).

Dönen Varlıklar (1 yıl süreli)	Kısa Vadeli Yabancı Kaynak (1 yıl süreli)
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
181 GELİR TAHAKKUKLARI	381 GİDER TAHAKKUKLARI



Gelecek aylara ait gider ve gelecek yıllara ait gider ayrımını örneklediriniz.

Duran Varlıklar (1 yıldan daha uzun süreli)	Uzun vadeli Yabancı Kaynak (1 yıldan daha uzun süreli)
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
281 GELİR TAHAKKUKLARI	481 GİDER TAHAKKUKLARI

Gelecek dönemlere ait peşin tahsil edilen veya tahakkuk eden gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımları "480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler" hesabında izlenir. Gelirler bu hesabın alacağına kaydedilir. Kısa vadeli nitelik kazanan gelirler bu hesabın borcuna karşılık "380 Gelecek Aylara Ait Gelirler" hesabının alacağına aktarılır. Gelire dönüştüğü zaman ilgili gelir hesabının alacağına ve "380 Gelecek Aylara Ait Gelirler" hesabının borcuna yazılarak kapatılır. Gelire dönüşmediğinde, vazgeçilmesi veya yapılması imkânsız hâle gelmesi nedeniyle yapılan tahsilâtın iade edilmesinde, gelir reeskontu yapıldığında bu hesabın borcuna kaydedilir.

Gelecek Yıllara Ait Giderler

Örnek 1: A işletmesi 1 Ocak 20X0'da 2 yıllık işyeri sigortası yaptırmıştır. Yıllık sigorta tutarı 1.000 ₺ olup KDV oranı %18'tir. KDV tutarı çek verilerek ödenmiş, bir yıllık kira üç ay sonra, ikinci yılın kirası ise kira süresinin sonunda ödenecektir.

İşletme yıllık mali rapor düzenlemektedir.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.000	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	1.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	360	
103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ		360
381 GİDER TAHAKKUKLARI		1.000
481 GİDER TAHAKKUKLARI		1.000

Yukarıdaki kayıta, sigortanın 1 yıllık tutarı 770'e yazılmış, diğer 1 yıllık tutar gelecek yıllara ait giderlere yazılmıştır.

Örnek 2: B işletmesi bir iş makinesini aylık kirası 500 ₺, 1 Eylül 20X0'da 16 aylığına kiralamıştır. Sözleşmeye göre 1 ay sonra 5.440 ₺ ve kalan kira borcunu ise kira süresinin sonunda ödeyecektir. KDV oranı %18'tir. $(500 ₺ \times 16 \text{ ay} = 8.000 ₺ \times 0,18 = 1.440 ₺ \text{ KDV})$.

İşletme aylık mali rapor düzenlemektedir.

191 İNDİRİLECEK KDV	1.440	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	1.500	

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	6.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	500	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		5.440
481 GİDER TAHAKKUKLARI		4.000
Kira sözleşme		

Gelir Tahakkukları

Örnek 1: 01.10. 20.. tarihinde işletmemiz, boş bulunan bir deposunu aylık

kirası 800 ₺'dan 15 aylığına kiraya vermiştir. Sözleşmeye göre kira tutarının yarısını 45 gün sonra kalan yarısını ise kira süresinin sonunda tahsil edecektir. Kira tutarı üzerinden %16 GV stopajı yapılmıştır. (800 x15 ay =12.000 x0,16 =1.920 ₺GV stopajı. (12.000-1.920=10.080/2 =5.040 ₺). (Aylık olarak 800 x0,16 = 128 ₺ ve 800-128 =672 ₺). *İşletme aylık mali rapor düzenlemektedir.*

181 GELİR TAHAKKUKLARI	5.040	
281 GELİR TAHAKKUKLARI	5.040	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR	1.920	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		1.600
480 GELECEK YILLARA AİT GELİR		9.600
649 DİĞER OLAĞAN GELİR ve KÂR		800

Örnek 2: 01.10.20.. tarihinde boş bulunan bir deposunu aylık kirası 1.000 ₺'dan 24 aylığına kiraya vermiştir. Sözleşmeye göre kira tutarının yarısını 2 ay sonra kalan yarısını ise kira süresinin sonunda tahsil edecektir. Kira tutarı üzerinden %18 KDV nakit tahsil edilmiştir. (1.000 x 24ay =24.000 x0,18 = 4.320 ₺.).

İşletme yıllık mali rapor düzenlemektedir.

100 KASA	4.320	
181 GELİR TAHAKKUKLARI	12.000	
281 GELİR TAHAKKUKLARI	12.000	
391 HESAPLANAN KDV		4.320
480 GELECEK YILLARA AİT GELİR		21.000
649 DİĞER OLAĞAN GELİR ve KÂR		3.000



Tahakkuk eden gelir nasıl kayıtlanır. Farklı bir örnek üzerinde inceleyiniz.



Bireysel Etkinlik

- KALKAN firması, NHG firmasına açık hesap 123.500 ₺ borçludur. NHG, bu borcunu kapatmasını ister ve KALKAN firması da elindeki müşteri senetlerinden (alacak senetleri) 74.000 ₺ ve elindeki çeklerinden 11.000 ₺ ve kalanı için de borç senedi imzalayıp toplam 123.500 ₺'lik çek ve senet göndermiştir. KALKAN firmasının muhasebe kaydını yapınız.
- 01.10.20.. tarihinde işletmemiz peşin fiyatı 10.000 ₺, %18 KDV'li ticari malları 4 ay vadeli 11.200 ₺, Tekin ticaretten satın almıştır. KDV tutarını nakit ödemiştir. Mal bedeli için poliçe düzenlenmiştir.
- a) işletmemizin vadeli ticari mal alışına ilişkin tüm kayıtları yapınız.
- b) Ticari malları vadeli satan Tekin ticaretin yapması gereken tüm kayıtları yapınız.
- 01.09.20.. tarihinde işletme 3 aylık kira bedeli olarak %18 KDV'li 6.000 ₺ süre bitiminde bir çek vererek ödeyecektir.
- 01.10.20.. tarihinde işletme 5 aylığına kiraladığı işyerini aylık kira bedeli 1.000 ₺ olup kira bedeli ve %18 KDV kira süresinin sonunda nakit ödeyecektir.
- 01.08.20.. tarihinde işletme 24 aylığına kiraladığı iş yerini aylık kira bedeli 2.000 ₺ olup %18 KDV nakit ödenmiştir. Kira bedelinin yarısını 3 ay sonra kalan kısım ise kira süresinin sonunda nakit ödeyecektir.
- 01.11.20.. tarihinde boş bulunan bir iş makinesini 3 aylığına aylık kira bedeli 5.000 ₺ kiraya vermiştir. %18 KDV nakit tahsil edilmiştir. Kalan kira bedeli sürenin sonunda tahsil edilecektir.
- 01.11.20.. tarihinde boş bulunan bir iş makinesini 16 aylığına aylık kira bedeli 4.000 ₺ kiraya vermiştir. %18 KDV nakit tahsil edilmiştir. kira bedeli 40.000 ₺ sürenin sonunda tahsil edilecektir.
- İşletme için gider ve gelir oluşturan yukarıdaki kiralama ve kiraya verme sözleşmelerine yönelik muhasebe kayıtlarını:
 - a) İşletme yıllık mali rapor düzenlemektedir.
 - b) İşletme aylık mali rapor düzenlemektedir. Varsayımlarına göre yapınız.
- İş ücret bordrosu düzenleyiniz.
- AGİ hesaplamasını yapınız.



Özet

- İşletme kaynakları muhasebeleştirilirken finansal tablo düzenleme ilkeleri ve muhasebenin temel kavramlarına göre kısa ve uzun vadeli olarak sınıflandırılır. Bu sınıflandırma ilkesi, bir yıl içinde ödenecek borçlar ve yerine getirilecek yükümlülükler kısa vadeli veya ödenmesinin raporlanma döneminden sonraki en çok on iki ay veya bir başka deyişle işletmenin normal faaliyet dönemi sonunda ödenecek borçlardır. Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek borçlar ve yükümlülük ise uzun vadeli olarak tasnif edilir. Tüm yabancı kaynak hesap grupları için bu ilke geçerlidir. İşletmenin esas faaliyetlerinden doğan ticari borçları senetli veya senetsiz olabilir.
- Senetli olanlar, borç senetleri hesabında ve senetsiz olanları ise satıcılar hesabında izlenir. Bu borçların vadeleri bir yıldan az ise kısa vadeli yabancı kaynaklar grubunda 320 satıcılar ve 321 borç senetleri hesaplarında izlenir. Vadeleri bir yıldan daha fazla ise, 4 nolu hesap sınıfında uzun vadeli yabancı kaynaklar olarak 420 satıcılar ve 421 borç senetleri hesaplarında izlenir. Vadeleri bir yılın altına düşünce kısa vadeli hesaplarına aktarılır. Dönem sonlarında senetli borçlar reeskonta tabi tutulur.
- Kısa ya da uzun vadeli ticari olmayan borç meydana geldiği zaman, bu hesapların alacağına yazılır. Vadeleri bir yıl veya daha az süreye indiği zaman, dönem sonu muhasebe işlemleri sırasında diğer kısa vadeli borçlar grubundaki aynı ad ve nitelikteki hesaplara aktarılır.
- Aktarma kaydında uzun vadeli borç hesabı borçlandırılarak kapatılırken, kısa vadeli borç hesabı alacaklandırılır. Kısa vadeli ticari olmayan borçlar grubundaki hesaplar ise vade dolduğu zaman borcuna ve ilgili hesabın alacağına kayıt edilerek kapatılır.
- Kaynak hesapların ilk kayıt ve artışlar alacağına yazılır. Borç ve yükümlülük yerine getirilince, ödenince bu hesaplar borçlandırılır. Genellikle borçları alacaklarına denk olur ve hesap kapatılır. Ancak hatalı kayıtlardan dolayı bu hesaplar borç kalanı verir ise oluşan farklar geçici hesaplarda yani noksanlık ve fazlalık hesaplarında nedeni alanlaşılan kadar tutulur.
- Kaynak hesaplarından olmasına rağmen, kaynakları düzenleyici hesaplar ve karşılıkların ilk kayıt borçuna yapılır. Örnek olarak 322 borç senetleri reeskontu vb. işletmeler, yabancı para türünde yabancı kaynak temin ettikleri zaman kur değişmelerin etkilerini dikkate almalıdırlar.
- Özellikle, gelecek aylara ait gelir/giderler ve gelecek yıllara ait gelir/gider hesapların iyi öğrenilmesi gereklidir. Dönem ayırıcı hesaplar olarak da bilinen bu hesaplara doğru kayıt yapılması, finansal durum tablosu ile kâr ve zarar tablosunu etkilemektedir. Dönemin gelirlerini/giderlerini ve ödenecek vergilerini doğrudan ilgilendirmektedir. Vadeli işlemlerin yapılması hâlinde vade farklarının ayrı hesaplarda izlenmesi gereklidir. Senetli ticari ve diğer borçların dönem sonlarında reeskont işleminin yapılması öğrenilmelidir.

DEĞERLENDİRME SORULARI

- 1- İşletme, satıcıya olan 10.000 ₺'lik borcuna karşılık işletmede bulunan 10.000 ₺'lik bir müşteri çekini ciro etmiş ve göndermiştir.
Buna göre aşağıdakilerden hangisi doğrudur?
- a) Alınan çekler borçlu 10.000 ₺, satıcılar alacaklı 10.000 ₺
b) Satıcılar alacaklı 10.000 ₺, alıcılar borçlu 10.000 ₺
c) Satıcılar borçlu 10.000 ₺, alınan çekler alacaklı 10.000 ₺
d) Satışlar borçlu, verilen çekler ve ödeme emirleri alacaklı 10.000 ₺
e) Borç senetleri borçlu 10.000 ₺, alacak senetleri alacaklı 10.000 ₺
- 2- Muhasebe standartları uyarınca peşin fiyatı 4.000 ₺ olan ticari mallar 3 ay vadeli aylık vade farkı için %04 faiz oranı ile hesaplama yapıldığında, basit faiz yöntemine göre ticari malların vadeli satış fiyatı kaç lira olur?
- a) 4.500 ₺
b) 4.300 ₺
c) 4.360 ₺
d) 4.480 ₺
e) 4.120 ₺
- 3- 01.10.20.. tarihinde işletme, 2 yıllığına aylık kira bedeli 1.000 ₺ olan bir depo kiralamıştır. Sözleşmeye göre kira bedeli ve %18 KDV süre sonunda ödenecektir. İşletme yıllık mali rapor düzenlemektedir.
Bu işleme ait yapılabilecek ilk günlük defter kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	21.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.000	
481 GİDER TAHAKKUKLARI		24.000

b)

180 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	21.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		24.000

c)

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	21.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	3.000	
100 KASA		24.000

d)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	24.000	
180 GELECEK YILLARA AİT GİDER.		24.000

e)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	24.000	
101 ALINAN ÇEKLER		24.000

Bir işçinin brut ücreti ve kesintilere ilişkin bilgiler aşağıda verilmiştir. Bu verilere esas alarak 4 ve 5. soruları cevaplayınız.

Brüt Ücret: 3.000

SGK İşçi Primi: %14

İşçi İşsizlik Primi: %1

Damga Vergisi: %0,759

Gelir Vergisi : %15 Asgari Geçim İndirimi: 213,3

4- Çalışanın eline geçecek net ücret aşağıdakilerden hangisidir?

a) 1.020 ₺

b) 867 ₺

c) 2.358,03 ₺

d) 405,77 ₺

e) 876 ₺

5- Ödenecek vergiler toplamı aşağıdakilerden hangisidir?

a) 937,72 ₺

b) 153 ₺

c) 5,72 ₺

d) 191,97 ₺

e) 158 TL ₺

- 6- İşletmenin esas faaliyetleri ile ilgili olarak doğan borçları aşağıdaki hangi hesap grubunda raporlanır?
- a) Ticari borçlar
 - b) İlgili taraflara borçlar
 - c) Diğer borçlar
 - d) Mali borçlar
 - e) Yatırım faaliyetlerden borçlar
- 7- İşletmenin esas faaliyetleri ile ilgili senetsiz olarak yaptığı kredili alışlar nedeniyle doğan borçlar hangi hesapta izlenir?
- a) Senetsiz borçlar hesabı
 - b) Ticari borçlar hesabı
 - c) Borç senetleri hesabı
 - d) Ertelenmiş vade farkı faiz giderleri
 - e) Satıcılar hesabı
- 8- Muhasebe standartları uyarınca kredili alışlarda belirlenen vadeli fiyat içinde gizli bir finansman işlemi söz konusu ise vadeli fiyat ile peşin fiyat arasındaki fark nasıl muhasebeleştirilmelidir?
- a) Vade farkını alışın maliyetine dâhil edilerek
 - b) Vade farkını alış maliyetine yansıtmayıp finansmanın yapıldığı döneme yayarak faiz gideri olarak kayıt ederek
 - c) Vade farkını yok sayarak
 - d) Vade farkını önemsemeyerek
 - e) Vade farkını alışın maliyetine yansıtıp finansmanın yapıldığı döneme yayarak faiz gideri olarak
- 9- Esas faaliyet konusu ticari mal alım-satımı olan işletme, yönetim bölümünde kullanılmak üzere %18 KDV dâhil 2.360 ₺ temizlik malzemesi satın almıştır. Karşılığında 3 ay vadeli bir senet düzenleyerek vermiştir.
- Bu işlemle ilgili olarak doğan borç aşağıdaki hesaplardan hangisinde izlenecektir?
- a) 336 diğer çeşitli borçlar
 - b) 320 satıcılar
 - c) 321 borç senetleri
 - d) 436 diğer çeşitli borçlar
 - e) 335 personele borçlar

10- İşletmenin asıl faaliyet konusu hazır giyim alış-satışıdır. 15.12. 20X0 tarihinde 40.000 ₺ %18 KDV ticari mal satın almış ve karşılığında 6 ay vadeli bir poliçe düzenlemiştir.

Bu işlemin kayıt edilmesiyle ilgili aşağıdaki bilgilerden hangisi yanlıştır?

- a) 321 borç senetleri hesabına alacak kayıt edilir.
- b) 421 borç senetleri hesabına borç kayıt edilir.
- c) 321 borç senetleri hesabı, dönem sonunda reeskonta tabi tutulur.
- d) Reeskont işleminde 322 borç senetleri reeskont hesabı borçlandırılır.
- e) Borç senetleri reeskont işleminde, 647 reeskont faiz gelirleri hesabı alacaklandırılır.

Cevap Anahtarı

1.c, 2.d, 3.a, 4.c, 5.d, 6.a, 7.e, 8.b, 9.a, 10.b

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Ataman, Ümit. (2013). Genel Muhasebe, cilt 1, 9. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul
- [2] Ataman, Ümit. (2009). Genel Muhasebe cilt 2, 16. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul
- [3] Ataman, Başak, Gökçen, Gürbüz. (2017). Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) uygulamaları, I. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. İstanbul.
- [4] Ataman, Ü., Hacıüstemoğlu, Rüstem .(1999). Muhasebe ve Finans Bilgileri, Türkmen Kitapevi.
- [5] Akbulut, Ö., Yanık, S. (2011). Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları. Türmob Yayınları.
- [6] Akdoğan, N., Sevilengül, O. (1987). Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması. Ankara Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- [7] Gökçen, Gürbüz., (2015). Genel Muhasebe, ilkeler ve Tekdüzen Muhasebe Hesap Planı Uygulamaları, 3. Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. İstanbul.
- [8] Kışhalı, Y., Işıklar., S. (1998). Genel Muhasebe, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. Koç
- [9] Yalcın, Y., (1995). Genel Muhasebe İlkeleri ve uygulaması, Turhan Kitapevi

ÖZ KAYNAKLAR



Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

**Prof. Dr.
Turan Öndeş**



İÇİNDEKİLER

- Öz Kaynaklarla İlgili Hesaplar
- Ödenmiş Sermaye
- Sermaye Yedekleri
- Kâr Yedekleri
- Geçmiş Yıl Kârları
- Geçmiş Yıl Zararları
- Dönem Net Kârı/Zararı



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
 - Tek düzen hesap planında öz kaynakları tanımlayabilecek,
 - Şirket türleri ve öz sermaye ilişkisini gösterebilecek,
 - Yedekler (kâr ve sermaye yedekleri) kavramını açıklayabilecek,
 - Dönem sonunda elde edilen kâr veya zararın muhasebeleştirilmesini yapabileceksiniz.

ÜNİTE 12





Sermaye azaltımında da ana sözleşme değişikliğinden başlayıp ticaret sicili gazetesinde yayınına kadar bürokrasi işlemi yapılır.

GİRİŞ

Her işletmenin belli bir sermayesi vardır. Bu sermaye, işletme türüne göre tek sahipli ise sahibi tarafından, çok ortaklı bir şirket türü ise ortaklar tarafından konur. Bu sahip ya da ortakların işletmeye bıraktığı sermaye, muhasebede öz kaynakları oluşturur. İşletmeler, kendi öz sermayeleriyle iş yaparken zaman zaman da diğer işletmelerden ya da kredi kurumlarından borçlanabilirler. Bu borçlanılan sermayeye de yabancı kaynaklar adı verilir.

Ödenmiş sermaye, firma ana sözleşmesinde belirtilen esas sermaye ile henüz ödenmemiş kısmı arasındaki farkı gösterir. İşletmeler, kullandıkları sermayeyi zaman içinde yetersiz görüp sermaye artırımını da yapabilirler. Bunun için ana sözleşme değişikliği yaparak noterde onaylatıp Sanayi ve Ticaret Müdürlüğüne ve ilgili birimlere bildirilmesi onay alınması gerekmektedir. Bazen de işletmelerin kullandıkları sermaye, iş hacmine oranla fazla olabilir. Bu durumda sermaye azaltımı yapılır. Sermaye azaltımında da ana sözleşme değişikliğinden başlayıp ticaret sicili gazetesinde yayınına kadar bürokrasi işlemi yapılır ve sermaye azaltılabilir.

Bir firmada, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkmış ve işletme sahibine veya ortaklarına dağıtılmamış olan kârın ilgili yedek hesaplarına alınmayan kısmı 01 Ocak tarihinde 570 geçmiş yıllar kârları hesabının alacağına aktarılır. Eğer firmanın geçmiş faaliyet dönemlerinde net zararı varsa 01 Ocak tarihinde 591 dönem net zararı hesabı, 580 geçmiş yıllar zararları hesabına aktarılarak 591 nolu hesap kapatılmış olur.

Bu ünite de öz kaynaklar işlenecektir. Öz kaynaklar, **öz sermaye diye tanımladığımız kalemlerin toplamını ifade eder**. Bunlar; işletmeye konulan sermaye, zamanla oluşan sermaye yedekleri, kâr yedekleri ve dönem net kârı toplamından (varsa zararların düşülmesiyle) oluşur.

Vergi mevzuatı gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi (geçici vergi) ile yıl içinde stopaj yolu ile ödenen vergiler ve diğer yükümlülükler bu hesapta takip edilir.

Yıl içinde peşin veya stopaj yolu ile ödenen vergilerin toplamı, yıl sonunda hesaplanıp tahakkuk eden yıllık vergilerden düşülür, kalan kısmı ödenir.

Yıl içinde 193 peşin ödenen vergiler hesabının borcuna yazılan peşin ödenmiş vergiler, yıl sonunda 371 dönem kârının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri hesabına devredilir.

Dönem kârı üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergileri, diğer vergi ile kesintiler ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıklar bu hesapta gösterilir.

Ticaret siciline tescil edilmiş olan sermaye tutarı, 500 sermaye hesabında ve taahhüt edilmiş ancak henüz ortaklarca ödenmemiş olan sermaye, 501 ödenmemiş sermaye hesabının borcunda takip edilir. Ödenmemiş sermaye hesabı, sermaye şirketlerinde kullanılır. Şahıs işletmelerinde ise sadece 500 sermaye hesabı kullanılır.

Bu konu, 1. sınıf muhasebesi için yüzeysel işlenmiş olup konunun detayları diğer muhasebe derslerinde verilmektedir.

ÖZ KAYNAKLARLA İLGİLİ HESAPLAR



Öz kaynakları, temel muhasebe denklemiyle hesaplayacak olursak

$$\text{Varlıklar} + \text{Alacaklar} = \text{Borçlar} + \text{Öz kaynaklar}$$

$$\text{Öz kaynaklar} = (\text{Varlıklar} + \text{Alacaklar}) - (\text{Borçlar})$$

Bu ünite bilançonun pasif tarafında bulunan öz kaynaklar işlenecektir. Bir işletmede öz kaynaklar denildiğinde; sahip-sahiplerin (ortakların) koydukları ödenmiş sermaye tutarını, sermaye yedeklerini, kâr yedeklerini, geçmiş yıl kârını ve dönem kârının toplamından varsa geçmiş yıllar zararlarının ya da dönem zararının düşüldükten sonraki halini ifade etmekteyiz.

Öz kaynakları, temel muhasebe denklemiyle hesaplayacak olursak:

$$\text{Varlıklar} + \text{Alacaklar} = \text{Borçlar} + \text{Öz kaynaklar}$$

$$\text{Öz kaynaklar} = (\text{Varlıklar} + \text{Alacaklar}) - (\text{Borçlar})$$

Öz kaynaklarla ilgili hesapları muhasebenin tek düzen hesap planında şöyle yer almaktadır [1]:

5. ÖZ KAYNAKLAR 50. ÖDENMİŞ SERMAYE 500- SERMAYE 501-ÖDENMEMİŞ SERMAYE(-)	52. SERMAYE YEDEKLERİ 520- HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PİRİMLERİ 521- HİSSE SENEDİ İPTAL KÂRLARI 522- M.D. V. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI	523- İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI 529- DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
--	--	---

54. KÂR YEDEKLERİ 540- YASAL YEDEKLER 541- STATÜ YEDEKLERİ 542- OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER 548- DİĞER KÂR YEDEKLERİ 549- ÖZEL FONLAR	57. GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI 570- GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI	57. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI(-) 580- GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI(-) 58. DÖNEM NET KÂRI (ZARARI) 590- DÖNEM NET KÂRI 591- DÖNEM NET ZARARI (-)
--	---	--

Ödenmiş Sermaye



Ödenmiş sermaye, esas sermaye ile henüz ödenmemiş kısmı arasındaki farkı gösterir.

Tek şahıs işletmelerinde; sahip tek olduğundan sermaye taahhüdü gibi bir işlem olmamakta ve tek sahibin firmaya koyduğu sermaye, ödenmiş sermaye olmaktadır. Şirketlerde ise ödenmiş sermaye, ortakların taahhüt ettikleri sermaye tutarından ödedikleri kısmı gösterir. *Dolayısıyla ödenmiş sermaye, firma ana sözleşmesinde belirtilen esas sermaye ile henüz ödenmemiş kısmı arasındaki farkı gösterir.*

Şirket ana sözleşmesinde ortakların taahhüt ettiği sermayeden ödenmeyen sermaye düşüldüğünde ödenmiş sermaye bulunur. Bu grupta hem ödenmiş sermaye hem de geriye kalan ödenmemiş sermaye yar alır [2].

Ödenmiş sermaye hesap grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır: 500 - Sermaye hesabı

501 - Ödenmemiş sermaye hesabı (-)

Sermaye hesapları, pasif karakterli bir hesap olduğundan bu hesaplarda artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır. Çünkü pasif hesaplarda artış alacak tarafa azalışlar ise borç tarafa yazılır.

Sermaye

Bir firmada sermaye, firma sahiplerinin firmaya bıraktıkları ya da bırakmayı taahhüt ettikleri sermaye toplamıdır. Buna aynı zamanda esas sermaye de denir.

Şahıs işletmelerinde işletme sahibinin bıraktığı sermaye (varlıklar) ile borçları arasındaki fark sermayesini gösterir.

Sermaye hesabı, pasif karakterli bir hesap türü olduğundan ilk açılışta ve daha sonraki artışlarda alacaklı tarafına kayıt yapılır.

Örnek: A Firması'nı kuran kişi, firmaya 12.000 TL nakit para ve 10.000 TL değerindeki arabasını sermaye olarak koymuş olsun. Bu hesapların açılış kaydı şöyle olacaktır:

100 KASA	12.000	
254 TAŞITLAR	10.000	
500 SERMAYE		22.000

İşletmeler, kullandıkları sermayeyi zaman içinde yetersiz görüp sermaye artırımını da yapabilirler. Bunun için ana sözleşme değişikliği yaparak noterde onaylatıp Sanayi ve Ticaret Müdürlüğüne ve ilgili birimlere bildirilmesi onay alınması gerekmektedir.



İşletmelerin kullandıkları sermaye, iş hacmine oranla fazla olabilir. Bu durumda sermaye azaltımı yapılır.

Varsayalım ki bu firma yeni bir ortak almış, o da sermaye taahhüdünü 15.000 TL'lik ticari mal vererek yerine getirmiş olsun. Bürokrasi işleminden sonra şöyle bir kayıt yapılır.

153 TİCARİ MALLAR	15.000	
500 SERMAYE		15.000

Dönem sonunda elde edilen kâr, ortaklarca alınmayıp sermayeye ilave yapılacaksa bu sermaye artırımdır. İlgili bürokrasiden sonra şöyle bir kayıt yapılır. Varsayalım ki dönem sonunda 4.500 TL kâr elde edilmiştir ve hepsi sermayeye eklenecektir.

590 DÖNEM NET KÂRI	4.500	
500 SERMAYE		4.500

Bazen de işletmelerin kullandıkları sermaye, iş hacmine oranla fazla olabilir. Bu durumda sermaye azaltımı yapılır. Sermaye azaltımında da ana sözleşme değişikliğinden başlayıp ticaret sicili gazetesinde yayınına kadar bürokrasi işlemi yapılır ve sermaye azaltılabilir [3].

Varsayalım ki firma sermaye hesabı 3.000 TL nakit olarak azaltılmıştır.

Yani ortak 3.000 TL'sini kasadan çekmiştir. Bu durumda şöyle bir kayıt yapılır.

500 SERMAYE	3.000
100 KASA	3.000

Bu değişiklikleri gösteren defter i kebir sermaye hesabı aşağıdadır.

Borç	500 SERMAYE	Alacak
	3.000	22.500
		15.00
		4.500

500 sermaye hesabının borçlu tarafı 3.000, alacaklı tarafı 41.500 TL olup, hesabın kalanı ise $(41.500 - 3.000)$ 38.500 TL'dir. Yani firmanın sermayesi 38.500 TL'dir.

Geçmiş Yıllar Kârları



591 dönem net zararı hesabı, 580 nolu hesaba aktarılarak kapatılır.

Bir firmada, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkmış ve işletme sahibine veya ortaklarına dağıtılmamış olan kârın ilgili yedek hesaplarına alınmayan kısmı 01 Ocak tarihinde 570 geçmiş yıllar kârları hesabının alacağına aktarılır. Önceki yıl kârı 570 no'lu hesaba aktarılınca, 590 dönem net kârı hesabı da -aşağıdaki gibi- kapatılmış olur. 590 no'lu hesap, 570 no'lu hesaba devredildikten sonra, ortaklar genel kurulu toplanıp bu kârın ne kadarının ortaklara dağıtılacağına ve ne kadarının yedek olarak firmada bırakılacağına karar verilir.

Varsayalım ki A Firması'nın dönem sonunda 14.000 TL'lik net kârı vardır. 1 Ocak tarihinde yani dönem başında aşağıdaki kaydı yapacaktır.

01.01.20xx

590 DÖNEM NET KÂRI	14.000	
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI		14.000
20xx Yılı Kârı		
Dağıtılmamış dönem net kârının, geçmiş yıl kârları hesabına devri		

Geçmiş Yıllar Zararları

Eğer firmanın geçmiş faaliyet dönemlerinde net zararı varsa 01 Ocak tarihinde 591 dönem net zararı hesabı, 580 geçmiş yıllar zararları hesabına aktarılarak 591 nolu hesap kapatılmış olur [4].

Varsayalım ki A Firması'nın dönem sonunda 6.000 TL'lik net zararı vardır. 1 Ocak tarihinde yani dönem başında aşağıdaki kaydı yapacaktır.

01.01.20xx

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	6.000	
20xx Yılı Zararı		
591 DÖNEM NET ZARARI		6.000
Dönem net zararının, geçmiş yıl zararları hesabına devri		

Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi Diğer Yükümlülükleri

Vergi mevzuatı gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi (geçici vergi) ile yıl içinde stopaj yolu ile ödenen vergiler ve diğer yükümlülükler bu hesapta takip edilir.

Yıl içinde peşin veya stopaj yolu ile ödenen vergilerin toplamı, yıl sonunda hesaplanıp tahakkuk eden yıllık vergilerden düşülür, kalan kısmı ödenir.



193 peşin ödenen vergiler hesabı, 371 nolu hesaba aktarılır.

Yıl içinde 193 peşin ödenen vergiler hesabının borcuna yazılan peşin ödenmiş vergiler, yılsonunda 371 dönem kârının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri hesabına devredilir [5].

Dönem içinde geçici vergi ödendiğinde aşağıdaki kayıt yapılır. Varsayalım ki 1.400 TL geçici vergi ödenmiş olsun.

17.05.20xx		
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR	1.700	
Geçici Vergi		
100 KASA		1.700
Geçici verginin ödenmesi		

Dönem sonunda ise aşağıda verilen karşılaştırma yapılır. Varsayalım ki işletme dönemi içinde farklı tarihlerde toplam 5.600 TL peşin olarak vergi ödemiş olsun. Bu toplam 371 nolu hesaba aktarılır.

371 DÖNEM KÂRININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve DİĞER	5.600	
Gelir Vergisi		
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR		5.600
Geçici Vergi		
Dönem içinde peşin ödenmiş vergilerin ilgili hesaba devri		

Dönem Kârı Vergi Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları

Dönem kârı üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergileri, diğer vergi ile kesintiler ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıklar bu hesapta gösterilir.

Mali kâr üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergileri, önce gelir tablosu hesabı olan 691 dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesaplarına aktarılır. Brüt ticari kâr ile dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük arasındaki fark 692 dönem net kârı/zararı hesabına yazılır [6].

690 no'lu hesabın 29.000 TL ve vergi için (%20) hesaplanan yasal yükümlülüklerin 5.800 TL olduğunu varsayalım.

Aşağıdaki işlemde önce bütün gelir ve giderler 690 nolu hesaba aktarılır. Bu hesabın borç ve alacak toplamaları arasındaki fark kâr veya zararı gösterir. Bu örnekte alacaklı taraf, 29.000 kalan vermiş. Bunu kapatılabilmesi için bu rakamın borç tarafına yazılması gerekir. Bu hesap kapatılarak karşılığında iki farklı hesap 691 ve 692 açılır.



Gelir ve gider farkı, işletmenin brüt ticari kârını veya zararını gösterirken ticari kârdan mali kâra geçiş ile malî kâr bulunur.

690 DÖNEM KÂRI veya ZARARI			29.000
691 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KÂRŞILIĞI			5.800
692 DÖNEM NET KÂRI veya ZARARI			23.200
Vergi ve yasal	yükümlülüklerin	dönem kârından düşülmesi	

Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülükler karşılığı aynı isimli 370 kodlu bilanço hesabına aktarılır.

691 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KÂRŞILIĞI		5.800	
370 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KÂRŞILIĞI			5.800
Vergi ve yasal yükümlülüklerin bilanço hesabına aktarılması			

Ödenmemiş Sermaye

Ticaret siciline tescil edilmiş olan sermaye tutarı, 500 sermaye hesabında ve **taahhüt edilmiş ancak henüz ortaklarca ödenmemiş olan sermaye**, 501 ödenmemiş sermaye hesabının borcunda takip edilir [7]. *Ödenmemiş sermaye hesabı, sermaye şirketlerinde kullanılır. Şahıs işletmelerinde ise sadece 500 sermaye hesabı kullanılır.*

Şahıs işletmelerinde nakit olarak sermaye konulması durumunda yapılacak kayıt.

100 KASA		12.000	
500 SERMAYE			12.000
Sermayenin konulması			

Bir sermaye şirketinde sermaye payları eşit olan 5 ortağın 20.000 TL sermayeyi taahhüt ettiğini varsayalım. Sermaye taahhüdü yapılmış fakat ödenmemişse 501 ödenmemiş sermaye hesabında izlenir.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		20.000	
Ortak A : 4.000			
Ortak B : 4.000			



500 sermaye hesabında ve taahhüt edilmiş ancak henüz ortaklarca ödenmemiş olan sermaye, 501 ödenmemiş sermaye hesabının borcunda takip edilir.

Öz Kaynaklar

Ortak C : 4.000		
Ortak D : 4.000		
Ortak E : 4.000		
500 SERMAYE		20.000
Sermayenin taahhüt edilmesi		

Sermaye taahhütleri yerine getirildiğinde örneğin ortaklar 5.000 TL ödeme yaptıklarında;

100 KASA	20.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		
Ortak A : 1.000		
Ortak B : 1.000		
Ortak C : 1.000		
Ortak D : 1.000		
Ortak E : 1.000		20.000
Şirket ortaklarınca taahhüt edilen	bir kısmının ödenmesi	

Ancak unutmayalım ki sermaye şirketlerinde ortakların ilgili mevzuat gereği sermaye taahhütlerinin $\frac{1}{4}$ 'ünü üç ay içinde, geri kalan $\frac{3}{4}$ 'ünü ise üç yıl içinde firmaya ödemesi yani taahhüdünü yerine getirmesi gerekmektedir. Sermaye taahhütleri, yerine getirildikçe 501 ödenmemiş sermaye hesabı kapatılmış olacaktır.

Varsayalım ki ortaklardan A, sermaye taahhüdünün kalan kısmı için ticari mal vermiş; ortak B, aynı değerde taşıt vermiş; ortak C elindeki bir başka firmaya ait olan hisse senetlerini vermiş olsun. Bu durumda kaydımız şöyle olacaktır:

110 HİSSE SENETLERİ	4.000	
153 TİCARİ MALLAR	4.000	
254 TAŞITLAR	4.000	



Ödenmemiş sermaye hesabı, sermaye şirketlerinde kullanılır. şahıs işletmelerinde ise sadece 500 sermaye hesabı kullanılır.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		
Ortak C : 4.000		
Ortak D : 4.000		
Ortak E : 4.000		12.000
Şirket ortaklarından A,B ve C'nin taahhütlerini yerine getirmesi		

Sermaye Yedekleri

Dönemdeki sermaye hareketleri ile ortaya çıkan ve firmada bırakılan tutarların izlendiği hesaplar bu grupta bulunur. 52 koduyla başlayan sermaye yedekleri hesap grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.

520 Hisse Senetleri İhraç Primleri Hesabı

Sonradan çıkarılan hisse senetlerinin daha önce çıkarılmış nominal değerden yüksek fiyatla, yani piyasa fiyatıyla satılması halinde (piyasa değeri-nominal değer) aradaki pozitif farkın izlendiği hesap türüdür [8].

Varsayalım ki bir firma önce nominal değeri 2 TL'den hisse senedi çıkarmış olsun. Zamanla bunun piyasa değeri 3,5 TL'ye geldiği bir zamanda firma tekrar 100 adet daha hisse senedi çıkarmak istesin. Hisse senetleri 2 TL'den çıkarılacak, fakat pazarda 3,5 TL den satılacaktır. Fark $(3,5-2=1,5)$ 520 nolu hesaba yazılacaktır. Ayrıca banka bu işlem için 40 TL komisyon kesilmiş kalanını işletmenin banka hesabına aktarmıştır. Muhasebe kaydı şu şekilde yapılır:

102 BANKALAR	3.460	
653 KOMİSYON GİDERLERİ	40	
500 SERMAYE		2.000
520 HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ		500
1000x3,5 TL = 3.500		
1000x2 TL = <u>2.000</u>		
1.500		



520 hesabı, sonradan çıkarılan hisselerin piyasa fiyatıyla satılması hâlinde aradaki pozitif farkın izlendiği hesap türüdür.

521 Hisse Senedi İptal Kârları Hesabı

Sermaye taahhüt eden ortağın bu yükümlülüğünü yerine getirememesi nedeniyle, bu ortağa ait payın ondan alınıp başka birine yüksek fiyattan satılması ile ortaya çıkan pozitif farkın izlendiği hesap türüdür.

Örneğin 5 ortak eşit paylı (%20) olarak toplamda 10.000 TL'lik bir şirket kurmuş ve sermaye paylarının yarısını nakit ödemiş olsunlar. Daha sonra şirket kalanının ödenmesini istediğinde ortaklardan biri payını ödeyemeyince onun payı iptal edilmiş ($2.000/2=1.000$ TL'lik kısmı) ve bu pay 1.400 TL'ye satılırsa aradaki fark ($1.400 - 1.000$) 521 nolu hesaba yazılır.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE	10.000	
500 SERMAYE		10.000
Sermaye taahhüdü		

102 BANKALAR	5.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		5.000
Taahhütlerin yarısının ödenmesi		

102 BANKALAR	5.600	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		5.000
521 HİSSE SENEDİ İPTAL KÂRLARI		400

522 maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları hesabı (Bu hesabın uygulaması 1.1.2004'te kaldırıldı.)

523 İştirakler Yeniden Değerleme Artışları Hesabı

A firması, ortak olmak amacıyla B firmasından hisse aldığı bu oran %10 ile %50 arasındaysa iştirak sayılır. B firmasındaki hisse değer artışlarının izlendiği hesap türüdür.

Örneğin firmamızın iştiraki olan firmada 2.500 TL'lik değer artışı bilgisi öğrenilmiş ve firma aşağıdaki kaydı yapmıştır.

242 İŞTİRAKLER	2.500	
523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI		2.500
İştirakler yeniden değerlendirme artışı kaydı		

242 iştirakler hesabında artış vardır ve borç tarafına yazılmıştır çünkü aktif karakterli bir hesaptır. 523 iştirakler yeniden değerlendirme artışları hesabı ise pasif



522 maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları hesabının uygulaması, 1.1.2004'te kaldırıldı.

karakterli bir hesap olup artışlar alacak yazılır. 524 maliyet artışları fonu hesabı (Bu hesabın uygulaması 1.1.2004'te kaldırıldı.)

529 Diğer Sermaye Yedekleri Hesabı

Sermaye yedekleri hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır.

Kâr Yedekleri

Kâr yedekleri, sermaye şirketlerinde hem şirket sermayesini güçlendirmek hem gelecekte ortaya çıkacak riskleri karşılamak hem de şirketten alacaklı olanların ve ortakların haklarını daha iyi koruyabilmek amacı ile elde edilen kârın dağıtılmayarak şirkette bırakılmasıdır. *Yedek akçe ayrılması, sermaye şirketleri için zorunludur.* Yedek akçeler;

- Türk Ticaret Yasası gereği ayrılır (540 yasal yedekler hesabında alacak tarafına yazılır.).
- Ana sözleşme gereği ayrılır (541 statü yedekleri hesabında alacak tarafına yazılır.).
- Genel kurul kararıyla ayrılır (542 olağanüstü yedekler hesabında alacak tarafına yazılır.).

Dönem sonunda kâr elde eden firmalar için yedek akçe ayırmak, hem yasa gereği zorunludur hem de yasal miktarın dışında (ihtiyari) isteğe bağlıdır.

Kâr yedekleri hesapları, 54 ile başlayan grupta yer alır. 540 yasal yedekler hesabı (TTK gereği zorunlu yedek akçeler)

541 statü yedekleri hesabı (Ana sözleşme gereği ayrılan yedek akçe)

542 olağanüstü yedekler hesabı (Genel kurulda alınan karar gereği ayrılan yedek akçe)

548 diğer kâr yedekleri hesabı

549 özel fonlar hesabı

Kâr yedekleri için hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır.

Yasal yedekler, TTK 466'da; "Her yıl safi kârın 1/20'i ödenmiş esas sermayenin 1/5'i buluncaya kadar umumi yedek akçe olarak ayrılması mecburidir..." şeklinde bu zorunluluğu belirtir. Yasal yedek akçeler kendi içinde 1 ve 2. tertip diye ikiye ayrılır:

1. Tertip yedek akçe: Eldeki net kârın %5'inin ayrılması, 1. tertip yedek akçedir. Bunun üst sınırı ödenmiş sermayenin %20'sini buluncaya kadar her yıl bu yedek ayrılır. Kümülatif toplamı, ne zaman ki ödenmiş sermayenin 1/5'i oranına gelirse - ödenmiş sermayenin tutarı değiştirilmedikçe- artık ayrılmaz.



Şirketlerde yedek akçe ayrılması, sermaye şirketleri için zorunludur.

II. Tertip yedek akçe: Ortaklara dağıtılacak kâr payının 1/10'u kadarının II. tertip yedek akçe olarak ayrılması zorunludur. Bunda üst sınır yoktur, her yıl ortaklara dağıtıldıkça 1/10'unun II. tertip olarak ayrılmak zorunludur.

Örneğin A firmasının 60.000 TL dönem net kârı elde ettiğini varsayalım firmanın ödenmiş sermayesi 200.000 TL olup bugüne kadar ayrılan 1. tertip yasal yedek akçelerin toplamı 14.000 TL'dir.

Firma elindeki net kârı şöyle dağıtmaya karar vermiş olsun. Yasal yedekler ayrılır, statü yedeği olarak 10.000 TL ayrılıp kalanı ortaklara kâr payı olarak dağıtılacaktır.

1. tertip yasal yedek akçe ayırma üst sınırı:

Ödenmiş Sermaye x %20

200.000 x %20 = 40.000 TL

Ayrılan Tutar = 14.000 TL (40.000 – 14.000 = 26.000 ayrılabilir tutarı gösterir.)

60.000 x %5 = 3.000 TL 1. tertip yasal yedek akçedir.

60.000 – 3.000 = 57.000

Statü Yedekleri - 10.000

47.000 /10 = 4.700 2. tertip yasal yedek akçe

1 ve 2. tertip yasal yedek akçe toplamı 3.000 + 4.700 = 7.700 TL olup muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

590 DÖNEM NET KÂRI	60.00	
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI		60.000
Dönem net kârının geçmiş yıl kârlarına devri		
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI	60.000	
540 YASAL YEDEKLER		7.700
541 STATÜ YEDEKLERİ		10.000
331 ORTAKLARA BORÇLAR		42.300
Yedeklerin ayrılması ve kâr payının dağıtılması		

Dönem kârı, geçmiş yıl kârına dönüştürülüp 540,541 nolu hesaplara yedekler ayrılır. Ortaklara dağıtılacak kâr 42.300 TL olup bu da 331 nolu hesabın alacak tarafına yazılır. İlerde ödeme yapıldığında bu hesap kapatılır.

I. tertip yedek akçe, eldeki net kârın %5'inin ayrılması ayrılmasıdır. Bunun üst sınırı ödenmiş sermayenin %20'sini buluncaya (kümülatif toplamı ödenmiş sermayenin 1/5'i oranına gelinceye) kadar her yıl bu yedek ayrılır. Ortaklara dağıtılacak kâr payının 1/10'i kadarının II. tertip yedek akçe olarak ayrılması zorunludur. Bunda üst sınır yoktur.



1.tertip yedek akçe, net kârın %5'inin ayrılmasıdır. Bunun üst sınırı ödenmiş sermayenin %20'sini buluncaya kadar her yıl bu yedek ayrılır.

Geçmiş Yıl Kârları

Öz kaynakların geçmiş dönemler kârlarından oluşan ve tek hesabın yer aldığı hesap grubudur. Geçmiş yıl kârları hesap grubunda aşağıdaki hesap yer alır:

570 Geçmiş Yıllar Kârları Hesabı

Geçmiş yıl kârları hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır. Varsayalım ki, A firmasının 2012 yılı dönem net kârı 40.000 TL'dir. 01.01.2013'te şu kayıt yapılır;

590 DÖNEM NET KÂRI	40.00	
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI		40.00
Dönem net kârının geçmiş yıl kârları hesabına devri		

Geçmiş Yıl Zararları

İşletmenin geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan zararın yer aldığı hesap grubudur. Geçmiş yıl zararları hesap grubunda aşağıdaki hesap yer alır:

Geçmiş Yıl Zararları Hesabı

Geçmiş yıl zararları hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır. Varsayalım ki, B firması 2012 yılında 15.000 TL zarar etmiş olsun 01.01.2013'te şu kayıt yapılır:

580 GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	15.000	
591 DÖNEM NET ZARARI		15.000
Dönem net zararının, geçmiş yıl zararları hesabına devri		

Dönem Net Kârı (Zararı)

Bir hesap dönemine ait kâr ya da zararın yer aldığı hesaplar bu grupta yer alır. Dönem net kârı/zararı hesap grubunda şu hesaplar yer alır:

590 Dönem Net Kârı Hesabı

591 Dönem Net Zararı Hesabı (-)

Dönem net kârı/zararı hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır. *Firmanın tüm gelirleri ile giderlerinin karşılaştığı hesap 690 dönem kâr/zarar hesabıdır.* Bu hesabın borçlu tarafına dönem içinde yapılan giderler yazılır, alacak tarafına ise gelirler yazılır. Fark, eğer borçlu taraf büyük ise firmanın giderleri fazladır ve zarar etmiştir. Bu hesap eğer alacak kalanı verirse gelirler giderlerden fazladır ve dönemi kârla sonlandırmıştır. Bu kâr, aynı zamanda ver-



Geçmiş yıl zararları hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır.

öncesi kâr demektir. Firma kurumlar vergisini %20 oranında vergi karşılığı hesaplayıp bu tutarı kârdan ayırıp karşılık bir hesap olan 691'e yazar.

Varsayalım ki kurumlar vergisi mükellefi olan A firması dönem sonunda 20.000 TL kâr elde etmiş olsun. %20 kurumlar vergisi karşılığı hesaplayıp kalanını dönem net kârı hesabına aktarır.

690 DÖNEM KÂRI veya ZARARI	20.000	
691 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIĞI		4.000
692 DÖNEM NET KÂRI veya ZARARI		16.000
691 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIĞI	4.000	
370 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIĞI		4.000

Yukarıdaki 691 nolu hesap 370 nolu hesaba aktarılarak 592'den 590 nolu hesaba aktarılarak 6'lı hesaplar kapanmış ve bilanço hesapları açılmış olur. Bilindiği gibi 590 ve 370 bilanço hesaplarıdır.

Bütün gelir ve giderler önce 690'da toplanarak sonra 691 ve 692'ye devredilerek bu hesap kapatılır. Sonra 691, 370'e; 692'de 590'a aktarılır.

31.12.20xx

692 DÖNEM KÂRI veya ZARARI	16.000	
590 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI		16.000

Yukarıdaki kârlı örneğin yanında eğer firma zararlı dönemi kapatmışsa bu durumda 690 nolu hesap borç kalanı verir, yani giderler daha fazladır. 690 nolu hesabı kapatmak için fark 591 nolu hesaba devredilmelidir.

Varsayalım ki C firması, dönemi 40.000 TL zararlı kapatmıştır. Bu durumda yapılacak kayıt şöyledir:



İşletmeler sermaye artırımını yapabilirler.

Bunun için ana sözleşme değişikliği yaparak noterde onaylatıp ilgili birimlere bildirilmesi onay alınması gerekmektedir.

692 DÖNEM NET KÂRI veya ZARARI	40.000	
690 DÖNEM KÂRI ZARARI		40.000
591 DÖNEM NET ZARARI	40.000	
692 DÖNEM NET KÂRI ZARARI		40.000

Öz kaynaklar bilançoda şöyle sıralanacaktır.

ÖZ KAYNAKLAR

A. Ödenmiş Sermaye

1. Sermaye
2. Ödenmemiş Sermaye (-)

B. Sermaye Yedekleri

1. Hisse Senetleri İhraç Primleri
2. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları

C. Kâr Yedekleri

1. Yasal Yedekler
2. Statü Yedekleri
3. Olağanüstü Yedekler

D. ..

E. ..

F. Dönem Net K/Z



Bireysel Etkinlik

- İnternette bulacağınız bir firmanın bilançosunda pasif tarafını inceleyip sermaye ve sermaye alt hesaplarını ve bunların sıralanışını inceleyiniz.

Özet



- Öz kaynaklar, işletme sahip ya da ortaklarının başlangıçta işletmeye koyduğu sermaye ile başlar. Zamanla bu sermayenin alt hesaplarında, işletmede oluşan kâr yedekleri ve sermaye yedekleri oluşur, bir birikim olur. Bunun toplamından -varsa- dönem zararı düşülür ve öz sermayeye ulaşılır.
- Öz kaynakları, temel muhasebe denklemiyle hesaplayacak olursak:
Varlıklar+Alacaklar = Borçlar + Öz kaynaklar
- Öz kaynaklar = (Varlıklar+Alacaklar) – (Borçlar) olur.
- Elde edilen sonuç bir işletmenin öz kaynak toplamıdır. Yasal olarak sermaye şirketleri, her yıl kârlarının %5'ini 1. tertip yedek akçe olarak ayırırlar. Bunun üst sınırı ödenmiş sermayenin (1/5) % 20'sidir. 2. tertip yedek akçe ise genel kurulun ortaklara dağıtmaya karar verdiği kârın %10'u dur.
- Sermaye yedekleri, zaman içinde şirketin piyasa payı, pazar ağı, kazançlılığı, mali yapısı gibi unsurlarla değer kazanmasıdır.
- Tek şahıs işletmelerinde; sahip tek olduğundan sermaye taahhüdü gibi bir işlem olmamakta ve tek sahibin firmaya koyduğu sermaye, ödenmiş sermaye olmaktadır. Şirketlerde ise ödenmiş sermaye, ortakların taahhüt ettikleri sermaye tutarından ödedikleri kısmı gösterir. Dolayısıyla ödenmiş sermaye, firma ana sözleşmesinde belirtilen esas sermaye ile henüz ödenmemiş kısmı arasındaki farkı gösterir.
- Şirket ana sözleşmesinde ortakların taahhüt ettiği sermayeden ödenmeyen sermaye düşüldüğünde ödenmiş sermaye bulunur. Bu grupta hem ödenmiş sermaye hem de geriye kalan ödenmemiş sermaye yer alır.
- İşletmeler sermaye artırımı yapabilirler. Bunun için ana sözleşme değişikliği yaparak noterde onaylatıp Sanayi ve Ticaret Müdürlüğüne ve ilgili birimlere bildirilmesi onay alınması gerekmektedir.
- Bazen de işletmelerin kullandıkları sermaye, iş hacmine oranla fazla olabilir. Bu durumda sermaye azaltımı yapılır. Sermaye azaltımında da ana sözleşme değişikliğinden başlayıp Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayınına kadar bürokrasi işlemi yapılır ve sermaye azaltılabilir.
- Bir firmada, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkmış ve işletme sahibine veya ortaklarına dağıtılmamış olan kârın, ilgili yedek hesaplarına alınmayan kısmı 01 Ocak tarihinde 570 geçmiş yıllar kârları hesabının alacağına aktarılır. Önceki yıl kârı 570 no'lu hesaba aktarılınca, 590 dönem net kârı hesabı da -aşağıdaki gibi- kapatılmış olur. 590 no'lu hesap, 570 no'lu hesaba devredildikten sonra, ortaklar genel kurulu toplanıp bu kârın ne kadarının ortaklara dağıtılacağına ve ne kadarının yedek olarak firmada bırakılacağına karar verilir.
- Eğer firmanın geçmiş faaliyet dönemlerinde net zararı varsa 01 Ocak tarihinde 591 dönem net zararı hesabı, 580 geçmiş yıllar zararları hesabına aktarılarak 591 nolu hesap kapatılmış olur.
- Vergi mevzuatı gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi (geçici vergi) ile yıl içinde stopaj yolu ile ödenen vergiler ve diğer yükümlülükler bu hesapta takip edilir.



Özet (devamı)

- Yıl içinde peşin veya stopaj yolu ile ödenen vergilerin toplamı, yıl sonunda hesaplanıp tahakkuk eden yıllık vergilerden düşülür, kalan kısmı ödenir.
- Dönem kârı üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergileri, diğer vergi ile kesintiler ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıklar bu hesapta gösterilir.
- Ticaret siciline tescil edilmiş olan sermaye tutarı, 500 sermaye hesabında ve taahhüt edilmiş ancak henüz ortaklarca ödenmemiş olan sermaye, 501 ödenmemiş sermaye hesabının borcunda takip edilir. Ödenmemiş sermaye hesabı, sermaye şirketlerinde kullanılır. Şahıs işletmelerinde ise sadece 500 sermaye hesabı kullanılır.
- Dönemdeki sermaye hareketleri ile ortaya çıkan ve firmada bırakılan tutarların izlendiği hesaplar bu grupta bulunur. 52 koduyla başlayan sermaye yedekleri hesap grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır.
- 520 Hisse Senetleri İhraç Primleri Hesabı
- Sonradan çıkarılan hisse senetlerinin daha önce çıkarılmış nominal değerden yüksek fiyatla, yani piyasa fiyatıyla satılması halinde (piyasa değeri- nominal değer) aradaki pozitif farkın izlendiği hesap türüdür.
- 521 Hisse Senedi İptal Kârları Hesabı
- Sermaye taahhüt eden ortağın bu yükümlülüğünü yerine getirememesi nedeniyle, bu ortağa ait payın ondan alınıp başka birine yüksek fiyattan satılması ile ortaya çıkan pozitif farkın izlendiği hesap türüdür.
- Kâr yedekleri, sermaye şirketlerinde hem şirket sermayesini güçlendirmek, hem gelecekte ortaya çıkacak riskleri karşılamak hem de şirketten alacaklı olanların ve ortakların haklarını daha iyi koruyabilmek amacı ile elde edilen kârın dağıtılmayarak şirkette bırakılmasıdır. Yedek akçe ayrılması, sermaye şirketleri için zorunludur. Yedek akçeler;
- Türk Ticaret Yasası gereği ayrılır (540 yasal yedekler hesabında alacak tarafına yazılır.).
- Ana sözleşme gereği ayrılır (541 statü yedekleri hesabında alacak tarafına yazılır.).
- Genel kurul kararıyla ayrılır (542 olağanüstü yedekler hesabında alacak tarafına yazılır.).
- Dönem net kârı/zararı hesaplarının işleyişinde artış meydana geldiğinde hesabın alacak tarafına, azalış meydana geldiğinde hesabın borç tarafına kayıt yapılır. Firmanın tüm gelirleri ile giderlerinin karşılaştığı hesap 690 dönem kâr/zarar hesabıdır. Bu hesabın borçlu tarafına dönem içinde yapılan giderler yazılır, alacak tarafına ise gelirler yazılır. Fark, eğer borçlu taraf büyük ise firmanın giderleri fazladır ve zarar etmiştir. Bu hesap eğer alacak kalanı verirse gelirler giderlerden fazladır ve dönemi kârla sonlandırmıştır. Bu kâr aynı zamanda vergi öncesi kâr demektir. Firma kurumlar vergisini %20 oranında vergi karşılığı hesaplayıp bu tutarı kârdan ayırıp, karşılık bir hesap olan 691'e yazar.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Ödenmiş sermayenin %20'sini buluncaya kadar her yıl eldeki net kârın %5'i aşağıdaki hangi türe yedek olarak ayrılır?
 - a) Dağıtılmamış kârlar
 - b) Statü yedekleri
 - c) Olağanüstü yedekler
 - d) II. tertip yedek akçe
 - e) I. tertip yedek akçe
2. Firmanın geçmiş faaliyet dönemlerinde net zararı varsa 01 Ocak tarihinde aşağıdaki hangi hesaba aktarılmalıdır?
 - a) Dönem kâr zararı
 - b) Dönem net kâr zararı
 - c) Geçmiş yıllar zararları hesabına
 - d) Olağan kârlar
 - e) Diğer kârlar
3. İşletmenin brüt ticari kârdan mali kâra geçiş tablosu düzenlenerek aşağıdakilerden hangisi bulunur?
 - a) Ticari kârı
 - b) Mali kârı
 - c) Ticari kazancı
 - d) Ortakların kâr payı
 - e) Sermaye payı
4. Yedek akçe ayrılması, aşağıdaki hangi tür şirketler için zorunludur?
 - a) Kolektif şirketler
 - b) Şahıs şirketleri
 - c) Kooperatifler
 - d) Sermaye şirketleri
 - e) Küçük işletmeler
5. Dönem sonunda 6 ile başlayan tüm gelirler ve giderlerin karşılaştığı hesabın adı aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Brüt satış kâr/zararı
 - b) Olağan dışı gelirler ve kârlar hesabı
 - c) Dönem kâr/zarar hesabı
 - d) Önceki dönem kâr zarar hesabı
 - e) Yansıtma hesapları

6. AYA firmasının 2018 yılı dönem net kârı 40.000 TL'dir.
01.01.2019'da aşağıdaki kayıtlardan hangisi yapılır?

a)

690 DÖNEM KÂR veya ZARARI	40.000	
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI		40.000
Dönem net kârının geçmiş yıl kârları hesabına devri		

b)

590 DÖNEM NET KÂRI	40.000	
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI		40.000
Dönem net kârının geçmiş yıl kârları hesabına devri		

c)

590 DÖNEM NET KÂRI	40.000	
692 DÖNEM NET KÂRI veya ZARARI		40.000
Dönem net kârının geçmiş yıl kârları hesabına devri		

d)

692 DÖNEM NET KÂRI veya ZARARI	40.000	
591 DÖNEM NET ZARARI		40.000
Dönem net zararının geçmiş yıl zararları hesabına devri		

e)

580 GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	40.000	
691 DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIĞI		40.000
Dönem net zararının geçmiş yıl zararları hesabına devri		

7. 1. tertip yasal yedek akçe ayırma üst sınırı: Ödenmiş Sermaye x %20
ADA firmasının 100.000 TL dönem net kârı elde ettiğini varsayalım. ADA Firmasının ödenmiş sermayesi 450.000 TL ve bu güne kadar toplamda 1. tertip yasal yedek akçe 62.000 TL ise bu dönem 1. tertip yedek akçe kaç TL ayırmalıdır?
- a) 5.000
 - b) 10.000
 - c) 15.000
 - d) 20.000
 - e) 25.000
8. Statü yedekleri aşağıdaki hangi nedenle ayrılır?
- a) Dönem kârı gereği ayrılır.
 - b) Dönem zararı gereği ayrılır.
 - c) Ana sözleşme gereği ayrılır.
 - d) Firmanın yeni projesi gereği ayrılır.
 - e) Firmanın satışları gereği ayrılır.
9. Dönem sonunda 691 dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülükler karşılığı hesabı aşağıdaki hangi hesaba aktarılır?
- a) 370 dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülükler karşılığı
 - b) 193 peşin ödenen vergi ve fon
 - c) 590 dönem net kârı
 - d) 692 dönem kâr zararı
 - e) 570 geçmiş yıl kârları
10. I. tertip yedek akçe için eldeki net kârdan % kaç ayrılması gerekir?
- a) % 3
 - b) % 5
 - c) % 10
 - d) % 15
 - e) %20

Cevap Anahtarı

1.e, 2.c, 3.b, 4.d, 5.c, 6.b, 7.a, 8.c, 9.a, 10.b

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Güçlü, F., Gören, R., Yalçın, M., (2002). Tek Düzen Muhasebe Sistemine Göre Genel Muhasebe, Ankara: Detay.
- [2] Kotar E.,(1996). Genel Muhasebe, II. Cilt, Bursa: Ekin.
- [3]Kotar E., Dokur, Ş.,(2002). Genel Muhasebe – Temel ilkeler, ALFA Basım yayım, İstanbul
- [4] Lazol, İ., (2003) Genel Muhasebe, 8. Baskı, Ekin Kitabevi, Bursa
- [5] Küçüksavaş, N., (2005). Finansal Muhasebe, 10. Baskı, İstanbul: Kare Yayınları.
- [6] Schlosser, E.R., Bower, J.B., Zlatkovich, C.T., (1969). Financial Information System-Theory and Practice, Allyn and Bacon Inc.
- [7] Tenker N., (1999). Finansal Muhasebe, 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [8] Yükçü S., (2009). Finansal Muhasebe, İzmir: Birleşik Matbaacılık

GELİRLER VE GİDERLER



İÇİNDEKİLER

- Gelirler ve Giderler
- Gelir Hesapları
- Gelir Tahakkukları
- Gider Hesapları
- Gelecek Aylara Ait Giderler
- Gider Tahakkukları
- Gelecek Aylara Ait Gelirler
- Finansman Giderleri



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Araştırma kavramını tanımlayıp bu ünite ile tek düzen hesaplarında yer alan gelir ve gider hesaplarını tanımlayabilecek,
- İşletmeler için en önemli gelir (satışlar) ve gider (satılan ticari mal maliyeti) hesaplarını gösterebilecek,
- Faaliyet ve finansman giderlerini kavrayabilecek,
- Bilançodaki gelir ve gider tahakkuklarını açıklayabileceksiniz.

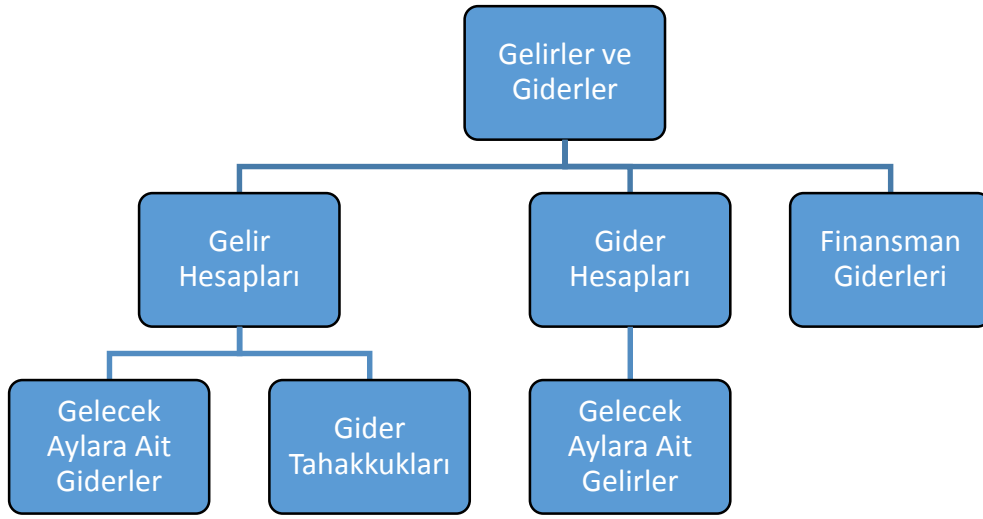


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
Turan ÖNDEŞ

ÜNİTE 13



GİRİŞ

İşletmelerde önemli hedeflerden biri kâr elde etmektir. Zira uzun dönemde kâr edemeyen firmalar hayatta kalamazlar. İşletmeler, dönem içinde faaliyetleriyle ilgili pek çok işlem yapar, ticari mal alır, borçlanır, elindeki malları satar, alacaklı olur, alacaklarını tahsil eder ve sonuçta ya kâr eder ya da zarar eder. İşletmenin kâr elde edebilmesi için bazı giderlere katlanması gerekir. Bu faaliyetler, hem işletmenin aktif tarafındaki varlıklarında değişikliğe neden olur hem de pasifteki kalemlerde değişikliğe neden olur. İşletmeler, dönem içinde faaliyetlerini sürdürürken bazı giderlere katlanırlar ve gelir elde ederler. Bu gelir ve gider niteliğinde işlemler, gelir tablosu hesaplarına kaydedilir. Bunlar 6 koduyla başlayan hesaplardır.



Hedefi kâr etmek olan firmalar, bu hedefine ulaşmak için giderinden fazla gelir elde etmelidir.

Gelirler, sermayede artışa neden olan hesaplardır. Diğer bir ifadeyle gelir; işletmelerin ana faaliyetlerinden ve ana faaliyetleri dışından elde ettikleri brüt toplam tutardır. İşletmenin ana gelir kaynağı, satışlarıdır. İşletmeler faaliyetlerini yerine getirebilmek için bazı giderlere katlanmak, bazı maliyetleri yapmak zorundadırlar. İşte gelir sağlamak amacıyla katlanılan maliyetlere gider denir. Giderler, sermayeyi azaltıcı etkiye sahiptir. Peşin ödenen giderler bilançonun düzenleniş tarihinden itibaren bir yıldan daha fazla süreye ait ise içinde bulunulan yıla ait olan kısım bir gider hesabında (genel yönetim giderleri gibi), o yılı aşan kısım ise “Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesabında (B) tarafta gösterilir.

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa ve uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarının izlendiği hesap, 780 finansman giderleri hesabıdır.

Pasifteki bu değişiklikler eğer pozitif ise yani sonuçta kâr elde edilmiş demektir ki öz sermayeyi artırır; eğer negatif ise yani zarar edilmiştir. Bu ise öz sermayeyi azaltır. İşletmelerin hangi tür giderlere katlandıkları ve ne tür gelirler elde ettikleri bu ünite de işlenecektir.

GELİRLER VE GİDERLER

İşletmeler, dönem içinde faaliyetleriyle ilgili pek çok işlem yaparlar: Ticari mal alırken borçlanır, elindeki malları satarken alacaklı olurlar. Alacaklarının vadesini bekler ve günü geldiğinde tahsil eder, paraya dönüştürür ve sonuçta ya kâr eder ya da zarar eder.

Bu faaliyetler, hem işletmenin aktif tarafındaki varlıklarında değişikliğe neden olur hem de pasifteki kalemlerde değişikliğe neden olur. Bir başka deyişle, işletmeler mal aldıkça, sattıkça, alacaklarını tahsil ettikçe, borçlarını ödedikçe bilançodaki kalem rakamları da değişir. Pasifteki bu değişiklikler, eğer pozitif ise yani sonuçta kâr elde edilmişse bu durum öz sermayeyi artırır, eğer sonuç zarar ise bu durum da öz sermayeyi azaltır [1]. İşletmelerin dönem içindeki faaliyetleri sonunda eğer gelir getiren, kazançlı işlemler fazla olmuşsa o işletme kâr ile dönemini kapatmış demektir. Bu kâr, o işletmenin öz sermayesini artırır. Ters



Gelir tablosu, işletmenin gelir ve giderlerini göstererek kâr veya zararını ortaya koyan mali bir tablodur.

durumda işletme dönem içinde yaptığı işlemlerden dolayı giderleri fazla olmuşsa zarar etmiş demektir. Bu zarar, o işletmenin öz sermayesini azaltır.

İşletmeler, dönem içinde faaliyetlerini sürdürürken bazı giderlere katlanırlar ve gelir elde ederler. Bu gelir ve gider niteliğinde işlemler gelir tablosu hesaplarına kaydedilir. Bunlar 6 koduyla başlayan hesaplardır [2].

Aşağıda tek düzen hesap planındaki kod sıralamasında görülen gelir ve gider hesapları sıralanmıştır.

Gelir Tablosu Hesapları

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 (-)	63.FAALİYET GİDERLERİ (-) 630. ARAŞTIRMA ve GELİŞTİRME GİDERLERİ (-) 631. PAZARLAMA SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ 632. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-) 60 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR ve KÂRLAR 66.FİNANSMAN GİDERLERİ (-) 660. KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-) 661. UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
--	--



İşletmenin satışları, o firmanın ana gelir kaynağıdır.

640. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ 641. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ 642. FAİZ GELİRLERİ 643. KOMİSYON GELİRLERİ 644. KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR 649. FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER GELİR ve KÂRLAR 60 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER ve ZARARLAR (-) 652. REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-) 653. KOMİSYON GİDERLERİ (-) 654. KARŞILIK GİDERLERİ (-) 659. DİĞER GİDER ve ZARARLAR(-) 620. SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-) 621. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-) 622. SATILAN HİZMET MALİYETİ (-) 623. DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	63 OLAĞANDIŞI GELİR ve KÂRLAR 671. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR ve KÂRLARI 679. DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve KÂRLAR 64 OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARAR (-) 680. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER ve ZARARLARI (-) 681. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER ve ZARARLARI (-) 689. DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-) 69. DÖNEM NET KÂRI (ZARARI) 690. DÖNEM KÂRI veya ZARARI 691. DÖNEM KÂRI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-) 692. DÖNEM NET KÂRI veya ZARARI
---	--

Unutmayalım ki, burada sıralanan gelir ve gider hesaplarından yararlanılarak dönem sonunda gelir tablosu hazırlanmaktadır. Yani gelir tablosu, dönem sonunda hazırlanırken buradaki gelir ve gider hesapları belli bir sistem anlayışı içinde karşılaştırılarak sonuca ulaşılır.

GELİR HESAPLARI

Bir işletmenin gelirleri, hem ana faaliyetinden hem de ana faaliyeti dışından elde edilebilir. Her ikisinin toplamına ise gelir denir. *Gelirler, sermayede artışa neden olurlar.* Diğer bir ifadeyle gelir; işletmelerin ana faaliyetlerinden ve ana faaliyetleri dışından elde ettikleri brüt toplam tutardır. Ancak unutulmamalıdır ki, *işletmenin yaptığı satışları, onun asıl ana gelir kaynağıdır [3].*

İşletmenin boş bir deposunu kiraya vermesi ya da elindeki bir arsasını satması onun ana faaliyeti dışında elde ettiği gelire örnektir.

Gelirler, meydana geldiğinde ilgili hesaplar alacaklı olarak kaydedilirler. Gelir hesaplarının alacak bakiyesi, gelir tablosunda belirtilen gelirlerde yer alır.

Gelir hesapları, düzeltme işlemlerinde, envanter işlemlerinde ve hesabın kapatılmasında borçlandırılırlar.



İşletmenin değerlerinde artış meydana getiren işlemlere gelir işlemleri denir.

Bir diğer genellemeyle, aklınızda kalması için şöyle ifade edelim: Elde edilen tüm gelirler, o gelir hesabının alacaklı tarafına yazılır. Gider, masraf türü tüm harcamalar ise ilgili gider hesabının borçlu tarafına yazılmalıdır.

Gelir Hesaplarının İşleyişi: İşletmenin sahip olduğu değerlerinde artış meydana getiren işlemlere gelir işlemleri denir. *Bir gelir ortaya çıktığında gelir hesabının alacağına kaydedilir [4].*

Bu durumu aşağıda gelir hesabı üzerinde belirtilmiştir. B tarafına azalışları, A tarafına da artışları kaydederiz.

B	Gelir Hesabı	A
Azalışlar		Artışlar

Yukarıda ifade edilen kuralı bir kez daha tekrarlayalım: gelir hesaplarında bir hesapta artış olursa devamlı alacak tarafa, hesapta azalış olursa devamlı borç tarafa kayıt yapılır.

Varsayalım ki A firması %15 KDV dâhil 3.450 TL'lik peşin mal satmıştır. Önce bu rakamdan KDV'yi ayırmalıyız. $3.450 / 1,15 = 3.000$ TL ana satış rakamı, $(3.450 - 3.000 =) 450$ TL ise KDV'dir. Bu durumda yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olur:

14.01.20xx

100 KASA	3.450	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		3.000
391 HESAPLANAN KDV		450

(B)	600 YURT İÇİ SATIŞLAR	(A)
	3.000	



Kiraya veren tüzel kişi (şirket) ise hesaplanan KDV dikkate alınır, gerçek kişi ise KDV hesaplanmaz, gelir vergisi (stopaj) hesaplanıp kesilir.

İşletmenin yaptığı bu satış bir gelir niteliğinde olduğundan dolayı, 600 nolu hesabın alacağına yazılır.

A Firmasının, kullanmadığı bir deposunu aylığı 500 TL'den kiraya verdiğini ve üç aylık peşin aldığını varsayalım: (Burada gelecek dönemlere sarkan kayıt örneği verilmemiş, vergi dikkate alınmamıştır.).

100 KASA	1.500	
649 DİĞER GELİR VE KÂRLAR		1.500
Olağan		

Kira gelirinde kiraya veren tüzel kişi (şirket) ise hesaplanan KDV dikkate alınmalıdır. Gerçek kişi ise KDV hesaplanmaz, gelir vergisi (stopaj) hesaplanıp kesilir.

Gelirlerin de dönemsellik prensibine göre dönem sonunda gerçekleşen kısımlarının tespit edilmesi ve gelecek dönemlere ait kısımlarının 380 gelecek aylara ait gelirler veya 480 gelecek yıllara ait gelirler hesaplarına aktarılması gerekir [5].

Bankadaki mevduat hesabına faiz geliri ortaya çıkması hâlinde, banka önce stopaj (gelir vergisi) keser kalan kısmını hesaba aktarır.

Bankanın kestiği stopaj, bizim işletmenin muhasebe kayıtlarında 193 peşin ödenen vergi ve fonlar hesabına yazılır.



Örnek

- Bankadaki 2.000 TL'lik mevduata %10 faiz geldiğini ve bankanın da bunun %15'ini kesip kalanını işletme hesabına aktardığını varsayalım.

Yapılacak kayıt şöyle olacaktır:

102 BANKALAR	170	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR	30	
642 FAİZ GELİRLERİ		200
Faiz: 2.000 TL x %10 = 200 TL, Vergi: 200 TL x %15 = 30 TL		



Banka ödeyeceği faizden gelir vergisi düşer, bu vergi 193 nolu hesaba yazılır.

Bu örnekte işletme bankadan faiz geliri elde etmiştir. Dolayısıyla da faiz gelirleri hesabında alacaklı tarafa bu artış kaydı yapılmıştır. Bir diğer ifadeyle, faiz geliri, gelir işlemi olduğundan ilgili hesabın (642 nolu) alacaklı tarafına yazılmıştır.

Gelir Tahakkukları

Dönemsellik ilkesi gereği gerçekleştiği hâlde, henüz tahsil edilmemiş gelirler, 181 gelir tahakkukları veya 281 gelir tahakkukları hesabında takip edilir [6].

Bilançonun düzenleniş tarihinden bir yıl içinde tahsil edilecek gelirler 181 kodlu hesapta; bir yıldan daha uzun süreli olanlar ise 281 kodlu hesapta takip edilir.



Örnek

- Bir işten dolayı işletmenin 120 TL'lik bir komisyon geliri elde ettiği ancak komisyon gelirinin henüz tahsil edilmediğini düşünelim.

Yapılacak kayıt:

181 GELİR TAHAKKUKLARI	120	
643 KOMİSYON GELİRLERİ		120

Bu işlemde dönemsellik kavramı gereği, 643 komisyon geliri yazılmış, fakat kasaya/bankaya para gelmediğinden dolayı 181 no'lu hesap kullanılmıştır. Tahsil yapıldığında 181 nolu hesap kapatılacaktır.

GİDER HESAPLARI



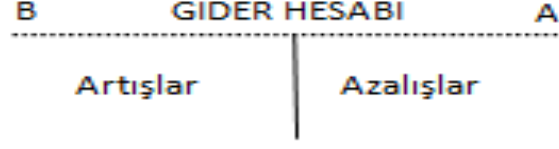
Bir gelir elde edilmiş ancak henüz tahsil edilmemişse, 181 gelir tahakkuklarına yazılır.

İşletmeler faaliyetlerini yerine getirebilmek için dönem içinde bazı harcamalara, bazı giderlere katlanmak, bazı maliyetleri yapmak zorundadırlar. İşte *gelir sağlamak amacıyla katlanılan maliyetlere gider denir. Giderler sermayeyi azaltıcı etkiye sahiptir.* Tek düzen hesap planında (THP) giderlerin 5 başlığa ayrıldığını görüyoruz. Bunlar;

1. Satışların maliyeti,
2. Faaliyet giderleri,
3. Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar,
4. Finansman giderleri,
5. Olağandışı gider ve zararlar olarak sıralanır [7].

Bu 5 gider başlığından faaliyet giderleri ile finansman giderleri THP gereği 7 kodu ile başlayan, 7/A veya 7/B diye seçeneleştirilen hesaplara kaydedilmektedirler. Bu 7/A ve 7/B seçenekleri, dönem içindeki maliyetlerin kaydedilmesiyle ilgilidir. Ticaret işletmeleri ve küçük firmalar bu seçeneklerden 7/B seçeneğini uygulayabilmekte fakat büyük üretim firmaları, sanayi işletmeleri 7/A seçeneğini uygulamak zorundadırlar. Bu konu maliyet hesaplarında işlenmektedir.

Gider Hesaplarının İşleyişi: *İşletmenin değerlerinde azalış meydana getiren işlemlere gider işlemleri* denir. Bir iş için yapılan bir harcama, bir ödeme gider niteliğinde ise, ilgili hesabın borçlu tarafına yazılır. Yani bir gider ortaya çıktığında bu rakam, o konuyla ilgili olan gider hesabının borcuna yazılır.



Unutmayalım ki gider hesaplarında ilk kayıt devamlı borç tarafına yapılır.

Gider hesaplarında bir artış olursa devamlı borç tarafına, hesapta azalış olursa devamlı alacak tarafa kayıt yapılır.



İşletmenin değerlerinde azalış meydana getiren işlemlere gider işlemleri denir.

Tek düzen muhasebe sisteminde, gelir tablosunda işletmenin mal ve hizmet arzı ile ilgili masraf ve maliyetleri dışında yer alan giderler;

- Faaliyet giderleri,
- Diğer faaliyetlerden doğan olağan gider ve zararlar,
- Finansman giderleri,
- Olağandışı gider ve zararlar olarak gruplandırılmıştır.

Faaliyet Giderleri üç alt başlığa ayrılır. Bunlar;

- *Araştırma ve Geliştirme Giderleri,*
- *Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri,*
- *Genel Yönetim Giderlerdir.*

Finansman giderleri kendi borçlanma işlemine göre vade dikkate alınarak iki alt başlığa ayrılır. Biri eğer firma uzun vadeli borçlanma yapmış ise, bundan doğan faiz yükünün yazıldığı hesap ve diğeri de kısa vadeli borçlanmadan kaynaklanan faiz ödemesinin yazıldığı hesaptır. Bunlar;

- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (660) (vadesi en fazla 12 ay olan)
- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (661) (vadesi 12 aydan fazla olan)

Olağan gider ve zararlar, işletmenin faaliyeti sırasında sıkça ortaya çıkan giderlerdir. Bunlar dönem içinde normal şekilde oluşan, ortaya çıkan giderlerdir. Bu tür giderler aşağıdaki gibi sınıflandırılmaktadır.

- Komisyon giderleri,
- Karşılık giderleri,
- Menkul kıymet satış zararları,
- Kambiyo zararları,
- Reeskont faiz giderleri gibi giderlerden meydana gelmektedir.

Olağan dışı gider ve zararlar işletmenin normal iş akışı dışında karşılaştığı olağanüstü giderlerdir.

Giderler, meydana geldiklerinde borçlu olarak kaydedilirler. Fakat gider hesapları düzeltme işlemlerinde ve envanter işlemlerinde hesabın kapatılmasında alacaklandırılırlar.



Gelir sağlamak amacıyla katlanılan maliyetler, giderdir ve sermayeyi azaltıcı etkisi vardır.

Tek düzen muhasebe sisteminde gider hesapları 7-A ve 7-B'ye göre sınıflandırılabilmektedir. 7-A'ya göre maliyet ve gider hesapları fonksiyonel ayrıma tabi tutulmuştur. 7-B de ise giderler, gider çeşitlerine göre ayrıma tabi tutulmuştur.

Örneğin 7/A'ya göre genel yönetim giderleri içinde yer alan idari personel ücretleri, kira, elektrik, yakıt, kırtasiye gibi masraflar, 7/B'de gider çeşitlerine göre farklı hesaplar altında toplanacaktır. İdari personel ücretleri 792 kodlu hesapta; kira, elektrik, yakıt gibi masraflar 793 kodlu hesapta; kırtasiye giderleri 794 kodlu hesapta yer alacaktır.



Gider hesaplarında bir artış olursa devamlı borç tarafa, hesapta azalış olursa devamlı alacak tarafa kayıt yapılır.

Dönem sonunda gelir tablosu düzenlenirken de giderler gelir tablosunda fonksiyonel ayrıma göre yer aldığından giderlerin 7/B'ye göre muhasebeleştirilmesi durumunda, bunların tekrar fonksiyonel ayrıma tabi tutulması gerekecektir.

Gerçek kişiye ödenen kira giderinin muhasebesi:



Örnek

•Varsayalım ki aylık 5.000 TL'den iş yeri kirası ödenmektedir. İş yeri gerçek kişiden kiralınmış olsun. Bu durumda yapılacak kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.

01.04.20xx

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5.000	
Kira Giderleri		
100 KASA		4.250
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		750
Gelir Vergisi		
Vergi: 5.000 TL x %15 = 750 TL		

Bu örnekte, kira geliri alan tarafın gerçek kişi olduğu için gelir vergisi (stopaj) kesilmiştir. Ödenecek vergi ve fonlar, kira tutarının % 15'i oranında gelir vergisi kesintisidir.

Bu kiranın bir tüzel kişiliğe ait olduğunu, kiranın mesela B şirketine ödendiği varsayımında, ise yapılacak kayıta stopaj yerine KDV dikkate alınması gerekir. Bu örnek aşağıda tüzel kişi örneğine göre kayıt yapılmıştır.

17.04.20xx

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	5.000	
Kira Giderleri		
191 İNDİRİLECEK KDV	750	
100 KASA		5.750
KDV: 5.000 TL x %15 = 750 TL		



Dönemsellik kavramı
gereği kazanç sahiplerinin elde ettikleri gelir ve giderler, ait oldukları dönemde kâr veya zararı belirleyici olur.

Gider hesaplarının **dönemsellik prensibine** göre dönem sonunda gerçekleşen kısmının tespit edilip, gelecek dönemlere ait kısımlarının gider hesabından düşülmesi ve 180 gelecek aylara ait giderler ve 280 gelecek yıllara ait giderler hesaplarına aktararak aktifleştirilmesi gerekir. Bu konuyla ilgili açıklama ve örnekler 180 no'lu hesap kısmında verilmektedir.

Gelecek Aylara Ait Gelirler

Dönem içinde tahsil edilmiş, ancak henüz gerçekleşmemiş olan gelecek aylara ait faiz, komisyon gibi gelirler bu grupta yer alırlar. Tahsil edilen gelir, gelecek aylarda gerçekleşeceğinden geçici bir pasif hesapta gösterilir.

Gider Tahakkukları

Dönem içinde tahakkuk etmiş ancak henüz ödemesi yapılmamış olan, son aya ait elektrik, su, telefon ücreti gibi giderler bu grupta yer alır. Tahakkuk esasına göre, bu gibi giderler ödenmemiş olsalar bile o dönemin gideri olduklarından tahakkuk ile gider kayıtlarının yapılması gerekir. **Zira bütün giderler, kendi dönemlerinde yazılmalıdır.**

Henüz ödenmemiş giderlerle ilgili tahakkuk kayıtlarında gerçekleşmiş olan gider tutarı ilgili sonuç hesabına borç; geçici bir pasif hesaba aşağıda olduğu gibi alacak yazılır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	xxx	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		xxx

Gelecek Aylara Ait Giderler

Dönemsellik kavramı gereği ticari, sınai ve zirai kazanç sahipleri elde ettikleri gelir ve giderlerini ait oldukları dönem itibarıyla karşılaştırarak kâr veya zararlarını belirlerler. Gelecek dönemlerle ilgili olmakla beraber peşin ödenmiş giderler, firmanın mali tablolarını aylık hazırlamasına göre 180 gelecek aylara ait giderler ile 280 gelecek yıllara ait giderler hesabına yazılır; firmanın giderlerini yıllık hazırlamasında ise gelecek döneme ait giderler, 280 nolu hesapta takip edilir.

Peşin ödenen giderler, bilançonun düzenleniş tarihinden itibaren bir yıldan daha fazla süreye ait ise içinde bulunulan yıla ait olan kısım bir gider hesabında (genel yönetim giderleri gibi), o yılı aşan kısım ise "Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesabında (B) tarafında gösterilir.



Örnek

•01.07.2018 tarihinde iki yıllık bir sigorta poliçesi yapıldığını varsayalım. Aylık 100 TL prim hesabı üzerinden 24 aylık toplam 2.400 TL prim + 240 TL KDV peşin olarak ödenmiştir. Firma finansal tablolarını yıllık olarak düşünmekte ve kaydını buna göre yapmaktadır.

Bu örnekte, 01 Temmuz 2018 tarihinde firma iki yıllık sigorta bedelini peşin ödemiştir. Ödenen giderin hepsi o ayda ya da o yıl için gider yazılması dönemsellik kuralı açısından doğru olmayacaktır. Bu durumda iki yıllık peşin ödenen bu giderin ayrıştırılması gerekir.

Önce KDV ayrılır ve o aya yazılır.

Ardından 2018 yılını kapsayan sigorta bedeli belirlenir.

Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim, Kasım, Aralık = 6 ay x 100 TL cari yıl gideri olarak belirlenir.

Bundan sonraki on iki aylık prim 2019 yılına ve geri kalan altı aylık prim 2020 yılına aittir. 31.12.2018 tarihinden itibaren bir yıllık süreye ait (2019 ve 2020 yılına ait) peşin ödenmiş prim “Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesabında takip edilmelidir.

01.07.2018

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	600	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	1.800	
191 İNDİRİLECEK KDV	240	
100 KASA		2.640
İlk sigorta priminin ödenmesi		

Yukarıdaki kayıta 2018 yılının sigorta bedeli olan 600 TL, doğrudan 770 genel yönetim giderlerine yazılmış olduğuna ve geriye kalan 1.800 TL ise 280 gelecek yıllara ait giderler hesabına alındığına dikkat ediniz. Yapılan bu kayıt, mali tablolarını yıllık hazırlayan firmalar için örnektir.

Aynı örneği, bu kez mali tablolarını aylık düzenleyen firmalar için tekrar çözelim. Mali tablolarını aylık düzenleyen firmalar, her ayı bir dönem gibi görür kayıtlarını ona göre yaparlar. Gelecek ayın giderini, bu ay yazmazlar.

Mali tablolarını aylık olarak düzenleyen firmalar, yukarıdaki kayıta kullanılan 770 hesabına sadece Temmuz ayı sigorta giderini yazar, kalan 5 aylık gideri doğrudan 180 nolu hesaba alırlar. Ardından o sene içinde her ay gider gerçekleştikçe, bir aylık sigorta bedeli 180 gelecek aylara ait giderler hesabından çıkarılıp 770 genel yönetim giderleri hesabına yazılır. Aşağıda bir kayıt örneği verilmiştir.

01.07.2018

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	1.800	
191 İNDİRİLECEK KDV	240	
100 KASA		2.640
İlk sigorta priminin ödenmesi		

01.07.2018 tarihli yukardaki kayıttan sonra, her ay aşağıdaki kaydın yapılması gerekir.



Peşin ödenen giderler, mali tablolarını aylık ya da yıllık düzenleyen firmalara göre kayıt yapılır.

Ağustos ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100

Eylül ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100

Ekim ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100

Kasım ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100

Aralık ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100



Mali tablolarını aylık düzenleyen firmalarda 180 nolu hesaptaki tutar her ay, 770 nolu hesaba aktarılır.

Böylece 180 nolu hesaptaki rakam bitirilmiş olur.

Bilindiği gibi işletmeler yıl sonunda 31 Aralık tarihinde envanter işlemleri yaparlar. Bu envanter işlemleri yapılırken bir işlem de 280 nolu hesaptan, izleyen bir yıllık gider kısmının 180 nolu hesaba alınmasıdır.

Yani yıl sonunda envanter işlemleri yapılırken bir sonraki yıla ait olan ve 280 nolu hesapta görülen tutarlar, 280 nolu hesaptan düşülüp 180 nolu hesaba aktarılmalıdır.

31.12.2018 tarihinde takip eden yıla ait bir yıllık sigorta bedeli 280'den 180'e aktarılır.

31.12.2018

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	1.200	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		1.200
Gelecek aylara ait sigorta priminin 280'den 180'e devredilmesi		

Envanter kaydından sonra ertesi gün yani 01 Ocak 2019 tarihinde 280 nolu hesaptan bir aylık sigorta gideri düşülüp 180 nolu hesaba alınır ve bu işlem yukarıda görüldüğü gibi her ay tekrarlanır.

Ocak ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100

2019 yılı boyunca her ay bu işlem yapılarak yani giderler zamana yayılarak kayıt yapıp 180 nolu hesaptaki tutar bitirilir.

2019 envanter gününde bu sigorta işleminden geriye 6 aylık (2020 yılına ait) sigorta gideri kalmıştır. Bu da önce aşağıdaki gibi 280 nolu hesaptan, 180 nolu hesaba alınır.

31.12.2019

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	600	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		600
Gelecek aylara ait sigorta priminin 280'den 180'e devredilmesi		



Envanter günü 280 nolu hesaptan bir yıllık izleyen yıl gideri düşülür 180 nolu hesaba alınır.

Envanter kaydından sonra ertesi gün yani 01 Ocak 2020 tarihinde 280 nolu hesaptan bir aylık sigorta gideri düşülüp 180 nolu hesaba alınır ve bu işlem yukarıda görüldüğü gibi her ay tekrarlanır.

Ocak ayı

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	100	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		100

FİNANSMAN GİDERLERİ

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa ve uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarının izlendiği hesap, 780 finansman giderleri hesabıdır.



Örnek

- A firması daha önce bir bankadan aldığı kredinin 2.500 TL'lik faizini ödemiş olsun. Kaydını yapalım.



780 nolu hesaba, ödenen faiz giderleri yazılır.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	2.500	
100 KASA		2.500
Kredi faizinin ödenmesi		



Bireysel Etkinlik

- Bir gelir tablosu elde ediniz ve gider ve gelir hesaplarının nasıl sıralanarak yazıldığını inceleyiniz.



Özet

- İşletmelerde önemli hedeflerden biri kâr elde etmektir. Zira uzun dönemde kâr edemeyen firmalar hayatta kalamazlar. İşletmelerin dönem içinde hem ana faaliyetleriyle ilgili gelir ve giderleri hem de ana faaliyetleri dışında gelir ve giderleri olur. Gelirlerin en önemlisi satışlardır. Bütün gelir hesapları, niteliği gereği alacaklı tarafa yazılırlar. Dönemsellik ilkesi gereği, dönem içinde gerçekleştiği hâlde tahsil edilmemiş olan gelirler, gelir tahakkukları hesabına kaydedilirler.
- İşletmeler, dönem içinde faaliyetleriyle ilgili pek çok işlem yapar, ticari mal alır, borçlanır, elindeki malları satar, alacaklı olur, alacaklarını tahsil eder ve sonuçta ya kâr eder yada zarar eder. Bu faaliyetler, hem işletmenin aktif tarafındaki varlıklarında değişikliğe neden olur hem de pasifteki kalemlerde değişikliğe neden olur. Pasifteki bu değişiklikler, eğer pozitif ise yani sonuçta kâr elde edilmişse özsermayeyi artırır, eğer zarar ise öz sermayeyi azaltır.
- İşletmeler, dönem içinde faaliyetlerini sürdürürken bazı giderlere katlanırlar ve gelir elde ederler. Bu gelir ve gider niteliğinde işlemler gelir tablosu hesaplarına kaydedilir. Bunlar 6 koduyla başlayan hesaplardır.
- Bütün gider hesapları da kendi özellikleri gereği borçlu tarafa yazılırlar. Giderleri, ana başlıklarıyla satışların maliyeti, faaliyet giderleri, diğer olağan gider ve zararlar, finansman giderleri, olağan dışı giderler şeklinde sıralayabiliriz. Bunlardan faaliyet giderleri ve finansman gideri 7/A, 7/B seçeneğine göre 7 ile başlayan hesaplara kaydedilirler. Dönem içinde tahakkuk etmiş ancak henüz ödemesi yapılmamış Aralık ayı giderleri (elektrik, su, telefon, doğal gaz gibi), tahakkuk yoluyla tahakkuk hesabına kaydedilirler.
- Bir işletmenin gelirleri, hem ana faaliyetinden hem de ana faaliyeti dışından elde edilebilir. Her ikisinin toplamına ise gelir denir. Gelirler, sermayede artışa neden olurlar. Diğer bir ifadeyle gelir; işletmelerin ana faaliyetlerinden ve ana faaliyetleri dışından elde ettikleri brüt toplam tutardır. İşletmenin satışları, ana gelir kaynağıdır. İşletmenin boş bir deposunu kiraya vermesi ise ana faaliyet; dışında gelir örneğidir.
- Kira gelirinde kiraya veren tüzel kişi (şirket) ise hesaplanan KDV dikkate alınmalıdır. Gerçek kişi ise KDV hesaplanmaz, gelir vergisi (stopaj) hesaplanıp kesilir.
- Gelirlerin de dönemsellik prensibine göre dönem sonunda gerçekleşen kısımlarının tespit edilmesi ve gelecek dönemlere ait kısımlarının 380 gelecek aylara ait gelirler veya 480 gelecek yıllara ait gelirler hesaplarına aktarılması gerekir.
- Tek düzen muhasebe sisteminde, gelir tablosunda işletmenin mal ve hizmet arzı ile ilgili masraf ve maliyetleri dışında yer alan giderler; faaliyet giderleri, diğer faaliyetlerden doğan olağan gider ve zararlar, finansman giderleri, olağandışı gider ve zararlar olarak gruplandırılmıştır. Faaliyet giderleri üç alt başlığa ayrılır. Bunlar;
 - Araştırma ve Geliştirme Giderleri,
 - Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri,
 - Genel Yönetim Giderleridir.



Özet (devamı)

- Tek düzen muhasebe sisteminde gider hesapları 7-A ve 7-B'ye göre sınıflandırılabilir. 7-A'ya göre maliyet ve gider hesapları fonksiyonel ayrıma tabi tutulmuştur. 7-B de ise giderler, gider çeşitlerine göre ayrıma tabi tutulmuştur.
- Örneğin 7/A'ya göre genel yönetim giderleri içinde yer alan idari personel ücretleri, kira, elektrik, yakıt, kırtasiye gibi masraflar 7/B'de gider çeşitlerine göre farklı hesaplar altında toplanacaktır. İdari personel ücretleri 792 kodlu hesapta; kira, elektrik, yakıt gibi masraflar 793 kodlu hesapta; kırtasiye giderleri 794 kodlu hesapta yer alacaktır.
- Dönem sonunda gelir tablosu düzenlenirken de giderler gelir tablosunda fonksiyonel ayrıma göre yer aldığından giderlerin 7/B'ye göre muhasebeleştirilmesi durumunda, bunların tekrar fonksiyonel ayrıma tabi tutulması gerekecektir.
- Dönemsel kavramı gereği ticari, sınai ve zirai kazanç sahipleri elde ettikleri gelir ve giderlerini ait oldukları dönem itibarıyla karşılaştırarak kâr veya zararlarını belirlerler. Gelecek dönemlerle ilgili olmakla beraber peşin ödenmiş giderler, 180 gelecek aylara ait giderler veya 280 gelecek yıllara ait giderler hesabına yazılırlar.
- İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa ve uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarının izlendiği hesap, 780 finansman giderleri hesabıdır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Bir işten dolayı A firması 1.500 TL komisyon geliri elde etmiş, ancak henüz bunu tahsil etmemişse yapılacak kayıtta aşağıdakilerden hangisi doğrudur?
 - a) Komisyon giderleri borçlu
 - b) Gelir tahakkukları alacaklı
 - c) Gider tahakkukları borçlu
 - d) Komisyon gelirleri borçlu
 - e) Komisyon gelirleri alacaklı
2. Kira gelirinin elde edilmesinde, kirayı veren taraf şirket gibi tüzel kişi ise ayrıca aşağıdaki hangi hesabın dikkate alınması gerekir?
 - a) Kasa/Banka hesabı
 - b) Ödenecek vergi ve fonlar hesabı
 - c) Hesaplanan KDV hesabı
 - d) İndirilecek KDV hesabı
 - e) Peşin ödenen vergi ve fonlar hesabı
3. Bir gelir ortaya çıktığında aşağıdaki hangi hesabın alacağına kaydedilir?
 - a) Gider tahakkukları
 - b) Gelir hesapları
 - c) Kasa hesabı
 - d) Sermaye hesabı
 - e) Ortaklara borçlar hesabı
4. Aşağıdakilerden hangi şıkta tüm faaliyet giderleri sıralanmıştır?
 - a) Araştırma ve geliştirme, pazarlama satış ve dağıtım, genel yönetim giderleri
 - b) Pazarlama satış ve dağıtım gideri yapılması
 - c) Araştırma, satış ve dağıtım, genel idari yönetim
 - d) Araştırma ve geliştirme, genel satış ve dağıtım, idari yönetim giderleri
 - e) Ürün geliştirme, pazarlama ve satış giderleri
5. İşletmenin değerlerinde azalış meydana getiren işlemlere aşağıdakilerden hangisiyle adlandırılır?
 - a) Gider işlemleri
 - b) Gelir işlemleri
 - c) Mal alış işlemleri
 - d) Duran varlık alış işlemleri
 - e) Banka işlemleri

6. Varsayalım ki aylık 1.200 TL iş yeri kirası olarak ödenmiştir. Bu kiranın bir tüzel kişiliğe, mesela B şirketine ödenmesi durumunda, aşağıdaki hangi kayıt doğru olur? (KDV: %18, Kurumlar vergisi: % 20, Gelir vergisi: %15)

a)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.2000	
	0	
Kira Giderleri		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON	400	
100 KASA		1.600

b)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.2000	
	0	
Kira Giderleri		
191 İNDİRİLECEK KDV	216	
100 KASA		1.416

c)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.2000	
	0	
Kira Giderleri		
360 ÖDENECEK VERGİ ve FON	300	
100 KASA		1.500

d)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.4160	
	0	
Kira Giderleri		
391 HESAPLANAN KDV		216
100 KASA		1.200

e)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.2000	
Kira Giderleri	0	
391 HESAPLANAN KDV	216	
100 KASA		1.416

7.Bir işten dolayı C İşletmesinin 500 TL bir komisyon geliri elde ettiği, ancak komisyon gelirinin tahsil edilmediği durumda doğru muhasebe kaydı aşağıdakilerden hangisidir?

a)

181 GELİR TAHAKKUKLARI	500	
643 KOMİSYON GELİRLERİ		500

b)

181 GELİR TAHAKKUKLARI	500	
643 KOMİSYON GİDERLERİ		500

c)

381 GİDER TAHAKKUKLARI	500	
643 KOMİSYON GELİRLERİ		500

d)

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	500	
643 KOMİSYON GELİRLERİ		500

e)

643 KOMİSYON GELİRLERİ	500	
320 SATICILAR		500

8. Bankadaki 5.000 TL'lik mevduata %10 faiz geldiğini ve bankanın da bunun %15'ini vergi kesip kalanını işletme hesabına aktarması hâlinde doğru kayıt aşağıdakilerden hangisidir?

a)

102 BANKALAR	4.250	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR	750	
642 FAİZ GELİRLERİ		5.000

b)

642 FAİZ GELİRLERİ	4.250	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR	750	
102 BANKALAR		5.000

c)

102 BANKALAR	4.250	
360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR	750	
642 FAİZ GELİRLERİ		5.000

d)

102 BANKA KREDİLERİ	4.250	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR	750	
642 FAİZ GELİRLERİ		5.000

e)

100 KASA	4.250	
360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR	750	
642 FAİZ GİDERLERİ		5.000

9.D firması % 15 KDV dâhil 4.600 TL'lik ticari mal peşin satmış ise doğru kayıt aşağıdakilerden hangisidir?

a)

600 YURT İÇİ SATIŞLAR	4.600	
100 KASA		4.000
391 HESAPLANAN KDV		600

b)

100 KASA	4.600	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		4.000
391 HESAPLANAN KDV		600

c)

120 ALICILAR	4.600	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		4.000
391 HESAPLANAN KDV		600

d)

100 KASA	4.600	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR		4.000
191 İNDİRİLECEK KDV		600

e)

100 KASA	4.600	
320 YURT İÇİ SATICILAR		4.000
391 HESAPLANAN KDV		600

10. Gelir sağlamak amacıyla katlanılan maliyetler aşağıdakilerden hangisidir?

- a) Gider
- b) Gelir
- c) Kazanç
- d) Kâr
- e) Satış

Cevap Anahtarı

1.e, 2.c, 3.b, 4.a, 5.a, 6.b, 7.a, 8.a, 9.b, 10.a

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1]Civan M.(2002). Finansal Muhasebe, Gaziantep: Üniversitesi Yayını,
- [2]Kızıl A.(1993).Tekdüzen Muhasebe Sistemi, İstanbul: Der Yayınları.
- [3]Kotar E.(1996). Genel Muhasebe, I. Cilt, Bursa: Ekin.
- [4]Küçüksavaş N.(2005). Finansal Muhasebe, 10. Baskı, İstanbul: Kare Yayınları.
- [5]Sumer H.-Kutlan S.-Argun D.(2000). Tekdüzen Hesap Planına Göre Açılıştan Kapanışa Bir Muhasebe Uygulaması, 3. Baskı, İstanbul: Alfa.
- [6]Sürmen Y.(2011).; Muhasebe 1, 2011, Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- [7]Vandermause K.P.(2000.); Core Concepts of Accounting Information, Boston, Irwin/McGraw-Hill.

İŞLETMELER VE HUKUKİ ÇERÇEVE



İÇİNDEKİLER

- İşletmeler ve Hukuki Çerçeve
- Bildirimler
- Defter Tutmakla Yükümlü Olan ve Olmayan Mükellefler
- Bilanço-İşletme Hesabında Tutulacak Defterler ve Sınırları
- Gelir Vergisi
- Ticari Faaliyet ve Ticari Kazanç
- Basit Usul
- Gerçek Usul
- Birinci Sınıf-ikinci Sınıf Tacirler



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- İşletmeleri ve türlerini tanımlayabilecek,
- Muhasebenin hukukla ilişkisini gösterebilecek,
- Yeni kurulan firmanın işlemlerini yapabilecek
- Firmaların hukuki bilgiye ihtiyacını açıklayabileceksiniz.

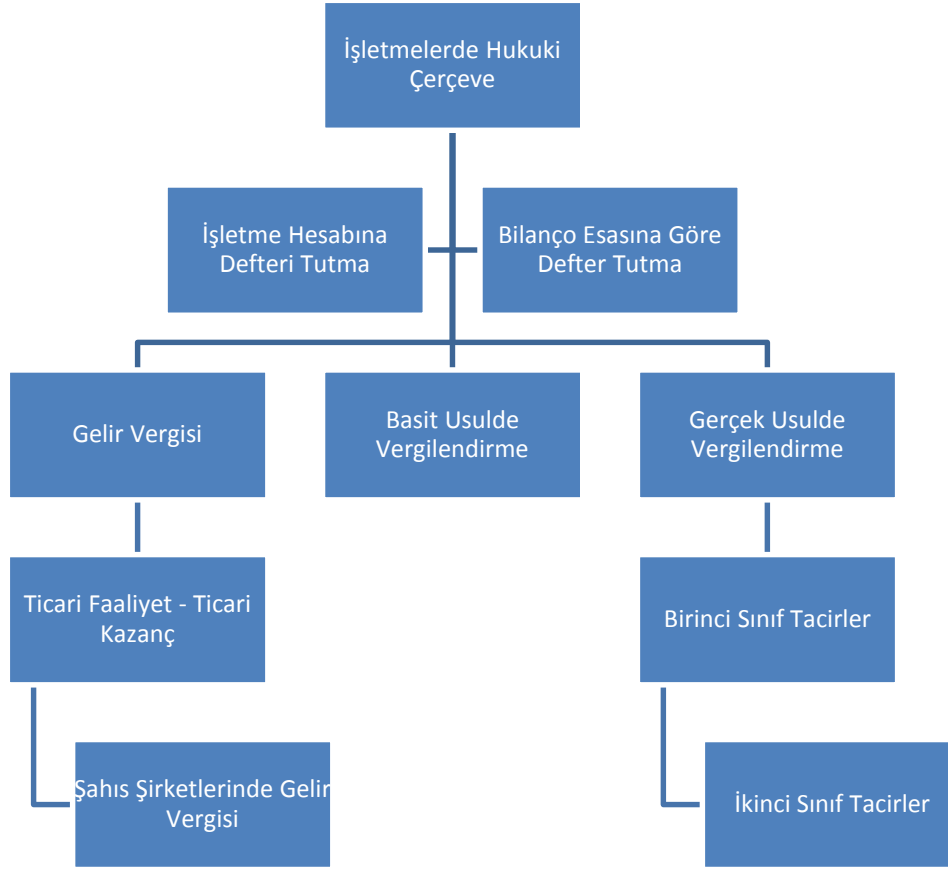


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

**Prof. Dr.
Turan ÖNDEŞ**

ÜNİTE 14



GİRİŞ

İşletmeler, faaliyetlerini sürdürürken uymaları gereken birtakım yasalar vardır ve bu hukuki çerçeve içinde işlerini sürdürürler. Bu ünite de az da olsa bu hukuki çerçeve ve muhasebe bağına değinilecektir. Bu ünite de işletmelerde dönem sonunda bulunan kârın ticari kâr olduğu ve vergi dairesince bunun mali kâra dönüştürülmesinin konusu işlenecek. Verginin beyan edilmesi beyanname düzenlenmesi, eksik olduğunun belirlenmesi hâlinde vergi dairesince resen vergi belirlenme yoluna gidileceği, işe başlarken nerelere bildirimde bulunulması gerektiği, basit usul nedir, gerçek usul nedir ve hangi vergi türüne tabi olunacağı gibi konular işlenmektedir. Bilanço esasında defter tutanlar (2017 yılı için);

Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 170.000 TL veya satışları tutarı 230.000 TL'yi aşanlar,

Yukarıda yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayrisafi iş hasılatı 90.000 TL'yi aşanlar, her çeşit ticaret şirketleri ile kooperatifler, kurumlar vergisine tabi diğer tüzel kişiler, kendi istekleri ile bilanço esasına göre defter tutanlardır.

Bilanço esasına tabi olan mükellefler yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter defteri tutmak zorundadır. Ticari bilançonun vergi kanunlarına uyumlaştırılmış hâline mali bilanço denir. Ticari kazanç, çıkarılan mali bilançolar üzerinden hesaplanır ve hesap dönemi sonunda ve başındaki öz sermaye tutarlarının karşılaştırılması ile bulunur. Dönem sonundaki öz sermayenin dönem başındakine göre fazla olan kısmı o dönemin ticari kazancı sayılır.

Birinci sınıf tacirlerle ilgili şartları taşımayanlar, ikinci sınıf tacir sayılırlar ve ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.

İŞLETMELER ve HUKUKİ ÇERÇEVE

Vergi Usul Kanunu, vergiye ilişkin bütün işlemlerin nasıl yapılacağını ve yükümlülüklerin haritasını ortaya koyan; sınırlarını, usullerini belirten bir kanundur.

Kanuni ve İdari Süreler

VUK'un "Kanuni ve İdari Süreler" başlıklı 14. m.'ne göre vergi muamelelerinde süreler vergi kanunları ile belli edilir. Kanun'da açıkça yazılı olmayan hâllerde, 15 günden aşağı olmamak şartıyla bu süreyi, tebliği yapacak olan idare belirler ve ilgiliye tebliğ eder [1].

İkmalen ve Resen Vergi Tarhı

VUK'un İkmalen Vergi Tarhı başlıklı 29. m.'si ile re 'sen vergi tarhı başlıklı



VUK'a göre, mükellefler işe başlama durumunu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

30.m.'ne göre; İkmalen vergi tarhı, her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye dayalı olarak meydana çıkan, defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesidir.

Resen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hâllerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır. İnceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya farkı resen takdir olunur.

İşe Başlamayı Bildirme

VUK'un işe başlamayı bildirme başlıklı 153. m.'ne göre, aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlayanlar, keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:

- *Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı,*
- *Serbest meslek erbabı,*
- *Kurumlar Vergisi mükellefleri,*
- *Kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları.*

Adres, İş ve İşletme Değişikliklerinin Bildirilmesi

VUK'un "Adres Değişikliklerinin Bildirilmesi" başlıklı 157. m.'ne göre, 101. maddede yazılı bilinen iş veya ikamet yeri adreslerini değiştiren mükellefler, yeni adreslerini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

VUK'un İş Değişikliklerinin Bildirilmesi başlıklı 158. m.'ne göre, işe başladıklarını bildiren mükelleflerden,

- Yeni bir vergiye tabi olmayı,
- Mükellefiyet şeklinde değişikliği,
- Mükellefiyetten muaflığa geçmeyi gerektirecek surette işlerinde değişiklik olanlar, bu değişiklikleri vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. VUK'un işletme değişikliğinin bildirilmesi başlıklı 159. m.'ne göre; aynı teşebbüs veya işletmeye dâhil bulunan iş yerlerinin sayısında vukua gelen artış veya azalışları mükellefler vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.



İşe başlama bildirimleri
ise işe başlama
tarihinden itibaren on
gün içinde vergi
dairesine yapılır.

İşe Başlama, Bırakma ve Diğer Bildirimlerde Süre

VUK'un "Süre" başlıklı 168. maddesi uyarınca; bildirmeler aşağıda yazılı süre içinde yapılır: *Gerçek kişilerde işe başlama bildirimleri, işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde kendilerince, avukatlarınca veya muhasebecilerince, şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama bildirimleri ise işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde vergi dairesine yapılır.* Şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın vuku tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır [2].

Defter Tutmakla Yükümlü Olan ve Olmayan Mükellefler

VUK'un "Defter Tutacaklar" başlıklı 172. m.'ne göre, aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler bu kanunun esaslarına göre defter tutmaya mecburdurlar:

- Ticaret ve sanat erbabı,
- Ticaret şirketleri,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- Serbest meslek erbabı,
- Çiftçiler.

VUK'un "İstisnalar" başlıklı 173. m.'ne göre; defter tutma mecburiyeti, aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler hakkında uygulanmaz.

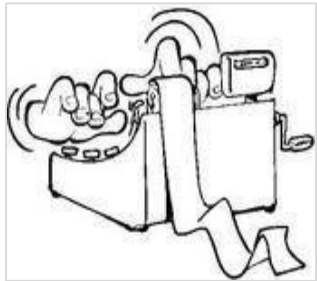
1. Gelir vergisinden muaf olan esnaf ve gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler;

2. Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları basit usulde tespit edilenler;

3. Kurumlar vergisinden muaf olan:

- a) İktisadi kamu müesseseleri;
- b) Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler.

Yukarıdaki istisna hükümlerinin gelir veya kurumlar vergilerinden muaf olmakla beraber, diğer vergilerden birine tabi olan ve bu vergileri götürü usulde tespit edilmeyen mükelleflerin muaf olmadıkları vergiler için tutacakları defterlerle bağlantısı kurulmaz.





Bilanço esasında
Yevmiye defteri, Defter-
i Kebir, Envanter defteri
tutulur.

Bilanço - İşletme Hesabı Esasına Göre Tutulacak Defterler ve Sınırları

VUK'un "İşletme Hesabı Esasında Tutulacak Defterler" başlıklı 193. m.'ne göre; işletme hesabı defteri tutulur. VUK'un *bilanço usulünde tutulacak defterler başlıklı 182/d m.'e göre, bilanço esasında yevmiye defteri, defter-i kebir, envanter defteri tutulur* [3].

Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri 01.01.2018 yılı için aşağıdadır. Bunların altında olanlar işletme hesabı esasına göre defter tutarlar.

- Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 1.1.2017'den itibaren 170.000 TL veya satışları tutarı 1.1.2017'den itibaren 230.000 TL'yi aşanlar,
- Üstte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayrisafi iş hasılatı 1.1.2017'den itibaren 90.000 TL'yi aşanlar,
- Her türlü ticaret şirketleri,
- Kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler
- İhtiyari olarak (kendi isteğiyle) bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.
- Bilanço - işletme hesabı esasına göre tutulacak

VUK'da Kayıt Nizamı ve Defter Tasdiki

VUK 215. m. uyarınca;

- Kayıt ve belgelerde Türkçe ifade ve Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir.
- VUK 216. m.'ne göre, bu kanuna göre tutulması mecburi defterler mürekkeple veya makina ile yazılır.
- VUK 217. m.'ne göre, yevmiye defteri maddelerinde yapılan yanlışlar, ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir. Diğer bilumum defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde düzeltmeler, ancak yanlış rakam ve yazı okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına veya ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. *Bir defter kaydını kazımak, çizmek veya silmek, daksil vb. kullanmak suretiyle, okunamaz bir hâle getirmek yasaktır* [4].



Bir defter kaydını kazımak, çizmek veya silmek, daksil vb. kullanmak suretiyle, okunamaz bir hâle getirmek yasaktır.

• VUK 218. m.'ne göre, defterlerde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılamaz ve atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz.

• VUK 219. m.'ne göre, işlemler defterlere zamanında kaydedilir.

• VUK 220. m.'ne göre, aşağıda yazılı defterlerin bu bölümdeki esaslara göre tasdik ettirilmesi mecburidir.

• Yevmiye ve envanter defterleri,

• İşletme defteri,

• Çiftçi işletme defteri,

• İmalat ve istihsal vergisi defterleri; (Basit istihsal vergisi defteri dâhil)

• Nakliyat vergisi defteri,

• Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri,

• Serbest meslek kazanç defteri.

• VUK 221. m.'ne göre, bu kanunda yazılı defterleri kullanacak olanlar, bunları aşağıda yazılı zamanlarda tasdik ettirmeye mecburdurlar.

• Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda, (Aralık)

• Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda,

• Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler, işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muafılıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde,

• Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanılmaya başlamadan önce,

• VUK 222. m.'ne göre, defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı içinde; hesap dönemleri Maliye Bakanlığınca tespit edilenler bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yeniletmeye mecburdurlar.

• VUK 223. m.'ne göre, defterler, iş yerinin, iş yeri olmayanlar için ikametgâhın bulunduğu yerdeki noter veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar, menkul kıymet ve kambiyo borsasındaki acenteler için borsa komiserliği tarafından tasdik olunur. Defterler, anonim ve limitet şirketlerin kuruluş aşamasında; şirket merkezinin bulunduğu yer, ticaret sicili memuru veya noter tarafından tasdik edilir.



Bir kimsenin belli bir dönemde yaptığı tüketim toplamına, o dönem içinde varlığında meydana gelen artışın eklenmesi suretiyle bulunan tutara gelir denir.



Tahakkuk Esası:
Mahiyet ve tutarı itibarıyla hukuken o gelirin sahibi tarafından talep edilebilir olmasıdır.

Fatura Düzenleme Süresi

Fatura, satılan mal veya yapılan iş karşılığında müşterinin aldığı mal/hizmet tutarını göstermek üzere malı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

VUK'da mal teslimi veya hizmet yapılmasından itibaren faturanın düzenlenme süresi yedi (7) gündür [5].

GELİR VERGİSİ

Vergilemenin mali amacı; kamu giderlerinin finansmanı için gerekli kaynakların sağlanmasıdır. Vergileme ilkesi çerçevesinde vergi adaleti, mali güç bakımından aynı durumda olanların aynı vergi yüküne tabi tutulmasına yatay adalet, farklı mali güçlere sahip olanların ise farklı vergi yüküne tabi tutulmasına dikey adalet denir. Bu bağlamda verginin konusu verginin üzerinden alındığı ekonomik değerlerdir.

Gelir Vergisi Kanunu, gerçek kişilerin elde ettiği geliri vergilendirmektedir. Dolayısıyla gelir vergisinin konusu da gerçek kişilerin şahsi gelirleri olmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nun ilk maddesinde, gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tabi olduğu belirtildikten sonra gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu belirtilmiştir [6].

Gelir: bir kimsenin belli bir dönemde yaptığı tüketim toplamına, o dönem içinde varlığında meydana gelen artışın eklenmesi suretiyle bulunan tutardır.

Kazanç: Yalnız emekten veya emek ile sermayenin birleşmesinden elde edilen hâsılattır. Bunlar; ücretler, ticari ve zirai kazanç, serbest meslek kazancı, sair kazanç ve iratlardır.



Örnek

• Ayakkabıcılık işini yapan B, 15 Şubat 2017 tarihinde ölmüş ise bu mükellefin 2016 takvim yılı yıllık gelir vergisi beyannamesi varisleri tarafından ölüm tarihini izleyen 4 ay içerisinde (15 Haziran 2017 tarihine kadar) verilmesi gerekmektedir.

İrad: Para ile temsil edilen değerler ile mal ve hakların karşılığında elde edilen gelirlerdir. Bunlar; menkul ve gayrimenkul sermayeden elde edilen hasılatlardır.

Gelir Vergisinin Esasları

Gelir vergisi, şahsa bağlı bir vergidir. Bu nedenle, şahısların vergi karşısındaki yükümlülük sınırlarının belirlenmesi büyük önem taşır. *Bir kazançtan gelir vergisi alınması için şahsi olması, yıllık olması, safi olması, gerçek olması, genel olması ve elde edilmiş olması özelliklerini taşıması gerekmektedir* [7]. Bu özellikler aşağıda sıralanmıştır.

- **Şahsi Olması:** Gelir vergisi bakımından gerçek kişi, Medeni Kanun hükümleri (m. 28) çerçevesinde şahsiyet sahibi, yani hak ve borçlara ehil olan insandır.
- **Yıllık Olması:** Vergilemede gerçek kişiye ait olan gelirin bir yıllık tutarı göz önüne alınır. Bir yıllık dönemden takvim yılının anlaşılması gerekir. Takvim yılı, 1 Ocak'ta başlayıp 31 Aralık'ta sona eren 12 aylık dönemdir.
- **Safi Olması:** Bir gelirin elde edilmesi ve kaynağının idamesi için yapılan giderlerin indirilmesinden sonra kalan tutardır. Her gelir unsuru itibarıyla indirilecek giderler Gelir Vergisi Kanunu'nda ayrı ayrı belirtilmiştir.
- **Gerçek Olması:** Gerçek gelirden kasıt, vergilemenin bazı belirtilere göre değil mükelleflerin gerçekten elde etmiş olduğu gelir üzerinden yapılmasıdır.
- **Genel Olması:** Bir takvim yılı içinde gerçek kişiler tarafından elde edilen kazanç ve iratların tamamının toplanarak vergilendirilmesidir.
- **Elde Edilmiş Olması:** Elde etme vergiyi doğuran olaydır. Gelir fiilen veya hukuken bir kişinin tasarruf edebildiği zaman elde edilmiş sayılır. Gelirin elde edilmesiyle vergiyi doğuran olay ortaya çıkar. Gelir Vergisi Kanunu'nda gelirin elde edilmesi "tahakkuk" ve "tahsil" esasına bağlanmıştır.

Tahakkuk Esası: Mahiyet ve tutarı itibarıyla hukuken o gelirin sahibi tarafından talep edilebilir olmasıdır.

Tahsil Esası: (Fiilî Tasarruf): Gelirin sahibinin mal varlığına dâhil olmasını ifade eder. Ayrıca;

- **Hukuki Tasarruf:** Sahibinin gelir üzerinde talepte bulunma hakkının doğuşunu ifade eder.
- **Ekonomik Tasarruf:** Ödemeyi yapacak olan tarafından gelirin sahibinin emrine amade kılınmasıdır. Talep edilebilir hâle gelmesidir. Hukuki tasarruftan sonra ekonomik tasarruf gelir. Hukuki ve ekonomik tasarruf birlikte değerlendirilir.



Gelirin elde edilmesiyle vergiyi doğuran olay ortaya çıkar. Gelir Vergisi Kanunu'nda gelirin elde edilmesi "tahakkuk" ve "tahsil" esasına bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Mükellefi

Vergi kanunlarının uygulama alanı, devletin egemenlik hakkının geçerli olduğu alan ile sınırlıdır. Dolayısıyla mükellefiyet sınırlarını, devletin egemenlik hakkının geçerli olduğu alan içinde tespit ve tayin etmek gerekir [8]. Mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir. Gelir Vergisi Kanunu, gelir vergisi mükelleflerini tam mükellef ve dar mükellef olmak üzere ikiye ayırmıştır:

Tam mükellefiyet; Tam mükellef sayılan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilmesidir.

Dar mükellefiyet; Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilmeleridir.



Dar mükellefiyet Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilmeleridir.

Ticari Faaliyet ve Ticari Kazanç

Vergi yasalarımıza göre kazanç;

GVK 37. maddesinde; “Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.” denilmektedir. Ancak, GVK’da ticari ve sınai faaliyetlerin neler olduğu tanımlanmamış sadece genel bir kapsam belirtilmiştir.

TTK 3. maddesinde “ticari işler” başlığı altında; “ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren muamele, fiil ve işlerin ticari işler” olduğu belirtilmekte, ayrıca aynı Kanun’un 11. maddesinde; “Ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseseler ticari işletme sayılır.” denilmektedir.

Ticari faaliyetin kapsamı

GVK 37. maddesinde 7 bent hâlinde sayılan ticari faaliyetten elde edilen kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir. Bunlar;

- Maden, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri ile tuğla ve kiremit harmanlarının işletilmesinden,
- Coberlik işlerinden (Coberlik; borsaya kayıtlı olarak ve kendi nam ve hesabına hisse senedi ve tahvil alım satımı yapılmasıdır.),
- Özel okul ve hastanelerle benzeri yerlerin işletilmesinden,
- Gayrimenkullerin alım satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden,
- Kendi nam ve hesaplarına menkul kıymet alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanların bu faaliyetlerinden,

- Satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde parsellenerek, bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından elde edilen kazançlar,
- Dış protezciliğinden elde edilen kazançlardır.

Ticari faaliyetin özellikleri

Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için taşıması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Bunlar;

- Emek-sermaye özelliği,
- Devamlılık özelliği,
- Organizasyon özelliği,
- Hacim özelliği,
- Gelir ve kazanç elde etme özelliğidir.

Ticari kazancın elde edilmesi

Ticari kazanç, emek, sermaye, girişim yeteneği ve doğal kaynakların bir araya gelmesi ile ortaya çıkan faaliyet sonucunda oluşan katma değerdir.

Ticari kazancın elde edilmesi, "tahakkuk" esasına bağlanmıştır. Elde etmenin gerçekleşmesi için, ticari işlemin eksiksiz olarak yerine getirilmiş olması gerekir. Kısaca, mükellefin ticari kazancının tespitinde, sadece tahsil edilen gelirleri anlamamak gerekir. Gelirin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmesi, alacaklıları açısından, tahakkukun gerçekleştiğini ifade eder.

Bu durumda vergiyi doğuran olay da ortaya çıkmış sayılır. Gayrimenkul satışlarında satış akdinin yapılması ve satılan gayrimenkulün alıcıya teslimi ticari kazancın tahakkuk esasında elde edilmesi için yeterli sayılmaktadır. Gayrimenkul satışı, tapu siciline tescile bağlı olmaksızın, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmektedir. Dolayısıyla satıştan doğan gelirin, satış akdinin yapıldığı ve gayrimenkulün alıcıya teslim edildiği hesap dönemi ticari kazancına dâhil edilerek beyan edilmesi gerekmektedir.

Şahıs Şirketleri - Gelir Vergisi

Şirket ortaklarının gelir vergisi karşısındaki durumları, ortağı bulundukları şirketin şahıs ya da sermaye şirketi olmasına göre farklılık gösterir. *Sermaye şirketleri ile kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler "kurum kazancı" olarak kurumlar vergisine tabi tutulmuştur.*

Şahıs şirketleri; adi şirketler, kolektif şirketler, adi komandit şirketler şeklinde üçe ayrılmaktadır.



Ticari kazancın elde edilmesi, "tahakkuk" esasına bağlanmıştır.



Adi şirketler; Borçlar Kanunu'nda düzenlenmiş olup birden fazla gerçek kişinin ortak bir amaca erişmek için bir araya gelmeleri ile ortaya çıkar ve TTK'da düzenlenmiş bulunan ticaret şirketlerinin niteliklerini haiz olmayan, bununla beraber özel kanunla kurulmuş olmayan şirketlerdir.

Kolektif şirketler; TTK 153. maddesinde hüküm altına alınan kolektif şirket, gerçek kişilerin ortak olabildiği ve üçüncü şahıslara karşı şirket borçlarından dolayı ortaklarının sınırsız sorumlu olduğu şirketlerdir.

Kolektif şirketlerin özellikleri:

- Ticari bir işletmenin işletilme maksadının olması,
- Bir ticaret unvanının bulunması,
- Ortakların gerçek kişilerden oluşması,
- Şirket ortaklarına karşı ortakların sınırsız sorumlu olması

Adi komandit şirketler; "Ticari bir işletmeyi bir ticaret unvanı altında işletmek maksadıyla kurulan ve şirket alacaklılarına karşı ortaklardan bir veya bir kaçının sorumluluğu sınırlandırılmamış ve diğer ortak veya ortaklarının sorumluluğu koydukları sermaye ile sınırlandırılmış olan şirket komandit şirkettir." Sınırsız sorumlu ortaklar komandite ortak, koydukları sermaye ile sınırlı sorumlu olan ortaklar ise komanditer ortak olarak adlandırılırlar.

BASİT USUL

Gelir vergisine tabi olan ticaret ve sanat erbabı kazancı, tespit açısından ikiye ayrılır:

- Basit Usulde Gelir Vergisine Tabi Olanlar
- Gerçek Usulde Gelir Vergisine Tabi Olanlar

Basit Usul Avantajları

Basit usulde vergilendirme kapsamındaki mükelleflere, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden farklı avantajlar verilmiştir. Basit usulde vergilendirmenin sağladığı bazı avantajlar şunlardır:

- Defter tutulmaz.
- Vergi tevkiyatı yapılmaz ve muhtasar beyanname verilmez.
- Geçici vergi ödenmez.
- Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisnadır.
- Ticari kazancın tespitinde amortisman tabi iktisadi kıymet alımları ve satışları dikkate alınmaz.



Şahıs şirketleri; adi şirketler, kolektif şirketler, adi komandit şirketler şeklinde üçe ayrılmaktadır.

- Alınan ve verilen belgelerin kayıtları mükelleflerin bağlı oldukları meslek odalarındaki bürolarda tutulmaktadır. Ancak isteyen mükellefler kayıtlarını hiçbir yerden izin almadan kendileri tutabilecekleri gibi meslek mensuplarına da tutturabilir.

- Belge vermedikleri günlük hasılatları için gün sonunda toplu belge düzenleyebilirler.

Basit usule tabi olmanın genel şartları;

- Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak,
- İş yeri mülkiyetinin iş sahibine ait olması hâlinde, emsal kira bedeli; kiralanmışsa yıllık kirasının maliyece belirlenen sınırı aşmaması,
- Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler sebebiyle gerçek usulde gelir vergisine tabi olmamak.

GERÇEK USUL

Gelir vergisine tabi olan ticaret ve sanat erbabı kazancının belirlenmesinde iki usul vardır. Bunlar; basit usul ve gerçek usuldür. Bunlardan ilki önceki kısımda tanıtılmıştır. Burada ise gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlar hakkında bilgi aktarılabacaktır.

Basit usul şartlarını taşımayan gelir vergisi mükelleflerinin ticari kazançları gerçek usule göre tespit edilir.

Öncelikle ifade edilmelidir ki, *gerçek usule tabi mükellefler tutacakları defterler yönünden iki sınıfa ayrılırlar:*

- *Birinci sınıf tacirler*
- *İkinci sınıf tacirler*

Birinci Sınıf Tacirler

Maliyenin bakışına göre birinci sınıf tacirlerin, bilanço esasına göre defter tutmaları gerekir. Dolayısıyla bilanço esasına tabi mükellef ile 1. sınıf tacirin eş anlamlı olduğunu belirtelim.

Bilanço esasında defter tutanlar (2017 yılı için);

- Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 170.000 TL veya satışları tutarı 230.000 TL'yi aşanlar,
- 1. bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hâsılatı 90.000 TL'yi aşanlar,
- Her çeşit ticaret şirketleri ile kooperatifler,



Birinci sınıf tacirlerin, bilanço esasına göre defter tutmaları gerekir.



Ticari kazanç, çıkarılan mali bilançolar üzerinden hesaplanır ve hesap dönemi sonunda ve başındaki öz sermaye tutarlarının karşılaştırılması ile bulunur.

- Kurumlar Vergisine tabi diğer tüzel kişiler,
- Kendi istekleri ile bilanço esasına göre defter tutanlardır.

Bilanço esasında ticari kazancın tespiti: Bilanço esasında ticari kazancın tespiti konusu, GVK 38. maddesinde yer almaktadır. Birinci sınıf tacirler, hesaplarını bilanço esasında tutacakları defterlerde takip ederler. *Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumlu farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

- *İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir,*
- *İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

Bilanço esasına tabi olan mükellefler aşağıda yazılı olan defterleri tutmak zorundadır:

- Yevmiye defteri
- Defter-i kebir
- Envanter defteri

Ticari bilançonun vergi kanunlarına uyumlaştırılmış hâline mali bilanço denir.

Ticari kazanç, çıkarılan mali bilançolar üzerinden hesaplanır ve hesap dönemi sonunda ve başındaki öz sermaye tutarlarının karşılaştırılması ile bulunur. Dönem sonundaki öz sermayenin dönem başındakine göre fazla olan kısmı o dönemin ticari kazancı sayılır. Tersî durumda ise fark, zararı gösterir.

İkinci Sınıf Tacirler

Birinci sınıf tacirlerle ilgili şartları taşımayanlar, ikinci sınıf tacir sayılırlar ve ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.

İşletme hesabı esasında ticari kazancın tespiti, GVK 39. maddesinde yer almaktadır. *İkinci sınıf tacirler, kazançlarını işletme hesabı esasında tespit ederler.* Bu usulde kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hâsılatlarla, giderler arasındaki müspet farktan oluşur. Giderlerin daha fazla olması hâlinde zarar doğmuş olur.

Elde edilen hâsılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları ifade eder. Giderler de, yapılan ödeme ve borçlanılan meblağlardan ikisini de kapsar.

Mal alım satımı ile uğraşanlar, her hesap dönemi sonunda, mal envanteri çıkarırlar. İşletme hesabı esasında, mal envanter kayıtları, işletme defterinin sonundaki boş sayfalarda veya ayrıca tasdikli olarak tutulacak envanter defterinde gösterilir.



İşletme hesabı defterinin sol tarafı gider, sağ tarafı hasılat kısmı olup satışlar ister peşin ister taksitle yapılmış olsun satış tutarının tamamı hâsılat olarak kaydedilir.

Hesap dönemi sonundaki mal mevcudunun değeri hasılat, hesap dönemi başındaki mal mevcudu giderlere ilave olunur.

İşletme hesabı esasına tabi mükelleflerin genel olarak tutmak zorunda oldukları tek defter, işletme hesabı defteridir. Bunun yanında mükellefler yaptıkları işin niteliğine göre aşağıdaki defterleri tutacaklardır.

- Bitim işleri defteri
- Ambar defteri

İşletme hesabı defterinin sol tarafı gider, sağ tarafı hâsılat kısmı olup satışlar ister peşin ister taksitle yapılmış olsun satış tutarının tamamı hasılat olarak kaydedilir.

Gider tablosuna;

- Çıkarılan envantere göre hesap dönemi başındaki mal mevcudunun değeri,
- Hesap dönemi zarfında satın alınan malın değeri ile yapılan bütün giderler kaydedilir.

Hasılat tablosuna:

- Hesap dönemi zarfında satılan malın değeri ile hizmet karşılığı ve sair suretle alınan paralar,
- Çıkarılan envantere göre hesap dönemi sonundaki mal mevcudunun değeri kaydedilir.



Bireysel Etkinlik

- Bir işletme hesabı defteri temin ediniz ve gelirler ile giderlerin nasıl yazıldığını inceleyiniz.



Özet

- Vergi Usul Kanunu, vergiye ilişkin bütün işlemlerin nasıl yapılacağını ve yükümlülüklerin haritasını ortaya koyan; sınırlarını, usullerini belirten bir kanundur.
- Mükelleflerden işe başlayanlar, keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:
 - Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı,
 - Serbest meslek erbabı,
 - Kurumlar vergisi mükellefleri,
- Kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları
- Vergi yetkililerince tek taraflı olarak yani resen vergi tarhi, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkân bulunmayan hâllerde takdir komisyonları tarafından belirlenen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır. İnceleme raporunda belirlenen matrah veya farkı resen belirlenmiş olur.
- VUK'un işe başlamayı, mükelleflerden işe başlayanlar bu gelişmeyi ve gene bilinen iş veya ikamet yeri adreslerini değiştiren mükellefler, yeni adreslerini vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.
- VUK'un "Defter Tutacaklar" başlıklı 172. m.'ne göre, aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler bu kanunun esaslarına göre defter tutmaya mecburdurlar:
 - Ticaret ve sanat erbabı
 - Ticaret şirketleri
 - Ait iktisadi işletmeler
 - Serbest meslek erbabı
 - Çiftçiler
- VUK'un bilanço esasında, yevmiye defteri, defter-i kebir, envanter defteri tutulur.
- Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri 01.01.2012 yılı için aşağıdadır. Bunların altında olanlar işletme hesabı esasına göre defter tutarlar.
 - Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 140.000 TL veya satış tutarları 190.000 TL'yi aşanlar,
 - 1. bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hâsılatı 77.000 TL'yi aşanlar.
 - Öteden beri işe devam etmekte olan işletmeler defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda yani Aralık ayında tasdik ettirirler.
- VUK'un 220. m.'ne göre, aşağıda yazılı defterlerin bu bölümdeki esaslara göre tasdik ettirilmesi mecburidir.
 - Yevmiye ve envanter defterleri,
 - İşletme defteri,
 - Çiftçi işletme defteri,
 - İmalat ve istihsal vergisi defterleri; (Basit istihsal vergisi defteri dâhil)
 - Nakliyat vergisi defteri,
 - Yabancı nakliyat kurumlarının hasılat defteri,
 - Serbest meslek kazanç defteri,



Özet (devamı)

- Bilanço esasına tabi olan mükellefler yevmiye defteri, defter-i kebir, envanter defterlerini tutmak zorundadır. İkinci sınıf tacir sayılanlar ise ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.
- Fatura, satılan mal veya yapılan iş karşılığında müşterinin aldığı mal/hizmet tutarını göstermek üzere malı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır
- VUK'da mal teslimi veya hizmet yapılmasından itibaren faturanın düzenlenme süresi yedi (7) gündür.
- Vergilemenin mali amacı; kamu giderlerinin finansmanı için gerekli kaynakların sağlanmasıdır. Vergileme ilkesi çerçevesinde vergi adaleti, mali güç bakımından aynı durumda olanların aynı vergi yüküne tabi tutulmasına yatay adalet, farklı mali güçlere sahip olanların ise farklı vergi yüküne tabi tutulmasına dikey adalet denir. Bu bağlamda verginin konusu verginin üzerinden alındığı ekonomik değerlerdir.
- Gelir: bir kimsenin belli bir dönemde yaptığı tüketim toplamına, o dönem içinde varlığında meydana gelen artışın eklenmesi suretiyle bulunan tutardır.
- Kazanç: Yalnız emekten veya emek ile sermayenin birleşmesinden elde edilen hasılattır. Bunlar; ücretler, ticari ve zirai kazanç, serbest meslek kazancı, sair kazanç ve iratlardır.
- İrad: Para ile temsil edilen değerler ile mal ve hakların karşılığında elde edilen gelirlerdir. Bunlar; menkul ve gayrimenkul sermayeden elde edilen hasılatlardır.
- Gelir Vergisinin Esasları
 - Gelir vergisi şahsa bağlı bir vergi olup özellikleri aşağıda sıralanmıştır.
- Şahsi Olması: Gelir vergisi bakımından gerçek kişi, Medeni Kanun hükümleri (m. 28) çerçevesinde şahsiyet sahibi, yani hak ve borçlara ehil olan insandır.
- Yıllık Olması: Vergilemede gerçek kişiye ait olan gelirin bir yıllık tutarı göz önüne alınır. Bir yıllık dönemden takvim yılının anlaşılması gerekir. Takvim yılı, 1 Ocak'ta başlayıp 31 Aralık'ta sona eren 12 aylık dönemdir
- Safi Olması: Bir gelirin elde edilmesi ve kaynağının idamesi için yapılan giderlerin indirilmesinden sonra kalan tutardır. Her gelir unsuru itibarıyla indirilecek giderler Gelir Vergisi Kanunu'nda ayrı ayrı belirtilmiştir.
- Gerçek Olması: Gerçek gelirden kasıt, vergilemenin bazı belirtilere göre değil mükelleflerin gerçekten elde etmiş olduğu gelir üzerinden yapılmasıdır.
- Genel Olması: Bir takvim yılı içinde gerçek kişiler tarafından elde edilen kazanç ve iratların tamamının toplanarak vergilendirilmesidir.
 - Bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için taşıması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Bunlar;
 - Emek-sermaye özelliği,
 - Devamlılık özelliği,
 - Organizasyon özelliği,
 - Hacim özelliği,
 - Gelir ve kazanç elde etme özelliğidir.
- Birinci sınıf tacirlerle ilgili şartları taşımayanlar, ikinci sınıf tacir sayılırlar ve ticari işletme hesabına göre defter tutarlar.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. VUK'un işe başlamayı bildirimine göre işe başlayanlar, keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Buna göre aşağıda yazılı olanlardan hangisi yanlıştır?
 - a) Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı işe başlamayı bildirmeli
 - b) Serbest meslek erbabı işe başlamayı bildirmeli
 - c) Kurumlar vergisi mükellefleri işe başlamayı bildirmeli
 - d) Kolektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları işe başlamayı bildirmeli
 - e) Öteden beri iş yapan serbest meslek erbabı işe başlamayı bildirmeli
2. Yalnız emekten veya emek ile sermayenin birleşmesinden elde edilen hasılat aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Kazanç
 - b) Gelir
 - c) İrat
 - d) Gider
 - e) Kâr
3. Gerçek usule tabi mükellefler tutacakları defterler yönünden aşağıdaki sınıflardan hangilerine ayrılırlar?
 - a) 1. sınıf tacirler-2. sınıf tacirler
 - b) Tacirler-tüccarlar
 - c) Büyük firmalar-küçük firmalar
 - d) Mal işletmeleri-hizmet işletmeleri
 - e) 1, 2 ve 3. sınıf tacirler
4. Satılan mal veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere malı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari belge aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Fatura
 - b) Makbuz
 - c) Senet
 - d) Kefalet
 - e) Beyanname
5. Aşağıdakilerden hangisi bir faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilebilmesi için gereken özellikler değildir?
 - a) Emek-sermaye özelliği
 - b) Devamlılık özelliği
 - c) Organizasyon özelliği
 - d) İş yeri metrekare özelliği
 - e) Gelir ve kazanç elde etme özelliği

6. İşletme hesabı esasına tabi mükelleflerin genel olarak tutmak zorunda oldukları tek defter aşağıdaki defterlerden hangisidir?
- a) Bitim işleri defteri
 - b) Ambar defteri
 - c) İşletme hesabı
 - d) Envanter defteri
 - e) Yevmiye defteri
7. Bilanço esasına göre ticari kazanç hesabına dair aşağıdakilerden hangisi doğrudur?
- a) Öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumsuz fark
 - b) Öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumlu fark
 - c) Ticari mallar hesabının hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumlu fark
 - d) Ticari mallar hesabının hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki olumsuz fark
 - e) Dönem başı Bilanço toplamı ile dönem sonu bilanço toplamı arasındaki olumlu fark
8. İşletmede emek, sermaye, girişim yeteneği ve doğal kaynakların bir araya gelmesi ile ortaya çıkan ve faaliyet sonucunda oluşan katma değer aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Ticaret
 - b) Ticari işlem
 - c) Ekonomik iş
 - d) Ticari kazanç
 - e) İşletmecilik
9. VUK'da mal teslimi veya hizmet yapılmasından itibaren faturanın düzenlenme süresi kaç gündür?
- a) 5
 - b) 7
 - c) 10
 - d) 15
 - e) 20

10. Her ne şekilde olursa olsun bir vergi tarh edildikten sonra bu vergiye dayalı olarak meydana çıkan, defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarh edilmesi aşağıdakilerden hangisidir?
- a) Resen vergi tarhı
 - b) İkmalen vergi tarhı
 - c) Matrah
 - d) Dönem kâr veya zararı
 - e) Örtülü kazanç

Cevap Anahtarı

1.e, 2.a, 3.a, 4.a, 5.d, 6.c, 7.b, 8.d, 9.b, 10.b

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Atabey N. A., Parlakkaya R. (2004). Muhasebede Belge Düzeni, Ankara: Nobel
- [2] Ataman Ü. (2001). Genel Muhasebe – Dönemiçi İşlemleri. Tümken kitabevi
- [3] Aytekin, S., Bakmaz, Z., (2005). “Basit Usulde Kayıt, Belge Düzeni ve 2005 Yılı Ticari Kazancın Tespiti”. Mali Çözüm. Yıl. 15, Sayı.73, Ekim-Kasım-Aralık
- [4] Küçüksavaş N. (2005). Finansal Muhasebe. İstanbul: Kare Yayınları, 10. Baskı
- [5] Şimşek A., Özkök S. (2004). Vergi Muhasebesi. Ankara: Oluş Yayıncılık
- Şenyüz, D.(2001). Türk Vergi Sistemi, Bursa: Ezgi Kitabevi, 7. Baskı
- [6] Tenker, N., (1999). Finansal Muhasebe. Ankara: Gazi Kitabevi. 2. Baskı
- Oktar, S. A., (2006). Vergi Hukuku. İstanbul: Türkmen Kitabevi. 2. Baskı
- [7] Öndeş T. (2008). Vergi İşlemleri, No.224, Erzurum: Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Yayını
- [8] Özbacı Y. (2006). Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Ankara: Oluş Yayıncılık