

MUHASEBE, MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI ve MUHASEBE MESLEĞİ

MUHASEBENİN TANIMI

Muhasebe, finansal sonuçlar doğuran olayların; kaydedilmesi, bölümlenmesi, raporlanması ve raporların yorumlanmasını içeren bir bilgi sistemidir.

MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI

Muhasebenin hazırladığı bilgileri kullananların, bunlardan azami faydayı temin edebilmek için, bilgilerin nasıl toplanmış olduğunu bilmeleri gerekmektedir. Aynı şekilde muhasebeci de yöneticilerin ihtiyaçlarını bilmeli ve mali bilgileri bunlara uygun olarak toplayıp, yayınlamalıdır. Karşılıklı anlaşmayı kolaylaştırmak için muhasebenin dayandığı temel varsayımlar tespit edilmiş ve bazı kavramlar üzerinde görüş birliği sağlanmıştır. Maliye Bakanlığı'nca Belirlenen Muhasebenin Temel Kavramları;

1- Sosyal Sorumluluk Kavramı

Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi veya grubun değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesidir

2- Kişilik Kavramı

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

3- İşletmenin Sürekliliği Kavramı

İşletmenin sürekliliği kavramı, işletmenin, sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı olmamasını ifade eder.

4- Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır.

5- Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak ulusal para birimiyle yansıtılmasını ifade eder.

6- Maliyet Esası Kavramı

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

7- Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

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

8- Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmenin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur.

9- Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı, mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Bu kavram gereğince, yapılan muhasebeleştirimin, işlemleri tam açıklayıcı şekilde olmasına çalışılmalı, bunun mümkün olmadığı durumlarda da muhasebe raporlarına konulacak *dipnotlarla* gerekli açıklamalar yapılmalıdır.

10- İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar

11- Önemlilik Kavramı

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

Bir bilgi, verilmediği takdirde mali tablo doğru yorumlanamıyorsa, o bilgi *önemlidir*.

12- Özün Önceliği Kavramı

Özün önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerden çok özlerin esas alınması gereğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır.

BİLANÇO

Bir işletmenin belli bir tarihteki mevcutlarını, alacaklarını, sermayesini ve borçlarını özet bir şekilde gösteren tablolara *bilânço* denir. Kısaca bilânço işletmenin varlığının özetidir.

Bilânço, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağladığı kaynakları gösteren mali tablodur. Temin edilmiş kaynaklar pasif, kaynakların tahsis edildiği varlıklar ise aktifi oluşturur. Bilânçonun bütün kalemleri, varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilânçoda gayri safi değerleri ile gösterilir.

Bu ilke, bilânçonun net değer esasına göre düzenlenmesine engel teşkil etmez. Bu doğrultuda net değer bilânço düzenlemesinin gereği olarak, indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında gösterilmesi, ayrıca; bilânço hesapları arasında mahsup yapılmaması esastır. İşletmeler bilânçolarını, karşılaştırmalarda kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak için standart form şeklinde düzenlerler.

Bilânçonun Aktif kısmını *varlıklar* oluşturur. Varlıkların bilânçoda dizilişi Likidite esasına göredir. En üstte en likit olan varlıklar yer alır ve aşağıya doğru likidite derecesi azalarak diğer kalemler sıralanır. Varlıklar, dönen varlıklar ve duran varlıklar olarak iki grupta toplanır.

Dönen varlıklar grubunda, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içerisinde paraya çevrilebileceği veya kullanılacağı tahmin edilen varlıklar toplanır.

Duran varlıklar ise, normal şartlar altında bir yıl içerisinde elden çıkartılması düşünülmeyen veya yararları bir yılda tükenmeyecek olan varlıkları kapsar.

Bilânçonun pasifini, *kaynaklar* oluşturmaktadır. Bilânçonun kaynaklar (pasif) bölümü, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarla öz kaynaklardan oluşur. Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıl içinde ödenmesi gereken, uzun vadeli yabancı kaynaklar ise bir yıldan sonra ödenecek olan borçlardan oluşur. Öz kaynaklar ise, işletme sahip veya ortakları tarafından işletme kişiliğine tahsis edilmiş kaynakları oluşturur. Bilânço düzenlenirken bilançoda bulunması gereken unsurlar şunlardır;

- Bilanço ibaresi
- Bilanço tarihi
- İşletmenin adı veya ticaret unvanı
- Bilançonun nev'i (türü)

BİLANÇONUN BİÇİMSEL YAPISI

Bilanço biçim olarak dört bölümden oluşmaktadır:

- Bilanço başlığı
- Aktif tarafı
- Pasif tarafı
- Bilanço dipnotları

Bilanço sunuş biçimine göre iki değişik şekilde hazırlanabilir. Bunlar:

- Hesap Tipi Bilanço
- Rapor Tipi Bilanço

Hesap Tipi Bilanço

AKTİF	X TİCARET İŞLETMESİ .../.../... TARİHLİ BİLANÇOSU	PASİF	
VARLIKLAR	KAYNAKLAR
Bilanço Dipnotları:			

Şekil 3.1: Bilançonun yapısı

Rapor Tipi Bilanço

AKTİF

	<u>2016</u>	<u>2017</u>	<u>2018</u>
I.DÖNEN VARLIKLAR	XX	XX	XX
II-DURAN VARLIKLAR	XX	XX	XX
<u>AKTİF TOPLAMI</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>

PASİF

	<u>2016</u>	<u>2017</u>	<u>2018</u>
III-KISA VADELİ YAB. KAYNAKLAR	XX	XX	XX
IV-UZUN VADELİ YAB. KAYNAKLAR	XX	XX	XX
V-ÖZ KAYNAKLAR	XX	XX	XX
<u>PASİF TOPLAMI</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>	<u>XX</u>

BİLANÇONUN İÇERİĞİ

1- **Dönen Varlıklar:** Bir yıl içinde paraya çevrilmesi ya da kendilerinden yararlanılması beklenen varlıkları temsil eden hesaplardan oluşur. Bu hesaplara likit değerler de denir. Örneğin; Kasa, Alınan Çekler, Bankalar, Alacak Senetleri, Ticari Mallar gibi hesaplar dönen varlık hesaplarıdır.

Dönen varlıklar genellikle aşağıdaki değerleri kapsamakta olup, bu değerler bilançolarda paraya dönüşüm derecesine (likidite) göre aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır.

- Hazır değerler
- Menkul kıymetler
- Kısa vadeli ticari alacaklar
- Diğer kısa vadeli alacaklar
- Stoklar
- Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri
- Gelecek aylara ait giderler ve gelirler
- Diğer dönen varlıklar

2- **Duran Varlıklar:** Bir yıldan daha uzun sürelerle işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için *kullanılmak amacıyla* elde edilen ve ilke olarak bir yılda paraya çevrilmesi ve tüketilmesi *düşünülmeyen* varlıkları kapsar. Örneğin; Binalar, Taşıtlar, Demirbaşlar, Tesis Makine ve Cihazlar, Haklar Hesabı gibi hesaplar duran varlık hesaplarıdır.

3- **Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar:** En çok bir yıl veya normal faaliyet dönemi sonunda ödenecek yabancı kaynakları (borçları) kapsar. Örneğin; Banka Kredileri, Borç Senetleri, Satıcılar, Ödenecek Vergi ve Fonlar gibi hesaplar kısa vadeli yabancı kaynak hesaplarıdır.

4- **Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar:** Kredi kurumlarından, sermaye piyasasından veya üçüncü kişilerden sağlanan bir yıldan uzun vadeli olan işletme borçlarını kapsar. Banka kredileri, Çıkarılmış Tahviller, Borç Senetleri gibi hesaplar bu grupta yer alan hesaplara örnektir.

5- **Öz Kaynaklar:** Öz kaynak (öz sermaye), işletme sahip veya ortaklarının işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösteren ödenmiş sermaye ile sermaye yedekleri, kar yedekleri, geçmiş yıllar karları ve dönem net karını kapsar. Eğer varsa, geçmiş yıllar zararları ve dönemin zararı öz sermayeden düşülür.

ÖZET BİLANÇO

	ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM		ÖNCEKİ DÖNEM	CARİ DÖNEM
I - DÖNEN VARLIKLAR			I - KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A - Hazır Değerler			A - Mali Borçlar		
B - Menkul Kıymetler			B - Ticari Borçlar		
C - Ticari alacaklar			C - Diğer Borçlar		
D - Diğer Alacaklar			D - Alınan Avanslar		
E - Stoklar			E - Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler		
F - Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir			F - Borç ve Gider Karşılıkları		
G - Diğer Dönen Varlıklar			G - Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
			H - Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI			KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI		
II - DURAN VARLIKLAR			II - UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A - Ticari Alacaklar			A - Mali Borçlar		
B - Diğer Alacaklar			B - Ticari Borçlar		
C - Mali Duran Varlıklar			C - Diğer Borçlar		
D - Maddi Duran Varlıklar			D - Alınan Avanslar		
E - Maddi Olmayan Duran Varlıklar			E - Borç ve Gider Karşılıkları		
F - Özel Tükenebilir Tabii Varlıklar			F - Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
G - Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir			G - Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
H - Diğer Duran Varlıklar					
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI			UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
			III - ÖZKAYNAKLAR		
			A - Ödenmiş Sermaye		
			B - Sermaye Yedekleri		
			C - Kar Yedekleri		
			D - Geçmiş Yıllar Karları		
			E - Geçmiş Yıllar Zararları (-)		
			F - Dönem Net Karı (Zararı)		
			ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI		
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI			PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI		

31.12.2.... TARİHLİ AYRINTILI BİLANÇOSU

		Önceki Dön.	Cari Dönem			Önceki Dön.	Cari Dönem
1	DÖNEN VARLIKLAR	0,00	0,00	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00	0,00
10	Hazır Değerler	0,00	0,00				
100	Kasa			30	Mali Borçlar	0,00	0,00
101	Alınan Çekler			300	Banka Kredileri		
102	Bankalar			301	Finansal Kir.İşlemlerinden Doğan Borçlar		
103	Verilen Çekler ve Ödeme Emir.(-)			302	Ertelenmiş Fin.Kir.Borçlanma Mal. (-)		
108	Diğer Hazır Değerler			303	Uzun Vadeli Kredilerin		
11	Menkul Kıymetler	0,00	0,00		Anapara Taksitleri ve Faizleri		
110	Hisse Senetleri			304	Tahvil, Anapara, Borç Taksit ve Faizleri		
111	Çzel Kesim Tahv. Senet ve Bon.			305	Çkarılmış Bonolar ve Senetler		
112	Kamu Kesimi Tahv. Senet ve Bon.			306	Çkarılmış, Diğer Menkul Kıymetler		
118	Diğer Menkul Kıymetler			308	Menkul Kıymetler İhraç Farkları (-)		
119	Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			309	Diğer Mali Borçlar		
12	Ticari Alacaklar	0,00	0,00	32	Ticari Borçlar	0,00	0,00
120	Alıcılar			320	Satılar		
121	Alacak Senetleri			321	Borç Senetleri		
122	Alacak Senetleri Reeskontu (-)			322	Borç Senetleri Reeskontu (-)		
124	Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)			326	Alınan Depozito ve Teminatlar		
126	Verilen Depozito ve Teminatlar			329	Diğer Ticari Borçlar		
127	Diğer Ticari Alacaklar			33	Diğer Borçlar	0,00	0,00
128	Şüpheli Ticari Alacaklar			331	Ortaklara Borçlar		
129	Şüpheli Ticari Alacaklar Karş. (-)			332	İştiraklere Borçlar		
13	Diğer Alacaklar	0,00	0,00	333	Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
131	Ortaklardan Alacaklar			335	Personele Borçlar		
132	İştiraklerden Alacaklar			336	Diğer Çeşitli Borçlar		
133	Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			337	Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)		
135	Personelden Alacaklar			34	Alınan Avanslar	0,00	0,00
136	Diğer Çeşitli Alacaklar			340	Alınan Sipariş Avansları		
137	Diğer Alacak Senetleri Reesk. (-)			349	Alınan Diğer Avanslar		
138	Şüpheli Diğer Alacaklar			35	Yıllara Yaygın İnş. Ve On. Hak	0,00	0,00
139	Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)			350	Yıllara Yaygın İnş. Ve On. Hak. bedelleri		
15	Stoklar	0,00	0,00	358	Yıllara Yaygın İnş. Enflasyon Düz. Hesabı		
150	İlk Madde ve Malzeme			36	Ödenecek Vergi ve Diğer Yüküml.	0,00	0,00
151	Yarı Mamüller			360	Ödenecek Vergi ve Fonları		
152	Mamüller			361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri		
153	Ticari Mallar			368	Vadesi Geçmiş Ert. veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler		
157	Diğer Stoklar			369	Ödenecek Diğer Yükümlülükler		
158	Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			37	Borç ve Gider Karşılıkları	0,00	0,00
159	Verilen Sipariş Avansları			370	Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları		
17	Yıllara Yaygın İnş. Ve On. Mal.	0,00	0,00	371	Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-)		
170	Yıllara Yaygın İnş. Ve On. Mal.			372	Kıdem Tazminatı Karşılığı		
178	Yıllara Yaygın İnş. Enf.Düz. Hes.			373	Maliyet Giderleri Karşılığı		
179	Taahhütlere Verilen Avanslar			379	Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
18	Gel. Ayl. Ait Gid. Ve Gelir Tah.	0,00	0,00	38	Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	0,00	0,00
180	Gelecek Aylara Ait Giderler			380	Gelecek Aylara Ait Gelirler		
181	Gelir Tahakkukları			381	Gider Tahakkukları		
19	Diğer Dönen Varlıklar	0,00	0,00	39	Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0,00	0,00
190	Devreden KDV			391	Hesaplanan KDV		
191	İndirilecek KDV			392	Diğer KDV		
192	Diğer KDV			393	Merkez Ve Şubeler Cari Hesabı		
193	Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar			397	Sayım ve Tesellüm Fazlaları		
196	Personel Avansları			399	Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar		
197	Sayım ve Tesellüm Noksanları						
198	Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar						
199	Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)						
	DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI	0,00	0,00		KISA VAD. YAB. KAYNAKLAR TOPLAMI	0,00	0,00

	Önceki Dön.	Cari Dönem		Önceki Dön.	Cari Dönem
2 DURAN VARLIKLAR	0,00	0,00	4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00	0,00
22 Ticari Alacaklar	0,00	0,00	40 Mali Borçlar	0,00	0,00
220 Alıcılar			400 Banka Kredileri		
221 Alacak Senetleri			401 Finansal Kir.İşlemlerinden Doğan Borçlar		
222 Alacak Senetleri Reeskontu (-)			402 Ertelenmiş Fin.Kir.Bordanma Mal. (-)		
224 Kazanılmamış Fin. Kir. Faiz Gelirleri (-)			405 Çıkarılmış Tahviller		
226 Verilen Depozito ve Teminatlar			407 Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
229 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)			408 Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)		
23 Diğer Alacaklar	0,00	0,00	409 Diğer Mali Borçlar		
231 Ortaklardan Alacaklar			42 Ticari Borçlar	0,00	0,00
232 İştiraklerden Alacaklar			420 Satıcılar		
233 Bağıli Ortaklıklardan Alacaklar			421 Borç Senetleri		
235 Personelden Alacaklar			422 Borç Senetleri Reeskontu (-)		
236 Diğer Çeşitli Alacaklar			426 Alınan Depozito ve Teminatlar		
237 Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)			429 Diğer Ticari Borçlar		
239 Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)			43 Diğer Borçlar	0,00	0,00
24 Mali Duran Varlıklar	0,00	0,00	431 Ortaklara Borçlar		
240 Bağıli Menkul Kıymetler			432 İştiraklere Borçlar		
241 Bağıli Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			433 Bağıli Ortaklıklara Borçlar		
242 İştirakler			436 Diğer Çeşitli Borçlar		
243 İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)			437 Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)		
244 İştiraklere Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			438 Kamuya Olan Ert. veya Taksitli Borçlar		
245 Bağıli Ortaklıklar			44 Alınan Avanslar	0,00	0,00
246 Bağıli Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)			440 Alınan Sipariş Avansları		
247 Bağıli Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			449 Alınan Diğer Avanslar		
249 Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)			47 Borç ve Gider Karşılıkları	0,00	0,00
25 Maddi Duran Varlıklar	0,00	0,00	472 Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
250 Arazi ve Arsalar			479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri			48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları	0,00	0,00
252 Binalar			480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler		
253 Tesis, Makine ve Çihazlar			481 Gider Tahakkukları		
254 Taşıtlar			49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	0,00	0,00
255 Demirbaşlar			492 Gelecek Yıllara Eklenecek veya Terkin Edilen KDV		
256 Diğer Maddi Duran Varlıklar			493 Tesise Katılma Payları		
257 Birikmiş Amortismanlar (-)			499 Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kay.		
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar			UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI	0,00	0,00
259 Verilen Avanslar			5 ÖZKAYNAKLAR	0,00	0,00
26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0,00	0,00	50 Ödenmiş Sermaye	0,00	0,00
260 Haklar			500 Sermaye		
261 Şerefiye			501 Ödenmemiş Sermaye (-)		
262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri			502 Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları		
263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri			503 Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)		
264 Özel Maliyetler			52 Sermaye Yedekleri	0,00	0,00
267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar			520 Hisse Senedi İhraç Primleri		
268 Birikmiş Amortismanlar (-)			521 Hisse Senedi İptal Kararları		
269 Verilen Avanslar			522 M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları		
27 Özel Tükenemeye Tabi Varlıklar	0,00	0,00	523 İştirakler Yeniden Değerleme Artışları		
271 Arama Giderleri			524 Maliyet Bedeli Artışları Fonu		
272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri			529 Diğer Sermaye Yedekleri		
277 Diğer Özel Tükenemeye Tabi Varlıklar			54 Kar Yedekleri	0,00	0,00
278 Birikmiş Tükeneşe Payları (-)			540 Yasal Yedekler		
279 Verilen Avanslar			541 Statü Yedekleri		
28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları	0,00	0,00	542 Olağanüstü Yedekler		
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler			548 Diğer Kar Yedekleri		
281 Gelir Tahakkukları			549 Özel Fonlar		
29 Diğer Duran Varlıklar	0,00	0,00	57 Geçmiş Yıllar Karları	0,00	0,00
291 Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV			570 Geçmiş Yıllar Karları		
292 Diğer KDV			58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)	0,00	0,00
293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar			580 Geçmiş Yıllar Zararları (-)		
294 Elden Çıkarılacak Stoklar Ve Mad.D.V.			59 Dönem Net Kan (Zararı)	0,00	0,00
295 Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar			590 Dönem Net Kan		
297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar			591 Dönem Net Zararı (-)		
298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)					
299 Birikmiş Amortismanlar (-)					
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI	0,00	0,00	ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI	0,00	0,00
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	0,00	0,00	PASİF KAYNAKLAR TOPLAMI	0,00	0,00

BİLANÇONUN DÜZENLENMESİ İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

1- 01.01.2xxx'de kurulan AK TİC. LTD. ŞTİ.'nin, 01.01.2xxx tarihli envanter sonuçları aşağıdaki gibidir;

100 Kasa Hesabı	4.500,00 TL	255 Demirbaşlar	4.000,00 TL
102 Bankalar Hesabı	6.500,00 TL	300 Banka Kredileri	10.000,00 TL
153 Ticari Mallar	15.000,00 TL	321 Borç Senetleri	7.000,00 TL
254 Taşıtlar Hesabı	17.000,00 TL	500 Sermaye	?

Bu verilerden yararlanarak işletmenin Sermayesini hesaplayarak *Açılış Bilançosunu* düzenleyiniz.

ÇÖZÜM 1

AKTİF	01.01.2	TARİHLİ AK TİCARET LTD.ŞTİ. AÇILIŞ BİLANÇOSU	PASİF
100 KASA HESABI	4.500,00	300 BANKA KREDİLERİ HS.	10.000,00
102 BANKALAR HESABI	6.500,00	321 BORÇ SENETLERİ HS.	7.000,00
153 TİCARİ MALLAR HESABI	15.000,00	500 SERMAYE HESABI	30.000,00
254 TAŞITLAR HESABI	17.000,00		
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	4.000,00		
AKTİF TOPLAMI	<u>47.000,00</u>	PASİF TOPLAMI	<u>47.000,00</u>

2- Öteden beri faaliyete devam eden GÜL TİC. A.Ş.'nin, 01.01.2... tarihli envanter sonuçları aşağıdaki gibidir;

100 Kasa Hesabı	10.000,00 TL	255 Demirbaşlar	7.000,00 TL
101 Alınan Çekler	5.000,00 TL	120 Alıcılar Hs.	8.000,00 TL
102 Bankalar Hesabı	9.000,00 TL	300 Banka Kredileri	15.000,00 TL
121 Alacak Senetleri	11.000,00 TL	321 Borç Senetleri	10.000,00 TL
153 Ticari Mallar	55.000,00 TL	335 Personele Borçlar	5.000,00 TL
253 Tesis, Makine ve C.	20.000,00 TL	500 Sermaye	?

Bu verilerden yararlanarak işletmenin Sermayesini hesaplayarak *Açılış Bilançosunu* düzenleyiniz.

ÇÖZÜM 2

AKTİF	01.01.2	TARİHLİ GÜL TİC. A.Ş. AÇILIŞ BİLANÇOSU	PASİF
100 KASA HESABI	10.000,00	300 BANKA KREDİLERİ HS.	15.000,00
101 ALINAN ÇEKLER HS.	5.000,00	321 BORÇ SENETLERİ HS.	10.000,00
102 BANKALAR HESABI	9.000,00	335 PERSONELE BORÇLAR	5.000,00
120 ALICILAR HESABI	8.000,00	500 SERMAYE HESABI	95.000,00
121 ALACAK SENETLERİ HS.	11.000,00		
153 TİCARİ MALLAR HESABI	55.000,00		
253 TESİS, MAKİNE ve CİHAZL.	20.000,00		
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	7.000,00		
AKTİF TOPLAMI	<u>125.000,00</u>	PASİF TOPLAMI	<u>125.000,00</u>

İŞLETME AYRINTILI GELİR TABLOSU

	Önceki Dönem	Cari Dönem	
A- BRÜT SATIŞLAR			
1- Yurtiçi satışlar			
2- Yurtdışı Satışlar			
3- Diğer Gelirler			
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)			
1- Satıştan İndeler (-)			
2- Satış İskontoları (-)			
3- Diğer İndirimler (-)			
C- NET SATIŞLAR			
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)			
1- Satılan Mamuller Maliyeti (-)			
2- Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)			
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)			
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)			
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)			
1- Araştırma Geliştirme Giderleri (-)			
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)			
3- Genel Yönetim Giderleri (-)			
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR			
1- İştiraklerden Tem ettii Gelirleri			
2- Bağlı Ortaklıklardan Tem ettii Gelirleri			
3- Faiz Gelirleri			
4- Komisyon Gelirleri			
5- Konusu Kalınmayan Karşılıklar			
6- Menkul Kıymet Satış Karları			
7- Kambiyo Karları			
8- Reeskont Faiz Gelirleri			
9- Erflasyon Düzeltmesi Karları			
10- Diğer Olağan Gelir ve Karlar			
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)			
1- Komisyon Giderleri (-)			
2- Karşılık Giderleri (-)			
3- Menkul Kıymet Satış Zararları (-)			
4- Kambiyo Zararları (-)			
5- Reeskont Faiz Giderleri (-)			
6- Erflasyon Düzeltmesi Zararları (-)			
7- Faaliyetle İlgili Diğer Gider ve Zararlar (-)			
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)			
1- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)			
2- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)			
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR			
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları			
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar			
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)			
1- Çalışmayan Kısm Gider ve Zararları (-)			
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)			
3- Diğer Olağandışı Gider ve Zararları (-)			
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			

DIŞNOTLAR:

- 1-
- 2-

GELİR TABLOSU DÜZENLEMESİ İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

1- CAN TİC. A.Ş.'nin 01.01.2xxx– 31.12.2xxx tarihleri arası faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider hesaplarına ait bilgiler aşağıdaki gibidir.

600 Yurtiçi Satışlar	105.000,00 TL
601 Yurtdışı Satışlar	55.000,00 TL
610 Satıştan İadeler (-)	10.000,00 TL
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	100.000,00 TL
631 Pazarlama, Satış ve Dağ. Giderler(-)	5.000,00 TL
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	25.000,00 TL
642 Faiz Gelirleri	10.000,00 TL
645 Menkul Kıymet Satış Karları	4.000,00 TL
646 Kambiyo Karları	6.000,00 TL
653 Komisyon Giderleri (-)	4.500,00 TL
656 Kambiyo Zararları (-)	5.500,00 TL
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	3.000,00 TL

Bu işletmenin 31.12.2xxx tarihi itibarıyla Gelir Tablosunu düzenleyerek *kar veya zararını* hesaplayınız.

ÇÖZÜM 1

01.01.2 - 31.03.2 TARİHLİ CAN TİC. A.Ş. AYRINTILI GELİR TABLOSU		Cari Dönem	
A- BRÜT SATIŞLAR		160.000,00	
600 Yurtiçi satışlar	105.000,00		
601 Yurtdışı Satışlar	55.000,00		
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-10.000,00	
610 Satıştan İadeler (-)	-10.000,00		
C- NET SATIŞLAR			150.000,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-100.000,00	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	-100.000,00		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			50.000,00
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)		-30.000,00	
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	-5.000,00		
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	-25.000,00		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			20.000,00
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		20.000,00	
642 Faiz Gelirleri	10.000,00		
645 Menkul Kıymet Satış Karları	4.000,00		
646 Kambiyo Karları	6.000,00		
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARI (-)		-10.000,00	
653 Komisyon Giderleri (-)	-4.500,00		
656 Kambiyo Zararları (-)	-5.500,00		
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-3.000,00	
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-3.000,00		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			27.000,00
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	0,00		
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLARI (-)	0,00		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			27.000,00
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	0,00		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			27.000,00

2- YILDIZ TİC. LTD. ŞTİ.'nin 01.01.2xxx – 31.12.2xxx tarihleri arası faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider hesaplarına ait bilgiler aşağıdaki gibidir.

600 Yurtiçi Satışlar	220.000,00 TL
610 Satıştan İadeler (-)	10.000,00 TL
611 Satış İskontoları (-)	15.000,00 TL
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	130.000,00 TL
631 Pazarlama, Satış ve Dağ. Giderler(-)	12.000,00 TL
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	30.000,00 TL
642 Faiz Gelirleri	9.000,00 TL
643 Komisyon gelirleri	6.000,00 TL
646 Kambiyo Karları	8.000,00 TL
653 Komisyon Giderleri (-)	1.500,00 TL
656 Kambiyo Zararları (-)	2.500,00 TL
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	5.000,00 TL
691 Dönem Karı Vergi ve Diğ. Yas. Yük. Karş.(-)	7.400,00 TL

Bu işletmenin 31.12.2xxx tarihi itibarıyla Gelir Tablosunu düzenleyerek *net kar veya zararını* hesaplayınız.

ÇÖZÜM :

01.01. - 31.12. TARIHLİ YILDIZ TİC. LTD. ŞTİ. AYRINTILI GELİR TABLOSU		
	Cari Dönem	
A- BRÜT SATIŞLAR		220.000,00
600 Yurtiçi satışlar	220.000,00	
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-25.000,00
610 Satıştan İadeler (-)	-10.000,00	
611 Satıştan İskontoları (-)	-15.000,00	
C- NET SATIŞLAR		195.000,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-130.000,00
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	-130.000,00	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		65.000,00
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)		-42.000,00
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	-12.000,00	
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	-30.000,00	
FAALİYET KARI VEYA ZARARI		23.000,00
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		23.000,00
642 Faiz Gelirleri	9.000,00	
643 Komisyon Gelirleri	6.000,00	
646 Kambiyo Karları	8.000,00	
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARI (-)		-4.000,00
653 Komisyon Giderleri (-)	-1.500,00	
656 Kambiyo Zararları (-)	-2.500,00	
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-5.000,00
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-5.000,00	
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		37.000,00
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	0,00	
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	0,00	
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		37.000,00
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)		-7.400,00
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		29.600,00

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

Satışların Maliyeti Tablosu, işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenir.

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

Satışların maliyeti tablosunun ana kalemleri aşağıda açıklanmıştır:

- **Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri:** Mamulün bünyesine giren mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı bu grupta yer alır. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti, tablonun ticari faaliyete ilişkin bölümünde dikkate alınır.
- **Direkt İşçilik Giderleri:** Mamulü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen direkt işçilik giderlerini içerir. Üretimde çalışan işçiye fiilen üretimde bulunması karşılığında yapılan ödemeleri kapsar
- **Genel Üretim Giderleri:** Üretim faaliyetleri ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yapılan hizmetlere ilişkin direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında kalan giderleri içerir.
- **Yarı Mamul Stoklarında Değişim:** Henüz mamul haline gelmemiş fakat ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış, üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark bu grupta yer alır.
- **Mamul Stoklarında Değişim:** Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamul kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamul stoku ile dönem sonu mamul stoku ve mamullerinin bir bölümünü iç tüketimde kullanan işletmelerde, söz konusu tüketim miktarının toplamı arasındaki fark "Mamul Stoklarında Değişim" tutarını oluşturur. Bu tutarın üretim maliyetine eklenmesi veya çıkarılması ile satılan mamul maliyetine ulaşılır.

İşletmenin satılan mamul maliyeti, satılan ticari mal maliyeti ve satılan hizmet maliyetinin toplamı, gelir tablosunda "Satışların Maliyeti" bölümünde yer alan tutarları ifade eder.

ÖRNEK

KARAMAN SAN. TİC. A.Ş. üretim işletmesinin 2... yılı maliyetleri ile ilgili bilgileri aşağıdadır:

<u>Stoklar</u>	<u>01.01.2....</u>	<u>31.12....</u>
İlk Madde ve Malzeme	100.000	25.000
Yarı Mamul	20.000	5.000
Mamul	150.000	50.000

Dönem içinde 75.000 TL'lik hammadde satın alınmıştır. Direkt işçilik giderleri 175.000 TL'dir. Genel üretim giderleri 60.000 TL'dir.

Yukarıdaki bilgilere göre Karaman San. Tic. A.Ş. üretim işletmesinin Satışların Maliyeti Tablosunu düzenleyiniz.

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

		2....
ÜRETİM MALİYETİ		
A- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	150.000,00	
1- D.Başı Hammadde Stoku (+)	100.000,00	
2- D.içi Hammadde Alışı (+)	75.000,00	
3. D.sonu Hammadde Stoku (-)	-25.000,00	
B- Direkt İşçilik Giderleri	175.000,00	
C- Genel Üretim Giderleri	60.000,00	
D- Yarı Mamul Kullanımı	15.000,00	
1- Dönem Başı Stok (+)	20.000,00	
2- Dönem Sonu Stok (-)	-5.000,00	
ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ		400.000,00
E- Mamul Stoklarında Değişim	100.000,00	
1- Dönem Başı Stok (+)	150.000,00	
2- Dönem Sonu Stok (-)	-50.000,00	
I- SATILAN MAMUL MALİYETİ		500.000,00
TİCARİ FAALİYET		
A- Dönem Başı Ticari Mallar Stoku (+)		
B- Dönem İçi Alışlar (+)		
C- Dönem Sonu Ticari Mallar (-)		
II- SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		
III- SATILAN HİZMET MALİYETİ		
SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)		500.000,00

MUHASEBEDE HESAP KAVRAMI, ŞEKLİ, İŞLEYİŞİ ve KAYIT YÖNTEMLERİ

Hesap Kavramı

İŞletmeler tarafından yapılan her ticari işlem sonucunda bilanço kalemlerinde meydana gelen artış ve azalışların yazılmasına ve izlenmesine yarayan çizelgelere HESAP denir. Hesap olarak tanımlanan çizelge Defteri Kebirin açılmış bir sayfasıdır. Hesaplar ticari işlemlerin takibi yanında, bilgilerin sınıflandırılması görevini de yerine getirir.

Hesabın Şekli

Muhasebede hesap iki taraflı bir tablodur. (T cetvelidir.) Cetvelin *sol* tarafına BORÇ (zimmet), *sağ* tarafına ALACAK (matlup) denir.

Ayrıca her hesabın hangi bilânço kalemine ayrılmış olduğunu gösteren bir adı ve bir numarası bulunur. Örneğin; 100-Kasa Hesabı.

Her hesabın bir yanı artışları ve diğer yanı da azalışları gösterir. Artış ve azalışların hesapların hangi yanlarına kaydedileceğini, hesapların nitelikleri belirler. Hesapların; borç tarafında işlemin tarihi, açıklaması ve artış veya azalışın yazıldığı sütunlar bulunurken, alacak tarafında da aynı biçimde işlemin tarihi, açıklaması ve artış veya azalışın yazıldığı sütun bulunur.

BORÇ	100- KASA HESABI	ALACAK

Kayıt Yöntemleri

- Hesap Açma:** Her iki tarafı sıfır veya birbirine eşit olan bir hesabın bir yanına ilgili ticari işlemin gerektirdiği tutarın yazılmasına hesabın açılması denir.
- Hesabı Borçlandırma:** Bir hesabı borçlandırmak demek; hesabın borç tarafına kayıt yapmak demektir.
- Hesabı Alacaklandırma:** Bir hesabı alacaklandırmak demek; hesabın alacak tarafına kayıt yapmak demektir.
- Hesabın Bakiye (Kalan) Vermesi:** Bir hesabın borç ve alacak taraflarının toplamaları arasında fark olması demektir.

Üç türlü olur;

- Borç Bakiye:** Hesabın borç toplamının alacak toplamından büyük olması demektir.
- Alacak Bakiye:** Hesabın alacak toplamının borç toplamından büyük olması demektir.
- Kapalı Hesap:** Hesabın borç ve alacak toplamalarının birbirine eşit olması halidir. Bu durumda hesap sıfır bakiyelidir, yani hesap kapalıdır.

BORÇ	100- KASA HESABI	ALACAK
25.000,00		

BORÇLANDIRILARAK HESAP AÇMA

BORÇ	321 BORÇ SENETLERİ	ALACAK
		20.000,00

ALACAKLANDIRILARAK HESAP AÇMA

BORÇ	100- KASA HESABI	ALACAK
25.000,00		10.000,00

15.000 YTL BORÇ BAKİYELİ HESAP

BORÇ	321 BORÇ SENETLERİ	ALACAK
12.000,00		20.000,00

8.000 YTL ALACAK BAKİYELİ HESAP

BORÇ	191 İNDİRİLECEK KDV	ALACAK
15.000,00		15.000,00

BAKİYESİZ, KAPALI HESAP

BORÇ	600 YURTIÇİ SATIŞLAR	ALACAK
60.000,00		60.000,00

KAPALI HESAP

Hesap Türleri

Tekdüzen Hesap Planında üç tip hesap vardır:

Bilânço Hesapları

Bilânço oluşturulan hesaplardır. Bilânço hesapları, özkaynakların tutarını arttırıp azaltmayan, sadece bilânço kalemlerinin bileşimini değiştiren hesaplardır. Yani işletmenin varlıklarını, borçlarını ve sermayesini gösteren hesaplardır. Örneğin; Kasa, Ticari Mallar, Alacak Senetleri, Borç senetleri, Satıcılar, Sermaye hesapları bilânço hesaplarıdır.

Tekdüzen Hesap Planının 1 ve 2 numaralı hesap sınıfları bilânçonun aktifini, 3, 4, 5 numaralı hesap sınıfları ise bilânçonun pasifini oluşturur.

Gelir Tablosu (Sonuç) Hesapları

Sonuç hesapları, kısaca işletmenin gelirlerinin veya giderlerinin kaydedildiği tüm hesaplara verilen addır. Bilânço hesaplarından farklı olarak sonuç hesapları, öz sermaye rakamını azaltır veya artırır. Gelir niteliğindeki sonuç hesapları, alacaklandırılarak öz sermaye artışı gerçekleştirilir. Örneğin; satışlar, kira geliri, faiz geliri hesaplarının alacaklandırılması kar olarak bilânço'ya yansıtacağından özkaynaklarda artış meydana gelir. Gider niteliği olan sonuç hesapları ise öz sermayeyi azaltır ve bu azalış bu tür hesapların borçlandırılması ile belirtilir. Genel giderler, ücret giderleri hesapları gibi.

Sonuç hesaplarının bakiye veya tutarları kar ve zarar hesabının kalemlerini oluşturur; böylece bir dönem içinde oluşan tüm giderler ve gelirler karşılaştırılarak zarar mı, yoksa kar mı edildiği belirlenir. Kar ve zarar hesabının bakiyesi de öz sermayenin artış veya azalışı anlamına gelir.

Sonuç hesapları, Tekdüzen Hesap Planında 6 ve 7 numaralı hesap sınıflarından oluşur. Örneğin; Yurtiçi Satışlar, Faiz Gelirleri, Dönem Karı veya Zararı, Genel Yönetim Giderleri hesapları sonuç hesabıdır.

Sonuç hesapları bilânçoda yer almazlar.

Nazım Hesaplar

İşletmenin mali tablolarında değişiklik yaratmayan işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan hesaplardır. Nazım hesapların kullanım zorunluluğu yoktur

9- NAZIM (İSTATİSTİK) HESAPLAR

90. Teminat Hesaplar

91. Cirolar, Kefaletler ve Garantiler

95. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Vergiye Tabi Olmayan Karlar

Hesapların İşleyişi

Yevmiye defterine kayıt yapılırken, Tekdüzen Hesap Planındaki hesaplardan en az ikisi kullanılmalı ve bu hesaplardan en az biri borçlu, diğeri ise alacaklı olmak zorundadır. Hesapların borçlandırılması ve alacaklandırılması niteliklerine göre farklılıklar göstermektedir;

Bilânço Hesaplarının İşleyişi

Bilânço hesapları ikiye ayrılır;

a-Aktif Hesapların İşleyişi: Bu hesaplardaki *artışlar hesabın borcuna*, *azalışlar alacağına* yazılır. Bilânçonun aktifinde yer alan hesaplar borç kalanı verirler ya da kalan vermezler.

b-Pasif Hesapların İşleyişi: Bu hesaplardaki *artışlar hesabı alacağına*, *azalışlar ise borcuna* yazılır. Bilânçonun pasifini oluşturan bu hesaplar alacak kalanı verirler veya kalan vermezler.

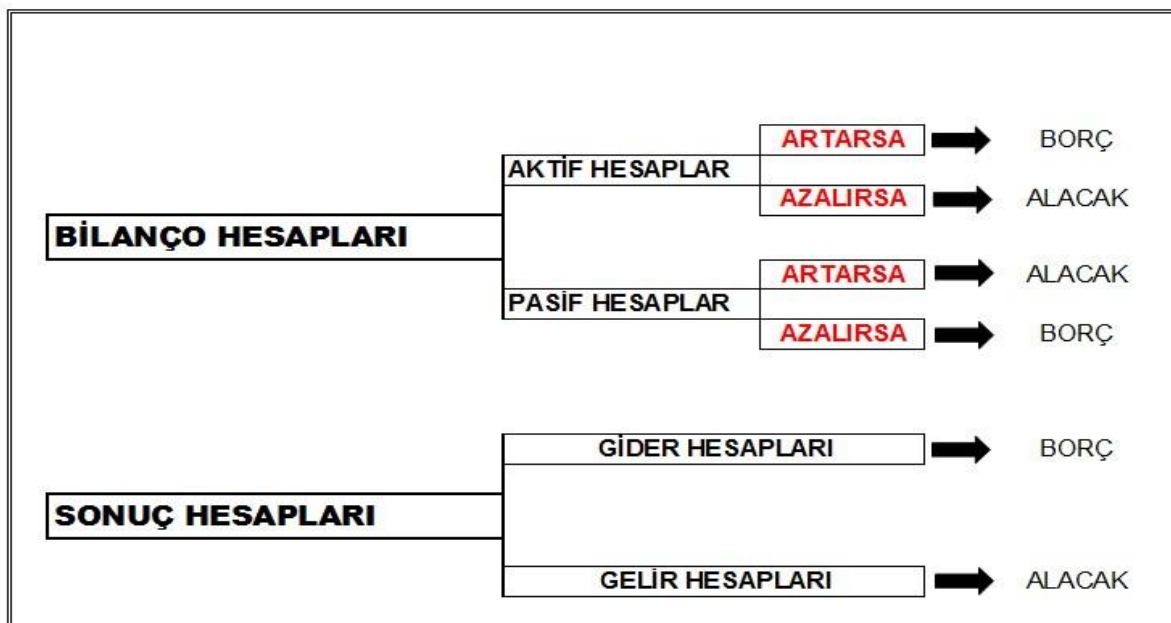
Sonuç hesaplarının işleyişi

Sonuç hesapları da ikiye ayrılır:

a-Gider Hesapları: İşletmenin yaptığı giderlerin izlendiği hesaplardır. Bu hesaplardaki *artışlar hesabın borcuna* yazılır. Bu hesaplar *borç bakiyesi* veren hesaplardır.

b-Gelir Hesapları: İşletmenin elde ettiği gelirlerin izlendiği hesaplardır. Bu hesaplardaki *artışlar hesabın alacağına* yazılır. Bu hesaplar *alacak bakiyesi* veren hesaplardır.

Aşağıdaki tabloları inceleyiniz;



ÖRNEKLER

1- İşletme, kasasında bulunan nakit paranın 10.000,00 TL'lik kısmını bankadaki hesabına yatırmıştır. Bu işlemde hesapların durumlarını defter-i kebir üzerinde inceleyelim.

ÇÖZÜM 1

Örneği çözebilmek için iki soruya cevap aramamız gerekir;

- 1- Hangi hesaplar kullanılacak,
- 2- Hangi hesap veya hesaplar borçlu, hangi hesap veya hesaplar alacaklı.

Bir işlemin yevmiye kaydını yapabilmek için en az iki hesabın kullanılması gerektiği daha önce belirtilmişti. O halde bu olayda; kasadaki paranın bankaya yatırıldığı söylendiğine göre, kasadaki para için 100 KASA HESABI, banka için ise 102 BANKALAR HESABI kullanılacaktır.

Olaya dikkat edilirse, kasadaki parada bir azalma meydana gelmektedir. 100 Kasa Hesabı bir aktif hesap olduğuna göre; *aktif hesaplar azalır hesap alacakları* ilkesi gereği 100 Kasa Hesabı alacaklı olmaktadır. Öte yandan, kasadaki para azalırken banka hesabında bir artış olmaktadır. Yine aktif hesap olan 102 Bankalar Hesabı artmaktadır. *Aktif hesaplar artarsa hesap borçları* ilkesi gereği 102 Bankalar Hesabı borçlu hesap olacaktır.

Bu olayda dikkat edilecek diğer bir husus ise, bir aktif hesap artarken (102 Bankalar Hesabı) diğer aktif hesap (100 Kasa Hesabı) aynı oranda azalmaktadır. Yani aktif toplamında herhangi bir değişim olmamaktadır.

Borçlu ve alacaklı hesabı bulurken şu şekilde de hareket edilebilir; *Alan hesap borçlu, veren hesap alacaklı kuralı* gereği, örnekte alan hesap 102 Bankalar Hesabı borçlu, veren hesap 100 Kasa Hesabı alacaklı olacaktır. Bu durumu defter-i kebir üzerinde gösterirsek;

100- KASA HESABI		102 BANKALAR HS.	
BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
XXXXX	10.000,00	10.000,00	

2- İşletme, 20.000,00 TL'lik senetli borcunu nakit olarak ödemiştir. Bu işlemde hesapların durumlarını defter-i kebir üzerinde inceleyelim.

ÇÖZÜM 2

Bu olayda; senetli borcun nakit ödendiği söylendiğine göre, ödenen nakit para için 100 KASA HESABI, senetli borç için ise 321 BORÇ SENETLERİ HESABI kullanılacaktır.

Bu işlemde, kasadaki parada bir azalış meydana gelmektedir. 100 Kasa Hesabı bir aktif hesap olduğuna göre; *aktif hesaplar azalır hesap alacakları* ilkesi gereği 100 Kasa Hesabı alacaklı hesap olmaktadır. Öte yandan, kasadaki para azalırken, borç ödendiğine göre senetli borçlarda da bir azalış meydana gelmektedir. Yani pasif hesap olan 321 Borç Senetleri Hesabı azalmaktadır. *Pasif hesaplar azalır hesap borçları* ilkesi gereği 321 Borç Senetleri Hesabı borçlu hesap olacaktır.

Bu olayda dikkat edilecek diğer bir husus ise, bir aktif hesap azalırken (100 Kasa Hesabı) diğer yandan bir pasif hesap da (321 Borç Senetleri Hesabı) aynı oranda azalmaktadır. Bunun sonucunda hem aktif toplamında hem de pasif toplamında bir azalma meydana gelmektedir.

Borçlu ve alacaklı hesabı şu şekilde de tespit edebiliriz; *Alan hesap borçlu, veren hesap alacaklı kuralı gereği, örnekte veren hesap 100 Kasa Hesabı alacaklı, alan hesap 321 Borç Senetleri Hesabı borçlu olacaktır.*

Bu durumu defter-i kebir üzerinde gösterirsek;

100- KASA HESABI		321 BORÇ SENETLERİ	
BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
XXXX	20.000,00	20.000,00	XXXX

3- İşletme, 10.000,00 TL'lik ticari mal almış, karşılığında aynı tutarda bir senet düzenleyip vermiştir. Bu işlemde hesapların durumlarını defter-i kebir üzerinde inceleyelim. (KDV İhmal edilecek.)

ÇÖZÜM 3

Bu olayda, senet verilerek mal alındığı söylenmektedir. Buna göre; alınan mallar için 153 TİCARİ MALLAR HESABI, verilen senet için 321 BORÇ SENETLERİ HESABI kullanılacaktır.

Bu işlemde, depodaki mallarda bir artış meydana gelmektedir. 153 Ticari Mallar Hesabı bir aktif hesap olduğuna göre; *aktif hesaplar artarsa hesap borçlanılır* ilkesi gereği 153 Ticari Mallar Hesabı borçlu hesap olmaktadır. Öte yandan, depodaki mallarda artış olurken, alınan malların bedeli ödenmemiş, senetle borçlanılmıştır. Yani senetli borçlarda bir artış meydana gelmiştir. Pasif hesap olan 321 Borç Senetleri Hesabında artış olmuştur. *Pasif hesaplar artarsa hesap alacaklanır* ilkesi gereği 321 Borç Senetleri Hesabı alacaklı hesap olacaktır.

Bu olayda dikkat edilecek diğer bir husus ise, bir aktif hesap artarken (153 Ticari Mallar Hesabı) öte yandan bir pasif hesap da (321 Borç Senetleri Hesabı) aynı oranda artmaktadır. Bunun sonucunda hem aktif toplamında hem de pasif toplamında bir artış meydana gelmektedir.

Borçlu ve alacaklı hesabı şu şekilde de tespit edebiliriz; *Alan hesap borçlu, veren hesap alacaklı kuralı gereği, örnekte alan hesap 153 Ticari Mallar Hesabı borçlu, veren hesap 321 Borç Senetleri Hesabı alacaklı olacaktır.* Bu durumu defter-i kebir üzerinde gösterirsek;

153 TİCARİ MALLAR		321 BORÇ SENETLERİ	
BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
10.000,00			10.000,00

HESAP PLANI

Hesap planı, belirli bir hesap çerçevesine dayanarak, aynı işi yapan kurum ve işletme topluluklarının ya da birçok şubesi olan büyük kurum ve işletmelerin, ana hesaplarını ve yardımcı hesaplarını belirli bir sistem içinde tanımlayan, kesin olarak sınırlayan ve açıklayan bir yönergedir.

İşletmeler muhasebe sistemlerini, Maliye Bakanlığı tarafından **01.01.1994** tarihinden itibaren uygulanması zorunlu kılınan **Tekdüzen Hesap Planı** doğrultusunda kurmak zorundadırlar.

Bir işletmenin muhasebesinde kullandığı hesapların tümüne birden o işletmenin hesap planı denir.

Hesap planı ana ve yardımcı hesaplardan oluşur. İşletme hesap planını oluştururken ana hesapları Tekdüzen Hesap Planından isimlerini değiştirmeden alacaktır. Yardımcı ve alt hesapları ise işletmenin yapısına ve özelliklerine göre kendisi seçecektir.

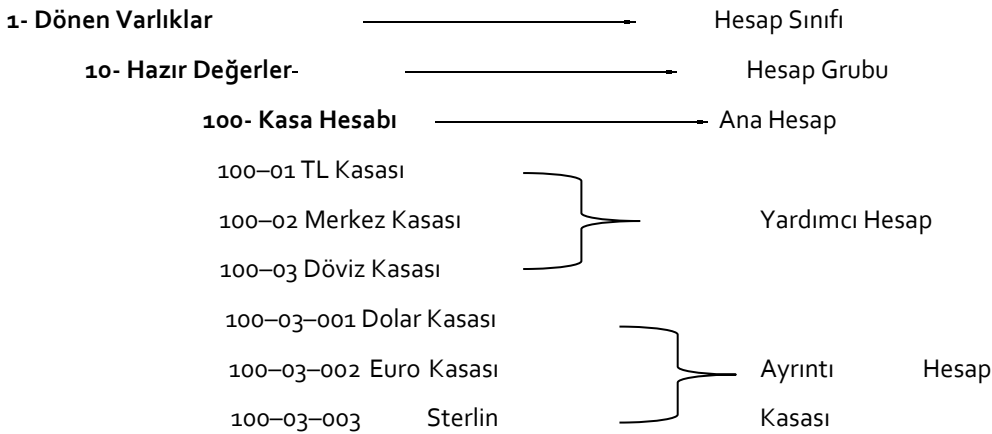
Hesap Planında Kodlama Yöntemleri

100–199- Dönen Varlık Hesapları	500–599 Özkaynak Hesapları
200–299- Duran Varlık Hesapları	600–699 Gelir Tablosu Hesapları
300–399- Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Hsl.	700–799 Maliyet hesapları
400– 499- Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Hsl.	

1 ve 2 ile başlayan hesaplar AKTİF, 3, 4 ve 5 ile başlayan hesaplar PASİF, 6 ile başlayan hesaplar Gelir Tablosu ve 7 ile başlayan hesaplar ise MALİYET (Gider) hesaplarıdır.

- a- **Ana Hesaplar:** Değer hareketlerinin toplu olarak takip edildiği hesaplardır. Defter-i Kebir hesaplarına *ana hesap* denir. Ana hesaplar Tekdüzen Hesap Planında belirtilmiş hesaplardır. Ana hesapların numaraları 3 (üç) haneli olur. Örneğin; 100- KASA HESABI, 102-BANKALAR HESABI ana hesaptır.
- b- **Yardımcı (Alt) Hesaplar:** Ana hesaplarla ilgili *ayrıntılarının izlenmesi* için, ana hesapların altında ve ana hesaplara bağlı olarak açılan hesaplara denir. Yardımcı hesaplar ana hesapların altında ve ana hesaplara bağlı olarak çalışırlar. Yardımcı hesapların numaraları beş ya da daha fazla haneli olur. Örneğin; 100–01 Merkez Kasa Hesabı, 101–01 Portföydeki Çekler Hesabı yardımcı hesaptır.

Örnek:



Yardımcı ve ayrıntı hesapların kullanımı zorunlu değildir. İşletme yöneticileri tarafından işletmenin yapısına ve ihtiyacına göre serbestçe ve istenildiği biçimde oluşturulabilir.

TEKDÜZEN HESAP PLANI

1- DÖNEN VARLIKLAR

10- HAZIR DEĞERLER

100 KASA

101 ALINAN ÇEKLER

102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

104

105

106

107

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

109

11- MENKUL KIYMETLER

110 HİSSE SENETLERİ

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

113

114

115

116

117

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

119 MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

12- TİCARİ ALACAKLAR

120 ALICILAR

121 ALACAK SENETLERİ

122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

123

124 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ

GELİRLERİ (-)

125

126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

13- DİĞER ALACAKLAR

130

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

134

135 PERSONELDEN ALACAKLAR

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

14-

15- STOKLAR

150 İLK MADDE VE MALZEME

151 YARI MAMULLER - ÜRETİM

152 MAMÜLLER

153 TİCARİ MALLAR

154

155

156

157 DİĞER STOKLAR

158 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

16-

17- YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

170 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

179 TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR

18- GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

181 GELİR TAHAKKUKLARI

182

183

184

185

186

187

188

189

19- DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ

191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ

192 DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

194

195 İŞ AVANSLARI

- 196 PERSONEL AVANSLARI
- 197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
- 198 DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
- 199 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

2- DURAN VARLIKLAR

20-

21-

22- TİCARİ ALACAKLAR

- 220 ALICILAR
- 221 ALACAK SENETLERİ
- 222 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 223
- 224 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
- 225
- 226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
- 227
- 228
- 229 ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

23- DİĞER ALACAKLAR

- 230
- 231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR
- 232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
- 233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
- 234
- 235 PERSONELDEN ALACAKLAR
- 236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 238
- 239 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

24- MALİ DURAN VARLIKLAR

- 240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER
- 241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- 242 İŞTİRAKLER
- 243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
- 244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- 245 BAĞLI ORTAKLIKLAR
- 246 BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
- 247 BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- 248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
- 249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

25- MADDİ DURAN VARLIKLAR

250 ARAZİ VE ARSALAR

251 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

26- MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

260 HAKLAR

261 ŞEREFİYE

262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ

263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

264 ÖZEL MALİYETLER

265

266

267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

269 VERİLEN AVANSLAR

27- ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

270

271 ARAMA GİDERLERİ

272 HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

273

274

275

276

277 DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

278 BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)

279 VERİLEN AVANSLAR

28- GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER

281 GELİR TAHAKKUKLARI

282

283

284

285

286

287

288

289

29- DİĞER DURAN VARLIKLAR

290

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

295 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

296

297 DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR

298 STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

299 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

3- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

30- MALİ BORÇLAR

300 BANKA KREDİLERİ

301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

304 TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ

305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER

306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

307

308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)

309 DİĞER MALİ BORÇLAR

31-

32- TİCARİ BORÇLAR

320 SATICILAR

321 BORÇ SENETLERİ

322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

323

324

325

326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

327

328

329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

33- DİĞER BORÇLAR

330

331 ORTAKLARA BORÇLAR

332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

334

335 PERSONELE BORÇLAR

336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

337 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

338

339

34- ALINAN AVANSLAR

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

341

342

343

344

345

346

347

348

349 ALINAN DİĞER AVANSLAR

35- YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ

350 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

351

352

353

354

355

356

357

358 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

359

36- ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

362

363

364

365

366

367

368 VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

37- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞ. YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)

372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI

374

375

376

377

378

379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

38- GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

381 GİDER TAHAKKUKLARI

382

383

384

385

386

387

388

389

39- DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

390

391 HESAPLANAN KDV

392 DİĞER KDV

393 MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

394

395

396

397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALIĞI

399 DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

4- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

40- MALİ BORÇLAR

400 BANKA KREDİLERİ

401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

402 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

403

404

405 ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER

406

407 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

408 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)

409 DİĞER MALİ BORÇLAR

41-

42- TİCARİ BORÇLAR

420 SATICILAR

421 BORÇ SENETLERİ

422 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

423

424

425

426 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

427

428

429 DİĞER TİCARİ BORÇLAR

43- DİĞER BORÇLAR

430

431 ORTAKLARA BORÇLAR

432 İŞTİRAKLERE BORÇLAR

433 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

434

435

436 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

437 DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

438 KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA

TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR

439

44- ALINAN AVANSLAR

440 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

441

442

443

444

445

446

447

448

449 ALINAN DİĞER AVANSLAR

45-

46-

47- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

470

471

472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

473

474

475

476

477

478

479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

48- GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

481 GİDER TAHAKKUKLARI

482

483

484

485

486

487

488

489

49- DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

490

491

492 GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ

493 TESİSE KATILMA PAYLARI

494

495

496

497

498

499 DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

5- ÖZ KAYNAKLAR

50- ÖDENMİŞ SERMAYE

500 SERMAYE

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

502 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI

503 SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)

51-

52- SERMAYE YEDEKLERİ

520 HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRIMLERİ

521 HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI

522 M.DV. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

523 İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

524 MALİYET BEDELİ ARTIŞ FONU

525

526

527

528

529 DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

53-

54- KAR YEDEKLERİ

540 YASAL YEDEKLER

541 STATÜ YEDEKLERİ

542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

543

544

545

546

547

548 DİĞER KAR YEDEKLERİ

549 ÖZEL FONLAR

55-

56-

57- GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

58- GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI

59- DÖNEM NET KARI (ZARARI)

590 DÖNEM NET KARI

591 DÖNEM NET ZARARI (-)

6- GELİR TABLOSU HESAPLARI

60- BRÜT SATIŞLAR

600 YURTİÇİ SATIŞLAR

601 YURTDIŞI SATIŞLAR

602 DİĞER GELİRLER

61- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)

610 SATIŞTAN İADELER (-)

611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)

612 DİĞER İNDİRİMLER (-)

613

614

615

616

617

618

619

62- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

620 SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-)

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)

623 DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

624

625

626

627

628

629

63- FAALİYET GİDERLERİ (-)

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)

631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)

633

634

635

636

637

638

639

64- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ

641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ

642 FAİZ GELİRLERİ

643 KOMİSYON GELİRLERİ

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

646 KAMBIYO KARLARI

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ

648 ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

65- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

650

651

652

653 KOMİSYON GİDERLERİ (-)

654 KARŞILIK GİDERLERİ (-)

655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)

656 KAMBIYO ZARARLARI (-)

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
658 ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)
659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

66- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
661 UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

67- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

670
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI

672

673

674

675

676

677

678

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

68- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)
681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)

682

683

684

685

686

687

688

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

69- DÖNEM NET KARI (ZARARI)

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

697 YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

698 ENFLASYON DÜZELTME HESABI

7- MALİYET HESAPLARI (7/A SECENEĞİ)

70- MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI

700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI

701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI

71- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI

712 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
713 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI

72- DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI
722 DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI
723 DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI

73- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
732 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI
733 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
734 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI

74- HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI

75- ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI
752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI

76- PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
762 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI

77- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
772 GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI

78- FİNANSMAN GİDERLERİ

780 FİNANSMAN GİDERLERİ
781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
782 FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI

79- GİDER ÇEŞİTLERİ (7/B SECENEĞİ)

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 HESAPLAR

9- NAZIM HESAPLAR

ÇİFT TARAFLI KAYIT İLE MUHASEBENİN TEMEL UYGULAMALARI

ENVANTER VE DEĞERLEME

İşletmelerde dönem içinde yapılan kayıtların dönem sonunda elde edilen sonuçları ile uyumlu olması gerekmektedir. Bu nedenle işletmeler ticari ve kanuni açıdan envanter ve değerlendirme yapmalıdırlar. Envanter iki aşamalı bir işlemdir. Birinci aşamada işletmenin sahip olduğu iktisadi kıymetler sayılmak, ölçülmek ve tartılmak suretiyle miktar itibari ile saptanır. İkinci aşamada ise miktar itibari ile belirlenen iktisadi kıymetlerin değeri saptanır. Değerleme; bir işletmenin varlığını meydana getiren aktif ve pasif kalemlerin belirli bir tarihteki değerlerinin para birimiyle ifade edilmesidir. Envanter ve değerlendirme işlemlerine yönelik düzenlemeler, kanunlar ve muhasebe standartlarında belirlenmiştir. Envanter ve değerlemenin işletmeye birçok faydası vardır. Envanter ve değerlendirme yapılmasıyla işletmenin iyi bir denetimden geçmesi, hatalı işlemlerin ortaya çıkarılarak tedbirler alınması ve geleceğe ait hataların önlenmiş olması işletmeye sağladığı faydalar arasındadır.

ENVANTER

Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektedir. Ayrıca; ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutlak olmayan malların değerleri tahminen tespit olunur. Yukarıda yazılı hükümler ışığında envanter işlemleri iki aşamadan oluşur.

- Mevcutların, alacak ve borçların saymak, ölçmek tartmak suretiyle kesin bir şekilde tespit edilmesi,
(muhasebe dışı envanter)
- Tespit edilen iktisadi kıymetlerin V.U.K. hükümlerine uygun olarak değerlendirilmesi. (muhasebe içi envanter)

Vergi Usul Kanununda envanterin işe başlama esnasında ve her hesap döneminin sonunda yapılması gerektiği belirtilmiştir. Ancak; aynı kanunda büyük mağazalar ve eczanelerin emtia mevcutlarının envanterini üç yılda bir çıkarabilecekleri belirtilmiştir. Yine aynı kanun hükümleri ile büyük sanayi işletmelerinin Maliye Bakanlığı'ndan müsaade almaları koşulu ile iki veya üç yılda bir envanter çıkarabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Bilanço gününde yapılan fiili sayım sonuçları ile muhasebe kayıtları arasında farklılıklar yer alması durumunda, değerlemenin doğru yapılabilmesi için bu farkın nedeninin araştırılması gerekir.

Envanter Türleri

A-Muhasebe İçi Envanter

B-Muhasebe Dışı Envanter

A- Muhasebe Dışı Envanter

Tacirin ticari defterine yazdığı kıymetlerin fiili olarak işletmede olup olmadığının tespiti işlemlerine muhasebe dışı envanter işlemleri denir. Ölçmek, tartmak, saymak ve değerlemek gibi işlerden oluşur. Aşamaları aşağıdaki gibidir;

1- Varlıkların Miktar Olarak Belirlenmesi: Muhasebede görevlendirilen yetkili kişilerce depo, kasa, cüzdan veya dosya gibi yerlerde saklanan kıymetler envanter günü tek tek sayılır. Sayım işlemi aşağıdaki gibi yapılır.

Hazır Değerlerin Sayımı: Hazır değer nakit değerlerdir. Hazır değerler istenildiği anda her türlü ödemenin yapılmasını sağlayabilen kıymetlerdir. Bunlara örnek olarak TL Kasası, Döviz Kasası, Alınan Çekler ve Bankadaki Mevduat hesaplarını örnek olarak gösterebiliriz. Hazır değerlerin envanteri yapılırken;

- Kasada sayım günü ne kadar para adedi olduğu TL ve döviz cinsleri ayrı ayrı olmak üzere tek tek tespit edilerek sayım listesine yazılır.
- Cüzdanda bulunan çekler sayılarak adedi ve tutarı sayım listesine yazılır.
- Bankadaki mevduat hesaplarında o gün için ne kadar nakit olduğu bankalardan alınan hesap özetleri ile belirlenerek sayım listesine yazılır.

Menkul Kıymetlerin Sayımı: Menkul kıymetler sahibine gelir getiren, rahatlıkla satılabilen ve para gibi piyasada kabul gören hisse senedi, tahvil gibi senetlere denir. Şirketlerin aldığı kıymetli evraklar kasa veya cüzdanda korunur. Kaç adet ve hangi tür senet olduğu bir listeye yazılır.

Menkul değerlerle ilgili envanter listelerinde menkul değerleri ihraç eden işletmelerin adları ve unvanları, menkul değerlerin çeşitleri, serisi ve çıkarılış tarihleri, nominal ve alış bedelleri ilave bilgiler olarak yer alır. Çıkarılan tahviller envanter listesine çıkarılan tahvillerin serisi, numarası, çıkarılış tarihleri, nominal değerleri, ihraç bedelleri, hangi kanalla satıldıkları, itfa edilen tahviller ve itfa tarihleri belirtilir.

Alacak ve Borçların Sayımı: İşletmelerin diğer kişi ve kuruluşlar ile olan ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan alacaklarına ticari alacak, borçlarına ise ticari borç adı verilir. İşletmelerin ticari faaliyetler dışındaki diğer faaliyetleri sonucu ortaya çıkan diğer alacak ve borçları da söz konusu olabilir.

Senetli ve senetsiz alacak ve borçların miktarı belirlenirken ticari defterler de bakılır. Vadeleri ve tutarları belirlenen senetli ve senetsiz alacak ve borçlar sayım listesine yazılırken karşı tarafın adı ve adresi de yazılır. Senetli borç ve alacaklarda ayrıca senedin nominal değerinin yanısıra varsa faiz oranı da yazılır. Bilançoda yer alan yabancı kaynaklar işletmenin borç aldığı kişi ve kuruluşları ifade eder. Alınan borç, senetli veya senetsiz olabilir. Senetli ve senetsiz borçlar ayrı ayrı tespit edilerek sayım listelerine yazılmalıdır. Şayet, borç bir bankadan kredi şeklinde alınmış ise bankadan hesap özeti alınarak hesabın durumu netleştirilmelidir.

Stokların Sayımı: Üretim yapan işletmeler satın aldıkları hammadde ve yardımcı maddeleri, ürettikleri mamul ve yarı mamulleri stok kartlarına işleyerek veya bilgisayar paket programları ile takip ederler. Fiili olarak işletmenin ne kadar mamul ürettiği, ne kadar hammaddesinin veya yardımcı maddesinin (kaç tane, kaç kilo, kaç metre) olduğu sayım listesine gruplandırılarak yazılır.

Maddi Duran Varlıkların Sayımı: Maddi duran varlık, işletmelerde kullanılmak üzere alınan makine, teçhizat, bina, arsa, taşıt, demirbaş gibi kıymetleri ifade eder. Aktifte kayıtlı olan bu varlıkların miktarı ticari defterlere bakılarak belirlenir. Ancak deprem, yangın gibi beklenmeyen durumlarda kaybedilen duran varlıklar listeye yazılmaz.

Duran Varlıklara Amortisman Ayırma: İşletmenin aktifinde kayıtlı bulunan demirbaşlar, binalar, makineler, tesisler gibi duran varlıklara her yılın sonunda amortisman yapılır. Duran varlıklar ve amortisman işlemleri, amortisman defteri ile veya bilgisayar programları yardımıyla yapılır. Her yıl ayrılan amortismanın rahat takip edilmesi için amortisman defteri tutulur. Hesaplanan amortismanlar ticari defterlere işlenmek sureti ile mali kardan düşülür.

Sayılan varlıkların mevcut miktarları görevlilerce listelere tek tek yazılır. Bu listelere sayım listesi denir. Hazırlanan listelerin özet sonuçları envanter defterine yazılır. Listeler defterler gibi Vergi Usul Kanunu'na göre 5 yıl saklanmalıdır.

2- Dönem İçi Giderlerinin Tespiti: İşletmeler, faaliyetlerini sürdürebilmek için iş yılı içinde bazı masraf ve giderlere katılmak zorundadırlar. Gider, genel geçici mizandan alınarak tespit edilir. Bu iş yılına ait olmayan giderler varsa bunlar toplamdan düşülür. Kalan net giderler tespit edilir.

3- Dönem İçi Gelirlerinin Tespiti: İş yılı içinde giderler olabileceği gibi çeşitli nedenlerden kaynaklanan gelirler de olacaktır. Elde edilen gelir hesaplarına yazılacaktır. Dönem sonunda gelir hesaplarının alacak kalanları toplanarak bu yıla ait olmayan gelirler varsa bunlar çıkarıldıktan sonra net gelirler tespit edilecektir. Gelir ve giderler toplamında önemli olan bu kalemlerin bu iş yılına ait olması ve vergi yasaları açısından kabul edilir olmasıdır. Kanunen kabul edilmeyen gider veya gelirler dönem sonunda kâr veya zarar hesaplanırken dikkate alınmaz.

B- Muhasebe İçi Envanter

Tespit ve değerlendirme işlemlerinden sonra bulunan neticelerin muhasebe kayıtları ile karşılaştırılarak hesapların gerçek durumu ifade eder duruma getirilmesi işlemine muhasebe içi envanter denir.

Muhasebe içi envanter işlemleri gerekli düzenleyici muhasebe kayıtlarını kapsar. Envanter çıkarılırken muhasebe dışı ve muhasebe içi envanter işlemleri ile iktisadi kıymetler, tespit edilir değerlendirilmesi yapılır ve bulunan envanter neticelerine göre muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi sağlanır. Böylece muhasebe kayıtlarının envanter neticeleri ile mutabakatı sağlanmış olur.

Muhasebe içi envanter işlemleri aşağıdaki sıra dahilinde yapılır.

- Sayım sonuçları ile geçici mizanı karşılaştırarak farklılıkları bulmak,
- Farklılıkların giderilmesi için gerekli kayıtları yapmak,
- Dönem sonu yansıtma kayıtlarını yapmak,
- Yansıtma ve maliyet hesaplarını kapatmak,
- Gelir tablosunu düzenlemek,
- Gelir tablosu hesaplarını ilgili sonuç hesaplarına devrederek kapatmak,
- Kesin mizanı düzenlemek,
- Kapanış bilançosunu hazırlamak, □ Kapanış kaydını yapmak.

Sayım Listelerine Göre Farklılıkların Tespiti: Muhasebe dışı envanter de yapılan sayım ve değerlendirme sonuçlarını genel geçici mizan ile karşılaştırarak aradaki farklılıkların belirlenmesi, daha sonrada bu farklılıkların giderilmesi için gerekli envanter kayıtlarının yapılması gerekir.

Varlık ve Kaynak Hesaplarının Karşılaştırılarak Denkleştirilmesi:

İşletmenin en son çıkarılan genel geçici mizanındaki hesapların kalanları hesap sırasına göre envanter ve bilanço defterinden (veya listelerden) takip edilerek kontrol edilir. Arada farklılıklar varsa bunların düzeltilmek veya araştırılmak üzere bir kağıda not edilir. Alınan bu notlar kullanılarak hatalar engellenmiş olur. Envanter işlemlerinde hesapların veya sayım sonuçlarının unutulması, atlanması daha büyük hatalara neden olabilir. Aksi halde hesaplanan gelir tablosu, bilanço, mizan ve kâr hatalı hesaplanabilir. Vergi yasalarına göre kâr üzerinden vergi ödenmesini zorunlu kıldığından ödenen verginin hatalı olması vergi suçlarını beraberinde getirir.

Hazır Değerlerin Karşılaştırılması: Mizandaki hesapların sıralaması hesap planına göre yapılır. Bu nedenle mizanda öncelikle hazır değerlere ilişkin hesaplar yer alır. Hazır değerler nakit ve nakite çevrilebilme imkânı hemen olan değerlerdir. (Kasa, banka, alınan çekler vb.). Her hesabın genel geçici mizandaki borç kalanı ile envanter sonucuna ayrı ayrı bakılmalıdır. Fiili sayım sonucu ile hesap kalanı karşılaştırılır. Kalan aynı ise problem yoktur. Farklı ise sayım

toplamından mizandaki kalan toplamı çıkarılarak fark hesaplanır. Farklılığın sebebi defterlerde ve belgelerde araştırılır. Sebebi bulunamayan farklılıklar; Fiili sonuç defterdekinden fazla ise sayım fazlası, Fiili sonuç defterdekinden az ise sayım noksanı olarak nitelendirilir. Hesaplanan Noksanlık 197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI HESABINA borç, ilgili hesaba da alacak yazılır. Fazlalıklar ise 397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI HESABINA alacak, ilgili hesaba da borçlu yazılır.

Kasa Hesabının Denkleştirilmesi: Fiili Sayım Sonucunun Tutarı = Kasa Hesabının Borç Kalanı. Kasa hesabının borç kalanı mizandan alınır. Kasadaki nakitin sayım toplamı envanter defterinden alınır. Her iki rakam karşılaştırılır. Mizandaki kasa hesabının kalanı büyükse, sayım sonucundan, kasa noksanı vardır. Mizandaki kasa hesabının kalını küçükse, sayım sonucundan, kasa fazlası vardır.

Kasa Sayım Noksanında Yapılacak İşlemler: Sayım sonucu kasada mizandaki görünen tutardan az toplam tespit edilmiş ise kasa noksanıdır. Noksanlığın sebebinin araştırılmak üzere ilgili hesaplara alınması gerekir. Sebebi bulunamayan noksanlıklar VUK 'a göre gider kabul edilmemektedir. Bu nedenle noksanlık miktarı vergi matrahına eklenir.

Alınan Çeklerin Denkleştirilmesi: İşletmenin başkalarından alacağına karşılık aldığı ticari senetlerden biri de çeklerdir. Çeklerin denkleştirilmesinde dikkat edilmesi tahsili zorlaşmış veya karşılıksız çıkmış olan çeklerdir. Bu şekilde tahsili şüpheli hale gelmiş çekler için (Karşılıksız çıkan çeklerde yasal takip işleminin başlatılması gerekir.) karşılık ayrılması muhasebenin temkinli olma ilkesi gereğidir. Vergi usul kanunu bazı durumlardaki alacakların şüpheli hale geldiğini tanımlamıştır.

Alınan çek veya alacakların şüpheli hale gelmesi aşağıdaki şartlar ile gerçekleşir.

- Alacak ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ile ilgili bir nedenle ortaya çıkmalıdır.
- Ödeme gününde ödenmemiş ve noter kanalı ile istenmiş olmalıdır.

Şüpheli alacağa karşılık ayrılabilmesi için (Yukarıdaki nedenlere ilave olarak) ise:

- Alacak dava yolu ile istenmeli,
- Alacak için bir teminat olmamalı,
- Alacaklı bilanço usulüne göre defter tutmalı,
- Değerleme gününde (Dönem sonunda) tahsilinin zorlaşması gerekir.

Ayrılacak karşılığın tutarı alacağın defterdeki değeri kadardır. Yabancı paralı alacakların şüpheli hale gelmesinde karşılık ayrılırken kur farkları da karşılık miktarına ilave edilir. Alınan çekler de bir alacağı ifade ettiğinden tahsili imkansız hale gelmesi dönem sonunda karşılık ayrılmasına neden olur. Karşılık ayırma işleminden önce tahsili imkansız hale gelen çekin niteliği şüpheli alacak konumuna dönüştüğünden alınan çekler hesabından çıkarılarak şüpheli alacaklar hesabına aktarılması gerekir.

Bankalardaki Mevduatların Denkleştirilmesi: İşletmeler fazla nakitlerini bankalara açtıkları mevduat hesaplarında tutarlar Açtırılan mevduatlar 102- BANKALAR HESABIN' da izlenir. Dönem sonunda bankadaki mevduat miktarı alınan dekont ile doğrulandıktan sonra dekonta bağlı olarak şirket defterindeki kontrollerden sonra gerekli düzeltme kayıtları yapılır.

Menkul Kıymetlerin Karşılaştırılması: İşletmenin satın aldığı menkul kıymetler 11 ile başlayan kod numaralı hesaplarda izlenmektedir. Dönem sonunda bu hesaplarda kayıtlı menkul kıymetler sayılır. Sayım sonucuna göre piyasadaki 31.12. günü *alış fiyatından* değerlendirilerek aktifte düzeltme kaydı yapılmalıdır. Söz konusu kıymetlerin değer artışları Alınan hisse senetlerinin değeri sürekli değişeceğinden yılın son günü menkul kıymetin piyasada ifade ettiği değere göre muhasebe kayıtları yapılmalıdır.

Alacaklara Karşılık Ayrılması: Alacağın tahsilinin zorlaşması işletmeyi tedbirli olmak zorunda bırakır. Alacağın tahsil edilememesinde hangi kaynaktan bu giderin karşılanacağına karşı tedbir alınır. Alacak miktarı kadar tutar gider yazılarak ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI hesabına kayıt edilir.

Stokların Denkleştirilmesi: Stoklar işletmenin satmak üzere satın aldığı veya satmak üzere ürettiği malzemelerin izlendiği hesaplardan oluşur. Üretilen ürünlerin takip ve envanter işlemi maliyet muhasebesi dersi modüllerinde tanıtılacağından biz alım satım yapılan ürünlerin envanter kayıtlarına değineceğiz.

Satılmak üzere alınan mallar 153-TİCARİ MALLAR HESABI' nda izlenir. Dönem sonunda yapılan envanter işlemi çeşidi az ürün satan işletmelerde her satış işleminden sonra yapılır. Çok fazla çeşit satan eczacılar gibi işletmeler sayım işini 3 yılda bir yapmaktadırlar. Her yılın sonunda varsayılan miktara göre maliyet belirlenerek kâr/zarara devir edilir. Ancak ürün çeşidi fazla olan işletmeler yıl sonlarında depolarında kalan mal tutarını sayarak 153-Ticari Mallar Hesabını buna göre denkleştirirler.

Yapılacak denkleştirme işlemi:

- Öncelikle envanter defterinden sayım tutarı alınır.
- Mizandaki ticari malların kalanına bakılır.
- Ticari mallar hesabı üzerinde satılan mal tutarı hesaplanır.
- Satılan mal miktarı ticari malları hesabından çıkarılarak ilgili maliyet hesabına devir edilir.

Maddi Duran Varlıkların Denkleştirilmesi: Maddi duran varlıkların işletmede kullanılmalarına ilişkin yıpranma payları gider olarak işletmenin faaliyet kâr-zararına katılmalıdır. Her yılın yıpranma payı (amortisman) hesaplanarak gider yazılır.

Maddi Olmayan Duran Varlıkların Denkleştirilmesi: Mali duran varlıklar çeşitli uzun vadeli alacaklardan oluşmuştur. Alacaklar için daha önce belirttiğimiz karşılık ayırma ve reeskont işlemi aynı şekilde uygulanır. Mali duran varlıklarda ise değerlendirme işlemine gerek duyulmamıştır. Elde edilen getiriler dönem içinde gelir olarak kayıt edilir.

Kaynak Hesaplarının Denkleştirilmesi: Bildiğiniz gibi kaynak hesapları yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bölümünden oluşur. Yabancı kaynak işletmenin ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla banka ve diğer kuruluşlardan faiz karşılığında aldığı senetli veya senetsiz borçları ifade eder. Alınan uzun vadeli borçların ana para ve faiz ödemeleri takip edilerek envanter işleminde göz önünde tutulmalıdır.

Uzun Vadeli Borçların Ana Para Taksiti ve Faizlerinin Kaydı: Geri ödeme süresi bir yıldan fazla olan kredilerin ve faizleri uzun vadeli borç olarak kabul edilir. Kredi şeklinde çekilen uzun vadeli borçlarda yılsonunda, bir sonraki yıl ne kadar anapara ve faiz ödenecekse bu tutarın uzun vadeli kredi hesabından çıkarılarak kısa vadeli kredi hesabına aktarılması gerekir.

Ödenecek Kıdem Tazminatlarına Karşılık Ayrılması: Kıdem tazminatı çalışan personele iş kanuna göre emeklilik zamanı geldiğinde veya işten çıkarıldıklarında toplu bir ödeme yapılır. Kıdem tazminatı şirketin uzun vadeli borçlarından özellik taşıyan bir hesaptır. Yapılacak ödemenin şirketi olumsuz etkilememesi için her yılsonunda ödenmesi gerek tazminat hesaplanarak karşılık ayrılır. Ödemenin miktarı en son ödenen aylık brüt ücret ile çalışılan yıl çarpılarak hesaplanır.

Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkuklarının Kaydı: Bu yıla ait olan gider veya gelirlerin belirlenerek ilgili hesaplardan düşülmesi gerekir. Yıl içinde ödenen ancak bir sonraki yıla ait olan giderler 280-GELECEK YILLARA AIT GİDERLER HESABINA borç kaydedilir. Gelecek yıllara ait gelirler ise, 281-GELİR TAHAKKULARI HESABINA alacak yazılır. Tahakkukun kelime anlamı gerçekleşme olarak ifade edilebilir. Bu dönem gerçekleşen ancak başka dönemlere ait olan gelirler bu hesaba yazılmalıdır. Dönemin sonunda bu yıla ait olan rakamlar bu hesaplardan çıkarılarak bu yılın gider veya gelir hesaplarına aktarılır.

DEĞERLEME

Değerleme, sayılan varlıkların hangi fiyattan veya tutardan envanter defterine yazılacağını tespit etme işlemidir.

Vergi Usul Kanununda yer alan tanımlamadan da anlaşılacağı üzere *Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili kıymetlerin takdir ve tespitidir.* Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.

Değerleme bu anlamda, doğrudan vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili bir işlem olduğu için kanunda değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi kıymetlerin hangi ölçüyle değerlendirileceği açık olarak belirlenmiş olup bu konuda mükelleflere uyacakları kurallar hüküm altına alınmıştır.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun gereği olarak "Bilanço, envantere gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak değerleri itibarıyla tertiplenmiş hülasasıdır (özetidir)."

Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir. Envanter çalışmalarında işletmede var olan varlıkların parasal değerlemesi Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme hükümlerine göre yapılmaktadır. Eğer söz konusu değerlendirme yapılırken Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme hükümlerine uyulmaz ise düzenlenen bilanço yapılan denetimlerde "Değerleme" hükümlerine göre düzeltilmekte, sonuçta mükellefler cezalı vergi ödemek zorunda kalmaktadırlar.

Vergi Usul Kanunu hükümleri gereği olarak defterler hesap dönemi itibarıyla tutulmaktadır.

Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi hesap dönemi başında tekrar açılır.

Ülkemizde hesap dönemi başı takvim yılı esasına göre belirlenmekte, buna paralel olarak hesap dönemi bitimi takvim yılının son günü yani **31 Aralık** olarak kabul edilmektedir.

Ancak mükellefler vergi idaresine başvurarak işleri nedeniyle kendilerine özel hesap dönemi tespit ettirme hakkına sahip bulunmaktadır.

Hesap döneminin takvim yılı esasına göre belirlenmiş olması halinde değerlemeye esas olacak *envanter işlemlerinin de 31 Aralık* itibarıyla yapılması gerekmektedir.

Envanter işlemlerinin yapılışı sırasında işletmede mevcut varlıkların birim değerlerinin tespiti bu açıdan önem arz etmektedir.

Vergi Usul Kanununda değerlendirme ölçüleri 8 ayrı şekilde tespit edilmiş bulunmaktadır. **Buna göre değerlendirme ölçüleri;**

- Maliyet bedeli
- Borsa rayıcı
- Tasarruf değeri
- Mukayyet değer
- İtibari değer
- Rayiç bedel
- Emsal bedeli ve emsal ücreti Vergi değeri

Ancak Vergi Usul Kanunu yukarıda sayılan değerlendirme ölçülerine ek olarak; alış bedelini, alış emsal bedelini, ortalama perakende satış fiyatını, tapu siciline kayıtlı bedeli, finansal kiralamalarda kira ödemelerinin bugünkü değerini de değerlendirme ölçüsü olarak kabul etmektedir.

Günümüz ekonomisinde menkul kıymetlerin, yabancı paraların, alacakların, borçların (özellikle yabancı para birimlerine göre olanların) vadeli çeklerle ilgili borç ve alacakların 31 Aralık itibarıyla değerlendirilmesi önem arz etmektedir.

Gayrimaddi hakların değerlemesi ise devamlı duraksama yaratmaktadır. Bilindiği üzere gayrimaddi haklar, gayrimenkul gibi tapuya tescil edilen sınırlı aynı haklar ile sınai, ticari ve fikri nitelikteki haklardır. Vergi Usul Kanunu "İktisadi işletmelerde dahil kıymetler değerlemesini" servetlerin değerlemesini ayrı ayrı belirlemiş bulunmaktadır.

Değerleme Ölçüleri

Vergi Usul Kanunu'na göre değerlendirme ölçüleri 8 ayrı şekilde tespit edilmiş bulunmaktadır. Bu değerlendirme ölçülerinin açıklamaları aşağıdaki gibidir;

1-Maliyet Bedeli

Vergi Usul Kanunu'na göre Maliyet Bedeli; "İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferrik bilimum giderlerin toplamını ifade eder." şeklinde tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu ışığında; Satın alınan veya imal edilen bir iktisadi kıymetin maliyet bedeli değerlemesi yapılan iktisadi kıymetin özelliğine göre değişmektedir. VUK'na göre; Satın alınan veya imal edilen bir iktisadi kıymetin işletmenin mağaza veya deposuna girinceye kadar veya kullanılabilir hale gelinceye kadar yapılan bütün harcamalar;

1. Satın alma veya imal bedeli, gümrük vergileri, nakliye, sigorta ve montaj giderleri,
2. Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon, emlak alım ve taşıma alım vergileri, yıktırma, hafriyat ve tasfiye giderleri, gibi harcamalardır.

Buna göre, 1.grupta yer alan harcamaların maliyet bedeline ilavesi zorunlu, 2.grupta yer alan harcamaların ilavesi ise ihtiyaridir. Diğer bir ifadeyle mükellef ikinci grup harcamaları dilerse maliyet bedeline katar.

Bir iktisadi kıymetin değerini devamlı olarak arttıran, kapasitesini genişleten veya hizmet ömrünü arttıran harcamalar da maliyet bedeline dahil edilir.V.U.K.'na göre stoklar maliyet bedeliyle değerlendirilmelidir.

2-Borsa Rayici

Vergi Usul Kanununda Borsa rayici aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

"Borsa Rayici; Gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerin ortalama değerlerini ifade eder. Normal temevvüçler dışında fiyatlarda bariz kararsızlıklar görülen hallerde, son muamele günü yerine değerlemeye takaddüm eden 30 gün içindeki ortalama rayici esas olarak aldırılmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir."

VUK ışığında Borsa Rayici, bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki resmi borsa fiyatıdır. Anılan kanunda borsa rayicini, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değeri olarak açıklamıştır. Borsa fiyatında normal dalgalanmalar dışında açık kararsızlık görüldüğü durumda Maliye Bakanlığı son muamele günü yerine değerlemeden önceki 30 günün ortalama rayicini esas alabilir.Borsa rayicinin teşekkülünde muvazaa (anlaşılmalı hareket) olduğu anlaşılırsa borsa rayicinin uygulanması mümkün değildir. Borsa rayicinin yerine alış bedeli esası uygulanır.

3- Tasarruf Değeri

Bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değer tasarruf değeridir. Net gerçekleşebilir değer, iskontolu değer olarak da adlandırılan tasarruf değeri, iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki kullanım değeri olmaktadır.İktisadi kıymetlerin değerlendirilmesinde fazlaca kullanılan bir değerlendirme ölçüsü değildir. Sadece senede bağlı alacak ve borçların değerlendirilmesinde kullanılabilir. Bu da işletmece istenilmesine bağlıdır. İşletmeler isterlerse senede bağlı alacak ve borçlarını tasarruf değeriyle değerlendirebilirler. Ancak alacak senetlerini tasarruf değeri ile değerleyen işletmeler borç senetlerini de tasarruf değeri ile değerlemek zorundadırlar.

4-Mukayyet Değer

Mukayyet değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir. Mukayyet değer kayıtlı değer, yazmaca değer, defter değeri gibi isimlerle de tanınır.Kayıtlı değer olarak da sıkça kullanılan mukayyet değer, değerlendirme ölçüsü olarak kullanılacak iktisadi kıymetler aşağıdaki gibidir;

Senetsiz alacaklar, senetli alacaklar (istenirse) kuruluş giderleri, peştamallıklar, aktif geçici hesap kıymetleri (peşin ödenen giderler, tahsil edilmemiş hasılat (gelir tahakkukları) senetsiz borçlar, senetli borçlar (istenirse), pasif geçici hesap kıymetleri (peşin tahsil edilmiş hasılat, henüz ödenmemiş giderler), karşılıklar, amortismanlar, özel haller ("değerleme ölçüsü belirtilmemiş, ya da belirtilen ölçüyle değerlendirilmesine imkan olmayan hallerde, borsa rayici yoksa iktisadi kıymetler mukayyet değerle değerlendirilir."

5-İtibari Değer

Mukayyet değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir. Mukayyet değer kayıtlı değer, yazmaca değer, defter değeri gibi isimlerle de tanınır.Kayıtlı değer olarak da sıkça kullanılan mukayyet değer, değerlendirme ölçüsü olarak kullanılacak iktisadi kıymetler aşağıdaki gibidir;

Senetsiz alacaklar, senetli alacaklar (istenirse) kuruluş giderleri, peştamallıklar, aktif geçici hesap kıymetleri (peşin ödenen giderler, tahsil edilmemiş hasılat (gelir tahakkukları)), senetsiz borçlar, senetli borçlar (istenirse), pasif geçici

hesap kıymetleri (peşin tahsil edilmiş hasılat, henüz ödenmemiş giderler), karşılıklar, amortismanlar, özel haller ("*değerleme ölçüsü belirtilmemiş, ya da belirtilen ölçüyle değerlemesine imkan olmayan hallerde, borsa rayıcı yoksa iktisadi kıymetler mukayyet değerle değerlendirilir.*")

6- Vergi Değeri

Vergi Usul Kanununda vergi değeri şu şekilde tanımlanmıştır. Vergi değeri, bina ve arazinin Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre tespit edilen değeridir. Vergi usul Kanunu ışığında Maliyet bedeli bilinmeyen bina ve arazi vergi değeri ile maliyeti bilinmeyen amortisman tabii iktisadi kıymetler alış tarihindeki rayice göre değerlendirilir.

7- Rayiç Bedel

Bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım-satım değeri rayiç bedelidir. Modern değerlendirme sisteminde cari değer adı altında yaygın olarak kullanılan rayiç bedel iktisadi kıymetlerin gerçek değerini ortaya koyan bir ölçüdür. Bununla beraber, VUK' muzun kabul ettiği rayiç bedel tanımı hem tartışılabilir bir "*alım satım değeri*" ifadesine sahiptir, hem de uygulama alanı vergi değeri ile değerlendirilen bina ve arazinin bu değerinin saptanması ile sınırlanmıştır.

8- Emsal Bedeli Ve Ücreti

Vergi usul kanununa göre emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir. Emsal bedeli sıra ile aşağıdaki esaslara göre tayin olunur.

- Ortalama Fiyat Esası:** Aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan "Ortalama satış fiyatı" ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran % 25'ten az olmaması şarttır.
- Maliyet Bedeli Esası:** Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.
- Takdir Esası:** Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz. Emsal bedelinin mükellef tarafından bizzat hesaplandığı hallerde, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kâğıtlar olarak muhafaza edilir.

Yukarıdaki esaslara mukayyet olmaksızın kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini tespit eden kararnamelerde yer alan unsurlar emsal bedeli yerine geçer.

Ücretle yapılan imalatta ücretin gerçek miktarının bilinmemesi veya doğru olarak tayin edilememesi hallerinde tespit edilecek emsal ücret de aynı esaslara göre tayin olunur.

Vergi usul kanunu ışığında emsal bedeli, bir iktisadi kıymetin benzerlerine göre piyasada sahip olduğu satış bedelidir. Bu tanımdan da anlaşıldığı gibi, emsal bedeli, değerlendirme yapılacak iktisadi kıymetin aynı cins ve neviden malların piyasa fiyatına göre hesaba bulunan değeridir.

Emsal bedel ölçüsünün uygulanabilmesi için gözden kaçırılmaması gereken en önemli sav değerlendirme konusu iktisadi kıymetin gerçek değerinin belli olmaması veya bilinmemesi veyahut gerçek değerinin doğru olarak tespit edilememesi gerekir. Bir iktisadi kıymetin gerçek değerinin bilinmesi veya gerçek değerinin doğru olarak hesaplanabilmesi durumunda emsal bedeli uygulanamaz. İşletmelerde imalât sırasında veya süreci sonunda ortaya çıkan hurda, döküntü, deşe ve iskartaların maliyet bedellerinin tam doğru olarak hesaplanamayacağı veya maliyet bedeli ile değerlemenin bu gibi kıymetlerin gerçek değerini yansıtmayacağı açıktır. Bu sebeple, iktisadi kıymetin değerinin tam ve doğru olarak tespitine imkân olmayan bu gibi hallerde emsal bedeli kullanılır.

VUK'na göre bu kanununun değerleme bölümünde yazılı olmayan veya yazılı olup da VUK ölçülerine göre değerlemesine imkân bulunmayan iktisadi kıymetlerden bina ve arazinin vergi değeriyle, diğerlerinin, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleri, o da yoksa emsal bedelleriyle değerleneceğini belirtmiştir.

Vergi usul Kanunu ışığında bakıldığında emsal bedelinin tayininde önce ortalama fiyat esası uygulanır. Bu esasın uygulanamaması durumunda ikinci sırada olan maliyet bedeli esası uygulanır. Bu esasın da uygulanamaması durumunda üçüncü sıra olan takdir esası uygulanır.

DÖNEMBAŞI İŞLEMLERİ ve HESAP AÇILIŞLARI

AÇILIŞ BİLÂNÇOSU ve AÇILIŞ KAYITLARI

Faaliyete yeni başlayan işletmeler işe başladıkları tarihte, öteden beri faaliyete devam eden işletmeler ise 1 Ocak tarihinde, aşağıda anlatılan ve dönem başı işlemleri denilen dört aşamalı işlemleri yapmak zorundadırlar. Bu işlemler sırasıyla;

1- Dönem Başı Envanter İşlemleri:

Envanter çıkarmak, bilânço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit demektir. İşe başlama tarihinde ve müteakip her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler, envanter defterine kaydolunur ve bu tarihe bilanço günü denir. Envanter, Envanter ve Bilânço defteri üzerine çıkarılır.

Yukarıdaki ifadelerden de anlaşılacağı gibi; İşe yeni başlayan işletmeler işe başladıkları tarihte, öteden beri faaliyette bulunan işletmeler ise 1 Ocak tarihinde envanter defterleri üzerine envanter çıkarmak zorundadırlar. Çıkarılan envanterle, işletmenin elindeki mevcutlar, alacaklar, borçlar ve sermaye bir bütün olarak tespit edilmiş olur.

2- Açılış Bilânçosunun Düzenlenmesi: Döneme başlarken yapılacak ikinci işlem *Açılış Bilânçosu* düzenlemektir. Açılış Bilânçosu, daha önce düzenlenip envanter defterine işlenen envanter sonuçlarından yararlanılarak düzenlenecektir. Açılış Bilânçosu, Envanter ve Bilânço Defteri üzerine yapılmalıdır. Açılış Bilânçosunu düzenlerken iki ayrı durumla karşılaşabiliriz;

- Öteden beri işe devam eden işletmelerde bir önceki yılın *Dönem Sonu Kapanış Bilançosu* izleyen dönemin Açılış Bilançosu olur. Ya da bir önceki yılın *Dönem Sonu Envanteri* yeni yılın Dönem Başı Envanteri olur ve bu envanterden yararlanarak açılış bilânçosu düzenlenir.
- İşletme işe yeni başlıyorsa önce bir açılış envanteri yapıp, Açılış Bilançosunu bu envanterden yararlanarak düzenleyecektir.

3- Bilânçonun Yevmiye Defterine Kaydı: Düzenlenen açılış bilânçosu yevmiye defterine *ilk madde* olarak kaydedilecektir. Bu kayıt şöyle olur;

Açılış bilânçosundaki aktif hesaplar borçlandırılır, pasif hesaplar ise alacaklandırılır.

4- Hesapların Defter-i Kebir'de Açılması: Yevmiye defterine birinci madde olarak kaydedilen Açılış Bilânçosuna ait hesaplar, yevmiye defterinden Defter-i Kebir'e geçirilir ve hesaplar açılmış olur.

Açılış Bilânçosu ve açılış kayıtları tamamlanmadan dönem içi işlemlerine geçilemez.

ÖRNEKLER

1- KAR LTD. ŞTİ'nin 2xxx yıl başı envanter sonuçları şöyledir;

Kasa	22.000,00 TL	Borç Senetleri	15.000,00 TL
Bankalar	15.000,00 TL	Taşıtlar	14.000,00 TL
Alacak Senetleri	7.500,00 TL	Satıcılar	20.000,00 TL
Ticari Mallar	35.000,00 TL	Sermaye	?

Bu envanter sonuçlarına göre bu işletmenin sermayesini hesaplayarak 2xxx Yılı Açılış Bilançosunu ve açılış kayıtlarını yapınız

Açılış Bilançosu		01.01.2 TARİHLİ KAR LTD. ŞTİ. AÇILIŞ BİLANÇOSU	
AKTİF			PASİF
100 KASA HESABI	22.000,00	320 SATICILAR HESABI	20.000,00
102 BANKALAR HESABI	15.000,00	321 BORÇ SENETLERİ HS.	15.000,00
121 ALACAK SENETLERİ	7.500,00	500 SERMAYE HESABI	58.500,00
153 TİCARİ MALLAR HS	35.000,00		
254 TAŞITLAR HESABI	14.000,00		
AKTİF TOPLAMI	93.500,00	PASİF TOPLAMI	93.500,00

Yevmiye Defteri Kaydı

01.01.2 ...	
100 KASA HESABI	22.000,00
102 BANKALAR HESABI	15.000,00
121 ALACAK SENETLERİ	7.500,00
153 TİCARİ MALLAR HS	35.000,00
1 254 TAŞITLAR HESABI	14.000,00
320 SATICILAR HESABI	20.000,00
321 BORÇ SENETLERİ HS.	15.000,00
500 SERMAYE HESABI	58.500,00
Açılış Bilançosu Kaydı	

Defter-i Kebir Kayıtları

B 100 KASA HESABI A	B 102 BANKALAR HESABI A	B 121 ALACAK SENETLERİ A
22.000,00	15.000,00	7.500,00
B 153 TİCARİ MALLAR HS A	B 254 TAŞITLAR HESABI A	B 320 SATICILAR HESABI A
35.000,00	14.000,00	20.000,00
B 321 BORÇ SENETLERİ HS. A	B 500 SERMAYE HESABI A	
15.000,00	58.500,00	

Mizanın Düzenlenmesi

- 1- Mizan düzenlenmeye başlanmadan önce, yevmiye defterinde borç ve alacak sütunları toplanmalıdır. Bu toplamların bir birine eşit olması gerekir.
 - 2- Yevmiye toplamları alındıktan sonra Defter-i Kebir'e gidip bütün hesapları tek tek toplamak gerekir. Her hesabın borç ve alacak tarafları ayrı ayrı toplanmalıdır.
 - 3- Yukarıdaki birinci ve ikinci maddedeki işlemler tamamlandıktan sonra mizan düzenlemeye geçilebilir. Toplamları alınan Defter-i Kebir'deki ana ve yardımcı hesaplar sıra numaralarına göre mizanın *Hesap Adı* bölümüne alt alta yazılmalıdır. Burada dikkat edilecek husus; kullanılan tüm hesapların kapanmış olsalar dahi mizana yazılacağıdır. Hesap isimleri sırayla mizana yazılırken, hesapların borç toplamları mizanın *Tutar* sütunundaki *Borç* sütununa, alacak toplamları *Alacak* sütununa yazılır.
 - 4- Hesapların borç ve alacak tutarları ilgili bölümlere yazıldıktan sonra, borç alacak farkları bulunup *Bakiye* bölümüne yazılmalıdır. Şöyle ki; hesap borç bakiyesi veriyorsa mizanın *Borç Bakiye*, alacak bakiye veriyorsa *Alacak Bakiye* sütununa ilgili tutarlar yazılmalıdır. Hesap bakiye vermiyorsa bakiye bölümleri boş bırakılacaktır.
 - 5- Hesapların tutar ve bakiyeleri mizana yukarıda tarif edildiği şekilde yazıldıktan sonra, tutar ve bakiye bölümlerinin toplamları alınacaktır. Tutar sütunu toplandığında borç ve alacak sütunları birbirine *EŞİT* olmalıdır. *Tutar* sütununun toplamları aynı zamanda *Yevmiye Defterinde* alınan (birinci madde de anlatılan) sütun toplamlarına da eşit olmalıdır. Ayrıca, *Bakiye* bölümü toplandığında, Borç Bakiye ve Alacak Bakiye toplamları da *EŞİT* olmalıdır.
 - 6- Mizan sonucunda yukarıda bahsedilen eşitlikler sağlanmışsa "*Mizan Tuttu*" demektir. Bunun anlamı; hesaplar Yevmiye Defter'inden Defter-i Kebir'e doğru olarak geçirilmiştir. Eğer eşitlik yoksa kayıtlarda hata vardır ve bu hatanın bulunup düzeltilmesi gerekir. Çünkü mizan mutlaka tutturulmalıdır.
- Mizan düzenlemenin amacı; hesaplara yapılan kayıtların kontrol edilmesi yani sağlama işlemi yapmaktır. Mizanla, yapılan kayıt hataları bulunur ve düzeltilir.

403 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği gereğince, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler tarafından 2010 yılı ve müteakip dönemler için "*Kesin Mizan Bildirimi*"nin elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğu doğmuştur. Bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri elektronik ortamda kesin mizan bildirimini vermek zorundadırlar. Bildirim verme yükümlülüğü getirilen gelir vergisi mükellefleri bildirimlerini 1 Mart -25 Mart tarihleri arasında, kurumlar vergisi mükellefleri ise bildirimlerini 1 Nisan - 25 Nisan tarihleri arasında elektronik ortamda vereceklerdir. Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bildirimlerini kendi gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresi içinde vermek zorundadırlar.

ÖRNEK

GÜL TİC. A.Ş.'nin Ekim 2... ayı faaliyetlerine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir. Bu verilerden yararlanarak işletmenin *Yevmiye ve Defter-i Kebir* kayıtlarını yapınız. İşletmenin Ekim ayı mizanını düzenleyiniz. (İşlemlerde KDV ihmal edilecektir.)

- 1- İşletme 40.000,00 TL'lik mal satmış, mal bedelini peşin tahsil etmiştir.
- 2- 10.000,00 TL'lik mal alınmış, karşılığında çek düzenlenip verilmiştir.
- 3- Bankaya 15.000,00 TL para yatırılmıştır.
- 4- İşletmede kullanılmak üzere peşin parayla 5.000,00 TL' ye demirbaş alınmıştır.
- 5- 20.000,00 TL'lik mal satılmış, karşılığında çek alınmıştır.
- 6- Vadesi gelen 20.000,00 TL'lik çek tahsil edilmiştir.
- 7- 7.500,00 TL'lik mal alınmış, karşılığında senet düzenlenip verilmiştir.
- 8- Satıcıya verilen senetlerden, vadesi gelen 2.500,00 TL'lik senet ödenmiştir.

ÇÖZÜM

Yevmiye Defteri Katıtları

1	100 KASA HESABI 600 YURTIÇİ SATIŞLAR Peşin Parayla Mal Satışı	40.000,00	40.000,00
2	153 TİCARİ MALLAR 103 VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E.(-) Çekle Mal Alınışı	10.000,00	10.000,00
3	102 BANKALAR 100 KASA HESABI Bankaya Para Yatırılması	15.000,00	15.000,00
4	255 DEMİRBAŞLAR 100 KASA HESABI Peşin Parayla Demirbaş Alınışı	5.000,00	5.000,00
5	101 ALINAN ÇEKLER 600 YURTIÇİ SATIŞLAR Çekle Mal Satışı	20.000,00	20.000,00
6	100 KASA HESABI 101 ALINAN ÇEKLER Vadesi Gelen Çekin Tahsili	20.000,00	20.000,00
7	153 TİCARİ MALLAR 321 BORÇ SENETLERİ Senetle Mal Alınışı	7.500,00	7.500,00
8	321 BORÇ SENETLERİ 100 KASA HESABI Vadesi gelen Senedin Ödenmesi	2.500,00	2.500,00
	TOPLAM	120.000,00	120.000,00

Defter - Kebir Kayıtları

B	100- KASA HS.	A
40.000,00		15.000,00
20.000,00		5.000,00
		2.500,00
60.000,00		22.500,00

B	600 YURTIÇI SAT.	A
		40.000,00
		20.000,00
0,00		60.000,00

B	153 TİCARİ MALL.	A
10.000,00		
7.500,00		
17.500,00		0,00

B	103 VERİLEN ÇEKL.	A
		10.000,00
0,00		10.000,00

B	102 BANKALAR	A
15.000,00		
15.000,00		0,00

B	255 DEMİRBAŞLAR	A
5.000,00		
5.000,00		0,00

B	101 ALINAN ÇEKL.	A
20.000,00		20.000,00
20.000,00		20.000,00

B	321 BORÇ SENET.	A
2.500,00		7.500,00
2.500,00		7.500,00

GÜL TİCARET A.Ş.
EKİM 2.... AYLIK MİZANI

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00	0,00	15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)	0,00	10.000,00		10.000,00
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00	0,00	17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00	0,00	5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ	2.500,00	7.500,00		5.000,00
600	YURTIÇI SATIŞLAR	0,00	60.000,00		60.000,00
	TOPLAM	120.000,00	120.000,00	75.000,00	75.000,00

DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

31.12 tarihinde yapılması gereken dönem sonu işlemleri aşağıdaki gibidir;

- 1- Genel Geçici Mizanın Düzenlenmesi
- 2- Envanter İşlemleri (Envanter ve Bilânço Defterine)
 - a- Muhasebe Dışı Envanter İşlemleri
 - b- Muhasebe İçi Envanter İşlemleri ve Düzeltme Kayıtları
 - c- Sonuç Hesaplarının Kapatılması (Yansıtılmalar) ve Kar- Zararın Bulunması
- 3- Dönem Vergisinin Hesaplanması
- 4- Gelir Tablosunun Düzenlenmesi
- 5- Kesin Mizanın Düzenlenmesi
- 6- Kapanış Bilânçosunun Düzenlenmesi 7- Kapanış Kayıtları

1- Genel Geçici Mizanın Düzenlenmesi

Dönem sonu işlemlerinin ilki Geçici Mizanın düzenlenmesi işlemidir. Envanter işlemlerinden önce çıkarılan mizana *Geçici Mizan* denir.

Düzenlenen mizanla, kayıtların yevmiye defterinden defter-i kebire doğru aktarılıp aktarılmadığı kontrol edilir. Geçici mizanla, hesaplara yapılan kayıtların doğruluğu, diğer bir ifade ile yevmiye defterine yapılan kayıtların doğru ve tam bir şekilde defter-i kebire geçirildiği kontrol edilir. Hatalar varsa bulunup düzeltilir. Geçici mizan düzenlenmeden envanter işlemlerine geçilmez.

Mizanın düzenlenmesi ile ilgili açıklamalar için kitapçığımızın 4 nolu bölümüne bakınız.

2- Envanter İşlemleri

İşletmelerde dönem içinde yapılan kayıtların dönem sonunda elde edilen sonuçları ile uyumlu olması gerekmektedir. Bu nedenle işletmeler ticari ve kanuni açıdan envanter ve değerlendirme yapmalıdırlar. Envanter iki aşamalı bir işlemdir. Birinci aşamada işletmenin sahip olduğu iktisadi kıymetler sayılmak, ölçülmek ve tartılmak suretiyle miktar itibari ile saptanır. İkinci aşamada ise miktar itibari ile belirlenen iktisadi kıymetlerin değeri saptanır. Değerleme; bir işletmenin varlığını meydana getiren aktif ve pasif kalemlerin belirli bir tarihteki değerlerinin para birimiyle ifade edilmesidir. Envanter ve değerlendirme işlemlerine yönelik düzenlemeler, kanunlar ve muhasebe standartlarında belirlenmiştir.

Envanter işleri ile ilgili açıklamalar için kitapçığımızın 1 nolu bölümüne bakınız.

İşletmeler envanterlerini Envanter ve Bilanço Defterine yaparlar. Aşağıdaki Envanter Defteri örneğini inceleyiniz.

1					
		KASA			80.500.000
		5 Adet	100.000	500.000	
		10 Adet	1.000.000	10.000.000	
		8 Adet	5.000.000	40.000.000	
		3 Adet	10.000.000	30.000.000	
		BANKALAR			289.500.000
		Ziraat Bankası		204.500.000	
		Vakıflar Bankası		85.000.000	
		ALICILAR			24.900.000
		Remzi Çimen		5.600.000	
		İsmail Aydın		12.000.000	
		Ahmet İzli		7.300.000	
		ALACAK SENETLERİ			75.000.000
		1.2.20X2 Vadeli Sen.		15.000.000	
		30.4.20x2 Vadeli Sen.		50.000.000	
		15.5.20x2 Vadeli Sen.		10.000.000	
		TİCARİ MALLAR			39.620.000
		Yünlü Kumaş 35 mt. 300.000		10.500.000	
		Viskon Kumaş 112 mt. 260.000		29.120.000	
		SATICILAR			41.300.000
		GİRMA Koll.Şti.		2.000.000	
		Kumaşçılar A.Ş.		34.300.000	
		Ser Mefruşat		5.000.000	

3- Sonuç Hesaplarının Kapatılması (Yansıtma İşlemleri)

Envanter işlemleri ve gerekli kontrol ve düzeltme işlemleri yapıldıktan sonra, diğer bir ifade ile hesapların ifade ettikleri değerlerin doğruluğu kontrol edildikten sonra, sonuç hesapları (gelir ve gider hesapları) kapatılıp işletmenin kar veya zararı hesaplanmalıdır.

Sonuç hesapları kapatılırken ilk önce, 7'li yani maliyet hesapları kapatılarak gelir tablosundan ilgili hesaplara yansıtılır. Daha sonra Gelir Tablosu hesapları (6'lı hesaplar) kapatılır. Gelir Tablosu hesapları, gelir ve gider hesapları diye ikiye ayrılır. Gelir hesapları 690 Dönem Karı veya Zararı hesabının alacağına, gider hesapları da aynı hesabın borcuna atılmak suretiyle kapatılırlar.

Bu işlemler sonucunda, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabı alacak bakiyesi veriyorsa kar, borç bakiyesi veriyorsa zarar bulunmuş olur.. Eğer kar bulunmuşsa, bu kara isabet eden yıllık vergi hesaplanıp, vergi karşılık kaydı yapılır. Hesaplanan vergi, kardan mahsup edilip net kar bulunur ve bu net kar bilanço hesabı olan 590 Dönem Net Karı hesabına aktarılır.

Eğer zarar bulunmuşsa, bu zarar net zarar olarak bilanço hesabı olan 591 Dönem Net Zararı(-) hesabına devredilir ve yansıtma işlemleri tamamlanır.

Örnek

İşletmenin, 31.12.2... tarihi itibarıyla Genel Geçici Mizanı aşağıdaki gibidir. İşletme dönem sonu envanter işlemlerini tamamlamış ve gerekli düzeltme kayıtlarını yapmıştır. Geçici Mizandan yararlanarak işletmenin sonuç hesaplarını kapatarak net karı veya zararını hesaplayalım.

GENEL GEÇİCİ MİZAN

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00		15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		10.000,00		10.000,00
120	ALICILAR HS.	2.500,00		2.500,00	
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00		17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00		5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ		7.500,00		7.500,00
500	SERMAYE HS.		50.000,00		50.000,00
600	YURTIÇİ SATIŞLAR		100.000,00		100.000,00
601	YURTDIŞI SATIŞLAR		80.000,00		80.000,00
610	SATIŞTAN İADELER (-)	10.000,00		10.000,00	
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	5.000,00		5.000,00	
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	125.000,00		125.000,00	
642	FAİZ GELİRLERİ		10.000,00		10.000,00
646	KAMBİYO KARLARI		7.000,00		7.000,00
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		25.000,00		25.000,00
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	4.500,00		4.500,00	
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)	2.500,00		2.500,00	
760	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00		15.000,00	
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00		40.000,00	
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	10.000,00		10.000,00	
	TOPLAM	332.000,00	332.000,00	289.500,00	289.500,00

31.12.2....			
	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)	15.000,00	
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. (-)	40.000,00	
	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	
1	761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA		15.000,00
	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		40.000,00
	781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.		10.000,00
	Maliyet Hesaplarının (Gider Hesaplarının) Yanstılması		
31.12.2....			
	761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA	15.000,00	
	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	40.000,00	
	781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.	10.000,00	
2	760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.		15.000,00
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		40.000,00
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS.		10.000,00
	Maliyet Hesaplarının Kapatılması		
31.12.2....			
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR	100.000,00	
	601 YURTDIŞI SATIŞLAR	80.000,00	
	642 FAİZ GELİRLERİ	10.000,00	
	646 KAMBİYO KARLARI	7.000,00	
	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	25.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		222.000,00
	Gelir Tablosu Gelir Hesaplarının Kapatılması		
31.12.2....			
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	212.000,00	
	610 SATIŞTAN İADELER (-)		10.000,00
	611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)		5.000,00
	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)		125.000,00
	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)		15.000,00
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. (-)		40.000,00
	653 KOMİSYON GİDERLERİ HS. (-)		4.500,00
	655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)		2.500,00
	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)		10.000,00
	Gelir Tablosu Gider Hesaplarının Kapatılması		

4- Kesin Mizanın Düzenlenmesi

Envanter işlemleri, düzeltme kayıtları ve sonuç hesaplarının yansıtma kapatma işlerinden sonra düzenlenen mizana *Kesin Mizan* denir. Kesin mizanla son bir kontrol yapılır. Düzenlenecek kesin mizanda, sadece bilanço hesapları bakiye verir, sonuç hesapları (6 ve 7'li hesaplar) bakiye vermezler.

Kesin mizan düzenlendikten sonra dönem sonu mali tablolar (Bilanço ve Gelir Tablosu) düzenlenecek ve kapanış kaydı yapılacaktır. Kapanış Bilançosu, kesin mizandan yararlanılarak hazırlanır.

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.

4	212.000,00	222.000,00	3
	212.000,00	222.000,00	

690 No.lu hesap 10.000,00 TL alacak bakiye vermektedir. Bunun anlamı, işletme 10.000,00 TL KAR elde etmiştir.
O halde bulunan bu kar üzerinden vergi hesaplanıp vergi karşılık kaydı yapılmalıdır.

Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Kurumlar Vergisi Matrahı = 10.000,00 TL

Kurumlar Vergisi = 10.000,00 x % 20 = **2.000,00 TL**

31.12....			
5	691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HS. (-) 691-01 Kurumlar Vergisi Karşılığı <u>2.000,00</u>	2.000,00	
	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HS. 370-01 Kurumlar Vergisi <u>2.000,00</u>		2.000,00
	Vergiye Karşılık Ayırma		
31.12.....			
6	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	10.000,00	
	691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HS. (-) 691-01 Kurumlar Vergisi Karşılığı <u>2.000,00</u>		2.000,00
	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS. Net Karın Bulunuşu (690 ve 691 No.lu Hesapların Kapatılışı)		8.000,00
31.12....			
7	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.	8.000,00	
	590 DÖNEM NET KARI HESABI Net Karın İlgili Bilanço Hesabına Devri		8.000,00

KESİN MİZAN

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00		15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		10.000,00		10.000,00
120	ALICILAR HS.	2.500,00		2.500,00	
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00		17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00		5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ		7.500,00		7.500,00
370	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ.		2.000,00		2.000,00
500	SERMAYE HS.		50.000,00		50.000,00
590	DÖNEM NET KARI HESABI		8.000,00		8.000,00
600	YURTIÇİ SATIŞLAR	100.000,00	100.000,00		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR	80.000,00	80.000,00		
610	SATIŞTAN İADELER (-)	10.000,00	10.000,00		
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	5.000,00	5.000,00		
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	125.000,00	125.000,00		
631	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
642	FAİZ GEURLERİ	10.000,00	10.000,00		
646	KAMBIYO KARLARI	7.000,00	7.000,00		
649	DİĞER OLAĞAN GEUR VE KARLAR	25.000,00	25.000,00		
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	4.500,00	4.500,00		
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)	2.500,00	2.500,00		
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	10.000,00		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	222.000,00	222.000,00		
691	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ. (-)	2.000,00	2.000,00		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	8.000,00	8.000,00		
760	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
780	FINANSMAN GİDERLERİ	10.000,00	10.000,00		
761	PAZARI, SATIŞ VE DAĞ. GİDERL. YANSITMA	15.000,00	15.000,00		
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA	40.000,00	40.000,00		
781	FINANSMAN GİDERLERİ YANSITMA	10.000,00	10.000,00		
	TOPLAM	916.000,00	916.000,00	77.500,00	77.500,00

5- Gelir Tablosunun Düzenlenmesi

Gelir tablosu, bir işletmenin belli bir dönemde (örneğin, 01/01/.....- 31/12/.....) elde ettiği tüm *gelirler* ile aynı dönemde katlandığı tüm *maliyet ve giderler* ile bunların sonucunda işletmenin elde ettiği *net karı veya zararı* gösteren bir tablodur.

Dönem sonlarında, envanter işlemleri, yansıtma işlemleri ve kesin mizan düzenledikten sonra Gelir Tablosu düzenlenir. Aşağıdaki örneği inceleyiniz.

Örnek

GÜNEŞ TİC.A.Ş.'nin 01.01.2xxx – 31.12.2xxx tarihleri arası faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider hesaplarına ait bilgiler aşağıdaki gibidir;

600 Yurtiçi Satışlar	100.000,00 TL	
601 Yurtdışı Satışlar	80.000,00 TL	
610 Satıştan İadeler (-)	10.000,00 TL	
611 Satış İskontoları (-)	5.000,00 TL	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	120.000,00 TL	
631 Pazarlama, Satış ve Dağ. Giderler(-)		15.000,00 TL
632 Genel Yönetim Giderleri (-)		40.000,00 TL
642 Faiz Gelirleri		10.000,00 TL
646 Kambiyo Karları		7.000,00 TL
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		25.000,00 TL
653 Komisyon Giderleri (-)		4.500,00 TL
655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)		2.500,00 TL
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		10.000,00 TL
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)		5.000,00 TL
691 Dönem Karı Vergi ve Diğ. Yas. Yük. Karş.(-)		2.000,00 TL

Bu işletmenin 31.12.2xxx tarihi itibarıyla Gelir Tablosunu düzenleyerek *net kar veya zararını* hesaplayalım.

6- Kapanış Bilançosunun Düzenlenmesi

Dönem sonunda (31/12/....) düzenlenen bilançoya Kapanış Bilançosu denir. Kapanış Bilançosu, kesin mizan düzenlendikten sonra yapılır.

Kesin mizanda borç bakiyesi veren hesaplar aktif, alacak bakiye veren hesaplar ise pasif olarak alınıp kapanış bilançosu düzenlenmelidir.

Dönem sonunda düzenlenen Kapanış Bilançosu, yeni dönemde Açılış Bilançosu olacaktır.

Örnek

İşletmenin 31.12.2... tarihinde düzenlediği Kesin Mizan aşağıdaki gibidir. Bu işletmenin Kapanış Bilançosunu düzenleyelim.

		Cari Dönem	
01.01.2 - 31.03.2..... TARİHLİ GÜNEŞ TİC. A.Ş.			
AYRINTILI GELİR TABLOSU			
A- BRÜT SATIŞLAR		180.000,00	
600 Yurtiçi satışlar	100.000,00		
601 Yurtdışı Satışlar	80.000,00		
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-15.000,00	
610 Satıştan İadeler (-)	-10.000,00		
611 Satış İskontoları (-)	-5.000,00		
C- NET SATIŞLAR			165.000,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-125.000,00	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	-125.000,00		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			40.000,00
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)		-55.000,00	
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	-15.000,00		
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	-40.000,00		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			-15.000,00
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		42.000,00	
642 Faiz Gelirleri	10.000,00		
646 Kambiyo Karları	7.000,00		
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	25.000,00		
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARI (-)		-7.000,00	
653 Komisyon Giderleri (-)	-4.500,00		
655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	-2.500,00		
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-10.000,00	
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-10.000,00		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			10.000,00
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	0,00		
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	0,00		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			10.000,00
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	-2.000,00		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			<u>8.000,00</u>

KESİN MİZAN

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00		15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		10.000,00		10.000,00
120	ALICILAR HS.	2.500,00		2.500,00	
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00		17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00		5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ		7.500,00		7.500,00
370	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ.		2.000,00		2.000,00
500	SERMAYE HS.		50.000,00		50.000,00
590	DÖNEM NET KARI HESABI		8.000,00		8.000,00
600	YURTIÇİ SATIŞLAR	100.000,00	100.000,00		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR	80.000,00	80.000,00		
610	SATIŞTAN İADELER (-)	10.000,00	10.000,00		
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	5.000,00	5.000,00		
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	125.000,00	125.000,00		
631	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
642	FAİZ GELİRLERİ	10.000,00	10.000,00		
646	KAMBIYO KARLARI	7.000,00	7.000,00		
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	25.000,00	25.000,00		
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	4.500,00	4.500,00		
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)	2.500,00	2.500,00		
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	10.000,00		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	222.000,00	222.000,00		
691	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ. (-)	2.000,00	2.000,00		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	8.000,00	8.000,00		
760	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	10.000,00	10.000,00		
761	PAZARI,SATIŞ VE DAĞ. GİDERL. YANSITMA	15.000,00	15.000,00		
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA	40.000,00	40.000,00		
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA	10.000,00	10.000,00		
TOPLAM		916.000,00	916.000,00	77.500,00	77.500,00

Defter-i Kebir Kayıtları

B	100 KAŞA HESABI	A
37.500,00		37.500,00

B	102 BANKALAR HESABI	A
15.000,00		15.000,00

B	120 ALICILAR HS.	A
2.500,00		2.500,00

B	153 TİCARİ MALLAR HESABI	A
17.500,00		17.500,00

B	255 DEMİRBAŞLAR HESABI	A
5.000,00		5.000,00

B	103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME E. (-)	A
10.000,00		10.000,00

B	321 BORÇ SENETLERİ HS.	A
7.500,00		7.500,00

B	102 BANKALAR HESABI	A
		15.000,00

B	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.	A
20.000,00		2.000,00

B	500 SERMAYE HESABI	A
50.000,00		50.000,00

B	590 DÖNEM NET KARI	A
8.000,00		8.000,00

DEFTER ve BELGELER

DEFTERLER

DEFTER TUTMA SORUMLULUĞU

Vergi Usul Kanuna göre defter tutma sorumluluğunu şöyle ifade edilmektedir;

"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;

Ayrıca Türk Ticaret Kanununa göre, her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle malvarlığı durumunu, Türkiye Muhasebe Standartları'na göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır.

Buna göre hem V.U.K. hem de T.T.K.'na göre tacirlerin tutacakları defterler aşağıdaki gibidir;

ANONİM ŞİRKETLERİN TUTACAĞI DEFTERLER

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri
- Pay Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

LİMİTED ŞİRKETLERİN TUTACAĞI DEFTERLER

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri
- Pay Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

NOT: Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak alacağı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine yazılabileceği gibi, ayrıca, müdürler kurulu karar defteri tasdik ettirilip ona da yazılabilir. Müdürler kurulu karar defteri tutulması tercih edilirse, müdürler kurulu karar defteri, yönetim kurulu karar defteri gibi hem açılış hem de kapanış tasdikine tabi olur. Müdürler kurulu karar defterine gerek yoktur.

KOLLEKTİF ŞİRKETLERİN TUTACAĞI DEFTERLER

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

KOOPERATİFLERİN TUTACAĞI DEFTERLER

Kooperatifler Kanunu'na göre kurulan kooperatifler ile bunların üst kuruluşları aşağıdaki defterleri tutacaktır.

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri
- Yönetim Kurulu Karar Defteri
- Pay Defteri
- Çiftçi işletme defteri (Kooperatif zirai işletme kurmuşsa)

DİĞER BİRİNCİ SINIF İŞLETMELERİN TUTACAĞI DEFTERLER

- Yevmiye Defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter Defteri

İKİNCİ SINIF İŞLETMELERİN TUTACAĞI DEFTERLER

İkinci sınıf tacirler *İşletme Hesabı Esası*'na göre defter tutmakla yükümlüdürler. Bu esasa göre tutulacak defterler şunlardır;

- İşletme Hesabı Defteri

SERBEST MESLEK MENSUPLARINDA DEFTER TUTMA

- Serbest meslek erbapları, *Serbest Meslek Kazanç Defteri* tutmak zorundadırlar.

ZİRİİ KAZANÇLARDA DEFTER TUTMA

- Deftere tabi olan çiftçiler, zirai işletme hesabını ihtiva eden *Çiftçi İşletme Defteri* tutmak zorundadırlar.

YARDIMCI DEFTERLER

Tacirler, yukarıda sayılan defterlerin yanı sıra tutulması zorunlu olmayan, isteğe bağlı olarak bazı defterleri tutabilirler. *Örneğin;* Sabit Kıymet Defteri (Demirbaş ve Amortisman Defteri), Kasa Defteri, Cari Defter, İmalat Defteri, Çek-Senet Defteri, Damga Vergisi Defteri vb. defterler.

DEFTER TUTMA ZORUNLULUĞU OLMAYANLAR

Kazançları vergiden muaf olan esnaf ve çiftçiler ile basit usulde vergilendirilenler ticari defterleri tutmazlar.

DEFTERLERİN ONAYLATILMASI

AÇILIŞ ONAYI

Tasdiki mecburi defterler aşağıda saymıştır. Buna göre;

- Yevmiye Defteri, (Bilanço esasına göre defter
- Defteri Kebir
- Envanter ve Bilanço Defteri,
- Pay Defteri (Sermaye Şirketleri ve Kooperatifler için)
- Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri (Sermaye Şirketleri ve Kooperatifler için)
- Yönetim Kurulu Karar Defteri (A.Ş.'ler ve Kooperatifler için)
- Çiftçi İşletme Defteri,
- Serbest Meslek Kazanç Defteri,
- İşletme Defteri,
- İmalat Defteri, (imalat işiyle uğraşan işletmeler için

tasdiki mecburi defterlerdir. Tacirler, tasdiki mecburi defterleri **NOTERE** onaylatacaklardır.

Defterlerin Onay Zamanı

Onayı zorunlu defterlerin onay zamanları VUK'na göre aşağıdaki gibidir;

- İşe ilk defa başlayacak olanlar, işe başlamadan önce,
- Öteden beri işe devam etmekte olanlardan, yeni yılda yeni defter onaylatacak olanlar, defterin kullanılacağı yıldan bir önceki yılın son ayında.
- Öteden beri işe devam etmekte olup, yeni yılda eski defterine devam edecek olanlar defterlerin kullanılacağı yılın ilk ayında.
- Yıl içinde defteri bitenler, yeni defterlerini kullanmadan önce notere tasdik ettirmelidirler.

KAPANIŞ DASTİKİ

Ticaret Kanuna göre kapanış tasdiki yaptırılacak defterler aşağıdaki gibidir;

- **Yevmiye Defteri:** Yevmiye defterinin, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar yani izleyen yılın Haziran ayının sonuna kadar kapanış tasdiki yaptırılmalıdır.
- **Anonim Şirket Yönetim Kurulu Karar Defteri:** Karar Defterinin, izleyen faaliyet döneminin birinci ayının sonuna kadar yani izleyen yılın Ocak ayının sonuna kadar tasdiki yaptırılmalıdır.

Yukarıdaki defterler dışındaki defterlerin kapanış tasdiki yaptırılmaz.

KAYIT NİZAMI

Tacirler, T.T.K ve V.U.K.'na göre belge ve defterlere kayıt yaparken şu hususlara dikkat etmelidir;

Türkçe Tutma ve Türk Parası Kullanma Zorunluluğu

Kayıtların Türkçe tutulması ve Türk parası kullanılması hususu Vergi Usul Kanununda aşağıdaki gibi belirtilmiştir. Buna göre;

- Bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

- Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.
- İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla ödenmiş sermayesi (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve sermayesinin en az % ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına Bakanlar Kurulunca izin verilebilir.
- Türk para birimiyle yapılan işlemler, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Döviz Alış kuruyula ilgili para birimine çevrilir. İktisadî kıymetlerin değerleri ile vergi matrahı kayıt yapılan para birimine göre tespit edilir, beyannamenin verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyula Türk parasına çevrilerek beyan edilir. Vergi ödeme, mahsup ve iade işlemlerinde de Türk Lirası tutarlar kullanılır.
- Bu mükellefler, diğer para birimleriyle kayıt tuttıkları sürece enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlamaları halinde ise üç yıl süreyle *anılan madde hükmünden yararlanamazlar.*” denmektedir.

Öte yandan TTK'da bu konuyla ilgili olarak şöyle denmektedir; *"Defterler ve gerekli diğer kayıtlar Türkçe tutulur. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir."*

Defterlerin Mürekkeple Yazılacağı

Defterlerin mürekkeple yazılacağı hususu Vergi Usul Kanununda aşağıdaki gibi belirtilmiştir.

"Bu Kanuna göre tutulması mecburi defterler mürekkeple veya makine ile yazılır. Kopya kâğıdı kullanılması ve istampa ve sair damga aletleriyle kopya konulması da caizdir. Bilumum defterlerde hesaplar kapatılıncaya kadar toplamlar geçici olarak kurşun kalemi ile yapılabilir."

Yanlış Kayıtların Düzeltilmesi

Yanlış kayıtların nasıl düzeltileceği hususunda Vergi Usul Kanununda şöyle denmektedir; *"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 veyahut ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle yapılabilir. Defterlere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek veya silmek suretiyle okunamaz bir hale getirmek yasaktır. Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilemez ve değiştirilemez. Kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmeler yasaktır."*

Boş Satır Bırakılmayacağı, Sayfaların Yok Edilemeyeceği

Vergi Usul Kanununa göre; *"Defterlerde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılmaz ve atlanamaz. Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik (oynar, değişken) yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılmaz."*

Kayıt Zamanı

Vergi Usul Kanununda belgelerin defterlere kayıt zamanı konusunda şöyle denmektedir; *"Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyle ki:*

- *Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam (düzen) ve vuzuhunu (açıklığını) bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.*

- *Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.*
- *Günlük kasa, günlük perakende satış ve hâsılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir."*

Öte yandan bu hususla ilgili olarak TTK da şöyle denmektedir;

"Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır."

Defter ve Belgelerin Saklanma Süresi

Biten defter ve belgeler VUK'na göre **5 yıl**, T.T.K.'na göre **10 yıl** saklanmak zorundadır.

Defter ve belgelerin saklanması ile ilgili olarak Ticaret Kanununda şöyle denmektedir. *"Defterler ve gerekli diğer kayıtlar, olgu ve işlemleri saptayan belgelerin dosyalanması şeklinde veya veri taşıyıcıları aracılığıyla tutulabilir; şu şartla ki, muhasebenin bu tutuluş biçimleri ve bu konuda uygulanan yöntemler Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmalıdır.*

Defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresince bunlara ulaşılabilsin ve bu süre içinde bunların her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmiş olması şarttır. Elektronik ortamda tutulma hâlinde birinci ilâ üçüncü fıkra hükümleri kıyas yoluyla uygulanır."

BİLÂNÇO ESASINA GÖRE TUTULACAK DEFTERLER

Birinci sınıf tacirler, Bilânço Esasına göre defter tutarlar. Bilânço esasına göre birinci sınıf tacirlerin tutacakları defterler aşağıda açıklanmıştır.

ENVANTER ve BİLÂNÇO DEFTERİ

Bilançonun düzenlenmesinde esas alınacak belge envanterdir. Başka bir anlatımla *"Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit demektir."*

T.T.K.'ya göre "Her tacir, ticari işletmesinin açılışında, taşınmazlarını, alacaklarını, borçlarını, nakit parasının tutarını ve diğer varlıklarını eksiksiz ve doğru bir şekilde gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerlerini teker teker belirten bir envanter çıkarır."

V.U.K.'a göre; *"Envanterde alınan iktisadi kıymetler, Vergi Usul Yasası'nın üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirilir."*

Envanter çalışmaları, tespit işlemleri ve değerlendirme olarak iki aşamalıdır. Bunlardan ilki fiili sayım işlemi ikincisi değerlendirme işlemidir.

Fiili sayım işlemi işletmenin elindeki tüm varlık ve borçların isim ve miktarlarının belirlenmesi işlemidir. Bu işlem için *"envanter listeleri"* kullanılır.

Değerleme, envanterin çıkartılması için yapılması zorunlu hukuki nitelikte bir işlemdir. Bu bağlamda yasal tanımlamadan da anlaşılacağı üzere *"Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetleri takdir ve tespittir."* Dolayısıyla, **Değerleme** doğrudan vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili bir işlem olduğu için, yasal değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi kıymetin hangi ölçü ile değerlendirileceği açık olarak belirlenmiş olup, bu konuda yükümlülere inisiyatif kullanma ve tercihte bulunma hakkı tanınmamıştır.

Envanter her hesap dönemi sonunda çıkarılır. Bir başka anlatımla *"...işe başlama tarihinde ve müteakip her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler... Envanter defterine kaydolunur ve bu tarihe 'bilanço günü' denir."* Bir başka anlatımla *"Envanter ve bilançonun taalluk (ilgi, ilinti) ettiği tarihe 'bilanço günü' denir."*

Yasal düzenleme gereği *"Envanter esas itibarıyla defter üzerine çıkarılır."*

Türk Ticaret Kanununda hesap dönemi için şöyle denmektedir. " *Faaliyet dönemi veya başka bir kanuni terimle hesap yılı oniki ayı geçemez. Envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde çıkarılır.*"

Bu düzenleme; her faaliyet yılının sonunda çıkarılacak envanteri hükme bağlamakta ve faaliyet (hesap) dönemini oniki ay ile sınırlamaktadır. İkinci fıkra envanterin çıkarılması süresini de kesin bir şekilde belirtmeksizin emredici bir kurala bağlamıştır: Envanter bilançodan önce çıkarılmış olmalıdır. Çünkü, bilanço envantere dayanacaktır.

T.T.K'ya göre "Bir faaliyet döneminin kapanış envanteri düzenlenmesinde Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun başka bir yöntemin uygulanması suretiyle, cins, miktar ve değer olarak malvarlığı mevcudunun güvenle tespiti sağlanabiliyorsa fizikî envanter gerekli değildir. "

Vergi Usul Kanunu'nun hükmü gereği olarak da "*İşlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük müesseseler envanterlerini listeler halinde tanzim ederler.*" Bu takdirde envanter listelerinin;

- Sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması,
- Envanterin tanzim tarihine göre tarihlenmesi,
- Envanter çıkaran memur ile teşebbüs sahibi veya vekili tarafından imzalanması, - Aynen envanter gibi saklanması zorunludur.

Envanter hukuki ağırlığı olan bir çalışmadır. Bilançonun dayanağı ve tek kaynağıdır.

Özet olarak söylemek gerekirse; envanter defterine, işletmenin açılış tarihinde ve müteakiben her iş yılı sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydolunur. Yani bilanço gününde, (31/12/...- 01/01/...) işletmenin varlık ve borçlarını tespit etmek amacıyla yapılan Envanter işlemlerinin ve bilançoların (Açılış ve kapanış bilançoları) kaydedildiği defterdir.

Envanter defteri, ticari işletmenin açılışında ve açılıştan sonra her hesap döneminin sonunda taşınmazların, alacakların, borçların, nakit para tutarının ve varlıklar ile borçların değerlerinin teker teker kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

Hesap dönemi on iki ayı geçemez. Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde ve her halükârda hesap döneminin sonundan itibaren üç ay içinde çıkarılır ve deftere kaydedilir.

Envanter defterinin ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur; vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik yapraklı defterler de kullanılabilir.

Envanter Defterinin Tutulma Usulü

- Envanter defteri Türkçe tutulur. Kayıtlarda Türk para birimi kullanılır.
- Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla envanter defterinde, başka dilden kayıt da yapılabilir.
- Kayıtlarda kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde, bunların anlamları duraksamaya yer bırakmayacak kesinlikte ve tekdüze olur.
- Defterlere yazımlar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır.
- Defterlerde kayıtlar arasında boşluk bırakılamaz ve satır atlanamaz.
- Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz. Tasdikli müteharrik yapraklarda bu yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.
- Kayıt edilecek işlemlerin, işin hacmine ve gereğine uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Kayıtlar on günden fazla geciktirilemez.
- Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten işletmelerde, işlemlerin bunlara kaydedilmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar dahi defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilemez.
- Envanter defteri maddelerinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir.
- Bir yazım veya kayıt, önceki içeriği belirlenemeyecek şekilde çizilemez ve değiştirilemez. Kayıt sırasında mı yoksa daha sonra mı yapıldığı anlaşılmayan değiştirmeler yasaktır.
- Kayıtlardaki hatalara ilişkin çizimler; saklayıcı, örtücü ve karartıcı değil düzeltici ve gerçeği yansıtıcı olur. Eski kayıtlar karalanamaz, kapatılamaz, herhangi bir madde veya araçla silinemez, görülecek, okunacak, ne olduğu bilinecek tarzda temiz bir biçimde çizilir.

YEVMIYE DEFTERİ

Vergi Usul Kanununda tanımladığı üzere; "yevmiye defteri, kayda geçirilmesi icap eden muamelelerin tarih sırasıyla ve madde halinde tertipli olarak yazıldığı defterdir. "Yasal düzenleme gereği yevmiye defteri ciltli ve sayfeleri müteselsil sıra numaralı olur. Yükümlüler diledikleri takdirde yevmiye defteri ve tutulması zorunlu olan diğer defterleri müteharrik (oynar) yapraklı olarak kullanabilirler."

Türk Ticaret Kanununda Vergi Usul Yasasında yer alan tanımlama ile örtüşen bir tanımlama yer almaktadır. Bu tanımlamaya göre de "Yevmiye defteri kayda geçirilmesi icap eden muameleleri vesikalardan çıkararak tarih sırasıyla ve madde halinde tertipli olarak yazmaya mahsus defterdir."

Türk Ticaret Kanunu uyarınca yevmiye defterleri maddelerinde en az aşağıdaki bilgilerin bulunması gerekmektedir.

- Madde sıra numarası (makine ile "bilgisayar aracılığı ile" tutulan muhasebede madde numarasının bulunması zorunlu değildir.)
- Tarih,
- Borçlu hesap (toplayıcı hesaplar kullanıldığı takdirde nihai (son) yardımcı hesabın isminin yevmiye maddesinde yer alması gerekmektedir.)
- Alacaklı hesap (toplayıcı hesaplar kullanıldığı takdirde nihai yardımcı hesabın isminin yevmiye maddesinde yer alması gerekmektedir.)
- Meblağ (yardımcı hesaplara taksim edilenler açıklama sütununda gösterilecektir.)- Her kaydın dayandığı vesikaların (belgelerin) nevi ve varsa tarih ve numaraları.
- Yevmiye defteri ciltli ve sayfeleri müteselsil (birbirini izleyen) sıra numaralı olur. Ancak vergi yasalarına göre müteharrik (oynar) yapraklı yevmiye defterinin kullanılmasına müsaade olduğu takdirde vergi yasalarına uygun olmak koşuluyla bu defterler de kullanılabilir.

Yevmiye defterlerine geçirilecek kayıtlar haklı sebep olmaksızın on günden fazla geciktirilemez.

Türk Ticaret Kanununda her kaydın dayandığı vesikanın nevinin ve varsa tarih ve numaralarının gösterilmesi öngörülmüş bulunmaktadır. Bu hüküm yevmiye defterine geçirilen maddelerin açık bir biçimde bir belgeye dayandırılmasının zorunlu kılındığını göstermektedir.

Defter kayıtlarının belgeye dayandırılması vergi hukuku ilkelerindedir. Bir başka anlatımla Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların kanıtlanması, bir başka anlatımla belgeye bağlanmış olması zorunlu kılınmıştır.

Yevmiye Defteri					
10.05.2....					
1	1	100 - KASA HESABI 100.01 YTL Kasası	59.000,00	59.000,00	
9	22	600 - YURTIÇİ SATIŞLAR HES. 600.01 Mal Satışları	50.000,00		50.000,00
	15	391- HESAPLANAN KDV 391.01 % 18 KDV 1236 Nolu Satış Faturası	9.000,00		9.000,00
1	2	3	4	5	6

Açıklamalar:

- 1 Nolu Sütun: Yevmiye madde numarasının yazıldığı sütun,
 - 2 Nolu Sütun: Hesapların Defter-i Kebir sayfa numaralarının yazıldığı sütun,
 - 3 Nolu Sütun: Kayıt tarihinin, ana ve yardımcı hesap numaraları ile isimlerinin ve açıklamanın yazıldığı sütun,
 - 4 Nolu Sütun: Yardımcı hesapların tutarlarının yazıldığı sütun,
 - 5 Nolu Sütun: Borçlu hesap tutarlarının yazıldığı sütun,
 - 6 Nolu Sütun: Alacaklı hesap tutarlarının yazıldığı sütundur.
- Yevmiye defterinde, borçlu ve alacaklı sütunların toplamları birbirine eşit olmak zorundadır.

Yevmiye Defterinin Kapanış Onayı

Yevmiye defteri kapanış onayı, izleyen hesap döneminin altıncı ayının sonuna kadar yaptırılmalıdır. Özel hesap dönemi öngörülmemişse, Yevmiye defterinin kapanış onayı *noter* tarafından yapılır.

Kapanış onayı, son kaydın altına noterce "*Görülmüştür*" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onay suretiyle gerçekleştirilir.

Türk Ticaret Kanununun hükmü gereği, yasaya uygun surette tutulan ve birbirini teyit eden ticari defterlerin içeriği sahibi lehine delil olarak kabul edilir. Ancak karşı tarafın yasaya uygun olarak tutulmuş olan ve birbirini doğrulayan defterleri mevcut ise ve bu defterdeki kayıtlar, belgelerle veyahut da kabul edilebilir delillerle kanıtlanabiliyorsa, bu takdirde ispat niteliği olan ve yasalara uygun olarak tutulmuş defter kayıtları esas alınır.

Bu bağlamda kapanış tasdiki yapılmamış olan defterlerin sahibi lehine delil olarak kabul edilmesi mümkün değildir..

DEFTER-İ KEBİR

T.T.K.da Defter-i Kebir şu şekilde tanımlanmıştır; "*Defterikebir, yevmiye defterine geçirilmiş olan muameleleri buradan alarak sistemli bir surette hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. Defterikebirdeki kayıtların en az aşağıdaki malumatı ihtiva etmesi şarttır:*

1. Tarih;
2. Yevmiye defteri madde numarası;
3. Meblağ;
4. Toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri.

V.U.K.'nunda ise defter-i kebir şöyle tanımlanmaktadır; "*Defterikebir, yevmiye defterine geçirilmiş olan muameleleri buradan alarak usulüne göre hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir.*"

Yevmiye defterine, hesap isimlerine göre maddeler halinde yapılan kayıtlardan işletmenin belirli bir tarihteki para, mal yada diğer aktif ve pasif kalemlerin tutarlarını tespit etmek oldukça güçtür. Yevmiye defterinin bu sakıncasını ortadan kaldırmak için, işlemler konularına göre tasnif edilerek Defter-i Kebire kayıt edilmektedir.

Yevmiye defterinde işletmenin faaliyetleri tarih sırasıyla yer alırken defteri kebirde işlemler olayı açıklayan hesap isimleri altında *gruplandırılmıştır*. Böylece, defteri kebir olayın tümünü göstermez, ancak, istenilen olayın tümü ile ilgili bilgileri gruplayarak toplu halde sunar.

VUK'nda bu defterin şekli ile ilgili herhangi bir açıklama yoktur. İşletmeler uyguladıkları kayıt sistemine ve kullandıkları muhasebe araçlarına uygun olarak istedikleri şekilde defteri kebir kullanabilirler.

Defteri kebir ciltli bir defter şeklinde olabileceği gibi, ayrı sayfalar halinde veya kartlar şeklinde de kullanılabilir.

Defteri kebirde;

- a. Hesap isimleri,
- b. İşlem Tarihi,
- c. İşlemin yevmiye madde numarası,
- d. İşlemin açıklaması,

e. Hesabın borçlu ve alacaklı rakamları ile borçlu ve alacaklı rakamların toplamları yer alır. Muhasebelerini bilgisayarlar aracılığı ile tutan işletmeler bilgisayar kâğıtlarını defteri kebir olarak tasdik ettirirler. Defteri kebir yazım formatı kullanılan muhasebe paket programına göre değişmektedir. Ancak, yukarıda belirtilen bilgileri içerir. Bazı programlarda defteri kebir tek sayfalı defteri kebir şeklinde basılmaktadır. Diğer bir ifade ile hesabın borç ve alacak tarafı aynı sayfa üzerine yan yana dökülür.

Defter-i Kebir, T şeklinde yani karşılıklı sayfalardan oluşan bir defterdir. Sol tarafına; hesabı *borçlu* durumda gösteren yevmiye defterindeki işlemler, sağ tarafına, hesabı *alacaklı* durumda gösteren yevmiye defterindeki işlemler kaydedilir.

Defter-i Kebire geçirilecek kayıtların muhakkak surette daha önce yevmiye defterine kayıt edilmiş olması gerekir. Hesap, yevmiye defterindeki maddenin borç tarafında ise defter-i kebir hesabının da borç sayfasına, yevmiye maddesinin alacak tarafında ise defter-i kebirinde alacak sayfasına kayıt edilmesi gerekir.

Sayfa 1				100- KASA HESABI				Sayfa 1			
10.05.2008	9	1236 Nolu Satış Faturası	59.000,00								

Sayfa 22				600- YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI				Sayfa 22			
				10.05.2008	9	1236 Nolu Satış Faturası	50.000,00				

Sayfa 15				391 - HESAPLANAN KDV HESABI				Sayfa 15			
				10.05.2008	9	1236 Nolu Satış Faturası	9.000,00				

1	2	3	4	1	2	3	4
---	---	---	---	---	---	---	---

Açıklamalar:

- 1 Nolu Sütunlar: Yevmiye defterindeki kayıt tarihini,
- 2 Nolu Sütunlar: Yevmiye madde numarasını,
- 3 Nolu Sütunlar: Yevmiye kaydında yapılan açıklamayı,
- 4 Nolu sütunlar: Borçlu yada alacaklı hesapların tutarlarının yazıldığı sütunlardır.

Kayıtlar öncelikle yevmiye defterine yapılmalı, sonra yevmiye kayıtlarına bakılarak, bu kayıtlar Defteri Kebir'e geçirilmelidir.

DİĞER DEFTERLER

PAY DEFTERİ

Pay defteri; anonim şirketlerde pay sahiplerinin, sermayesi paylara bölünmüş komandit ve limited şirketlerde şirket ortaklarının kaydedildiği ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı defterdir.

Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde pay defterine, senede bağlanmamış pay ve nama yazılı pay senedi sahipleriyle, intifa hakkı sahipleri kaydedilir.

Pay defterine yapılacak kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- Pay sahibinin adı soyadı veya unvanı,
- Pay sahibinin iletişim bilgileri,
- Varsa pay üzerindeki intifa hakkı sahiplerinin adı soyadı veya unvanı ve intifa hakkı sahibi oldukları paylar, □
Varsa intifa hakkı sahiplerinin iletişim bilgileri,

- Payın nominal değeri,
- Sahip olunan pay sayısı ve toplam tutar,
- Payın tertibi,
- Payın edinme tarihi,
- Deftere kayıt tarihi,
- Payın senede bağlanıp bağlanmadığı ve türü,
- Payın edinimi ve devrine ilişkin gerekli açıklamalar.

Payın usulüne uygun olarak devredildiği veya üzerinde intifa hakkı kurulduğu ispat edilmediği sürece, devralan ve intifa hakkı sahibi pay defterine yazılamaz.

Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, hamiline yazılı pay senedi sahibi olduğunu ispat edenler ile sadece pay defterinde kayıtlı bulunan kişiler pay sahibi ve intifa hakkı sahibi olarak kabul edilir.

Anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde senede bağlanmamış hamiline yazılı paylar senede bağlanıp, senetlerin pay sahiplerine teslim edildikleri tarihten itibaren 10 gün içerisinde defterde açıklanmak suretiyle pay defterinden silinir.

Limited şirketlerde pay defterine ortakların, adları, adresleri, her ortağın sahip olduğu esas sermaye payının sayısı, esas sermaye paylarının devirleri ve geçişleri itibarı değerleri, grupları ve esas sermaye payları üzerindeki intifa ve rehin hakları sahiplerinin adları ve adresleri yazılır.

Her pay sahibi defterde ayrı bir sayfada izlenir. Payı/pay senedini devralan yeni ortak veya pay sahibi de ayrı bir sayfada izlenir.

Pay Defterinin Açılış Onayı

Fiziki ortamda tutulan pay defterinin açılış onayı kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce yaptırılır. Yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla pay defteri, izleyen hesap dönemlerinde açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

Pay defterinin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olunması durumunda, yeni pay defteri kullanılmaya başlanmadan önce açılış onayı yaptırılmalıdır.

Pay defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defter, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilir. Yeni pay defterinin açılış onayının yapıldığı sırada noter, eski deftere veya zayi belgesine yeni pay defterinin açılış onayının yapıldığını tarih ve sayı belirtmek suretiyle şerh düşer. Eski defterde veya zayi belgesinde söz konusu şerhi gören noter tekrar bir açılış onayı yapamaz. Pay defterine kapanış onayına tabi değildir.

Pay defterini tutmak, Anonim Şirketlerde yönetim kurulunun, Limited Şirketlerde ise şirket müdürlerin görevidir. Pay defterinin tutulması yasa ve şirket sözleşmesine uygun şekilde yerine getirilmelidir.

Yasa ve şirket sözleşmesine uygun tutulmayan pay defterlerinin sorumluluğu A.Ş.'lerde yönetim kurulu, limited şirketlerde şirket müdürlerinin sorumluluğundadır.

Uygulamada, zaman zaman, pay defterinin sadece pay senedi çıkaran şirketler tarafından tutulacağı yönünde yanlış birtakım kanıtlara rastlanılabilmektedir. Ancak, pay defterini tutma zorunluluğunun, pay senedinin çıkarılıp çıkarılmaması ile bir ilgisi bulunmamaktadır. Yani, şirket pay senedi çıkarmamış olsa dahi, pay defteri tutma zorunluluğu vardır.

YÖNETİM KURULU KARAR DEFTERİ

Yönetim kurulu karar defteri, anonim şirketlerde yönetim kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararların yazılacağı ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

Yönetim kurulu karar defterindeki kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır:

- Karar tarihi,
- Karar sayısı,
- Toplantıda hazır bulunanlar,
- Kararın içeriği,
- Üyelerin imzaları.

Bir üyenin önerisine diğer üyelerin yazılı onayı veya elektronik ortamda katılım. Yönetim kurulu kararı, üyelerden birinin yaptığı öneri üzerine diğerlerinin yazılı onayı ile veya bazı üyelerin elektronik ortamda katılması suretiyle alındığı durumlarda bu husus ayrıca belirtilir. Kararın, üyelerden birinin yaptığı öneri üzerine diğerlerinin yazılı onayı ile alınması halinde imzaların bulunduğu kâğıt veya kâğıtlar karar defterine yapıştırılır.

Tüm üyelerin elektronik ortamda katılımı ile kararın alınması. Kararların bütün üyelerin toplantıya elektronik ortamda katılması ve güvenli elektronik imza ile alınması halinde kararın güvenli elektronik imza ile imzalandığını belirten ifadenin karar metninde yer alması ve alınacak fiziki kararın deftere yapıştırılması şarttır.

Bazı üyelerin elektronik ortamda katılımı ile kararın alınması. Kararın bazı üyelerin fiziki ortamda bazı üyelerin ise elektronik ortamda toplantıya katılması suretiyle alınması halinde ise karar metninde fiziki ortamda katılanların imzaları ile elektronik ortamda katılanların güvenli elektronik imza ile kararı imzaladıkları belirtilir ve fiziki karar metni karar defterine yapıştırılır.

Yönetim kurulu toplantılarına elektronik ortamda katılım sağlanması halinde elektronik kayıtlar TTK 65 inci madde uyarınca güvenli bir şekilde saklanır.

Bir önerinin veya önerilerin ıslak imza ile imzalanması şeklinde alınan kararlar karar defterine yapıştırılır; aksi halde karar geçersizdir.

Muhalefet şerhi. Her yönetim kurulu üyesi alınan karara ilişkin muhalefetinin bir şerh ile karar metnine geçirilmesini isteyebilir. Üyelerin şerh yazma talebi hiçbir sebeple reddedilemez; şerh yazılmasına engel olunamaz. Şerh, sahibi dışında hiç kimse tarafından değiştirilemez.

Yönetim Kurulu Karar Defterinin Açılış Onayı

- Fiziki ortamda tutulan yönetim kurulu karar defterinin açılış onayı kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce yaptırılır.
- Yönetim kurulu karar defterinin açılış onayının her hesap dönemi için yapılması zorunludur. Defterin izleyen faaliyet dönemlerindeki açılış onayı, defterin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar yaptırılır.
- Yönetim kurulu karar defterinin açılış onayı noter tarafından yapılır. Ticaret şirketlerinin ticaret siciline tescili esnasında yönetim kurulu karar defterinin açılış onayı ticaret sicili müdürlükleri tarafından da yapılabilir. Açılış onayının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur.
- Yönetim kurulu karar defterinin hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olunması durumunda, yeni defter kullanılmaya başlanmadan önce açılış onayı yaptırılmalıdır.

Yönetim Kurulu Karar Defteri Onay Yenileme

- Yeterli yaprakları bulunan yönetim kurulu karar defteri, yeni hesap döneminin ilk ayı (Ocak) içerisinde onay yenilemek suretiyle kullanılmaya devam edilebilir.
- Onay yenilemede defterlerin türü değiştirilemez.
- Yönetim kurulu karar defterinde son kaydın altına yazılacak "Görölmüştür" ibaresinin yanında onay yenileme kısmında aşağıdaki bilgilerin yer alması zorunludur
 - Açılış onayında bulunması gerektiği hüküm altına alınan hususlarda bir değişiklik olmuşsa bu değişiklikler, - Defterin kalan sayfa adedi,

- Kullanılmaya devam edileceği hesap dönemi,
- Onay tarihi,
- Onay makamının resmi mühür ve imzası.
- Onay yenileme işleminde defterlerin kalan sayfalarının tekrar mühürlenmesine ve sıra numarası verilmesine gerek yoktur.

Yönetim Kurulu Karar Defteri Kapanış Onayı

- Yönetim kurulu karar defteri kapanış onayı, izleyen hesap döneminin birinci ayının sonuna kadar yaptırılmalıdır. Örneğin, özel hesap dönemi öngörülmemişse, 2014 yılında kullanılan yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayının yaptırılabilceği son tarih 31.01.2015'tir.
- Yönetim kurulu karar defterinin kapanış onayı noter tarafından yapılır.
- Kapanış onayı, son kaydın altına noterce "Görölmüşür" ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onay suretiyle gerçekleştirilir.

GENEL KURUL TOPLANTI ve MÜZAKERE DEFTERİ

Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, tüzel kişi tacirlerin genel kurul toplantılarında görüşülen hususların ve alınan kararların kaydedildiği ciltli ve sayfa numaraları teselsül eden defterdir.

Genel kurul toplantı ve müzakere defteri, şirket genel kurul toplantısı yapılırken genel kurulda sorulan sorular, verilen cevaplar, sunulan önergeler, alınan kararlar işlenerek düzenlenebileceği gibi hazırlanan toplantı tutanağının deftere yapıştırılması şeklinde de tutulabilir.

Kollektif ve komandit şirketlerde yönetimle görevlendirilen ortağın veya ortakların yahut bütün ortakların şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar da genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilir. Bu fıkra uyarınca yapılacak kayıtlarda 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur.

Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir müdürler kurulu karar defteri de tutulabilir. Müdürler kurulu karar defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dâhil olmak üzere yönetim kurulu karar defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilmesi halinde 10 uncu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir müdürler kurulu karar defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları genel kurul toplantı ve müzakere defterine kaydedilemez.

Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defterinin Açılış Onayı

Fiziki ortamda tutulan genel kurul toplantı ve müzakere defterinin açılış onayı kuruluş sırasında ve kullanmaya başlamadan önce yaptırılır.

Yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla genel kurul toplantı ve müzakere defteri, izleyen hesap dönemlerinde açılış onayı yaptırılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir.

Genel kurul toplantı ve müzakere defteri hesap dönemi içinde dolması dolayısıyla veya başka sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olunması durumunda, yeni pay defteri kullanılmaya başlanmadan önce açılış onayı yaptırılmalıdır.

Sevk İrsaliyesinin Özellikleri

- 1- Sevk irsaliyesi en az üç nüsha olarak düzenlenecek ve iki nüshası mutlaka emtiayı taşıyan taşıtta bulundurulacaktır. En az üç nüsha olarak düzenlenmeyen sevk irsaliyeleri hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.
- 2- Mal sevkiyatında düzenlenmiş olan sevk irsaliyelerinin mutlaka taşıtta bulundurulması mecburi olduğundan, yapılan kontrollerde sevk irsaliyesinin taşıtta bulundurulmadığının tespiti halinde ceza uygulaması yönüne gidilecektir.
- 3- Malın alıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde ise sevk irsaliyesi düzenleme zorunluluğu alıcıya aittir. Ancak, alıcı ve satıcının bu konuda mutabık kalmaları halinde, sevk irsaliyesi satıcı tarafından da düzenlenebilecektir. Buna göre, satıcının sevk irsaliyesi düzenlemesi halinde alıcı tarafından ayrıca sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmeyecektir. Sevk irsaliyesi düzenleme mecburiyeti alıcıya ait bulunduğundan, sevk irsaliyesinin düzenlenmediğinin tespiti halinde, ceza alıcı adına kesilecektir. Ancak taşıma alıcı tarafından yaptırılmakla birlikte varılan mutabakat gereği sevk irsaliyesinin satıcı tarafından düzenlenmesi durumunda, sevk irsaliyesinde tarih, müşterinin adı veya ticaret unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi numarası, malın cinsi ve miktarına ilişkin bilgilerden her hangi birinin yer almadığının veya yanlış yazıldığının tespit edilmesi halinde, bu belgeye ilişkin ceza belgeyi düzenleyen satıcı adına kesilecektir. Şu kadar ki, denetim sırasında fiilen araçta bulunan malların cins ve miktarları ile sevk irsaliyesinde yer alan malların cins ve miktarları arasında tutarsızlık tespit edildiği takdirde ise öncelikle tutarsızlığın sebebi araştırılacaktır. Mal sevkiyatında düzenlenmiş olan sevk irsaliyelerinin mutlaka taşıtta bulundurulması mecburi olduğundan, yapılan kontrollerde sevk irsaliyesinin taşıtta bulundurulmadığının tespiti halinde ceza uygulaması yönüne gidilecektir.
- 4- Düzenlenen sevk irsaliyesine, sevk edilen malların cins ve miktarlarına ilişkin bilgiler, satıcı tarafından eksik veya yanlış yazılmış ise ceza, belgeyi düzenleyen satıcı adına kesilecektir. Denetimler sırasında malların sevk irsaliyesinde belirtilenden farklı bir güzergâhta seyrettiği tespit edilir ise ceza, malları taşıtan adına kesilecektir.
- 5- Sevk irsaliyesinde *düzenlenme tarihinin* mutlaka bulunması gerekmektedir. Sevk irsaliyelerinde tanzim tarihi yanında ayrıca bir *sevk tarihinin* yer alması uygun görülmüştür. Buna göre, tanzim tarihi ile fiili sevk tarihi sevk irsaliyeleri üzerinde ayrı ayrı yer alacaktır. Tanzim tarihi ile sevk tarihinin aynı gün olması halinde de bu tarihler ayrı ayrı kaydedilecek, herhangi birine yer verilmeksizin düzenlenen sevk irsaliyeleri hiç düzenlenmemiş sayılarak özel usulsüzlük cezası kesilecek ve bu tespitler işyeri kapatma cezasının uygulanmasında dikkate alınacaktır.
- 6- Sevk irsaliyesinin merkezde bilgisayarla düzenlenmesi ve düzenlenme tarihinden sonra emtianın sevk edilecek olması halinde, fiili sevk tarihi bu belge üzerine elle yazılabilecektir.
- 7- İrsaliyelerde gönderilen malın nev'i ve miktarı ile satıcının veya malı sevk edenin; adı, soyadı, varsa ticaret unvanı, adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve hesap numarasının; müşterinin adı, soyadı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi hesap numarasının (mükellefin diğer işyerine veya satılmak üzere bir alıcıya gönderildiği hallerde malın kime ve nereye gönderildiğinin) bulunması ve bunların satıcı tarafından imzalanması icap etmektedir.
- 8- Öte yandan, alım-satımın çeşitli şekillerine göre irsaliye ile ilgili olarak yapılacak işlemler aşağıda ayrı ayrı açıklanmıştır.
 - a) Alıcıların kimler olacağı ve ne miktarda mal alacakları belli olmayan ve alıcılara iş yerlerinde teslim edilmek üzere, satıcı tarafından kendi nakil vasıtası ile mal gönderilmesi halinde; nakil vasıtasına yüklenen tüm mallar için tek bir sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve düzenlenen sevk irsaliyesinin müşterinin adı ve adresi bölümüne *Muhtelif Müşteriler* ibaresi ile nakil vasıtasının plaka numarası ve sürücünün veya araçta bulunan satışa yetkili kimsenin adının yazılması mümkündür. Bu tür sevk irsaliyesi ile alıcılara gönderilen ve alıcının talep ettiği miktarda teslim edilen malların faturaları malın teslimi anında düzenlenecek ve bu faturalara sevk irsaliyesinin numarası kayıt edilecektir. Ayrıca, her satış için sevk irsaliyesi düzenlenmeyecek, ancak faturaya işyerinde teslim edildiğine ilişkin şerh verilecektir. Bu şekilde düzenlenmiş sevk irsaliyesi ile sevk edilen mallar için yedi günlük süre beklenilmeksizin faturanın malın teslimi anında düzenlenmesi zorunludur. Perakende satışlarda ise perakende satış fişinin malın teslimi anında düzenleneceği esasen tabiidir. Bir işyeri ve deposu bulunmadan Pazar takibi veya köy – köy kendi namına taşıtıyla emtia satan kimselerin yukarıda belirtildiği şekilde sevk irsaliyesi düzenlemeleri ve taşıtlarında bulundurmaları, malın teslimi anında ise fatura veya perakende satış fişi düzenlemeleri gerekmektedir. Diğer taraftan, faturanın malın teslimi anında düzenlenmesi şartıyla önceden tek bir sevk irsaliyesi düzenlenebilmesi imkanı tanınan mükelleflerin, faturayı anında düzenlemeyip

daha sonra yedi günlük süre içinde düzenlemek istemeleri halinde belirtilen kolaylıktan yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır. Bu takdirde genel esaslara göre malın sevki anında her alıcı için ayrı birer sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmektedir.

b) Satılan mallara ilişkin faturaların malın tesliminden önce düzenlendiği ve malın daha sonra sevk edildiği durumlarda; faturayı düzenleyenler faturada malın daha sonra sevk edileceğini belirteceklerdir. Faturada bulunması gereken malın teslim tarihi ve irsaliye numarası ise, malın tesliminden sonra alıcı ve satıcı kendilerinde kalan sevk irsaliyesinden faydalanarak faturaya şerh verecekler, fatura ve sevk irsaliyesi arasında uyumu sağlayacaklardır.

c) Mükelleflerin, yarı mamul veya mamul mallarını, bazı işlemler yapılmak üzere, diğer mükelleflere göndermeleri ve bu mükelleflerden malları geri getirmeleri durumunda götürülen ve geri getirilen mallar için gidiş ve geliş taşımaları sırasında ayrı ayrı sevk irsaliyesi düzenlemeleri zorunludur. Malların götürülmesinde düzenlenecek sevk irsaliyelerinin müşteriler bölümüne işlemi yapacak kimsenin adı ve soyadı, varsa ticaret unvanı, vergi dairesi ve hesap numarası ile, yapılacak işin türü (Mesela: *Boyatılmak, tamir ettirilmek, parça değiştirmek, işlemek üzere* şeklinde bir ibare) yazılacak, işlem gördükten sonra malın tekrar taşınmasında düzenlenecek sevk irsaliyelerinin müşteriler bölümüne ise, işlem türü ile işlemi yapana ilişkin bilgiler yazılacaktır.

d) Numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevkıyatı yapılması halinde sevk edilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi zorunludur. Bu tür sevkıyatlarda, malı satıcı taşıyorsa irsaliye satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıyorsa irsaliye alıcı tarafından düzenlenecektir. Ancak, kabule bağlı olan ve bunun için yazılı sözleşme bulunan bu tür satışlarda, fatura düzenlenmesindeki yedi günlük sürenin kabul tarihinden itibaren başlayacağı tabiidir.

e) Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, götürü usulde vergilendirilen mükellefler ve vergiden muaf esnaf tarafından satın alınan malın alıcı tarafından taşınmasında sevk irsaliyesi aranmayacak, ancak fatura malın satıldığı anda satıcı tarafından düzenlenecektir. Satıcı tarafından satış anında düzenlenecek faturaya alıcı tarafından taşındığı şerhi konulacak ve taşımalar sırasında yetkililerce istenildiğinde ibraz edilecektir.

f) Bir mükellefe ait merkez, şube, ambar gibi birden fazla işyerinin bulunması ve bu yerlerden diğerine mal naklinde sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmektedir. Bu taşımalarda müşteri adı yerine *Dahili Sevkiyat* tabiri kullanılmalı ve malın nereden nereye götürüldüğü belirtilmelidir.

g) Emtianın satılmak üzere bir komisyoncuya (Konsinye) gönderilmesi halinde, *konsinye amaçlı teslim edilmiştir* ibaresi yazılmak suretiyle sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmektedir. Burada sevk edilen malın faturası, V.U.K.'daki 7 günlük süreye bağlı olmaksızın, komisyoncu (konsinye) tarafından satıldığı (alıcısına teslim edildiği) zaman düzenlenecektir.

2- FATURA

V.U.K.'na göre Fatura; *"Satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."*

Tanımdan da anlaşılacağı gibi fatura, mal ve hizmet satışları karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere satıcı tarafından düzenlenip alıcıya verilen ticari bir belgedir.

Faturanın Şekli

V.U.K. ve T.T.K'ya göre faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur.

- Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası,
- Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası,
- Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası,
- Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı,
- Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası,
- Ticaret sicil numarası/MERSİS numarası,

- İşletmenin merkezi,
- Tescil edilen internet sitesinin adresi (Bağımsız denetime tabi olanlar için)

Fatura Düzenleme Kuralları (Fatura Nizamı)

V.U.K.na göre; Fatura düzenlenirken aşağıdaki kurallara (nizama) uyulması gerekir.

- Faturalar sıra numaralı olarak teselsül ettirilir. Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri ayrı numara ile başlamak üzere, ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde, bu faturaların şube ve kısımlarına göre, şube veya kısım isimlerinin yazılması veya özel işaretlerle seri tefriki yapılması gerekir. (Bir işyerinin merkezine bağlı şube işyerlerinde kullanılacak faturalarda, A, B, C, serisi veya X..., Y..., Z..., şubesi gibi işaret ve ibareler kullanılabilir.)
- Faturalar mürekkepli kalem ile, daktilo veyahut bilgisayarla düzenlenir.
- Faturalar en az bir asıl bir örnek (suret) olarak düzenlenir. Birden fazla örnek düzenlendiği takdirde her birine kaçınıcı örnek (suret) olduğu belirtilir.
- Faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya yetkili olanların imzası bulunur.
- Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 (yedi) gün içinde düzenlenir. Bu süre içinde düzenlenmemiş faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır. Bazen malın tesliminden önce de faturanın düzenlenebileceği V.U.K.'nın 173 Seri Nolu Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Buna göre; faturayı düzenleyenler faturada malın daha sonra sevk edileceğini belirteceklerdir. Fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludur. Fatura düzenleyenin istemesi halinde müşteri kimliğini ve vergi dairesi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır. Ancak, nihai tüketiciye satılan mallar veya yapılan işler için düzenlenecek faturalarda, müşterinin belge ibrazı ve fatura düzenleyenin sorumluluğu söz konusu olmayacaktır.

Fatura Kullanma Mecburiyeti

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak zorunda olan çiftçiler:

- 1- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,
- 2- Serbest meslek erbabına,
- 3- Kazançları basit usulde tespit edilen tüccarlara,
- 4- Defter tutmak zorunda olan çiftçilere,
- 5- Vergiden muaf esnafa, sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, bunlar da fatura istemek ve almak zorundadırlar.
- 6- Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak zorunda olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş, bedelinin, belli bir tutarı (Bkz... pratik bilgiler) geçmesi veya bedel bu tutardan az olsa bile, müşterilerin istemeleri halinde emtiayı satan veya işi yapanın fatura vermesi zorunludur.

İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura ile alınması, defterlere ve faturalara dayanılarak kayıt yaptırılması gerekmektedir.

Türk Ticaret Kanunu'nda fatura ile ilgili olarak; "Bir faturayı alan kimse aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmıyışsa içeriği kabul etmiş sayılır." denmektedir.

Açık ve Kapalı Fatura

Faturaların başlık kısmında iş sahibinin imzası bulunur. Bu tip faturalara uygulamada **Açık Fatura** denir. Anlamı; Fatura bedelinin tahsil edilmediği şeklindedir.

Eğer imza faturanın baş tarafına değil de, ortasına veya alt kısmına atılırsa buna da **Kapalı Fatura** denir. Anlamı; Fatura bedelinin tahsil edildiği şeklindedir. Ancak, mevzuatımızda, açık fatura veya kapalı fatura diye bir kavram yoktur. Sadece, ticari bir teamül olarak ticari hayatımıza girmiş kavramlardır.

Açık fatura bedeli karşılığı yapılan ödeme veya tahsilâtlar için makbuz düzenlenir. (Tahsil veya Tediye Makbuzu). Kapalı faturalar için ise, kapalı fatura, fatura bedelinin ödendiği anlamına geldiğinden makbuz düzenlenmemektedir. Ancak bu konu tartışmalıdır.

Kapalı Fatura Örneği:



MET-AY Bilgin Tasarım Yazılım Danışmanlık ve Reklam Hiz. Tic. Ltd. Şti.
Turan Güneş Bulvarı 510. Sok. 2/8 Çankaya / ANKARA
Telefon: 0.312 443 00 84 Fax: 0.312 442 66 58 www.met-aybilisim.com
Sevmenler Vergi Dairesi: 619 642 3201



06



IRSAİYELİ FATURA
SERİ B SIRA NO :
Tarih: 03.11.2011
Saat: 11:45:03
HVL_2011110311352294

Kodu	Açıklama	Miktar	Fiyat	Tutar
413	Robostir Yemek Karıştırıcı Robot	1	12,63	12,63
99	Artes FHSM-201 Ev Tipi Mini Dikiş Makinesi	1	36,94	36,94
408	Avec AV 91101 HDMI - HDMI Kablo	1	8,39	8,39
423	Perfect Fit Button Yedek Kot Düğmesi Seti	1	8,39	8,39
315	Led Anahtarlık	7	0,78	5,32
	Kargo Ücreti	1	5,25	5,25



atmışdört TürkLirası yetmişiki Kuruş

Toplam Tutar: 78,92
İndirim Toplamı: 22,38
KDV %8: 2,96
KDV %18: 7,22
Genel Toplam: 64,72

İşbu fatura multimedya ile mi ve faturanın ibrazından itibaren 5 gün içinde itiraz edilmediği takdirde ayın kabul edilmiş sayılır. İşbu belge ile birlikte 4077 sayılı kanun uyarınca garanti talepleri, tanınma ve kullanma kılavuzu teslim edilmiştir. Bu belgenin sevk edilen malla birlikte bulunması halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmaz.

Eksiksiz Teslim Edenin Adı, Soyadı İmzası **Eksiksiz Teslim Alanın Adı, Soyadı İmzası**

SIRA NO :


İADE BÖLÜMÜ

Stok Kodu	Açıklama	Adet	Birim Fiyat	Tutar
413	Robostir Yemek Karıştırıcı Robot	1	12,63	12,63
			Toplam Tutar: 12,63	
			KDV % 18 = 2,27	
			Genel Toplam: 14,90	

İade Edenin Adı, Soyadı :
Adresi :

İmzası :

Açık Fatura Örneği:

ILKON	 İL KODU 34	ILKON EMLAKÇILIK İLKON EMLAKÇILIK TD. ŞTİ. HİZMETLERİ TİC. LTD. ŞTİ. Gümüşsuyu Mh. İnönü Cd. Miralay Şefik Bey Sk.No:17 Kat:6 Taksim / Beyoğlu - İSTANBUL Beyoğlu V.D. 4730245594 Ticaret Sicil No:501557	
Sayın <u>KALE ENDÜSTRİ HOLDİNG A.Ş.</u> <u>ATATÜRK CADDESİ BAŞAKLI SOKAK.</u> <u>No:24</u> <u>GÜNBÖREN - İSTANBUL</u> Müşteri V.D. ve No: <u>MARMARA KURUMLAR</u> <u>491 001 7974</u>	İRSALİYELİ FATURA Seri A Sıra № 077121 ILKON EMLAKÇILIK HİZ.TİC.LTD.ŞTİ. Miralay Şefik Bey Sok.No:17 Kat:6 Gümüşsuyu Taksim - Beyoğlu/İST Beyoğlu V.D. 473 024 5594	Ödeme Tarihi : <u>17 / 02 / 2011</u> Ödeme Saati : <u>15:00</u> Filli Sevki Tarihi : <u>17 / 02 / 2011</u>	
AÇIKLAMA	MİKTAR	BİRİM FİYATI	TUTARI
EMLAK DANIŞMANLIK BEDELİ			15.000,00
7			7
Yalnız <u>On Yedi Bin Yedi Üç</u>		TOPLAM	15.000,00
TL'dir.		KDV % 18	2.700,00
		GENEL TOPLAM	17.700,00
<small>Bu belgenin sevki edilen malla birlikte bulunması halinde ayrıca sevki irsaliyesi aranmaz. İşbu Fatura 3 gün içinde ödenmediği takdirde aylık %12 vade farkı uygulanır. 8 gün içinde itiraz edilmeyen faturalar kabul edilmiş sayılır. GÖKHAN OFSET BİLAL YILDIZ-2 Matbaacılar Sitesi 3NE24 Topkapı/İST Tel:(0212) 565 97 13 Davutpaşa V.D. T.C.No:21630175700 9.Y.2010 Anl. Tar:01-06-2010/2093</small>			
TESLİM EDEN		TESLİM ALAN	

Bu Belge 1 Akl 2 Surettir.

Fatura Tasdiki

Maliye Bakanlığı, fatura, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, gider pusulası, perakende satış vesikaları (perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri), sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi ve günlük müşteri listeleri için tasdik zorunluluğu koymuştur. Ayrıca fatura ve sayılan diğer belgelerin anlaşmalı matbaalarda bastırılabilceği esası getirilmiştir. Bu takdirde, tasdike gerek yoktur. Ancak, anlaşmalı matbaalara bastırılmayan faturalar için, tasdik mecburiyeti devam etmektedir.

V.U.K.'na göre, Maliye Bakanlığı belge tasdik işlemini noterlere, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlara ve diğer mercilere yaptırabilecektir.

PERAKENDE SATIŞ FİŞİ

Fatura kesilmesini gerektiren limitin altındaki mal ve hizmet satışlarında 1'inci ve 2'nci sınıf tüccarlarla, defter tutan çiftçiler ve basit usulde vergilendirilenler müşteriye perakende satış yaptıklarında perakende satış fişi vermek zorundadırlar.


İşyerlerinde yazar kasa kullanmak zorunda olan mükellefler ise ancak elektrik kesilmesi, yazar kasanın arıza yapması gibi zorunlu durumlarda perakende satış fişi düzenlerler. Normal durumlarda yazar kasadan *Satış Fişi* düzenlemeleri gerekir.

Bu fişlerde, işletme veya mükellefin adı, soyadı, unvanı, vergi dairesi adı, vergi sicil numarası, seri ve müteselsil sıra numarası, düzenleme tarihi, ve satılan mal veya hizmetin cinsi ve alınan paranın tutarına ilişkin bilgiler bulunur. Perakende satışlarda **KDV Dâhil** hesaplandığı için fiş üzerinde KDV hesaplanmayıp, KDV alanına **Dâhil** yazılmalıdır. *Perakende Satış*, Tüketiciye, tüketmesi amacıyla yapılan satışlardır. Yani satış, bir başka satıcıya değil de direkt tüketiciye yapılıyorsa o satış perakende satıştır.

MALIN CİNSİ	MİKTAR	FİYATI	TUTARI
<i>Maddetelif Gıda</i>			<i>100,00</i>
		KDV % 18	DAHİL
Alıcı : <i>Masut Vıfıcı</i>		Yekün :	# 100,00 #

PERAKENDE SATIŞ FİŞİ

PAZARCI
MUSTAFA SATICI
Halkalı V.D. - 56836278912


İl Kodu:34

TANZİM TARİHİ : 10.10.2.....
SERİ NO : A SIRA NO : 25

SATIŞ FİŞLERİ (Yazar Kasa Fişi)

V.U.K.'nda satış fişleri hakkında; "Makinele kasa kullanmaları nedeniyle, perakende satış fişi düzenlemeyecek olan mükelleflerin kullanacakları elektronik veya mekanik yapıya sahip ve "yazar kasa" olarak adlandırılan kasaların:

- Yapılan işlemleri hafızasına ve rulolarına kaydetme,
- Müşteri ve kati yekun sıra numaralarını teselsül ettirme,
- Müşteri fişi (kuponu) verme özelliklerine sahip olmaları gerektiğinden, bu özellikleri taşımayan kasaları kullanan mükelleflerin perakende satışlarını, perakende satış fişleri ile tevsik etmeleri zorunludur.
- Ayrıca müşteriye verilecek örnekte, işletme veya mükellefin adı ve düzenleme tarihinin bulunması gerekmektedir. Bu şartlar yoksa perakende satış fişi düzenlenecektir." demektedir.

Perakende satış yapan tacirlerin yazar kasa (ödeme kaydedici cihaz) kullanma mecburiyeti vardır. Bu tacirler perakende satış yaptıklarında satış fişi vermek zorundadırlar. Bu fişe yazar kasa fişi de denir.

Müşteriye verilen satış fişinin yanında, satışlar makinenin rulolarına kayıt olunur. Perakende satış yapan tacirler, her gün yazar kasalarından *Günlük Satış ve Hâsılat Raporu* almak zorundadırlar. Buna uygulamada *Z Raporu* denilmektedir. Her akşam alınan bu raporlar, ilgili muhasebe defterlerine kaydedilirler.



Yazar Kasa Fişi ile Belgelendirilebilecek Giderler

Bilindiği üzere işletmeler, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapmış olduğu genel giderleri ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapabilmektedir. İndirim konusu yapılacak giderlerin fatura veya benzeri belgeler (gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu gibi) ile tevsik edilmesi esas olmakla birlikte, bazı özel durumlarda bu tevsikin perakende satış fişleri veya yazar kasa fişleri ile yapılması da mümkündür.

GİDER PUSULASI

Gider Pusulası V.U.K.'nunda şu şekilde tarif edilmektedir;

"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle, defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin:

Vergiden muaf esnafa; Yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapana veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur. Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül ettirilir."

Gider pusulası; 1. ve 2. sınıf tüccarlarla, defter tutmak zorunda olan serbest meslek erbabı, basit usulde vergilendirilenler ve çiftçiler tarafından düzenlenir. Bunlar; vergiden muaf esnafa, bir iş yaptırdıkları veya onlardan bir mal satın aldıkları zaman iki nüsha gider pusulası düzenlenir. Düzenlenen pusula, işi yapana veya malı satana imzalatılır ve asıl nüshası onlara verilir, diğer nüsha düzenleyende kalır.

KDV Kanununu tebliğlerinin birinde nihai tüketicinin mal ve hizmet iadelerinde malı ve ya hizmeti satanın gider pusulası düzenlemesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca ilgili tebliğde satıcının iade edilen mal ve ya hizmete ait fatura ve benzeri belgeyi geri alarak Gider Pusulası eki yapacağı da belirtilmiştir. Ancak bir takım kayıp ve benzeri nedenlerle nihai tüketiciden geri alınmasına imkân bulunmayan durumlarda bu belgelerin bu tip durumlar için istenmesi zorunluluğuna son verilmiş ancak bu kayıp durumunun düzenlenen Gider Pusulasında açıkça belirtilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda açıklandığı üzere Gider Pusulası vergiden muaf esnaktan ve vergi mükellefi olmayan nihai tüketiciden alınan mal ve hizmet alımlarında ve iadelerinde düzenlenir.

Vergiden Muaf Esnaf Kimdir?

Gelir Vergisi Kanunu'nunda Vergiden Muaf Esnaf aşağıdaki şekilde sayılmıştır

Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

- Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile işteğal edenler. (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç)
- Bir iş yeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı;
- Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlar
- Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar.
- Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;
- Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf,

çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, kırpıntı deriden üretilen mamuller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflikten faydalanmaya engel değildir.

- Ticari işletmelere ait atıkları mutad olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar;

Gider Pusulasında Vergi Kesintisi (Stopaj)

Eğer Gider Pusulası vergiden muaf esnaftan alınan bir mal ve ya hizmet alımına istinaden kesiliyorsa Gelir Vergisi Kanunu'na göre aşağıda ki oranlarda Gelir Vergisi Kesintisi yapılır ve Gider Pusulasını düzenleyen tarafından da vergi sorumlusu sıfatıyla *Muhtasar Beyanname* ile beyan edilerek ödenir;

- Havlu, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek ve benzeri emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden, % 2
- Değerli kağıt ve damga pulu satışlarında komisyon bedelleri üzerinden, (% 20)
- Diğer mal alımları için %5
- Diğer hizmet alımları için, % 10 □ Hurda mal alımlarında %2.

Vergi Mükellefi Olmayan Nihai Tüketicilerden Mal ve Hizmet Alınması veya Nihai Tüketicilerin Mal veya Hizmet İade Etmeleri Durumunda Evrak Düzeni ve İadenin KDV Karşısındaki Durumu

Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanuna göre, nihai tüketiciler satın aldıkları mal ve hizmetleri çeşitli nedenlerle iade edebilir ve ya başka bir mal ve hizmet ile değiştirilmesini talep edebilmektedir. Vergi Mevzuatımızda nihai tüketiciden yapılan mal ve ya hizmet iadelerinde, ödenen bedelin iadesinde ve ya mal ve ya hizmet bedelinde bir indirimle gidilmesi durumlarında belge düzeni ve KDV hakkında bir takım düzenlemeler mevcuttur.

KDV kanununun tebliğinde nihai tüketicinin mal ve hizmet iadelerinde malı ve ya hizmeti satanın gider pusulası düzenlemesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Gider Pusulası düzenlenirken ise Gider Pusulasının ihtiva edeceği bilgiler Vergi Usul Kanununda hüküm altına alınmıştır. Ayrıca iade edilen mal ve ya hizmetin fatura ve benzeri evrakı kayıp ise bu durumun gider pusulasında açıkça belirtilmesi gerekmektedir.

Nihai tüketicilerin mal ve ya hizmet iadelerinde KDV'nin durumu ise aynı KDV tebliğinde düzenlenmiş olup, ilgili düzenlemeye göre ilgili mal ve ya hizmet satılırken hesaplanan ve nihai tüketiciden tahsil edilen KDV Gider Pusulasında satış bedelinden ayrı olarak gösterilmesi koşuluyla satıcı tarafından indirim konusu yapılabilir.

Ayrıca aynen vergiden muaf esnaftan alınan mal ve ya hizmete istinaden kesilen Gider Pusulasında mal ve ya hizmet satın alınan esnafın imzası bir şekil şartıysa, mal ve ya hizmet iadelerinde nihai tüketicinin Gider Pusulasında imzası da bir şekil şartıdır, bu şekil şartına uyulmadığı takdirde Özel Usulsüzlük Cezasına muhatap olunacağı açıktır

SERBEST MESLEK MAKBUZU

V.U.K.nda serbest meslek makbuzu için şöyle denmektedir;

"Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."

	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR Yücer SEÇKİN		SERBEST MESLEK MAKBUZU Mareşal Fevzi Çakmak Cad. Nil Sok. No:3/19 Şirinevler / Bahçelievler - İSTANBUL Tel: 0212 - 639 84 73 Fax : 0212 - 652 86 56 Kocasinan V.D.: 48715561300
Adı Soyadı :	Tarih:		
Adresi :	Seri A Sıra No		
Vergi Dairesi :	Vergi No:		
Bürüt Gelir Tutarı :			
Gelir Vergisi %20 :			
K.D.V. %18 :			
Net Tutarı :			
Açıklama :	bedeli olarak		
Yalnız :	TL. nakden aldım		

BASIM YERİ VE YILI 2010 Matbaacılık San. Tic. Ltd. Şti. Seyrantepe Mah. Çavdar Sok. No: 19/2 Kağıthane - İST. Tel:0212-283 37 25 - 32 Maslak V.D.-0100428597 Anl.Tar.No: 15.10.2009/2795 Bu belge 1 asıl 2 surettir.

Serbest Meslek Erbabı (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir, Avukat, Gümrük Müşaviri, Doktor, Mühendis, Mimar, Ressam, Heykeltıraş ve diğer sanatçılar vb.) mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtları için *iki nüsha* serbest meslek makbuzu düzenlemek zorundadırlar. Serbest meslek makbuzunu gerçek ve basit usulde vergilendirilen serbest meslek erbapları düzenlerler.

Serbest Meslek Erbabına ödeme yapan *tacirler*, yaptıkları bu ödemelerden %20 oranında Gelir Vergisi (Stopaj) kesintisi yapmak zorundadırlar. Serbest Meslek Erbabları ise düzenledikleri serbest meslek makbuzlarında %18 KDV tahsil ederler.

ÜCRET BORDROSU

Bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutara ücret denir. Ücret, kural olarak, Türk parası ile işverence özel olarak açılan bir banka hesabına yatırılarak ödenir. Ücret yabancı para olarak kararlaştırılmış ise ödeme günündeki döviz kuruna göre Türk parası ile ödenebilir. Ücret en geç ayda bir ödenir. Ücret alacaklarında zamanaşımı süresi beş yıldır.

V.U.K.'nda ücret bordrosu için şöyle denilmektedir;

"İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz. Ücret bordrolarına en az aşağıdaki malumat yazılır:

1. Hizmet erbabının soyadı, adı; ücretin alındığına dair imzası veya mührü (Ücretin ödenmesinde ayrıca makbuz alan işverenlerin tutacakları ücret bordrosuna imza veya mühür konulması mecburi değildir.);
2. Varsa vergi karnesinin tarih ve numarası;
3. Birim ücreti (Aylık, haftalık, gündelik, saat veya parça başı ücreti);
4. Çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre;
5. Ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı.

İLKON



İLKON EMLAKÇILIK

İLKON EMLAKÇILIK LTD. ŞTİ.
Gümüşsuyu Mh. İnönü Cd.
Miralay Şefik Bey Sk.No:17 Kat:6
Taksim / Beyoğlu - İSTANBUL
Beyoğlu V.D. 4730245594
Ticaret Sicil No:501557

Sayın KALE ENDÜSTRİ HOLDİNG A.Ş.

ATATÜRK CADDESİ BAĞLALI SOKAKI

No: 24

GÜNGÖREN - İSTANBUL

Müşteri V.D. ve No: MARMARA KURUMLAR

491 001 7974

İRSALİYELİ FATURA

Seri A Sıra No 077121

İLKON
EMLAKÇILIK HİZ. TİC. LTD. ŞTİ.
Miralay Şefik Bey Sok.No:17 Kat:6
Gümüşsuyu / Taksim - Beyoğlu / İST.
Beyoğlu V.D. 473 024 5594

Düzenleme Tarihi : 17 / 02 / 2011

Düzenleme Saati : 15:00

Filli Sevki Tarihi : 17 / 02 / 2011

AÇIKLAMA	MİKTAR	BİRİM FİYATI	TUTARI
EMLAK DANIŞMANLIK BEDELİ			15.000,00
7			7
Yalnız... On Yedi Bin Yedi Üç		TOPLAM	15.000,00
TL'dir.		KDV % 18	2.700,00
		GENEL TOPLAM	17.700,00

Bu belgenin sevki edilen malla birlikte bulunması halinde ayrıca sevki irsaliyesi aranmaz.
İşbu Fatura 3 gün içinde ödenmediği takdirde aylık %12 vade farkı uygulanır.
5 gün içinde ibraz edilmeyen faturalar kabul edilmiş sayılır.

GÖKHAN OFSET Bilal YILDIZ 2. Matbaacılar Sitesi 3NE24 Topkapı/İST
Tel: (0212) 585 97 13 Davutpaşa Y.D. T.C.No:21830175700 8.Y.2010 Arl. Ta:01-06-50102693

TESLİM EDEN

TESLİM ALAN

Bu Belge 1 Aşıl 2 Surettir.

Giriş ve Yolcu Taşıma Biletleri

Giriş ve yolcu taşıma biletleri, biletle girilen yerler ve yolcu taşıyan işletmelerde perakende hâsılatı tevsik edici belgelerdir. Bunların da seri ve sıra numaraları ile teselsül ettirilmesi, işletmenin ticaret unvanını veya mükellefin adını, soyadını, düzenleme tarihini ve alınan paranın miktarını ihtiva etmesi gerekir. Ayrıca, kopyalı olarak iki örnek halinde düzenlenmeleri zorunludur. Giriş ve yolcu taşıma bileti düzenlemek yerine, müşterilere ödeme kaydedici cihazlar (yazar kasa) aracılığıyla düzenlenip verilen satış fişleri de giriş ve yolcu bileti hükmündedir.

Serir Kodu Departure Code	Serir No. Departure Nr	Tarih Date	Yeri Place	Saat Time	Koltuk Seat	Özellikleri Properties	Servis/Ötobüs Kalış / Terminal İkiş Departure No / From	Saat / Time
1356	ISTESK0900	26/08/21...	Pazar	MERTR 09:00	4	MOLALI	MERTR 26/08/21...	09:00
Yolcu Adı / Name of Passenger : Sn. SADIK AZMAN(E)								
Ücret / Fare : 25.00 KREDİ yirmibeş YTL (25,000,000TL)								
Düzenleme Tarihi / Date of Issue	Yer / Place of Issue	Düzenleyen / Issued By	Referans No(1) / Reference No (1)	Vergi / Arrival	Referans No(2)/Reference No(2)			
23/08/21...	1-MERTR	aslihane	2007-08-11719387	Varış: ESKİŞEHİR				
Açıklama / Description : Gidış								
ESKOG 26/08/21... MERTR 26/08/21... 09:00,OKMY 26/08/21... 09:20,HAREM 26/08/21... 10:00								
İmza:								

Adisyon

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre; sadece masada servis yapılan, Kurumlar Vergisi'ne tabi olan kurumlar tarafından çalıştırılan veya bilanço esasında defter tutan işletmeler ile işletme hesabı esasına göre defter tutmakla beraber alkollü içki servisi yapılan işletmelerde adisyon kullanılması zorunlu bulunmaktadır. Ayrıca anılan Genel Tebliğde belirlenen işletmelere ilave olarak, Kurumlar Vergisi veya gerçek usulde Gelir Vergisi mükellefi olup, şehirlerarası karayolları üzerinde hizmet veren işletmelere de 200 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile adisyon kullanma zorunluluğu getirilmiştir.

adisyon kullanımı konusunda yeni düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre;

- Belediyelerden veya Turizm Bakanlığı'ndan alınan belgeler ile sınıfı belirlenen hizmet işletmelerinden 1. sınıf veya daha üst sınıfa giren ve alkollü içki servisi yapılan lokanta, gazino ve benzeri işletmeler,
- Tarihi mekân veya binalarda faaliyet gösterdiğinden, sınıf tespiti yapılmayan lokantalarla, Turizm Bakanlığı'ndan özel belge almış yeme-içme tesisleri ve eğlence yerlerinden alkollü içki servisi yapılan işletmeler; Adisyon kullanmak mecburiyetindedirler.

Alkollü içki servisi yapılmayan lokanta ve benzeri işletmelerin sınıfı ne olursa olsun adisyon kullanma mecburiyetleri bulunmamaktadır.

Adisyon, sunulan hizmetin ve emtianın cins ve miktarını göstermek amacıyla düzenlenen bir belgedir. Adisyonlar, anlaşmalı matbaalara bastırılarak kullanılacaktır. Adisyonlarda belirli bir ölçü aranmayacak, işletmeler kendi ihtiyaçlarına göre ölçüleri belirleyeceklerdir.

Adisyonlarda en az aşağıdaki bilgiler bulunacaktır:

- Mükellefin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, vergi dairesi ve vergi numarası, □ Hizmetin ve emtianın cinsi, miktarı,
- Adisyonun düzenleme tarihi, seri sıra numarası, □ Adisyonun basıldığı matbaa ile ilgili bilgiler.
- Adisyonlar, kopyalı en az iki örnek olarak düzenleneceklerdir. İlk örneği, fatura ve perakende satış fişi ile birlikte müşteriye verilecek, ikinci örneği ise işletmede kalacaktır.
- Adisyonlar en az yukarıda belirtilen bilgileri taşıyacak şekilde Defterdarlıklarca anlaşma yapılmış matbaalarda ilgili mevzuat esaslarına göre bastırılacaktır.
- Anlaşmalı matbaalara bastırılmamış adisyonlar ile tarih yazılmamış ve müşteri masasına bırakılmamış adisyonlar, hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

 İNHAAT MALZEMELERİ GIDA SAN. VE TİC. LTD. ŞTİ. Ağaç Dışı No: 68 AĞVA - ŞİLE / İSTANBUL Tel: (0214) 721 82 67 - 721 86 28 Fax: (0214) 721 71 18 Sipariş Tel: 0036 874 31 13 Site Y.D.: 781028204		 T.C. MALİYE BAKANLIĞI İ.L. Kodu: 34	TAŞIMA İRSALİYESİ Seri A Sıra																				
GÖNDERENİN	Adı Soyadı (Unvanı) :	Tarih : / / 200.....																					
	Adresi :																						
	Vergi Dairesi :	Hesap No :																					
<table border="1"><thead><tr><th>CINSİ</th><th>MİKTARI</th><th>AMBALAJ ŞEKLİ</th></tr></thead><tbody><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td colspan="2">Alınan Nakliye Ücreti</td><td> </td></tr><tr><td>Yalnız.....</td><td> </td><td>YTL</td></tr></tbody></table>			CINSİ	MİKTARI	AMBALAJ ŞEKLİ													Alınan Nakliye Ücreti			Yalnız.....		YTL
CINSİ	MİKTARI	AMBALAJ ŞEKLİ																					
Alınan Nakliye Ücreti																							
Yalnız.....		YTL																					
ALINANIN	Adı :																						
	Adres :																						
	Vergi Dairesi :	Hesap No :																					
SÜRÜCÜNÜN	ADI SOYADI :																						
	VERGİ DAİRESİ :	H.No :																					
	ARACIN PLAKASI :	TESLİM ALAN :																					
	TESLİM EDEN :																						

EFT-POS - Mobil Yazar Kasa

Ödeme kaydedici cihaz (ÖKC) kullanmak zorunda olan mükelleflerden sadece;

- Faaliyetlerinde seyyar EFT-POS cihazı kullananlar,
- Yol kenarı otopark hizmeti verenler,

EFT-POS özelliği olan yeni nesil ödeme kaydedici cihaz olarak kullanmak zorundadırlar.

Bu kapsama girmeyen mükellefler de isterlerse bu tür yeni nesil ödeme kaydedici cihazları olarak kullanabilirler. EFT-POS cihazından çıkan belgeler hem yazar kasa fişi hem de tahsil fişi olarak kullanılabilirdiğinden bu fişler ispat edici belge olarak defterlere işlenebilecektir.

TÜRK TİCARET KANUNUNDA BELGELER

Kredili işlemler sadece güvene dayanarak sözlü bir şekilde olabileceği gibi işletmenin alacaklarını belgelemede ve kanıtlamada kullanabileceği yazılı belgeler üzerinde de gösterilebilir. Bu belgeler, Türk Ticaret Kanunu'nun kıymetli evrak konusunu kapsayan üçüncü kitabın birinci faslında 645-849. maddeleri arasında; kambiyo senetleri olarak poliçe, çek ve bono olarak düzenlenmiştir.

1- Poliçe

Poliçe genellikle üç taraflı ilişkiyi düzenleyen bir senettir. Alacaklının, borçlusundan olan alacağını, kendisinin borçlu bulunduğu, üçüncü bir şahısa devretme temeline dayanır. Poliçeyi düzenleyen kişi, diğer bir kişiye poliçede ismen gösterilmiş olan kimseye belli bir tutarı ödeme emrini verir.

Poliçedeki taraflar;

- **Keşideci:** Poliçeyi düzenleyerek ödeme emrini veren kişi, borçlu
- **Muhatap:** Poliçeyi ödeyecek olan kişi, (kabule bağlı olarak) asıl borçlu
- **Lehtar (Hamil):** Alacaklı, poliçede belirtilen miktarı tahsil edecek kişi olmaktadır.

Keşideci, lehtara olan borcuna karşılık poliçeyi düzenleyerek, muhataba ödeme emri verir. Muhatap poliçeyi kabul edip etmemekte serbesttir. Kabul ettikten sonra senedin esas borçlusu durumuna geçer. Kabul, muhatabın poliçenin üzerine, *kabul edilmiştir* yazıp, imzalaması ile, poliçeyi vadesinde ödeyeceğini onaylamasıdır.

Poliçe lehtara muhatap tarafından kabul edildikten sonra verilebileceği gibi, kabule lehtar tarafından sunulmak üzere, doğrudan doğruya lehbara kabulden önce de verilebilir.

Türk Ticaret Kanunu'na göre "Bir poliçe:

- 1- Görüldüğünde,
- 2- Görüldükten belli bir süre sonra,
- 3- Düzenleme gününden belli bir süre sonra ,
- 4- Belirli bir günde, ödenmek üzere düzenlenebilir."

Yukarıdaki ifadeden anlaşılması gereken, poliçede dört tip vadenin olduğudur. Poliçe düzenlenirken bu dört tip vade türünden biri seçilmelidir.

Poliçe bir kıymetli evrak niteliğinde olması nedeni ile bir takım şekil şartlarına tabidir. T.T.K'da belirtilen şekil şartları şunlardır: "Poliçe;

- 1- Senet metninde "Poliçe" kelimesini ve eğer senet "Türkçeden başka bir dille yazılmışsa o dilde poliçe karşılığı olarak kullanılan kelimeyi,
- 2- Belirli bir bedelin ödenmesi hususunda kayıtsız ve şartsız havaleyi,
- 3- Ödeyecek olan kimsenin (muhatabın) ad ve soyadını,
- 4- Vadeyi,
- 5- Ödeme yerini,
- 6- Kime ve kimin emrine ödenecek ise onun ad ve soyadını,
- 7- Düzenleme tarihi ve yerini,
- 8- Düzenleyenin imzasını içerir."

Poliçe

Vade	Ödeme Tarihi	Türk Lirası	No:
	15.02.2000	#5.000 #	16

İs bu poliçe mukabilinde 15 Şubat 2000 tarihinde
Bay GÜNEŞ TİCARET LTD.ŞTİ.'ne veya emruhavale sine.....
yukarıda yazılı yalnız Beşbin TL. Ödeyiniz.
İs bu poliçe vadesinde ödenmediği takdirde, müteakip poliçelerin de muacceliyet
kesbedeceğini, ihtilaf vukuunda İstanbul mahkemelerinin selahiyetini şimdiden
kabul ederiz.

MUHATAP
AHMET YILMAZ
Adres, İmza

KEŞİDECI
OSMAN GÜZELYURT
Adres, İmza

2- Bono (Emre Yazılı Senet)

Bono, borçlu tarafından düzenlenen yazılı bir ödeme yükümlülüğüdür. Bonoda keşideci (borçlu) ve lehtar (alacaklı) olmak üzere iki taraf vardır. Keşideci bonoyu düzenleyip lehtara verir, lehtar senedi vadesine kadar elinde tutar ve vade sonunda borçlunun adresine giderek senet bedelini tahsil eder. Bonoda vade, poliçede anlatıldığı gibidir. Türk Ticaret Kanunu'na göre, bono bir takım şekil şartlarına tabidir.

"Bono;

- 1- Senet metninde bono veya emre yazılı senet kelimesini ve senet Türkçeden farklı bir dille yazılmışsa o dilde bono karşılığı kelimeyi,
- 2- Kayıtsız, şartsız belirli bir bedeli ödemek vaadini,
- 3- Vadeyi,
- 4- Ödeme yerini,
- 5- Kime ve kimin emrine ödenecek ise onun ad ve soyadını,
- 6- Senedin tanzim edildiği gün ve yeri,
- 7- Senedi tanzim edenin imzasını, ihtiva eder."

Buna göre bono, borçlu tarafından imza edilen, alacaklı emrine, belirlenen tarihte ve yerde kayıtsız ve koşulsuz belirli bir tutarın ödenmesi yükümlülüğünü kapsayan bir senettir. Senedin üzerinde yazılı değere *nominal değer* denir ve senet bu değere vade sonunda ulaşır.

<u>Ödeme Tarihi</u>	<u>Vade</u>	<u>TUTAR (TL)</u>	<u>TUTAR (Kr)</u>	<u>Senet No</u>
<u>15/02/2012</u>		<u># 5.000 #</u>	<u>00</u>	<u>001</u>
İş bu emre muharrer senedim <u>ın</u> mukabilinde <u>15 Şubat 2...</u> tarihinde Sayın, VATAN BİLGİSAYAR HİZMETLERİ TİCARET LTD.ŞTİ. veya emruhavale <u>sine</u> yukarıda yazılı Yalnız, <u>#Beşbin#</u> TL <u>#0 #</u> Kr ödeyeceği <u>m.</u> Bedeli <u>malen</u> ahz olunmuştur. İş bu bono vadesinde ödenmediği takdirde müteakip bonoların da muacceliyet kesbedeceğini, ihtilaf vukuunda <u>İSTANBUL</u> mahkemelerin selahiyetini şimdiden kabul eyleri <u>m.</u>				
Ödeyecek : İsim : <u>ARZU YILMAZER</u> Adresi: <u>AVCILAR / İSTANBUL</u> Kefil :			Düzenleme Tarihi : <u>30/01/2....</u> İmza 	

3- Çek

Çek, para yerine kullanılan değerli kağıt; herhangi bir kredi kurumunda hesabı bulunan bir kimsenin özel işaretli bir matbu kağıtla, söz konusu kişiye ya da kağıda sahip kişiye yazılı miktar kadar para ödenmesine ilişkin verdiği yazılı emir, bir bankada ticari hesap açtırmış olan kimsenin gerek kendisine gerekse de başkasına ödeme kolaylığı gösteren yazılı talimat anlamına gelir.

Çek, bankada parası olan bir kimsenin bu paranın tamamının veya bir bölümünün banka tarafından lehtar veya hamile ödenmesini emreden, şekil ve kapsamı kanunda belirtilmiş olan kıymetli bir evraktır.

T.T.K'ya göre çek;

- 1- "Çek" kelimesini ve eğer senet Türkçeden başka bir dilde yazılmış ise o dilde çek karşılığı olarak kullanılan kelimeyi,
- 2- Kayıtsız ve şartsız muayyen bir bedelin ödenmesi için havaleyi,
- 3- Ödeyecek kimsenin (muhatabın) ad ve soyadını,
- 4- Ödeme yerini,
- 5- Keşide günü ve yerini,
- 6- Keşidecinin imzasını, kapsar." Çekte, poliçede olduğu gibi üç taraf vardır:

Keşideci; Çeki düzenleyen borçlu,

Muhatap; Çek bedelini ödeyecek banka,

- Ayrıca Tacir olan çek sahibi bankadan tacir olmayan çek talep edip kullanması halinde 6 aydan 2 yıla kadar hapis cezası ile karşı karşıya kalacaktır.
- Çekleri karşılıksız çıkan kişilere her bir çekle ilgili olarak, 1.500 güne kadar adli para cezası getirilmiş olup adli para cezasının ödenmemesi halinde ise hapis cezası uygulanmaktadır. Karşılıksız çek verenler, çeki yasal faizi ile ödemesi halinde ya da çek alacaklısının şikâyetten vazgeçmesi halinde mahkûm olması için açılan davalar düşmektedir.
- Çek yaprakların kaybedilmesi durumunda çek sahibi, bankaya yazılı olarak bilgi vermeli, savcılığa başvurarak mahkemeden çek iptal/tedbir kararı aldırmalıdır. Bankanın çeki ödememesi için mahkeme kararı veya savcılığın bankaya ödememe talimatı vermesi gerekmektedir.
- Çekin banka aracılığı ile değil keşideci tarafından hamile elden ödenmesi durumunda, ödenen çekin mutlaka bankaya iade edilmesi gerekmektedir.

Çek yaprakları Kullanırken Aşağıda Maddeler Halinde Sıralanan Hususlara Dikkat Edilmelidir;

- Çek sahipleri, Hamiline çek düzenlemek istediklerinde "tacir hamiline" veya "tacir olmayan hamiline" çek defterlerini kullanmalıdır.
- Çek düzenlenirken, keşide yeri, keşide tarihi, çek tutarı, keşidecinin adı ve soyadı ile emrine düzenlenen kişinin adı – soyadı veya unvanı okunaklı şekilde yazılarak imzalanmalıdır. Çekin geçerliliğini etkileyen bu kısımlar boş bırakılmamalıdır.
- Çek düzenlendikten sonra çek üzerinde herhangi bir düzeltme yapılması gerekiyorsa yapılan düzeltme mutlaka çeki düzenleyen kişinin imzası/parafı ile yapılmalıdır.
- Tüzel kişi tarafından düzenlenecek çeklerde çeki imzasını atan yetkilinin ad ve soyadının belirtilmesi kanunen gereklidir.
- Çek yapraklarının çek sahibi tarafından doldurulması gereken kısımları doldurulmadan, boş olarak imzalanıp hamile verilmemelidir.
- Bankalardan alınan çek karnelerinin özenle saklanması gerekmektedir.

BİLANÇO HESAPLARI

AKTİF HESAPLAR

Bilançonun aktifini oluşturan, işletmenin varlıklarını yani işletmenin elindeki mevcutları ve alacaklarını gösteren hesaplardır.

Aktif hesaplar, aktif mevcudunda artış olduğunda borçlandırılan, azalış olduğunda ise alacaklandırılan hesaplardır. Aktif hesaplar, özellikleri gereği ilk kullanıldıklarında *borçlandırılan*, borç bakiyesi veya sıfır bakiye veren hesaplardır.

Kesinlikle alacak bakiye vermeyen hesaplardır. Dönen Varlıklar ve Duran Varlıklar olmak üzere ikiye ayrılırlar;

Bilançosunun aktifinde yer alan hesap sınıf ve hesap gruplarına ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir;

1 DÖNEN VARLIKLAR

Bu hesap sınıfı; nakit olarak elde ve bankada tutulan varlıklar ile normal koşullarda en *fazla bir yıl* veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülen varlık unsurlarını kapsar.

10 HAZIR DEĞERLER

Bu hesap grubunda işletmenin elinde *nakit* (likit) olarak bulunan değerler izlenir. Bu grupta, Kasa ve Banka, Alınan Çekler ve Verilen Çekler ile Diğer Hazır Değerler gibi hesaplar bulunur.

11 MENKUL KIYMETLER

Bu grup, faiz geliri veya kâr payı sağlamak veya fiyat değişmelerinden yararlanarak kârlar elde etmek amacı ile geçici bir süre elde tutulmak üzere alınan hisse senedi, tahvil, hazine bonusu, finansman bonusu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi, menkul kıymetler ile bunlara ait değer azalma karşılıklarının izlenmesi amacıyla kullanılır. Bu grupta Hisse Senetleri, Tahvil ve Bono hesapları bulunur.

12 TİCARİ ALACAKLAR

Bir yıl içinde paraya dönüşmesi öngörülen ve işletmenin ticari ilişkisi nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz alacaklar bu hesap grubunda gösterilir. Ticari ilişkilerden dolayı ana kuruluş, iştirak ve bağlı ortaklıklardan olan alacaklar varsa, bu gruptaki ilgili hesapların ayrıntılarında açıkça gösterilir.

13 DİĞER ALACAKLAR

Bu hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş ve en çok bir yıl içinde tahsil edilmesi düşünölen senetli, senetsiz alacaklar ile bu gruba ait şüpheli alacak ve şüpheli alacak karşılığının izlenmesini sağlar.

15 STOKLAR

Bu grup, işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünölen varlıklardan oluşur.

17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

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

18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Bu grup, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan, ancak gelecek dönemlere ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlere ait giderlerden oluşur.

19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilen bölümlere girmediği için özellikle kendi bölümlerinde, tanımlanmamış olan diğer dönen varlık kalemleri bu grupta yer alır. Bu grupta İndirilecek KDV, Diğer KDV gibi hesaplar bulunur.

2 DURAN VARLIKLAR

Bu ana hesap grubu; bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörölmeyen varlıkları kapsar.

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 ve Diğer Duran Varlıklar olarak bölümlenir.

22 TİCARİ ALACAKLAR

Bu grupta bir yıldan fazla uzun vadeli senetli ve senetsiz ticari alacaklar izlenir. Vadesi bir yılın altına düşenler, dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır. Ticari ilişkilerden dolayı ana kuruluş iştirak ve bağlı ortaklıklardan olan alacaklar varsa, bu gruptaki ilgili hesapların ayrıntılarında gösterilir.

23 DİĞER ALACAKLAR

Herhangi bir ticari işleme dayanmadan meydana gelmiş ve bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi düşünölen alacakları kapsar. Vadesi bir yılın altına düşenler dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplarına aktarılır.

24 MALİ DURAN VARLIKLAR

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.

25 MADDİ DURAN VARLIKLAR

İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur.

26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

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.

27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

Belirli bir maddi varlıkla çok yakından ilgili bulunan veya tamamen tüketime tabi varlıklar için yapılan, üretim çalışmalarının zaman ve yoğunluğu ile sınırlı bir ömre sahip olan giderleri içerir.

28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

Bu grup, içinde bulunan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek yıllara ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da ileriki yıllarda tahsil edilebilecek gelirlerden oluşur.

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

Bundan önceki bölümlerde sayılan duran varlık kalemlerine girmeyen özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer duran varlık kalemleri bu grupta yer alır.

PASİF HESAPLAR

Bilançonun pasifini oluşturan, işletmenin kaynaklarını yani işletmenin sermaye ve borçlarını gösteren hesaplardır.

Pasif hesaplar, pasif mevcudunda artış olduğunda alacaklandırılan, azalış olduğunda ise borçlandırılan hesaplardır.

Pasif hesaplar, özellikleri gereği ilk kullanıldıklarında *alacaklandırılan*, alacak bakiyesi veya sıfır bakiye veren hesaplardır. Kesinlikle borç bakiye vermeyen hesaplardır.

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ve Özkaynaklar olmak üzere üçe ayrılırlar;

Bilançosunun pasifinde yer alan hesap sınıf ve hesap gruplarına ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir;

3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, dönen varlıkların ayrılmasında kullanılan ölçüye uygun olarak, en çok bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi sonunda ödenecek yabancı kaynakları kapsar.

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar, Mali Borçlar, Ticari Borçlar, Diğer Borçlar, Alınan Avanslar, Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler, Borç ve Gider Karşılıkları, Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları ile Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar şeklinde bölümlenir.

30 MALİ 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.

32. TİCARİ BORÇLAR

Kuruluşun ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan senetli ve senetsiz borçların kaydedildiği hesapları kapsar.

33. DİĞER BORÇLAR

Bu hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş ve en çok bir yıl içinde ödenmesi düşünülen borçların kaydedildiği hesapları kapsar.

34. ALINAN AVANSLAR

Gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, işletme tarafından üçüncü kişilerden alınan avansların izlendiği hesaptır.

35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ

Bu grup, yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirdikleri kısım karşılığında aldıkları hakedişlerin izlendiği hesapları kapsar.

36. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

İşletmenin sorumlu veya mükellef sıfatıyla, ödeyeceği vergi, resim, harç, kesinti, sigorta primi, sendika aidatları, icra taksitleri ve benzeri borçlarının izlendiği hesap grubudur.

37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen kısa vadeli borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesap grubudur. Bu grupta yer alan karşılık hesapları aktif düzenleyici nitelikte değildir.

38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

Bu grup, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak gelecek aylara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup ödenmesi gelecek aylarda yapılacak giderlerden oluşur.

39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar bu grupta yer alır.

4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve bir yıldan fazla vadeli olan işletme borçlarını kapsar.

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar, Mali Borçlar, Ticari Borçlar, Diğer Borçlar, Alınan Avanslar, Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler, Borç ve Gider Karşılıkları, Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları ile Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar şeklinde bölümlenir.

40 MALİ BORÇLAR

Bilanço tarihi itibarıyla vadesine bir yıldan fazla süre kalmış bulunan, banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan krediler ile işletme borçlanma amacıyla ihraç edilmiş, menkul değerler bu hesap grubunda yer alır.

42 TİCARİ BORÇLAR

Bilanço tarihinden itibaren vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan ticari borçlar bu hesap grubunda yer alır. Bağlı ortaklıklara ve iştiraklere olan ticari borçların tutarları bilanço dipnotlarında belirtilir.

43. DİĞER BORÇLAR

Bu hesap grubu, herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş vadeleri bir yıldan fazla süreli bulunan borçların kaydedildiği hesapları kapsar.

44. ALINAN AVANSLAR

Satış sözleşmeleri ve diğer nedenlerle alınan ve vadeleri bir yılı aşan avanslar bu bölüm kapsamına girer.

47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen uzun vadeli borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesap grubudur.

Bu grupta yer alan karşılık hesapları aktifi düzenleyici nitelikte değildir.

48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

Bilançonun çıkarıldığı dönemi izleyen yıldan daha sonraki bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirler ile faaliyet dönemine ait olup da gelecek bilanço dönemlerinde ödenecek giderlerden oluşur.

49. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan diğer uzun vadeli yabancı kaynaklar bu grupta yer alır.

5 ÖZKAYNAKLAR

İşletme sahip veya ortaklarının bilanço tarihinde işletmeye yapmış oldukları sermaye yatırımlarının tutarını gösteren ödenmiş sermaye ile, Sermaye Yedekleri, Kâr Yedekleri, Geçmiş Yıllar Kârları ve Geçmiş Yıllar Zararları ve Dönemin Net Kâr veya Zararını kapsar.

50. ÖDENMİŞ SERMAYE

52 SERMAYE YEDEKLERİ

Hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları ve yeniden değerlendirme değer artışları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve işletmede bırakılan tutarların izlendiği hesap grubudur.

54. KÂR YEDEKLERİ

Kanun, ana sözleşme hükümleri ya da ortaklıkların yetkili organları tarafından alınan kararlar uyarınca, dağıtılmamış ya da işletmede alıkonulmuş kârlar bu hesap grubunda gösterilir.

57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI 58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-) 59 DÖNEM NET KARI (ZARARI)

Bu grup işletmenin nihai faaliyet sonucunu gösteren hesapları kapsar.

HESAP İNCELEMELERİ

1. DÖNEN VARLIK HESAPLARI

100 - KASA HESABI

İşletmenin elinde bulunan, kasaya giren veya çıkan ulusal veya yabancı paraların, Türk lirası karşılığının izlenmesi için kullanılan hesaptır.

Bölümlenmesi

100 - KASA HESABI

100-01 TL Kasası

100-02 Döviz Kasası

100-02-001 USD Kasa

100-02-002 EURO Kasa

İşleyişi

Tahsil olunan para tutarları (kasaya para girişleri) hesaba borç, yapılan ödemeler ve kasadan para çıkışları hesaba alacak yazılır.

Bu hesap daima borç bakiyesi verir. Kesinlikle alacak bakiyesi vermez. Çünkü kasaya giren paradan daha fazlası çıkamaz. Kasa hesabı alacak bakiyesi veriyorsa yanlış bir kayıt söz konusudur. Bu yanlışlığın mutlaka bulunup, muhasebe kurallarına göre düzeltilmesi gerekir.

Türk Lirası (TL) İşlemleri

Örnekler

- 1- İşletme, 30.000,00 TL'lik mal satmış, bedeli peşin tahsil etmiştir. KDV %18
- 2- İşletme, 10.000,00 TL'lik mal almış, bedeli peşin ödemiştir. KDV % 18
- 3- İşletme, bankadaki ticari hesabına 4.000,00 TL yatırmıştır.
- 4- İşletme, vadesi gelen 7.500,00 TL'lik alacak senedini nakit olarak tahsil etmiştir.

ÇÖZÜM

		100 KASA HESABI	
1	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 35.400,00 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV Peşin Parayla Mal Satışı	35.400,00	30.000,00 5.400,00
2	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 11.800,00 Peşin Parayla Mal Alışı	10.000,00 1.800,00	11.800,00
3	102 BANKALAR HESABI 100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 5.000,00 Bankaya Para Yatırılışı		5.000,00
4	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 7.500,00 121 ALACAK SENETLERİ Vadesi Gelen Alacak Senedinin Tahsili		7.500,00

100 KASA HESABI	
(1) 35.400,00	11.800,00 (2)
(4) 7.500,00	5.000,00 (3)
42.900,00	16.800,00
Borç Bakiye = 26.100,00 TL	

Döviz İşlemleri (Döviz Kasası)

Kasaya giren ya da çıkan *yabancı paralar* Türk lirasına çevrilerek kayıt edilmelidir. Döviz kasasında yapılan her hareketin, yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası *cari alış kurundan* değerlendirilerek kayıtlara geçirilmesi gerekmektedir. Böylece, döviz kasası hesabının bakiyesi her zaman son hareket tarihindeki değeri gösterecektir. Ayrıca döviz kasası hesabı, dönem sonunda da ayrıca değerlendirilme işlemine tutulacaktır.

İşleyişi

Döviz Kasası hesabına kayıt yaparken kasaya giren yabancı paraya o günkü *alış kuru* üzerinden borç, çıkan yabancı paraya ise yine *alış kuru* üzerinden alacak yazılır.

Yabancı paranın çıktığı günkü kur, alış kurundan yüksek ise *kambiyo karı* oluşur ve bu kar **646-KAMBİYO KARLARI** hesabının alacağına kaydedilir.

Yabancı paranın çıktığı günkü kur, alış kurundan düşükse *kambiyo zararı* oluşur ve bu zarar **656-KAMBIYO ZARARLARI** (-) hesabının borcuna kaydedilir

📌 *Kambiyo işlemi; yerli para ile yabancı paranın el değiştirmesi işlemidir.*

Döviz Alış-Satışına Örnek

- 1- İşletme, banka hesabından 100.000 TL nakit para çekmiştir.
- 2- İşletme, kasasındaki kullanmadığı TL'yi değerlendirmek amacıyla 1 \$ = 2,05 TL iken döviz bürosundan 30.000,00 \$ satın almıştır.
- 3- İşletme, 1 \$ = 2,15 TL iken elindeki doların 10.000,00 \$'lık kısmını döviz bürosuna satmış ve TL'ye çevirmiştir.
- 4- İşletme, elinde kalan dolarların 5.000,00 \$'lık kısmını, 1\$ = 2,00 TL iken satmış ve TL'ye çevirmiştir.
- 5- İşletme, 31/12/... Tarihinde elinde kalan 15.000,00 \$'ı değerlendirme işlemine tabi tutmuştur. Merkez Bankası Döviz Alış Kuru 2,18 TL'dir.

1	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 100.000,00	100.000,00	
	102 BANKALAR HESABI Banka Hesabından Para Çekilmesi		100.000,00
2	100 KASA HESABI 100-02 Dolar Kasası <u>61.500,00</u>	61.500,00	
	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 61.500		61.500,00
	1 \$=2,05 TL iken 30.000 \$ Alınışı		

Satış Tutarı : 10.000 \$ x 2,15 TL = 21.500,00 TL } **1.000,00 TL Kambiyo Karı**
Alış Tutarı : 10.000 \$ x 2,05 TL = 20.500,00 TL }

3	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 21.500,00	21.500,00	
	100 KASA HESABI 100-02 Dolar Kasası 20.500,00		20.500,00
	646- KAMBIYO KARLARI 646-01 Dolar Satış Karı 1.000,00		1.000,00
	1\$=2,15 TL iken 10.000\$ Satışı		

Satış Tutarı : 5.000 \$ x 2,00 TL = 10.000,00 TL } **250 TL Kambiyo Zararı**
Alış Tutarı : 5.000 \$ x 2,05 TL = 10.250,00 TL }

4	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 10.000,00	10.000,00	
	656 KAMBIYO ZARARLARI (-) 656-01 Dolar Satış Zararı 250	250,00	
	100 KASA HESABI 100-02 Dolar Kasası <u>10.250,00</u>		10.250,00
	1\$=2,00 TL iken 5.000\$ Satışı		

Değerleme : 15.000 \$ x 2,18 TL = 32.700,00 TL } **1.950 TL Kambiyo Karı**
Alış Tutarı : 15.000 \$ x 2,05 TL = 30.750,00 TL }

31/12/...	
100 KASA HESABI	1.950,00
100-02 Dolar Kasası 1.950,00	
5 646- KAMBIYO KARLARI	1.950,00
646-02 Dolar Değerleme Karı 1.950,00	
1\$=2,18 TL iken 15.000\$'in Değerlemesi	

100 KASA HESABI			
1	100.000,00	61.500,00	2
2	61.500,00	20.500,00	3
3	21.500,00	10.250,00	4
4	10.000,00		
5	1.950,00		
194.950,00		92.250,00	
Borç Bakiye =		102.700,00	

646- KAMBIYO KARLARI		656- KAMBIYO ZARARLARI (-)	
	1.000,00	4	250,00
	1.950,00		
2.950,00		500,00	

100-01 TL Kasası		100-02 Dolar Kasası	
1	100.000,00	2	61.500,00
3	21.500,00	5	20.500,00
4	10.000,00		10.250,00
131.500,00		63.450,00	
Borç Bakiye =		32.700,00	

Dövizli Mal Alış ve Satış İşlemleri (Kur Farkı Faturası)

Yurtiçi Mal-Alış Satışlarında Kur Farkları

Yurt içinde yapılan bazı mal veya hizmet satışları ile ilgili olarak düzenlenen satış sözleşmeleri, mal veya hizmet bedeli KDV de dâhil olmak üzere döviz cinsinden veya dövize endekslenerek yapılmaktadır.

KDV Genel Tebliği'ne göre; "...bu durumda; teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenecek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan KDV oranı uygulanmak suretiyle KDV hesaplanacaktır." denmektedir.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki KDV oranı üzerinden KDV hesaplanacaktır.

Ülkemizde dalgalı döviz kuru sistemi uygulanması nedeniyle, satışın yapıldığı tarihteki kur ile tahsilâtın yapıldığı tarihteki kur farklı olmaktadır. Dolayısıyla satış ve tahsilât tarihlerindeki döviz tutarları aynı olmasına rağmen TL tutarları farklı olmaktadır. Kurlardan kaynaklanan iki tutar arasındaki farklılıkların KDV karşısındaki durumu aşağıdaki gibi olmaktadır. Satıcı tarafından düzenlenen yurt içi dövizli fatura KDV'ye tabi ise,

- Satış faturasındaki KDV matrahı döviz cinsinden, KDV ise TL cinsinden takip edilip, ödeniyor ise satış tarihi ile ödeme tarihi arasında oluşan kur farkları KDV matrahı olacak, bu tutar üzerinden KDV hesaplanacaktır. Kur farkı kimin lehine doğmuş ise *kur farkı faturasını* kesecek olan odur.

- Satış faturasındaki KDV dahil bedel döviz cinsinden takip edilip, ödeniyor ise satış tarihi ile ödeme tarihi arasında oluşan kur farklarına iç iskonto yöntemiyle KDV hesaplanacaktır. Kur farkı kimin lehine doğmuş ise *kur farkı faturasını* kesecek olan da odur.

Kur farkı faturalarına uygulanacak KDV oranı, hangi satış faturasından doğmuş ise bu faturalardaki KDV oranıdır.

Yurtiçi satışlardan kaynaklanan olumlu kur farkları, kambiyo karı olarak değil, satışla ilgili bir işlem olduğundan **600-YURTDIŞI SATIŞLAR** hesabına alacak kaydedilecektir. Olumsuz kur farkları ise **612-DİĞER İNDİRİMLER (-)** hesabına borç kaydedilmelidir.

Yurtiçi alışlarda, kurun yükselmesi nedeniyle oluşan kur farkları **153- TİCARİ MALLAR** hesabına borç, kurun düşmesi nedeniyle oluşan kur farkı ise **153-TİCARİ MALLAR** hesabına alacak kaydedilir. Yani alışlarda oluşan kur farkları malın maliyetine ilave edilir.

Yurtdışı Satışlarda Kur Farkları

Yurtdışı satışın gerçekleştirildiği dönemde oluşan kambiyo karları, satış hâsılatını artırıcı bir etkiye sahip olduğu için **601- YURTDIŞI SATIŞLAR** hesabına alacak, aleyhte oluşan ve satış hâsılatını azaltıcı bir etkiye sahip olan kambiyo zararlarının da **612- DİĞER İNDİRİMLER (-)** hesabına borç kaydedilmesi gerekir.

Hesap dönemi kapandıktan sonra (ertesi yıl / yıllarda) lehte oluşan kur farkları **646-KAMBİYO KARLARI**, aleyhte oluşan kur farkları ise **656-KAMBİYO ZARARLARI (-)** Hesabına kaydedilmelidir.

Mal Satışlarında Kur Farklarının Kaydedilmesi

Örnek 1 (Kur'un Yükselmesi)

İşletme, Emin Ticaret A.Ş.'ye % 18 KDV dâhil tonu 1.000,00 dolar olan (A) malından, 25 Temmuz 2... tarihinde 30 gün vadeli olmak üzere 10 ton mal satmıştır. %18 KDV dâhil mal bedeli olan 10.000,00 ABD dolarını 24.08.2... tarihinde tahsil etmiştir. Döviz kurları aşağıdaki gibidir.

25.07.2... tarihinde 1 ABD doları 2,15 TL'dir 24.08.2... tarihinde 1 ABD doları 2,25 TL'dir

Verilen örnekten de anlaşılacağı üzere doların yükselmesinden dolayı işletme, alıcılar hesabında tahakkuk ettirdiği 21.500 TL yerine 22.500 TL tahsil etmiş oldu. Dolayısıyla işletme lehine 1.000 TL kur farkı (kambiyo karı) meydana geldi. İşletme, meydana gelen lehine 1000 TL kur farkı için *kur farkı faturası* düzenlemesi gerekmektedir. Dövizle yapılan satışlarda verilen fiyata KDV dâhil olduğundan KDV'nin iç yüzde oranı ile bulunması ve faturanın;

Kur Farkı	847,46 TL
KDV	152,54 TL

Toplam 1.000,00 TL şeklinde kesilmesi gerekir. Daha sonra bu fatura satıcı tarafından aşağıdaki şekilde kaydedilerek satış kaydının tamamlanması gerekmektedir.

Örnek 2 (Kur'un Düşmesi)

İşletme, Emin Ticaret A.Ş.'ye % 18 KDV dâhil tonu 1.000,00 dolar olan (A) malından, 25 Temmuz tarihinde 30 gün vadeli olmak üzere 10 ton mal satmıştır. KDV dâhil mal bedeli olan 10.000,00 ABD dolarını 24.Ağustos tarihinde banka yoluyla tahsil etmiştir. Döviz kurları aşağıdaki gibidir.

25.07.2... tarihinde 1 ABD doları 2,15 TL'dir 24.08.2... tarihinde 1 ABD doları 2,10

25.07.2...			
1	120 ALICILAR HE SABI 120-01 Emin Tic. A.Ş. <u>21.500,00</u>	21.500,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV 1 \$=2,15 TL iken 10.000 \$'lık Mal Satışı		18.220,34 3.279,66

Tahsilat Tutarı : 10.000 \$ x 2,25 TL =	22.500,00 TL	} 1.000 TL Olumlu Kur Farkı
Alış Tutarı : 10.000 \$ x 2,15 TL =	21.500,00 TL	

24.08.2...			
2	100 KASA HESABI 100-02 Dolar Kasası <u>22.500,00</u>	22.500,00	
	120 ALICILAR HE SABI 120-01 Emin Tic. A.Ş. <u>22.500,00</u> 1\$=2,25 TL iken 10.000 \$'lık Alacağın Tahsil		22.500,00

Kur Farkı Faturası (Satış Yapan Düzenler)

Fark =	1.000,00 TL
Kur Farkı = 1.000 / 1,18 =	847,46 TL
KDV % 18 = 1.000 - 847,46=	152,54 TL

24.08.2...			
3	120 ALICILAR HE SABI 120-01 Emin Tic. A.Ş. <u>1.000,00</u>	1.000,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 600-05 Kur Farkları 847,46 391 HESAPLANAN KDV Kur Farkı Faturası Kaydı		847,46 152,54

120 ALICILAR

1	21.500,00	22.500,00	2
3	1.000,00		
	22.500,00	22.500,00	

600- YURTIÇİ SATIŞLAR

	18.220,34	1
	847,46	3
	19.067,80	

100 KASA HESABI

2	22.500,00
	22.500,00

Verilen örnekten de anlaşılacağı üzere doların düşmesinden dolayı işletme, alıcılar hesabında tahakkuk ettirdiği 21.500 TL yerine 21.000 TL tahsil etmiş oldu. Dolayısıyla işletme aleyhine alıcı lehine 500 TL kur farkı meydana geldi. Bu durumda alıcı, işletmemize kur farkından dolayı kur farkı faturası düzenleyecektir. Dövizle yapılan satışlarda verilen Fiyata KDV dâhil olduğundan KDV'nin iç yüzde oranı ile bulunması ve faturanın;

Kur Farkı	423,73 TL
KDV	76,27 TL
Toplam	500,00 TL

şeklinde kesilmesi gerekir.

Mal Alışları Kur Farklarının Kaydedilmesi

Örnek 1 (Kurun Yükselmesi)

İşletme, satıcı Yılmaz Tic. A.Ş.'den %18 KDV dâhil tonu 1.000,00 dolar olan (A) malından, 25 Temmuz 2... tarihinde 30 gün vadeli olmak üzere 10 ton mal almıştır. %18 KDV dâhil mal bedeli olan 10.000,00 ABD dolarını 24 Ağustos 2... tarihinde banka yoluyla ödenmiştir. Döviz kurları aşağıdaki gibidir.

25.07.2... tarihinde 1 ABD doları 2,15 TL'dir 24.08.2.... tarihinde 1 ABD doları 2,25 TL'dir

25.07.2....			
1	153 TİCARİ MALLAR	18.220,34	
	191 İNDİRİLECEK KDV	3.279,66	
	320 SA TİCİLAR HESABI		21.500,00
	1 \$=2,15 TL iken 10.000 \$'lık Mal Alışı		

Ödeme Tutarı : 10.000 \$ x 2,25 TL =	22.500,00 TL	} 1.000 TL Olumsuz Kur Farkı
Alış Tutarı : 10.000 \$ x 2,15 TL =	21.500,00 TL	

24.08.2....			
2	320 SA TİCİLAR HESABI	22.500,00	
	102 BANKALAR HESABI		22.500,00
	102-02 Dolar Hesabı 22.500,00		
	1\$=2,25 TL iken 10.000 \$'lık Borcun Ödenmesi		

Kur Farkı Faturası (Satıcı Düzenler)

Fark =	1.000,00 TL
Kur Farkı= 1.000 /1,18 =	847,46 TL
KDV %18 = 1.000 - 847,46=	152,54 TL

24.08.2....			
3	153 TİCARİ MALLAR HS.	847,46	
	153-05 Kur Farkları 847,46		
	191 İNDİRİLECEK KDV	152,54	
	320 SA TİCİLAR HESABI		1.000,00
	Kur Farkı Kaydı (Kur Farkı Faturası)		

320 SA TİCİLAR		
2	22.500,00	21.500,00
		1.000,00
	22.500,00	22.500,00

153 TİCARİ MALLAR		102 BANKALAR HESABI	
1	18.220,34		22.500,00
3	847,46		
	19.067,80		22.500,00

Örnek 2 (Kur'un Düşmesi)

İşletme, satıcı Yılmaz Tic. A.Ş.'den %18 KDV dâhil tonu 1.000,00 dolar olan (A) malından, 25 Temmuz 2... tarihinde 30 gün vadeli olmak üzere 10 ton mal almıştır. %18 KDV dâhil mal bedeli olan 10.000,00 ABD dolarını 24.Ağustos 2... tarihinde banka yoluyla ödenmiştir. Döviz kurları aşağıdaki gibidir.

25.07.2...tarihinde 1 ABD doları 2,15 TL'dir

24.08.2...tarihinde 1 ABD doları 2,10 TL'dir

25.07.2			
1	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 1 \$=2,15 TL iken 10.000 \$'lık Mal Alışı	18.220,34 3.279,66	21.500,00

Ödeme Tutarı : 10.000 \$ x 2,10 TL =	21.000,00 TL	} 500,00 TL Olumlu Kur Farkı
Alış Tutarı : 10.000 \$ x 2,15 TL =	21.500,00 TL	

24.08.2			
2	320 SATICILAR HESABI 102 BANKALAR HESABI 102-02 Dolar hesabı <u>21.000,00</u> 1\$=2,10 TL iken 10.000 \$'lık Borcun Ödenmesi	21.000,00	21.000,00

Kur Farkı Faturası (Alıcı Düzenler)

Fark =	500,00 TL
Kur Farkı= 500 /1,18 =	423,73 TL
KDV %18 = 500 - 423,73=	76,27 TL

24.08.2			
3	320 SATICILAR HESABI 153 TİCARİ MALLAR HS. 153-05 Kur Farkları <u>423,73</u> 391 HESAPLANAN KDV Kur Farkı Kaydı (Kur Farkı Faturası)	500,00	423,73 76,27

320 SATICILAR			
2	21.000,00	21.500,00	1
3	500,00		
	21.500,00	21.500,00	

153 TİCARİ MALLAR			
1	18.220,34	423,73	3
	18.220,34	423,73	

102 BANKALAR HESABI			
		21.000,00	2
		21.000,00	

Kasa Sayım Noksanları

Gerek Türk parası, gerekse yabancı paraların her gün sayılarak, kayıtlarla doğruluğunun karşılaştırılmasının yapılması gerekmektedir. Bu işlem, kasa ile ilgili işlemlerin doğru ve tam bir şekilde kayıtlara geçip geçmediğinin kontrolü yani kasa envanteri işlemidir. Buna göre;

Sayımlar sonucunda tespit edilen kasa noksanlarının, geçici olarak kayıt edilip izleneceği hesap **197 SAYIM ve TESELLÜM NOKSANLARI** hesabıdır. Ortaya çıkan ve nedeninin daha sonra araştırılmasına karar verilen kasa noksanlıkları bu hesapta en fazla dönem sonuna kadar takip edilir. 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları hesabına alınan kasa noksanlarının nedeni dönem sonuna kadar bulunamazsa, bu hesap **689-DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)** hesabının borcuna *kanunen kabul edilmeyen gider* olarak devredilir.

İşleyişi

Noksanlığın ortaya çıkması halinde; 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları hesabına borç, 100 Kasa hesabına alacak kaydedilir. Noksanlığın nedeni tespit edildiğinde ya da zarar kaydedilmesi halinde 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları hesabı alacaklandırılır ve kapatılır.

Nedeni bulunamayan ve dönem sonunda zarar kaydedilen kasa noksanlarının, "*Kanunen Kabul Edilmeyen Gider*" yazılması vergi kanunlarımız açısından daha doğru olacaktır.

Örnekler

- 1- 15.10.2...tarihinde yapılan kasa sayımında kasada 25.000,00 TL olduğu tespit edilmiştir. Aynı gün 100 Kasa Hesabının borç bakiyesinin ise 27.000,00 TL olduğu görülmektedir. O gün farkın nedeni bulunamamıştır.
- 2- 20.10.2... tarihinde yapılan kontroller sonucu kasadaki noksanlığın 1.500,00 TL'lik kısmının satıcılara ödenen bir borç paranın kayıtlara geçmediğinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.
- 3- 31.12.2... tarihinde kasadaki 500,00 TL'lik noksanlığın nedeni bulunamadığından bu tutarın gider yazılmasına karar verilmiştir.

Kasa Sayım Fazlaları

Gerek Türk parası, gerekse yabancı paraların her gün sayılarak, kayıtlarla doğruluğunun karşılaştırılmasının yapılması gerekmektedir. Bu işlem, kasa ile ilgili işlemlerin doğru ve tam bir şekilde kayıtlara geçip geçmediğinin kontrolü yani kasa envanteri işlemidir. Buna göre; Sayımlar sonucunda tespit edilen kasa fazlalarının, geçici olarak kayıt edilip izleneceği hesap **397 SAYIM ve TESELLÜM FAZLALARI** hesabıdır. Ortaya çıkan ve nedeninin daha sonra araştırılmasına karar verilen kasa fazlalıkları bu hesapta en fazla dönem sonuna kadar takip edilir.

397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları hesabına alınan kasa fazlalarının nedeni dönem sonuna kadar bulunamazsa, bu hesap **679-DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR** hesabının alacağına devredilir. Yani nedeni bulunamayan kasa fazlalıkları dönem sonunda kar kaydedilir.

İşleyişi

Fazlalığın ortaya çıkması halinde; 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları hesabına alacak, 100 Kasa hesabına borç kaydedilir. Fazlalığın nedeni tespit edildiğinde ya da kar kaydedilmesi halinde 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları hesabı borçlandırılır ve kapatılır.

Sayım Sonucu
Kasada
25.000,00 TL
Var

100 K A S A H E S A B I

27.000,00

27.000,00

2.000,00 TL Kasa Noksanı

15.10.2...	
1	197- SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI 197-01 Kasa Noksaları <u>2.000,00</u> 100 K A S A H E S A B I 100-01 TL Kasası 2.000,00 Kasa Noksanın Tespit Edilmesi
	2.000,00
	2.000,00
20.10.2....	
2	320 SATICILAR HESABI 197- SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI 197-01 Kasa Noksaları <u>1.500,00</u> Kasa Noksalığının Nedeninin Bulunuşu - Satıcıya Yapılan Ödeme
	1.500,00
	1.500,00
31.12.2...	
3	689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR 689-01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler <u>500,00</u> 197- SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI 197-01 Kasa Noksaları <u>500,00</u> Kasa Noksasının K.K.Edilmeyen Giderlere Alınışı
	500,00
	500,00

197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI

1	2.000,00	1.500,00	2
		500,00	3
	2.000,00	2.000,00	

Örnekler

- 26.11.2... tarihinde yapılan kasa sayımında kasada 18.000,00 TL olduğu tespit edilmiştir. Aynı gün 100 Kasa Hesabının borç bakiyesinin ise 15.000,00 TL olduğu görülmektedir. O gün farkın nedeni bulunamamıştır.
- 10.12.2... tarihinde yapılan kontroller sonucu, kasadaki noksanlığın 2.000,00 TL'lik kısmının, banka hesabından çekilen aynı miktardaki paranın kayıtlara geçmediğinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.
- 31.12.2... tarihinde, kasadaki 1.000,00 TL'lik noksanlığın nedeni bulunamadığından bu tutarın gelir yazılmasına karar verilmiştir.

Sayım Sonucu Kasada 18.000,00 TL Var	100 KASA HESABI	
	15.000,00	
	15.000,00	

3.000,00 TL Kasa Fazlası

26.11.2...			
1	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 3.000,00	3.000,00	
	397- SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI 397-01 Kasa Fazlaları 3.000,00		3.000,00
Kasa Fazlasının Tespit Edilmesi ve Kasanın Düzeltilmesi			
10.12.2...			
2	397- SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI 397-01 Kasa Fazlaları 2.000,00	2.000,00	
	102 BANKALAR HESABI		2.000,00
Kasa Fazlalığının Nedeninin Bulunuşu - Bankaya Para Yatılışı			

31.12.2...			
3	397- SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI 397-01 Kasa Fazlaları 1.000,00	1.000,00	
	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR 679-01 Sayım Fazlası Gelirleri 1.000,00		1.000,00
Nedeni Bulunamayan Kasa Fazlasının Gelir Kaydı			

397- SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI		
2	2.000,00	3.000,00
3	1.000,00	
	3.000,00	3.000,00

101 ALINAN ÇEKLER HESABI

Bu hesap, gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş çeklerin izlenmesini sağlar. Yani, işletmelerin yaptıkları mal veya hizmet satışları karşılığında ya da alacakları karşılığında müşterilerinden aldıkları ve henüz tahsil edilmemiş çeklerin izlenmesi için kullanılan hesaptır. Alınan çekler, Türk parası cinsinde düzenlenebileceği gibi, yabancı para cinsinden de düzenlenebilmektedir. Yabancı para üzerinden düzenlenen çekler de Türk lirası tutarları üzerinden bu hesapta izlenir.

İşleyişi

Müşterilerden çek alındığında hesaba borç, bankadan tahsil veya ciro edildiğinde ise alacak kaydedilir.

Bölümlenmesi

101 – ALINAN ÇEKLER HESABI

101- 01 Portföydeki Çekler (Cüzdandaki Çekler veya Müşteri Çekleri)

101-01-001 TL Çekler

101-01-002 Dövizli Çekler

101-02 Tahsile Verilen Çekler (Takastaki Çekler veya Bankaya Gönderilen Çekler)

101-03 Teminata Verilen Çekler

101-04 Karşılıksız Çekler

Çekler bankalar vasıtasıyla tahsil edilir. Çekin bankadan tahsili sırasında, bankaya "*provizyon (karşılık) masrafı*" adı altında çek tahsil masrafı ödenir. Ödenen bu provizyon masrafları **770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ** veya **780 FİNANSMAN GİDERLERİ** hesaplarına borç kaydedilir.

Vadeli / Vadesiz tüm çekler 101 Alınan Çekler hesabında izlenir. Ancak, dönem sonlarında portföyde (cüzdan) bulunan vadeli çekler ile teminata verilmiş olan vadeli çekler, **121 Alacak Senetleri** hesabına aktarılır.

Örnekler

- 1- İşletme, alıcı Ahmet Çetin'den olan alacağına karşılık her biri 2.000,00 TL tutarında, birer ay vade aralıklı 5 adet çek almıştır.
- 2- Bir ay sonra vadesi gelen 2.000,00 TL'lik çek bankaya ibraz edilerek nakden tahsil edilmiştir.
- 3- İşletme elindeki çeklerden iki tanesini (4.000,00 TL tutarında) tahsil edilmek amacıyla ciro edip bankaya vermiştir.
- 4- İşletme, % 18 KDV dâhil 2.000,00 TL'lik mal almış, karşılığında elinde bulunan aynı miktarlı müşteri çekini ciro edip vermiştir.
- 5- Alınan banka ekstresinden, bankaya tahsile gönderilen çeklerden vadesi gelen 2.000,00 TL'lik çekin tahsil edilip işletmenin hesabına kaydedildiği anlaşılmıştır.

1	101 ALINAN ÇEKLER HS. 101-01 Portföydeki Çekler <u>10.000,00</u> 120 ALICILAR HESABI 120-01 Ahmet Çetin <u>10.000,00</u> Alıcıdan Çek Alınması	10.000,00	10.000,00
2	100 KASA HESABI 100-01 YTL Kasası <u>2.000,00</u> 101 ALINAN ÇEKLER HS. 101-01 Portföydeki Çekler <u>10.000,00</u> Vadesi Gelen Çekin Tahsil Edilmesi	2.000,00	2.000,00
3	101 ALINAN ÇEKLER HS. 101-02 Tahsildeki Çekler <u>4.000,00</u> 101 ALINAN ÇEKLER HS. 101-01 Portföydeki Çekler <u>4.000,00</u> Çeklerin Takasa (Tahsile) Gönderilmesi	4.000,00	4.000,00
4	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 101 ALINAN ÇEKLER HS. 101-01 Portföydeki Çekler <u>2.000,00</u> Çek Ciro Edilerek Mal Alınışı	1.694,92 305,08	2.000,00
5	102 BANKALAR HESABI 101 ALINAN ÇEKLER HS. 101-02 Tahsildeki Çekler <u>2.000,00</u> Takastaki Çekin Tahsili ve Banka Hesabına İşlenmesi	2.000,00	2.000,00

101 ALINAN ÇEKLER HS.			
1	10.000,00	2.000,00	2
3	4.000,00	4.000,00	3
		2.000,00	4
		2.000,00	5
	14.000,00	10.000,00	
Borç Bakiye = 4.000,00 YTL			

102 BANKALAR HESABI

Bu hesap yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen paraların izlendiği hesaptır. Bankalar hesabı, işletme tarafından belirli bir süre sonunda (*vadeli*) veya istenildiği anda (*vadesiz*) çekilmek üzere bankalarda bulundurulmuş ticari mevduatın izlendiği hesaptır. Bankalarda hesaplar Türk lirası cinsinden açılabilir gibi yabancı para cinsinden de açılabilir. Bir yıldan uzun vadeli mevduat da bu hesapta izlenecektir. Bankalar hesabı aktif bir hesap olduğu için borç bakiyesi verir. Ya da bakiye vermez. Hiçbir zaman alacak bakiyesi vermez. Eğer alacak bakiyesi veriyorsa bir hata vardır ve bu hatanın bulunup hesabın düzeltilmesi gerekir. Hesabın borç bakiyesi, işletmenin bankadaki kalan parasını gösterir.

İşleyişi

Bankaya para yatırıldığında hesap borçlandırılır, bankadan para çekildiğinde ve üçüncü kişilerce tahsil edildiği anlaşılan çek ve ödeme emirleri alacak kaydedilir.

İşletmenin bankadaki vadeli hesabına tahakkuk ettirilen *faizler*, brüt tutarları üzerinden **642- FAİZ GELİRLERİ** hesabının alacağına izlenir. Tahakkuk ettirilen bu faizden Gelir Vergisi Kanunu'na göre yukarıda belirtilen oralarda stopaj kesintisi yapılır. Faizden kesilen vergi (stopaj) **193- PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR** hesabına borç kaydedilir.

Banka işlemleri neticesinde bankalara ödenen her türlü faiz ve komisyon tutarları ise 780 **FİNANSMAN GİDERLERİ** hesabına borç kaydedilir.

Bölümlenmesi

102 - BANKALAR HESABI

102-01 Akbank İstanbul Şubesi

102- 01-001 Vadeli Mevduat

102-01-002 Vadesiz Mevduat

102-02 Halkbank Bakırköy Şubesi

102- 02-001 Vadeli Mevduat

102-02-002 Vadesiz Mevduat

103-03 İş Bankası Bakırköy Şubesi

102-03-001 Vadeli Mevduat

102-03-002 Döviz Mevduatı

Faiz Hesaplamaları

Yıllık Faiz = $A . n . t / 100$

Aylık Faiz = $A . n . t / 1.200$

Günlük Faiz = $A . n . t / 36.000$

A: Anapara n: Faiz Oranı t:

Süre (vade)

❓ Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, kazancı basit usulde tespit edilenlere, defter tutmak zorunda olan çiftçilere, serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnafa, kendi aralarında yapacakları ticari işlemler ile nihai tüketicilerden mal veya hizmet bedeli olarak yapacakları belli bir tutarı aşan tahsilat ve ödemelerini banka veya özel finans kurumları yahut PTT aracı kılınarak yapmaları ve bu kurumlarca düzenlenen hesap belgesi (dekont) veya hesap bildirim cetvelleri ile tevsik etmeleri zorunluluğu bulunmaktadır.

Örnekler

- 1- İşletme, İş Bankasındaki vadesiz TL hesabına 8.000,00 TL yatırmıştır.
- 2- İşletmenin İş Bankasındaki TL hesabına alıcı Arslan Ticaret A.Ş.'den 13.000,00 TL havale geldiği, bankadan gelen dekonttan anlaşılmıştır.
- 3- İşletme İş Bankasındaki hesabından 5.000,00 TL nakit para çekmiştir.
- 4- İşletme, satıcı Güneş Ticaret Ltd. Şti.ne olan borcuna mahsuben, bu şirkete İş Bankası'ndaki vadesiz hesabından 10.000,00 TL havale göndermiştir.
- 5- İşletme, Yapı Kredi Bankasında vadeli bir hesap açtırmış ve bu hesaba 6 ay vadeli % 25 faiz oranıyla 20.000,00 TL yatırmıştır.
- 6- Altı ay sonra, Yapı Krediden gelen hesap ekstresine göre, banka, vadesi dolan hesaba faiz işlettiğini ve bu faiz tutarından % 15 stopaj kestiğini bildirmektedir. Yapılan kesintiden sonra kalan faiz tutarı bankadaki paraya eklenmiş ve vade altı ay daha uzatılmıştır.

1	102 BANKALAR HESABI 102-01 İş Bankası Vadesiz Mevduat <u>8.000,00</u> 100 - KA SA HESABI Bankaya Para Yatırılması	8.000,00	8.000,00
2	102 BANKALAR HESABI 102-01 İş Bankası Vadesiz Mevduat <u>13.000,00</u> 120 ALICILAR HESABI 120-01 Arslan Tic. A.Ş. <u>13.000,00</u> Alıcıdan Banka Hesabına Gelen Havale	13.000,00	13.000,00
3	100 KASA HESABI 102 BANKALAR HESABI 102-01 İş Bankası Vadesiz Mevduat <u>5.000,00</u> Bankadan Para Çekilmesi	5.000,00	5.000,00
4	320 SATICILAR HESABI 320-01 Güneş Tic.Ltd.Şti. <u>10.000,00</u> 102 BANKALAR HESABI 102-01 İş Bankası Vadesiz Mevduat <u>10.000,00</u> Satıcıya Gönderilen Havale	10.000,00	10.000,00
5	102 BANKALAR HESABI 102-01 Yapı Kredi Bankası Vadeli Mevduat <u>20.000,00</u> 100 - KA SA HESABI Bankaya Para Yatırılması	20.000,00	20.000,00

Faizin Hesaplanması (F= A.n.t / 1.200)

6 Aylık Brüt Faiz	= 20.000,00 x 25 x 6 / 1.200 =	2.500,00
Gelir Vergisi (Stopaj) Kesintisi	= 2.500,00 x % 15 =	375,00
Net Faiz Geliri	2.500,00 - 375,00 =	2.125,00

6	102 BANKALAR HESABI 102-01 Yapı Kredi Bankası Vadeli Mevduat <u>2.125,00</u> 193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR 193-01 Gelir Vergisi (Stopaj) 642 FAİZ GELİRLERİ Banka Hesabına Faiz Tahakkuk Etmesi	2.125,00	375,00	2.500,00
---	--	----------	--------	----------

102 BANKALAR HESABI	
1	8.000,00
2	13.000,00
5	20.000,00
6	2.125,00
	43.125,00
3	5.000,00
4	10.000,00
	15.000,00

Borç Bakiye = 28.125,00 TL

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

İşletmelerin borçları ve ticari işlemleri karşılığında keşide edip (düzenleyip) müşterilere verdikleri çeklerin izlendiği hesaptır. Diğer bir ifadeyle, işletmenin üçüncü kişilere bankalardan çekle veya ödeme emri ile yapacağı ödemeler bu hesapta izlenir.

Vadeli çeklerin bu hesaba değil, **321- Borç Senetleri** hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Maliye Bakanlığı da bunu öngörmektedir.

İşleyişi

Kişilere çek ve ödeme emri verildiğinde hesaba alacak; çek ve ödeme emirlerinin bankadan tahsil edildiği anlaşıldığından bu hesaba borç, bankalar hesabına alacak kaydedilir.

Hesap alacak kalanı verir, hiçbir zaman borç bakiye vermez. Hesabın alacak kalanı, verilen çek ve ödeme emirlerinden henüz banka tarafından ödenmemiş olanların tutarını gösterir.

Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri hesabı *pasif* bir hesaptır. 102-Bankalar Hesabını *düzenleyen* bir hesap olduğu için bilançonun aktifinde (-) olarak yer alır. Çünkü bu hesap, bankalardaki paranın miktarını azaltan bir hesaptır. Dolayısıyla *düzenleyici* hesaptır.

Bölümlenmesi

103 - VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ HESABI (-)

103 01 Firma Çekleri (TL) veya Kesilen Çekler

103 02 Firma Çekleri (Döviz)

Örnekler

1- İşletme, satıcı Güreller Koll. Şti.'ne olan borcuna karşılık toplam 6.500,00 TL tutarında çek keşide ederek vermiştir.

2- Güreller Koll. Şti.'ne verilen 3.500,00 TL'lik çekin, banka hesabından çekildiği bankadan gelen ekstreden öğrenilmiştir.

1	320 SATICILAR HESABI 320-01 Güreller Koll. Şti. 6.500,00	6.500,00	
	103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö.E. (-) 103-01 Firma Çekleri 6.500,00 Satıcıya Olan Borca Karşılık Çek Verilmesi		6.500,00
2	103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö.E. (-) 103-01 Firma Çekleri 3.500,00	3.500,00	
	102 BANKALAR HESABI Verilen Çekin Banka Hesabından Ödenmesi		3.500,00

103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö.E. (-)	
2	3.500,00
	6.500,00
	1
<hr/>	
	3.500,00
	6.500,00
Alacak Bakiye = 3.000,00 TL	

108- DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI

Nitelikleri itibarıyla hazır değer sayılan pullar, vadesi gelmiş kuponlar, tahsil edilecek banka ve posta havaleleri (yoldaki paralar gibi) değerler kapsar. Kredi kartlarıyla yapılan satışlar karşılığı düzenlenen kredi kartı slipleri de bu hesaba kaydedilir.

Diğer Hazır Değerler hesabı aktif bir hesaptır ve borç bakiyesi verir ya da bakiye vermez. Hiçbir zaman alacak bakiye vermez.

İşleyişi

Bu değerler elde edildiğinde hesabın borcuna, elden çıkarıldığında da hesabın alacağına kaydedilir.

Kredi Kartlı Satışlar

Kredi kartı slipleri, işletme tarafından bir satışı veya alacak karşılığında kesilen ödeme aracı değerlerdir. Kredi kartı slipleri düzenledikleri tarihte üzerlerinde bulunan değerler ile **108 Diğer Hazır Değerler** hesabın borcuna kayıt edilirler. Tahsilât için bankaya veya kredi kartı kuruluşuna verilir tahsilâtın nakit veya hesaben gerçekleşmesi üzerine bu hesabın alacağına yazılarak hesap kapatılır. Kredi kartları karşılığı yapılan satışlar için bankalara ödenen komisyon tutarları **780-FİNANSMAN GİDERLERİ** hesabının borcuna kaydedilir.

Bölümlenmesi

108 – DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI

108-01 Kredi Kartı Slipleri

108-02 Posta Pulu

108-03 Yoldaki Paralar

108-04 Vadesi Gelmiş Kuponlar

Örnekler

1- İşletme, 12.08.2...’de %8 KDV dahil 4.320,00 TL’ye mal satmıştır. Satış bedeli kredi kartı ile tahsil edilmiştir. 2- Kredi kartı satış bedeli,12.09.2... tarihinde banka tarafından 200,00 TL komisyon tahsil edilerek işletmenin hesabına aktarılmıştır.

12.08.2		12.09.2	
1	108- DİĞER HAZİR DEĞERLER 108-01 Kredi Kartı Slipleri <u>4.320,00</u>	4.320,00	
	600-YURTİÇİ SATIŞLAR HESABI 391-HESAPLANA KDV	4.000,00	
	Kredi Kartı ile Mal Satışı	320,00	
2	102 BANKALAR HESABI 780 FİNANSMAN GİDERLERİ 780-01 Kredi Kartı Komisyonları <u>200,00</u>	4.120,00	200,00
	108- DİĞER HAZİR DEĞERLER 108-01 Kredi Kartı Slipleri <u>4.320,00</u>	4.320,00	
	Kredi Kartı Satış Bedelinin Banka Hesabına İşlenmesi		

108 DİĞER HAZİR DEĞERLER	
1	4.320,00
2	4.320,00
	4.320,00

780 FİNANSMAN GİDERLERİ	
2	200,00
	200,00

120 ALICILAR HESABI

Bu hesap, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan *senetsiz (kredili, veresiye) alacakların* izlenmesi için kullanılır. Bu hesapta işletmenin esas faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan ve normal koşullarda en fazla bir yıl vadesi olan senetsiz ticari alacaklar izlenmektedir. Vadesi bir yıldan uzun senetsiz alacaklar **220 Alıcılar** hesabında izlenir.

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgisi olmayan, örneğin demirbaş, makine veya taşıt gibi duran varlıkların satışından doğan senetsiz alacaklar bu hesapta değil, **136-Diğer Çeşitli Alacaklar** hesabında izlenir.

İşleyişi

Senetsiz alacağın doğması ile bu hesaba borç, tahsil edilmesi halinde alacak kaydedilir.

Alicılara tahakkuk ettirilen her türlü faiz tutarları, 120 Alıcılar hesabının borcu karşılığı 642-Faiz Gelirleri hesabının alacağına kaydedilir. Alıcılar hesabı aktif karakterli bir hesaptır. Bu özelliği gereği Alıcılar hesabı ya borç bakiyesi, ya da sıfır bakiye verir. Kesinlikle alacak bakiyesi vermez.

Bölümlenmesi

120 - ALICILAR HESABI

120-01 Yurtiçi Alıcılar

120-01-001 X İşletmesi

120-01-002 Y İşletmesi

120-02 Yurtdışı Alıcılar

120-02-001 X İşletmesi

120-02-002 Y İşletmesi

Örnekler

- 1- İşletme, müşterisi Korkmaz Tic.Ltd.Şti.'ne kredili olarak (veresiye) 15.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV % 18
- 2- İşletme, müşterisi Besler Tic. A.Ş.'ye 5.000,00 TL'si nakit, diğeri kredili toplam 18.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV % 18
- 3- Müşteri Korkmaz Tic. Ltd. Şti.'nden nakit 4.700,00 TL tahsilat yapılmıştır.
- 4- Müşteri Besler Tic.A.Ş.'den olan alacağı karşılık, 3.240,00 TL nakit ile 6.000,00 TL'lik çek alınmıştır.

1	120 ALICILAR HESABI 120-01 Korkmaz Tic.Ltd.Şti. <u>17.700,00</u> 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 391 HESAPLANAN KDV HS. Senetsiz Mal Satışı	17.700,00	15.000,00 2.700,00
2	100 KASA HESABI 120 ALICILAR HESABI 120-02 Besler Tic. A.Ş. <u>16.240,00</u> 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 391 HESAPLANAN KDV HS. Bir Kısmı Nakit, Diğer Senetsiz Mal Satışı	5.000,00 16.240,00	18.000,00 3.240,00
3	100 KASA HESABI 120 ALICILAR HESABI 120-01 Korkmaz Tic.Ltd.Şti. <u>4.700,00</u> Alıcıdan Yapılan Nakit Tahsilat	4.700,00	4.700,00
4	100 KASA HESABI 101 ALINAN ÇEKLER HESABI 120 ALICILAR HESABI 120-02 Besler Tic. A.Ş. <u>9.240,00</u> Alıcıdan Yapılan Tahsilat	3.240,00 6.000,00	9.240,00

120 ALICILAR HESABI			
1	17.700,00	4.700,00	3
2	16.240,00	9.240,00	3
33.940,00		13.940,00	
Borç Bakiye = 20.000,00 TL			

121 ALACAK SENETLERİ HESABI

Bu hesap, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacaklarını kapsar. Alacak senetleri hesabına, müşterilerden alınan ve vadesi en fazla bir yıl olan senetler kaydedilir. Ayrıca; finansal kiralama şirketlerinin, finansal kiralama faaliyetlerinden dolayı oluşan senetli alacakları da bu hesapta izlenecektir.

Vadesi bir yıldan uzun olan Alacak Senetleri bu hesaba değil, **221-Alacak Senetleri** hesabına kaydedilir.

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgisi olmayan, örneğin demirbaş, makine veya taşıt gibi duran varlıkların satışından doğan senetli alacaklar bu hesapta değil, **136-Diğer Çeşitli Alacaklar** hesabında izlenir. İleri tarihli Alınan Çekler, 101 no.lu hesaba değil 121-Alacak Senetleri hesabına alınmalıdır.

İşleyişi

Alınan senet tutarları bu hesaba borç, tahsilinde veya bir borca karşılık ciro edilip verildiğinde alacak kaydedilir. Alacak Senetleri hesabı aktif karakterli bir hesaptır. Bu özelliği gereği hesap, ya borç bakiyesi, ya da sıfır bakiye verir. Kesinlikle alacak bakiyesi vermez.

Bölümlenmesi

121 – ALACAK SENETLERİ HESABI

121-01 Portföydeki Senetler (veya Cüzdandaki Senetler) (veya Müşteri Senetleri)

121-02 Tahsile Gönderilen Senetler (veya Takastaki Senetler)

121-03 Teminattaki Senetler

121-04 İskontodaki Senetler (Kırdırılan Senetler)

121-05 Protestolu Senetler

121-06 Yabancı Paralı Senetler

Örnekler

- 1- İşletme, alıcı Sera Ltd.Şti.'nden olan alacağına karşılık biri 6.500,00 TL, diğeri 5.900,00 TL değerinde iki adet senet almıştır.
- 2- İşletme, 8.000,00 TL'ye mal satmış, karşılığında müşteriden bir senet almıştır. KDV %18 3- Vadesi gelen 6.500,00 TL'lik alacak senedi nakit olarak tahsil edilmiştir.
- 4- İşletme, %18 KDV dahil 5.900,00 TL'lik mal almış, karşılığında elinde bulunan aynı miktarda alacak senedini ciro ederek vermiştir.
- 5- İşletme, elindeki senedi tahsile götürmüştü, ancak alıcı senet bedelini ödemediştir. İşletme bunun üzerine senedi protesto ettirmiştir. Ödenen 20,00 TL protesto masrafı alıcı Sera Tic.Ltd.Şti.'nin hesabına borç olarak işlenmiştir.

1	121 ALACAK SENETLERİ HS. 121-01 Portföydeki Senetler <u>12.400,00</u>	12.400,00	
	120 ALICILAR HESABI 120-01 Sera Tic. Ltd.Şti. <u>12.400,00</u>		12.400,00
	Alıcıdan Senet Alınması		
2	121 ALACAK SENETLERİ HS. 121-01 Portföydeki Senetler <u>9.440,00</u>	9.440,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 391 HE SAPLANAN KDV		8.000,00
	Senet Karşılığı Mal Satılması		1.440,00
3	100 KASA HESABI	6.500,00	
	121 ALACAK SENETLERİ HS. 121-01 Portföydeki Senetler <u>6.500,00</u>		6.500,00
	Vadesi Gelen senedin Tahsili		
4	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV	5.000,00	
	121 ALACAK SENETLERİ HS. 121-01 Portföydeki Senetler <u>5.900,00</u>	900,00	5.900,00
	Senet Ciro Edilerek Mal Alınışı		
5	120 ALICILAR HESABI 120-01 Sera Tic. Ltd.Şti. <u>20,00</u>	20,00	
	100 KASA HESABI		20,00
	Senet Protesto Masrafının Ödenmesi ve Alıcılar Hesabına Alınması		
6	121 ALACAK SENETLERİ HS. 121-05 Protestolu Senetler <u>9.440,00</u>	9.440,00	
	121 ALACAK SENETLERİ HS. 121-01 Portföydeki Senetler <u>9.440,00</u>		9.440,00
	Alacak Senedinin Protesto Edilmesi		

121 ALACAK SENETLERİ HS.			
1	12.400,00	6.500,00	3
2	9.440,00	5.900,00	4
6	9.440,00	9.440,00	6
	31.280,00	21.840,00	
	Borç Bakiye = 9.440,00 TL		

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HESABI

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısı ile (ödünç verme, borç verme ve benzer nedenlerle) ortaya çıkan, ortaklarından veya işletme sahiplerinden olan alacak tutarlarının izlendiği hesaptır. Alacağın ortaya çıkması halinde hesaba borç kaydedilir, tahsili halinde ise alacak kaydedilir. Hesabın borç kalanı ortaklardan henüz tahsil edilmemiş borçların toplamını verir.

BORÇ	131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HESABI	ALACAK
	ARTIŞLAR (+)	AZALIŞLAR (-)

Örnek: İşletme, ortağı ALİ KOÇ'a 12.01.2...tarihinde 4.000 TL borç vermiş ve ortak ALİ KOÇ 1 y sonra borcunu nakden ödemiştir

Mad. No	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
1	12.01.2.... 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HESABI 131.01 ALİ KOÇ 100 KASA HESABI Ortak ALİ KOÇ'a borç verilmesi	4.000	4.000
2	12.02.2.... 100 KASA HESABI 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HES. 131.01 ALİ KOÇ Ortak ALİ KOÇ'tan borcuna mahsuben yapılan tahsilat	4.000	4.000

135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI

İşletmenin esas faaliyetleri dışında personelinden olan alacaklarının izlendiği hesaptır

Personel işletmeye borçlandığı zaman bu hesap borçlandırılırken Nakden ya da hesaben tahsilat yapıldığında da bu hesap alacaklandırılır.

BORÇ	135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	ALACAK
------	----------------------------------	--------

ARTIŞLAR (+)	AZALIŞLAR (-)

Örnek: İşletme,19.05.2... tarihinde personeli Salim Çelik'e 3.000 TL borç para vermiş ve Salim Çelik;
01.06.2... tarihinde işletmenin banka hesabına yatırmak suretiyle işletmeye olan borcunu ödemiştir

Mad. No	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
1	19.05.2.... 135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI 135.01 Ahmet B. 100 KASA HESABI Personel SALİM ÇELİK'e borç verilmesi	3.000	3.000

2	01.06.2.... 102 BANKALAR HESABI 135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI Personel SALİM ÇELİK'ten borcuna mahsuben yapılan tahsilat	3.000	3.000
---	--	-------	-------

BORÇ	135 PERSONELDEN ALACAKLAR HESABI	ALACAK
3.000	3.000	

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI

Ticari olmayıp, yukarıda sayılan ve bu hesaptan önce gelen alacak hesaplarından herhangi birine dahil edilemeyen vadesi bir yıl veya daha kısa alacakların izlendiği hesaptır. Vadesi bir yıldan uzun diğer alacaklar **236-Diğer Çeşitli Alacaklar** hesabında izlenir.

Bu hesapta, vergi dairesinden, sigorta idaresinden olan vergi ve sigorta prim alacakları, demirbaş, makine, taşıt gibi duran varlıkların satışından doğan alacaklar gibi ticari alacakların dışındaki alacaklar takip edilir.

İşleyişi

İşletme lehine doğan alacaklar bu hesaba borç, tahsilâtlar alacak kaydedilir.

Bu hesap aktif karakterli bir hesaptır ve borç bakiyesi verir. Alacak Bakiyesi vermez.

Bölümlenmesi

136 - DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI

136-01 Vergi Dairesinden Alacaklar

136-02 SGK'dan Alacaklar

136-03 Sigorta Hasar Tazminatından Alacaklar

136-04 Kiracılardan Alacaklar

136-05 Faiz-Komisyon Alacakları

136-06 Diğer Ticari Olmayan Alacaklar

Örnekler

1- İşletme, işinde kullanmak üzere 15.000,00 TL'ye aldığı bir taşıtı alıcı, Rıza Kurt'a aynı fiyattan satmıştır. KDV %18.

Bedel bir ay sonra tahsil edilecektir.

2- Alıcı Rıza Kurt'tan olan 17.700,00 TL alacak nakit olarak tahsil edilmiştir.

	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR 136-01 Rıza Kurt <u>17.700,00</u>	17.700,00	
1	254 TAŞITLAR HESABI 391 HESAPLANAN KDV Taşıt Satışı		15.000,00 2.700,00
2	100 KASA HESABI 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR 136-01 Rıza Kurt <u>17.700,00</u> Rıza Kurt'tan Olan Alacağın Tahsil Edilmesi	17.700,00	17.700,00

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	
1	17.700,00
	17.700,00
	2
17.700,00	17.700,00
Borç Bakiye = 0,00 TL	

MAL ALIŞ İŞLEMLERİ

153 TİCARİ MALLAR HESABI

Herhangi bir değışikliğe tabi tutulmadan, satmak amacı ile işletmeye alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemler bu hesapta yer alır.

İşleyişı

Satın alınan ticari mallar, maliyet bedeli (alış fiyatı) ile bu hesaba borç, satılması veya herhangi bir nedenle ambardan çekilmesinde ise yine maliyet bedeli (alış fiyatı) ile alacak kaydedilir.

Ticari Mallar hesabı aktif karakterli bir hesaptır. Bu nedenle borç bakiyesi ya da sıfır bakiye verir. Kesinlikle alacak bakiyesi vermez.

Ticari Mallar hesabının borç bakiyesi, işletmenin elinde kalan stok miktarını gösterir. İşletmenin elinde ticari mal kalmaması durumunda hesap sıfır bakiye olur.

Ticari Mallar satıldığında, satılan malların, alış bedeli üzerinden 153 Ticari Mallar hesabı alacakları **621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti** hesabı borçlandırılır.

Bölümlenmesi

153 – TİCARİ MALLAR HESABI

153-01 Ticari Mal (Emtia) Alışları

153-02 Alış Giderleri

153-03 Alış İskontoları

153-04 Alıştan İadeler

153-05 Kur Farkları

veya

153 – TİCARİ MALLAR HESABI

153-01 Merkez Depo

153-01-001 (A) Ticari Malı

153-02 Kadıköy Depo

153-01-001 (A) Ticari Malı

Örnekler

1- İşletme, parasını peşin ödeyerek 5.000,00 TL'ye ticari mal almıştır. KDV % 18

2- İşletme, 15.000,00 TL'ye mal almış, %18 KDV bedeli peşin ödenmiş, mal bedeli için bir çek düzenlenerek verilmiştir.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>5.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası <u>5.900,00</u> Peşin Parayla Mal Alınışı	5.000,00 900,00 5.900,00	
2	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>15.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası <u>2.700,00</u> 103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö.E.(-) 103-01 Firma Çekleri <u>15.000,00</u> Çek Karşılığı Mal Alınışı	15.000,00 2.700,00 2.700,00 15.000,00	

Alış Giderleri

Mal alışı nedeniyle ortaya çıkan nakliye, sigorta, komisyon, gümrük, hamaliye gibi giderler alış giderlerini oluşturur ve malın maliyetine eklenir. Yani bu tip giderler, 153 -Ticari Mallar hesabının *borcuna* kaydedilmelidir. Bu kaydın mantığı şayet mal

alınmasaydı bu giderlerde olmayacaktı, bu nedenle giderler malın maliyetine aktarılacaktır. Diğer bir ifade ile bu tip giderlerin *genel giderlerle* ilgisi yoktur. Çünkü burada belirli bir aktifin elde edilmesi gereğinden hareketle zorunlu bir gider yapılmıştır.

Örnekler

1- İşletme, 426 nolu alış faturası ile Yıldız Tic. A.Ş.'den 35.000,00 TL'ye mal almıştır. KDV %18. Bedel daha sonra ödenecektir. (Veresiye)

2- İşletme, aldığı bu malların nakliyesi için 28 nolu fatura karşılığında, Kısmet Nakliyat Ltd.Şti.'ne %18 KDV dahil 1.180,00 TL nakit ödeme yapmıştır.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>35.000,00</u>	35.000,00	41.300,00
	191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-01 Yıldız Tic. A.Ş. <u>41.300,00</u>	6.300,00	
426 Nolu Faturayla Veresiye Mal Alınışı			
2	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-02 Alış Giderleri <u>1.000,00</u>	1.000,00	1.180,00
	191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası <u>1.180,00</u>	180,00	
28 Nolu Alınan Mallara Ait Nakliye Faturası			

153 TİCARİ MALLAR HS.	
1	35.000,00
2	1.000,00
36.000,00	0,00
Borç Bakiye = 36.000,00 TL	

Alıştan İadeler

İşletme, aldığı malları çeşitli nedenlerle iade edebilir. Yapılan alım sözleşmesi gereği, malların istenilen kalitede olmaması veya bozuk olması ya da satılamaması gibi nedenlerle, alınan mallar geri verilebilir. Alınan mallar iade edilirse; *153-Ticari mallar alacaklandırılacaktır*. Çünkü alınan malların iadesinde, işletmenin elindeki mallarda azalma meydana gelecektir. Yani depodan mal çıkışı olacaktır.

Alınan mallar iade edildiği zaman, alışta ödenen KDV'de geri alınacağından KDV hesabı olarak da **391-Hesaplanan KDV** hesabı alacaklandırılır.

Alınan mallar, bir *iade faturası* ile iade edilir. İadeyi yapan alıcı, iade faturası düzenlemelidir. Düzenlenen iade faturası malın *alış fiyatı* üzerinden düzenlemelidir.

Örnekler

1- İşletme, bedeli daha sonra ödenmek üzere (veresiye), Yıldız Tic.A.Ş.'den 20.000,00 TL'ye mal almıştır. KDV %18. 2- İşletme, Yıldız Tic.A.Ş.'den aldığı malların 4.000,00 TL'lik kısmını kalite düşüklüğü nedeniyle düzenlediği 53 nolu iade faturası ile iade etmiştir. KDV %18. İade bedeli Yıldız Ticaret'e olan borca mahsup edilmiştir.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>20.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-01 Yıldız Tic. A.Ş. <u>23.600,00</u> Veresiye Mal Alınışı	20.000,00 3.600,00 23.600,00
2	320 SATICILAR HESABI 320-01 Yıldız Tic. A.Ş. <u>4.720,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HS. 153-03 Alıştan İadeler <u>4.000,00</u> 391 HESAPLANAN KDV HS. 391-05 Alış İade KDV'si <u>720,00</u> 28 Nolu Alış İade Faturası (Alıştan İade Kaydı)	4.720,00 4.000,00 720,00

153 TİCARİ MALLAR HS.	
1	20.000,00
2	4.000,00
<hr/> 20.000,00 4.000,00	
Borç Bakiye = 16.000,00 TL	

320 SATICILAR HESABI	
2	4.720,00
1	23.600,00
<hr/> 4.720,00 23.600,00	
Alacak Bakiye = 18.880,00 TL	

Alış İskontoları

Alış iskontosu, satıcı tarafından mal bedelinden yapılan indirimdir. Alış iskontosu mal alımı anında yapılabileceği gibi belli dönemlerde de yapılabilir.

- Mal alımı anında yapılan alış iskontosu faturada gösterilir ve alınan mal bedelinden düşülür. Bu tip faturalar kaydedilirken; iskontoların muhasebe kaydına yansıtılmasına gerek yoktur. Ancak iskontolar kaydedilmek istenirse 153 Ticari Mallar hesabı alacaklandırılır.
- Mal alış yapıldıktan sonra satıcı iskonto yaparsa, bu durumda bir iskonto faturası düzenlenir ve satıcının yaptığı iskonto 153 Ticari Mallar hesabına alacak kaydedilir.
- Belli dönemler itibariyle veya yılsonlarında alınan mal miktarına (ciroya) bağlı olarak satıcı tarafından işletme lehine yapılan iskontolar (ciro primleri) *mal alış maliyetiyle ilişkilendirilmeyip doğrudan gelir* yazılır. Bu durumda gelir hesabı olarak **649-DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR** hesabı kullanılır ve alacaklandırılır.

Ciro primine karşılık bedelsiz mal gönderilmesi halinde ciro primi gelir yazılır, bu tutar aynı zamanda bedelsiz alınan malın alış bedeli olarak kaydedilir. Söz konusu mallar işletme aktifinde bu bedelle gösterilir.

- Yıl sonu geldiğinde ya da belli bir ciro aşıldığında satış primi (hasılat primi) veya yıl sonu iskontosu gibi yapılan ödemelerde KDV olacaktır. Bu gibi iskontolar bir hizmet olarak görüleceğinden *fatura* düzenlenmesi gerekecektir ve KDV uygulanacaktır. Alış iskontolarında **391 Hesaplanan KDV** hesabı kullanılır.

Örnek 1 (Alış Faturasında İskonto)

1- İşletme, satıcı Çelikler Tic. Ltd.Şti.'nden 40.000,00 TL'lik mal almıştır. Çelikler Ticaret düzenlediği faturada mal bedeli üzerinden %10 iskonto yapmış ve tutara %18 KDV uygulamıştır. Bedel iki ay sonra ödenecektir.

Fatura'da Yapılacak Hesaplama

Brüt Alış Tutarı	40.000,00	TL
İskonto (40.000,00 x %10)	-4.000,00	TL
Net Alış Tutarı (KDV Matrahı)	36.000,00	TL
KDV (36.000,00 x %18)	6.480,00	TL
Genel Toplam (36.000,00+6.480,00)	42.480,00	TL

/		
153 TİCARİ MALLAR HS.	40.000,00	
153-01 Mal Alışları 40.000,00		
191 İNDİRİLECEK KDV	6.480,00	
153 TİCARİ MALLAR HS.		4.000,00
153-04 Alış İskontoları 4.000,00		
320 SATICILAR HESABI		42.480,00
320-01 Yıldız Tic. A.Ş. 42.480,00		
% 10 İskontolu Mal Alışı		

/	
153 TİCARİ MALLAR HS.	
1 40.000,00	4.000,00 1
40.000,00	4.000,00
Borç Bakiye = 36.000,00 TL	

/	
320 SATICILAR HESABI	
	42.480,00
0,00	42.480,00
Alacak Bakiye = 42.480,00 TL	

Örnek 2 (Alış Yapıldıktan Sonra Satıcının İskonto Yapması)

1- İşletme, satıcı Mahmut Aktürk'ten 24.000,00 TL'lik mal almıştır. %18 olan KDV peşin ödenmiştir. Mal bedeli ise iki ay sonra ödenecektir.

2- Satıcı Mahmut Aktürk, işletmeye gönderdiği 563 nolu iskonto faturasıyla, işletmeye 2.000,00 TL iskonto yaptığı ve tutarı işletmenin hesabından mahsup ettiğini bildirmiştir. KDV %18

/		
153 TİCARİ MALLAR HS.	24.000,00	
153-01 Mal Alışları 24.000,00		
191 İNDİRİLECEK KDV	4.320,00	
100 KASA HESABI		4.320,00
320 SATICILAR HESABI		24.000,00
320-02 Mahmut Aktürk 24.000,00		
Veresiye Mal Alışı		
/		
320 SATICILAR HESABI	2.360,00	
320-02 Mahmut Aktürk 2.360,00		
153 TİCARİ MALLAR HS.		2.000,00
153-04 Alış İskontoları 2.000,00		
391 HESAPLANAN KDV HS.		360,00
391-06 Alış İskonto KDV'si 360,00		
Satıcıdan Gelen 563 Nolu Alış İskonto Faturası		

/	
153 TİCARİ MALLAR HS.	
1 24.000,00	2.000,00 2
24.000,00	2.000,00
Borç Bakiye = 22.000,00 TL	

/	
320 SATICILAR HESABI	
2.360,00	24.000,00 1
2.360,00	24.000,00
Alacak Bakiye = 21.640,00 TL	

Örnek 3 (Ciro Primleri)

- 1- Satıcı Güven Tic. A.Ş. dönem sonunda işletmeye 10.000,00 TL ciro primi tahakkuk ettirmiş ve karşılığında aynı tutarda bedelsiz mal göndermiştir. KDV %18

1	320 SATICILAR HESABI 320-03 Güven Ticaret A.Ş. 11.800,00 649- DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR 649-01 Ciro Primleri 10.000,00 391 HESAPLANAN KDV HS. Ciro Primini Gelir Yazılması	11.800,00	10.000,00	1.800,00
2	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları 10.000,00 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-03 Güven Ticaret A.Ş. 11.800,00 Bedelsiz Alınan Malın Kaydı	10.000,00	1.800,00	11.800,00

320 SATICILAR HESABI			
1	11.800,00	11.800,00	2
<hr/>			
11.800,00	11.800,00		
Borç Bakiye = 0,00 TL			

153 TİCARİ MALLAR HS.			
2	10.000,00		
<hr/>			
10.000,00	0,00		
Borç Bakiye = 10.000,00 TL			

649- DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		
	10.000,00	1
<hr/>		
	10.000,00	

MAL SATIŞ İŞLEMLERİ

İşletmeler, yukarıda da anlatıldığı gibi satmak amacıyla aldıkları malları 153 Ticari Mallar hesabında takip ederler. Ticari Mallar hesabının işleyişi genel olarak; *mal alındığında alış fiyatı üzerinden borçlandırılır, alınan mal satıldığında ise yine alış fiyatı (maliyet) üzerinden alacaklandırılır* şeklindedir. Bu ifadeye dikkat edilecek husus, mal satıldığında 153-Ticari Mallar hesabının, satılan malın alış fiyatı üzerinden alacaklandırılacak olmasıdır. Yani mallar girdikleri değer üzerinden çıkmalıdır.

Ancak biz biliyoruz ki mal satışları, alış fiyatına belli bir miktar veya oranda *kar* ilave edilerek yapılmaktadır. Yani malların *satış fiyatı*, alış fiyatından farklı bir rakam olmaktadır. Örneğin; 100,00 TL'ye alınan bir mal 120,00 TL'ye satılmaktadır ve satılan malın faturası 120,00 TL yani *satış fiyatı* üzerinden düzenlenmektedir.

O halde, satılan malların satış kayıtlarını yaparken; kaydın alış fiyatından mı, yoksa satış fiyatından mı yoksa her ikisini de kullanarak mı yapılacağı önem kazanmaktadır. Bu konuya aşağıda, *mal satışları kayıt yöntemleri* bölümünde etraflıca değinilecektir.

Mal Satış İşlemleri İçin Kullanılacak Hesaplar

600 – Yurtiçi Satışlar Hesabı: Yurtiçindeki alıcılara yapılan her türlü mal ve hizmet satış bedellerinin, satış fiyatları üzerinden kaydedildiği hesaptır. Yurtiçi Satışlar hesabı Gelir Tablosunun *gelir* hesaplarından ve gelir gösterir.

Satış yapıldığında, yapılan satış tutarı bu hesaba *alacak* kaydedilir.

601 – Yurtdışı Satışlar Hesabı: Yurtdışındaki alıcılara yapılan her türlü mal ve hizmet satış bedellerinin (mal ve hizmet ihracatı), satış fiyatları üzerinden kaydedildiği hesaptır. Yurtdışı Satışlar hesabı Gelir Tablosunun *gelir* hesaplarındandır ve gelir gösterir.

Satış yapıldığında, yapılan satış tutarı bu hesaba *alacak* kaydedilir.

610 - Satış İadeleri Hesabı (-): Yurtiçi veya yurtdışı alıcılara yapılan satışlardan iade alınan malların, iade bedellerinin izlendiği hesaptır. Satıştan İadeler hesabı Gelir Tablosunun *gider* hesaplarındadır ve gider gösterir.

Alıcılardan alınan iade tutarları (satış iadeleri) bu hesaba *borç* kaydedilir.

611 - Satış İskontoları Hesabı (-) : Yurtiçi veya yurtdışı alıcılara yapılan satışlar karşılığında, verilen kasa veya miktar iskontolarının izlendiği hesaptır. Satıştan İskontoları hesabı Gelir Tablosunun *gider* hesaplarındadır ve gider gösterir.

Alıcılara iskonto yapıldığında, iskonto tutarları bu hesaba *borç* kaydedilir.

621 – Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabı (-) : Bu hesap, yapılan yurtiçi veya yurtdışı satışların maliyetlerinin kaydedildiği hesaptır. Satılan Ticari Mallar Maliyeti hesabı Gelir Tablosunun *gider* hesaplarındadır ve gider gösterir. Satılan ticari malların maliyeti, 621 no.lu hesaba borç kaydedilirken, 153 Ticari Mallar hesabına alacak kaydedilir.

Mal Satışları Kayıt Yöntemleri

Yurtiçine veya yurtdışına yapılan mal ve hizmet satışları, satış fiyatları üzerinden 600 veya 601 no.lu hesaplara alacak kaydedilir. Yapılan bu satışların, işletmenin deposunda bulunan ve alışlarında 153 Ticari Mallar hesabının borcuna kaydedilen malları *azalttığı* bir gerçektir. O halde satış yapıldığında 153 Ticari Mallar hesabına da bir kaydın yapılması gerekmektedir. Yani; 153 Ticari Mallar hesabının da alacaklandırılması gerekir. İşte bu noktada mal satışlarının iki farklı yöntemle takip edilebileceği *Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğinde* belirtilmektedir. Bu yöntemler;

1- Sürekli Envanter Yöntemi

Bu yöntem "Devamlı Envanter Yöntemi" de denmektedir. Bu yöntemin özelliği, *mal satışı yapıldığında; önce satış faturasına istinaden satış kaydı yapılmalı, hemen ardından da satılan malın maliyeti hesaplanıp, maliyet kaydı yapılmalıdır.* Bu yöntemde, mal satışı yapıldığında yevmiye defterine iki adet kayıt yapılır. Birinci kayıt, malın satış kaydı, ikinci kayıt ise, satılan malın maliyeti kaydıdır.

Bu yöntemin temel özelliği, satış yapıldığı anda satılan malların maliyetlerinin (alış fiyatlarının) hesaplanması gerektiğidir. Bunun içinde, alım-satımı yapılan her bir mala bir *stok kartı* açılmalı ve maliyet bu stok kartları üzerinde hesaplanmalıdır. Günümüzde, stok kartları bilgisayar programları vasıtasıyla kolaylıkla tutulabilmekte ve maliyetler hesaplanabilmektedir.

Bu yöntemi uygulayan işletmeler, kayıtlarından satış karlılıklarını ve ellerinde kalan stokları günü gününde görebilmektedirler. Ancak bu yöntem, mal çeşidi çok olan işletmeler için (market, eczana vb.) çok ideal değildir. Daha çok, sattığı mal çeşidi az ya da büyük parçalı mal satan işletmeler (oto galeriler vb.) tarafından kullanılmaktadır.

Örnekler

1- İşletme, tanesi 10,00 TL'den 2.000 adet (A) malını, karşılığında çek düzenleyip vererek satın almıştır. KDV %18

2- İşletme, elindeki (A) malından 1.500 adedini, tanesini 15,00 TL'den peşin parayla satmıştır. KDV % 18

3- İşletme, elinde kalan 500 adet (A) malını, tanesi 16,00 TL'den satmış, karşılığında alıcıdan bir çek almıştır. KDV

%18

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>20.000,00</u> 153-01-001 A Malı <u>20.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö.E. HS. (-) 103-01 Firma Çekleri <u>23.600,00</u> Tanesi 10,00 TL'den 2.000 adet (A) malı Alınışı	20.000,00		
2	100 KASA HESABI 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 600-01 A Malı Satışları <u>22.500,00</u> 391 HESAPLANAN KDV Tanesi 15,00 TL'den 1.500 Adet (A) malı Satışı	26.550,00		23.600,00
3	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-) 621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>15.000,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>15.000,00</u> 153-01-001 A Malı <u>15.000,00</u> Satılan 1.500 Adet Malın Maliyet Kaydı (1.500 x10,00)	15.000,00		15.000,00
4	101 ALINAN ÇEKLER HS. 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 600-01 A Malı Satışları <u>8.000,00</u> 391 HESAPLANAN KDV Tanesi 16,00 TL'den 500 Adet (A) malı Satışı	9.440,00		8.000,00
5	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-) 621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>5.000,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>5.000,00</u> 153-01-001 A Malı <u>5.000,00</u> Satılan 500 Adet Malın Maliyet Kaydı (500 x10,00)	5.000,00		1.440,00
				5.000,00

600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI

	22.500,00	2
	8.000,00	4
0,00	30.500,00	

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)

3	15.000,00
5	5.000,00
20.000,00	0,00

153 TİCARİ MALLAR HS.

20.000,00	15.000,00	3
	5.000,00	5
20.000,00	20.000,00	

2 – Aralıklı Envanter Yöntemi

Bu yöntem "Süreksiz Envanter Yöntemi" de denmektedir. Uygulamada bazı zorluklar nedeniyle (stok kartlarının tutulamaması veya hiç tutulmaması gibi) Sürekli Envanter Yöntemi tercih edilmemektedir. Onun için bazı işletmeler Aralıklı Envanter Yöntemi denilen yöntemi kullanmaktadırlar. Çünkü bu yöntemde stok kartlarının tutulmasına gerek yoktur ve her satış yapıldığında maliyet kaydı yapılmamaktadır.

Bu yöntemde; malın satışı anında sadece hâsılat (satış) kaydı yapılmakta, satılan malın maliyet kaydı yapılmamaktadır. Maliyetler, dönem sonlarında yapılan "Stok Envanteri" ile bulunan Dönem Sonu Mal Mevcudu yardımıyla hesaplanmakta ve maliyet kaydı dönem sonunda tek bir yevmiye maddesi ile topluca yapılmaktadır.

Bu yöntemde Satılan Malın Maliyeti şu formülle bulacaklardır;

$$\text{Satılan Malın Maliyeti} = (\text{Dönembaşı Mal Mevcudu} + \text{Dönemiçi Net Mal Alışları}) - \text{Dönemsonu Mal Mevcudu}$$

Dönembaşı Mal Mevcudu: Dönembaşı mal envanterinden alınır. Bir diğer ifade ile Açılış Bilânçosundaki 153 Ticari Mallar hesabının tutarıdır.

Dönemiçi Net Mal Alışları: Dönem içinde satın alınan mallara, alış giderleri eklenip, satış iadeleri ve satış iskontoları çıkarıldıktan sonra bulunan tutardır. 153 Ticari Mallar hesabının borç bakiyesini ifade eder.

Dönemsonu Mal Mevcudu: Dönemsonu mal envanterinin sonucudur. Dönem sonlarında mutlaka envanter yapılmalıdır. Mal envanteri yapıp, dönemsonu mal mevcudu bulunmazsa, maliyetin hesaplanması mümkün değildir.

2 Satılan Malların Maliyetini hesaplamanın kısa yolu; 153 Ticari Mallar hesabının borç bakiyesinden Dönem sonu Mal Mevcudunu çıkarmaktır.

Örnekler

- 1- İşletmenin, Dönembaşı Mal Mevcudu 35.000,00 TL'dir.
- 2- İşletme, çek karşılığı 40.000,00 TL'lik mal almıştır. KDV %18
- 3- İşletme, aldığı malların 5.000,00 TL'lik kısmını bozuk olmaları nedeniyle, düzenlediği iade faturası ile iade etmiş ve bedeli peşin tahsil etmiştir. KDV %18
- 4- İşletme, alıcı Zafer Doğan'a veresiye olarak 30.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV %18
- 5- İşletme, Can Tic. Koll.Şti.'ne senet karşılığı 20.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV %18
- 6- İşletme, 31.12.2... tarihinde yaptığı mal envanterine göre Dönemsonu Mal Mevcudu 40.000,00 TL olarak bulmuştur. Buna göre satılan malın maliyeti hesaplanmıştır.

1 Dönembaşı Mal Mevcudu, Açılış Bilançosu kaydıyla 153-Ticari Mallar hesabına borç kaydedilecektir.

	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları 40.000,00	40.000,00	
2	191 İNDİRİLECEK KDV HS. 103 VERİLEN ÇEKLER ve ÖDEME EMİRLERİ (-) Peşin Parayla Mal Alışı	7.200,00	47.200,00
	100 KASA HESABI	5.900,00	
3	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-02 Alış İadeleri 5.000,00 391 HESAPLANAN KDV 391-02 Alış İade KDV'si 900,00 Alış İade Kaydı (İade Faturası)		5.000,00 900,00

	120 ALICILAR HESABI	35.400,00	
	120-01 Zafer Doğan <u>35.400,00</u>		
4	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	30.000,00	
	600-01 A Mali Satışları <u>30.000,00</u>		
	391 HESAPLANAN KDV	5.400,00	
	391-01 Mal Satış KDV'si <u>5.400,00</u>		
	Veresiye Mal satış Kaydı		
	121 ALACAK SENETLERİ HS.	23.600,00	
5	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	20.000,00	
	600-01 A Mali Satışları <u>20.000,00</u>		
	391 HESAPLANAN KDV	3.600,00	
	391-01 Mal Satış KDV'si <u>3.600,00</u>		
	Senetle Mal satış Kaydı		

153 TİCARİ MALLAR HS.				
DBMM	1	35.000,00	5.000,00	3 İADE
ALIŞ	2	40.000,00		
		75.000,00	5.000,00	
Borç Bakiye = 70.000,00 TL				

Satılan Malın Maliyeti = (D.başlı Mal Mevcudu + D.içli Net Mal Alışları) - D.sonu Mal Mevcudu

153-Ticari Mallar Hesabının
Borç Bakiyesi

Satılan Malın Maliyeti = ((35.000,00 + (40.000,00 - 5.000,00)) - 40.000,00) = 30.000,00 TL

veya

Satılan Malın Maliyeti = 70.000,00 - 40.000,00 = 30.000,00 TL

	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	30.000,00	
	621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>30.000,00</u>		
6	153 TİCARİ MALLAR HS.	30.000,00	
	153-01 Mal Alışları <u>30.000,00</u>		
	Satılan Malların Maliyet Kaydı		

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	
6	30.000,00
	30.000,00
	0,00

600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	
	30.000,00 4
	20.000,00 5
	0,00
	50.000,00
Alacak Bakiye = 50.000,00 TL	

153- TİCARİ MALLAR HS.				
1	35.000,00	5.000,00	3	
2	40.000,00	30.000,00	6	
		75.000,00	35.000,00	
Borç Bakiye = 40.000,00 TL				

Satış İndirimleri

Net satış hasılatına ulaşabilmek için brüt satışlardan indirilmesi gereken değerleri kapsar. Satıştan iadeleri, satış iskontoları ve diğer indirimlerden oluşur.

Satış İadeleri

Daha önce satışı yapılan malların tamamının veya bir bölümünün alıcı tarafından geri gönderilmesi, diğer bir ifade ile alıcının aldığı malları satıcıya iade etmesi satıcı açısından satış iadesidir.

Mal satışları fatura karşılığı yapıldığı gibi, satış iadelerinin de mutlaka faturaya bağlanması mecburidir. İadeyi yapan alıcı tarafından düzenlenecek *iade faturası*, satış fiyatı üzerinden (alıcı için alış fiyatı) düzenlenecek ve ayrıca KDV hesaplanacaktır.

Satış iadeleri, *120 Alıcılar* hesabının alacağı karşılığında **610 SATIŞTAN İADELER (-)** hesabına borç kaydedilir. Satış iadesi karşılığında ödenen KDV ise *191 İNDİRİLECEK KDV* hesabına borç kaydedilir.

Satış iade kaydını yapan işletme, eğer *sürekli envanter yöntemini* kullanıyorsa; satış iade kaydını yaptıktan sonra, iade alınan mallar ait *maliyet iptal kaydını* da yapmak zorundadır.

Örnekler (Sürekli Envanter Yöntemine Göre)

- İşletme, kredili olarak 20.000,00 TL'lik ticari mal almıştır. KDV %18
- İşletme, 6.000,00 TL maliyetli malı, 10.000,00 TL'ye Kasım Karlı'ya kredili olarak satmıştır. KDV %18
- Kasım Karlı'ya satılan mallardan 1.000,00 TL maliyetli, 2.500,00 TL'lik mal iade alınmıştır. İade bedeli ve %18 KDV Kasım Karlı'nın hesabına mahsup edilmiştir.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>20.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 320 SATICILAR HESABI Kredili (veresiye) Mal Alınışı	20.000,00 3.600,00	23.600,00
2	120 ALICILAR HESABI 120-01 Kasım Karlı <u>11.800,00</u> 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 600-01 Mal Satışları <u>10.000,00</u> 391 HESAPLANAN KDV Kredili (veresiye) Mal Satışı	11.800,00 10.000,00 1.800,00	
3	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-) 621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>6.000,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HS. 153-01 Mal Alışları <u>6.000,00</u> Satılan Malların Maliyet Kaydı	6.000,00	6.000,00

4	610 SATIŞTAN İADELER HS. (-)	2.500,00	
	610-01 Yurtiçi Satış İadeleri	2.500,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	450,00	
	191-01 Satış İade KDV'si	450,00	
	120 ALICILAR HESABI		2.950,00
	120-01 Kasım Karlı	2.950,00	
	Satış İade Kaydı (İade Faturası)		
5	153 TİCARİ MALLAR HS.	1.000,00	
	153-01 Mal Alışları	1.000,00	
	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)		1.000,00
	621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti	1.000,00	
	İade Alınan Malların Maliyet İptal Kaydı		

Örnekler (Aralıklı Envanter Yöntemine Göre)

- İşletme, veresiye olarak 15.000,00 TL'lik ticari mal almıştır. KDV %18
- İşletme, müşterisi Şen Ticaret Ltd.Şti.'ne veresiye olarak 16.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV %18
- Şen Tic.Ltd.Şti. aldığı malların 4.000,00 TL'lik kısmını düzenlediği bir iade faturası ile iade etmiştir. İşletme bunun üzerine iade aldığı malların bedelini ve %18 KDV'yi Şen Tic.Ltd.Şti.'nin hesabına mahsup edilmiştir.

1	153 TİCARİ MALLAR HS.	15.000,00	
	153-01 Mal Alışları	15.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.700,00	
	191-01 Satış İade KDV'si	2.700,00	
	320 SATICILAR HESABI		17.700,00
	Veresiye Mal Alışı		
2	120 ALICILAR HESABI	18.880,00	
	120-01 Şen Tic. Ltd. Şti.	18.880,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		16.000,00
	600-01 Mal Satışları	16.000,00	
	391 HESAPLANAN KDV		2.880,00
	Veresiye Mal Satışı		
3	610 SATIŞTAN İADELER HS. (-)	4.000,00	
	610-01 Yurtiçi Satış İadeleri	4.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	720,00	
	191-05 Satış İade KDV'si	720,00	
	120 ALICILAR HESABI		4.720,00
	120-01 Şen Tic. Ltd. Şti.	4.720,00	
	Satış İade Kaydı (İade Faturası)		

153 TİCARİ MALLAR HS.	
1	15.000,00
	15.000,00
	0,00

600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	
	16.000,00
	0,00
	16.000,00

610 SATIŞTAN İADELER HS. (-)	
3	4.000,00
	4.000,00
	0,00

120 ALICILAR HESABI	
2	18.880,00
	4.720,00
	18.880,00
	4.720,00

Borç Bakiye = 14.160,00 TL

Aralıklı Envanter Yönteminde maliyet kaydı dönem sonunda yapıldığı için, satış iadesi olduğunda maliyetle ilgi bir kayıt yapılmamaktadır.

Satış İskontoları

Satışla ilgili faturanın düzenlenip satışın gerçekleşmesinden sonra yapılan her türlü kasa ve miktar iskontoları **611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)** hesabının borcunda takip edilir.

İşletmelerin müşterilerine kestikleri faturalarda gösterilen iskontolar ile bu hesaba alınan satış iskontolarını birbirinden farklı olarak düşünmek gerekmektedir.

- Fatura üzerinden yapılan bir iskonto sonucunda satış tutarında düşüş yapılmakta ve satılan malın bedeli bu düşüştten sonraki tutar olmaktadır. Bu tutar aynı zamanda satış ile ilgili KDV'nin matrahıdır.
- 611 Satış İskontoları hesabına alınması gereken iskontolar ise işletmelerin, *satışın gerçekleşmesinden sonra* müşterilerine yaptıkları kasa veya miktar iskontolarıdır. İşletmeler yapacakları bu iskontolar ile ilgili olarak alıcılardan fatura alırlar. Bu faturada, iskonto tutarının yanında ayrıca KDV'nin de hesaplanıp gösterilmesi şarttır.

Örnekler

1- İşletme, müşterisi Uğur Tic. Tic. A.Ş.'ye 50.000,00 TL'lik kredili (veresiye) mal satmıştır. KDV %18

2- İşletme, müşterisi Uğur Tic. A.Ş.'ye 5.000,00 TL iskonto yapmış ve tutarı %18 KDV'si ile birlikte Uğur Ticaretin hesabından mahsup etmiştir. İskontoya ilişkin fatura Uğur Ticaret tarafından düzenlenmiş ve işletmeye gönderilmiştir.

1	120 ALICILAR HESABI 120-01 Uğur Tic. A.Ş. 59.000,00	59.000,00	
	600 YURTIÇI SATIŞLAR HESABI 600-01 Mal Satışları 59.000,00		50.000,00
	391 HESAPLANAN KDV		9.000,00
Kredili (veresiye) Mal Satışı			
2	611 SATIŞ İSKONTOLARI HS. (-) 611-01 Miktar İskontoları 5.000,00	5.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS. 191-06 Satış İskonto KDV'si 900,00	900,00	
	120 ALICILAR HESABI 120-01 Uğur Tic. A.Ş. 5.900,00		5.900,00
Satış İskontosu Kaydı (İskonto Faturası)			

611 SATIŞ İSKONTOLARI HS. (-)	
2	5.000,00
	5.000,00
	0,00

600 YURTIÇI SATIŞLAR HESABI	
	50.000,00
	0,00
	50.000,00

120 ALICILAR HESABI	
1	59.000,00
	5.900,00
	59.000,00
	5.900,00
Borç Bakiye = 53.100,00 TL	

Diğer İndirimler

İşletmenin satmış olduğu mallarla ilgili, satıcı tarafından alıcı hesabına malın sevki için ödenen giderler, satılan malların *hatalı veya noksan olması* ya da sevk sırasında oluşan *hasarlardan* dolayı yapılması gereken giderler, satış ile ilgili KDV hariç vergiler diğer indirimler olarak adlandırılır ve **612-DİĞER İNDİRİMLER (-)** hesabının borcuna kaydedilir.

Ayrıca, satılan malların sevki sırasında alıcı hesabına ödenen giderler de bu hesaba borç kaydedilir. *Örneğin;* Fabrikadan teslim şartıyla yapılan satışlarda, alıcının nakliye ve sigorta giderlerinin satıcı tarafından ödenmesini istemesi halinde; bu giderler satıcı tarafından ödenip bu hesaba borç kaydedilir ve alıcıya kesilen satış faturasına dahil edilerek kendisinden tahsil edilirler.

Bölümlenmesi

Bu hesap ihtiyaca göre bölümlenebilir. Örneğin,

- 612-01 Sevk Giderleri
- 612-02 Hata İndirimi
- 612-03 Hasar İndirimi
- 612-04 Satış Kur Farkları

Örnekler

1- Güneş İnşaat A.Ş.'ye veresiye olarak 60.000,00 TL'lik ticari mal satılmıştır. Mal bedeli, malın alıcı adresine ulaştırılması için taşıyıcı firmaya ödenecek 2.000,00 TL. taşıma ve %18 KDV alıcıya fatura edilmiştir. 2- Malın alıcıya gönderilmesi için 2.000 TL taşıma bedeli ve %18 KDV nakden ödenmiştir.

	120 ALICILAR HESABI		
	120-02 Güneş Tic. A.Ş. <u>73.160,00</u>		
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		62.000,00
	600-01 Mal Satışları <u>62.000,00</u>		
	391 HESAPLANAN KDV		11.160,00
	Kredili (veresiye) Mal Satışı		
	612 DİĞER İNDİRİMLER HS. (-)	2.000,00	
	612-02 Sevk Giderleri <u>2.000,00</u>		
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	360,00	
	191-01 %18 İnd. KDV <u>360,00</u>		
	100 KASA HESABI		2.360,00
	Satıcı Adına Ödenen Sevk Giderleri		

Mal Satış Karı veya Zararının Hesaplanması

Yapılan mal ve hizmet satışları; eğer satış yurtiçine yapılmışsa 600 Yurtiçi Satışlar, yurtdışına yapılmışsa 601 Yurtdışı Satışlar hesabına kaydedilir. Bu iki hesabın toplamı *Brüt Satış Hâsılatını* oluşturur. İşletmenin satış tutarını azaltan *Satış İndirimleri*; 610 Satıştan İadeler, 611 Satış İskontoları ve 612 Diğer İndirimleri hesaplarından oluşmaktadır. Brüt satışlar toplamından satış indirimleri toplamı çıkarılırsa *Net Satış Hâsılatı* bulunur.

Net satışlardan da *Satılan Malların Maliyeti* çıkarılırsa Mal satış karı veya zararı hesaplanır. Bu anlatılanları formüle edersek;

$$\text{Brüt Satışlar} = 600 \text{ yurtiçi Satışlar} + 601 \text{ Yurtdışı Satışlar}$$

$$\text{Satış İndirimleri} = 610 \text{ Satıştan İadeler} + 611 \text{ Satış İskontoları} + 612 \text{ Diğer İndirimler}$$

$$\text{Net Satışlar} = \text{Brüt Satışlar} - \text{Satış İndirimleri}$$

$$\text{Mal Satış Karı-Zararı} = \text{Net Satışlar} - \text{Satılan Ticari Mallar Maliyeti}$$

Bu hesaplama Gelir Tablosu üzerinde yapılmaktadır. Düzenlenen Gelir Tablosunda; *Brüt Satış Karı veya Zararı* işletmenin mal satış karı veya zararını gösteren kalemdir.

GELİR TABLOSU

Hesap Kodu	Hesap Adı	CARİ YIL	
60	A. BRÜT SATIŞLAR		155.000,00
600	1. Yurtiçi Satışlar	100.000,00	
601	2. Yurtdışı Satışlar	50.000,00	
602	3. Diğer Gelirler	5.000,00	
61	B. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-20.000,00
610	1. Satıştan İadeler (-)	-10.000,00	
611	2. Satış İskontoları (-)	-7.500,00	
612	3. Diğer İndirimler (-)	-2.500,00	
	C. NET SATIŞLAR		135.000,00
62	D. SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-95.000,00
620	1. Satılan Mamuller Maliyeti (-)		
621	2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	-95.000,00	
622	3. Satılan Hizmet Maliyeti (-)		
623	4. Diğer Satışlar Maliyeti (-)		
	BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		40.000,00
63	F. FAALİYET GİDERLERİ (-)		

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI

Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak satıcılara yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Verilen bir sipariş karşılığında yapılan avans ödemeleri bu hesaba borç kaydedilir. Sipariş edilen malların teslim alınması üzerine hesap alacaklandırılır.

Bu hesapta aktif karakterli bir hesap olduğundan ya borç bakiyesi ya da sıfır bakiye verir. Alacak bakiyesi vermez.

Bölümlenmesi

159 – VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI

159-01 Verilen Yurtiçi Sipariş Avansları

159- 01-001 (X) Firması

159-01-002 (Y) Firması

159-02 Verilen Yurtdışı Sipariş Avansları

159- 02-001 İthalat Dosyası

Örnekler

1- İşletme, satın alacağı bir ticari mal için Elif A.Ş.'ye nakit olarak 5.000,00 TL sipariş avansı ödemiştir.

2- İşletme, Elif A.Ş.'den 15.000,00 TL'lik mal almıştır. KDV %18

3- İşletme, Elif A.Ş.'ye daha önce ödediği sipariş avansını fatura bedelinden mahsup ettikten sonra kalan tutar için çek vermiştir.

1	159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI 159-01 Yurtiçi Sipariş Avansları <u>5.000,00</u> 159-01-001 Elif A.Ş.'ye Verilen Sip. Avansı <u>5.000,00</u> 100 KASA HESABI Elif A.Ş. Verilen Sipariş Avansı	5.000,00	5.000,00
2	153 TİCARİ MALLAR 153-01 Mal Alışları <u>15.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-01 Elif A.Ş. 17.700 Alış Faturası Kaydı	15.000,00 2.700,00	17.700,00
3	320 SATICILAR HESABI 320-01 Elif A.Ş. 17.700 159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI 159-01 Yurtiçi Sipariş Avansları <u>5.000,00</u> 159-01-001 Elif A.Ş.'ye Verilen Sip. Avansı <u>5.000,00</u> 103 VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. HS. (-) Sipariş Avansı mahsubu ve kalan için çek verilışı	17.700,00	5.000,00 12.700,00

153 TİCARİ MALLAR	
2	15.000,00
	15.000,00
	0,00

159 VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI	
1	5.000,00
	5.000,00
	5.000,00
	5.000,00

320 SATICILAR HESABI	
3	17.700,00
	17.700,00
	17.700,00
	17.700,00

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI

İçinde bulunulan dönemde peşin olarak ödenen; fakat dönemsel kavramı gereği gelecek aylarda gidere dönüşecek ödemelerin izlendiği hesaptır.

Malî (finansal) tablolarını aylık ya da üç aylık dönemler itibarıyla düzenleyen işletmelerin, kiralanan işyerleri, üretimde kullanılmak üzere kiralanan makineleri, araçları ve sahip olduğu varlıklara ait sigorta işlemleri karşılığı verdiği nakit ya da varlıkların gelecek aylara ait giderleri için kullanılır.

Artışlar borç, azalışlar alacak tarafına yazılır. İzleyen döneme ya da dönemlere ait giderler için 280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER hesabı kullanılmalıdır.

Örnek: Malî tablolarını aylık olarak düzenleyen işletme, demirbaşlarını 01/09/2.. tarihinde 6.000 TL'ye bir yılına peşin olarak sigortalatmıştır.

İşletme malî tablolarını aylık olarak düzenlediği için aylık (6.000 / 12 ay) = 500 TL gider oluşacaktır. 9.uncu aya ait sigorta bedeli 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ hesabında, 10, 11 ve 12nci aylara ait giderler 180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER hesabında ve izleyen döneme ait giderler 280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER hesabında gösterilir. İşletme sigorta bedelini peşin ödediği için 100 KASA hesabı alacaklandırılır.

01/09/2... 01/10/2... 31/12/2..ve 01/01/2....tarihlerinde yapılması gereken kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır

01/09/2....

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	500	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	1.500	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	4.000	
100 KASA		6,000

Ekim ayının başında Ekim ayına ait bir aylık sigorta masrafı, 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ hesabının borcuna gider olarak kaydedilir.

01/10/2....

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	500	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		500

Gelecek yılı ilgilendiren dört aylık 8,000 TL masraf 280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER hesabı alacaklandırılarak 180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER hesabına aktarılır.

31/12/2....

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	4.000	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER		4.000

yeni yılın ilk günü aylık sigorta masrafı 180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER hesabı alacaklandırılarak 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ hesabının borcunda gösterilir

01/01/2....

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	500	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER		500

181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI

İçinde bulunulan dönemde tahakkuk etmiş (içerik ve tutar olarak kesinleşmiş) fakat tahsilatı daha sonraki dönemlerde yapılacak olan gelirlerin izlendiği hesaptır. Gelir tahakkuk ettiğinde bu hesap borçlandırılırken tahsil edildiğinde de ilgili varlık hesabının borcuna karşılık bu hesap alacaklandırılır

Örnek: İşletmenin vadeli mevduat hesabındaki parasına 25 / 04 / 2... tarihi itibarıyla 6.000 TL faiz tahakkuk etmiştir.

Bankayla yapılan anlaşma gereği faiz geliri 01 / 06 / 2.... tarihinde hesaba yatırılacaktır

25 / 04 / 2....

181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	6.000	
642 FAİZ GELİRLERİ HESABI		6.000

01 / 06 / 2.... tarihinde 6.000 TL'ik faiz geliri üzerinden % 15 stopaj yapıldıktan sonra kalan tutar işletmenin banka hesabına yatırılmıştır.

_____ 01 / 06 / 2.... _____		
102 BANKALAR HESABI		5.100
193 PEŞİN ÖDENEN VRG. VE FONLAR HES.		900
	181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI	6.000
_____ / _____		

190 DEVREDEN KDV HESABI

Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden KDV'nin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

Bu hesap; işletmenin herhangi bir dönemde mal ve hizmet alımlarından dolayı ödemiş olduğu İndirilecek KDV tutarının, aynı dönem içinde mal ve hizmet satışlarından dolayı tahsil ettiği KDV tutarından (hesaplanan KDV) yüksek olması halinde, düzenlenen KDV beyannamesine göre indirmediklerin KDV'nin sonraki dönemlerde indirilebilmesi amacıyla izlenebilmesi için kullanılan hesaptır.

İşleyişi

Her ayın sonunda yapılacak KDV tahakkuku (mahsubu) kaydında, devreden KDV bulunursa, bulunan tutar hesabın borcuna kaydedilir. İzleyen dönem veya dönemlerde yapılacak indirimler ise hesaba alacak kaydedilir.

Bölümlenmesi

190 – DEVREDEN KDV HESABI

190-01 Ocak 2.... Devreden KDV

190-02 Şubat 2.... Devreden KDV

190-03 Mart 2.... Devreden KDV

Örnekler

1- İşletmenin, Ocak 2.... ayı İndirilecek KDV'si 10.000,00 TL, Hesaplanan KDV'si 6.000,00 TL'dir. Ocak ayı KDV tahakkuku (mahsubu) yapılmıştır.

2- Aynı işletmenin Şubat 2.... ayı İndirilecek KDV'si 8.000,00 TL, Hesaplanan KDV'si 15.000,00 TL'dir. Şubat ayı KDV tahakkuku (mahsubu) yapılmıştır.

31.01.2....			
1	391 HESAPLANAN KDV HS.	6.000,00	
	190 DEVREDEN KDV HS.	4.000,00	
	190-01 Ocak 2015 Ayı Devreden KDV <u>4.000,00</u>		
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.		10.000,00
Ocak 2015 Ayı KDV Tahakkuku (Mahsubu)			
28.02.2....			
2	391 HESAPLANAN KDV HS.	15.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.		8.000,00
	190 DEVREDEN KDV HS.		4.000,00
	190-01 Ocak 2015 Ayı Devreden KDV <u>4.000,00</u>		
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		3.000,00
	360-01 Ödenecek KDV <u>3.000,00</u>		
Şubat 2015 Ayı KDV Tahakkuku (Mahsubu)			

191 İNDİRİLECEK KDV HS.		
XXXX	10.000,00	1
	8.000,00	2
0,00	18.000,00	

391 HESAPLANAN KDV HS.		
1	6.000,00	XXXX
2	15.000,00	
	21.000,00	0,00

190 DEVREDEN KDV HS.		
1	4.000,00	4.000,00
	4.000,00	4.000,00

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		
		3.000,00
	0,00	3.000,00

191 İNDİRİLECEK KDV

Her türlü mal ve hizmet satın alınması sırasında satıcılara *ödenen KDV'nin* kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

Bu hesap, mal ve hizmet alımlarında ödenen ya da işletmede imal veya inşa edilen duran varlıklarla ilgili olarak tahakkuk ettirilen KDV'lerin, işletmece hesaplanan katma değer vergisinden indirilinceye kadar tutulması için kullanılır.

İşleyişi

Mal ve hizmet alımlarında ödenen katma değer vergisi bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda (ay sonunda) yapılacak KDV tahakkuku kaydında alacaklandırılarak 391 Hesaplanan KDV hesabından mahsup edilir ve sıfırlanmış olur.

İşletmenin ödemiş olduğu KDV'leri gösteren İndirilecek KDV hesabı, yine işletmenin müşterilerinden aldığı (tahsil ettiği) KDV'leri gösteren 391 Hesaplanan KDV hesabından indirilir. Bu işleme *KDV Tahakkuku* veya mahsubu denir ve her sonu itibarıyla yapılır.

Bölümlenmesi

191 – İNDİRİLECEK KDV HESABI

191-01 %1 İndirilecek KDV

191-02 % 8 İndirilecek KDV

191-03 % 18 İndirilecek KDV

191-04 Alış İade KDV'si

Örnekler

1- İşletme, Nisan 2.... ayı içinde veresiye olarak 20.000,00 TL'ye mal almıştır. KDV % 18

2- İşletme, aynı ay içinde kullanmak üzere 10.000,00 TL'ye bir demirbaş almıştır. Karşılığında bir çek düzenleyip vermiştir. KDV % 18

3- Nisan 2... ayına ait Hesaplanan KDV (tahsil edilen KDV) tutarı 3.500,00 TL'dir. Nisan ayı KDV tahakkuku yapılmıştır.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 191-03 % 18 İndirilecek KDV <u>3.600,00</u> 320 SATICILAR HESABI Veresiye Mal Alışı	20.000,00 3.600,00	23.600,00
2	255 DEMİRBAŞLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 191-03 % 18 İndirilecek KDV <u>1.800,00</u> 103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö. E. (-) Çek Karşılığı Demirbaş Alınışı	10.000,00 1.800,00	11.800,00
3	391 HESAPLANAN KDV HS. 190 DEVREDEN KDV HS. 190-01 Nisan 2015 Ayı Devreden KDV <u>1.900,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV HS. Nisan 2015 Ayı KDV Tahakkuku (Mahsubu)	3.500,00 1.900,00	5.400,00

191 İNDİRİLECEK KDV HS.	
1	3.600,00
2	1.800,00
	5.400,00

190 DEVREDEN KDV HS.	
3	1.900,00
	0,00

KDV TAHAKKUKU (Mahsubu)

İşletmeler, ay içinde iki farklı KDV hesabı kullanırlar; Alışı yapılan her türlü mal ve hizmetler ile sabit kıymetler ödenen katma değer vergisi için *191 İndirilecek KDV* hesabı, satışı yapılan her türlü mal hizmet satışları ile diğer satışlar karşılığında müşterilerden alınan (tahsil edilen) katma değer vergisi için *391 Hesaplanan KDV* hesabı.

İşletmeler, katma değer vergisi ile ilgili olarak her ay sonu *KDV Tahakkuk* işlemini yapmak mecburiyetindedirler.

Bu işlemin iki farklı sonucu vardır; Eğer,

191 İndirilecek KDV > 391 Hesaplanan KDV ise aradaki fark DEVREDEN KDV,

191 İndirilecek KDV < 391 Hesaplanan KDV ise aradaki fark ÖDENECEK KDV'dir.

- Eğer devreden KDV bulunursa, bulunan tutar izleyen ayda indirilmek üzere *190 DEVREDEN KDV* hesabına borç kaydedilir.
- Eğer Ödenecek KDV bulunursa, bulunan tutar izleyen ayda vergi dairesine ödenmek üzere *360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR* hesabına alacak kaydedilir.

KDV Tahakkuk (mahsup) kaydı, her ayın son günü itibarıyla yapılmalıdır. KDV tahakkuk kaydı, aynı zamanda düzenlenip vergi dairesine verilen KDV Beyannamesi ile uyumlu olmak zorundadır.

Örnekler

- İşletmenin Ocak 2.... ayı 191 İndirilecek KDV'si 18.000,00 TL, 391 Hesaplanan KDV'si 14.000,00 TL'dir. 31 Ocak tarihi itibarıyla KDV tahakkuku yapılmıştır.
- 24 Şubat tarihi itibarıyla Ocak ayı KDV beyannamesi verilmiştir. Beyannameye ait Damga Vergisi olan 27,20 TL ödenmiştir.
- Aynı işletmenin Şubat 2.... ayı 191 İndirilecek KDV'si 10.000,00 TL, 391 Hesaplanan KDV'si 20.000,00 TL'dir. 28 Şubat tarihi itibarıyla KDV tahakkuku yapılmıştır.

4- 24 Mart tarihi itibarıyla Şubat ayı KDV beyannamesi verilmiştir. Şubat ayına ait Ödenecek KDV ile beyannameye ait Damga Vergisi olan 27,20 TL banka hesabından ödenmiştir.

31.01.2...			
1	391 HESAPLANAN KDV HS.	18.000,00	
	190 DEVREDEN KDV HS.	4.000,00	
	190-01 Ocak 2... Ayı Devreden KDV <u>4.000,00</u>		
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.		14.000,00
	Ocak 2... Ayı KDV Tahakkuku (Mahsubu)		
24.02.2...			
2	770- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	27,20	
	770-05 Vergi, Resim ve Harçlar <u>27,20</u>		
	770-05-001 Damga Vergisi <u>27,20</u>		
	100 KASA HESABI		27,20
	Ocak Ayı KDV Beyannamesine Ait ve Damga Vergisinin Ödenmesi		
28.02.2...			
3	391 HESAPLANAN KDV HS.	20.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.		10.000,00
	190 DEVREDEN KDV HS.		4.000,00
	190-01 Ocak 2 Ayı Devreden KDV <u>4.000,00</u>		
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		6.000,00
	360-01 Ödenecek KDV <u>6.000,00</u>		
	Şubat 2... Ayı KDV Tahakkuku (Mahsubu)		

24.03.2....			
4	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	6.000,00	
	360-01 Ödenecek KDV <u>6.000,00</u>		
	770- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	27,20	
	770-05 Vergi, Resim ve Harçlar <u>27,20</u>		
	770-05-001 Damga Vergisi <u>27,20</u>		
	102 BANKALAR HESABI		6.027,20
	Şubat Ayı KDV Beyannamesine Ait KDV ve Damga Vergisinin Ödenişi		

191 İNDİRİLECEK KDV HS.	
XXXX	14.000,00
	10.000,00
0,00	24.000,00

391 HESAPLANAN KDV HS.	
1	18.000,00
3	20.000,00
38.000,00	0,00

190 DEVREDEN KDV HS.	
1	4.000,00
	4.000,00
4.000,00	4.000,00

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	
4	6.000,00
	6.000,00
6.000,00	6.000,00

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR HESABI

Mevzuat gereğince peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonların kayıt ve takip edildiği hesaptır.

Bu hesapta; işletmeye yapılan ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesi uyarınca yapılan vergi ve fon kesintileri (işletmeden yapılan stopaj kesintileri) ile işletmenin ödemiş olduğu *geçici vergiler* izlenmektedir.

İşleyişi

Peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek vergiler bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda hesap alacaklandırılarak 371-Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri (-) hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

193 – PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR

193-01 Ödenen Gelir Geçici Vergi

193-02 Ödenen Kurumlar Geçici Vergi

193-03 Ödenen Gelir Vergisi (Stopaj)

193-04 Peşin Ödenen Diğer Vergiler

Örnekler

1- Gül A.Ş.'nin, 2... yılı Geçici Vergi dönemleri itibarıyla Kar-Zarar durumları aşağıdaki gibidir. İşletmenin bu dönemlere ait ödeyeceği Geçici Vergi tutarlarını hesaplayarak, yevmiye kayıtlarını yapalım.

1. Dönem (1-3. Aylar) = 35.000,00 TL (Zarar)
2. Dönem (1-6. Aylar) = 20.000,00 TL (Kar)
3. Dönem (1-9. Aylar) = 45.000,00 TL (Kar)
4. Dönem (1-12. Aylar) = 80.000,00 TL (Kar)

Vergi ödemeleri ilgili ayın 17'sinde banka hesabından yapılmıştır. Her bir Geçici Vergi Beyannamesi için ödenen Damga Vergisi tutarı 42,60 TL'dir.

2- İşletmenin 31.12.2... tarihinde Geçici Vergi ile ilgili devir işlemini yapalım. 3- 17.02.2....'te ödenen 2... yılı 4.dönem Geçici Vergi Kaydını yapalım.

17.05.2...			
1	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770 05 Vergi, Resim ve Harçlar 42,60 102 BANKALAR HESABI 1. Dönem Geçici Vergi Beyannamesine Ait Damga Vergisinin Ödenmesi	42,60	42,60
17.08.2...			
2	193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR 193-01 Kurumlar Geçici Vergi 4.000,00 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770 05 Vergi, Resim ve Harçlar 42,60 102 BANKALAR HESABI 2. Dönem Geçici Vergi ve Dam. Verg. Ödenmesi	4.000,00 42,60	4.042,60
17.11.2...			
3	193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR 193-01 Kurumlar Geçici Vergi 4.000,00 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770 05 Vergi, Resim ve Harçlar 42,60 102 BANKALAR HESABI 3. Dönem Geçici Vergi ve Dam. Verg. Ödenmesi	5.000,00 42,60	5.042,60
31.12.2			
4	193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR 193-01 Kurumlar Geçici Vergi 7.000,00 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770 05 Vergi, Resim ve Harçlar 42,60 369- ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER 369-01 Ödenecek Geçici Vergi 7.042,60 4. Dönem Geçici Verginin Tahakkuku	7.000,00 42,60	7.042,60
31.12.2....			
5	371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VERGİ ve DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-) 371-01 2014 Yılı Geçici Vergi 16.000,00 193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR 193-01 Kurumlar Geçici Vergi 16.000,00 193 No.lu hesabın 371 nolu Hesaba Devri	16.000,00	16.000,00

193- PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR			371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve DİĞ. YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)		
2	4.000,00	16.000,00	5	16.000,00	
3	5.000,00				
4	7.000,00				
	16.000,00	16.000,00		16.000,00	0,00

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		
6	7.042,60	7.042,60
	7.042,60	7.042,60

17.02.2...		
6	369- ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	7.042,60
	369-01 Odenecek Geçici Vergi <u>7.042,60</u>	
	102 BANKALAR HESABI	7.042,60
	2014 4. Dönem Geçici Verginin Ödenmesi	

195 İŞ AVANSLARI HESABI

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

İşleyişi

Avans verildiğinde bu hesaba borç, avansı alanın ibraz ettiği harcama veya ödeme belgelerine dayanılarak ilgili hesapların borcu karşılığı bu hesaba alacak yazılır.

Bölümlenmesi

195 – İŞ AVANSLARI HESABI

195-01 Ali Ersoy

195-02 Necati Sönmez

Örnekler

1- İşletme, şoförü Mehmet Hızlı'ya tamir işleri için 1.000,00 TL iş avansı ödemiştir.

2- Şoför Mehmet Hızlı, %18 KDV dahil 944,00 TL'lik tamir faturası veriyor, avans kalanını ise nakden ödüyor.

1	195 İŞ AVANSLARI HESABI 195-01 Mehmet Hızlı <u>1.000,00</u>	1.000,00	
	100 KASA HESABI Personele İş Avansı Verilmesi		1.000,00
2	100 KASA HESABI 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770-01 Bakım Onarım Giderleri <u>800,00</u>	56,00 800,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	144,00	
	195 İŞ AVANSLARI HESABI 195-01 Mehmet Hızlı <u>1.000,00</u>		1.000,00
	Tamir Faturasının Kaydı ve İş Avansının Mahsubu		

195 İŞ AVANSLARI HESABI		
1	1.000,00	1.000,00
	1.000,00	1.000,00

196 PERSONEL AVANSLARI HESAPLARI

Personel ve işçilere maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen avansların izlendiği hesaptır. Bu hesaba yolluk avansları ile personelin hak ettiği, ancak tahakkuk işleminin yapılması günü gelmemiş ücretlerine karşılık yapılan ödemeler kaydedilir.

İşleyişi

Personele veya işçilere yapılan avans ödemeleri bu hesaba borç kaydedilir. Verilen avansın ücretin tahakkukunda yapılacak ödmeden kesilerek tahsil edilmesi üzerine alacak kaydedilir.

Personele yolluk avansı verilmişse, avans ödendiğinde hesap borçlandırılır. Personelin beyan ettiği yolluk giderleri (belgelerin ibrazında) hesap alacaklandırılır.

Bölümlenmesi

196 - PERSONEL AVANSLARI HESABI

196-01 Ücret Avansları

196-01-001 Hüseyin Sönmez

196-01-002 Ayşe Mutlu

196-02 Yolluk (Harcırah) Avansları

196-02-001 Kemal Aksoy

Örnekler

- İşletme, personeli Ayşe Mutlu'ya Ekim 2.... ücretinden mahsup edilmek üzere 1.000,00 TL avans vermiştir. Ödeme nakit yapılmıştır.
- İşletme, personeli Ayşe Mutlu'ya net ücret olarak 3.200,00 TL tahakkuk ettirmiştir. Bu tutardan daha önce ödenmiş olan avans tutarı mahsup edilmiş ve kalan tutar banka hesabından ödenmiştir.

1	196 PERSONEL AVANSLARI HS. 196-01 Ayşe Mutlu 1.000,00 100 KASA HESABI Personele Avans Ödenmesi	1.000,00	1.000,00
2	335 PERSONELE BORÇLAR 335-01 Net Ücret 3.200,00 196 PERSONEL AVANSLARI HS. 196-01 Ayşe Mutlu 1.000,00 102 BANKALAR HESABI Avans Mahsup Edilerek Net Ücretinin Ödenmesi	3.200,00	1.000,00 2.200,00

2. DURAN VARLIK HESAPLARI

Bu ana hesap grubu; bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeleyen varlıkları kapsar.

Bu grupta yer alan hesaplar borçlanarak çalışmaya başlarlar. Bu hesaplar ya borç bakiyesi ya da sıfır bakiye verirler.

MADDİ DURAN VARLIKLAR

İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur.

250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI

İşletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesaptır.

Arazi ve Arsalar hesabına bir değer kayıtlı edilebilmesi için, ilgili arazi veya arsanın tapu kaydının oluşması gereklidir. Diğer bir ifade ile, işletme adına çıkartılmış bir tapu kaydı bulunmadıkça Arazi ve Arsaların işletme kayıtlarına intikal ettirilmesine olanak yoktur.

Boş Arazi ve Arsalarda herhangi bir yıpranma olmayacağından bunlar için bir amortisman ayrılması da söz konusu değildir.

İşleyişi

Arazi ve arsa edinildiğinde, elde etme maliyeti üzerinden bu hesaba borç, satılması veya çeşitli nedenlerle işletme mülkiyetinden çıkması veya üzerine bina ya da bir tesis yapılması halinde alacaklandırılır.

Bölümlenmesi

250 - ARAZİ VE ARSALAR HESABI

250-01 Araziler

250-02 Arsalar

Örnek

İşletme, peşin parayla 25.000,00 TL değerinde bir arsa almıştır. KDV %18

	250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	25.000,00	
	250-02 Arsalar <u>25.000,00</u>		
1	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	4.500,00	
	100 KASA HESABI		29.500,00
	Arsa Alınışı		

251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI

Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için; yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, park, köprü, tünel, bölme, baca, sarnıç, kuyu, havuz, iskele, rihtim, park, bahçe, duvar, çit, spor sahaları, kanalizasyon, hark (suyolu) vb. yapıların izlendiği hesaptır.

KDV kanununa göre; işletme tarafından imal ve inşa edilen yeraltı ve yerüstü düzenleri aktive alınırken KDV hesaplaması yapılmayacaktır.

İşleyişi

Hesap; satın alma, devir, inşa veya imal bedelleriyle borçlandırılır. Satılan, devredilen, kullanma yeteneğini kaybedenler (amortismanlar) ise alacak kaydı ile hesaptan çıkarılır.

Yeraltı ve Yerüstü düzenleri satın alınmayıp, işletme tarafında inşa ediliyorsa, yer altı veya yer üstü düzeninin yapımı tamamlanincaya kadar yapılan harcamalar **258 Yapılmakta Olan Yatırımlar** hesabının borcunda takip edilir. Yapım tamamlanınca oluşan maliyet tutarı 258 nolu hesabın alacağı karşılığı 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri hesabının borcuna aktarılır.

Bölümlenmesi

251 – YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI

251-01 Yeraltı Düzenleri

251-02 Yerüstü Düzenleri

Örnek

İşletme, işi gereği Can Ltd.Şti.'nden 10.000,00 TL'yi bir firma çeki ile ödeyerek, deniz kenarında kurulu bir iskeleyi satın almıştır. KDV % 18

1	251 YER ALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	10.000,00	
	251-01 İskele 10.000,00		
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	1.800,00	
	103 VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		11.800,00
	İskele Satın Alınışı		

252 BİNALAR HESABI

Bu hesap işletmenin her türlü binaları ve bunların ayrılmaz parçalarının izlendiği hesaptır.

Binalar hesabına bir değer kayıt edilebilmesi için, ilgili binanın tapu kaydının alan işletme adına çıkartılması gerekmektedir.

KDV kanununa göre; işletme tarafından imal ve inşa edilen binalar aktife alınırken KDV hesaplaması yapılmayacaktır.

İşleyişi

Hazır bir bina satın alındığında, işletme tarafından imal edilip aktife alındığında, daha önce aktife alınmış binanın ekonomik değerini artırıcı bir harcama yapıldığında (örneğin binaya bir asansör yapıldığında) hesap borçlandırılır.

Binaların satılması, amorti edilmesi veya herhangi bir nedenle işletmenin elinden çıkması halinde alacaklandırılır.

Bina satın alınmayıp, işletme tarafında inşa ediliyorsa, binanın yapımı tamamlanincaya kadar yapılan harcamalar **258 Yapılmakta Olan Yatırımlar** hesabının borcunda takip edilir. Yapım tamamlanınca oluşan maliyet tutarı 258 nolu hesabın alacağı karşılığı 252 Binalar hesabının borcuna aktarılır.

Bölümlenmesi

252 – BİNALAR HESABI

252-01 İdare Binaları

252-02 İşletme Binaları

252-03 Mağaza Binaları

252-04 Lojmanlar

Örnek

İşletme, 100.000,00 TL'ye bir büro satın almış ve tapu işlemleri tamamlanmıştır. Ödeme banka hesabından yapılmıştır. KDV %18

1	252- BİNALAR HESABI	100.000,00	
	252-01 Büro 150.000,00		
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	18.000,00	
	102 BANKALAR HESABI		118.000,00
	Büro Satın Alınışı		

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI

Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin izlendiği hesaptır. **İşleyişi**

Tesis, makine ve cihaz satın alındığında, işletme tarafından imal edilip aktife alındığında hesap borçlandırılır.

Tesis, makine ve cihazın satılması, amorti edilmesi veya herhangi bir nedenle işletmenin elinden çıkması halinde alacaklandırılır.

Bölümlenmesi

253 – TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI

253-01 İplik Temizleme Makinesi

253-02 Kesme Makinesi

253-03 Karıştırma Makinesi

253-04 Dikiş Makinesi

Örnek

İşletme, paketleme servisinde kullanmak üzere 8.000,00 TL + %18 KDV ödeyerek yeni bir ambalajlama makinesi satın almıştır. Ödeme banka hesabında EFT yoluyla yapılmıştır.

1	253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HS. 253-01 Ambalaj Makinesi 8.000,00	8.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	1.440,00	
	102 BANKALAR HESABI Ambalaj Makinesi Satın Alınışı		9.440,00

254 TAŞITLAR HESABI

İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtların izlendiği hesaptır. Ulaştırma sektöründe hizmet üretimi amacıyla kullanımda olan tüm taşıt araçları da bu hesapta izlenir.

- Vergi Usul Kanununa göre; mükellefler satın almış oldukları taşıtlar için ödedikleri *Özel Tüketim Vergisini (ÖTV)* ve *Taşıt Alım Vergisini* istedikleri takdirde giderlere, istedikleri takdirde ise alınan taşıtın maliyetine ilave edebilirler.
- Binek otomobilleri dışındaki araçlar için ödenen MTV (Motorlu Taşıtlar Vergisi) dönem gideri olarak kaydedilir.
- Sıfır taşıtlarda KDV oranı % 18, ikinci el taşıtlarda ise KDV oranı % 1'dir.

Binek Otomobillerinde KDV ve MTV'nin Durumu

İşletmeler, işte kullanmak amacıyla satın aldıkları binek otomobilleri için ödedikleri KDV 'yi Hesaplanan Katma Değer Vergisinden indiremezler. Binek otomobili için ödenen KDV tutarı, taşıtın maliyetine ilave edilerek bunun üzerinden Vergi Usul Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre amortisman ayırırlar. Yani taşıt alımlarında ödenen KDV, 191 İndirilecek KDV hesabına alınmayacak, taşıtın alış bedeline eklenerek kaydedilecektir. Taşıt bedeline eklenen KDV, dönem sonlarında hesaplanan amortismanlarla beraber gider yazılabilecektir.

Ya da binek oto alımlarında ödenen KDV tutarı maliyete eklenmeyip, direkt dönem gideri olarak kaydedilebilir. Ayrıca binek otomobiller için ödenen Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) gider yazılamaz. Yılda iki kez (Ocak-Temmuz ayları) ödenen MTV tutarları "Kanunen Kabul Edilmeyen Gider" olarak **689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına (-)** borç kaydedilebilir.

İşleyişi

Hesap, satın alınan taşıtların maliyetleri üzerinden borçlandırılır. Taşıtın satılması, amorti edilmesi veya herhangi bir nedenle işletmenin elinden çıkması halinde alacaklandırılır.

Bölümlenmesi

254 – TAŞITLAR HESABI

254-01 Otomobiller

254-02 Minibüsler

254-03 Otobüsler

254-04 Kamyonlar

254-05 Uçaklar

254-06 Vagonlar

254-07 Lokomotifler

254-08 Helikopterler

254-09 Yatlar

254-10 Tankerler

Örnekler

1- İşletme, işletmede kullanmak üzere 120.000,00 TL'ye bir kamyon satın almıştır. KDV %18. Karşılığında senet düzenlenip verilmiştir.

2- İşletme, işinde kullanmak üzere 50.000,00 TL + %18 KDV ödeyerek bir binek otomobili satın almıştır. Ödeme banka hesabından yapılmıştır.

1	254 TAŞITLAR HESABI 254-01 Kamyonlar <u>120.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 321 BORÇ SENETLERİ HS. Senet Karşılığı Kamyon Alınışı	120.000,00 21.600,00	141.600,00
2	254 TAŞITLAR HESABI 254-02 Binek Otomobilleri <u>50.000,00</u> 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770-06 Gider Yazılan Taşıtların KDV'si <u>9.000,00</u> 102 BANKALAR HESABI Binek Otomobili Alınışı	50.000,00 9.000,00	59.000,00

255 DEMİRBAŞLAR HESABI

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi duran varlıkların izlendiği hesaptır.

V.U.K.'na göre değeri belli bir tutarı geçmeyen alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir.

İşleyişi

Demirbaş satın alındığında hesap borçlandırılır. Demirbaşların satılması, her hangi bir nedenle işletmenin elinden çıkması veya amorti edilmesi halinde alacaklandırılır.

Bölümlenmesi

255 – DEMİRBAŞLAR HESABI

255-01 Bilgisayar

255-02 Fotokopi Makinesi

255-03 Buzdolabı

255-04 Döşeme Mefruşat

Örnekler

İşletme, işinde kullanmak amacıyla 3.000,00 TL'ye bilgisayar, 1.000,00 TL'ye bir fotokopi makinesi satın almıştır. KDV % 18. Ödeme peşin yapılmıştır.

1	255 DEMİRBAŞLAR HESABI 255-01 Bilgisayar <u>3.000,00</u> 255-02 Fotokopi Makinesi <u>1.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 100 KASA HESABI Demirbaş Alınışı	4.000,00 720,00	4.720,00
---	--	--------------------	----------

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

Amortisman ayırma işlemi, maddi duran varlıkların işletme faaliyetlerinde kullanılması ve yıpranmasına karşılık maliyet bedellerinin kullanıldıkları dönem boyunca gider olarak kaydedilmesi işlemidir.

İşleyişi

Ayrılan amortismanlar, ilgili gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak, satılan, devredilen, kullanma yeteneğini kaybedenler ise hesaba borç, ilgili varlık hesabına alacak kaydedilir.

Birikmiş Amortismanlar hesabı pasif karakterli bir hesap olması ve alacak bakiyesi vermesine rağmen, aktifi düzenleyen bir hesap olarak, bilançonun aktifinde (-) olarak yer alır.

Bölümlenmesi

257 – BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

257-01 Arazi ve Arsa Amortismanı

257-02 Yer altı ve Yerüstü Düzenleri Amortismanı

257-03 Binalar Amortismanı

257-04 Tesis, Makine ve Cihazlar Amortismanı

257-05 Taşıtlar Amortismanı 257-06 Demirbaşlar Amortismanı

AMORTİSMANLAR

Amortismanları Vergi Usul Kanunu şöyle tarif etmektedir;

"İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

Değeri belli bir tutarı aşmayan peştamallıklar ile işletmede kullanılan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır."

Amortisman ayırmak mükelleflerin isteğine bırakılmıştır. Yani ihtiyaridir.

- Duran varlıklarda meydana gelen değer kayıplarının (yıpranma paylarını) dönemler itibarıyla hesaplanıp, değerlerinden indirilmesine amortisman işlemleri denir. Duran varlıklar üzerinden yıpranma payı olarak hesaplanan amortismanlar *gider* yazılır.
- Amortismanlar dönem sonlarında hesaplanır. Bir duran varlık için, amortisman hesaplama işlemine bu varlığın alındığı yıl başlanır. Hesaplama yapılırken, varlığın alındığı yıl tam yıl olarak alınır. (Binek otomobilleri hariç.) Amortisman ayırma işlemi varlığın faydalı ömrü süresince devam eder.
- Amortismanına tabi iktisadi kıymetler, amortisman oranları ve amortisman süreleri Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde listelenmiştir.

Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin *faydalı ömürleri* dikkate alınır.

Amortisman Ayırabilmenin Şartları

- 1- İktisadi kıymetlerin işletmenin aktifine kayıtlı olması gerekir.
- 2- İktisadi kıymetlerin işletmede bir yıldan fazla sürelerle kullanılacak nitelikte olması gerekir.
- 3- İktisadi kıymetlerin yıpranmaya, aşınmaya ve kıymetten düşmeye maruz bulunması gerekir.
- 4- İktisadi kıymet bedelinin belirli bir tutarı aşması gerekir.

V.U.K'na göre yıpranmaya veya aşınmaya tabi olmadıkları için boş arsa ve arazilerden amortisman ayrılamaz.

Amortisman Hesaplama Yöntemleri

1- Normal Amortisman Yöntemi

Normal amortisman yöntemine göre, amortisman tabi iktisadi kıymetler için her yıl *eşit oran ve tutarda* amortisman ayrılmaktadır. Bu yöntem, duran varlıkların her yıl eşit oranda yıprandığı varsayımına dayanmaktadır. Normal amortisman yöntemine göre amortisman tutarı, duran varlığın maliyeti ile amortisman oranının çarpımı ya da duran varlığın maliyetinin faydalı ömre bölünmesi ile elde edilmektedir. Amortisman tabi varlığın *hurda değerinin* olması durumunda amortisman tutarı, maliyet değerinden hurda değeri düşülerek kalan değer üzerinden hesaplanmaktadır.

Örnek

İşletme, 13.05.2022'de işinde kullanmak üzere 10.000,00 TL'ye bir adet fotokopi makinesi almıştır. Fotokopi makinesinin, Maliye Bakanlığınca yayınlanan amortisman cetveline göre; faydalı ömrü 5 yıl, amortisman oranı %20'dir. Fotokopi makinesinin Normal Amortisman yöntemine göre amortismanını hesaplayalım.

Tarih	Maliyet Değeri	Amortisman Oranı	Hesaplanan Amortisman	Birikmiş Amortisman
31.12.2022	10.000,00	% 20	2.000,00	2.000,00
31.12.2023	10.000,00	% 20	2.000,00	4.000,00
31.12.2024	10.000,00	% 20	2.000,00	6.000,00
31.12.2025	10.000,00	% 20	2.000,00	8.000,00
31.12.2026	10.000,00	% 20	2.000,00	10.000,00

2- Azalan Bakiyeler Yöntemi

Bu yöntemle yıllık amortisman tutarı, önceki yıllarda ayrılan birikmiş amortismanlar, varlığın maliyet değerinden düşülerek kalan değer üzerinden hesaplanmaktadır. Varlığın ekonomik ömrünün son yılında kalan değer, o yıl tamamen itfa edilir. Bu yöntem, amortisman tabi duran varlıkların maliyetinin ilk yıllarda daha fazla, son yıllarda daha az tutarda yok edilmesini sağlar.

Azalan Bakiyeler yöntemiyle amortisman uygulaması, yeni teknoloji kullanımını teşvik etmek amacıyla kabul edilmiş ve işletmelerin elde ettikleri amortisman tabi iktisadi kıymetler için, özellikle aktife girdikleri dönemlerde daha yüksek tutarda amortisman ayırmaları yoluyla ödeyecekleri bir kısım vergiyi ertelemelerine izin verilmiştir. Bu yöntemle ilişkin temel varsayım, duran varlıkların aktife girdiği ilk yıllarda daha fazla değer kaybına uğradıkları, sonraki yıllarda ise değer kaybının giderek azalan oranda gerçekleştiğidir.

- Bilanço esasına göre defter tutan işletmeler, normal ve azalan bakiyeler yönteminden birini serbestçe uygulayabilmektedirler.
- Bilanço esasına göre defter tutan işletmeler, amortisman hesaplama yöntemlerinden birisini başlangıçta serbestçe seçebilirler.
- İşletmeler normal amortisman yöntemini seçtiklerinde, izleyen dönemlerde bu yöntemi değiştiremezler. Ancak başlangıçta azalan bakiyeler yöntemi seçildiğinde, izleyen dönemlerde normal amortisman yöntemine geçilebilmektedir.
- Azalan bakiyeler yönteminden normal amortisman yöntemine geçilmesi halinde, duran varlığın henüz amorti edilmemiş kısmı, kalan amortisman süresine bölünmek suretiyle eşit tutarlarda amorti edilecektir □ Amortisman oranı % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.
- Azalan bakiyelerde göre *amortisman uygulama süresi*, normal amortisman tabi duran varlıkların maliyetinin o yıl tamamen yok edilir.

3- Kıst Amortisman

Amortisman kural olarak yıllık ayrılmaktadır. Bazı durumlarda ise amortismanın yıllık olarak hesaplanmasında başka *Kıst Amortisman* dediğimiz özellikli bir durum daha vardır. VUK' nun 320.maddesi; "*faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerin aktive girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır . Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.*" demektedir.

Bu hükme göre kıst amortisman uygulaması yalnızca işletmelerin aktifinde kayıtlı *binek otomobillerine* münhasır olup binek otomobilleri dışında kalan amortismana tabi diğer kıymetler için aktive alındıkları yılda tam amortisman ayrılacaktır. Kıst Amortisman;

$$\text{Kıst Amortisman Tutarı} = \frac{\text{Yıllık Amortisman Tutarı}}{12 \text{ Ay}} \times \text{Kullanılan Ay Sayısı}$$

formülüyle hesaplanır.

Kıst amortisman hesaplarırken, binek otomobilin alındığı ayı tam ay kabul ederek kullanıldığı ay sayısı bulunur ve bu aylara ait amortisman tutarı hesaplanır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden tutar ise, amortisman süresinin son yılındaki normal amortisman tutarına eklenerek giderleştirilir.

Örnek

İşletme, 20.10.2....'de işinde kullanmak üzere 40.000,00 TL'ye bir adet binek otomobili satın almıştır. Binek otomobilinin, Maliye Bakanlığınca yayınlanan amortisman cetveline göre; faydalı ömrü 5 yıl, amortisman oranı %20'dir. Binek Otomobilinin Normal Amortisman yöntemine göre amortismanını hesaplayalım.

Çözüm

Otomobil 10. ayın 20'sinde alındığına göre 2.... yılında 3 ay kullanılmıştır. Yani bu otomobile 2.... yılı için 12 aylık değil, 3 aylık amortisman hesaplanmalıdır. Buna göre;

$$\text{Yıllık Amortisman Tutarı} = 40.000,00 \times \% 20 = 8.000,00 \text{ TL}$$

$$\text{Kıst Amortisman Tutarı} = \frac{8.000,00}{12 \text{ Ay}} \times 3 \text{ ay} = 2.000,00 \text{ TL}$$

Kalan ve son yıla eklenecek amortisman tutarı = 8.000,00 – 2.000,00 = 6.000,00 TL'dir.

Tarih	Maliyet Değeri	Amortisman Oranı	Hesaplanan Amortisman	Birikmiş Amortisman
31.12.2....	40.000,00	% 20 (3 ay)	2.000,00	2.000,00
31.12.2016	40.000,00	% 20	8.000,00	10.000,00
31.12.2017	40.000,00	% 20	8.000,00	18.000,00
31.12.2018	40.000,00	% 20	8.000,00	26.000,00
31.12.2019	40.000,00	% 20 (21 ay)	14.000,00*	40.000,00

* Son yıl amortismanı 8.000,00 + 6.000,00 = 14.000,00 TL olmaktadır.

Amortisman Kayıtları

Amortisman ayırmakta amaç, kullanmak üzere satın alınan duran varlıklara ödenen tutarları, bu varlıkların faydalı ömürleri sürecince yıprandıkları veya uğradıkları değer kaybı tutarında *gider* yazmaktır.

Amortisman ayırma işlemine varlığın alındığı dönemin sonunda başlanır ve varlığın faydalı ömrü süresince devam edilir. Bu süreçte, her dönem ayrılan amortisman tutarları bir yandan gider yazılırken, diğer yandan Birikmiş Amortismanlar hesabı vasıtasıyla biriktirilir. Amortisman ayırma süresi dolunca, ayrılan amortismanlar varlığın değerine mahsup edilerek varlık aktiften çıkarılır.

Amortisman kayıtları yapılırken; gider hesabı olarak **770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ** hesabı borçlu, amortisman hesabı olarak maddi duran varlıklar için **257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR (-)**, maddi olmayan duran varlıklar için **268 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR (-)** hesabı alacaklı olacaktır.

Örnek 1 (Maddi Duran Varlıklar)

- 1- İşletme, 13.03.2.... tarihinde işte ilgili haberleşmede kullanmak için personeline dağıtmak üzere tanesi 1.000,00 TL'den 20 adet cep telefonu satın almıştır ve personele zimmetlemiştir. Bedel %18 KDV ile birlikte banka hesabından ödenmiştir.
- 2- 31.12.2.... tarihinde cep telefonları üzerinden, normal amortisman yöntemine göre amortisman hesaplamıştır. Maliye Bakanlığının yayınladığı Amortisman Cetveline göre cep telefonunun faydalı ömrü 3 yıl, amortisman oranı % 33,33'tür.
- 3- 31.12.2...'da cep telefonları üzerinden amortisman ayırmaya devam edilmiştir.
- 4- 31.12.2...'da cep telefonları üzerinden amortisman ayırmaya devam edilmiştir.
- 5- 31.12.2...'da cep telefonlarının amortisman ayırma işlemi tamamlandığından, gerekli mahsup işlemi yapılarak cep telefonları aktiften çıkarılmıştır.

13.03.2....			
1	255 DEMİRBAŞLAR HESABI		20.000,00
	255-01 Cep Telefonları	<u>20.000,00</u>	
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.		3.600,00
	102 BANKALAR HESABI		23.600,00
Tanesi 1.00,00 TL'den 20 Adet Cep Telefonu Alışı			

Tarih	Maliyet Değeri	Amortisman Oranı	Hesaplanan Amortisman	Birikmiş Amortisman
31.12.2....	20.000,00	% 33,33	6.666,00	6.666,00
31.12.2....	20.000,00	% 33,33	6.666,00	13.332,00
31.12.2....	20.000,00	% 33,33	6.668,00	20.000,00

31.12.2....			
2	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		6.666,00
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>6.666,00</u> 770-06-001 Demirbaş Amortisman Giderleri <u>6.666,00</u>		
3	257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		6.666,00
	257-01 Demirbaş Amortismanı <u>6.666,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı		
31.12.2....			
3	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		6.666,00
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>6.666,00</u> 770-06-001 Demirbaş Amortisman Giderleri <u>6.666,00</u>		
4	257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		6.666,00
	257-01 Demirbaş Amortismanı <u>6.666,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı		
31.12.2....			
4	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		6.668,00
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>6.668,00</u> 770-06-001 Demirbaş Amortisman Giderleri <u>6.668,00</u>		
5	257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		20.000,00
	257-01 Demirbaş Amortismanı <u>20.000,00</u> 255 DEMİRBAŞLAR HESABI 255-01 Cep Telefonları <u>20.000,00</u> Amortisman Ayırma İşleminin Sona Ermesi		20.000,00

257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	
20.000,00	6.666,00
20.000,00	6.666,00
20.000,00	6.668,00
20.000,00	20.000,00

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	
6.666,00	6.666,00
6.666,00	6.666,00
6.668,00	6.668,00
20.000,00	0,00

255 DEMİRBAŞLAR HS	
20.000,00	20.000,00
20.000,00	20.000,00

MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukukten himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.

260 HAKLAR HESABI

İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin, işletmeye belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar.

Haklar yararlanma süreleri içinde eşit taksitlerle itfa (Bir borcu parça parça ödeyerek kapama) edilirler. Yararlanma süresi belli olmayan haklar 15 yılda eşit taksitler ile amortismanla (itfaya) tabi tutulur. Amortisman oranları %6,6'dır

İşleyişi

Edinilen haklar, maliyet bedelleri ile bu hesaba borç kaydedilir. İtfa edildiklerinde (amorti edildiklerinde) alacaklandırılır.

Bölümlenmesi

260 – HAKLAR HESABI

260-01 Patentler

260-02 Lisanslar

260-03 Ticari Marka ve İsimler

260-04 Ticaret Unvanı

260-05 Telif Hakları

260-06 İrtifak Hakkı

260-07 Know-How

İmtiyazlar: Başkalarına tanımayan, özel, kişisel hak veya şart, ayrıcalık demektir. Devlet tarafından bazı fertlere, devlete veya şahıslara ait sahalarda menfaat verilmesi şeklinde görülür. Bu imtiyazlar genellikle muafiyetler ve müsaadeler verilmesi şeklinde olur.

Patent: Bir buluşun veya o buluşu uygulama alanında kullanma hakkının bir kimseye ait olduğunu gösteren belgedir. Patent, bir mal, ürün, hizmet veya yöntemi bulan veya bu buluşu kullanana sadece onun kullanması veya yararlanması hakkını veren bir imtiyazdır.

Lisans: Bir malı yabancı firma adına üretme izni demektir. Firmalar bu izni, belli bir süre için kullanabileceği gibi, devamlıda kullanabilir.

Telif Hakları: Bir fikir veya sanat eserini yaratan kişinin, bu eserden doğan haklarının hepsi olarak tanımlanır. Ticari hayattaki telif hakkı uygulaması ile telif hakkı; fikir ve sanat eserleri üzerindeki mülkiyet hakkıdır.

İrtifak Hakkı: Gayrimenkul sahibinin kendi gayrimenkulü üzerinde başka bir şahsa veya gayrimenkule intifa (yararlanma) veya kullanma şeklinde veyahut bir şeyi yapma veya kullanmayı taahhüt eden aynı hak meydana getirme müessesesidir. İrtifak hakkının tesisi ancak tapu siciline kayıt ile olmaktadır.

Know-How: Bir firmanın kendisinin bularak geliştirdiği ve sahip olduğu üretim teknolojisi, satış teknikleri veya işletme yöntemiyle ilgili bilgi birikimidir. Yapılan anlaşma ile firmalar bir bedel karşılığında ellerinde bulunan bilgi birikimini bir başka firmaya satabilir veya kiralayabilir.

Örnekler

İşletme, işiyle ilgili kullanmak üzere, başkasına ait bir arsa üzerinde 20 yıl süreli irtifak hakkı tesis etmiştir. İrtifak hakkı karşılığında 10.000,00 TL nakit ödeme yapmıştır. Ödeme banka hesabından yapılmıştır.

1	260 HAKLAR HESABI 260-01 İrtifak Hakkı 10.000,00	10.000,00	
	102 BANKALAR HESABI Arsaya Ait İrtifak Hakkının Alınışı		10.000,00

262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ

İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerinin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen giderlerin aktifleştirilmesi durumunda izlendiği hesaptır.

Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Kanununa göre; kurumlar, kuruluş giderlerinin tamamını istedikleri takdirde gider yazabilecekler, istedikleri takdirde ise bu hesaba alarak, 5 yılda eşit tutarlarla amorti edebileceklerdir.

İşleyişi

Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri maliyet değeri ile bu hesaba borç kaydedilir. Yok edilmeleri amortisman yoluyla olur. 5 yılda amorti edilmeleri gerekir. Amortisman ayırma işlemi tamamlandığında 268 no.lu hesabın borcu karşılığı alacaklandırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi

262 – KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ

262-01 Kuruluş Giderleri

262-02 Sermaye Artış Giderleri

262-03 Şube Açılış Giderleri

Örnek

Şirketin kuruluşu sırasında, ana sözleşmenin imzalanması ve tescil edilmesi ile ilan masrafları için toplam 2.000,00 TL ödeme yapılmıştır. Ayrıca bu giderlerin yanında 150,00 TL KDV ödenmiştir.

1	262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ 262-01 Kuruluş Giderleri 2.000,00 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 100 KASA HESABI Şirketin Kuruluş Giderleri	2.000,00 150,00	2.150,00
---	--	--------------------	----------

Veya:

1	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770-04 Kuruluş Giderleri 2.000,00 191 İNDİRİLECEK KDV HS. 100 KASA HESABI Şirketin Kuruluş Giderleri	2.000,00 150,00	2.150,00
---	--	--------------------	----------

264 ÖZEL MALİYETLER HESABI

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.

Özel Maliyet Bedeli, iktisadi bir faaliyetin icrası için kiralanan gayrimenkullerde bizzat kiracı tarafından gayrimenkulü genişletmek ve iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak için yapılan (değer artırıcı) giderler ile kiracının faaliyetini yürütebilmek için yaptığı giderleri ifade eder. Özel Maliyet Bedelleri, kiracı tarafından yapılan ve ilgili gayrimenkulün maliyetinde artışa neden olan harcamalardır.

Kiralanan bir gayrimenkulün yararlı olma boyutlarını genişleten (kapasitesi veya verimini artıran) ya da yararlı olma süresini (ekonomik ömrünü) uzatan nitelikteki işlemlerin gerektirdiği harcamalar,

Kiralanan bir gayrimenkulde işletme faaliyetlerinin yürütülmesi için yapılan, kira sözleşmesine göre gayrimenkul sahibine kalacak olan düzenlemelerin (sabit raflar, ses düzenleri, asansör yapımı vb.) gerektirdiği harcamalar,

Kiralanan bir gayrimenkulde işletme faaliyetlerinin yürütülmesi için yapılan ancak kira süresinin sonunda sökülmesi halinde bir değer taşımayacak düzenlemelerin (aydınlatma veya su tesisatı gibi) gerektirdiği harcamalar, özel maliyet gideri olarak muhasebeleştirilir.

Özel maliyetlerin amortisman süresi, kira kontratındaki süredir.

- Vergi Usul Kanununa göre, özel maliyet bedelleri, kira süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir.
- Kira süresinin belli olmadığı durumlarda, 5 eşit taksitte itfa edilirler.

- Kiralanan şeyin, kira süresi dolmadan boşaltılması halinde, henüz itfa edilmemiş olan özel maliyet bedelleri, boşaltma yılında bir defada gider yazılır.

İşleyişi

Yapılan harcamalar bu hesaba borç kaydedilir. Bu harcamalar kira süresi içinde, kira süresi 5 yıldan fazla ise 5 yılda eşit tutarlarla amorti edilirler. Amorti işlemi tamamlanınca 268 no.lu hesabın borcu karşılığı hesap alacaklandırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi

264 - ÖZEL MALİYETLER HESABI

264-01 İşletme Binasında Yapılan Tadilat

264-02 Su Deposu

264-03 Asansör

Örnek

İşletme, kiraladığı bir satış mağazasına, asansör yaptırmıştır. Asansör için toplam olarak 15.000 TL ve %18 KDV ödemiştir. Ödeme firma çeki ile yapılmıştır.

	264 ÖZEL MALİYETLER HESABI	15.000,00	
	264-01 Asansör <u>15.000,00</u>		
1	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.700,00	
	103 VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		17.700,00
	İşletmenin Asansör Yaptırması Nedeniyle.		

268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)

Maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılacakları süre içerisinde yok edilebilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır.

İşleyişi

Ayrılan Amortismanlar, ilgili gider hesapları karşılığında (örneğin 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı) bu hesaba alacak; kullanım hakkı sona erenler ya da elden çıkarılanlar hesaba borç, ilgili varlık hesabına alacak kaydedilir.

268 Birikmiş Amortismanlar hesabı pasif karakterli bir hesap olması ve alacak bakiyesi vermesine rağmen, aktifi düzenleyen bir hesap olarak, bilânçonun aktifinde (-) olarak yer alır. 268-Birikmiş Amortismanlar hesabı 26-Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubu içinde bulunan hesaplarla ilgilidir ve bu hesapların düzenleyici hesabıdır.

Bölümlenmesi

268 – BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

268-01 Haklar Amortismanı

268-02 Kuruluş Ve örgütlenme Giderleri Amortismanı

268-03 Özel Maliyetler Amortismanı

Örnek 2 (Maddi Olmayan Duran Varlıklar)

1- İşletme, 26.07.2.... tarihinde, 5 yılına kiraladığı bir satış mağazasına, asansör yaptırmıştır. Asansör için toplam olarak 15.000 TL ve %18 KDV ödemiştir. Ödeme çekle yapılmıştır.

2- 31.12.2.... tarihinde asansör bedeli üzerinden, *azalan bakiyeler* yöntemine göre amortisman hesaplamıştır.

Amortisman oranı % 20'dir. (5 Eşit parça)

3- Sonraki yıllarda da asansör üzerinden amortisman ayırmaya devam edilmiştir.

4- Sonuncu yılda asansörün amortisman ayırma işlemi tamamlandığından, gerekli mahsup işlemi yapılarak asansör aktiften çıkarılmıştır.

26.07.2..			
1	264 ÖZEL MALİYETLER HESABI	15.000,00	
	264-01 Asansör <u>15.000,00</u>		
	191 İNDİRİLECEK KDV HS.	2.700,00	
	103 VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		17.700,00
İşletmenin Asansör Yaptırması Nedeniyle.			

Azalan Bakiyeler Yönteminde amortisman oranının %50'yi geçmemek üzere normal oranın iki katı alınır.

Tarih	Maliyet Değeri	Amortisman Oranı	Hesaplanan Amortisman	Birikmiş Amortisman
31.12.2....	15.000,00	% 40	6.000,00	6.000,00
31.12.2...	9.000,00	% 40	3.600,00	9.600,00
31.12.2...	5.400,00	% 40	2.160,00	11.760,00
31.12.2...	3.240,00	% 40	1.296,00	13.056,00
31.12.2...	1.944,00	% 100	1.944,00	15.000,00

31.12.2...			
2	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	6.000,00	
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>6.000,00</u> 770-06-001 Özel Maliyetler Amort. Giderleri <u>6.000,00</u>		
	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		6.000,00
	268-01 Asansör Amortismanı <u>6.000,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı 31.12.2....		
3	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	3.600,00	
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>3.600,00</u> 770-06-001 Özel Maliyetler Amort. Giderleri <u>3.600,00</u>		
	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		3.600,00
	268-01 Asansör Amortismanı <u>3.600,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı 31.12.2...		
4	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	2.160,00	
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>2.160,00</u> 770-06-001 Özel Maliyetler Amort. Giderleri <u>2.160,00</u>		
	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		2.160,00
	268-01 Asansör Amortismanı <u>2.160,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı 31.12.2		
5	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	1.296,00	
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>1.296,00</u> 770-06-001 Özel Maliyetler Amort. Giderleri <u>1.296,00</u>		
	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		1.296,00
	268-01 Asansör Amortismanı <u>1.296,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı		

31.12.2019			
6	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		1.944,00
	770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>1.944,00</u>		
	770-06-001 Özel Maliyetler Amort. Giderleri <u>1.944,00</u>		
	268 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		1.944,00
	268-01 Asansör Amortismanı <u>1.944,00</u>		
	Amortisman Ayırma Kaydı		
31.12.2019			
7	268 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		15.000,00
	268-01 Asansör Amortismanı <u>15.000,00</u>		
	264 ÖZEL MALİYETLER HESABI		15.000,00
	264-01 Asansör <u>15.000,00</u>		
	İtfa İşleminin Sona Ermesi		

268 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)		
7	15.000,00	6.000,00
		3.600,00
		2.160,00
		1.296,00
		1.944,00
	15.000,00	15.000,00

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		
2	6.000,00	
3	3.600,00	
4	2.160,00	
5	1.296,00	
6	1.944,00	
	15.000,00	0,00

264 ÖZEL MALİYETLER HS.		
1	15.000,00	15.000,00
	15.000,00	15.000,00

DURAN VARLIKLARIN SATIŞ KAYITLARI

Kullanılmak amacıyla alınan duran varlıklar bir süre kullanıldıktan sonra satılırsa, yevmiye kaydı yapılırken; o ana kadar o varlık üzerinden ayrılan amortisman tutarları varlığın değerinden düşülmelidir. Amortismanlar düşüldükten sonra kalan değer varlığın gerçek değeridir. Varlık satışından kar veya zarar doğup doğmadığı bu gerçek değere göre hesaplanır.

Duran varlık satıldığında, ilgili duran varlık hesabı kayıtlı değeri üzerinden alacaklandırılırken, duran varlığa ait Birikmiş Amortismanlar hesabı borçlandırılır. Satılan varlığın kayıtlı değeri, varlığın satış fiyatından düşüğe aradaki fark kardan ve **679- DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR** hesabına alacak olarak kaydedilir. Kayıtlı değer, varlığın satış fiyatından büyükse aradaki fark zarardır ve **689- DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR** Hesabına borç yazılır.

Şayet duran varlık yenilenmek üzere satılmışsa; 679 no.lu hesaba yazılan ve kar olarak beyan edilecek tutar, 3 yıl süre ile **549-Özel Maliyetler (Yenileme Fonu)** hesabına alabilir ve yeni alınacak varlığın amortismanında kullanılabilir.

Örnek 1 (Duran Varlığın Karlı Satışı)

1- İşletme, işinde kullanmak üzere 22.05.2.... tarihinde 75.000,00 TL'ye bir kamyonet satın almıştır. KDV %18.

Karşılığında senet verilmiştir.

2- 31.12.2....'de kamyonet üzerinden normal yöntemle göre %25 oranında amortisman ayrılmıştır.

3- 31.12.2....'da amortisman ayırmaya devam edilmiştir.

4- İşletme, 17.04.2....de elindeki kamyoneti 50.000,00 TL'ye satmıştır. KDV %1 Karşılığında çek alınmıştır.

Kamyonetin Satış Fiyatı 50.000,00 TL
KDV %1 500,00 TL
Toplam Tahsilat 50.500,00 TL

Kamyonetin Kayıtlı Değeri (Alış Fiyatı) 75.000,00 TL
Kamyonetin Ayrılan Amortismanı -37.500,00 TL
Kamyonetin Gerçek Değeri 37.500,00 TL
Kamyonetin Satış Fiyatı 50.000,00 TL
Kar (50.000,00 - 37.500,00) 12.500,00 TL

17.04.2	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	37.500,00
257-02 Taşit Amortismanı <u>37.500,00</u>	
101 ALINAN ÇEKLER HESABI	50.500,00
254- TAŞITLAR HESABI	75.000,00
254-01 Kamyonet <u>75.000,00</u>	
391 HESAPLANAN KDV	500,00
679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR	12.500,00
679-01 Duran Varlık Satış Karı <u>12.500,00</u>	
Kamyonetin Satılması Nedeniyle	

254- TAŞITLAR HESABI	
1 75.000,00	75.000,00 4
75.000,00	75.000,00

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	
4 37.500,00	18.750,00 2
	18.750,00 3
37.500,00	37.500,00

679 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HS.	
	12.500,00 4
12.500,00	

101 ALINAN ÇEKLER HESABI	
4 50.500,00	
50.500,00	

22.05.2...	
1	254- TAŞITLAR HESABI 254-01 Kamyonet <u>75.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 321 BORÇ SENETLERİ HS: Kamyonet Alış Kaydı 31.12.2... 88.500,00
2	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>18.750,00</u> 770-06-001 Taşit Amortisman Giderleri <u>18.750,00</u> 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-) 257-02 Taşit Amortismanı <u>18.750,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı 31.12.2... 18.750,00
3	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. 770-06 Amortisman ve Tükenme Payları <u>18.750,00</u> 770-06-001 Taşit Amortisman Giderleri <u>18.750,00</u> 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-) 257-02 Taşit Amortismanı <u>18.750,00</u> Amortisman Ayırma Kaydı 18.750,00

Örnek 2 (Duran Varlığın Zararlı Satışı)

Yukarıdaki örnekte kamyonet 35.000,00 TL'ye satılıyorsa kayıt nasıl değişirdi, inceleyelim.

Kamyonetin Satış Fiyatı	35.000,00 TL
KDV %1	350,00 TL
Toplam Tahsilat	35.350,00 TL
Kamyonetin Kayıtlı Değeri (Alış Fiyatı)	75.000,00 TL
Kamyonetin Ayrılan Amortismanı	-37.500,00 TL
Kamyonetin Gerçek Değeri	37.500,00 TL
Kamyonetin Satış Fiyatı	35.000,00 TL
Zarar (35.000,00 - 37.500,00)	2.500,00 TL

17.04.2...		
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)	37.500,00	
257-02 Taşıtlar Amortismanı <u>37.500,00</u>		
101 ALINAN ÇEKLER HESABI	35.350,00	
689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	2.500,00	
689-01 Duran Varlık Satış Zararı <u>2.500,00</u>		
4		
254- TAŞITLAR HESABI		75.000,00
254-01 Kamyonet <u>75.000,00</u>		
391 HESAPLANAN KDV		350,00
Kamyonetin Satılması Nedeniyle		

254- TAŞITLAR HESABI			
1	75.000,00	75.000,00	4
	75.000,00	75.000,00	

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HS. (-)			
4	37.500,00	18.750,00	2
		18.750,00	3
	37.500,00	37.500,00	

689 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR HS. (-)			
4	2.500,00		
	2.500,00		

101 ALINAN ÇEKLER HESABI			
4	35.350,00		
	35.350,00		

281 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI

İçinde çalışılan dönemde ortaya çıkmış olmakla birlikte üçüncü kişilerden tahsili ya da bunların adına borç kaydı gelecek yıllarda yapılacak gelirlerin izlendiği hesaptır.

Örnek: İşletme 01/01/2... tarihinde 2 yıl vadeli 80,000 TL nominal bedelli %20 faizli devlet tahvilini banka aracılığı ile satın almıştır. Anapara ve faiz vade sonunda ödenecektir. Alış tarihindeki kayıt ile sonraki dönem

başları ve dönem sonlarında yapılması gereken kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır

01/01/2...	
112 KAM. KES. TAHVİL, SENET ve BONOLARI	80.000
102 BANKALAR	80,000

Faiz Geliri = Anapara x Faiz Oranı x Vade = 80,000 x %20 x 2 = 16.000 TL

Bilanço gününde 2.... yılına ait faiz geliri 642 FAİZ GELİRLERİ hesabı alacaklandırılarak 181 GELİR TAHAKKUKLARI hesabına aktarılır. önceki yıla ait gelir tahakkukunun vadesine bir yıldan az süre kaldığı için 281 GELİR TAHAKKUKLARI hesabı alacaklandırılarak 181 GELİR TAHAKKUKLARI hesabına kaydedilir.

31/12/2....	
281 GELİR TAHAKKUKLARI	16.000
642 FAİZ GELİRLERİ	16.000

31/12/2....	
181 GELİR TAHAKKUKLARI	32.000
281 GELİR TAHAKKUKLARI	16.000
642 FAİZ GELİRLERİ	16.000

Vade gününde 112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET ve BONOLARI hesabı alacaklandırılarak tahvilin elden çıkarılışı yapılır. 181 GELİR TAHAKKUKLARI hesabında biriken faiz kazancı da anapara ile birlikte 102 BANKALAR hesabına aktarılır.

01/01/2.....	
102 BANKALAR	112.000
112 KAMU KES. TAHVİL, SENET ve BONOLARI	80.000
181 GELİR TAHAKKUKLARI	32.000

3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAK HESAPLARI

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, en çok bir yıl içinde ödenecek borçlardan oluşur. Bu grupta yer alan hesaplar, hareketlerine *alacaklanarak* başlayan, devamlı *alacak bakiyesi* veren veya bakiyesi sıfır olan kesin pasif karakterli hesaplardır.

300 BANKA KREDİLERİ HESABI

Banka, banker ve diğer finans kuruluşlarından alınan, vadesi bir yılın altındaki kredilere ilişkin tutarların izlendiği hesaptır.

Bankalar tarafından kredi; a- İşletmenin ticari itibarına güvenilerek, (Açık Kredi)

b- İşletmenin kefil gösterdiği kişi veya kişilerin ticari itibarına güvenilerek, (Kefalet Karşılığı Kredi) c- İşletmenin, mal, senet, tahvil gibi maddi değerleri rehin etmesi karşılığında (Teminat Karşılığı Kredi) verilir.

Bölümlenmesi

300 – BANKA KREDİLERİ

300-01 TL Kredileri

300-01-001 İş Bankası TL Kredi Hesabı

300-01-002 Akbank TL Kredi Hesabı

300-02 Döviz Kredileri

300-02-001 İş Bankası USD Kredi Hesabı

300-02-002 Garanti Bankası EURO Kredi Hesabı

İşleyişi

Alınan kısa vadeli krediler bu hesaba alacak, ödemeleri halinde borç kaydedilir. Banka lehine tahakkuk ettirilen faiz, komisyon BSMV gibi giderler **780-FİNANSMAN GİDERLERİ** hesabına borç kaydedilir.

Döviz karşılığı alınan ve ödenen krediler, işlem tarihindeki döviz *alış kuru* üzerinden değerlendirilerek Türk parası karşılıkları ile bu hesaba işlenirler. Dönem sonlarında yapılan değerlendirme işlemlerinde ise Maliye Bakanlığınca ilan edilen döviz alış kuru ile değerlendirme yapılır. Ortaya çıkan kur farkları 780-Finansman giderleri hesabına borç kaydedilir.

Vadesi bir yıldan uzun banka kredi borçları 400 Banka Kredileri hesabında izlenir.

Örnekler

1- İşletme, İş Bankasından 12 ay vadeli, aylık taksit ödemeli 20.000,00 TL'lik Taahhüt Kredisi talebinde bulunmuştur, Kredi talebini 02.07.2014 tarihinde kabul eden banka kredi tutarını aynı gün işletmenin ticari hesabına yatırmıştır. Kredi Faiz oranı aylık %1'dir. Banka kredi işlemleri için 500 TL dosya masrafını kredi tutarından düşmüştür.

Ödemeler için aşağıdaki "**Taksit Tablosunu**" inceleyiniz.

KREDİ GERİ ÖDEME PLANI

Taksit No	TARİH	TAKSİT TUTARI	ANAPARA	FAİZ	KKDF	BSMV	TOPLAM FAİZ GİDERİ (Faiz + KKDF + BSMV)	KALAN ANAPARA
1	02.08.2014	1.782,59	1.572,59	200,00	0,00	10,00	210,00	18.427,41
2	02.09.2014	1.782,59	1.589,11	184,27	0,00	9,21	193,48	16.838,30
3	02.10.2014	1.782,59	1.605,79	168,38	0,00	8,42	176,80	15.232,51
4	02.11.2014	1.782,59	1.622,64	152,33	0,00	7,62	159,95	13.609,87
5	02.12.2014	1.782,59	1.639,68	136,10	0,00	6,81	142,91	11.970,19
2014 Toplamı		8.912,95	8.029,81	841,08	0,00	42,06	883,14	
6	02.01.2015	1.782,59	1.656,90	119,70	0,00	5,99	125,69	10.313,29
7	02.02.2015	1.782,59	1.674,30	103,13	0,00	5,16	108,29	8.638,99
8	02.03.2015	1.782,59	1.691,88	86,39	0,00	4,32	90,71	6.947,11
9	02.04.2015	1.782,59	1.709,65	69,47	0,00	3,47	72,94	5.237,46
10	02.05.2015	1.782,59	1.727,60	52,37	0,00	2,62	54,99	3.509,86
11	02.06.2015	1.782,59	1.745,73	35,10	0,00	1,76	36,86	1.764,13
12	02.07.2015	1.782,59	1.764,13	17,64	0,00	0,88	18,52	0,00
2015 Toplamı		12.478,13	11.970,19	483,80	0,00	24,20	508,00	
Genel Toplam		21.391,08	20.000,00	1.324,88	0,00	66,26	1.391,14	

2- İşletme, 02.08.2014 tarihinde aldığı kredinin ilk taksiti olan 1.782,59 TL'yi (1.572,59 TL ana para + 200 TL faiz ve 10 TL BSMV) ticari hesabından ödenmiştir.

3- İşletme, 02.09.2014 tarihinde aldığı kredinin ikinci taksiti olan 1.782,59 TL'yi (1.589,11 TL ana para + 184,27 TL faiz ve 9,21 TL BSMV) ticari hesabından ödenmiştir.

02.07.2....			
1	102 BANKALAR HESABI	19.500,00	
	102-01 İş Bankası Ticari Hs. <u>19.500,00</u>		
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS.	500,00	
	780-01 Kredi Dosya Masrafları <u>500,00</u>		
	300 BANKA KREDİLERİ HS.		8.029,81
	300-01 İş Bankası Kredi Hs. <u>8.029,81</u>		
	400 BANKA KREDİLERİ HS.		11.970,19
	400-01 İş Bankası Kredi Hs. <u>11.970,19</u>		
	Bankadan Kredi Alınış Kaydı		
02.08.2....			
2	300 BANKA KREDİLERİ HS.	1.572,59	
	300-01 İş Bankası Kredi Hs. <u>1.572,59</u>		
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ	210,00	
	780-02 Kredi Faiz Giderleri <u>210,00</u>		
	102 BANKALAR HESABI		1.782,59
	102-01 İş Bankası Ticari Hs. <u>1.782,59</u>		
	Kredi Anapara ve Faiz Geri Ödemesi (1. Taksit)		
02.09.2....			
3	300 BANKA KREDİLERİ HS.	1.589,11	
	300-01 İş Bankası Kredi Hs. <u>1.589,11</u>		
	780 FİNANSMAN GİDERLERİ	193,48	
	780-02 Kredi Faiz Giderleri <u>193,48</u>		
	102 BANKALAR HESABI		1.782,59
	102-01 İş Bankası Ticari Hs. <u>1.782,59</u>		
	Kredi Anapara ve Faiz Geri Ödemesi (2. Taksit)		

Not: Ödeme planına göre 02.10.2.... 02.11.2.... ve 02.12.2.... tarihlerinde kredi geri ödeme kayıtlarına devam edilir.

300 BANKA KREDİLERİ HS.		
2	1.572,59	8.029,81
3	1.589,11	
	1.605,79	
	1.622,64	
	1.639,68	
	8.029,81	8.029,81

780 FİNANSMAN GİDERLERİ		
2	210,00	
3	193,48	
	176,80	
	159,95	
	142,91	
	883,14	

400 BANKA KREDİLERİ HS.		
		11.970,19

4- 01.01.2.... tarihinde 2.... yılında geri ödenmesi gereken kredi anapara tutarı (7 aylık = 11.970,19 TL) 400 nolu hesaptan 300 nolu hesaba virmanlanmıştır.

01.01.2....			
400 BANKA KREDİLERİ HS.		11.970,19	
400-01 İş Bankası Kredi Hs. <u>11.970,19</u>			
4	300 BANKA KREDİLERİ HS.		11.970,19
	300-01 İş Bankası Kredi Hs. <u>11.970,19</u>		
	Uzun vadeli kredinin virmanı		
400 BANKA KREDİLERİ HS.			
4	11.970,19	11.970,19	1
300 BANKA KREDİLERİ			
			11.970,19 4

320 SATICILAR HESABI

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan, *senetsiz* (veresiye) borçların izlendiği hesaptır. Bu hesapta işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olan borçlar izlenir. Esas faaliyet konusu dışındaki alımlarla ilgili oluşan borçlar bu hesapta değil *336- Diğer Çeşitli Borçlar* hesabında izlenmelidir.

İşleyişi

Senetsiz borcun doğması ile bu hesaba alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir. Diğer bir ifadeyle, satıcılar hesabı; malın teslim alınması veya hizmetin gerçekleşmesiyle alacaklanır, para veya senet olarak yapılan ödemelerle borçlanır.

Bu hesabın alacağına; alınan mal bedelleri, alınan hizmet bedelleri, satıcı tarafından alıcı adına yapılan giderler, vade farkları veya gecikme faizleri ile yabancı paralı bir borcun, döviz alış kuru ile değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan artışlar kaydedilir.

Borcuna ise; yapılan nakit ödemeleri, verilen çekler, verilen müşteri senetleri ile borç senetleri, satıcı adına yapılan giderler, alınan maladan yapılan iadeler, iskontolar, yabancı paralı borcun döviz alış kuru ile değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan azalmalar kaydedilir. Vadesi bir yıldan uzun senetsiz borçlar, *420 Satıcılar* hesabında takip edilir.

Bölümlenmesi

320 – SATICILAR HESABI

320-01 Yurtiçi Satıcılar 320-01-001 X A.Ş.

320-01-002 Y A.Ş.

320-02 Yurtdışı Satıcılar 320-02-001 X A.Ş.

Örnekler

- 1- İşletme, Can Ltd.Şti.'nden kredili olarak (senetsiz) 10.000,00 TL'lik mal almıştır. KDV % 18
- 2- İşletme, Gürbüz Tic. A.Ş.'den yarısı peşin, diğer yarısı kredili (senetsiz) olmak üzere toplam 30.000,00 TL'lik mal almıştır. KDV %18
- 3- İşletme, Can Ltd.Şti.'ne olan borcundan mahsup edilmek üzere bu firmaya 4.800,00 TL nakit ödeme yapmıştır. 4- İşletme, Gürbüz Tic.A.Ş.'ye olan borcuna karşılık bu firmaya 7.500,00 TL tutarında bir çek düzenleyip vermiştir. 5- Can Ltd. Şti., işletmemiz borcunu zamanında ödemediğinden, 1.000,00 TL + %18 KDV tutarında bir *vade farkı* faturası düzenleyerek işletmemize göndermiştir.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-01 Can Ltd.Şti. 11.800,00 Senetsiz (veresiye) Mal Alışı	10.000,00 1.800,00	11.800,00
2	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA HESABI 320 SATICILAR HESABI 320-02 Gürbüz Tic.A.Ş. 17.700,00 Yansı peşin, Yansı Senetsiz (veresiye) Mal Alışı	30.000,00 5.400,00	17.700,00 17.700,00
3	320 SATICILAR HESABI 320-01 Can Ltd.Şti. 4.800,00 100 KASA HESABI Senetsiz Borca Karşılık Yapılan Nakit Ödeme	4.800,00	4.800,00
4	320 SATICILAR HESABI 320-02 Gürbüz Tic.A.Ş. 7.500,00 103 VERİLEN ÇEKLER VE Ö.E. (-) Senetsiz Borcun Çekle Ödenmesi	7.500,00	7.500,00
5	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-01 Can Ltd.Şti. 1.180,00 Vade Farkı Faturasının Kaydı	1.000,00 180,00	1.180,00

320 SATICILAR HESABI			
3	4.800,00	11.800,00	1
4	7.500,00	17.700,00	2
		1.180,00	5
	12.300,00	30.680,00	

321 BORÇ SENETLERİ HESABI

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senede bağlanmış ticari borçların izlendiği hesaptır. Senetli borç, ya satın alınan mal veya sağlanan hizmetin bedeline ya da daha önceki borca karşılık bir bono düzenlenip verilmesi yada işletme üzerine çekilen poliçenin kabul edilmesi ile doğar.

İşleyişi

Mal veya hizmet alınışı karşılığı doğan veya daha önceki bir borca karşılık senet düzenlenip verildiğinde hesap alacaklandırılır. Verilen senetler ödendiğinde borçlandırılır.

Vadesinde ödenemeyen yada vadesinde ödenemediğinden başka bir senetle değiştirilen borç senetleri için ödenen gecikme faizleri ve vade farkları **780-FİNANSMAN GİDERLERİ** hesabının borcuna kaydedilir. Vadesi bir yıldan uzun senetli borçlar **421 Borç Senetleri** hesabında takip edilir.

Bölümlenmesi

321 – BORÇ SENETLERİ

- 321-01 Firma Senetleri (TL)
- 321-01 Firma Senetleri (Döviz)

Örnekler

- 1- İşletme, satıcı Çetin Tic. Ltd. Şti.nden kredili (veresiye) olarak 20.000,00 TL'lik mal almıştır. KDV % 18
- 2- İşletme, satıcı Çetin Tic. Ltd. Şti.ne olan borcundan mahsup edilmek üzere, her biri 5.000,00 TL tutarında 3 adet bono düzenleyip Çetin Ticarete vermiştir.
- 3- İşletme, vadesi gelen 5.000,00 TL'lik borç senedini ödemiştir.
- 4- İşletme, vadesinde ödeyemediği 5.000,00 TL'lik borç senedini geri alıp, yerine yeni bir vadeyle 6.000,00 TL'lik bir senet düzenleyip vermiştir.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 191 İNDİRİLECEK KDV 320 SATICILAR HESABI 320-01 Çetin Ltd.Şti. <u>23.600,00</u> Senetsiz (veresiye) Mal Alışı	20.000,00 3.600,00	23.600,00
2	320 SATICILAR HESABI 320-01 Çetin Ltd.Şti. <u>15.000,00</u> 321 BORÇ SENETLERİ 321-01 Firma Senetleri <u>15.000,00</u> Senetsiz Borca Karşılık Borç Senedi Verilmesi	15.000,00	15.000,00
3	321 BORÇ SENETLERİ 321-01 Firma Senetleri <u>5.000,00</u> 100 KASA HESABI Vadesi Gelen Borç Senedinin Ödenmesi	5.000,00	5.000,00
4	321 BORÇ SENETLERİ 321-01 Firma Senetleri <u>5.000,00</u> 780 FİNANSMAN GİDERLERİ 321 BORÇ SENETLERİ 321-01 Firma Senetleri <u>6.000,00</u> Satıcı Çetin Ticarete Verilen Borç Senedinin Yeni Bir Borç Senedi İle Değiştirilmesi	5.000,00 1.000,00	6.000,00

321 BORÇ SENETLERİ HS.			
3	5.000,00	15.000,00	2
4	5.000,00	6.000,00	4
	10.000,00	21.000,00	

331 ORTAKLARA BORÇLAR

İşletmenin ortağına ya da ortaklarına olan kısa vadeli borçlarının izlendiği hesaptır. Ortağa borç doğduğu anda bu hesap alacaklandırılırken ortağa olan borç ödendiğinde de bu hesap borçlandırılarak kapatılır.

Örnek : İşletme adına gelen % 18 KDV hariç 1.000 TL'lik elektrik faturası ortak tarafından ödenmiştir.

_____ / _____	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.000
191 İNDİRİLECEK KDV	180
331 ORTAKLARA BORÇLAR	1.180
_____ / _____	

Ortağa olan borca karşılık banka hesabından havale yapılmıştır

_____ / _____	
331 ORTAKLARA BORÇLAR	1.180
102 BANKALAR HESABI	1.180
_____ / _____	

335- PERSONELE BORÇLAR HESABI

İşletmenin personeline olan çeşitli borçları bu hesapta izlenir. Personelin, tahakkuk edipte henüz ödenmeyen net ücret, prim, asgari geçim indirimi, ikramiye, nakdi sosyal yardımlar gibi istihkakları ile avansı aşan seyahat giderleri vb. alacaklarının personele ödeninceye kadar tutulduğu hesaptır. **İşleyişi**

Tahakkuk eden personele borçlar bu hesabın alacağına, ödenmesi halinde borcuna kaydedilir. **Bölümlenmesi**

335 - PERSONELE BORÇLAR HESABI

335-01 İşçilere Ödenecek Net Ücretler

335-01-001 Personel A

335-01-002 Personel B

335-02 Memurlara Ödenecek Net Ücretler

335-02-001 Personel A

335-02-002 Personel B

Örnekler

- İşletme, Nisan 2.... ayında yaptığı başarılı çalışmalar nedeniyle işçisi Arzu Gümüş'e net 500,00 TL prim vermeye karar vermiştir. İşletme, prim tutarını tahakkuk ettirmiştir.
- Mayıs 2.... ayında daha önce tahakkuk ettirilen prim tutarı Arzu Gümüş'e nakit olarak ödenmiştir.

Nis.			
	770- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	500,00	
1	335- PERSONELE BORÇLAR		500,00
	335-01 Arzu Gümüş <u>500,00</u>		
	Personel Arzu Gümüş'e Tahakkuk Ettirilen Prim Tutarı		
May.			
	335- PERSONELE BORÇLAR	500,00	
	335-01 Arzu Gümüş <u>500,00</u>		
2	100 KASA HESABI		500,00
	Personel Arzu Gümüş'e Yapılan Ödeme		
/			
335- PERSONELE BORÇLAR			
2	500,00	500,00	1
	500,00	500,00	

ÜCRET BORDROSU KAYITLARI

V.U.K.'a göre; "İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar..."

Bu ifadeden de anlaşılacağı üzere, işverenler her ay ücret bordrosu düzenlemek zorundadırlar. Her aya ait ücret bordrosu ertesi ayın yirminci gününe kadar düzenlenip, imzalanmalıdır. Düzenlenen ücret bordrosu, yapılacak defter kayıtları açısından ispat edici bir belgedir. Yani ücret bordrosu kayıtları ücret bordrosundan yararlanılarak yapılacaktır.

İşçi ücretleri, işverenler açısından giderdir. Dolayısıyla ücret bordrosu kaydedilirken; Brüt ücrete, SGK İşveren payı, İşsizlik Sigortası İşveren payı, varsa fazla çalışma ücreti, tatil ücreti vb. eklenerek bulunan tutar üzerinden (maliyet) gider yazılmalıdır. İşçi ücretleri maliyet üzerinden 770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ hesabına borç kaydedilir. Ayrıca işçilere ödenen AGİ tutarları 136-Diğer Çeşitli Alacaklar hesabına borç kaydedilir.

Diğer yandan, işçi ücretleri üzerinden kesilen Gelir ve Damga Vergisi 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabının, sigorta primleri ise 361-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabının alacağına kaydedilir. Net ücretler ise; eğer ödeme kaydın yapıldığı gün yapılmışsa 102 Bankalar hesabına, daha sonra ödenecekse 335-Personele Borçlar hesabına alacak kaydedilir.

Örnekler

- 1- İşletme, 30.11.2... tarihinde Kasım ayı ücret bordrosunu düzenlemiş ve ücret tahakkukunu yapmıştır. Buna göre ücret bordrosu toplamları;

Brüt Ücretler Toplamı	= 20.000,00 TL	
SGK İşçi Payı	= 20.000,00 x % 14	= 2.800,00
İşsizlik Sig. İşçi Payı	= 20.000,00 x % 1	<u>+ = 200,00</u>
		= 3.000,00
Gelir Vergisi Matrahı	= 20.000,00 – 3.000,00	= 17.000,00
Gelir Vergisi Kesintisi	= 17.000,00 x % 15	= 2.550,00
Damga Vergisi Kesintisi	= 20.000,00 x %07,59	= 151,80
Kesintiler Toplamı	= 2.800,00+200,00+2.550,00+151,80	= 5.701,80
Net Ücret	= 20.000,00 – 5.670,00	= 14.298,20
Asgari Geçim İndirimi		= 803,30
Ödenecek Toplam Hakediş		= 15.101,50
SGK İşveren Payı	= 20.000,00 x % 20,5	= 4.100,00
Ödenecek SGK İşveren Primi:		= 3.100,00
İşsizlik Sig. İşveren Payı	= 20.000,00 x % 2	= 400,00
İşçinin İşverene Maliyeti	= 20.000,00 + 4.100,00 + 400,00	= 24.500,00

- 2- İşletme, 10.12.2...’de net ücretleri banka hesabından ödemiştir.
- 3- 26.12.2...’de daha önce Kasım ayına ait Muhtasar Beyanname verilerek tahakkuk ettirilen Gelir ve Damga vergisi banka hesabından ödenmiştir. İşçilere net ücrete eklenecek ödenen AGİ tutarı olan 803,30 TL ödenen Gelir Vergisinden (stopaj) düşülmüştür. Beyannameye ait Damga Vergisi 27,20 TL.
- 4- 31.12.2...’de Aylık Prim ve Hizmet Belgesi verilmiştir. Aynı gün tahakkuk eden sigorta primleri banka hesabından ödenmiştir. Ödeme tutarından, tahakkuk eden toplam sigorta priminden 5510 sayısı yasa gereği %5’lik indirim tutarı olan 1.000,00 düşülmüştür. Beyannameye ait Damga Vergisi 20,30 TL.

30.11.2...			
1	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI		23.500,00
	770-01 İşçi Ücret ve Giderleri	23.500,00	
	770-01-001 Brüt Ücret Giderleri	20.000,00	
	770-01-002 SGK İşveren Prim Giderleri	3.100,00	
	770-01-003 İşs. Sigor. İşveren Prim Giderleri	<u>400,00</u>	
	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		1.803,30
	136-01 Asgari Geçim İndirimi	803,30	
	136-02 5510 Sayılı Kanundan Doğan İndirim	<u>1.000,00</u>	
	360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR HESABI		2.701,80
	360-01 Ödenecek Gelir Vergisi (Stopaj)	2.550,00	
	360-02 Ödenecek Damga Vergisi	<u>151,80</u>	
	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		7.500,00
	361-01 Ödenecek SGK İşçi Primi	2.800,00	
	361-02 Ödenecek İ.Sig. İşçi Primi	200,00	
	361-03 Ödenecek SGK İşveren Primi	4.100,00	
361-04 Ödenecek İ.Sig. İşveren Primi	<u>400,00</u>		
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		15.101,50	
335-01 Net Ücret	14.298,20		
335-02 Asgari Geçim İndirimi	<u>803,30</u>		
Kasım 2014 Ayı Ücret Bordrosu Tahakkuk Kaydı			
10.12.2....			
2	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		15.101,50
	335-01 Net Ücret	14.298,20	
	335-02 Asgari Geçim İndirimi	<u>803,30</u>	
	102 BANKALAR HESABI		15.101,50
	Net Ücret ve AGİ'nin Ödenmesi		

26.12.2			
3	360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR HESABI		2.701,80
	360-01 Ödenecek Gelir Vergisi (Stopaj) 2.550,00		
	360-02 Ödenecek Damga Vergisi 151,80		
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI		27,20
	770-05 Vergi, Rasim ve Harçlar 27,20		
	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		803,30
	136-01 Asgari Geçim İndirimi 803,30		
	102 BANKALAR HESABI		1.925,70
	AGİ Düşüldükten Sonra Stopaj ve Damga Vergisinin Ödenmesi		
31.12.2			
4	361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		7.500,00
	361-01 Ödenecek SGK İşçi Primi 2.800,00		
	361-02 Ödenecek İ.Sig. İşçi Primi 200,00		
	361-03 Ödenecek SGK İşveren Primi 4.100,00		
	361-04 Ödenecek İ.Sig. İşveren Primi 400,00		
4	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI		20,30
	770-05 Vergi, Rasim ve Harçlar 20,30		
	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		1.000,00
	136-02 5510 Sayılı Kanundan Doğan İndirim 1.000,00		
	102 BANKALAR HESABI		6.520,30
	Sigorta Primlerinin Ödenmesi		

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	
1	1.803,30
	803,30 3
	1.000,00 4
	1.803,30

360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR HESABI	
3	2.701,80
	2.701,80 1
	2.701,80

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ	
4	7.500,00
	7.500,00 1
	7.500,00

335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	
2	15.101,50
	15.101,50 1
	15.101,50

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	
1	23.500,00
3	27,20
4	20,30
	23.547,50

336- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

Ticari olmayıp, yukarıdaki hesaplardan hiç birinin kapsamına alınmayan çeşitli borçların izlendiği hesaptır. Özellikler işletme giderlerinden tahakkuk edip henüz ödenmeyen tutarlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi

Bu hesaba, borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir.

Vadesi bir yıldan uzun diğer borçlar 436 Diğer Çeşitli Borçlar hesabında takip edilir.

Bölümlenmesi

336 - DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

- 336-01 Kira Borçları
- 336-02 Faiz ve Komisyon Borçları
- 336-03 Elektrik İdaresine Borçlar
- 336-04 Su İdaresine Borçlar
- 336-05 Telefon İdaresine Borçlar

Örnekler

- 1- İşletmenin aylık işyeri kirası 3.000,00 TL'dir. İşyeri sahibi Gül Tic. Ltd. Şti. Ocak 2.... ayı kirasını içeren faturayı keserek işletmemize göndermiştir. KDV %18
- 2- İşletme Şubat 2.... ayında, daha önce faturası gelen Ocak 2.... ayı işyeri kirasını Gül Tic. Ltd. Şti.'ne banka hesabından ödemiştir.

Oca.		Şub.	
1	770- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 191 İNDİRİLECEK KDV	3.000,00 540,00	3.540,00
	336- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR 336-01 Kira Borçları 3.540,00 336-01-001 Gül Tic. Ltd.Şti. 3.540,00 İşyeri Kira Faturasının Tahakkuk Kaydı		
2	336- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR 336-01 Kira Borçları 3.540,00 336-01-001 Gül Tic. Ltd.Şti. 3.540,00 102 BANKALAR HESABI Kira Bedelinin Ödenmesi	3.540,00	3.540,00

336- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR			
2	3.540,00	3.540,00	1
3.540,00		3.540,00	

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI

İşletmenin, satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak alıcılardan peşin tahsil ettiği ve teslim edilecek mal veya görülecek hizmetin bedelinden mahsup edilecek paraların izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Alıcılardan alınan sipariş avansları, bu hesabın alacağına, malın teslim edilmesi veya hizmetin görülmesi halinde borcuna kaydedilir. Vadesi bir yıldan uzun sipariş avanslar **440 Alınan Sipariş Avansları** hesabında takip edilir.

Bölümlenmesi

340 - ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI HESABI

340-01 Yurtiçi Alıcılardan Alınan Sipariş Avansları

340-01-002 Alıcı X

340-01-002 Alıcı Y

340-02 Yurtdışı Alıcılardan Alınan Sipariş Avansları

340-02-002 Alıcı X

340-02-002 Alıcı Y

Örnekler

- 1- İşletme, teslimini daha sonra yapacağı bir mal için alıcı Tekin Ticaret Koll.Şti.'nden nakit olarak 4.500,00 TL sipariş avansı tahsil etmiştir.
- 2- İşletme, daha önce sipariş avansı aldığı Tekin Ticaret Koll.Şti.'ne 10.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV %18. Daha önce tahsil edilen avans tutarı, mal bedelinden mahsup edilmiş, kalan tutar için Tekin Ticaret'ten çek alınmıştır.

1	100 KASA HESABI 340- ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI 340-01 Yurtiçi Sipariş Avansları 4.500,00 340-01-001 Tekin Tic. Koll.Şti. 4.500,00 Sipariş Avansı Alınışı	4.500,00	4.500,00
2	101 ALINAN ÇEKLER HESABI 340- ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI 340-01 Yurtiçi Sipariş Avansları 4.500,00 340-01-001 Tekin Tic. Koll.Şti. 4.500,00 600 YURTIÇI SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV HS. Sipariş Avansı Alınan Malların Teslim Edilmesi	7.300,00 4.500,00	10.000,00 1.800,00

340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI			
2	4.500,00	4.500,00	1
<hr/>			
	4.500,00	4.500,00	

360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR HESABI

İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ile ilgili mali mevzuat uyarınca, mükellef veya sorumlu sıfatıyla işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonların izlendiği hesaptır. Bu hesapta, tahakkuk etmiş Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, stopaj, Damga Vergisi, Ödenecek KDV gibi vergiler takip edilir. **İşleyişi** Vergi, resim ve harçlar tahakkuk ettikçe hesap alacaklandırılır. Ödemeler yapıldıkça hesap borçlandırılır. Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek vergi ve fonlar varsa, bunlar **438 Kamuya Olan Ertelemiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar** Hesabına aktarılır.

Bölümlenmesi

- 360 – ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
 - 360-01 Ödenecek Gelir Vergisi
 - 360-02 Ödenecek Kurumlar Vergisi
 - 360-03 Ödenecek Gelir Vergisi (Stopaj)
 - 360-04 Ödenecek Damga Vergisi
 - 360-05 Ödenecek KDV
 - 360-06 Ödenecek ÖTV
 - 360-07 İcra ve Nafaka Kesintileri

Örnekler

- 1- İşletmenin, 30.10.2.... tarihi itibarıyla 191- İndirilecek KDV hesabının borç bakiyesi 4.500,00 TL, 391- Hesaplanan KDV hesabının alacak bakiyesi 7.500,00 TL'dir. Ekim ayı KDV tahakkuku (mahsubu) yapılmıştır.
- 2- 26 Kasım 2....'de, daha önce verilen KDV Beyannamesi ile tahakkuk eden 3.000,00 TL tutarındaki KDV ve 27,20 TL olan beyannameye ait Damga Vergisi banka hesabından ödenmiştir.

30.10.2...			
1	391 HESAPLANAN KDV	7.500,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV		4.500,00
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		3.000,00
	360-01 Ödenecek KDV <u>3.000,00</u>		
	Ekim Ayı KDV Tahakkuku		
26.11.2...			
2	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	3.000,00	
	360-01 Ödenecek KDV <u>3.000,00</u>		
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	27,10	
	770-05 Vergi, Resim ve Harçlar		
	100 KASA HESABI		3.027,10
	Tahakkuk Eden KDV'nin Ödenmesi		

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR			
2	3.000,00	3.000,00	1
	3.000,00	3.000,00	

361 – ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

İşletmenin ödediği ücretlerden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesmekle yükümlü bulunduğu, emeklilik aidatı, sigorta primleri bu hesapta izlenir. Bunlara ilişkin işveren katılma payları ve işverence sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenecek diğer yükümlülükler de ödenmek üzere bu hesaba alınır.

İşleyişi

Sigorta primleri tahakkuk edince hesap alacaklandırılır, primler ödenince borçlandırılır.

Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek sigorta primi varsa, bunlar **438 Kamuya Olan Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar** Hesabına aktarılır.

Bölümlenmesi

361 – ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

361-01 SGK İşçi Primi

361-02 SGK İşveren Primi

361-03 İşsizlik Sigortası İşçi Primi

361-04 İşsizlik Sigortası İşveren Primi

361-05 Sosyal Güvenlik Destek Primi İşçi Payı

361-06 Sosyal Güvenlik Destek Primi İşveren Payı

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HESABI

Kurumlar vergisi yükümlüsü durumundaki;

- Anonim şirketler,
- Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler,
- Kooperatifler,
- İktisadi kamu teşebbüsleri
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- İş ortaklıkları,

kar elde ettiklerinde bunun bir bölümünü kamu maliyesine vergi olarak ödeme yükümlülüğü ile karşı karşıyadır. Ancak söz konusu vergiler, vergi idaresi tarafından; izleyen yılda, gelirin beyanından sonra istenebilecektir. Bu nedenle *dönem karı* üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yükümlülük tutarları için, *dönem brüt karından* indirilmek suretiyle, karşılık ayrılır.

Özetle, Kurumlar Vergisi yükümlüsü olan işletmeler dönem karı üzerinden ödeyecekleri vergiyi hesaplayıp, dönem karından indirmek durumundadırlar. Hesaplanan Kurumlar Vergisi, dönem sonu itibarıyla bir *borç* niteliğinde olmadığından *karın netleştirilmesi* karşılık ayrılması yoluyla gerçekleştirilir. Hesaplanan Kurumlar Vergisi karşılıkları, Kurumlar Vergisi tahakkuk edinceye kadar (İzleyen yılın Nisan ayına kadar) nu hesapta takip edilir.

Bireysel işletmelerle şahıs şirketlerinde (Kollektif ve adi komandit şirketler) vergi yükümlüsü işletme sahibi ya da ortaklar olduğundan, bu işletmelerde dönem karı üzerinden vergi karşılığı ayrılması söz konusu değildir.

İşleyişi

Dönem karı üzerinden, dönem sonlarında hesaplanan Kurumlar Vergisi ve diğer yasal yükümlülükler bu hesaba *alacak* kaydedilir. Ve bu hesap bir yabancı kaynak kalemi olarak izleyen yıla devreder. İzleyen yılda, yıllık beyanname verilir (Nisan ayının 25'ine kadar) Kurumlar Vergisi tahakkuk ettirildiğinde; bu hesabın tutarından 371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükleri (Geçici Vergi) hesabının tutarı mahsup edildikten sonra (370 nolu hesap borçlandırılır, 371 nolu hesap alacaklandırılır) kalan tutar 360- *ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR* hesabının alacağına aktarılır ve o hesaptan ödenir. Bu hesap ayrıca Gelir Tablosunda 691 hesap no.suyla yer almaktadır.

Bölümlenmesi

370 – DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YUKUMLULUK KARŞILIKLARI

370-01 Kurumlar Vergisi

370-02 Gelir Vergisi

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

İçinde bulunulan dönemde peşin olarak tahsil edilen fakat gelecek aylarda gelir hesaplarına kaydedilecek işlemlerin izlendiği hesaptır

Örnek: Malî tablolarını aylık olarak izleyen işletme 01/09/2....tarihinde kiraya verdiği bir işyeri için bir senelik kira geliri olan 18.000 TL'yi peşin olarak tahsil etmiştir. 01/09/2....ve 31/12/2... tarihlerinde yapılması gereken kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır
9. ayın kira geliri 679 DİĞER OLAĞANDIĞI GELİR ve KÂRLAR, 10 ve 11. ayların kira geliri ise 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabının alacağına kayıt altına alınır. İzleyen döneme ait kira tutarı 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER hesabında gösterilir.

01/10/2....

100 KASA

18.000

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve KÂRLAR

1.500

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

4.500

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

12.000

Aylık kira geliri 18.000 / 12 = 1.500 TL'dir.

/

Değerleme gününde izleyen döneme ait 8 aylık kira geliri 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER hesabı borçlandırılarak 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabının alacağına aktarılır.

31/12/2....

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

12.000

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

12.000

/

381 GİDER TAHAKKUKLARI

İçinde bulunulan dönemde tahakkuk etmiş (içerik ve tutar olarak kesinleşmiş) fakat henüz ödenecek duruma gelmemiş dönemsellik kavramı gereği sonraki aylarda ödemesi yapılacak kısa vadeli giderler için kullanılır.

Örnek: Mali tablolarını aylık olarak çıkartan işletmeye 01 / 05 / 2.... 2.500 TL tutarında doğalgaz faturası gelmiş ve bu fatura muhasebeleştirilmiştir

01/05/2....

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

2.500

191 İNDİRİLECEK KDV

450

381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI

2.950

/

Doğalgaz faturası 15 / 05 / 2... tarihinde nakit olarak ödenmiştir

15 / 05 / 2....

381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI

2.950

100 KASA HESABI

2.950

/

391 HESAPLANAN KDV HESABI

Bu hesap; teslim edilen mal ve ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisinin (mal ve hizmet satışlarından tahsil edilen KDV) izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Mal ve hizmet satışlarında hesaplanan KDV tutarları bu hesaba alacak kaydedilir. Ay sonlarında yapılan KDV tahakkuku (mahsubu) kaydında borçlandırılır.

Bölümlenmesi

391 – HESAPLANAN KDV HESABI

391-01 Hesaplanan KDV (%18)

391-02 Hesaplanan KDV (% 8)

391-03 Hesaplanan KDV (% 1)

391-04 Alış İade KDV'si

391-05 Diğer Hesaplanan KDV

Örnekler

1- İşletme, Ağustos 2.... ayı içinde kredili (veresiye) 30.000,00 TL'lik mal satılmıştır. KDV % 18

2- Ağustos 2.... ayı içinde işletmenin ödediği (191 İndirilecek KDV hesabının borç bakiyesi) KDV 2.500,00 TL'dir.

31.08.2....'de, Ağustos ayı KDV tahakkuku (mahsubu) yapılmıştır.

		Ağu.		
	120 ALICILAR HESABI	35.400,00		
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS.		30.000,00	
1	391 HESAPLANAN KDV		5.400,00	
	391-01 Hesaplanan KDV (%18) <u>5.400,00</u>			
	Kredili Mal Satışı			
	31.08.2....			
	391 HESAPLANAN KDV	5.400,00		
	391-01 Hesaplanan KDV (%18) <u>5.400,00</u>			
2	191 İNDİRİLECEK KDV		2.500,00	
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		2.900,00	
	360-01 Ödenecek KDV <u>2.900,00</u>			
	KDV Tahakkuku			

391 HESAPLANAN KDV	
2	5.400,00
	5.400,00
	5.400,00
	5.400,00

397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI HESABI

Varlıkların sayımında (kasa, ticari mallar, mamuller vb.) belirlenen fazlalıkların, fazlalık nedeninin araştırıldığı sürede tutulduğu hesaptır.

İşleyişi

Sayım ve teslim alma sırasında fazlalık ortaya çıktığında, ilgili varlık hesabının borcuna karşılık bu hesabın alacağına kaydedilir. Fazlalığın nedeni belirlendiğinde hesap borçlandırılır. Fazlalığın nedeni bulunamazsa; dönem sonunda, fazlalık tutarı bu hesabın borcuna karşılık 679-Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar hesabına kar kaydedilir.

Bölümlenmesi

397 – SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI HESABI

397-01 Kasa Sayım Fazlaları

397-02 Mal Sayım Fazlaları

397-03 Mal Tesellüm Fazlaları

Örnek: Bu hesaplara ilgili örnekler Kasa hesabı bölümünde çözüldüğü için burada tekrar edilmeyecektir.

4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu kişilerden sağlanan ve bir yıldan fazla vadeli olan kredilerle diğer uzun vadeli borçlara, Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar denmektedir.

Uzun vadeli yabancı kaynak hesaplarındaki borçlardan *vadesi bir yılın altına inenler* kısa vadeli yabancı kaynaklar bölümündeki hesaplara aktarılır. Bu grupta yer alan hesaplar hareketlerine alacaklanarak başlayan, devamlı alacak bakiyesi veren veya sıfır bakiye veren hesaplardır. Kesinlikle borç bakiyesi vermezler.

Bu grup, Mali Borçlar, Ticari Borçlar, Diğer Borçlar, Alınan Avanslar, Borç ve Gider Karşılıkları, Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları ve Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar şeklinde bölümlenir

Bu grubu oluşturan hesapların bir çoğu Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar içerisinde anlatıldığı için burada tekrar edilmeyeceklerdir.

5. ÖZ KAYNAKLAR

Öz Kaynaklar (öz sermaye; işletme sahip veya sahiplerinin işletme kişiliğinin aktifleri (varlıkları) üzerindeki toplam haklarının parasal ifadesidir.

Öz kaynaklar, işletme sahip veya sahiplerinin işletmeye sermaye olarak verdiği değerler ile işletme çalışmaları sonucu sağlanan ve henüz işletmeden çekilmemiş dönem karı (zararı), dağıtılmamış önceki dönem karı (zararı) ve önceki dönem karlarından ayrılan yedekler ile sermaye yedeklerinden oluşur.

Bu grupta yer alan hesaplar, hareketlerine alacaklanarak başlayan, devamlı alacak bakiyesi veren veya sıfır olan hesaplardır.

500 SERMAYE HESABI

İşletmeye tahsis edilen veya işletmenin ana sözleşmesinde yer alan ve Ticaret Siciline tescil edilmiş bulunan sermaye tutarı bu hesapta yer alır. İşletme sahip ve sahiplerince işletmeye sermaye olarak verdiği değerleri karşılığının izlendiği hesaptır. **İşleyişi** İşletmeye sermaye olarak konulan değerler, ilgili aktif hesapların borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. İleride yapılacak sermaye artışlarında da hesap alacaklandırılır. Sermayenin azaltılması halinde ise borçlandırılır.

Bölümlenmesi

500 – SERMAYE HESABI

- 500-01 Ortak Ahmet Yücel
- 500-02 Ortak Hüseyin Çelik
- 500-03 500-03 Ortak Nilüfer Demir
- 500-04 500-04 Ortak Çağdaş A.Ş.

Örnekler

- 1- Kamil Özgül ve ortağı Şebnem Özgül 15.000,00 TL değerindeki ticari malı sermaye olarak koyup Özgül Ltd.Şti. ünvanı altında ticarete başlıyor.
- 2- Şirket ortağı Şebnem Özgül, daha sonra sermayeden 5.000,00 TL'lik kısmını nakden geri çekiyor.
- 3- Şirket ortakları aldığı kararla, önceki yıl karının 8.000,00 TL'lik kısmını sermayeye ekliyor.

1	153 TİCARİ MALLAR HS. 500 SERMAYE HESABI 500-01 Kamil Özgül 7.500,00 500-02 Şebnem Özgül 7.500,00 Açılış Bilançosu Kaydı	15.000,00	15.000,00
2	500 SERMAYE HESABI 500-02 Şebnem Özgül 5.000,00 100 KASA HESABI Sermayenin Azaltılması	5.000,00	5.000,00
3	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI 500 SERMAYE HESABI 500-01 Kamil Özgül 4.000,00 500-02 Şebnem Özgül 4.000,00 Karı Sermayeye Eklenmesi (Sermaye Artışı)	8.000,00	8.000,00

500 SERMAYE HESABI	
2	5.000,00
	15.000,00
	8.000,00
	3
5.000,00	23.000,00
Alacak Bakiye 18.000,00 TL	

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

İşletmeye tahsis edilen veya ortaklarca yüklenilen sermayenin henüz ödenmemiş kısmıdır. Bu hesap, şirketin kuruluşunda ve sermaye artırımında kullanılan, aktif karakterli olup, pasifte nominal sermayeyi nete indirgeyen (ödenmiş sermaye) bir hesaptır. Bu hesabın borç bakiyesi, ortakların şirkete sermaye koyma borçlarını gösterir. Ödenmemiş Sermaye, 500 Sermaye hesabından düşüldüğünde *Ödenmiş Sermaye* bulunur.

İşleyişi

Taahhüt edilen sermaye tutarı 500 Sermaye hesabının alacağı karşılığı bu hesaba borç kaydedilir. Ortakların sermaye borçlarına karşılık yaptığı ödemeler veya verdikleri değerler karşılığı alacaklanır.

Bölümlenmesi

501 – ÖDENMEMİŞ SERMAYE HESABI (-)

- 500-01 Ortak Ahmet Yücel
- 500-02 Ortak Hüseyin Çelik
- 500-03 Ortak Nilüfer Demir
- 500-04 Ortak Çağdaş A.Ş.

Örnekler

- 1- Can Çalış ve Sinem Çalış'ın tamamı ödenmiş 10.000,00 TL sermaye ile kurdukları Çalışkan Ltd. Şti., sermayesini 50.000,00 TL artırma kararı almış ve söz konusu 40.000 TL'lik tutar ortaklarca taahhüt edilmiştir.
- 2- Taahhüt edilen sermayenin ¼'ü ortaklar tarafından nakit olarak şirkete ödenmiştir.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HESABI (-)		40.000,00	
501-01 Can Çalış 20.000,00			
501-02 Sinem Çalış 20.000,00			
1	500 SERMAYE HESABI		40.000,00
500-01 Can Çalış 40.000,00			
500-02 Sinem Çalış 40.000,00			
Sermaye Artırımı Taahhüt Kaydı			
100 KASA HESABI		10.000,00	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HESABI			10.000,00
501-01 Can Çalış 5.000,00			
501-02 Sinem Çalış 5.000,00			
2	1/4 Sermayenin Ortaklar Tarafından Ödenmesi		

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HESABI (-)		
1	40.000,00	10.000,00
	40.000,00	10.000,00
Borç Bakiye : 30.000,00 TL		
500 SERMAYE HESABI		
	10.000,00	
	40.000,00	1
	50.000,00	

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan ve işletme sahibine veya ortaklarına dağıtılmamış bulunan karlardan ilgili yedek hesaplarına alınmayan tutarların izlendiği hesaptır. Bu hesap, önceki yıllara ait karların dağıtılmasına ya da sermayeye eklenmesine kadar, tutulması için kullanılır.

İşleyişi

Önceki dönemde ve dönem sonunda, vergiden sonra kalan net kar **590 DÖNEM NET KARI** hesabında yer alır. İzleyen yılın başında 590 no.lu hesapta yer alan net dönem karı, 570 Geçmiş Yıllar Karları hesabına aktarılır. 590 no.lu hesap borçlu, 570 no.lu hesap alacaklı olur.

Bu hesaba aktarılan net dönem karı (vergi sonrası kar), sermaye şirketlerinde yetkili organların kararı ile şirket sermayesine ilave edilebilir, yedeklere ayrılabilir, kar payı olarak ödenebilir, geçmiş zararlarının kapatılmasında kullanılabilir veya ortaklar cari hesabına (şahıs şirketlerinde) aktarılabilir. Bu hallerde hesap borçlanılır.

Bölümlenmesi

570 – GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI

570-01 2... Yılı Net Karı

570-02 2... Yılı Net Karı

570-03 2.... Yılı Net Karı,

Örnekler

- 1- İşletmenin 2... yılı dönem net karı (590 no.lu hesabın alacak bakiyesi) 30.000,00 TL'dir. 01.01.2.... tarihinde net kar, geçmiş yıllar karlarına hesabına devredilmiştir.
- 2- İşletme,01.02.2....'de 2... yılı net karı üzerinden 1.500,00 TL birinci tertip, 2.000,00 TL ikinci tertip yedek akçe ayırmıştır.
- 3- İşletme 15.02.2....'de aldığı bir kararla, kalan karın ortaklara dağıtılmasına karar vermiştir.

01.01.2....			
1	590 DÖNEM NET KARI HESABI 570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS. 570-01 2014 Yılı Net Karı <u>30.000,00</u> Dönem Kannın Geçmiş Yıllar Karı Hesabın Devri	30.000,00	30.000,00
01.02.2....			
2	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS. 570-01 2014 Yılı Net Karı <u>3.500,00</u> 540- YASAL YEDEKLER HESABI 540-01 Birinci Tertip Yedek Akçe <u>1.500,00</u> 540-02 İkinci Tertip Yedek Akçe <u>2.000,00</u> Yasal Yedeklerin Ayrılması	3.000,00	3.000,00
15.02.2....			
3	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS. 570-01 2014 Yılı Net Karı <u>27.000,00</u> 331- ORTAKLARA BORÇLAR HS. 331-01 Dağıtılacak Karlar <u>27.000,00</u> Kar Dağıtımına Karar Verilmesi	27.000,00	27.000,00

590 DÖNEM NET KARI HESABI		
1	30.000,00	30.000,00 (Önceki Dönemden Gelen)
	30.000,00	30.000,00
570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS.		
2	3.000,00	30.000,00
3	27.000,00	
	30.000,00	30.000,00

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)

Bu hesap, önceki yıllara ait zararların; yedeklere, daha sonraki yılların karlarına ya da sermayeye mahsup edilerek kapatılıncaya kadar tutulduğu hesaptır.

Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre; geçmiş yıllara ait zararların cari yıla ait kardan mahsup edileceği, arka arkaya beş yıl içinde mahsup edilemeyen zararın müteakip yıllara aktarılamayacağı ve söz konusu zararların, bilançolarda ayrı ayrı gösterilmesinin şart olduğu, bu zararların indirilecek giderler arasında sayıldığı hüküm altına alınmıştır. Bu hükümlere göre, bilançolarda geçmiş beş yıla ait indirilemeyen zararların gösterilmesi gerekir.

İşleyişi

Önceki dönemde **591 DÖNEM NET ZARARI** hesabına alınan dönem net zararı, cari yılın dönem başında 591 no.lu hesabın alacağı mukabili, bu hesaba borç kaydedilir. Söz konusu zararın, yedeklere, izleyen yılın net karlarına veya sermayeye mahsup edilmesi halinde ise alacaklandırılır.

Bu hesap borç karakterli bir hesap olduğu için, öz kaynaklarda azalmayı temsil eder ve bilançoda öz kaynaklardan indirim biçiminde yani (-) olarak gösterilir.

Bölümlenmesi

580 – GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI

580-01 2... Yılı Net Zararı

580-02 2... Yılı Net Zararı

580-03 2.... Yılı Net Zararı

Örnekler

1- İşletmenin 2... yılı dönem net zararı (591 no.lu hesabın borç bakiyesi) 15.000,00 TL'dir. 01.01.2.... tarihinde net zarar, geçmiş yıllar zararları hesabına devredilmiştir.

2- İşletme 25.04.2... 'da aldığı bir kararla, geçmiş yıllar zararlarını 2.... yılı net karından mahsup etmiştir.

01.01.2....			
1	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)	15.000,00	
	580-01 2014 Yılı Net Zararı <u>15.000,00</u>		
	591 DÖNEM NET ZARARI (-)		15.000,00
	591-01 2014 Yılı Net Zararı <u>15.000,00</u>		
	Dönem Zararının Geçmiş Yıl Zararları Hesabına Devri		
24.04.2....			
2	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	15.000,00	
	570-01 2015 Yılı Net Karı <u>15.000,00</u>		
	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)		15.000,00
	580-01 2014 Yılı Net Zararı <u>15.000,00</u>		
	Geçmiş Yıl Zararlarının Net Kardan Mahsubu		

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)		
1	15.000,00	15.000,00
	15.000,00	15.000,00

591 DÖNEM NET ZARARI (-)		
	15.000,00	15.000,00
	15.000,00	15.000,00

590 DÖNEM NET KARI HESABI

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin vergi sonrası net kar tutarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi

İşletmeler, net kar veya zararlarını Gelir Tablosunda hesaplarlar. Gelir Tablosu (sonuç) hesabı olan **692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI** hesabı *alacak bakiyesi* veriyorsa net kar var demektir. Bulunan bu net kar, dönem sonunda 692 no.lu hesabın borcu karşılığı bu hesabın alacağına aktarılır.

590 Dönem Net Karı hesabı izleyen dönemin başında, açılış kaydından hemen sonra; borçlandırılarak 570 Geçmiş Yıllar Karları hesabına aktarılır ve kapatılır.

Bölümlenmesi

590 – DÖNEM NET KARI HESABI

590-01 2.... Yılı Net Karı

Örnekler

1- Melen Tic. A.Ş.'nin 31.12.2... tarihinde düzenlediği Gelir Tablosuna göre 45.000,00 TL (692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabının alacak bakiyesi) net kar bulunmuştur. Bulunan net kar, ilgili bilanço hesabına aktarılmıştır. 2- Şirket, 01.01.2.... tarihinde 2... yılı net karını, geçmiş yıllar karları hesabına devretmiştir.

31.12.2....			
1	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.	45.000,00	
	590 DÖNEM NET KARI HESABI		45.000,00
	590-01 2014 Yılı Net Karı <u>45.000,00</u>		
	Dönem Net Karının Bilanço Hesabına Devri		
01.01.2....			
2	590 DÖNEM NET KARI HESABI	45.000,00	
	590-01 2014 Yılı Net Karı <u>45.000,00</u>		
	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HS.		45.000,00
	570-01 2014 Yılı Net Karı <u>45.000,00</u>		
	2014 Yılı Net Karının Geçmiş Yıllar karları Hesabına Devri		

590 DÖNEM NET KARI HESABI			
2	45.000,00	45.000,00	1
	45.000,00	45.000,00	
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.			
1	45.000,00	45.000,00	
	45.000,00	45.000,00	

591 DÖNEM NET ZARARI HESABI

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin net zarar tutarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi

İşletmeler, net kar veya zararlarını Gelir Tablosunda hesaplarlar. Gelir Tablosu (sonuç) hesabı olan **692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI** hesabı *borç bakiyesi* veriyorsa net zarar var demektir. Bulunan bu net zarar, dönem sonunda 692 no.lu hesabın alacağı karşılığı bu hesabın borcuna aktarılır.

591 Dönem Net Zararı hesabı izleyen dönemin başında, açılış kaydından hemen sonra; alacaklandırılarak 580 Geçmiş Yıllar Zararları hesabına aktarılır ve kapatılır.

Bölümlenmesi

591 – DÖNEM NET ZARARI HESABI

591-01 2.... Yılı Net Zararı

Örnekler

1- Doğu Tic. A.Ş.'nin 31.12.2... tarihinde düzenlediği Gelir Tablosuna göre 26.000,00 TL (692 Dönem Net Karı veya Zararı hesabının borç bakiyesi) net zarar bulunmuştur. Bulunan net zarar, ilgili bilanço hesabına aktarılmıştır. 2- Şirket, 01.01.2.... tarihinde 2... yılı net zararını, geçmiş yıllar zararları hesabına devretmiştir.

31.12.2....			
1	591 DÖNEM NET ZARARI HESABI	26.000,00	
	590-01 2... Yılı Net Zaran <u>26.000,00</u>		
	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.		26.000,00
	Dönem Net Zararının Bilanço Hesabına Devri		
01.01.2....			
2	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HS.	26.000,00	
	580-01 2... Yılı Net Zaran <u>26.000,00</u>		
	591 DÖNEM NET ZARARI HESABI		26.000,00
	590-01 2... Yılı Net Zaran <u>26.000,00</u>		
	2.... Yılı Net Zararının Geçmiş Yıllar Zararları Hesabına Devri		

591 DÖNEM NET ZARARI HESABI		
1	26.000,00	26.000,00
	26.000,00	26.000,00

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.		
	26.000,00	26.000,00
	26.000,00	26.000,00

KAPANIŞ KAYITLARI

A-) Kar Edilmesi Durumu

İşletmenin 2... yılı gelir ve giderleri aşağıdaki gibidir.

GİDERLER :

- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	: 7.750
- Genel Yönetim Giderleri	: 6.250
- Finansman Giderleri (Kısa Vadeli)	: 2.500
- Satılan Ticari Malların Maliyeti	: 8.000
- Kambiyo Zararları	: 5.500

GELİRLER :

- Yurtiçi Satışlar	: 15.000
- Faiz Gelirleri	: 12.000
- Menkul Kıymet Satış Karları	: 8.000

<hr/>	
631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	7.750
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.250
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ	2.500
761 PAZ.SAT.VE DAĞT.GİD.YANS.	7.750
771 GEN.YÖNT.GİD.YANS.	6.250
781 FİNANSMAN GİD.YANS.	2.500
<hr/>	
761 PAZ.SAT.VE DAĞT.GİD.YANS.	7.750
771 GEN.YÖNT.GİD.YANS.	6.250
781 FİNANSMAN GİD.YANS.	2.500
760 PAZ.SAT.VE DAĞT.GİDERLERİ	7.750
770 GEN.YÖNT.GİD.GİDERLERİ	6.250
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	2.500
<hr/>	
690 DÖNEM KARI veya ZARARI	30.000
621 SATILAN TİCARİ MAL.MLYT.	8.000
631 PAZAR. SATIŞ VE DAĞT.GİD.	7.750
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.250
656 KAMBİYO ZARARLARI	5.500
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.	2.500
<hr/>	

<hr/>	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	15.000
642 FAİZ GELİRLERİ	12.000
645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI	8.000
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	35.000
<hr/>	

Kar edildiği durumda kar üzerinden % 22 Kurumlar Vergisi karşılığı ayrılır geri kalan tutar dönem net karı olarak bilançoya aktarılır.

Vergi Öncesi Kar	= 5.000 TL
Vergi Karşılığı	= 5.000 x % 20 = 1.100 TL
Net Kar	= 5.000 – 1.100 = 3.900 TL

<hr/>	
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜKLER KARŞILIĞI	1.100
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜKLER KARŞILIĞI	1.100
<hr/>	
690 DÖNEM KARI veya ZARARI	5.000
691 DÖNEM KARI VERGİ DİĞER YÜKÜMLÜKLER KARŞILIĞI	1.100
692 DÖNEM NET KARI veya ZARARI	3.900
<hr/>	
692 DÖNEM NET KARI veya ZARARI	4.000
590 DÖNEM NET KARI	4.000
<hr/>	

B-) Zarar Edilmesi Durumu

İşletmenin 2...yılı gelir ve giderleri aşağıdaki gibidir.

GİDERLER :

- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	: 7.750
- Genel Yönetim Giderleri	: 6.250
- Finansman Giderleri (Kısa Vadeli)	: 2.500
- Satılan Ticari Malların Maliyeti	: 8.000
- Kambiyo Zararları	: 5.500

GELİRLER :

- Yurtiçi Satışlar	: 15.000
- Faiz Gelirleri	: 12.000

631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	7.750
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.250
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ	2.500
761 PAZ.SAT.VE DAĞT.GİD.YANS.	7.750
771 GEN.YÖNT.GİD.YANS.	6.250
781 FİNANSMAN GİD.YANS.	2.500

761 PAZ.SAT.VE DAĞT.GİD.YANS.	7.750
771 GEN.YÖNT.GİD.YANS.	6.250
781 FİNANSMAN GİD.YANS.	2.500
760 PAZ.SAT.VE DAĞT.GİDERLERİ	7.750
770 GEN.YÖNT.GİD.GİDERLERİ	6.250
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	2.500

690 DÖNEM KARI veya ZARARI **30.000**

621 SATILAN TİCARİ MAL.MLYT.	8.000
631 PAZAR. SATIŞ VE DAĞT.GİD.	7.750
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.250
656 KAMBIYO ZARARLARI	5.500
660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİD.	2.500

600 YURTIÇİ SATIŞLAR	15.000
642 FAİZ GELİRLERİ	12.000

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI **27.000**

692 DÖNEM NET KARI veya ZARARI	3.000
--------------------------------	-------

690 DÖNEM KARI veya ZARARI 3.000

590 DÖNEM NET ZARARI **3.000**

692 DÖNEM NET KARI veya ZARARI 3.000

ÖZELLİKLİ KONULAR ve HESAPLAR

YENİLEME FONU

Yenileme fonu, iktisadi işletmelere dahil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin gerektiğinde yenilenebilmesi için, bu kıymetlerin satış kar veya sigorta tazminatlarından ayrılan karşılığın, bilançonun pasifinde azami üç yıl süre ile muhafazasını ifade etmektedir.

549- ÖZEL FONLAR HESABI

Genel kurul kararı gereği, belli amaçlarla kullanılmak üzere ayrılan "Yatırım Fonu", gibi kardan ayrılan yedeklerle, bir duran varlığın satışından ortaya çıkan ve yenilemede kullanılacak "Yenileme Fonu" bu hesapta izlenir.

V.U.K.'nun hükmü gereği amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması veya hasara uğraması hallerinde varlığın satış değeri veya sigorta tazminat değeri ile net aktif değeri arasındaki fark Dönem Kar veya Zarar hesabına geçilir.

Varlığın net defter değeri, aktif değerinden o varlıkla ilgili birikmiş amortismanın çıkartılması suretiyle bulunur.

Yine yasanın ilgili hükümleri gereğince, satılan veya hasara uğrayan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zararı bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu taktirde satışları doğan kar veya tazminat fazlası, yenileme giderlerini karşılamak üzere pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Bu süre içinde kullanılmamış olan karlar üçüncü yılın vergi matrahına ilave edilir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu karlar o yılın matrahına eklenir. Bu esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kar veya tazminat fazlası, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.

Yukarıdaki açıklamalar sonucunda yenileme fonu ayrılabilmenin koşulları şöyle özetlenebilir:

1- Mükellefin Bilanço Esasına göre defter tutan Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefi olması gerekir.

Yasal düzenlemede, doğrudan yenileme fonu uygulamasından Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler yararlanır ibaresi yoktur. Ancak genel muhasebe işleyişi, tekniği gereği işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler, yenileme fonu ayırma olanağından yararlanamazlar. Ayrıca her iki yasa maddesinde yenileme fonunun üç yıl bilançonun pasifinde geçici bir hesapta tutulabileceği hükmü bulunmaktadır.

2- Yenileme fonu ayrılabilmesi için iktisadi kıymetin yenilenmesinin işin mahiyetine göre zaruri olması veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilip teşebbüse geçilmiş olması gerekir.

3- Fonun alımında kullanıldığı varlığın, satılanla aynı nitelikte bir varlık olması gerekir.

Fon ancak satılan iktisadi kıymetin yerine aynı nitelikte bir kıymet alımı amacıyla ayrılabilir. Örneğin; Üretimde kullanılan bir makinenin yerine daha gelişmiş teknolojiye dayalı çalışan başka bir makine alınabilir. Ancak onun yerine personelin taşınmasında kullanmak üzere otobüs alınamaz.

4- Yenileme fonu üç yıl pasifte geçici bir hesapta tutulabilir. Yasal düzenleme yenileme fonunun azami üç yıl yenileme giderlerinin karşılanması amacıyla pasifte geçici bir hesapta tutulabileceği hükmünü getirmiştir. Ancak düzenlemede bu üç yıllık sürenin hangi tarihte başlayacağı konusunda bir açıklık yoktur. Bu konuda uygulamada üç ayrı görüş öne sürülmektedir:

- Sürenin başlangıç tarihi olarak satın alma tarihinin esas alınması,
- Satın alma yılını birinci yıl olarak kabul eden görüş,
- Satın alma yılını takip eden yılı birinci yıl olarak kabul eden görüş.

Ancak yasal düzenleme satıştan doğan karın veya tazminat fazlasının yeni varlığın alımında kullanılmak üzere üç dönem vergilendirilmeyeceğini getirmiştir. Dolayısıyla ilgili varlığın alındığı yılı birinci yıl kabul eden görüşün doğru olduğu düşüncesindeyiz.

5- Yenileme fonunun, alınan varlığın amortisman giderlerinden mahsup edilmesi gerekir.

Yenileme fonu, alınan varlığın yılsonu hesaplanan amortismanlarından mahsup edilir. Yenileme fonu tamamen mahsup edilene kadar yeni varlığın amortismanı giderleştirilemez.

Yenileme fonları üç yıl içinde kullanılmadığı takdirde, üçüncü yılın dönem karına ilave edilir. (671-Önceki Dönem Gelir ve Karlar hesabına devredilir)

Duran varlık yenilenmesinde kullanılan fonlar, yeni alınan duran varlığın, yeni değerleri üzerinden ayrılacak amortisman giderlerine mahsup edilmek suretiyle kullanılır.

İşleyişi

Kardan ayrılan tutarlar bu hesaba alacak, mahsubunda ise borç kaydedilir.

Bölümlenmesi

549 – ÖZEL FONLAR HESABI

549-01 Sabit Kıymet Yenileme Fonu

549-02 Yatırım Fonu

549-03 Diğer Özel Fonlar

Örnek 1 (Yenileme Fonu)

- İşletme, işletmede kullandığı bir makineyi (X) yenisini almak amacıyla 20.000,00 TL peşin bedelle satmıştır. KDV %18. Makinenin aktife giriş değeri 25.000,00 TL, Birikmiş Amortismanı 15.000,00 TL'dir.
- İşletme, sattığı makinenin yerine 40.000,00 TL'ye yeni bir makine (Y) almıştır. KDV %18. Karşılığında bir senet düzenlenip verilmiştir.
- Dönem sonunda makine üzerinden normal yönteme göre %20 amortisman ayrılmıştır

1	100 KASA HESABI 257- BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 257-01 X Makine Amortismanı <u>15.000,00</u> 253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR HS 253-01 X Makinesi <u>25.000,00</u> 391 HESAPLANAN KDV 549- ÖZEL FONLAR HESABI 549-01 Makine Yenileme Fonu <u>10.000,00</u> Makinenin Satılış Kaydı	23.600,00 15.000,00	
2	253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI 253-02 Y Makinesi <u>40.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 321 BORÇ SENETLERİ HS. Yeni Makinenin Alınışı	40.000,00 7.200,00	25.000,00 47.200,00
3	549- ÖZEL FONLAR HESABI 549-01 Makine Yenileme Fonu <u>8.000,00</u> 257- BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 257-02 Y Makine Amortismanı <u>8.000,00</u> Yeni Alınan Makinenin ilk yıl amortismanı	8.000,00	8.000,00
4	549- ÖZEL FONLAR HESABI 549-01 Makine Yenileme Fonu <u>2.000,00</u> 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770-06 Makine Amortisman Gideri <u>6.000,00</u> 257- BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 257-02 Y Makine Amortismanı <u>8.000,00</u> Yeni Alınan Makinenin ikinci yıl amortismanı	2.000,00 6.000,00	8.000,00

549- ÖZEL FONLAR HESABI	
3	8.000,00
4	2.000,00
	10.000,00

Yukarıdaki çözümden de anlaşılacağı gibi, Özel Fonlar yeni alınan varlığın amortismanından düşülmektedir. Yenileme fonları tamamlanınca kalan tutar amortisman gideri yazılmaya devam edilecektir.

Örnek 3 (Kullanılmayan Özel Fonlar)

İşletme daha önce yenisini almak üzere sattığı bir taşıttan elde ettiği 10.000 TL'lik karı yenileme fonuna almıştı. İşletme 3. Yılın sonunda yeni taşıtı almamış yani yenileme fonunu kullanmamıştır.

549- ÖZEL FONLAR HESABI 549-01 Yenileme Fonu <u>10.000,00</u>	10.000,00	
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR ve KARLARI 671-01 Kullanılmayan Yenileme Fonları Yenileme Fonunun Kullanılmaması Nedeniyle		10.000,00

KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Bilanço tarihi itibarıyla belirlenebilen, tutarı belirlense dahi ne zaman ödeneceği, tahakkuk edeceği bilinmeyen borç ve giderler için ayrılan karşılıklar "*Borç ve Gider Karşılıkları*"dır.

Karşılıkların süre açısından takibine baktığımızda, kısa vadeli borç ve giderler için ayrılan karşılıklar 37 no.lu hesap grubunda, uzun vadeli borç ve gider karşılıkları için ayrılan karşılıklar ise 47 no.lu hesap grubunda takip edildiğini görüyoruz.

37 no.lu hesap grubunda, bilanço tarihinden sonraki hesap döneminde ödenmesi muhtemel borç ve giderler, 47 no.lu hesap grubunda ise bilanço tarihinden sonraki yılı izleyen gelecek yıllarda ödenmesi muhtemel borç ve gider karşılıkları izlenir.

Bu borç ve gider karşılıklarından biri de *Kıdem Tazminatı Karşılığı*dir.

Kıdem Tazminatı, aynı işverene bağlı olarak en az 1 yıl çalışma süresinin dolması halinde, 1475 sayılı İş Kanunu 14.maddesinde sayılan şartlarda çalışana ödenmektedir.

Çalışanın iş sözleşmesinin, kıdem tazminatı ödenmesini gerektiren bir sebeple fesh edilmesi halinde, her tam yıl için 30 günlük brüt ücret tutarında kıdem tazminatı ödenir.

Ödenecek brüt ücret tutarında, ücret dışında çalışana düzenli olarak sağlanan para ve para ile ölçülebilen yol ve yemek parası, kasa tazminatı, ikramiye v.b. ödemeler de dikkate alınır.

Ayrıca, her tam yıl için ödenecek söz konusu kıdem tazminatı, iş sözleşmesinin feshi sırasında geçerli tavan ile sınırlıdır.

Vergi kanunları uygulamasında kıdem tazminatının gider yazılabilmesi için ödenmesi gerekmektedir. Yani kıdem tazminatı karşılıklarının vergi mevzuatı yönünden gider yazılması mümkün değildir. Kıdem tazminatı karşılıkları *Kanunen Kabul Edilmeyen Giderdir*.

472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)

Belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları bu hesap kaleminde gösterilir.

Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları, ilgili gider hesaplarına borç, bu hesaba alacak kaydedilir. İzleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesabın borcuna, "37- Borç ve Gider Karşılıkları" grubundaki "372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı'na alacak kaydedilir.

372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)

Bu hesapta, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları izlenir.

"472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"ndan yukarıdaki tanım çerçevesinde yapılan aktarmalar bu hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

İşçilerin kıdemlerinin hesaplanmasında hizmet akdinin devam etmiş veya fasıllarla yeniden akdedilmiş olmasına bakılmaksızın aynı işverenin bir veya değişik işyerlerinde çalıştıkları süreler göz önüne alınır.

7/A seçeneğini kullanan işletmelerde dönem sonlarında hesaplanan Kıdem Tazminatı Karşılığının toplam tutarı 472- *Kıdem Tazminatı Karşılığı* hesabına alacak kaydedilirken, bu tutarın direkt işçilikle ilgili olan kısmı 720- *Direkt İşçilik Giderleri Hesabına*, en direkt işçilikle ilgili olan kısmı 730- *Genel Üretim Giderleri Hesabına*, hizmet üretimi ile ilgili olan kısmı 740- *Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına*, araştırma ve geliştirme personeli ile ilgili olan kısmı 750- *Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabına*, pazarlama, satış ve dağıtım personeli ile ilgili kısmı 760- *Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına* ve idari personelle ilgili olan kısmı ise 770- *Genel Yönetim Giderleri Hesabına* borç kaydedilir.

Kıdem tazminatı almaya hak kazanan personelin, iş akdinin fesih tarihi itibarıyla ödenecek kıdem tazminatı hesaplanır. Hesaplanan bu tutar 335- *Personele Borçlar* Hesabına alacak, söz konusu personelle ilgili karşılık hesabında yer alan tutar 372- *Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına* borç ve ödenecek kıdem tazminatı ile karşılık hesabı arasındaki fark ilgili gider hesaplarına (720-730-740-750-760-770-791-792) borç kaydedilir.

Kıdem tazminatı ödemesini gerektirmeyen bir şekilde iş akdi fesih edilen personelle ilgili olarak ayrılmış bulunan kıdem tazminatı tutarları 472 ve/veya 372 kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının borcuna 679- *Olağandışı Gelir ve Karlar* hesabının alacağına kaydedilir.

Örnekler

1- 31.12.2014 tarihinde, en son aylık brüt ücreti 3.000 TL olan ve yönetim departmanında çalışan bir işçi için Kıdem Tazminatı Karşılığı hesaplanacaktır. Hesaplama ve karşılık kaydı için aşağıdaki kayıtları inceleyiniz.

Kıdem Tazminatının Hesaplanması

İşe Giriş Tarihi	25.09.2004
Kıdem Tazminatı Hesaplanacak Tarih	31.12.2014
En Son Alınan Aylık Brüt Ücret	3.000 TL
Hizmet Süresi	10 Yıl 3 Ay 7 Gün
Bir Günlük Ücret	3.000/30 = 100 TL
Bir Yıllık Kıdem Tazminatına Esas Ücret	100*30 = 3.000 TL
10 Yıl 3 Ay 7 Gün	30.000 + 750 + 57,53
Toplam Brüt Kıdem Tazminatı	30.807,53 TL

31.12.2....			
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	30.807,53	
	770-01 Kıdem Tazminatı Giderleri <u>30.807,53</u>		
1	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)		30.807,53
	472-01 Kıdem Tazminat karşılıkları <u>30.807,53</u>		
	Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayırma		
31.12.2....			
	950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER	30.807,53	
	950-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları		
2	951 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER KARŞILIKLARI		30.807,53
	951-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları		
	Kıdem Tazminatı Karşılığının Kanunen Gider Kaydedilmesi		

VEYA

31.12.2...			
	654 KARŞILIK GİDERERİ (-)	30.807,53	
	54-01 Kıdem Tazminatı Giderleri <u>30.807,53</u>		
1	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)		30.807,53
	472-01 Kıdem Tazminat karşılıkları <u>30.807,53</u>		
	Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayırma		
31.12.2			
	950 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER	30.807,53	
	950-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları		
2	951 KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER KARŞILIKLARI		30.807,53
	951-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları		
	Kıdem Tazminatı Karşılığının Kanunen Gider Kaydedilmesi		

2- 25.06.2... tarihinde daha önce Kıdem Tazminatı Karşılığı ayrılan personel işten çıkarılmış ve kıdem tazminatı banka hesabından ödenmiştir. Kıdem Tazminatından %7,59 oranında Damga Vergisi kesilmiştir.

25.06.2....			
1	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)	30.807,53	
	472-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları <u>30.807,53</u>		
	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)		30.807,53
	372-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları <u>30.807,53</u> Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının Kısa Vadeli Hesaba Devri		

Kıdem Tazminatının Hesaplanması

İşe Giriş Tarihi	25.09.2004
Kıdem Tazminatı Hesaplanacak Tarih	25.06.2015
En Son Alınan Aylık Brüt Ücret	3.000 TL
Hizmet Süresi	10 Yıl 9 Ay 1 Gün
Bir Günlük Ücret	3.000/30 = 100 TL
Bir Yıllık Kıdem Tazminatına Esas Ücret	100*30 = 3.000 TL
10 Yıl 3 Ay 7 Gün	30.000 + 2.250 + 8,22
Toplam Brüt Kıdem Tazminatı	32.258,22 TL
Damga Vergisi Kesintisi (%07,59)	<u>244,84 TL (-)</u>
Ödenecek Net Kıdem Tazminatı	32.013,38 TL
Kıdem Tazminatı Karşılık Tutarı	<u>30.807,53 TL (-)</u>
2015 Yılına İsbet Eden Kıdem Tazminatı	1.205,85 TL

25.06.2....			
2	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	32.013,82	
	770-01 Kıdem Tazminatı Giderleri <u>32.013,82</u>		
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		244,84
	360-04 Damga Vergisi <u>244,84</u> 335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		31.768,98
Kıdem Tazminatı Gider Tahakkuk Kaydı			
25.06.2....			
3	335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	31.768,98	
	102 BANKALAR HESABI Kıdem Tazminatının Ödenmesi		31.768,98
25.06.2....			
4	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-)	30.807,53	
	372-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları <u>30.807,53</u>		
	679 DİĞER OLAĞAN GELİR ve KARLAR		30.807,53
679-01 Konusu Kalmayan Karşılıklar Daha Önce KKEG Olarak Kaydedilen Karşılığın Gelir Kaydı			

Not: 679 nolu hesapta izlediğimiz tutarı Geçici Vergi matrahından "Diğer İndirimler" satırında beyan ederek indirmemiz gerekir. Açıklamaya ise "Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Olarak Matraha Eklenen Kıdem Tazminatlarından Fiili Ödemenin Yapılması" şeklinde bir açıklama yazılmalıdır.

3- 25.06.2015 tarihinde daha önce Kıdem Tazminatı Karşılığı ayrılan personel kendi isteğiyle işten çıkmıştır. İşçi kendi isteği ile çıktığından Kıdem Tazminatı hak etmeyecektir. Bu durumda daha önce ayrılan Kıdem Tazminatı Karşılığı hesabının kapatılması gerekir.

25.06.2			
1	372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI (-) 372-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları <u>30.807,53</u>	30.807,53	
	679 DİĞER OLAĞAN GELİR ve KARLAR 679-01 Konusu Kalmayan Karşılıklar Daha Önce KKEG Olarak Kaydedilen Karşılığın Gelir Kaydı		30.807,53
31.12.2			
2	901 İNDİRİLECEK GELİRLER 901-01 Kıdem Tazminat Karşılıkları	30.807,53	
	902 İNDİRİLECEK GELİRLER KARŞILIĞI Gelire Alınan Karşılığın Vergiden Düşülmek Üzere Nazım Hesaba Kaydı		30.807,53

GELİR TABLOSU HESAPLARI

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin olağan ve olağan dışı gelir ve giderlerin toplandığı hesaplardır.

Gelir Tablosu Hesaplarının Ortak Özellikleri

- 1- Gelir Tablosu hesapları, Gelir Hesapları ve Gider hesapları olarak ikiye ayrılır.
- 2- Gelir Tablosu hesapları (sonuç hesapları) öz sermayenin, işletme çalışmalarından kaynaklanan artış ve eksilişlerin kaydedildiği hesaplar olduğuna göre, öz sermayeyi artırıcı nitelikteki bir işlem (gelir) nedeniyle alacaklanması, öz sermayeyi azaltıcı nitelikteki bir işlem (gider) nedeniyle de borçlanması gerekir.
- 3- Gelir hesapları, alacaklanarak çalışmaya başlarlar ve alacak kalanı verirler. Gider hesapları ise borçlanarak çalışmaya başlar ve borç bakiyesi verirler.
- 4- Sonuç hesapları dönem sonunda 692- Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılmak suretiyle kapatılırlar. Gider hesaplarının kalanları (borç bakiye) 692 no.lu hesabın borcuna, Gelir hesaplarının kalanları (alacak bakiye) alacağına devredilirler ve kapatılırlar.
- 5- Gelirler; mal ve hizmet satışlarından ya da işletmenin asıl faaliyeti dışındaki işlemlerden (faiz, komisyon, temettü vb.) elde edilen değerlerdir.
- 6- Giderler; mal ve hizmet satışı, üretim dışı işletme faaliyetleri, satılan malların maliyeti ve işletmenin asıl faaliyeti dışındaki işlemleri ile ilgili olarak ortaya çıkan (komisyon, faiz giderleri vb.) giderlerden oluşur.

1- GELİR HESAPLARI

600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI

Yurtiçindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen toplam değerlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Satış gerçekleştiğinde, satış tutarları bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonunda, bu hesapta toplanan satış tutarları, hesap borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve hesap kapatılır.

Bölümlenmesi

600 - YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI

600-01 Mal Satışları

600-01-001 (A) Malı Satışları

600-01-002 (B) Malı Satışları

600-02 Hizmet Satışları

600-03 Kur Farkları

Örnekler

1- İşletme, müşterisi Doğa Tic. Koll. Şti.'ne 50.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV %18. Karşılığında 5.000,00 TL nakit, 10.000,00 TL'lik çek, 20.000,00 TL'lik senet almıştır. Kalan tutar ise daha sonra tahsil edilecektir.

2- 600 Yurtiçi Satışlar hesabı, 31.12.2..... tarihinde kapatılmıştır.

1	100 KASA HESABI 101 ALINAN ÇEKLER HS. 121 ALACAK SENETLERİ HS. 120 ALICILAR HESABI 120-01 Doğa Tic. Koll.Şti. <u>24.000,00</u>	5.000,00 10.000,00 20.000,00 24.000,00	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 600-01 Mal Satışları <u>50.000,00</u>		50.000,00
	391 HESAPLANAN KDV 391-01 % 18 KDV <u>9.000,00</u>		9.000,00
	Mal Satış Kaydı		
	31.12.2....		
2	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI 600-01 Mal Satışları <u>50.000,00</u>	50.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		50.000,00
	Yurtiçi Satışlar Hesabının Kapatılması		

600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	
2	50.000,00
	50.000,00
	50.000,00
	50.000,00
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
	50.000,00
	50.000,00
	0,00
	50.000,00

601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI

Yurtdışına satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan toplam değerlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Satış gerçekleştiğinde, satış tutarları bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonunda, bu hesapta toplanan satış tutarları, hesap borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve hesap kapatılır.

Yurtdışına satışlar gerçekleştiğinde düzenlenen faturaların döviz cinsinden satış tutarının, gümrük çıkış tarihindeki (intaç tarihi) döviz alış kurları ile değerlendirilmesi sonucu çıkan Türk parası tutarları bu hesaba alacak kaydedilir. Mal bedelinin gelmesinde, mal bedelinin geliş tarihi ile malın gümrükten çıktığı tarih (intaç tarihi) arasında lehte oluşan kur farkları yine bu hesaba alacak kaydedilir. Olumsuz kur farkları ise 612-DİĞER İNDİRİMLER hesabına borç kaydedilir.

KDV Kanunumuza göre, yurtdışı satışlar KDV'den istisnadır. Yani yurtdışı satış kaydı yapılırken KDV hesabı kullanılmayacaktır.

Bölümlenmesi

601 - YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI

601-01 Mal Satışları

601-01-001 (A) Malı Satışları

601-01-002 (B) Malı Satışları

601-02 Hizmet Satışları

601-03 İhracat Kur Farkları

Örnekler

- 1- İşletme, İngiltere'deki bir firmaya 50.000,00 \$'lık mal satmıştır. Mal bedeli malın tesliminden sonra yapılacaktır. Malın gümrükten çıktığı günkü döviz kuru 1 \$ = 2,10 TL'dir.
- 2- İngiltere'deki alıcı firma malları teslim almış ve mal beldi olan 50.000,00 \$'ı işletmenin İş Bankasındaki hesabına transfer etmiştir. Transferin gerçekleştiği günkü döviz kuru, 1\$=2,20 TL'dir.

1	120 ALICILAR HESABI 120-02 Yurtdışı Alıcılar 105.000,00 601- YURTDIŞI SATIŞLAR HS. 601-01 Mal Satışları 105.000,00 1\$=2,10 TL iken Yapılan 50.000,00\$'lık İhracat	105.000,00	105.000,00
2	102 BANKALAR HESABI 102-01 İş Bankası 110.000,00 120 ALICILAR HESABI 120-02 Yurtdışı Alıcılar 105.000,00 601- YURTDIŞI SATIŞLAR HS. 601-02 Kur Farkları 5.000,00 1\$=2,20 TL iken 50.000,00\$'lık İhracat Bedelinin Tahsili	110.000,00	105.000,00 5.000,00
Malın Satıldığı Tarihte : 1\$=2,10TL x 50.000,00 \$ =		105.000,00 TL	
Tahsilatın Yapıldığı Tarihte : 1\$=2,20 TL x 50.000,00 \$ =		110.000,00 TL	
Kur Farkı (Olumlu) =		5.000,00 TL	

- 3- 601 Yurtdışı Satışlar hesabı, 31.12.2..... tarihinde kapatılmıştır.

3	601- YURTDIŞI SATIŞLAR HS. 601-01 Mal Satışları 105.000,00 600-01 Kur Farkları 5.000,00 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Yurtdışı Satışlar Hesabının Kapatılması	110.000,00	110.000,00
31.12.2			
601- YURTDIŞI SATIŞLAR HS.			
3	110.000,00	105.000,00	1
		5.000,00	2
	110.000,00	110.000,00	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.			
		110.000,00	3
	0,00	110.000,00	

602 DİĞER GELİRLER HESABI

İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar, devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir.

Muayyen dönemlerdeki satış miktarları veya ciroları üzerinden satıcı firma tarafından hesaplanarak dekont edilen alış iskonto ve primleri (ciro primleri), 602 Diğer Gelirler hesabına hasılat kaydedilir.

Bölümlenmesi

602 DİĞER GELİRLER

- 602 01 Alınan Vade Farkları
- 602 02 Ciro Primleri, Alış İskontoları
- 602 03 Teşvik Primleri
- 602 04 Destekleme Fiyat İstikrar Fonu

İşleyişi: Dönem içindeki faaliyetlerden doğan sübvansiyon, vergi iadesi, vade farkları vb. tutarları saptanarak ilgili hesaba borç, bu hesaba ise alacak olarak kaydedilir.

Örnekler

1. İşletmenin 12.05.2015 tarihinde 20.000 TL tutarındaki malı 3 ay vadeli olarak 25.000 TL'ye satmıştır. KDV %18 hariç. İşletme vade farklarını diğer gelirlerde izlemektedir.
2. 31.12.2015'te 602 Diğer Gelirler hesabı kapatılmıştır.

120 ALICILAR HESABI		29.500,00	
120-01 Yurtiçi Alıcılar <u>29.500,00</u>			
1	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		20.000,00
	601-01 Mal Satışları <u>20.000,00</u>		
	602 DİĞER GELİRLER HESABI		5.000,00
	602-01 Vade Farkları 5.000		
391 HESAPLANAN KDV			4.500,00
Satış Faturası Kaydı			
31.12.2015			
2	600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	20.000,00	
	602 DİĞER GELİRLER HESABI	5.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		25.000,00
Hesapların Kapatılması			

640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ HESABI

İşletmelerin sermayelerine katıldıkları iştiraklerden elde ettikleri temettü gelirlerinin izlendiği hesaptır.

Temettüler, ortakların kar payları genel kurul tarafından onaylandığında tahakkuk ettirilerek bu hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 690 Dönem Kar veya Zararı Hesabına aktarılarak kapatılır.

641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ HESABI

İşletmenin bağlı ortaklıklarından elde ettikleri temettü gelirlerinin izlendiği hesaptır.

Temettüler ortaya çıktığında bu hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 690 Dönem Kar veya Zararı Hesabına aktarılarak kapatılır.

642 FAİZ GELİRLERİ HESABI

Her türlü kısa ve uzun vadeli mali yatırımlardan ve alacaklardan sağlanan faizler bu hesapta izlenir.

Faiz gelirleri; faizin nakden veya hesaben tahsil edilmiş olup olmadığına bakılmaksızın, tahakkuk ettirilir. Faizlerin tahakkukunda o dönemde geçen süre esas alınır.

İşleyişi

Tahakkuk eden faiz gelirleri bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonlarında borçlandırılarak 690-DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

642 – FAİZ GELİRLERİ HESABI

642-01 Banka Faiz Gelirleri

642-02 Tahvil Faiz Gelirleri

642-03 Hazine Bonosu Faizleri

642-04 Ticari Alacak Faizleri

642-05 Diğer Faiz Gelirleri

Örnekler

- 1- İşletme, alıcı Can Ticaret Ltd.Şti.'nden olan alacağını vadesinde tahsil edemediğinden, Can Tic.Ltd.Şti.'ne 2.000,00 TL + %18 KDV tutarında bir *vade farkı faturası* düzenlemiş ve bedel nakit olarak tahsil edilmiştir.
- 2- İşletme, 31.12.2.....'de Faiz Gelirleri hesabı kapatılmıştır.

	100 KASA HESABI		2.360,00	
1	642 FAİZ GELİRLERİ HESABI			2.000,00
	642-01 Ticari Alacak Faizleri <u>2.000,00</u>			
	391 HESAPLANAN KDV			360,00
	Can Tic.'ten Vade Farkı Bedelinin Tahsili			
	31.12.2....			
2	642 FAİZ GELİRLERİ HESABI		2.000,00	
	642-01 Ticari Alacak Faizleri <u>2.000,00</u>			
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.			2.000,00
	Faiz Gelirleri Hesabının Kapatılması			

642 FAİZ GELİRLERİ HESABI	
2	2.000,00
	2.000,00
1	
2.000,00	
2.000,00	

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
	2.000,00
2	
0,00	
2.000,00	

643 KOMİSYON GELİRLERİ HESABI

İşletmenin, esas faaliyet konusu dışında süreklilik göstermeyen bazı faaliyetlerinden dolayı elde ettiği komisyon gelirleri bu hesapta izlenir. Esas faaliyeti komisyonculuk olan işletmelerin, elde ettikleri komisyon gelirleri 600 Yurtiçi Satışlar veya 601 Yurtdışı Satışlar hesaplarında izlenir.

İşleyişi

Komisyon gelirleri tahakkuk ettikçe bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonlarında, borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

643 – KOMİSYON GELİRLERİ HESABI

643-01 Aracılık Hizmetleri Komisyon Gelirleri

643-02 Emtia Komisyon Gelirleri

643-03 Diğer Komisyon Gelirleri

Örnekler

- 1- İşletme, bir başka işletmenin mal alımında aracılık yapmış ve bunun karşılığında düzenlediği 1.000,00 + %18 KDV tutarındaki komisyon faturası karşılığı bedeli tahsil etmiştir.
- 2- İşletme, 31.12.2.....te Komisyon Gelirleri hesabını kapatmıştır.

	100 KASA HESABI		1.180,00	
1	643 KOMİSYON GELİRLERİ HS.			1.000,00
	643-01 Hizmet Komisyonları <u>1.000,00</u>			
	391 HESAPLANAN KDV			180,00
	Alınan Komisyonun Kaydı			
	31.12.2.....			
2	643 KOMİSYON GELİRLERİ HS.		1.000,00	
	643-01 Hizmet Komisyonları <u>1.000,00</u>			
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.			1.000,00
	Komisyon Gelirleri Hesabının Kapatılması			

643 KOMİSYON GELİRLERİ HS.	
2	1.000,00
1	1.000,00
<hr/>	
1.000,00	1.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
	1.000,00
2	1.000,00
<hr/>	
0,00	1.000,00

644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR HESABI

Aktifle ilgili olarak daha önceden ayrılan karşılıklardan iptal edilen tutarlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi: Ayrılan karşılıklardan değersiz hale gelenler hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 690 Dönem Kar veya Zararı Hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnekler

- 1- İşletme 31.12.2..... tarihinde 6.000 TL tutarında bir alacak senedini ödenmediği için protesto ettirmiş ve bu senedi şüpheli hale getirmiştir.
- 2- Aynı gün bu alacağın tamamı için karşılık ayrılmıştır.
- 3- 30.01.2..... tarihinde şüpheli hale gelen ve daha önce karşılık ayrılan senet banka yoluyla tahsil edilmiştir.

31.12.2....			
1	128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR 121 ALACAK SENETLERİ Alacak Senedinin Şüpheli Hale Gelmesi	6.000,00	6.000,00
31.12.2....			
2	654 KARŞILIK GİDERLERİ 654-01 Şüpheli Alacak Karşılıkları 129 ŞÜP. TİC. ALACAKLAR KARŞILIĞI Şüpheli Senet İçin Karşılık Ayrılması	6.000,00	6.000,00
/			

30.1.2....			
3	102 BANKALAR HESABI 644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR 644-01 Tahsil Edilen Şüp. Alacaklar Şüpheli Alacak Senedinin Tahsil Edilmesi	6.000,00	6.000,00
30.1.2....			
4	129 ŞÜP. TİC. ALACAKLAR KARŞILIĞI 128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR Şüpheli Alacak Senedinin Tahsil Edilmesi	6.000,00	6.000,00
/			

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI HESABI

Menkul kıymet satışında (hisse sendi, tahvil vb.); satış değerinin, kayıtlı bedeli aşan kısmı bu hesaba alınır. Yani menkul kıymet satışlarından doğan karlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi

Menkul kıymetler satıldığında, satış değeri ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark (kar) bu hesaba alacak olarak kaydedilir. Dönem sonunda, hesap borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

645 – MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

645-01 Hisse Senedi Satış Karları

645-02 Devlet Tahvili Satış Karları

645-03 Hazine Bonosu Satış Karları

645-04 Diğer Menkul Kıymetler Satış Karları

Örnekler

1- İşletme, elinde bulunan 10.000,00 TL'lik hisse senedini nakit olarak 13.000,00 TL'ye satmıştır. 2- İşletme, 31.12.2.....Menkul Kıymet Satış Karları hesabını kapatmıştır.

	100 KASA HESABI	13.000,00	
1	110 HİSSE SENETLERİ 645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI 645-01 Hisse Senedi Satış Karl. <u>3.000,00</u> Hisse Senetlerinin Satış Kaydı 31.12.2....		10.000,00 3.000,00
2	645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI 645-01 Hisse Senedi Satış Karl. <u>3.000,00</u> 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Menk.Kiymet Satış Karları Hesabının Kapatılması	3.000,00	3.000,00

645 MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI	
2	3.000,00
	3.000,00
	3.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
	3.000,00
	0,00
	3.000,00

646 KAMBİYO KARLARI HESABI

Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre; işletmenin dönem içerisinde döviz cinsinden olan banka cari hesaplarıyla, döviz tevdiat hesaplarının hareketleriyle, alıp ve sattığı yabancı paralar ile dönem sonunda, yabancı para cinsinden kasa, banka hesapları hareketleri ile mevcutlarını değerlemesi sonucu ortaya çıkan olumlu kur farkları bu hesaba kaydedilir.

İşleyişi

Kambiyo işlemlerinden (yerli parayla yabancı paranın el değiştirmesi) doğan karlar bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonunda hesap borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

646 – KAMBİYO KARLARI HESABI

646-01 Döviz Satış Karları

646-02 Döviz Değerleme Karları

Yurtiçi veya yurtdışı mal ve hizmet alış-satışlarına bağlı olarak ticari alacak ve borçların tahsilatı veya ödenmesi sırasında ortaya çıkan kur farkları bu hesapta izlenmez. Bu tür kur farkları ilgili alış veya satış hesabına kaydedilir.

Örnekler

1- İşletme, daha önce 1\$=2,05 TL'den aldığı 40.000,00\$'ı 1\$=2,20 TL'den döviz bürosuna satmış TL'ye çevirmiştir. 2- İşletme, 31.12.2.....'te Kambiyo Karları hesabını kapatmıştır.

Döviz Alış	1\$ =2,05 TL x 40.000,00 \$	=	82.000,00 TL
Döviz Satış	1\$ =2,20 TL x 40.000,00 \$	=	88.000,00 TL
Kambiyo Karı		=	6.000,00 TL

100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası <u>88.000,00</u>		88.000,00	
1	100 KASA HESABI 100-02 Dolar Kasası <u>82.000,00</u>		82.000,00
	646 KAMBİYO KARLARI HS. 646-01 Döviz Satış Karları <u>6.000,00</u>		6.000,00
2,05 TL den Alınan 40.000,00 \$'ın 2,20 TL'den Satılması			
31.12.2....			
2	646 KAMBİYO KARLARI HS. 646-01 Döviz Satış Karları <u>6.000,00</u>	6.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Menk.Kıymet Satış Karları Hesabının Kapatılması		6.000,00
646 KAMBİYO KARLARI HS. 6.000,00 6.000,00		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 0,00 6.000,00	

647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ HESABI

İşletmenin diğer olağan faaliyetleriyle ilgili senetli alacak ve borçlarına ait reeskont gelirlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Dönem sonlarında borç senetleri üzerinden hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba alacak kaydedilir. Yılsonunda (31.12....) 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

Örnekler

1- 40.000 TL nominal değerli 72 gün vadeli bir *borç senedi* işletmenin pasifinde yer almaktadır. Söz konusu senette faiz oranı % 12 olarak belirtilmiştir. 31.12.2..... tarihi itibarıyla hesaplanması gereken reeskont tutarı ve yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

2- İşletme, 31.12.2.....'te Reeskont Faiz Gelirleri hesabını kapatmıştır.

$$R = (A.n.t) / (36.000 (n.t))$$

$$R = (40.000 \times 12 \times 72) / (36.000 + (12 \times 72)) = 34.560.000 / 36.864 = 937,50 \text{ TL}$$

31.12.2....			
1	322 BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-) 647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ 647-01 Borç Senetleri Reeskontu Borç Senetleri Reeskont Kaydı	937,50	937,50
31.12.2....			
2	647 REESKONT FAİZ GELİRLERİ 647-01 Borç Senetleri Reeskontu 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Reeskont Faiz Gelirleri Hesabının Kapatılması	937,50	937,50

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HESABI

İşletmenin esas faaliyeti dışında olan ancak işletme için olağan sayılan faaliyetlerle ilgili olarak ortaya çıkan gelirlerden yukarıda sayılan hesapların kapsamına girmeyenler hesapta toplanır

İşleyişi

Bu tip gelirler doğdukça bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonunda borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır

Bölümlenmesi

649 – DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

649-01 Kira Gelirleri

649-02 Alınan Ciro Primleri

649-03 Diğer Olağan Gelir ve Karlar

Örnekler

1- İşletme, kiraya verdiği gayrimenkulünden, düzenlediği bir fatura ile 5.000,00 TL + %18 KDV tutarında kira gelirini banka hesabı vasıtasıyla tahsil etmiştir.

2- İşletme, 31.12.2.....'te Diğer Olağan Gelir ve Karlar hesabını kapatmıştır.

31.12.2.....			
1	102 BANKALAR HESABI 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR 649-01 Kira Gelirleri <u>5.000,00</u> 391 HESAPLANAN KDV Kira Geliri Kaydı	5.900,00	5.000,00 900,00
31.12.2.....			
2	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR 649-01 Kira Gelirleri <u>5.000,00</u> 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Diğ. Olağan Gelir ve Karlar Hesabının Kapatılması	5.000,00	5.000,00

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	
2	5.000,00
1	5.000,00
2	5.000,00
1	5.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
2	5.000,00
1	5.000,00
2	0,00
1	5.000,00

671- ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI HESABI

Cari dönemden önceki dönemlere ait olan ve bu dönemlerin mali tablolarına hata ya da unutmaya nedenleriyle yansıtılmayan tutarların gösterildiği hesaptır. Örneğin; üç yıl içinde kullanılmayan *Yenileme Fonu*, üçüncü yılın sonunda bu hesaba alacak kaydedilerek gelir yazılır.

İşleyişi

Önceki dönemlerde tahakkuk ettiği halde çeşitli nedenlerle gelir kaydedilmemiş gelirler ve karlar bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonunda borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

671 – ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI

671-01 Önceki Dönem Yenileme Fonu

671-02 Önceki Dönem Faiz Gelirleri

671-03 Önceki Dönem Satış Gelirleri

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

Yukarıdaki hesap kalemleri dışında kalan ve arızı (sonradan olan, geçici) bir karakter taşıyan duran varlık satışlarından doğan karlar gibi gelirler ve karların izlendiği hesap kalemidir.

İşleyişi

Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar doğduğunda, bu hesaba alacak kaydedilir. Dönem sonunda borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilerek kapatılır.

Bölümlenmesi

679 – DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

679-01 Duran Varlık Satış Karları

679-02 Sigorta Hasar Bedelleri

679-03 Tazminat ve Ceza Gelirleri

679-04 Alınan Bağış ve Yardımlar

Örnekler

- İşletme, aktifinde bulunan ve kayıtlı değeri 8.000 TL olan bir demirbaşı çek karşılığı 10.000 TL'ye satmıştır. KDV %18 Satılan demirbaşın Birikmiş Amortismanı 4.000 TL'dir.
- İşletme, 31.12.2.....'te Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesabını kapatmıştır.

1	101 ALINAN ÇEKLER HESABI 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-) 257-01 Demiraş Amortismanı <u>4.000,00</u>	11.800,00 4.000,00	
	255- DEMİRBAŞLAR HESABI 391 HESAPLANAN KDV 679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR 679-01 Duran Varlık Satış Karları <u>6.000,00</u>		8.000,00 1.800,00 6.000,00
	Demirbaş Satış Kaydı 31.12.2....		
2	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR 679-01 Duran Varlık Satış Karları <u>6.000,00</u>	6.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. Diğ. Olağandışı Gelir ve Karlar Hesabının Kapatılması		6.000,00
2	679 DİĞER OLAPANDIŞI GELİR VE KARLAR HS.		
	6.000,00	6.000,00	1
	6.000,00	6.000,00	
		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
		0,00	2
		6.000,00	

2- GİDER HESAPLARI

610 SATIŞTAN İADELER HESABI (-)

Satılan malların iade edilen bölümünün fatura tutarlarını kapsar. Yurtiçi ve yurtdışı satışlar karşılığında, alıcılardan fatura karşılığı (satış iade faturası) geri alınan malların izlendiği hesaptır. Satış iadeleri, *malın satış fiyatı* üzerinden faturalanır ve kayıt edilir.

İşleyişi

Daha önce satışı yapılan mal, alıcı tarafından iade edilirse hesap borçlandırılır. Dönem sonunda alacaklandırılarak *690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI* hesabına devredilir ve kapatılır.

Satış iadelerinde, iadeyi yapan alıcı iade faturası düzenler ve bu faturada KDV hesaplar. Sattığı malları iade alan işletme, iade aldığı mallara ait KDV tutarını öder.

Bölümlenmesi

610 - SATIŞTAN İADELER HESABI

610-01 Yurtiçi Satış İadeleri

610-02 Yurtdışı Satış İadeleri

Örnekler (Sürekli Envanter Yöntemine Göre)

- 1- Mal satışlarını sürekli envanter yöntemine göre takip eden işletme, müşterisi Aysel Mutlu'ya maliyeti 5.000,00 TL olan malları bedelini iki ay sonra tahsil etmek üzere 8.000,00 TL'ye satmıştır. KDV %18
- 2- İşletme müşterisi Aysel Mutlu, aldığı malların 2.000,00 TL'lik kısmını kalite düşüklüğü nedeniyle düzenlediği 2536 nolu iade faturası ile iade etmiştir. İşletme, iade bedelini müşteri Aysel Mutlunun hesabına mahsup etmiştir. Ayrıca iade alınan malların maliyeti 1.500,00 TL olarak hesaplamıştır. 3- İşletme, 31.12.2.....'te Satıştan İadeler hesabını kapatmıştır.

1	120 ALICILAR HESABI 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV Mal Satış Kaydı	9.440,00	8.000,00 1.440,00
2	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. (-) 621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>5.000,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HESABI Satılan Malın Maliyet Kaydı 31.12.2.....	5.000,00	5.000,00
3	610 SATIŞTAN İADELER HESABI 610-01 Mal Satış İadeleri 2.000 191 İNDİRİLECEK KDV 120 ALICILAR HESABI 2536 Nolu Satış İade Faturası	2.000,00 360,00	2.360,00

4	153 TİCARİ MALLAR HESABI 621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. (621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>2.000,00</u> Satış İadesi Nedeniyle Maliyet İptal Kaydı 31.12.2	2.000,00	2.000,00
5	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HESABI 610 SATIŞTAN İADELER HESABI 610-01 Mal Satış İadeleri 2.000 Satıştan İadeler Hesabının Kapatılması	2.000,00	2.000,00

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. (-)	
2	5.000,00
4	2.000,00
	5.000,00
	2.000,00

610 SATIŞTAN İADELER HESABI	
3	2.000,00
5	2.000,00
	2.000,00
	2.000,00

Örnekler (Aralıklı Envanter Yöntemine Göre)

- Mal satışlarını, aralıklı envanter yöntemine göre takip eden işletme, alıcı Solmaz Tic.Ltd.Şti.'ne kredili olarak 9.000,00 TL'lik mal satmıştır. KDV %18
- Alıcı Solmaz Tic.Ltd.Şti., aldığı malların 3.000,00 TL'lik kısmını kalite düşüklüğü nedeniyle düzenlediği 1485 nolu iade faturası ile iade etmiştir. İşletme, iade bedelini müşteri Solmaz Ticaretin hesabına mahsup etmiştir. 3- İşletme, 31.12.2.....'de Satıştan İadeler hesabını kapatmıştır.

1	120 ALICILAR HESABI 120-01 Solmaz Tic. Ltd.Şti. <u>10.620,00</u>	10.620,00	
	600 YURTIÇI SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV Mal Satış Kaydı		9.000,00 1.620,00
2	610 SATIŞTAN İADER HESABI (-) 610-01 Yurtiçi Satış İadeleri <u>3.000,00</u>	3.000,00	
	191 İNDİRİLEVEK KDV 191-05 Satış İade KDV'si <u>540,00</u>	540,00	
	120 ALICILAR HESABI 120-01 Solmaz Tic. Ltd.Şti. <u>3.540,00</u>		3.540,00
	Satış İade Faturası kaydı		
	31.12.2....		
3	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 610 SATIŞTAN İADER HESABI (-) 610-01 Yurtiçi Satış İadeleri <u>3.000,00</u>	3.000,00	3.000,00
	Satıştan İadeler Hesabının Kapatılması		
	610 SATIŞTAN İADER HESABI (-)		
2	3.000,00	3.000,00	3
	3.000,00	3.000,00	
	120 ALICILAR HESABI		
1	10.620,00	3.540,00	2
	10.620,00	3.540,00	

611 SATIŞ İSKONTOLARI HESABI (-)

Satışlar ilgili faturanın düzenlenip satışın gerçekleşmesinden sonra yapılan her türlü kasa ve miktar iskontoaları bu hesapta yer alır. Kasa iskontosu; kredili (veresiye) satışlarda alıcının mal bedelini vadesinden önce ödemesi dolayısıyla, bu peşin ödeme karşılığında alıcıya belirli oranlarda indirim yapılmasıdır.

Miktar iskontosu ise; alıcının belirli tutarlar üzerinde alışlarda bulunarak satıcının mal sürümüne katkıda bulunmasından dolayı kendisine belli oran ya da tutarlarda yapılan indirimdir.

Satış iskontosu söz konusu olduğunda, fatura düzenlenmeli ve bu faturada KDV hesaplanmalıdır. İskonto faturasını alıcı keser.

İşleyişi

Uygulanan iskontoalar bu hesaba borç kaydedilir. Hesap dönem sonunda borçlandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

611 – SATIŞ İSKONTOLARI HESABI (-)

611-01 Kasa İskontosu

611-02 Miktar İskontosu

Örnekler

1- İşletme, müşterisi Ufuk Ticaret A.Ş.'ye yaptığı ciro için 6.000,00 TL miktar iskontosu vermiştir. Bunun üzerine müşteri Ufuk Tic. A.Ş.'de iskonto tutarı ile ilgili faturayı düzenlemiş, faturada %18 KDV hesaplayarak işletmeye göndermiştir. İskonto tutarı Ufuk Ticaret A.Ş.'nin hesabına mahsup edilmiştir. 2- İşletme, 31.12.2.....'de Satış İskontoaları hesabını kapatmıştır.

1	611 SATIŞ İSKONTOLARI HESABI (-) 611-01 Miktar İskontoları <u>6.000,00</u> 191 İNDİRİLEVEK KDV 191-05 Satış İskonto KDV'si <u>1.080,00</u> 120 ALICILAR HESABI 120-01 Ufuk Tic.A.Ş. <u>7.080,00</u> Satış İskonto Faturası kaydı 31.12.2...	6.000,00	1.080,00	7.080,00
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 611 SATIŞ İSKONTOLARI HESABI (-) 611-01 Miktar İskontoları <u>6.000,00</u> Satış İskontoları Hesabının Kapatılması	6.000,00		6.000,00

611 SATIŞ İSKONTOLARI HESABI (-)	
1	6.000,00
	6.000,00
	6.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
2	6.000,00
	6.000,00
	0,00

İskontonun Fatura Üzerinde Yapılması

İskonto fatura üzerinde gösterilmişse, iskonto tutarı fatura toplamından düşülür ve kalan meblağ KDV matrahını oluşturur. İskontonun KDV matrahından düşülebilmesi için, yapılan iskontonun ticari teamüller çerçevesinde yapılması, faturada ayrıca gösterilmesi esastır. İskonto faturada gösterilmişse, yapılan iskontonun muhasebe kayıtlarına geçirilmesi gerekmektedir. Ancak kaydedilmesinde de bir sakınca yoktur.

İskontonun Aynı Olarak Uygulanması

İskontolar, doğrudan bedelsiz mal verilmesi, ya da verilen mal bedelinin satış bedelinden indirilmesi şeklinde uygulanabilmektedir. Bu durumda, mal ve hizmet bedelinden indirim şeklinde gerçekleştirilen iskontoların KDV matrahına dahil edilmemesi, bedelsiz mal verilmesi şeklinde yapılan aynı iskontolar ise KDV tabi değildir. Bedelsiz verilen mallar **760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri** hesabına borç kaydedilir.

Promosyon Verilmesi Durumu

İşletmelerin promosyon adı altında bayilerine ürettikleri malın yanında başka bir malı bedelsiz olarak vermeleri halinde KDV hesaplanmayacaktır. Verilen promosyon bedelleri **760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri** hesabına borç kaydedilir.

Ciro Primleri

Ciro primleri mal alış maliyetiyle ilişkilendirilmez, doğrudan gidere aktarılırlar. Bedelsiz mal gönderilmesi durumunda da gönderilen malların tutarı gider yazılır. Bunun için **659-Diğer Olağan Gider ve Zararlar** hesabı borçlandırılır, 120 Alıcılar hesabı alacaklandırılır.

612 DİĞER İNDİRİMLER HESABI (-)

Bu hesaba, aşağıdaki işlemler kaydedilir;

- Satılan malın sevki sırasında alıcı hesabına ödenen giderler. Örneğin; fabrikadan teslim şartıyla yapılan satışlarda, alıcının nakliye ve sigorta giderlerinin satıcı tarafından ödenmesini istemesi halinde; bu giderler satıcı tarafından ödenip bu hesaba borç kaydedilir ve alıcıya kesilen satış faturasına dâhil edilerek kendisinden tahsil edilir. Bu tür giderlerin, gider hesapları grubunda değil; bu hesapta gösterilmesinin maksadı, net satışlara ulaşabilmek içindir.
- Satılan malların hatalı ve noksan olması ya da taşıma sırasında hasara uğramış olması nedeniyle yapılması zorunlu indirimler,
- Satış vergileri, fonlar (KDV hariç). Örneğin; tekel ürünleri, petrol gibi mallar üzerinden alınan ve fiyatın içinde bulunan vergiler bu hesaba borç, 360 no.lu hesaba alacak yazılır.
- Bunlara benzer diğer indirimler.

İşleyişi

Satılan mal ya da hizmet bedelinden yapılan indirimler bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda hesap alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

612 - DİĞER İNDİRİMLER HESABI (-)

612-01 Kur Farkları

612-02 Satılan Mallara Ait Sevk Giderleri

612-03 Satılan Malların Hatalı, Eksik, Hasar İndirimleri

612-04 Satış Vergileri ve Fonlar

Örnekler

1- İşletme, daha önce 1\$=2,30 TL iken sattığı 60.000,00 \$'lık malın bedelini alıcı ÖZGÜR TİC. AŞ'den tahsil etmiştir. Tahsilatın yapıldığı gün 1\$=2,20 TL'dir. Oluşan kur farkı için alıcıdan *kur farkı faturası* alınmıştır. KDV %18 2- İşletme, 31.12.2.....'te Diğer İndirimler hesabını kapatmıştır.

Satış Faturası Değeri	2,30 TL x 60.000,00 \$ =	138.000,00	TL
Tahsilatın Yapıldığı Günkü Değer	2,20 TL x 60.000,00 \$ =	132.000,00	TL
	Fark	-6.000,00	TL

Kur Farkı Faturası

Kur Farkı (6.000 / 1,18) =	5.084,75
KDV (6.000 - 5.084,75) =	915,25
G.Toplam =	6.000,00

612 DİĞER İNDİRİMLER HESABI		5.084,75					
612-01 Kur Farkları <u>5.084,75</u>							
191 İNDİRİLEVEK KDV		915,25					
120 ALICILAR HESABI			6.000,00				
120-01 Özgür Tic.A.Ş. <u>6.000,00</u>							
Tahsilatta Ortaya Çıkan Olumsuz Kur Farkı (Alıcıdan Gelen Kur Farkı Faturasına İstinaden)							
31.12.2....							
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		5.084,75					
612 DİĞER İNDİRİMLER HESABI			5.084,75				
612-01 Kur Farkları <u>5.084,75</u>							
Hesabın Kapatılması							
612 DİĞER İNDİRİMLER HESABI		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.					
1	5.084,75	5.084,75	2	2	5.084,75		
	5.084,75	5.084,75			5.084,75	0,00	

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HESABI (-)

Üretim işletmelerinin kullanacağı bir hesaptır. Üretilip satılan yarı mamul ve mamullerin maliyetlerinin kaydedildiği hesaptır. Sürekli envanter yöntemini kullanan işletmeler, her mal satış kaydından sonra, aralıklı envanter yöntemini kullanan işletmeler ise dönem sonlarında satılan malların maliyetlerini hesaplayıp bu hesap yardımıyla *maliyet kayıtlarını* yapmak zorundadırlar.

İşleyişi

Hesaplanan *satılan mamullerin maliyeti* bu hesaba borç, 152 *Mamuller* hesabına alacak kaydedilir. Dönem sonunda hesap alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

620 – SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)

620-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti

620-02 Yurtdışı Satışlar Maliyeti

620-03 Diğer Satışlar Maliyeti

Örnekler

- 1- Sürekli envanter yöntemini kullanan işletme, maliyetini 5.000,00 TL olarak hesapladığı bir mamulü 8.000,00 TL'ye çek karşılığı olarak satmıştır. KDV %18
- 2- İşletme, 31.12.2.....'te Satılan Mamuller Maliyeti hesabını kapatmıştır

1	101 ALINAN ÇEKLER HESABI 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV Mamul Satış Kaydı	9.440,00	8.000,00 1.440,00
2	620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HS. (-) 620-01 Yurtiçi Mamul Satış Maliyeti <u>5.000,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HESABI Satılan Malın Maliyet Kaydı	5.000,00	5.000,00
3	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HS. (-) 620-01 Yurtiçi Mamul Satış Maliyeti <u>5.000,00</u> Sat.Tic.Mallar Maliyeti Hesabının Kapatılması	5.000,00	5.000,00
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HS. (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
2	5.000,00	3	5.000,00
5.000,00		5.000,00	0,00

621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HESABI (-)

Herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan, satılmak amacıyla alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemlerin maliyetini kapsar Sürekli envanter yöntemini kullanan işletmeler, her mal satış kaydından sonra, aralıklı envanter yöntemini kullanan işletmeler ise dönem sonlarında satılan malların maliyetlerini hesaplayıp bu hesap yardımıyla *maliyet kayıtlarını* yapmak zorundadırlar.

İşleyişi

Hesaplanan *satılan malların maliyeti* bu hesaba borç, *153 Ticari Mallar* hesabına alacak kaydedilir. Dönem sonunda hesap alacaklandırılarak *690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI* hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

621 – SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)

621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti

621-02 Yurtdışı Satışlar Maliyeti

621-03 Diğer Satışlar Maliyeti

Örnekler

- 1- Sürekli envanter yöntemini kullanan işletme, maliyetini 4.000,00 TL olarak hesapladığı malı 6.500,00 TL'ye peşin olarak satmıştır. KDV %18
- 2- İşletme, 31.12.2.....'te Satılan Ticari Mallar Maliyeti hesabını kapatmıştır.

1	100 KASA HESABI 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS. 391 HESAPLANAN KDV Mal Satış Kaydı	7.670,00	6.500,00 1.170,00
2	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. (-) 621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>4.000,00</u> 153 TİCARİ MALLAR HESABI Satılan Malın Maliyet Kaydı 31.12.2...	4.000,00	4.000,00
3	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. (-) 621-01 Yurtiçi Satışlar Maliyeti <u>4.000,00</u> Sat.Tic.Mallar Maliyeti Hesabının Kapatılması	4.000,00	4.000,00
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS. (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
2	4.000,00	4.000,00	3
	4.000,00	4.000,00	
		4.000,00	0,00

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI (-)

Hizmet satışı yapan işletmelerin kullandığı maliyet hesabıdır. Üretilen hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderlerin (hizmet maliyetlerinin) kaydedildiği hesaptır.

İşleyişi

Üretilen hizmetle ilgili giderler niteliklerine göre, eş zamanlı kayıt sistemine tabi olan ve 7/A seçeneğini uygulayan hizmet işletmeleri "741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı" alacağı ile, 7/B seçeneğini uygulayan küçük işletmelerde "799. Üretim Maliyeti Hesabı" alacağı ile, bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda *690 Dönem Karı veya Zararı* hesabına devredilerek kapatılır.

Örnekler

- 1- Bir hizmet işletmesinde 31.12.2..... tarihi itibarıyla 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabının borç bakiye toplamının 35.000 TL olduğu görülmüştür. 740 nolu hesaba ilgili Gelir Tablosu yansıtma işlemi yapılmıştır.
- 2- İşletme, 31.12.2.....'te Satılan Hizmet Maliyeti hesabını kapatmıştır.

1	622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HS. (-) 622-01 Hizmet Satışları Maliyeti <u>35.000,00</u>	35.000,00	
	741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI Hizmet Maliyetlerinin Gelir Tablosuna Yansıtılması		35.000,00
	31.12.2....		
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HS. (-) 622-01 Hizmet Satışları Maliyeti <u>35.000,00</u>	35.000,00	35.000,00
	Satılan Hizmet Maliyeti Hesabının Kapatılması		
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HS. (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
1	35.000,00	2	35.000,00
	35.000,00		0,00

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)

Dönem içinde kullanılan bir hesap değildir. Dönem içinde **750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri** hesabında izlenen araştırma ve geliştirme giderleri dönem sonunda 751 no.lu hesap vasıtasıyla bu hesaba yansıtılır.

İşleyişi

Dönem sonlarında 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma hesabının alacağı karşılığı bu hesap borçlandırılır. Daha sonra alacaklandırılarak **690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI** hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

630 – ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)

630-01 Mamuller Araştırma Geliştirme Giderleri

630-02 Üretim Teknolojisi Araştırma Geliştirme Giderleri

Örnekler

1- İşletmenin 31.12.2..... tarihi itibarıyla 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabının borç bakiyesi 15.000,00 TL'dir. Hesapla ilgili yansıtma işlemi yapılmıştır. 2- Aynı gün, 630 no.lu hesap kapatılmıştır.

31.12.2....			
1	630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-) 751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI Ar-Ge Giderlerinin Yansıtma İşlemi	15.000,00	15.000,00
	31.12.2....		
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-) Hesabın Kapatılması	15.000,00	15.000,00
630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
1	15.000,00	2	15.000,00
	15.000,00		0,00

631 PAZARLAMA, SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ (-)

Dönem içinde kullanılan bir hesap değildir. Dönem içinde **760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri** hesabında izlenen pazarlama ve satış giderleri dönem sonunda 761 no.lu hesap vasıtasıyla bu hesaba yansıtılır.

İşleyişi

Dönem sonlarında 761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma hesabının alacağı karşılığı bu hesap borçlandırılır. Daha sonra alacaklandırılarak **690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI** hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

631 – PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)

631-01 Yurtiçi Pazarlama ve Satış Giderleri

631-02 Yurtdışı Pazarlama ve Satış Giderleri

Örnekler

1- İşletmenin 31.12.2..... tarihi itibarıyla, 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabının borç bakiyesi

25.000,00 TL'dir. Hesapla ilgili yansıtma işlemi yapılmıştır.

2- Aynı gün, 631 no.lu hesap kapatılmıştır.

31.12.2...			
1	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-) 761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI Pazarlama ve Satış Giderlerinin Yansıtma İşlemi	25.000,00	25.000,00
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-) Hesabın Kapatılması	25.000,00	25.000,00

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
1	25.000,00	2	25.000,00
	25.000,00		0,00

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI (-)

Dönem içinde kullanılan bir hesap değildir. Dönem içinde **770 Genel Yönetim Giderleri** hesabında izlenen genel yönetim giderleri dönem sonunda 771 no.lu hesap vasıtasıyla bu hesaba yansıtılır.

İşleyişi

Dönem sonlarında 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesabının alacağı karşılığı bu hesap borçlandırılır. Daha sonra alacaklandırılarak **690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI** hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

632 – GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)

632-01 İşyerleri Genel Yönetim Giderleri

632-02 Genel Müdürlük Gider Payı

Örnekler

1- İşletmenin 31.12.2..... tarihi itibarıyla, 770 Genel Yönetim Giderleri hesabının borç bakiyesi 50.000,00 TL'dir. Hesapla ilgili yansıtma işlemi yapılmıştır.

2- Aynı gün, 632 no.lu hesap kapatılmıştır.

31.12.2			
1	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-) 771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS. Genel Yönetim Giderlerinin Yansıtma İşlemi	50.000,00	5.000,00
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-) Hesabın Kapatılması	50.000,00	50.000,00

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	
1	50.000,00
2	50.000,00
	50.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
2	50.000,00
	50.000,00
	0,00

653 KOMİSYON GİDERLERİ HESABI (-)

İşletmenin, diğer olağan faaliyetleriyle ilgili olarak acente, temsilci ve benzeri işletmelere ödediği komisyon giderlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Tahakkuk eden komisyon giderleri bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

653 – KOMİSYON GİDERLERİ HESABI (-)

653-01 Komisyon Giderleri

Örnekler

- 1- İşletme, Caner Tic. Ltd.Şti.'ne, müşteri bulunmasına ve malın satılmasına aracılık ettiği için 1.500,00 TL komisyon ödemiştir. KDV % 18
- 2- Komisyon Giderleri hesabı, 31.12.2..... tarihinde kapatılmıştır.

31.12.2			
1	653 KOMİSYON GİDERLERİ HS. (-) 653-01 Komisyon Giderleri 1.500,00 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA HESABI Caner Ltd.Şti.'ne Ödenen Komisyonun Kaydı.	1.500,00 270,00	1.770,00
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 653 KOMİSYON GİDERLERİ HS. (-) 653-01 Komisyon Giderleri 1.500,00 Komisyon Giderleri Hesabının Kapatılması	1.500,00	1.500,00

653 KOMİSYON GİDERLERİ HS. (-)	
1	1.500,00
2	1.500,00
	1.500,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
2	1.500,00
	1.500,00
	0,00

654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI (-)

Aktifle ilgili olarak ayrılan karşılık giderlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Ayrılan karşılıklar hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap 690 Dönem Kar veya Zararı Hesabına aktarılarak kapatılır.

Örnekler

- 1- İşletme 31.12.2..... tarihinde 6.000 TL tutarında bir alacak senedini ödenmediği için protesto ettirmiş ve bu senedi şüpheli hale getirmiştir.
- 2- Aynı gün bu alacağın tamamı için karşılık ayrılmıştır.
- 3- Karşılık Giderleri hesabı, 31.12.2..... tarihinde kapatılmıştır.

31.12.2			
1	128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR 121 ALACAK SENETLERİ Alacak Senedinin Şüpheli Hale Gelmesi	6.000,00	6.000,00
2	654 KARŞILIK GİDERLERİ 654-01 Şüpheli Alacak Karşılıkları 129 ŞÜP. TİC. ALACAKLAR KARŞILIĞI Şüpheli Senet İçin Karşılık Ayrılması	6.000,00	6.000,00
3	690 DÖNEM KARI veya ZARARI 654 KARŞILIK GİDERLERİ 654-01 Şüpheli Alacak Karşılıkları Karşılık Giderleri Hesabının Kapatılması	6.000,00	6.000,00

655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI HESABI (-)

Menkul kıymet satışında (hisse sendi, tahvil vb.); satış değerinin, alış bedelinden düşük olması durumunda, aradaki olumsuz fark bu hesaba alınır. Yani menkul kıymet satışlarından doğan zararlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi

Menkul kıymetler satıldığında, satış değeri ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark (zarar) bu hesaba borç olarak kaydedilir. Dönem sonunda, hesap alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

655 – MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)

655-01 Hisse Senedi Satış Zararları

655-02 Devlet Tahvili Satış Zararları

655-03 Hazine Bonosu Satış Zararları

655-04 Diğer Menkul Kıymetler Satış Zararları

Örnekler

- 1- İşletme, elinde bulunan 15.000,00 TL'lik hisse senedini 13.000,00 TL'ye satmıştır. Bedel işletmenin banka hesabına işlenmiştir.
- 2- İşletme, 31.12.2.....'te Menkul Kıymet Satış Zararları hesabını kapatmıştır.

102 BANKALAR HESABI		13.000,00	
655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)		2.000,00	
1	655-01 Hisse Senedi Satış Zararı <u>2.000,00</u>		
110 HİSSE SENETLERİ HESABI			15.000,00
15.000 TL'lik Hisse Senedinin 13.000,00 TL'ye Satılması			
31.12.2			
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		2.000,00	
655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)			2.000,00
2	655-01 Hisse Senedi Satış Zararı <u>2.000,00</u>		
Men.Kıymet Satış Zararları Hesabının Kapatılması			
655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
1	2.000,00	2	2.000,00
	2.000,00		0,00

656 KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-)

Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre; işletmenin dönem içerisinde döviz cinsinden olan banka cari hesaplarıyla, döviz tevdiat hesaplarının hareketleriyle, alıp ve sattığı yabancı paralar ile dönem sonunda, yabancı para cinsinden kasa, banka hesapları hareketleri ile mevcutlarını değerlemesi sonucu ortaya çıkan olumsuz kur farkları bu hesaba kaydedilir. **İşleyişi** Kambiyo işlemlerinden (yerli parayla yabancı paranın el değiştirmesi) doğan zararlar bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda hesap alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

656 – KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-)

656-01 Döviz Satış Zararları

656-02 Döviz Değerleme Zararları

Yurtiçi veya yurtdışı mal ve hizmet alış-satışlarına bağlı olarak ticari alacak ve borçların tahsilatı veya ödenmesi sırasında ortaya çıkan olumsuz kur farkları bu hesapta izlenmez. Bu tür kur farkları ilgili alış veya satış hesabına kaydedilir.

Örnekler

1- İşletme, daha önce 1\$=2,25 TL'den aldığı 30.000,00\$'ı 1\$=2,15 TL'den döviz bürosuna satmış TL'ye çevirmiştir.

2- İşletme, 31.12.2.....'te Kambiyo Zararları hesabını kapatmıştır.

Döviz Alış Tutarı	30.000,00 \$ x 2,25 =	67.500,00
Döviz Satış Tutarı	30.000,00 \$ x 2,15 =	64.500,00
Kambiyo Zararı		-3.000,00

1	100 KASA HESABI 100-01 TL Kasası 40.500,00	40.500,00	
	656 KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-) 656-01 Döviz Satış Zararı 3.000,00	3.000,00	
	100 KASA HESABI 100-02 Dolar Kasası 43.500,00		43.500,00
	1\$=2,15 TL iken 30.000,00 \$ Satışı		
	31.12.2		
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	3.000,00	
	656 KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-) 656-01 Döviz Satış Zararı 3.000,00 Kambiyo Zararları Hesabının Kapatılması		3.000,00

656 KAMBİYO ZARARLARI HESABI (-)	
1	3.000,00
	3.000,00
2	3.000,00
	3.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
2	3.000,00
	3.000,00
	0,00

657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ HESABI (-)

İşletmenin diğer olağan faaliyetleriyle ilgili senetli alacak ve borçlarına ait reeskont giderlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Dönem sonlarında alacak senetleri üzerinden hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba borç kaydedilir. Yılsonunda (31.12....) 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına devredilerek kapatılır.

Örnekler

1- 40.000 TL nominal değerli 72 gün vadeli bir *alacak senedi* işletmenin aktifinde yer almaktadır. Söz konusu senette faiz oranı % 12 olarak belirtilmiştir. 31.12.2..... tarihi itibarıyla hesaplanması gereken reeskont tutarı ve yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

2- İşletme, 31.12.2.....'te Reeskont Faiz Gelirleri hesabını kapatmıştır.

$$R = (A.n.t) / (36.000 (n.t))$$

$$R = (40.000 \times 12 \times 72) / (36.000 + (12 \times 72)) = 34.560.000 / 36.864 = 937,50 \text{ TL}$$

31.12.2...			
1	657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-) 657-01 Alacak Senetleri Reeskontu 122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-) Alacak Senetleri Reeskont Kaydı	937,50	937,50
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 657 REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-) 657-01 Alacak Senetleri Reeskontu Reeskont Faiz Giderleri Hesabının Kapatılması	937,50	937,50

659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerle ilgili gider ve zararların izlendiği hesaptır

İşleyişi

Bu tür giderler yapıldıkça hesap borçlandırılır. Dönem sonunda alacaklandırılarak 690 *DÖNEM KARI VEYA ZARARI* hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

659 – DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

659-01 Fatura Edilecek Giderler

659-02 Verilen Ciro Primleri

659-03 Değersiz Alacaklar

659-04 Diğer Olağan Gider ve Zararlar

Örnekler₁- İşletme, müşterisi Ozan Tic. Koll.Şti.'ne 6.000,00 TL'lik ciro primi tahakkuk ettirmiş ve karşılığında aynı tutarda bedelsiz mal göndermiştir. KDV % 18- 659 no.lu hesap, 31.12.2.....tarihinde kapatılmıştır.

1	659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-) 659-01 Ciro Primleri <u>6.000,00</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 120 ALICILAR HESABI 120-01 Ozan Tic. Koll.Şti. <u>7.080,00</u> Ciro Priminin Tahakkuk Ettirilmesi	6.000,00	1.080,00	7.080,00
2	120 ALICILAR HESABI 120-01 Ozan Tic. Koll.Şti. <u>7.080,00</u> 600 YURTIÇI SATIŞLAR 391 HESAPLANAN KDV Ciro Primine Karşılık Bedelsiz Mal Gönderilmesi	7.080,00		6.000,00 1.080,00
3	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS. 659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-) 659-01 Ciro Primleri 6.000,00 Satıştan İadeler Hesabının Kapatılması	6.000,00		6.000,00
659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)		690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		
1	6.000,00	6.000,00	3	6.000,00
	6.000,00	6.000,00		6.000,00
				0,00

66o KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

Dönem içinde kullanılan bir hesap değildir. Dönem içinde **78o Finansman Giderleri** hesabında izlenen finansman giderleri dönem sonunda 781 no.lu hesap vasıtasıyla bu hesaba yansıtılır.

İşleyişi

Dönem sonlarında 781 Finansman Giderleri Yansıtma hesabının alacağı karşılığı bu hesap borçlandırılır. Daha sonra alacaklandırılarak **69o DÖNEM KARI VEYA ZARARI** hesabına devredilir ve kapatılır.

Bir yılı aşan borçlanmalarla ilgili borçlanma giderleri **661 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri** hesabında izlenir.

Bölümlenmesi

66o – KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

66o-01 Bankalara Verilen Faiz ve Komisyonlar

66o-02 Kur Farkları

Örnekler

1- İşletmenin 31.12.2..... tarihi itibarıyla, 78o Finansman Giderleri hesabının borç bakiyesi 10.000,00 TL'dir. Hesapla ilgili yansıtma işlemi yapılmıştır.

2- Aynı gün, 66o no.lu hesap kapatılmıştır.

31.12.2...			
1	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	
	781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI		10.000,00
Finansman Giderlerinin Yansıtma İşlemi			
31.12.2...			
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	10.000,00	
	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)		10.000,00
Hesabın Kapatılması			

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	
1	10.000,00
2	10.000,00
	10.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
2	10.000,00
	10.000,00
	0,00

681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)

Cari dönemden önceki dönemlere ait olan ve bu dönemlerin mali tablolarına hata veya unutma nedeniyle yansıtılmayan giderleri izlendiği hesaptır.

İşleyişi

Önceki dönemlere ait olup, cari dönemde ortaya çıkan gider ve zararlar bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

681 – ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)

681-01 Önceki Dönem Faiz Giderleri

681-02 Önceki Dönem Alışla İlgili Giderler

681-03 Önceki Dönemlere Ait Diğer Gider ve Zararlar

Örnekler

1- İşletme, 2..... yılında şüpheli hale gelen ve 128 no.lu hesaba aldığı 5.000,00 TL'lik alacağın 15.08.2..... tarihli icra sonucuna göre, tahsilinin imkansız hale geldiği anlaşılmıştır. 2- 681 no.lu hesap 31.12.2.....'te kapatılmıştır.

15.8.2....			
1	681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)	5.000,00	
	128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR		5.000,00
Önceki Döneme Ait Şüpheli Alacağın Tahsil Edilememesi			
31.12.2....			
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	5.000,00	
	681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)		5.000,00
Hesabın Kapatılması			

681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)	
1	5.000,00
2	5.000,00
	5.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
2	5.000,00
	5.000,00
	0,00

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

Yukarıda tanımlanan hesapların kapsamı dışında kalan, diğer olağandışı gider ve zararlardan oluşur.

İşleyişi

Olağandışı gider ve zarar oldukça hesap borçlandırılır. Dönem sonunda alacaklandırılarak 690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI hesabına devredilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

689 – DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

689-01 Duran Varlık Satış Zararları

689-02 Tazminat ve Ceza Giderleri

689-03 Bağış ve Yardımlar

689-04 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler

689-04-001 Para, Vergi Cezaları ile Gecikme Faizi ve Zammı

689-04-002 Kasa Noksanları

689-04-003 Belgelendirilemeyen Giderler

689-04-004 Çalınan Para ve Mal Bedelleri

689-04-005 Özel İletişim Vergisi

689-05 Değerini Kaybeden Mallar

Örnekler

- İşletme, aktifteki kayıtlı değeri 20.000,00 TL, Birikmiş Amortismanı 5.000,00 TL olan bir demirbaşı peşin parayla 12.000,00 TL'ye satmıştır. KDV %18
- İşletme, 31.12.2.....'te 689 no.lu hesabı kapatmıştır.

100 KASA HESABI	14.160,00	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)	5.000,00	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	3.000,00	
1 689-01 Duran Varlık Satış Zararı 3.000,00		
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		20.000,00
391 HESAPLANAN KDV		2.160,00
Demirbaş Satışı		
31.12.2....		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	3.000,00	
2 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		3.000,00
Hesabın Kapatılması		

689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	
1 3.000,00	3.000,00 2
3.000,00	3.000,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	
2 3.000,00	
3.000,00	0,00

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HESABI

Dönem içinde kullanılan bir hesap değildir. Dönem sonlarında, sonuç hesaplarında yer alan gelir ve gider hesaplarının aktarıldığı hesaptır. Diğer bir ifadeyle, dönem sonunda 600-689 no.lu hesapların tamamı 690 Dönem Karı veya Zararı hesabına aktarılarak kapatılır.

Gelir hesapları bu hesabın alacağına, gider hesapları borcuna kaydedilir. Hesabın bakiyesi (kalanı) vergi öncesi karı veya zararı gösterir. Şöyle ki; hesap alacak bakiyesi veriyorsa KAR, borç bakiye veriyorsa ZARAR gösterir.

İşleyişi

Dönem sonunda, gelir hesapları borçlandırılır, bu hesap alacaklandırılır. Gider hesapları alacaklandırılır, 690 borçlandırılır.

Bu hesap çift yönlü olarak, hem borç bakiyeli hem de alacak bakiyeli olarak çalışan bir hesaptır. Hesap borç bakiye veriyorsa zarar, alacak bakiye veriyorsa kar gösteriyor demektir.

Hesap bakiyesine göre, 691 no.lu hesaplara karşılaştırılarak 692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI hesabına devredilerek kapatılır.

Bölümlenmesi

Hesap, ana hesap bazında izlenebilir.

Örnekler

İşletmenin 01.01.2..... – 31.12.2..... dönemine ilişkin sonuç hesaplarının tutarları (bakiyeleri) aşağıdaki gibidir. Hesapların kapanış işlemlerini yapınız.

600 Yurtiçi Satışlar	400.000,00
601 Yurtdışı Satışlar	100.000,00
610 Satıştan İadeler (-)	20.000,00
611 Satış İskontoları (-)	26.000,00
620 Satılan Mamuller Maliyeti (-)	150.000,00
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	200.000,00
630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)	15.000,00
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	15.000,00
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	50.000,00
642 Faiz Gelirleri	15.000,00
643 Komisyon Gelirleri	6.000,00
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	4.000,00
656 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	2.000,00
659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	3.000,00
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	9.000,00
679 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	25.000,00
689 Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	10.000,00

31.12.2....			
1	600 YURTIÇI SATIŞLAR	400.000,00	
	601 YURTDIŞI SATIŞLAR	100.000,00	
	642 FAİZ GELİRLERİ	15.000,00	
	643 KOMİSYON GELİRLERİ	6.000,00	
	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	4.000,00	
	679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	25.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		550.000,00
Gelir Hesaplarının Kapatılışı			
31.12.2....			
2	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	500.000,00	
	610 SATIŞTAN İADELER (-)		20.000,00
	611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)		26.000,00
	620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)		150.000,00
	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)		200.000,00
	630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)		15.000,00
	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)		15.000,00
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)		50.000,00
	656 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)		2.000,00
	659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)		3.000,00
	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERKLERİ (-)		9.000,00
689 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)		10.000,00	
Gider Hesaplarının Kapatılması			

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		
2	500.000,00	550.000,00
	500.000,00	550.000,00
Alacak Bakiye = 50.000,00 YTL (KAR)		

Kar Olması Durumu ve Net Karın Bulunuşu

Sonuç hesaplarının 690 no.lu hesaba devri tamamlanınca, 690 no.lu hesap eğer alacak bakiyesi veriyorsa kar oluşmuş demektir. Bu aşamada hesaplanan işletme karı üzerinden dönem vergisini hesaplayıp, karşılık kaydının yapılması gerekir.

Dönem vergisi karşılık kaydını yaptıktan sonra, 690 no.lu hesap borçlandırılarak kapatılır. Karşısında 691 ve 692 no.lu hesaplar alacaklandırılır. Böylece, dönem karından, hesaplanan vergi düşülüp *net kar* hesaplanmış ve ilgili hesaba alınmış olur.

Zarar Olması Durumu ve Net Zarar

Sonuç hesaplarının 690 no.lu hesaba devri tamamlanınca, 690 no.lu hesap eğer borç bakiyesi veriyorsa zarar oluşmuş demektir. Bu aşamada, zarar olduğu için vergi hesaplanması söz konusu olmayacağından, 690 no.lu hesap alacaklandırılarak kapatılır. Karşılığında 692 no.lu hesap borçlandırılır. Böylece bulunan zarar, net zarar olarak 692 no.lu hesabın borcuna aktarılmış olur.

Örnek

31.12.2..... tarihinde sonuç hesaplarının kapatılması sonucu 690 Dönem Karı veya Zararı hesabının 50.000,00 TL borç bakiyesi verdiği görülmüştür. Bunun üzerine 690 no.lu hesap kapatılmıştır.

690 Dönem Karı veya Zararı hesabı 50.000,00 TL borç bakiye verdiği göre, işletmenin dönem net zararı da 50.000,00 TL'dir.

31.12.2....		
1	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.	50.000,00
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	50.000,00
	Net Zararın Bulunuşu (690 Hesabın Kapatılışı)	

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
50.000,00	50.000,00
50.000,00	50.000,00

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.	
50.000,00	
50.000,00	

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HESABI (-)

Kurumlar Vergisi yükümlüsü olan işletmeler *dönem karı üzerinden ödeyecekleri vergiyi* hesaplayıp, dönem karından indirmek durumundadırlar. Hesaplanan Kurumlar Vergisi, dönem sonu itibarıyla bir *borç* niteliğinde olmadığından *karın netleştirilmesi* karşılık ayrılması yoluyla gerçekleştirilir. Hesaplanan Kurumlar Vergisi karşılıkları, hesapta takip edilir.

Bireysel işletmelerle şahıs şirketlerinde (Kollektif ve Adi Komandit Şirketler) vergi yükümlüsü işletme sahibi yada ortaklar olduğundan, bu işletmelerde dönem karı üzerinden vergi karşılığı ayrılması söz konusu değildir.

İşleyişi

Dönem karı üzerinden, dönem sonlarında hesaplanan Kurumlar Vergisi ve diğer yasal yükümlülükler bu hesaba, 370 No.lu hesabın alacağı karşılığında borç kaydedilir. Daha sonra hesap alacaklandırılarak 690 no.lu hesaba mahsup edilir ve kapatılır.

Bölümlenmesi

691 – DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YUKUMLULUK KARŞILIKLARI (-)

691-01 Kurumlar Vergisi

692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HESABI

Vergi sonrası *net karın ya da zararın* kaydedildiği hesaptır.

İşleyişi

690 no.lu hesap alacak bakiyesi veriyorsa yani kar oluşmuşsa, oluşan kar üzerinden vergi karşılığı hesaplanıp 691 no.lu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem karından (vergi öncesi kar) vergi düşüldükten sonra kalan tutar bu hesaba net kar olarak alacak kaydedilir. Yani net karlar bu hesabın alacağına kaydedilir.

690 no.lu hesap borç bakiye veriyorsa yani zarar oluşmuşsa, bu tutar 690 no.lu hesabın alacağı karşılığı bu hesaba borç kaydedilir. Yani, net zarar bu hesabın borcuna kaydedilir.

Eğer net kar oluşmuşsa; hesap borçlandırılarak kapatılır ve bilanço hesabı olan 590 *DÖNEM NET KARI* Hesabının alacağına devredilir. Eğer net zarar oluşmuşsa; hesap alacaklandırılarak kapatılır ve bilanço hesabı olan 591 *DÖNEM NET ZARARI* hesabının borcuna devredilerek kapatılır.

3. MALİYET HESAPLARI

1 sıra numaralı Muhasebe Uygulama Genel Tebliği ile işletmelere 7/A ve 7/B olmak üzere iki farklı maliyet hesapları seçeneği sunulmuştur. Söz konusu tebliğle belirli bir işletme büyüklüğü ölçüsünü aşan işletmelerin 7/A seçeneğini, bu büyüklüğün altında kalan işletmelerin ise 7/B seçeneğini veya istemeleri halinde 7/A seçeneğini kullanabilecekleri

7. sınıfı teşkil eden maliyet hesapları iki farklı seçeneği içererek bir biçimde dizayn edilmiştir. Buna göre; 70-78 nolu grupların hesapları 7/A seçeneğini; 79. grubun hesapları ise 7/B seçeneğini oluşturmaktadır. Maliyet hesapları sınıfının kebir düzeyindeki hesapları 7/A için fonksiyon esasına; 7/B seçeneği için ise çeşit esasına uygun olarak belirlenmiştir.

Gider Çeşitleri: Mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder. Gider çeşitleri 0-7 kodları arasında yer almaktadır.

- 0- İlk medde malzeme giderleri
- 1- İşçi ücret ve giderleri
- 2- Memur ücret ve giderleri
- 3- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
- 4- Çeşitli giderler
- 5- Vergi resim ve harçlar
- 6- Amortismanlar ve tükenme payları
- 7- Finansman giderleri

Gider Yerleri: Üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetin oluşturulduğu, örgütün bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder.

Gider yerleri dokuz ana grup başlığı altında toplanmıştır. Bunlar:

- 10 Esas üretim yerleri,
- 20 Yardımcı üretim gider yerleri,
- 30 Yardımcı hizmet gider yerleri,
- 40 Üretim yerleri yönetimi gider yerleri,
- 50 Araştırma geliştirme gider yerleri,
- 60 Pazarlama satış ve dağıtım gider yerleri,
- 70 Yönetim gider yerleri,
- 80 Finansman gider yerleri,
- 90 Yapılmakta olan yatırım gider yerleridir

Bu uygulamada, yardımcı defterlerde izlenecek gider çeşitleri 0-7 sayılı hesaplarda, gider yerleri ise 10-99 sayılı hesaplarda gösterilmelidir.

7/A ve 7/B Seçenekleri

1, 2, 3 sıra nolu muhasebe sistemi uygulamam genel tebliğlerinde yazılı hadlerin altında kalan küçük üretim ve hizmet işletmeleri ve ticaret işletmelerinin kullanabilecekleri 7/B seçeneğinde 790 - 799 arasında kalan hesaplar çeşit esasına göre belirlenmiştir. 7/A seçeneğinde ise giderler esas defterlerde fonksiyon esasına göre kaydedilir. Eş zamanlı kayıt yönteminin kullanılması önerilen bu uygulamada, giderler yapıldıkları anda ilgili defteri kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken; söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. Gider çeşitlerinin izleneceği yardımcı defter kayıtlarının, giderlerinin ait oldukları gider yerlerini de gösterecek şekilde tutulması durumunda yöntem durumunda yöntem amacına uygun biçimde yürütülmüş olacaktır. Bu kayıt yönteminde giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine, hem de gider yerlerine göre izlendiğinden muhasebe kayıtlarının azaltılmasına ve her kademenin üretim ve hizmet maliyetlerinin belli bir düzen içinde oluşturulmasına olanak sağlamaktadır.

Bu durum aynı görüntüyü cepheden, yandan cepheden, yandan, üstten çeken TV kameralarından seyrettiğimiz görüntülere benzetebiliriz. Ancak kullanım amaçlarına gelince durum çok farklıdır. Falanca tarihte inşaat şirketine alınan 200 torba çimento bir yandan fonksiyon hesaplarına gider olarak kaydedilecek, aynı zamanda bir ikinci boyutta A şantiyesinin çimento gideri olarak o

şantiyenin giderlerine kaydedilecek ve bir üçüncü boyutta o inşaat şirketinin toplam şantiyelerinin çimento gider çeşidi olarak kaydedilecektir. Bu üçlü kayıt 7/A seçeneğini uygulayanlar için mecburidir.

Eş Zamanlı Kayıt Sistemi

Giderlerin muhasebe kayıtlarını yaparken aynı zamanda yardımcı defterlere de gider çeşidi ve gider yeri kayıtlarının yapılması demektir.

1 sıra nolu tebliğde "Gider çeşidi hesaplarının işleyişi" isimli bölümde, "Eş zamanlı kayıt yöntemini uygulayan işletmelerde giderler tahakkuk ettikçe ilgili fonksiyonel hesaplarına kaydedilirken, aynı anda yardımcı defterlerdeki söz konusu çeşit hesaplarına da kaydedilir. Gider çeşitlerinin izlendiği yardımcı defter kayıtlarının gider yerlerini de gösterecek biçimde tutulması esastır" denilmektedir. Demek ki 7/A seçeneğini uygulayan işletmelerde bahsedilen yardımcı defterlerin varlığı da zorunludur.

7/A SEÇENEĞİ HESAPLARI

Bu hesaplara mal ve hizmet ile ilgili giderler kaydedilir. Diğer bir ifade ile, işletmenin faaliyetlerinin yürütülmesinde ortaya çıkan gider ve genel giderlerin kaydedildiği ve izlendiği hesaplardır.

Bu uygulamada, maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenmiştir;

İŞLETME FONKSİYONLARI

GİDER GRUPLARI

Mamul Üretimi	→	{ 70 – Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları 71 – Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri 72 – Direkt İşçilik Giderleri 73 – Genel Üretim Giderleri
Hizmet Üretimi	→	74 – Hizmet Üretim Maliyeti
Araştırma	→	75 – Araştırma Geliştirme Giderleri
Pazarlama	→	76 – Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
Yönetim	→	77 – Genel Yönetim Giderleri Finansman
Finansman	→	78 – Finansman Giderleri

Bu hesaplarda toplanan giderler, dönem sonlarında *yansıtma hesapları* yardımıyla yarı mamul veya gelir tablosu hesaplarına aktarılır. Maliyet hesapları hiçbir şekilde Gelir Tablosunda ve Bilançoda yer almazlar.

Bu hesaplar borçlu çalışan hesaplardır. Bir gider oluştuğunda ilgili maliyet hesabının borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında alacaklandırılarak, yansıtma hesapları karşılığı kapatılırlar.

710 – DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI

Bu giderler, *esas üretim gider yerleri* ile ilgili olup, mamulün bünyesine giren, mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesaplarda izlenir. Kısaca, mamul üretiminde kullanılan (harcanan) hammadde tutarlarının izlendiği hesaptır.

Kullanılış amaçları ve imalata yüklenme şekilleri bakımından ikiye ayrılır;

1- **Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri:** Üretim sırasında kullanılan ilk madde ve malzemedan mamul bünyesine giren, mamulün temel yapısını oluşturan ve her mamul için ne kadar harcandığı doğrudan doğruya mümkün olan ilk madde ve malzemeyi oluşturur. İlk madde ve malzeme giderleri 710 *Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri* hesabına kaydedilir. *Örneğin*, ayakkabı üretiminde kullanılan deri, kösele ve taban, gömlek üretiminde kullanılan kumaş direkt ilk madde ve malzemedir.

2- **Endirekt Malzeme Giderleri:** Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri dışında kalan ve üretimde kullanılan ya da üretimin gerçekleşmesi için harcanan her türlü madde ve malzeme endirekt malzeme giderlerini meydana getirir. Endirekt malzeme giderleri *Genel Üretim Giderleri* kapsamına girer ve üretilen mamullere *dolaylı* olarak yüklenir. Bu tip giderler 730–*Genel Üretim Giderleri* hesabına kaydedilir. Endirekt malzeme giderlerini oluşturan iki tip malzeme vardır;

- a. **Yardımcı Malzeme:** Mamulün bünyesine giren ancak miktar ve değer olarak mamulün temel yapısını oluşturmayan, direkt ilk madde ve malzemenin mamul haline dönüşmesini sağlayan maddelerdir. *Örneğin*, konfeksiyonda dikiş ipliği, mobilya ve ayakkabı imalatında tutkal ve boya yardımcı malzemedir.
- b. **İşletme Malzemesi:** Üretilen mamul bünyesine girmeyen ancak üretim esnasında harcanan maddelerdir. *Örneğin*, üstüüp, temizlik tozu gibi temizlik malzemeleri, kablo, şalter gibi elektrik malzemeleri, tahta, kağıt gibi ambalaj malzemeleri, yağlama malzemeleri büro malzemeleri, gıda malzemeleri işletme malzemesidir.

İşleyişi

Dönem içinde kullanılmak üzere ana ve yardımcı üretim yerlerinde ambardan çekilen (sarf edilen) direkt maddeler (hammaddeler) bu hesabın borcuna, 150-İLK MADDE VE MALZEME HESABININ alacağına kaydedilir.

Üretim döneminin sonunda bu hesap, 711- DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI ile karşılaştırılarak kapatılır. Üretim tamamlandığında 711 nolu hesap 151- YARI MAMUL-ÜRETİM hesabına yansıtılır.

Bölümlenmesi

710 – DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

01 Hammadde Kullanımları

02 İlk Madde Kullanımları

711 - DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

710 - DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ hesabının borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler, üretim tamamlandığında maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında 151 YARI MAMUL - ÜRETİM hesabına borç kaydedilir.

Dönem sonlarında 710 - DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

720 – DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI

Bu giderler *esas üretim gider* yerleri ile ilgili olup, belli bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen *işçilik giderlerini* kapsar. Bu giderler hangi mamul veya mamul grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duyulmadan, işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur.

İşçi Ücret Ve Giderlerinin Saptanması

İşçilik giderleri, genel olarak mamulün üretimindeki emeğin bedelidir. Bu giderlerin tam olarak saptanması, üretimde geçen sürenin tam olarak saptanmasına bağlıdır. İlk madde ve malzeme giderinde olduğu gibi işçilik giderleri de direkt işçilik giderleri ve endirekt işçilik giderleri olmak üzere iki grupta incelenmektedir:

Direkt İşçilik Giderleri: Mamulün temel yapısını oluşturan ilk maddelerin; şeklini, yapısını ve niteliğini değiştiren işçilik giderleridir. Bu işçilik giderleri, ana üretim yerlerinde karşımıza çıkar. Direkt işçilik giderleri, doğrudan doğruya mamulün maliyetine yüklenebilmektedirler. Örneğin; elbise üretiminde dikişçi işçinin ücreti direkt işçilik gideridir.

Endirekt İşçilik Giderleri: Direkt işçilik dışında kalan ve mamule doğrudan doğruya yüklenilmeyen işçilik giderleridir. Bu işçilikler, *yardımcı işçilik* veya *yönetici işçilik* şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Endirekt işçilikler; *ortak üretim giderleri* niteliği taşıdıklarından dönem sonunda mamullere veya gider yerlerine göre dağıtılırlar. Mamule direkt olarak yüklenemeyen işçilik maliyetlerine *endirekt işçilik maliyetleri* denir. Endirekt işçilikler; temizlik, bakım-onarım, nezaret, makine ayarlaması-temizlenmesi, madde-malzeme nakliyesi, boşa geçen zaman işçilikleri, sürücüler, enerji hizmetleri, ustabaşı, bant başı, idari işlerdeki gibi işçiliklerdir. Bu ücretler 730- *Genel Üretim Giderleri* hesabında izlenir.

İşleyişi

Gerçekleşen direkt işçilik maliyetleri hesabın borcuna kaydedilir. Üretim dönemi sonunda hesabın borcuna kaydedilen tutarlar, 721 – *Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabının* alacağı karşılığında 151- *Yarı Mamul – Üretim Hesabına* borç olarak yansıtılırlar.

721 - DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ Hesabı'nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen direkt işçilik giderleri, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında 151 YARI MAMULLER - ÜRETİM Hesabı'na borç kaydedilir. Dönem sonlarında hesap borçlandırılarak 720 Direkt İşçilik Giderleri hesabı ile karşılaştırılır ve kapatılır.

730 – GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI

İşletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlendiği hesaptır. Bu giderlerin;

- Üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliği taşıması,
- Çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak *dağıtım yoluyla* üretim ve hizmet maliyetlerine yansıtılabilir nitelikte olması gerekir.

İşleyişi

Tahakkuk eden giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında 731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI ile karşılaştırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi 730- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ o- Endirekt Madde ve Malzeme Giderleri

001 Endirekt Malzeme Kullanımları

1- İşçi Ücret ve Giderleri (Yardımcı Üretim ve Hizmet Gider Yerleri)

101 Endirekt İşçilik Giderleri (Normal Ücretler)

1- Memur Maaş ve Giderleri

2- Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

300 Elektrik Giderleri

301 Su Giderleri

302 Isıtma Giderleri

304 Haberleşme Giderleri

305 Kurye Giderleri

306 Bakım Onarım Giderleri

4- Çeşitli Giderler

400 Kira Giderleri

401 Sigorta Giderleri

402 Kırtasiye Giderleri

403 Matbaa Giderleri

404 Seyahat Giderleri

408 Dava Giderleri

409 Noter Giderleri

5- Vergi, Resim ve Harçlar

501 Emlak Vergisi

502 Damga Vergisi

504 Harç Pulu Giderleri

6-Amortisman ve Tükenme Payları

7- Finansman Giderleri

Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımı

- Birinci Dağıtım:** Öncelikle işletmede ortaya çıkan ve tüm gider yerleri için ortak yapılan giderler, bir dağıtım katsayısı kullanılarak *tüm esas üretim ve yardımcı gider yerleri ile dönem gider yerlerine dağıtılır*. Bu işleme birinci dağıtım denir.
- İkinci Dağıtım (Tekrar Dağıtım):** Gider yerleri itibariyle birinci dağıtım toplamları belirlendikten sonra *yardımcı hizmet gider yerlerinin toplamları* Esas Üretim Gider Yerlerine tekrar dağıtılır. Böylece tüm giderler esas üretim gider yerlerinde toplanmış olur.
- Üçüncü Dağıtımlar:** Esas üretim gider yerlerinde toplanan Genel Üretim Giderlerinin bu gider yerlerinde üretilen *mamul birimlerine* yüklenebilmesi için yapılan dağıtımdır.

731 - GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

730 – GENEL ÜRETİM GİDERLERİ Hesabı'nın borcuna kaydedilen giderler, bu hesabın alacağı karşılığı 151 – YARI MAMULLER ÜRETİM HESABI hesabına borç kaydedilir. Dönem sonunda 730 Genel Üretim Giderleri hesabıyla karşılaştırılarak kapatılır.

Örnekler

Bir üretim işletmesinin bir üretim dönemine ait genel üretim giderleri aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

- Hammadde ambarından üretim bölümüne 3.000,00 TL'lik endirekt malzeme gönderilmiştir.
- Aynı dönemde üretimle ilgili olarak %18 KDV dâhil 1.180,00 TL'lik elektrik ve % 8 KDV dâhil 2.160,00 TL'lik su faturası ödenmiştir.
- Üretim bölümleri kira gideri olarak brüt kira olan 4.000,00 TL banka hesabından ödenmiştir. Kesilen stopaj oranı %20.
- Üretim dönemi sonunda yapılması gereken yansıtma ve hesap kapatma işlemini yapınız.

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI

Bu hesap, hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesinde kullanılır. *Giderler tahakkuk ettikçe* bu hesaba alınır.

İşleyişi

Hizmet işletmelerinde üretilen hizmetleri için yapılan giderlerin fiili tutarları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap 741- *HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA* hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

Dönem sonlarında bu hesabın borcunda biriken tutarlar, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma hesabı alacaklandırılarak

622 – *SATILAN HİZMET MALİYETİ* hesabına yansıtılır.

741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

Hizmet maliyetini oluşturan giderler, yani 740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı'nın borcuna kaydedilen tutarları bu hesabın alacağı karşılığı 622- *Satılan Hizmet Maliyeti* Hesabının borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap 740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

Örnekler

- Bir otel işletmesinde Nisan ayına ait giderler aşağıdaki gibidir. Giderlerin tamamı firma çeki ile ödenmiştir. (KDV ihmal edilmiştir.)
 - Oda Giderleri 40.000,00 TL
 - Yiyecek Giderleri 60.000,00 TL
 - İçecek Giderleri 20.000,00 TL
 - Çamaşırhane Giderleri 10.000,00 TL

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI	130.000,00	
740 10 Oda Giderleri 40.000,00		
740 11 Yiyecek Giderleri 60.000,00		
740 12 İçecek Giderleri 20.000,00		
740 16 Çamaşırhane Gid. <u>10.000,00</u>		
103 VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E (-)		130.000,00
Nisan ayı işletme giderlerinin ödenmesi		

2- Ay sonunda gerekli yansıtma ve hesap kapatma işlemi yapılmıştır.

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.	130.000,00	
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI		130.000,00
740 10 Oda Giderleri 40.000,00		
740 11 Yiyecek Giderleri 60.000,00		
740 12 İçecek Giderleri 20.000,00		
740 16 Çamaşırhane Gid. <u>10.000,00</u>		
Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının Kapatılması		

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI (-)	130.000,00	
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.		130.000,00
Satılan Hizmet Maliyeti Hesabının Maliyet Kaydı. (Yansıtma)		

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

İşletme; üretilmekte olan mamullerin maliyetini düşürmek, yeni ürün çeşitlerini araştırmak, kullanılan üretim yöntem ve işlemlerini geliştirmek, yeni üretim ve işlemlerini araştırmak, üretimde kullanılan teçhizatı geliştirmek, pazarlama-satış faaliyetlerini geliştirmek, yeni üretim biçimi ve teknolojilerinin işletmede uygulanması amacıyla yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

İşleyişi

Cari yılda yapılan Araştırma ve Geliştirme giderleri bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında alacaklandırılarak, bu hesapta toplanan giderler 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi

750 – ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI

0- İlk Madde ve Malzeme Giderleri

1- İşçi Ücret ve Giderleri

2- Memur Maaş ve Giderleri

3- Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

4- Çeşitli Giderler

5- Vergi, Resim ve Harçlar

6- Amortisman ve Tükenme Payları 7- Finansman Giderleri

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabının Gelir Tablosundan 630- Araştırma Geliştirme Giderleri (-) hesabına yansıtılmasını sağlayan hesaptır.

İşleyişi

Araştırma ve geliştirme giderleri, bu hesabın alacağı karşılığı 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-) hesabının borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır. (750 no.lu hesap alacaklı, 751 no.lu hesap borçlu)

Bölümlenmesi

Bu hesap ana hesap bazında takip edilebilir.

Örnekler

- 1- İşletmenin, araştırma laboratuvarına ait elektrik faturası 3.500,00 TL, doğalgaz faturası 1.500,00 TL'dir. Bu tutarlar % 18 KDV ile birlikte peşin ödenmiştir.
- 2- 31.12.2.....'Te, Araştırma ve Geliştirme Giderlerinin yansıtma işlemi yapılmıştır. 3- 31.12.2.....'te hesaplar kapatılmıştır.

1	750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750-3-01 Elektrik Giderleri 3.500,00 750-3-02 Doğalgaz Giderleri 1.500,00	5.000,00	
	191 İNDİRİLECEK KDV	900,00	
	100 KASA HESABI		5.900,00
	Araştırma Laboratuvarına Ait Giderlerin Ödenmesi		
	31.12.2...		
2	630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS. (-) 751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI	5.000,00	5.000,00
	Araştırma ve Geliştirme Giderlerinin Yansıtma İşlemi		

3	751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI 750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	5.000,00	5.000,00
	Hesapların Kapatılması		
	31.12.2...		

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	
1	5.000,00
3	5.000,00
	5.000,00

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS. (-)	
2	5.000,00
	5.000,00

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HS.	
3	5.000,00
2	5.000,00
	5.000,00

760 PAZARLAMA, SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ

Ticari malların ve mamullerin stoklara alındığı ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren, bu mal veya hizmetin alıcılara teslimine kadar yapılan giderlerin izlendiği hesaptır.

Bu hesapta izlenen pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin başlıcaları; pazarlama yönetimi, pazarlama araştırması, bayiler aracılığıyla satış giderleri, reklam işleri, satışların geliştirilmesi, mamullerin ambarlanması ve teslimi, satış sigorta giderleri, satış nakliye giderleri, numune giderleri, depolama giderleri gibi giderlerdir.

İşleyişi

Mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan fiili harcama tutarları bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında alacaklandırılarak, bu hesapta toplanan giderler 761 *Araştırma, Geliştirme Giderleri Yansıtma* hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

0- İlk Madde ve Malzeme Giderleri

1- İşçi Ücret ve Giderleri

2- Memur Maaş ve Giderleri

3- Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

4- Çeşitli Giderler

5- Vergi, Resim ve Harçlar

6- Amortisman ve Tükenme Payları

7- Finansman Giderleri

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

760- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabının, Gelir Tablosundan 631- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-) hesabına *yansıtılmasını* sağlayan hesaptır.

İşleyişi

Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri, bu hesabın alacağı karşılığı **631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)** hesabının borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır. (760 no.lu hesap alacaklı, 761 no.lu hesap borçlu)

Örnekler

1- İşletme, mallarının tanıtımını yapan reklam firmasına, reklam bedeli olarak %18 KDV dahil 11.800,00 TL ödemeyi banka hesabından yapmış ve faturasını almıştır

2- 31.12.2022'te, Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderlerinin yansıtma işlemi yapılmıştır.

3- 31.12.2022'te hesaplar kapatılmıştır.

1	760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ 760-4-01 Reklam Giderleri <u>10.000,0</u> 191 İNDİRİLECEK KDV 102 BANKALAR HESABI Reklam Gideri Faturasının Ödenmesi 31.12.2....	10.000,00 1.800,00	11.800,00
2	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS. (-) 761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI Pazarlama, Satış Giderlerinin Yansıtma İşlemi 31.12.2...	10.000,00	10.000,00
3	761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI 760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ Hesapların Kapatılması	10.000,00	10.000,00

760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	
1	10.000,00
3	10.000,00
	10.000,00

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS. (-)	
2	10.000,00
	10.000,00

761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.	
3	10.000,00
2	10.000,00
	10.000,00

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI

Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerinin giderleri bu hesapta izlenir. Bu hesap, işletmenin yönetimi için lüzumlu olan fakat ne üretim ne de pazarlama ve satış işleriyle doğrudan doğruya ilgili bulunmayan fonksiyonlar için yapılan giderleri kapsar.

İşleyişi

Yönetim gider yerleri ile ilgili yapılan fiili harcama tutarları bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında alacaklandırılarak, bu hesapta toplanan giderler 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi

770 – GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI

0- İlk Madde ve Malzeme Giderleri

1- İşçi Ücret ve Giderleri

01 Brüt Ücret

02 SGK İşveren Payı

03 İşsizlik Sigortası İşveren Payı

04 SGDP İşveren Payı

2- Memur Maaş ve Giderleri

3- Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

01 Elektrik Giderleri

02 Su Giderler

03 Isıtma Giderleri (Doğalgaz, Kömür vs.)

04 Haberleşme Giderleri (Telefon)

05 Kurye Giderleri

06 Bakım Onarım Giderleri

07 Müşavirlik Giderleri (Serb. Msl. Makz.)

4- Çeşitli Giderler

01 Kira Giderleri

02 Sigorta Giderleri

03 Nakliye Giderleri

04 Numune Giderleri

05 Reklam Giderleri

06 Dava Giderleri

07 Depolama Giderleri

08 Provizyon Masrafları

09 Benzin Giderleri

10 Matbaa Giderleri

11 Noter Giderleri

12 Kırtasiye Giderleri

13 Seyahat Giderleri

14 Diğer Çeşitli Giderler

5- Vergi, Resim ve Harçlar

01 Emlak Vergisi

02 Damga Vergisi

03 Harç Pulu Giderleri

04 Çevre Temizlik Vergisi

05 Motorlu Taşıtlar Vergisi

06 İlan ve Tabela Vergisi

6- Amortisman ve Tükenme Payları

7- Finansman Giderleri

01 Faiz Giderleri

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

770- Genel Yönetim Giderleri hesabının, Gelir Tablosundan **632- Genel Yönetim Giderleri** (-) hesabına *yansıtılmasını* sağlayan hesaptır. **İşleyişi**

Genel Yönetim giderleri, bu hesabın alacağı karşılığı 632 Genel Yönetim Giderleri (-) hesabının borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap, 770 Genel Yönetim Giderleri hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır. (770 no.lu hesap alacaklı, 771 no.lu hesap borçlu)

Bölümlenmesi

Bu hesap ana hesap bazında takip edilebilir.

Örnekler

1- İşletme, tutarı % 18 KDV ve %15 ÖİV dâhil 798,00 TL olan telefon faturasını (KDV 108 TL, ÖİV 90 TL) ve %18 KDV dâhil 1.652,00 TL olan doğalgaz faturasını ödemiştir.

2- 31.12.2.....'te, Genel Yönetim Giderlerinin yansıtma işlemi yapılmıştır. 3- 31.12.2.....'de hesaplar kapatılmıştır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ			
	770-03 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler <u>2.000,00</u>	2.000,00	
	770-3-01 Telefon Giderleri 600,00		
	770-3-02 Doğalgaz Giderleri <u>1.400,00</u>		
1	689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)	90,00	
	689-05 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler 90,00		
	191 İNDİRİLECEK KDV	360,00	
	100 KASA HESABI		2.450,00
	Telefon ve Doğalgaz Faturalarının Ödenmesi		
31.12.2...			
2	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. (-)	2.000,00	
	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		2.000,00
	Genel Yönetim Giderleri Hesabının Yansıtma İşlemi		
31.12.2..			
3	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	2.000,00	
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		2.000,00
	Hesapların Kapatılması		

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	
1	2.000,00
3	2.000,00
	2.000,00

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. (-)	
2	2.000,00
	2.000,00

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	
3	2.000,00
2	2.000,00
	2.000,00

GENEL GİDERLERLE İLGİLİ BAZI KAYITLAR

1. İşyeri Kiralarının Kayıt Edilmesi

Örnek 1

İşletme, işyeri kirasını Caner Ltd. Şti.'ne, Caner Ltd.Şti.'nin düzenlediği fatura karşılığında ödemiştir. Brüt kira bedeli 2.000,00 TL. KDV %18

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ			
	770-4 Çeşitli Giderler <u>2.000,00</u>	2.000,00	
	770-4-01 Kira Giderleri <u>2.000,00</u>		
1	191 İNDİRİLECEK KDV	360,00	
	102 BANKALAR HESABI		2.360,00
	İşyeri Kirasının Ödenmesi		

Örnek 2

İşletme, işyeri kirasını vergi mükellefi olmayan işyeri sahibi Aysun Kızıl'a ödemiştir. Brüt kira bedeli 3.000,00 TL. Stopaj %20

	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		
	770-4 Çeşitli Giderler <u>3.000,00</u>	3.000,00	
	770-4-01 Kira Giderleri <u>3.000,00</u>		
1	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		600,00
	360-01 Stopaj <u>600,00</u>		
	102 BANKALAR HESABI		2.400,00
	İşyeri Kirasının Ödenmesi		

2. Serbest Meslek Makbuzunun Kayıt Edilmesi

Örnek 1

İşletme, mali müşavir Mehmet Karaca'ya, Mehmet Karaca'nın düzenlediği serbest meslek makbuzu karşılığında muhasebe ücretini ödemiştir. Brüt Ücret 1.000,00 TL. KDV %18, Stopaj %20

	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		
	770-3 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler <u>1.000,00</u>	1.000,00	
	770-3-01 Müşavirlik Giderleri <u>1.000,00</u>		
1	191 İNDİRİLECEK KDV	180,00	
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		200,00
	360-01 Stopaj <u>200,00</u>		
	100 KASA HESABI		980,00
	Serbest Meslek Makbuzu Kaydı		

Örnek 2

İşletme, dış ticaret işlemleri karşılığında Ata Gümrük Müşavirliği Ltd.Şti.'ne düzenlenen fatura karşılığında % 18 KDV dahil 1.770,00 TL ödemiştir.

	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		
	770-3 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler <u>1.500,00</u>	1.500,00	
	770-3-01 Müşavirlik Giderleri <u>1.500,00</u>		
1	191 İNDİRİLECEK KDV	270,00	
	100 KASA HESABI		1.770,00
	Gümrük Müşavirlik Giderleri		

3. Gider Makbuzunun Kayıt Edilmesi

Örnek

İşletme, işyerinde yaptırdığı bir tadilat nedeniyle vergi mükellefi olmayan Ali Usta'ya düzenlenen bir gider makbuzu karşılığında tadilat bedelini ödemiştir. Brüt Tutar 3.000,00 TL, stopaj %10

	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		
	770-3 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler <u>3.000,00</u>	3.000,00	
	770-3-01 Bakım-Onarım Giderleri <u>3.000,00</u>		
1	360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		300,00
	360-01 Stopaj <u>300,00</u>		
	100 KASA HESABI		2.700,00
	Gider Makbuzu Kaydı		

780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI

İşletme faaliyetlerinin aksamadan yürütülebilmesi amacıyla borçlanılan tutarlarla ilgili faiz, kur farkları, komisyon ve benzeri giderlerin takip edildiği hesaptır.

İşleyişi

Yapılan fiili finansman faaliyetleri ile ilgili harcamaların tutarları bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında alacaklandırılarak, bu hesapta toplanan giderler 781 *Finansman Giderleri Yansıtma* hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

Bölümlenmesi

780 – FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI

780 – 01 Bankalara Verilen Faiz ve Komisyonlar

780 – 02 Özel Kişi ve Kuruluşlara Verilen Faiz ve Komisyonlar

780 – 03 Kur Farkları

780 – 04 Diğer Finansman Giderleri

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI

780- Finansman Giderleri hesabının, Gelir Tablosundan **660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)** hesabına (veya 661 Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri) *yansıtılmasını* sağlayan hesaptır.

İşleyişi

Finansman giderleri, bu hesabın alacağı karşılığı 660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-) hesabının (veya 661) borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap, 780 Finansman Giderleri hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır. (780 no.lu hesap alacaklı, 781 no.lu hesap borçlu)

Bölümlenmesi

Bu hesap ana hesap bazında takip edilebilir.

Örnekler

1- İşletme, bankadan kullandığı 60.000,00 TL'lik kredi tutarını 5.000,00 TL faizi ile birlikte bankadaki hesabından ödemiştir.

2- 31.12.2022'te, Finansman Giderlerinin yansıtma işlemi yapılmıştır.

3- 31.12.2022'te hesaplar kapatılmıştır.

1	780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS. 780-01 Kredi Faiz Giderleri <u>5.000,00</u>	5.000,00	
	300 BANKA KREDİLERİ HS. 102 BANKALAR HESABI Kredi Anapara ve Faizinin Ödenmesi	60.000,00	65.000,00
	31.12.2...		
2	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-) 781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS. Finansman Giderlerinin Yansıtma İşlemi	5.000,00	5.000,00
	31.12.2...		
3	781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS. 780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS. Hesapların Kapatılması	5.000,00	5.000,00

780 FİNANSMAN GİDERLERİ HS.	
1	5.000,00
	5.000,00
3	5.000,00

660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	
2	5.000,00
	5.000,00

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.	
3	5.000,00
	5.000,00
2	5.000,00

DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

1. Genel Geçici Mizanın Düzenlenmesi

Dönem sonu işlemlerinin ilki Geçici Mizanın düzenlenmesi işlemidir. Envanter işlemlerinden önce çıkarılan mizana *Geçici Mizan* denir. Düzenlenen mizanla, kayıtların yevmiye defterinden defter-i kebire doğru aktarılıp aktarılmadığı kontrol edilir. Geçici mizanla, hesaplara yapılan kayıtların doğruluğu, diğer bir ifade ile yevmiye defterine yapılan kayıtların doğru ve tam bir şekilde defter-i kebire geçirildiği kontrol edilir. Hatalar varsa bulunup düzeltilir. Geçici mizan düzenlenmeden envanter işlemlerine geçilmez.

2. Envanter İşlemleri

Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektedir. Ayrıca; ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutad olmayan malların değerleri tahminen tespit olunur. Envantere alınan iktisadi kıymetler Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirilir. Yukarıda yazılı hükümler ışığında envanter işlemleri iki aşamadan oluşur.

- Mevcutların, alacak ve borçların saymak, ölçmek tartmak suretiyle kesin bir şekilde tespit edilmesi, □ Tespit edilen iktisadi kıymetlerin V.U.K. hükümlerine uygun olarak değerlendirilmesi.

Vergi Usul Kanununda envanterin işe başlama esnasında ve her hesap döneminin sonunda yapılması gerektiği ayrıca büyük mağazalar ve eczanelerin emtia mevcutlarının envanterini üç yılda bir çıkarabilecekleri belirtilmiştir. Yine aynı madde hükümleri ile büyük sanayi işletmelerinin Maliye Bakanlığı'ndan müsaade almaları koşulu ile iki veya üç yılda bir envanter çıkarabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Üzerinden amortisman ayrılan kıymetler, ve bunların amortismanları V.U.K'a göre;

- Envanter defterinin ayrı bir yerinde,
- Özel bir amortisman defterinde,
- Amortisman listelerinde gösterilebilir.

Yine aynı madde hükümlerince Amortisman defteri veya listelerinin kayıtları envanter kaydı hükmündendir. Yukarıdaki esaslara göre kayıtlarda gösterilen iktisadi kıymetlere ait değerler envanter defterine toplu olarak geçirilebilir.

Bilanço gününde yapılan fiili sayım sonuçları ile muhasebe kayıtları arasında farklılıklar yer alması durumunda, değerlemenin doğru yapılabilmesi için bu farkın nedeninin araştırılması gerekir.

Envanter Türleri

- Muhasebe İçi Envanter □ Muhasebe Dışı Envanter

A- Muhasebe Dışı Envanter

Tacirin ticari defterine yazdığı kıymetlerin fiili olarak işletmede olup olmadığının tespiti işlemlerine muhasebe dışı envanter işlemleri denir. Ölçmek, tartmak, saymak ve değerlemek gibi işlerden oluşur.

Aşamaları aşağıdaki gibidir;

1- Varlıkların Miktar Olarak Belirlenmesi: Muhasebede görevlendirilen yetkili kişilerce depo, kasa, cüzdan veya dosya gibi yerlerde saklanan kıymetler envanter günü tek tek sayılır. Sayım işlemi aşağıdaki gibi yapılır.

Hazır Değerlerin Sayımı: Hazır değer nakit değerlerdir. Hazır değerler istenildiği anda her türlü ödemenin yapılmasını sağlayabilen kıymetlerdir. Bunlara örnek olarak TL Kasası, Döviz Kasası, Alınan Çekler ve Bankadaki Mevduat hesaplarını örnek olarak gösterebiliriz. Hazır değerlerin envanteri yapılırken;

- Kasada sayım günü ne kadar para adedi olduğu TL ve döviz cinsleri ayrı ayrı olmak üzere tek tek tespit edilerek sayım listesine yazılır.
- Cüzdanda bulunan çekler sayılarak adedi ve tutarı sayım listesine yazılır.
- Bankadaki mevduat hesaplarında o gün için ne kadar nakit olduğu bankalardan alınan hesap özetleri ile belirlenerek sayım listesine yazılır.

Menkul Kıymetlerin Sayımı: Menkul kıymetler sahibine gelir getiren, rahatlıkla satılabilen ve para gibi piyasada kabul gören hisse senedi, tahvil gibi senetlere denir. Şirketlerin aldığı kıymetli evraklar kasa veya cüzdanda korunur. Kaç adet ve hangi tür senet olduğu bir listeye yazılır.

Menkul değerlerle ilgili envanter listelerinde menkul değerleri ihraç eden işletmelerin adları ve unvanları, menkul değerlerin çeşitleri, serisi ve çıkarılış tarihleri, nominal ve alış bedelleri ilave bilgiler olarak yer alır.

Çıkarılan tahviller envanter listesine çıkarılan tahvillerin serisi, numarası, çıkarılış tarihleri, nominal değerleri, ihraç bedelleri, hangi kanalla satıldıkları, itfa edilen tahviller ve itfa tarihleri belirtilir.

Alacak ve Borçların Sayımı: İşletmelerin diğer kişi ve kuruluşlar ile olan ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan alacaklarına ticari alacak, borçlarına ise ticari borç adı verilir. İşletmelerin ticari faaliyetler dışındaki diğer faaliyetleri sonucu ortaya çıkan diğer alacak ve borçları da söz konusu olabilir.

Senetli ve senetsiz alacak ve borçların miktarı belirlenirken ticari defterler de bakılır. Vadeleri ve tutarları belirlenen senetli ve senetsiz alacak ve borçlar sayım listesine yazılırken karşı tarafın adı ve adresi de yazılır. Senetli borç ve alacaklarda ayrıca senedin nominal değerinin yanısıra varsa faiz oranı da yazılır. Bilançoda yer alan yabancı kaynaklar işletmenin borç aldığı kişi ve kuruluşları ifade eder. Alınan borç, senetli veya senetsiz olabilir. Senetli ve senetsiz borçlar ayrı ayrı tespit edilerek sayım listelerine yazılmalıdır. Şayet, borç bir bankadan kredi şeklinde alınmış ise bankadan hesap özeti alınarak hesabın durumu netleştirilmelidir.

Stokların Sayımı: Üretim yapan işletmeler satın aldıkları hammadde ve yardımcı maddeleri, ürettikleri mamul ve yarı mamulleri stok kartlarına işleyerek veya bilgisayar paket programları ile takip ederler. Fiili olarak işletmenin ne kadar mamul ürettiği, ne kadar hammaddesinin veya yardımcı maddesinin (kaç tane, kaç kilo, kaç metre) olduğu sayım listesine gruplandırılarak yazılır.

Maddi Duran Varlıkların Sayımı: Maddi duran varlık, işletmelerde kullanılmak üzere alınan makine, teçhizat, bina, arsa, taşıt, demirbaş gibi kıymetleri ifade eder. Aktifte kayıtlı olan bu varlıkların miktarı ticari defterlere bakılarak belirlenir. Ancak deprem, yangın gibi beklenmeyen durumlarda kaybedilen duran varlıklar listeye yazılmaz. **Duran Varlıklara Amortisman Ayırma:** İşletmenin aktifinde kayıtlı bulunan demirbaşlar, binalar, makineler, tesisler gibi duran varlıklara her yılın sonunda amortisman yapılır. Duran varlıklar ve amortisman işlemleri, amortisman defteri ile veya bilgisayar programları yardımıyla yapılır. Her yıl ayrılan amortismanın rahat takip edilmesi için amortisman defteri tutulur. Hesaplanan amortismanlar ticari defterlere işlenmek sureti ile mali kardan düşülür.

Sayılan varlıkların mevcut miktarları görevlilerce listelere tek tek yazılır. Bu listelere sayım listesi denir. Hazırlanan listelerin özet sonuçları envanter defterine yazılır. Listeler defterler gibi Vergi Usul Kanunu' na göre 5 yıl saklanmalıdır.

2- Dönem İçi Giderlerinin Tespiti: İşletmeler, faaliyetlerini sürdürebilmek için iş yılı içinde bazı masraf ve giderlere katılmak zorundadırlar. Gider, genel geçici mizandan alınarak tespit edilir. Bu iş yılına ait olmayan giderler varsa bunlar toplamdan düşülür. Kalan net giderler tespit edilir.

3- Dönem İçi Gelirlerinin Tespiti: İş yılı içinde giderler olabileceği gibi çeşitli nedenlerden kaynaklanan gelirler de olacaktır. Elde edilen gelir hesaplarına yazılacaktır. Dönem sonunda gelir hesaplarının alacak kalanları toplanarak bu yıla ait olmayan gelirler varsa bunlar çıkarıldıktan sonra net gelirler tespit edilecektir. Gelir ve giderler toplamında önemli olan bu kalemlerin bu iş yılına ait olması ve vergi yasaları açısından kabul edilir olmasıdır.

Kanunen kabul edilmeyen gider veya gelirler dönem sonunda kâr veya zarar hesaplanırken dikkate alınmaz.

B- Muhasebe İçi Envanter

Tespit ve değerlendirme işlemlerinden sonra bulunan neticelerin muhasebe kayıtları ile karşılaştırılarak hesapların gerçek durumu ifade eder duruma getirilmesi işlemine muhasebe içi envanter denir.

Muhasebe içi envanter işlemleri gerekli düzenleyici muhasebe kayıtlarını kapsar. Envanter çıkarılırken muhasebe dışı ve muhasebe içi envanter işlemleri ile iktisadi kıymetler, tespit edilir değerlendirilmesi yapılır ve bulunan envanter neticelerine göre muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi sağlanır.

Böylece muhasebe kayıtlarının envanter neticeleri ile mutabakatı sağlanmış olur.

Muhasebe içi envanter işlemleri aşağıdaki sıra dahilinde yapılır.

- Sayım sonuçları ile geçici mizanı karşılaştırarak farklılıkları bulmak,
- Farklılıkların giderilmesi için gerekli kayıtları yapmak,
- Dönem sonu yansıtma kayıtlarını yapmak,
- Yansıtma ve maliyet hesaplarını kapatmak,
- Gelir tablosunu düzenlemek,
- Gelir tablosu hesaplarını ilgili sonuç hesaplarına devrederek kapatmak,
- Kesin mizanı düzenlemek,
- Kapanış bilançosunu hazırlamak, □ Kapanış kaydını yapmak.

Sayım Listelerine Göre Farklılıkların Tespiti: Muhasebe dışı envanter de yapılan sayım ve değerlendirme sonuçlarını genel geçici mizan ile karşılaştırarak aradaki farklılıkların belirlenmesi, daha sonrada bu farklılıkların giderilmesi için gerekli envanter kayıtlarının yapılması gerekir.

Varlık ve Kaynak Hesaplarının Karşılaştırılarak Denkleştirilmesi:

İşletmenin en son çıkarılan genel geçici mizanındaki hesapların kalanları hesap sırasına göre envanter ve bilanço defterinden (veya listelerden) takip edilerek kontrol edilir. Arada farklılıklar varsa bunların düzeltilmek veya araştırılmak üzere bir kağıda not edilir. Alınan bu notlar kullanılarak hatalar engellenmiş olur. Envanter işlemlerinde hesapların veya sayım sonuçlarının unutulması, atlanması daha büyük hatalara neden olabilir. Aksi halde hesaplanan gelir tablosu, bilanço, mizan ve kâr hatalı hesaplanabilir. Vergi yasalarına göre kâr üzerinden vergi ödenmesini zorunlu kıldığından ödenen verginin hatalı olması vergi suçlarını beraberinde getirir.

Hazır Değerlerin Karşılaştırılması: Mizandaki hesapların sıralaması hesap planına göre yapılır. Bu nedenle mizanda öncelikle hazır değerlere ilişkin hesaplar yer alır. Hazır değerler nakit ve nakde çevrilebilme imkânı hemen olan değerlerdir. (Kasa, banka, alınan çekler vb.). Her hesabın genel geçici mizandaki borç kalanı ile envanter sonucuna ayrı ayrı bakılmalıdır. Fiili sayım sonucu ile hesap kalanı karşılaştırılır. Kalan aynı ise problem yoktur. Farklı ise sayım toplamından mizandaki kalan toplamı çıkarılarak fark hesaplanır. Farklılığın sebebi defterlerde ve belgelerde araştırılır. Sebebi bulunamayan farklılıklar; Fiili sonuç defterdekenden fazla ise sayım fazlası, Fiili sonuç defterdekenden az ise sayım noksanı olarak nitelendirilir. Hesaplanan Noksanlık 197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI HESABINA borç, ilgili hesaba da alacak yazılır. Fazlalıklar ise 397 SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI HESABINA alacak, ilgili hesaba da borçlu yazılır.

Kasa Hesabının Denkleştirilmesi: Fiili Sayım Sonucunun Tutarı = Kasa Hesabının Borç Kalanı. Kasa hesabının borç kalanı mizandan alınır. Kasadaki nakitin sayım toplamı envanter defterinden alınır. Her iki rakam karşılaştırılır. Mizandaki kasa hesabının kalanı büyükse, sayım sonucundan, kasa noksanı vardır. Mizandaki kasa hesabının kalanı küçükse, sayım sonucundan, kasa fazlası vardır.

Kasa Sayım Noksanında Yapılacak İşlemler: Sayım sonucu kasada mizandaki görünen tutardan az toplam tespit edilmiş ise kasa noksanıdır. Noksanlığın sebebinin araştırılmak üzere ilgili hesaplara alınması gerekir. Sebebi bulunamayan noksanlıklar VUK 'a göre gider kabul edilmemektedir. Bu nedenle noksanlık miktarı vergi matrahına eklenir.

Alınan Çeklerin Denkleştirilmesi: İşletmenin başkalarından alacağına karşılık aldığı ticari senetlerden biri de çeklerdir. Çeklerin denkleştirilmesinde dikkat edilmesi tahsili zorlaşmış veya karşılıksız çıkmış olan çeklerdir. Bu şekilde tahsili şüpheli hale gelmiş çekler için (Karşılıksız çıkan çeklerde yasal takip işleminin başlatılması gerekir.) karşılık ayrılması muhasebenin temkinli olma ilkesi gereğidir. Vergi usul kanunu bazı durumlardaki alacakların şüpheli hale geldiğini tanımlamıştır.

Alınan çek veya alacakların şüpheli hale gelmesi aşağıdaki şartlar ile gerçekleşir.

- Alacak ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ile ilgili bir nedenle ortaya çıkmalıdır.
- Ödeme gününde ödenmemiş ve noter kanalı ile istenmiş olmalıdır.

Şüpheli alacağa karşılık ayrılabilmesi için (Yukarıdaki nedenlere ilave olarak) ise:

- Alacak dava yolu ile istenmeli,
- Alacak için bir teminat olmamalı,
- Alacaklı bilanço usulüne göre defter tutmalı,
- Değerleme gününde (Dönem sonunda) tahsilinin zorlaşması gerekir.

Ayrılacak karşılığın tutarı alacağın defterdeki değeri kadardır. Yabancı paralı alacakların şüpheli hale gelmesinde karşılık ayrılırken kur farkları da karşılık miktarına ilave edilir. Alınan çekler de bir alacağı ifade ettiğinden tahsilin imkansız hale gelmesi dönem sonunda karşılık ayrılmasına neden olur. Karşılık ayırma işleminden önce tahsili imkansız hale gelen çekin niteliği şüpheli alacak konumuna dönüştüğünden alınan çekler hesabından çıkarılarak şüpheli alacaklar hesabına aktarılması gerekir.

Bankalardaki Mevduatların Denkleştirilmesi: İşletmeler fazla nakitlerini bankalara açtırdıkları mevduat hesaplarında tutarlar Açtırılan mevduatlar 102- BANKALAR HESABIN 'da izlenir. Dönem sonunda bankadaki mevduat miktarı alınan dekont ile doğrulandıktan sonra dekonta bağlı olarak şirket defterindeki kontrollerden sonra gerekli düzeltme kayıtları yapılır.

Menkul Kıymetlerin Karşılaştırılması: İşletmenin satın aldığı menkul kıymetler 11 ile başlayan kod numaralı hesaplarda izlenmektedir. Dönem sonunda bu hesaplarda kayıtlı menkul kıymetler sayılır. Sayım sonucuna göre piyasadaki 31.12. günü *alış fiyatından* değerlendirilerek aktifte düzeltme kaydı yapılmalıdır. Söz konusu kıymetlerin değer artışları Alınan hisse senetlerinin değeri sürekli değişeceğinden yılın son günü menkul kıymetin piyasada ifade ettiği değere göre muhasebe kayıtları yapılmalıdır.

Alacaklara Karşılık Ayrılması: Alacağın tahsilinin zorlaşması işletmeyi tedbirli olmak zorunda bırakır. Alacağın tahsil edilememesinde hangi kaynaktan bu giderin karşılanacağına karşı tedbir alınır. Alacak miktarı kadar tutar gider yazılarak ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI hesabına kayıt edilir.

Stokların Denkleştirilmesi: Stoklar işletmenin satmak üzere satın aldığı veya satmak üzere ürettiği malzemelerin izlendiği hesaplardan oluşur. Üretilen ürünlerin takip ve envanter işlemi maliyet muhasebesi dersi modüllerinde tanıtılacağından biz alım satım yapılan ürünlerin envanter kayıtlarına değineceğiz.

Satılmak üzere alınan mallar 153-TİCARİ MALLAR Hesabı'nda izlenir. Dönem sonunda yapılan envanter işlemi çeşidi az ürün satan işletmelerde her satış işleminden sonra yapılır. Çok fazla çeşit satan eczacılar gibi işletmeler sayım işini 3 yılda bir yapmaktadırlar.

Her yılın sonunda varsayılan miktara göre maliyet belirlenerek kâr/zarara devir edilir. Ancak ürün çeşidi fazla olan işletmeler yıl sonlarında depolarında kalan mal tutarını sayarak 153-Ticari Mallar Hesabını buna göre denkleştirirler.

Yapılacak denkleştirme işlemi:

- Öncelikle envanter defterinden sayım tutarı alınır.
- Mizandaki ticari malların kalanına bakılır.
- Ticari mallar hesabı üzerinde satılan mal tutarı hesaplanır.
- Satılan mal miktarı ticari malları hesabından çıkarılarak ilgili maliyet hesabına devir edilir.

Maddi Duran Varlıkların Denkleştirilmesi: Maddi duran varlıkların işletmede kullanılmalarına ilişkin yıpranma payları gider olarak işletmenin faaliyet kâr-zararına katılmalıdır. Her yılın yıpranma payı (amortisman) hesaplanarak gider yazılır.

Maddi Olmayan Duran Varlıkların Denkleştirilmesi: Mali duran varlıklar çeşitli uzun vadeli alacaklardan oluşmuştur. Alacaklar için daha önce belirttiğimiz karşılık ayırma ve reeskont işlemi aynı şekilde uygulanır. Mali duran varlıklarda ise değerlendirme işlemine gerek duyulmamıştır. Elde edilen getiriler dönem içinde gelir olarak kayıt edilir.

Kaynak Hesaplarının Denkleştirilmesi: Bildiğiniz gibi kaynak hesapları yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bölümünden oluşur. Yabancı kaynak işletmenin ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla banka ve diğer kuruluşlardan faiz karşılığında aldığı senetli veya senetsiz borçları ifade eder. Alınan uzun vadeli borçların ana para ve faiz ödemeleri takip edilerek envanter işleminde göz önünde tutulmalıdır.

Uzun Vadeli Borçların Ana Para Taksiti ve Faizlerinin Kaydı: Geri ödenme süresi bir yıldan fazla olan kredilerin ve faizleri uzun vadeli borç olarak kabul edilir. Kredi şeklinde çekilen uzun vadeli borçlarda yılsonunda, bir sonraki yıl ne kadar anapara ve faiz ödenecekse bu tutarın uzun vadeli kredi hesabından çıkarılarak kısa vadeli kredi hesabına aktarılması gerekir.

Ödenecek Kıdem Tazminatlarına Karşılık Ayrılması: Kıdem tazminatı çalışan personele iş kanuna göre emeklilik zamanı geldiğinde veya işten çıkarıldıklarında toplu bir ödeme yapılır. Kıdem tazminatı şirketin uzun vadeli borçlarından özellik taşıyan bir hesaptır. Yapılacak ödemenin şirketi olumsuz etkilememesi için her yılsonunda ödenmesi gerek tazminat hesaplanarak karşılık ayrılır. Ödemenin miktarı en son ödenen aylık brüt ücret ile çalışılan yıl çarpılarak hesaplanır.

Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkuklarının Kaydı: Bu yıla ait olan gider veya gelirlerin belirlenerek ilgili hesaplardan düşülmesi gerekir. Yıl içinde ödenen ancak bir sonraki yıla ait olan giderler 280-GELECEK YILLARA AİT GİDERLER HESABINA borç kaydedilir. Gelecek yıllara ait gelirler ise, 281-GELİR TAHAKKULARI HESABINA alacak yazılır. Tahakkukun kelime anlamı gerçekleşme olarak ifade edilebilir. Bu dönem gerçekleşen ancak başka dönemlere ait olan gelirler bu hesaba yazılmalıdır. Dönemin sonunda bu yıla ait olan rakamlar bu hesaplardan çıkarılarak bu yılın gider veya gelir hesaplarına aktarılır.

Değerleme Ve Değerleme Ölçüleri

Değerleme, sayılan varlıkların hangi fiyattan veya tutardan envanter defterine yazılacağını tespit etme işlemidir.

Vergi Usul Kanunu'nun 258. maddesinde yer alan tanımlamadan da anlaşılacağı üzere Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili kıymetlerin takdir ve tespitidir. Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur. (Md: 259)

Değerleme bu anlamda, doğrudan vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili bir işlem olduğu için kanunda değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi kıymetlerin hangi ölçüyle değerlendirileceği açık olarak belirlenmiş olup bu konuda mükelleflere uyacakları kurallar hüküm altına alınmıştır.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu gereği olarak "Bilanço, envanterde gösterilen kıymetlerin tasnifli ve karşılıklı olarak değerleri itibariyle tertiplenmiş hülasasıdır (özetidir)."

Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir. (Md: 186)

Envanter çalışmalarında işletmede var olan varlıkların parasal değerlendirilmesi Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme hükümlerine göre yapılmaktadır. Eğer söz konusu değerlendirme yapılırken Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme hükümlerine uyulmaz ise düzenlenen bilanço yapılan denetimlerde "Değerleme" hükümlerine göre düzeltilmekte, sonuçta mükellefler cezalı vergi ödemek zorunda kalmaktadırlar.

Vergi Usul Kanunu hükümleri gereği olarak defterler hesap dönemi itibariyle tutulmaktadır.

Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi hesap dönemi başında tekrar açılır.

Ülkemizde hesap dönemi başı takvim yılı esasına göre belirlenmekte, buna paralel olarak hesap dönemi bitimi takvim yılının son günü yani **31 Aralık** olarak kabul edilmektedir.

Ancak mükellefler vergi idaresine başvurarak işleri nedeniyle kendilerine özel hesap dönemi tespit ettirme hakkına sahip bulunmaktadırlar.

Hesap döneminin takvim yılı esasına göre belirlenmiş olması halinde değerlemeye esas olacak *envanter işlemlerinin de 31 Aralık* itibariyle yapılması gerekmektedir.

Envanter işlemlerinin yapılışı sırasında işletmede mevcut varlıkların birim değerlerinin tespiti bu açıdan önem arz etmektedir.

Vergi Usul Kanunda değerlendirme ölçüleri 8 ayrı şekilde tespit edilmiş bulunmaktadır. **Buna göre değerlendirme ölçüleri;**

- Maliyet bedeli
- Borsa rayıcı
- Tasarruf değeri
- Mukayyet değer
- İtibari değer
- Rayiç bedel
- Emsal bedeli ve emsal ücreti
- Vergi değeri
- Ancak Vergi Usul Kanunu yukarıda sayılan değerlendirme ölçülerine ek olarak; alış bedelini, alış emsal bedelini, ortalama perakende satış fiyatını, tapu siciline kayıtlı bedeli, finansal kiralamalarda kira ödemelerinin bugünkü değerini de değerlendirme ölçüsü olarak kabul etmektedir.

Günümüz ekonomisinde menkul kıymetlerin, yabancı paraların, alacakların, borçların (özellikle yabancı para birimlerine göre olanların) vadeli çeklerle ilgili borç ve alacakların 31 Aralık itibariyle değerlendirilmesi önem arz etmektedir.

Gayrimaddi hakların değerlendirilmesi ise devamlı duraksama yaratmaktadır. Bilindiği üzere gayrimaddi haklar, gayrimenkul gibi tapuya tescil edilen sınırlı aynı haklar ile sınai, ticari ve fikri nitelikteki haklardır. Vergi Usul Kanunu "İktisadi işletmelerde dahil kıymetler değerlemesini" servetlerin değerlemesini ayrı ayrı belirlemiş bulunmaktadır.

1. Maliyet Bedeli

Maliyet bedeli; bir iktisadi kıymetin elde edinilmesi için yapılmış olan satın alma veya imal etme harcamalarının tümünü kapsar.

VUK'nun 262 nci maddesi maliyet bedelini, bir iktisadi kıymetin edinilmesi veyahut değerinin artırılması sebebiyle yapılan ödemelerle, bunlarla ilgili bütün giderlerin toplamı olarak tanımlamıştır.

Satın alınan veya imal edilen bir iktisadi kıymetin maliyet bedeli değerlemesi yapılan iktisadi kıymetin özelliğine göre değişmektedir. VUK'na göre satın alınan veya imal edilen bir iktisadi kıymetin işletmenin mağaza veya deposuna girinceye kadar veya kullanılabilir hale gelinceye kadar yapılan bütün harcamalar;

- 1- Satın alma veya imal bedeli, gümrük vergileri, nakliye, sigorta ve montaj giderleri
- 2- Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon, emlak alım ve taşıma alım vergileri, yıktırma, hafriyat ve tasfiye giderleri, gibi harcamalardır. Birinci gruptaki harcamaların maliyet bedeline ilavesi zorunlu, ikinci gruptaki harcamaların maliyete ilavesi ise ihtiyaridir. Diğer bir ifadeyle mükellef ikinci grup harcamaları dilerse maliyet bedeline katar.

V.U.K.'na göre stoklar maliyet bedeliyle değerlendirilmelidir.

2. Borsa Rayıcı

Borsa rayıcı, bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki resmi borsa fiyatıdır.

VUK, borsa rayıcını, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değeri olarak açıklamıştır. Borsa fiyatında normal dalgalanmalar dışında açık kararsızlık görüldüğü durumda Maliye Bakanlığı son muamele günü yerine değerlemeden önceki 30 günün ortalama rayıcını esas alabilir. **3. Tasarruf Değeri**

Bir iktisadi kıymetin değerleme gününde sahibi için arzettiği gerçek değer tasarruf değeridir. Net gerçekleşebilir değer, iskontolu değer olarak da adlandırılan tasarruf değeri, iktisadi kıymetin değerleme günündeki kullanım değeri olmaktadır.

İktisadi kıymetlerin değerlemesinde fazlaca kullanılan bir değerleme ölçüsü değildir. Sadece senede bağlı alacak ve borçların değerlemesinde kullanılabilir. Bu da işletmece istenilmesine bağlıdır. İşletmeler isterlerse senede bağlı alacak ve borçlarını tasarruf değeriyle değerleyebilirler. Ancak alacak senetlerini tasarruf değeri ile değerleyen işletmeler borç senetlerini de tasarruf değeri ile değerlemek zorundadırlar. **4. Mukayyet Değer**

Mukayyet değer, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir. Mukayyet değer kayıtlı değer, yazmaca değer, defter değeri gibi isimlerle de tanınır.

Kayıtlı değer olarak da sıkça kullanılan mukayyet değer, değerleme ölçüsü olarak kullanılacak iktisadi kıymetler aşağıdaki gibidir; Senetsiz alacaklar, senetli alacaklar (istenirse) kuruluş giderleri, peştamallıklar, aktif geçici hesap kıymetleri (peşin ödenen giderler, tahsil edilmemiş hasılat (gelir tahakkukları)), senetsiz borçlar, senetli borçlar (istenirse), pasif geçici hesap kıymetleri (peşin tahsil edilmiş hasılat, henüz ödenmemiş giderler), karşılıklar, amortismanlar, özel haller ("*değerleme ölçüsü belirtilmemiş, ya da belirtilen ölçüyle değerlemesine imkan olmayan hallerde, borsa rayici yoksa iktisadi kıymetler mukayyet değerle değerlendirilir.*")

5. İtibari Değer

İtibari değer her nevi senetlerle, hisse senedi ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerdir.

Nominal değer olarak da tanımlanan itibari değer, üzerinde yazılı olan değerlerle muhasebe kayıtlarına geçen paralar ve senetler gibi bazı iktisadi kıymetler için mukayyet değerde aynı olmaktadır. VUK'nun 284. maddesine göre paralar ve pulların üzerinde yazılı olan değer de itibarî değerdir.

İtibari değer ifadesi genellikle kıymetli evraklar üzerinde yazılı değerler için kullanılmaktadır. **6. Vergi Değeri**

Vergi değeri. VUK'a göre bina ve arazinin rayiç bedelidir.

Maliyet bedeli bilinmeyen bina ve arazi vergi değeri ile maliyeti bilinmeyen amortisman tabii iktisadi kıymetler alış tarihindeki rayice göre değerlendirilir.

7. Rayiç Bedel

Bir iktisadi kıymetin değerleme günündeki normal alım-satım değeri rayiç bedelidir. Modern değerleme sisteminde cari değer adı altında yaygın olarak kullanılan rayiç bedel iktisadi kıymetlerin gerçek değerini ortaya koyan bir ölçüdür. Bununla beraber, VUK'muzun kabul ettiği rayiç bedel tanımı hem tartışılabilir bir "*alım satım değeri*" ifadesine sahiptir, hem de uygulama alanı vergi değeri ile değerlendirilen bina ve arazinin bu değerinin saptanması ile sınırlanmıştır.

8. Emsal Bedeli

Emsal bedeli, bir iktisadi kıymetin benzerlerine göre piyasada sahip olduğu satış bedelidir.

VUK'a göre emsal bedeli; "*Gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tesbit edilemeyen bir malın değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.*" Bu tanımdan da anlaşıldığı gibi, emsal bedeli, değerlemesi yapılacak iktisadi kıymetin aynı cins ve neviden malların piyasa fiyatına göre hesaben bulunan değeridir.

Emsal bedel ölçüsünün uygulanabilmesi için değerleme konusu iktisadi kıymetin gerçek değerinin belli olmaması veya bilinmemesi veyahut gerçek değerinin doğru olarak tesbit edilememesi gerekir. Bir iktisadi kıymetin gerçek değerinin bilinmesi veya gerçek değerinin doğru olarak hesaplanabilmesi durumunda emsal bedeli uygulanamaz. İşletmelerde imalat sırasında veya süreci sonunda ortaya çıkan hurda, döküntü, deşe ve iskartaların maliyet bedellerinin tam doğru olarak hesaplanamayacağı veya maliyet bedeli ile değerlemenin bu gibi kıymetlerin gerçek değerini yansıtmayacağı açıktır. Bu sebeple, iktisadi kıymetin değerinin tam ve doğru olarak tespitine imkân olmayan bu gibi hallerde emsal bedeli kullanılır.

VUK, bu kanununun değerleme bölümünde yazılı olmayan veya yazılı olup da VUK ölçülerine göre değerlemesine imkân bulunmayan iktisadi kıymetlerden bina ve arazinin vergi değeriyle, diğerlerinin, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleri, o da yoksa emsal bedelleriyle değerlendirilmesini belirtmiştir.

Bu durumda, gerçek değeri bilinmeyen veya doğru olarak hesaplanamayan bir iktisadi kıymetin mutlaka emsal bedeliyle değerlendirilmesi söz konusu değildir. Vergi Usul Kanunu, hangi iktisadi kıymetlerin hangi hallerde emsal bedeli ile değerlendirilebileceğini belirtmiştir. Bunların dışında kalan iktisadi kıymetlerin emsal bedeli ile değerlendirilmesi için öncelikle borsa rayiçlerinin ve mukayyet değerlerinin olmaması gerekmektedir.

VUK'a maddesine göre emsal bedeli, sıra ile aşağıdaki esaslar çerçevesinde tayin olunur;

Birinci sıra ortalama fiyat esasıdır. Aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki ayda veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan *Ortalama Satış Fiyatı* ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için aylık satış miktarının emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran % 25'ten az olmaması şarttır.

İkinci sıra maliyet bedeli esasıdır. Emsal bedeli belli edilecek malın maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa mükellef bu maliyet bedeline toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat hesaplar.

Üçüncü sıra takdir esasıdır. Yukarıda belirtilen esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri mükellefin müracaatı üzerine *takdir komisyonunca* maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılarak ve ayrıca yıpranma dereceleri dikkate alınarak takdir yolu ile belli edilir. Takdir edilen emsal bedeline mükellefin itiraz hakkı saklı olmakla beraber, bu itiraz verginin tahakkukunu ve tahsilini durdurmaz. Görüldüğü gibi emsal bedelinin tayininde önce ortalama fiyat esası uygulanır. Bu esasın uygulanamaması durumunda ikinci sırada olan maliyet bedeli esası uygulanır. Bu esasın da uygulanamaması durumunda üçüncü sıra olan takdir esası uygulanır.

Ortalama fiyat esası ile maliyet bedeli esasına göre tayin edilen emsal bedeli mükellefler tarafından hesaplanır, Bu durumda, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kayıtlar olarak saklanır.

9. İkame Değeri

İkame değeri, bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde yeniden tedarik (sağlama, elde etme) edilmesi durumunda mal olacağı değerdir. Diğer bir ifade ile ikame değeri *yerine koyma* maliyetidir.

Modern değerlendirme sistemlerinden biri olan yerine koyma maliyeti sistemi işletme değerlerini gerçeğe en yakın bir şekilde ifade eden sistemlerden biridir. Yerine koyma maliyet sistemi işletme değerlerinin yerine koyma maliyetlerini hesaplar. Vergi kanunlarımızda bu değeri kullanma imkânı son derece sınırlıdır.

VUK, bilanço esasına göre Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefiyetine girecek olanların açılış bilanço ve envanterlerini tanzim ederlerken VUK'ndaki hükümlere göre iktisadi kıymetlerini değerleyeceklerini, maliyet bedeli bilinmiyorsa bu bedel. yerine alış emsal bedeli ile değerleyebileceklerini belirtmiştir.

İkame değeri, VUK'muzda *alış emsal bedeli* olarak ifade edilmiştir.

10. Alış Bedeli

Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alınması karşılığında ödenen veya borçlanılan bedeldir. Alış bedeli sadece iktisadi kıymetin alış değerini kapsar, alışla ilgili diğer masrafları kapsamaz. Bu sebeple alış bedeli maliyet bedelinden farklıdır. Maliyet bedeli alış bedelini de içeren bir kavramdır.

Alış bedeli işletmeye dahil hisse senetleri ve tahviller gibi menkul değerlerin değerlendirilmesinde kullanılır.

3. Sonuç Hesaplarının Kapatılması (Yansıtma İşlemleri)

Envanter işlemleri ve gerekli kontrol ve düzeltme işlemleri yapıldıktan sonra, diğer bir ifade ile hesapların ifade ettikleri değerlerin doğruluğu kontrol edildikten sonra, sonuç hesapları (gelir ve gider hesapları) kapatılıp işletmenin kar veya zararı hesaplanmalıdır.

Sonuç hesapları kapatılırken ilk önce, 7'li yani maliyet hesapları kapatılarak gelir tablosundan ilgili hesaplara yansıtılır. Daha sonra Gelir Tablosu hesapları (6'lı hesaplar) kapatılır. Gelir Tablosu hesapları, gelir ve gider hesapları diye ikiye ayrılır. Gelir hesapları 690 Dönem Karı veya Zararı hesabının alacağına, gider hesapları da aynı hesabın borcuna atılmak suretiyle kapatılırlar.

Bu işlemler sonucunda, 690 Dönem Karı veya Zararı hesabı alacak bakiyesi veriyorsa kar, borç bakiyesi veriyorsa zarar bulunmuş olur.. Eğer kar bulunmuşsa, bu kara isabet eden yıllık vergi hesaplanıp, vergi karşılık kaydı yapılır. Hesaplanan vergi, kardan mahsup edilip net kar bulunur ve bu net kar bilanço hesabı olan 590 Dönem Net Karı hesabına aktarılır.

Eğer zarar bulunmuşsa, bu zarar net zarar olarak bilanço hesabı olan 591 Dönem Net Zararı(-) hesabına devredilir ve yansıtma işlemleri tamamlanır.

Örnek

İşletmenin, 31.12.2..... tarihi itibarıyla Genel Geçici Mizanı aşağıdaki gibidir. İşletme dönem sonu envanter işlemlerini tamamlamış ve gerekli düzeltme kayıtlarını yapmıştır. Geçici Mizandan yararlanarak işletmenin sonuç hesaplarını kapatarak net karı veya zararını hesaplayalım.

GENEL GEÇİCİ MIZAN

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00		15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		10.000,00		10.000,00
120	ALICILAR HS.	2.500,00		2.500,00	
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00		17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00		5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ		7.500,00		7.500,00
500	SERMAYE HS.		50.000,00		50.000,00
600	YURTİÇİ SATIŞLAR		100.000,00		100.000,00
601	YURTDIŞI SATIŞLAR		80.000,00		80.000,00
610	SATIŞTAN İADELER (-)	10.000,00		10.000,00	
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	5.000,00		5.000,00	
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	125.000,00		125.000,00	
642	FAİZ GELİRLERİ		10.000,00		10.000,00
646	KAMBIYO KARLARI		7.000,00		7.000,00
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		25.000,00		25.000,00
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	4.500,00		4.500,00	
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)	2.500,00		2.500,00	
760	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00		15.000,00	
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00		40.000,00	
780	FINANSMAN GİDERLERİ	10.000,00		10.000,00	
	TOPLAM	332.000,00	332.000,00	289.500,00	289.500,00

31.12.2...			
	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)	15.000,00	
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. (-)	40.000,00	
	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	
1	761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA		15.000,00
	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.		40.000,00
	781 FINANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.		10.000,00
	Maliyet Hesaplarının (Gider Hesaplarının) Yanstılması		
31.12.2...			
	761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA	15.000,00	
	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.	40.000,00	
	781 FINANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.	10.000,00	
2	760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.		15.000,00
	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.		40.000,00
	780 FINANSMAN GİDERLERİ HS.		10.000,00
	Maliyet Hesaplarının Kapatılması		
31.12.2...			

31.12.2....			
3	600 YURTIÇİ SATIŞLAR	100.000,00	
	601 YURTDIŞI SATIŞLAR	80.000,00	
	642 FAİZ GELİRLERİ	10.000,00	
	646 KAMBIYO KARLARI	7.000,00	
	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	25.000,00	
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.		222.000,00
Gelir Tablosu Gelir Hesaplarının Kapatılması			
31.12.2....			
4	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	212.000,00	
	610 SATIŞTAN İADELER (-)		10.000,00
	611 SATIŞ İSKONTOLARI (-)		5.000,00
	621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)		125.000,00
	631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)		15.000,00
	632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS. (-)		40.000,00
	653 KOMİSYON GİDERLERİ HS. (-)		4.500,00
	655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)		2.500,00
	660 KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)		10.000,00
Gelir Tablosu Gider Hesaplarının Kapatılması			

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	
4 212.000,00	222.000,00 3
212.000,00	222.000,00

690 No.lu hesap 10.000,00 TL alacak bakiye vermektedir. Bunun anlamı, işletme 10.000,00 TL *KAR* elde etmiştir.
O halde bulunan bu kar üzerinden vergi hesaplanıp *vergi karşılık* kaydı yapılmalıdır.

Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Kurumlar Vergisi Matrahı = 10.000,00 TL

Kurumlar Vergisi = 10.000,00 x % 20 = **2.000,00 TL**

31.12.2			
5	691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HS. (-)	2.000,00	
	691-01 Kurumlar Vergisi Karşılığı <u>2.000,00</u>		
	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HS.		2.000,00
	370-01 Kurumlar Vergisi <u>2.000,00</u>		
Vergiye Karşılık Ayırma			

31.12.2...			
	690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI HS.	10.000,00	
6	691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI HS. (-) 691-01 Kurumlar Vergisi Karşılığı <u>2.000,00</u> 692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS. Net Karın Bulunuşu (690 ve 691 No.lu Hesapların Kapatılışı)		2.000,00
			8.000,00
31.12.2....			
	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI HS.	8.000,00	
7	590 DÖNEM NET KARI HESABI Net Karın İlgili Bilanço Hesabına Devri		8.000,00

4. Kesin Mizanın Düzenlenmesi

Envanter işlemleri, düzeltme kayıtları ve sonuç hesaplarının yansıtma kapatma işlerinden sonra düzenlenen mizana *Kesin Mizan* denir. Kesin mizanla son bir kontrol yapılır. Düzenlenecek kesin mizanda, sadece bilanço hesapları bakiye verir, sonuç hesapları (6 ve 7'li hesaplar) bakiye vermezler.

Kesin mizan düzenlendikten sonra dönem sonu mali tablolar (Bilanço ve Gelir Tablosu) düzenlenecek ve kapanış kaydı yapılacaktır. Kapanış Bilançosu, kesin mizandan yararlanılarak hazırlanır.

KESİN MİZAN

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00		15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		10.000,00		10.000,00
120	ALICILAR HS.	2.500,00		2.500,00	
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00		17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00		5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ		7.500,00		7.500,00
370	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ.		2.000,00		2.000,00
500	SERMAYE HS.		50.000,00		50.000,00
590	DÖNEM NET KARI HESABI		8.000,00		8.000,00
600	YURTDIŞI SATIŞLAR	100.000,00	100.000,00		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR	80.000,00	80.000,00		
610	SATIŞTAN İADELER (-)	10.000,00	10.000,00		
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	5.000,00	5.000,00		
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	125.000,00	125.000,00		
631	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
642	FAİZ GELİRLERİ	10.000,00	10.000,00		
646	KAMBIYO KARLARI	7.000,00	7.000,00		
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	25.000,00	25.000,00		
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	4.500,00	4.500,00		
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)	2.500,00	2.500,00		
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	10.000,00		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	222.000,00	222.000,00		
691	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ. (-)	2.000,00	2.000,00		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	8.000,00	8.000,00		
760	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
780	FINANSMAN GİDERLERİ	10.000,00	10.000,00		
761	PAZARI.,SATIŞ VE DAĞ. GİDERL. YANSITMA	15.000,00	15.000,00		
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA	40.000,00	40.000,00		
781	FINANSMAN GİDERLERİ YANSITMA	10.000,00	10.000,00		
	TOPLAM	916.000,00	916.000,00	77.500,00	77.500,00

5. Gelir Tablosunun Düzenlenmesi

Gelir tablosu, bir işletmenin belli bir dönemde (örneğin, 01/01/..... - 31/12/.....) elde ettiği tüm *gelirler* ile aynı dönemde katlandığı tüm *maliyet ve giderler* ile bunların sonucunda işletmenin elde ettiği *net karı veya zararını* gösteren bir tablodur.

Dönem sonlarında, envanter işlemleri, yansıtma işlemleri ve kesin mizan düzenledikten sonra Gelir Tablosu düzenlenir. Aşağıdaki örneği inceleyiniz.

Örnek

GÜNEŞ TİC.A.Ş.'nin 01.01.2..... – 31.12.2..... tarihleri arası faaliyetlerine ilişkin gelir ve gider hesaplarına ait bilgiler aşağıdaki gibidir;

600 Yurtiçi Satışlar	100.000,00 TL
601 Yurtdışı Satışlar	80.000,00 TL
610 Satıştan İndeler (-)	10.000,00 TL
611 Satış İskontoları (-)	5.000,00 TL
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	12.000,00 TL
631 Pazarlama, Satış ve Dağ. Giderler(-)	15.000,00 TL
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	40.000,00 TL
642 Faiz Gelirleri	10.000,00 TL
646 Kambiyo Karları	7.000,00 TL
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	25.000,00 TL
653 Komisyon Giderleri (-)	4.500,00 TL
655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	2.500,00 TL
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	10.000,00 TL
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	5.000,00 TL
691 Dönem Karı Vergi ve Diğ.Yas. Yük. Karş.(-)	2.000,00 TL

Bu işletmenin 31.12.2..... tarihi itibarıyla Gelir Tablosunu düzenleyerek *net kar veya zararını* hesaplayalım.

5. Kapanış Bilançosunun Düzenlenmesi

01.01.2... - 31.12.2.... TARİHLİ GÜNEŞ TİC. A.Ş.			
AYRINTILI GELİR TABLOSU			
		Cari Dönem	
A- BRÜT SATIŞLAR		180.000,00	
600 Yurtiçi satışlar	100.000,00		
601 Yurtdışı Satışlar	80.000,00		
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		-15.000,00	
610 Satıştan İadeler (-)	-10.000,00		
611 Satış İskontoları (-)	-5.000,00		
C- NET SATIŞLAR			165.000,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-120.000,00	
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	-120.000,00		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			45.000,00
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)		-55.000,00	
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	-15.000,00		
632 Genel Yönetim Giderleri (-)	-40.000,00		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			-10.000,00
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		42.000,00	
642 Faiz Gelirleri	10.000,00		
646 Kambiyo Karları	7.000,00		
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	25.000,00		
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARI (-)		-7.000,00	
653 Komisyon Giderleri (-)	-4.500,00		
655 Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	-2.500,00		
H- FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-10.000,00	
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-10.000,00		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			15.000,00
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	0,00		
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	0,00	-5.000,00	
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	-5.000,00		
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			10.000,00
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	-2.000,00		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			8.000,00

Dönem sonunda (31/12/....) düzenlenen bilançoya Kapanış Bilançosu denir. Kapanış Bilançosu, kesin mizan düzenlendikten sonra yapılır.

Kesin mizanda borç bakiyesi veren hesaplar aktif, alacak bakiye veren hesaplar ise pasif olarak alınıp kapanış bilançosu düzenlenmelidir.

Dönem sonunda düzenlenen Kapanış Bilançosu, yeni dönemde Açılış Bilançosu olacaktır.

Örnek

İşletmenin 31.12.2012 tarihinde düzenlediği Kesin Mizan aşağıdaki gibidir. Bu işletmenin Kapanış Bilançosunu düzenleyelim.

KESİN MİZAN

HESAP KODU	HESAP ADI	TUTAR		BAKİYE	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA HESABI	60.000,00	22.500,00	37.500,00	
101	ALINAN ÇEKLER	20.000,00	20.000,00		
102	BANKALAR	15.000,00		15.000,00	
103	VERİLEN ÇEKLER ve Ö.E. (-)		10.000,00		10.000,00
120	ALICILAR HS.	2.500,00		2.500,00	
153	TİCARİ MALLAR	17.500,00		17.500,00	
255	DEMİRBAŞLAR	5.000,00		5.000,00	
321	BORÇ SENETLERİ		7.500,00		7.500,00
370	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ.		2.000,00		2.000,00
500	SERMAYE HS.		50.000,00		50.000,00
590	DÖNEM NET KARI HESABI		8.000,00		8.000,00
600	YURTIÇI SATIŞLAR	100.000,00	100.000,00		
601	YURTDIŞI SATIŞLAR	80.000,00	80.000,00		
610	SATIŞTAN İADELER (-)	10.000,00	10.000,00		
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)	5.000,00	5.000,00		
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)	125.000,00	125.000,00		
631	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
642	FAİZ GELİRLERİ	10.000,00	10.000,00		
646	KAMBIYO KARLARI	7.000,00	7.000,00		
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	25.000,00	25.000,00		
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)	4.500,00	4.500,00		
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)	2.500,00	2.500,00		
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	10.000,00	10.000,00		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	222.000,00	222.000,00		
691	DÖN. KARI VERGİ VE DİĞER YAS.YÜK.KARŞ. (-)	2.000,00	2.000,00		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	8.000,00	8.000,00		
760	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	15.000,00	15.000,00		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	40.000,00	40.000,00		
780	FINANSMAN GİDERLERİ	10.000,00	10.000,00		
761	PAZARLAMA,SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA	15.000,00	15.000,00		
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA	40.000,00	40.000,00		
781	FINANSMAN GİDERLERİ YANSITMA	10.000,00	10.000,00		
	TOPLAM	916.000,00	916.000,00	77.500,00	77.500,00

AKTİF	31.12.2012 TARİHLİ KAPANIŞ BİLANÇOSU	PASİF	
100 KASA HESABI	37.500,00	321 BORÇ SENETLERİ HS.	7.500,00
102 BANKALAR HESABI	15.000,00	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.	
103 VERİLEN ÇEKLER Ö.E.(-)	-10.000,00	YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞIL.	2.000,00
120 ALICILAR HS.	2.500,00	500 SERMAYE HESABI	50.000,00
153 TİCARİ MALLAR HESABI	17.500,00	590 DÖNEM NET KARI	8.000,00
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	5.000,00		
AKTİF TOPLAMI	67.500,00	PASİF TOPLAMI	67.500,00

7. Kapanış Kayıtları

Kapanış Bilançosu düzenlendikten sonra, yevmiye defterine son kayıt olarak kapanış kaydının yapılması gerekir.

Kapanış kaydı, Kapanış Bilançosuna dayanılarak yapılır. Kapanış Bilançosu yevmiye defterine kaydedilirken; **Aktif hesaplar alacaklandırılır, pasif hesaplar ise borçlandırılır.**

Yevmiye defterine yukarıdaki şekilde yapılan kapanış kaydı, defter-i kebire aktarılır ve böylece tüm hesaplar kapatılmış olur.

Örnek

İşletmenin, Kapanış Bilançosu aşağıdaki gibidir. Bu işletmenin yevmiye ve defter-i kebire yapacağı kapanış kayıtlarını yapalım.

31.12.2.... TARİHLİ KAPANIŞ BİLANÇOSU		PASİF	
AKTİF			
100 KASA HESABI	37.500,00	321 BORÇ SENETLERİ HS.	7.500,00
102 BANKALAR HESABI	15.000,00	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.	
103 VERİLEN ÇEKLER Ö.E.(-)	-10.000,00	YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞIL.	2.000,00
120 ALICILAR HS.	2.500,00	500 SERMAYE HESABI	50.000,00
153 TİCARİ MALLAR HESABI	17.500,00	590 DÖNEM NET KARI	8.000,00
255 DEMİRBAŞLAR HESABI	5.000,00		
AKTİF TOPLAMI	<u>67.500,00</u>	PASİF TOPLAMI	<u>67.500,00</u>

31.12.2....		
765	103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME E. (-)	10.000,00
	321 BORÇ SENETLERİ HS.	7.500,00
	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.	
	YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞIL.	2.000,00
	500 SERMAYE HESABI	50.000,00
	590 DÖNEM NET KARI	8.000,00
	100 KASA HESABI	37.500,00
	102 BANKALAR HESABI	15.000,00
	120 ALICILAR HS.	2.500,00
	153 TİCARİ MALLAR HESABI	17.500,00
	255 DEMİRBAŞLAR HESABI	5.000,00
	Kapanış Bilançosu Kaydı	
	<u>77.500,00</u>	
	<u>77.500,00</u>	

Defter-i Kebir Kayıtları

B	100 KASA HESABI	A
37.500,00		37.500,00

B	102 BANKALAR HESABI	A
15.000,00		15.000,00

B	120 ALICILAR HS.	A
2.500,00		2.500,00

B	53 TİCARİ MALLAR HESABI	A
17.500,00		17.500,00

B	255 DEMİRBAŞLAR HESABI	A
5.000,00		5.000,00

B	103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME E. (-)	A
10.000,00		10.000,00

B	321 BORÇ SENETLERİ HS.	A
7.500,00		7.500,00

B	102 BANKALAR HESABI	A
		15.000,00

B	370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞ.	A
20.000,00		2.000,00

B	500 SERMAYE HESABI	A
50.000,00		50.000,00

B	590 DÖNEM NET KARI	A
8.000,00		8.000,00

SGK VE İŞ HUKUKUNDA TEMEL UYGULAMALAR

1- İŞ KANUNU İLE İLGİLİ TANIMLAR, KAVRAMLAR

İşçi: Bir iş sözleşmesine dayanarak çalışan gerçek kişiye denir.

İşveren: İşçi çalıştıran gerçek veya tüzel kişiye yahut tüzel kişiliği olmayan kurum ve kuruluşlara denir. **İşveren Vekili:** İşveren adına hareket eden ve iş yerinin yönetiminde görev alana kimselerdir.

Asıl İşveren: İş alan asıl işveren

Alt İşveren: Asıl işverenden, işyerinde yürüttüğü mal veya hizmet üretimine ilişkin yardımcı işlerinde veya asıl işin bir bölümünde işletmenin ve işin gereği ile teknolojik nedenlerle uzmanlık gerektiren işlerde iş alan ve bu iş için görevlendirdiği işçilerini sadece bu işyerinde aldığı işte çalıştıran diğer işveren. (Taşeron, müteahhitlik kavramları ile eşanlamli kullanılabilir)

İş İlişkisi: İşçi ile işveren arasında kurulan ilişki, iş ilişkisi olarak tanımlanır.

İş Yeri: İşin yapıldığı yer olarak tanımlanır. İşverenin işyerinde ürettiği mal veya hizmet ile nitelik yönünden bağlılığı bulunan ve aynı yönetim altında örgütlenen yerler (işyerine bağlı yerler) ile dinlenme, çocuk emzirme, yemek, uyku, yıkanma, muayene ve bakım, beden ve mesleki eğitim ve avlu gibi diğer eklentiler ve araçlar da işyerinden sayılır.

İŞ KANUNU NEDİR?

İş, işveren, işçi arasındaki ilişkileri, olası uyuşmazlıklar karşısında uyulması gereken tutum ve davranışları yasalar karşısında düzenleyen ve iş ilişkisi içindeki kişileri bu düzenlemeye uymakta zorunlu bırakan kurallar bütünüdür.

İŞ SÖZLEŞMESİ NEDİR?

Yapılan iş karşısında ücret ödemeyi üstlenen işveren ile işi üstlenen işçi arasında yapılan sözleşmedir. Yazılı yapılması zorunludur ve belgeler için harç veya vergi verilmez. Yazılı sözleşmeler genellikle 1 yıl veya daha fazla süreler için uygulanır. 1 yıldan az süreler için ise işveren, işçiye çalışma koşulları, çalışma süresi ve iş ile ilgili diğer bilgileri içeren yazılı bir belge vermek zorundadır. Bir ayı geçmeyen bir iş için ise veya günlük işçilik için ise bu hükümler uygulanmaz.

İŞ SÖZLEŞMESİ TÜRLERİ

- 1- Sürekli ve Süreksiz işler sözleşmesi,
- 2- Belirli ve Belirsiz süreli işler sözleşmesi,
- 3- Kısmi süreli ve Tam süreli işler sözleşmesi,
- 4- Çağrı üzerine çalışma,
- 5- Deneme Süreli iş sözleşmesi,
- 6- Takım sözleşmesi ile oluşturulan iş sözleşmesi olarak altı başlık altında incelenir.

PERSONEL ÖZLÜK DOSYASI

İşçi Özlük Dosyası hakkındaki düzenlemeler İş Kanunu ile çalışma hayatımıza girmiş ve işverenlerce bu belge ve formların düzenlenmesi ve saklanması zorunlu hale getirilmiştir.

4857 Sayılı Kanunda İşçi özlük dosyası aşağıda belirtilen madde ile düzenlenmiştir:

"İşveren çalıştırdığı her işçi için bir özlük dosyası düzenler. İşveren bu dosyada, işçinin kimlik bilgilerinin yanında, bu Kanun ve diğer kanunlar uyarınca düzenlemek zorunda olduğu her türlü belge ve kayıtları saklamak ve bunları istendiği zaman yetkili memur ve mercilere göstermek zorundadır.

İşveren, işçi hakkında edindiği bilgileri dürüstlük kuralları ve hukuka uygun olarak kullanmak ve gizli kalmasında işçinin haklı çıkarı bulunan bilgileri açıklamamakla yükümlüdür. "

"Bu Kanunda belirlenen çalışma sürelerine aykırı olarak işçilerini çalıştıran veya ara dinlenmelerini uygulamayan veya işçileri geceleri yedi buçuk saatten fazla çalıştıran; gece ve gündüz postalarını değiştirmeyen, 18 yaşın altındaki çocukların çalıştırılmasının yasak olduğu yerlerde on sekiz yaşını doldurmamış erkek çocukları ve gençleri ve her yaştaki kadınları çalıştıran, çocuk ve genç işçileri gece çalıştıran, doğumdan önceki ve sonraki sürelerde gebe veya doğum yapmış kadınları çalıştıran veya ücretsiz izin vermeyen, işçi özlük dosyalarını düzenlemeyen, işveren veya işveren vekiline para cezası verilir."

İŞÇİ ÖZLÜK DOSYASINDA BULUNMASI GEREKLİ BELGELER

1. Eleman İstek Formu
2. İşe Başvuru Formu
3. Hizmet Sözleşmesi
4. İşe Giriş Periyodik Muayene Formu
5. Sigortalı İşe Giriş Bildirgesi
6. GSS Giriş Bildirgesi
7. SGK Sigortalı Bildirim Belgesi
8. Sigortalı İşten Ayrılış Bildirgesi
9. Aile Durum Bildirimi Formu
10. İşçi kimlik bilgileri, Nüfus Cüzdanı Sureti
11. İkametgâh İlmühaberi
12. Mezun olduğu okul diploma fotokopisi
13. Referansları ve CV' si
14. Demirbaş Malzeme Teslim Belgesi
15. Sağlık Raporu
16. Kan Grubunu Gösterir Belge
17. Adli Sicil Kaydı
18. Askerlik Durumunu Gösterir Belgeler
19. Ödenen ücretlere ait hesap pusulalarının bir sureti,
20. Ücretsiz İzinler ve Yıllık Ücretli İzin İle İlgili Dilekçe veya Formlar
21. Yıllık Ücretli İzin Cetveli
22. Hizmet Sözleşmesinin Sona Ermesine İlişkin Düzenlenen Tutanaklar
23. 2 adet vesikalık Fotoğraf
24. Doğum Yapan Kadının 6 aylık ücretsiz izin talep dilekçesi
25. Doğum Yapan Kadının Emzirme izin talep dilekçesi
26. İş Kazalarında Yapılması Gereken İdari İşlemler ve İş Kazası Bildirimi SGK
27. İş Kazası Tutanağı
28. İşyeri Kaza ve Meslek Hastalığı Bildirimi Formu ÇSGB
29. İş Kazası ve Meslek Hastalığı Bilgi Formu SGK
30. İşe İzinsiz Gelme / İş Geç Gelme Tutanağı ve İhtar
31. İstifa Dilekçesi
32. İbraname
33. Toplu İşçi Çıkarılması ile İlgili Olarak Bir Ay Önceden Bölge Çalışma Müdürlüğü'ne Verilecek Yazı Örneği
34. Toplu İşçi Çıkarılması ile İlgili Olarak Bir Ay Önceden Türkiye İş Kurumu Müdürlüğü'ne Verilecek Yazı Örneği
35. İşe Gelmeyen İşçinin En Son Adresine Gönderilecek Noter Tebligatı İhtarname
36. Daha evvel İşten Çıkarılan İşçinin Tekrar İşe Alınma Daveti

3. İŞÇİLERİN SGK'YA BİLDİRİMİ

İşe alınan işçiler SGK'ya *İşe İlk/Tekrar Giriş Bildirgesi* ile bildirilir.

SGK Kanuna göre sigortalı sayılanlar şöyle sıralanmıştır.

- a) Hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanlar,
- b) Köy ve mahalle muhtarları ile hizmet akdine bağlı olmaksızın kendi adına ve hesabına bağımsız çalışanlardan ise;
 - 1) Ticarî kazanç veya serbest meslek kazancı nedeniyle gerçek veya basit usulde gelir vergisi mükellefi olanlar,
 - 2) Gelir vergisinden muaf olup, esnaf ve sanatkâr siciline kayıtlı olanlar,
 - 3) Anonim şirketlerin yönetim kurulu üyesi olan ortakları, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları, diğer şirket ve donatma iştiraklerinin ise tüm ortakları, 4) Tarımsal faaliyette bulunanlar, c) Kamu idarelerinde;
 - 1) Bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendine tabi olmayanlardan, kadro ve pozisyonlarda sürekli olarak çalışıp ilgili kanunlarında (a) bendi kapsamına girenler gibi sigortalı olması öngörülmemiş olanlar,
 - 2) Sözleşmeli olarak çalışıp sigortalı olması öngörülmemiş olanlar ile Devlet Memurları Kanunu uyarınca açıktan vekil atanmışlar, sigortalı sayılırlar.

Sigortalı sayılanlara ilişkin hükümler;

- a) İşçi sendikaları ve konfederasyonları ile sendika şubelerinin başkanlıkları ve yönetim kurullarına seçilenler,
- b) Bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılan; film, tiyatro, sahne, gösteri, ses ve saz sanatçıları ile müzik, resim, heykel, dekoratif ve benzeri diğer uğraşları içine alan bütün güzel sanat kollarında çalışanlar ile düşünürler ve yazarlar,
- c) Mütakabiliyet esasına dayalı olarak uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi yapılmış ülke uyruğunda olanlar hariç olmak üzere, yabancı uyruklu kişilerden hizmet akdi ile çalışanlar,
- d) Çiftçi Mallarının Korunması Hakkında Kanuna göre çalıştırılanlar,
- e) Umumi Hıfzıssıhha Kanununda belirtilen umumî kadınlar,
- f) Milli Eğitim Bakanlığı tarafından düzenlenen kurslarda usta öğretici olarak çalıştırılanlar, kamu idarelerinde ders ücreti karşılığında görev verilenler ile
- g) Türkiye İş Kurumu tarafından düzenlenen Toplum Yararına Çalışma Programlarından yararlananlar, hakkında da uygulanır.

Sigortalı İşe Giriş Bildirgesi: Sigortalıların SGK'ya bildirilmesi amacıyla kullanılmaktadır. İşe Giriş Bildirgesi, işverenlerin işe aldığı her bir işçi için ayrı ayrı vermek zorunda olduğu bir bildirgedir.

Bu bildirge işçinin işe alındığı tarihten **en az bir gün önce** (İnşaat, balıkçılık ve tarım işyerlerinde işe başlatılacak sigortalılar için, en geç çalışmaya başlatıldığı gün) SGK Şube Müdürlüğüne verilir. İşe giriş bildirgelerinin verilmesi gereken son günün tatile rastlaması halinde bildirgeler tatili izleyen ilk iş günü mesai bitimine kadar da verilebilir. İşe Giriş Bildirgesi; eğer ilk giriş için veriliyorsa *İlk Giriş Bildirgesi*, eğer tekrar giriş için veriliyorsa, *Tekrar Giriş Bildirgesi* şeklinde verilecektir.

Kuruma ilk defa işyeri bildirgesi verilecek işyerlerinde, ilk defa sigortalı çalıştırmaya başlanılan tarihten itibaren **bir ay içinde** çalışmaya başlayan sigortalılar için, çalışmaya başladıkları tarihten itibaren en geç söz konusu bir aylık sürenin dolduğu tarihe kadar verilen işe giriş bildirgeleri yasal süresi içinde verilmiş sayılmaktadır.

Sigortalıları çalıştıran işverenlerden Aylık Prim ve Hizmet Belgesini zorunlu olarak e-Sigorta yoluyla verenler; *Sigortalı Tekrar İşe Giriş Bildirgesini* ve *Sigortalı İlk İşe Giriş Bildirgesini* de zorunlu olarak **e-Sigorta** yoluyla internet üzerinden vereceklerdir.

İşe giriş bildirgesi verme yükümlülüğünü yasal süresi içinde yerine getirmeyen işverenlere her bir sigortalı için **bir brüt asgari ücret tutarında idari para cezası** uygulanmaktadır.

Ayrıca işe giren işçi de işe girdiğini, girdiği tarihten itibaren bir ay içinde SGK Şube Müdürlüğüne bir dilekçe ile bildirebilir. Bu bildirgeye **İşçi Bildirim Belgesi** denir.

İŞ HUKUKU VE SGK MEVZUATI AÇISINDAN ÜCRET BORDROSU

Ücret bordrosu Kanununda düzenlenmiştir. Bu kanuna göre; İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz.

İşveren işyerinde veya bankaya yaptığı ödemelerde işçiye ücret hesabını gösterir imzalı veya işyerinin özel işaretini taşıyan bir pusula vermek zorundadır." denmektedir.

S.G.Kanununda" İşverenler tarafından ibraz edilen aylık ücret tediye bordrosunda; işyerinin sicil numarası, bordronun ilişkin olduğu ay, sigortalının adı, soyadı, sigortalının sosyal güvenlik sicil numarası, ücret ödenen gün sayısı, sigortalının ücreti, ödenen ücret tutarı ve ücretin alındığına dair sigortalının imzasının bulunması zorunludur.

Belirtilen unsurlardan herhangi birini ihtiva etmeyen (imza şartı yönünden makbuz mukabilinde veya banka kanalıyla yapılan ödemeler hariç) ücret tediye bordroları geçerli sayılmaz ve her bir geçersiz ücret tediye bordrosu için aylık asgari ücretin yarısı tutarında, idari para cezası uygulanır." denmektedir.

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde "İşverenler, Kuruma verdikleri prim belgesinde yazılı olanları doğrulayıcı nitelikte olmak ve kanunda sayılan hususları içerecek şekilde aylık ücret tediye bordrosu düzenlemekle yükümlüdürler." denilmektedir.,

Yukarıdaki iadelerden de anlaşılacağı üzere işverenler V.U.K. ve S.G.K.'larına göre her ay bir ücret bordrosu düzenlemek zorundadırlar. Ayrıca İş Kanununa göre de her ay işçilere, ücret hesabını gösterir imzalı veya işyerinin özel işaretini taşıyan bir ücret pusulası düzenleyip vermek zorundadırlar.

İŞ KANUNU VE ÜCRET HESAPLAMALARI

Ücret

İş Kanununda ücret şöyle tanımlanmaktadır; "Genel anlamda ücret bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır.

Ücret, kural olarak, Türk parası ile işyerinde veya özel olarak açılan bir banka hesabına ödenir. Ücret yabancı para olarak kararlaştırılmış ise ödeme günündeki rayice göre Türk parası ile ödenebilir.

Emre muharrer senetle (bono ile), kuponla veya yurtda geçerli parayı temsil ettiği iddia olunan bir senetle veya diğer herhangi bir şekilde ücret ödemesi yapılamaz.

Ücret en geç ayda bir ödenir. İş sözleşmeleri veya toplu iş sözleşmeleri ile ödeme süresi bir haftaya kadar indirilebilir." İlgili maddeden de anlaşılacağı gibi ücret; Bir kişiye iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutarlardır. Yani yapılan bir ödemeye ücret denebilmesi için; yapılan bir iş karşılığında para olarak ödenmesi gerekir. Yine ilgili madde de ücretin Türk parası cinsinden, elden ya da banka hesabına ödeneceği emredilmektedir. Ücret yabancı para cinsinden kararlaştırılmış olsa bile o günkü kur üzerinden Türk parasına çevrilerek ödenmelidir.

Bono, kupon veya senet olduğu kabul edilen bir başka belge vermek suretiyle ücret ödenmez. Ücretin para olarak ödenmesi şarttır. Ücretler en geç ayda bir ödenmelidir. Bu süre iş sözleşmesi ile bir haftaya kadar yani haftalıkta ödenebilir.

Ücretle ilgili olarak yine İş Kanununda "Ücreti ödeme gününden itibaren yirmi gün içinde mücbir bir neden dışında ödenmeyen işçi, iş görme borcunu yerine getirmekten kaçınabilir." denmektedir. Buradan da anlaşılacağı gibi işverenler, çalıştırdıkları işçilerin ücretlerini, ücretin ait olduğu ayın takip eden ayın en geç yirminci gününe kadar ödemek zorundadır. Bu süre içinde ödenmeyen ücretler için işçiler iş görme borçlarını yerine getirmekten yani çalışmaktan vazgeçebilirler.

ÜCRET VE ÜCRET SAYILAN ÖDEMELER

Gelir Vergisi Kanununda ücret ve ücret sayılan ödemeler şöyle tarif edilmektedir; "Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar (erzak) ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı (şirketlerde yönetim kurulu üyelerine yapılan ödeme), prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır.

- İstisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları;
- Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla (erzak) sağlanan diğer menfaatler;
- Türkiye Büyük Millet Meclisi, İl genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzeyen diğer kimselere bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler;
- Yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleriyle tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler;
- Bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler;
- Sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler.”

Yukarıdaki ifadeden de anlaşılacağı gibi, işverenlerin iş karşılığında işçilere ödediği; ödenek, tazminat, zam, aidat, avans, huzur hakkı, prim, ikramiye, emeklilik aylıkları, işçilere erzak vermek suretiyle sağlanan menfaatler, komisyon üyelerine ödenen paralar, bilirkişi, resmi arabulucu, eksper, spor hakemleri, jüri üyelerine ödenen paralar, sporculara yapılan transfer ödemeleri ücret sayılmaktadır.

ÜCRET TÜRLERİ

1. Normal Ücret (Çıplak Ücret)

Çıplak Ücret; işveren ve üçüncü kişilerce ücretli/maaşlı çalışanlara, çalışılan süreler için ve çalışılmayan süreler için, hizmeti karşılığında ödenen ücretler toplamı ve ikramiye, prim, sosyal yardım gibi ödemelerin dışında kalan, sadece brüt ücret olarak üzerinde anlaşılan ve hesaplanan bedeli kapsar. Yani çıplak ücret, işçinin fiilen çalışması karşılığı hak ettiği ücrettir. Buna kısaca **otuz günlük** fiilen çalışma karşılığı hak edilen ücretin brüt tutarıdır diyebiliriz.

İş Kanununda Çalışma Süreleri ve Normal Ücretin Hesaplanması

İş kanunu “çalışma sürelerini” şöyle tarif etmektedir; “Genel bakımdan çalışma süresi haftada en çok kırkbeş saattir. Aksi kararlaştırılmamışsa bu süre, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine eşit ölçüde bölünerek uygulanır.

Tarafların anlaşması ile haftalık normal çalışma süresi, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine, **günde onbir saati** aşmamak koşulu ile farklı şekilde dağıtılabilir. Bu halde, **iki aylık süre içinde işçinin haftalık ortalama çalışma süresi, normal haftalık çalışma süresini aşamaz.** Denkleştirme süresi toplu iş sözleşmeleri ile dört aya kadar artırılabılır.”

Normal Çalışma Süresi

Kanunun maddesinden de anlaşılacağı gibi normal çalışma süresi haftalık **kırkbeş saattir** ve bu süre haftanın günlerine eşit olarak bölünür. Yani **haftalık normal çalışma süresi altı gün, günde yedi buçuk saat** olmaktadır. Ancak uygulamada bunu haftada **beş gün, günde dokuz saat** şeklinde de uygulayanlara rastlanmaktadır. Yine kanuna göre tarafların anlaşması halinde günlük çalışma süresi **onbir saate** kadar çıkarılabilir. Çalışılan bu fazla süre iki ay içinde denkleştirme usulü ile dengelenmelidir. İşçiye çalıştığı her normal gün için bir yevmiye tutarında ücret hesaplanır.

Hafta Tatili

Hafta Tatili Hakkında Kanun’a göre hafta tatili **Pazar** günüdür. Hafta Tatili Kanunu'na göre, Pazar günü tatil yapmama imkanı tanınan hastane, eczane, vapur, elektrik, gaz, telefon şirketleri, sinema gibi işyerlerinde Pazar günü çalışan işçilere hafta içinde bir gün tatil verilmesi zorunludur. Yine, pazar günü tatil edilen işyerlerinde bekçilik, kapıcılık gibi hizmetleri yapan işçilere de haftanın diğer bir gününde tatil verilir. Postalar halinde işçi çalıştırılarak yürütülen işlerde, işçilere, haftanın bir gününde 24 saatten az olmamak üzere ve nöbetleşme yolu ile hafta tatili verilmesi zorunludur.

İş Kanununa göre işçinin, tatil gününden önceki iş günlerinde çalışmış olması koşuluyla yedi günlük zaman dilimi içinde 24 saat dinlenme hakkı bulunmakta olup bu sürenin kesintisiz kullanılması gerekmektedir.

İşçinin hafta tatilinden önceki çalışmalarının toplamı kırkbeş saati buluyorsa, hafta tatili günü için çalışmadan yasa gereği almaya hak kazandığı bir gündelik tutarındaki ücretine, hafta tatilinde fiilen çalışması nedeniyle fazla çalışmaya giren yüzde elli zamlı ücret yani işçinin 1,5 gündeliği daha eklenecek ve hafta tatilinde çalışan işçiye o gün için toplam **2,5 gündelik ücret** ödenmesi gerekecektir. Buna karşılık işçinin haftalık çalışma süresi sözleşmelerle kırk beş saatin altında belirlenmişse, çalışmadan hak kazanılan bir günlük

ücrete ek olarak, hafta tatili günündeki çalışmanın kırk beş saate kadar olan bölümü fazla sürelerle çalışma sayılarak %25, kırk beş saati aşan bölümü için ise %50 zamlı ücrete hak kazanacaktır. Şüphesiz ki, fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma niteliğindeki bu çalışmaları karşılığı olarak ücret yerine serbest zaman da kullanılabilmesi mümkündür.

Genel Tatil veya Bayram Günleri

Ulusal Bayram ve Genel Tatil Günleri Hakkında Kanununa göre; 29 Ekim günü Ulusal bayramdır ve bayram 28 Ekim günü saat 13:00'ten itibaren başlar. 29 Ekim günü özel işyerlerinin kapanması zorunludur. Kanun uyarınca resmi ve dini bayram günleri ile yılbaşı günü ve 1 Mayıs günü genel tatil günleridir. Resmi bayram günleri 23 Nisan, 19 Mayıs ve 30 Ağustos günleridir. Dini bayramlar ise Ramazan Bayramı; arefe günü saat 13:00'ten itibaren 3,5 gün; Kurban Bayramı da arefe günü saat 13:00'ten itibaren 4,5 gündür. 1 Ocak günü Yılbaşı tatili, 1 Mayıs günü ise Emek ve Dayanışma Günü tatilidir.

İş Kanununa göre ulusal bayram ve genel tatil günlerinde işyerlerinde çalışılıp çalışılmayacağı toplu iş sözleşmesi veya iş sözleşmeleriyle kararlaştırılır; sözleşmelerde hüküm bulunmaması halinde söz konusu günlerde çalışılması için işçinin onayı gereklidir. İş Kanunu uyarınca ise bu kanun kapsamına giren işyerlerinde çalışan işçilere, kanunlarda ulusal bayram ve genel tatil günü olarak kabul edilen günlerde çalışmazlarsa, bir iş karşılığı olmaksızın o günün ücretleri tam olarak; tatil yapmayarak çalışırlarsa ayrıca çalışılan her gün için bir günlük ücreti ödenir. Bu hüküm nisbi emredici bir hüküm olduğu için taraflarca, ücret hususu işçi yararına olarak artırılabilir.

Ulusal bayram ya da genel tatil günlerinden bir hafta tatiline gelmesi durumunda sadece bir tatil günü ücreti verilir.

Hafta tatili ücretinde olduğu gibi ulusal bayram ve genel tatil ücretinin tespitinde işçilerin fazla çalışma ücretleri, primler, ikramiyeler ve sosyal yardımlar hesaba katılmaz.

Yıllık İzinler

İşçinin ücretli izin hakkına sahip olabilmesi için en az bir tam yıl çalışmış olması gerekir. İş Kanununa göre çalışma süresi;

- 1 yıldan 5 yıla kadar olanlara yılda 14 iş günü;
- 5 yıldan fazla ve 15 yıldan az olanlara yılda 20 iş günü,
- 15 yıl ve daha fazla olanlara yılda 26 iş günü yıllık ücretli izin verilir.
- Ancak yaşı 18 ve daha küçük yaştaki işçiler ile 50 ve daha yukarıdaki işçilere verilecek olan yıllık ücretli izin süresi 20 günden az olamaz.

Yıllık izinler iş günü üzerinden hesaplanır ve hafta tatili, ulusal bayram ve genel tatil günleri izin süresine dahil edilemez. İşveren tarafından yıl içinde verilmiş olan ücretli veya ücretsiz izinler yıllık izne mahsup edilemez.

Yıllık izin tutarları çiplak ücret üzerinden hesaplanır. İşven yıllık ücretli izin hakkını kullanan her işçiye izin dönemine ilişkin ücretini işçinin izne başlamasından önce peşin olarak ödemek veya avans olarak vermek zorundadır.

Gerek işçinin talebi ve gerekse işverenin istemesiyle, işçiye yıllık ücretli izine çıkmayıp çalışırsa, yukarıdaki süreler dikkate alınarak çalıştığı her günün ücretin %100 artırılarak işçiye ödenir.

Dinlenme Süreleri

Çalışma süresinin ortalama bir zamanında verilir.

- İş süresi 4 saat veya daha az süreli işlerde 15 dakika;
- 4 saatten daha fazla ve 7,5 saate kadar süreli işlerde yarım saat; □ 7,5 saatten fazla süreli işlerde 1 saattir.

Ara dinlenmesi iş süresinden sayılmaz. Bunun sonucunda işçiye ücret ödenmesi gerekmez. Ara dinlenmesi kural olarak aralıksız olarak verilir. Ancak iklim mevsim ve o yerdeki örf ve adetler veya işin niteliği göz önünde tutularak toplu veya bireysel iş sözleşmesiyle aralıklı olarak kullanılabilir.

ÖRNEKLER

1. Günlük brüt ücreti 40,00 TL olan bir işçinin Haziran 2.... ayı *puantaj bilgileri* aşağıdaki gibidir;

- Çalıştığı Normal Gün: 26 gün
- Çalışmadığı Hafta Tatili: 4 gün

Buna göre bu işçinin Haziran ayı toplam çıplak ve brüt ücretini bulalım.

Çözüm 1

Çıplak Ücret = 30 gün X 40 TL = **1.200 TL**

Çözümünden anlaşılacağı gibi, çıplak ücret otuz günlük ücrettir. İşçinin günlük ücreti 40 TL olduğuna göre toplam çıplak ücret (30 x 40,00 TL) 1.200,00 TL olmaktadır.

Bu örneği aşağıdaki gibi de çözebiliriz;

Çalıştığı Normal Gün	: 26 gün x 40 TL	= 1.040 TL
Çalışmadığı Hafta Tatili	: 4 gün x 40 TL	= 160 TL
TOPLAM		= 1.200 TL

2. Günlük brüt ücreti 50,00 TL olan bir işçinin Nisan 2... ayı *puantaj bilgileri* aşağıdaki gibidir;

- Çalıştığı Normal Gün: 12 gün
- Çalışmadığı Hafta Tatili: 2 gün
- Yıllık İzin: 14 gün
- Çalıştığı Bayram Tatili: 2 gün

Buna göre bu işçinin Nisan ayı toplam brüt ücretini bulalım.

Çözüm 2

Çalıştığı Normal Gün	: 12 gün x 50 TL	= 600 TL
Çalışmadığı Hafta Tatili	: 2 gün x 50 TL	= 100 TL
Çalıştığı Bayram Tatili	: 2 gün x (2x50 TL=100 TL)	= 200 TL
Yıllık İzin	: 14 gün x 50 TL	= 700 TL
TOPLAM		= 1.600 TL

2. Fazla Mesai ve Fazla Süreli Çalışma

Fazla çalışma, Kanunda yazan koşullar çerçevesine haftalık 45 saati aşan çalışmalardır..

İş Kanunu'nda fazla çalışmalardan farklı olarak "**fazla sürelerle çalışma**" kavramına da yer verilmiştir. İş Kanunu uyarınca haftalık çalışma süresinin sözleşmelerle kırkbeş saatin altında belirlendiği durumlarda, kırkbeş saate kadar yapılan çalışmalar "fazla sürelerle çalışmalardır."

Örneğin; toplu iş sözleşmesi ile çalışma saati haftalık 40 saat olarak belirlenmişse, haftada 40 saatin üzerinde yapılan çalışmalar "fazla sürelerle çalışma", 45 saatin üzerinde yapılan çalışmalar ise "fazla çalışma" olarak kabul edilecektir. Fazla çalışma halinde ücret **%50** yükseltilecek, Fazla Sürelerle Çalışma halinde ücret **%25** yükseltilecek ödenir. Bu oranlar Toplu İş sözleşmeleri ile arttırılabilir.

Fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma sürelerinin hesabında yarım saatten az olan süreler yarım saat, yarım saati aşan süreler ise bir saat sayılır.

Fazla Çalışmanın Türleri

- **Olağan Fazla Çalışma:** Ülkenin genel yararı yahut işin niteliği veya üretimin artması gibi nedenlerle yapılan fazla çalışmadır. İş Kanununa göre "*ülkenin genel yararları yahut işin niteliği veya üretimin artırılması gibi nedenlerle fazla çalışma yapılabilir.*" Bu hüküm ile, işverene işyerinde fazla çalışma yaptırabilme olanağı tanıyan haller çok geniş kapsamlı olarak düzenlenmiştir. Hükümdeki "gibi" sözcüğü, belirtilen nedenlerin sınırlı olmadığını ve benzer nedenlerin varlığı halinde de fazla çalışmaya başvurabileceğini göstermektedir. Tek başına "ülkenin genel yararları" ifadesi de çok kapsamlı olup içerik ve anlamıyla başka neden aranmasını gerektirmeksizin fazla çalışma yaptırma olanağı verecek nitelikte bir nedendir.
- **Zorunlu Fazla Çalışma:** Bir arıza sırasında veya bir arızanın mümkün görülmesi haline veya makineler ile alet ve edevat için hemen yapılması gerekli acele işlerde ya da zorlayıcı nedenlerin ortaya çıkması halinde yapılan fazla çalışmadır. Zorunlu Fazla Çalışma, İş Kanununda şöyle tanımlanmıştır; "*Zorunlu nedenlerle fazla çalışma, bir arıza sırasında veya bir arızanın*

mümkün görülmesi halinde veya makineler veya araç gereç için hemen yapılması gerekli acele işlerde yahut zorlayıcı nedenlerin ortaya çıkmasında yapılan fazla çalışmalardır.”

Zorunlu nedenle fazla çalışma söz konusu olduğunda, olağan fazla çalışmadan farklı olarak, işçinin onayına ihtiyaç yoktur. Zorunlu nedenle fazla çalışma sadakat borcu kapsamındaki bir yükümlülüktür. Bu sebeple, zorunlu nedenle fazla çalışmayı, makul bir nedeni olmadan reddeden işçinin iş sözleşmesi işveren tarafından feshedilebilir.

Zorlayıcı nedenin niteliğine göre işyerindeki işçilerin hepsi ya da bir kısmı fazla çalıştırılabilir. Örneğin, bir sel baskınında bütün işçilerin fazla çalışmaya katılması istenebilirken; makinelerden birindeki arızanın giderilmesinde bazı işçilere fazla çalışma yaptırılabilir.

- **Olağanüstü Hallerde Yapılan Fazla Çalışma:** Olağanüstü nedenlerle fazla çalışma, seferberlik sırasında ve bu süreyi aşmamak kaydıyla yurt savunmasının gereklerini karşılayan işyerlerinde gerekli görüldüğü takdirde işlerin çeşidine ve ihtiyacın derecesine göre Bakanlar Kurulu tarafından günlük çalışma süresinin işçinin en çok çalışma gücüne çıkarılması suretiyle yaptırılan fazla çalışmadır.

Bunun dışında Olağanüstü Hâl Kanunu, doğal afet ve tehlikeli salgın hastalıklar yüzünden ilân edilen olağanüstü hallerde ağır ekonomik bunalıma bağlı olağanüstü durumlarda ve diğer bazı kanunlar, olağanüstü sebeplerle fazla çalışma yapılabilmesini mümkün kılmaktadır.

İK uyarınca olağanüstü hallerde fazla çalışma işverenin talimatı üzerine değil, Bakanlar Kurulu kararı ile yapılır. Fazla çalışma yapmaya sağlık durumlarının müsait olmadığı hekim raporu ile sabit olan işçiler ve çocukların, olağanüstü nedenlerle de olsa fazla çalışmaya tabi tutulmaması gerekmektedir.

Fazla Çalışma Yönetmeliğindedüzenlediği üzere olağanüstü nedenle fazla çalışmada işçinin onayı aranmaz.

- **Hazırlama, Tamamlama Ve Temizlik İşleri:** İşyerinde asıl işe başlamadan önce yapılması gereken, makinelerin açılması, hammaddelerin taşınması gibi hazırlık işleri, iş bittikten sonra yapılması gereken ortalığı toplama ve temizlik gibi işler vardır. Bu tür işler, sadece bu işleri yapmak üzere istihdam edilmiş işçilere yaptırılabilir gibi, uygulamada daha çok görüldüğü üzere, asıl işte çalışan işçilere nöbetleşe (dönüşümlü) olarak da yaptırılabilir. Asıl işi yapan işçiler “hazırlama, tamamlama ve temizleme işleri” olarak anılan bu işleri de yapıyorlarsa, günlük çalışma süresinin aşılması, yani fazla çalışma ortaya çıkacaktır.

Bu tür işlerde çalıştırılacak işçi sayısı, toplam işçi sayısına göre 3 kişi ile 10 kişi arasında değişir. Toplam işçi sayısı 100'den fazlaysa, işçilerin % 10'unu aşamaz. Bu işleri yapanlar, günlük çalışma süresine ek olarak en fazla iki saat çalıştırılabilirler. Saat ücretleri % 50 zamlı olarak ödenir.

ÖRNEKLER

1. Haftada altı gün, günde 7,5 saat çalışılan bir işyerinde çalışan bir işçi, Şubat 2.... ayında toplam 25 saat *fazla mesai* yapmıştır. İş yerinde fazla mesailer %50 zamlı ödenmektedir. İşçinin normal günlük brüt ücreti 60,00 TL ise işçinin alacağı brüt fazla mesai ücretini bulalım.

Çözüm 1

$$\begin{aligned} \text{Normal Saat Ücreti} &= \frac{60,00 \text{ TL}}{7,5 \text{ Saat}} = 8,00 \text{ TL/Saat} \\ \text{Fazla Mesai Saat Ücret} &= 8,00 \text{ TL/ Saat} + (8,00 \text{ TL/ Saat} \times \%50) = 12,00 \text{ TL/Saat} \\ \text{Toplam Fazla Mesai Ücreti} &= 12,00 \text{ TL/Saat} \times 25 \text{ Saat} = \mathbf{300,00 \text{ TL}} \end{aligned}$$

2. Haftada altı gün, günde 7,5 saat çalışılan bir işyerinde çalışan bir işçi, Mart 2.... ayında toplam 30 saat *fazla mesai* yapmıştır. İş yerinde fazla mesailer %100 zamlı ödenmektedir. İşçinin normal günlük brüt ücreti 75,00 TL ise işçinin alacağı brüt fazla mesai ücretini bulalım.

Çözüm 2

$$\begin{aligned} \text{Normal Saat Ücreti} &= \frac{75,00 \text{ TL}}{7,5 \text{ Saat}} = 10,00 \text{ TL/Saat} \\ \text{Fazla Mesai Saat Ücret} &= 10,00 \text{ TL/ Saat} + (10,00 \text{ TL/ Saat} \times \%100) = 20,00 \text{ TL/Saat} \\ \text{Toplam Fazla Mesai Ücreti} &= 20,00 \text{ TL/Saat} \times 30 \text{ Saat} = \mathbf{600,00 \text{ TL}} \end{aligned}$$

3. Haftalık çalışma süresi 40 saat olarak belirlenen bir iş yerinde (işyerinde haftada beş gün çalışılmaktadır.) çalışan bir işçi, Mayıs 2.... ayında toplam 20 saat *fazla sürelerle çalışma* yapmıştır. İşçinin normal günlük brüt ücreti 56,00 TL ise işçinin alacağı brüt fazla sürelerle çalışma ücretini bulalım.

Çözüm 3

$$\text{Günlük Çalışma Süresi} = 40 \text{ saat} / 5 \text{ gün} = 8 \text{ saat/gün}$$

$$\text{Normal Saat Ücreti} = \frac{56,00 \text{ TL}}{8 \text{ Saat}} = 7,00 \text{ TL/Saat}$$

$$\text{Fazla Süreli Çalışma Saat Ücret} = 7,00 \text{ TL/ Saat} + (7,00 \text{ TL/ Saat} \times \%25) = 8,75 \text{ TL/Saat}$$

$$\text{Toplam Fazla Süreli Çalışma Ücreti} = 8,75 \text{ TL/Saat} \times 20 \text{ Saat} = \mathbf{175,00 \text{ TL}}$$

Not: Hesaplanan normal ücret, fazla mesai ve fazla süreli çalışma ücretleri, üzerlerinden vergi ve sigorta prim kesintileri yapıldıktan sonra işçilere ödenir.

Kıdem Tazminatı

Belli süre çalıştıktan sonra ayrılan işçiye görev süresine bağlı olarak verilen paraya kıdem tazminatı denir.

İş Kanununda belirtilen asgari bir çalışma süresini dolduran (en az 1 yıl) işçinin hizmet sözleşmesinin yine yasada sayılan nedenlerden biriyle son bulması halinde, işçiye kıdemi ve ücreti dikkate alınarak işverence yapılması gereken bir ödemedir.

Kıdem tazminatı, çalışma ilişkisinin maddede belirtilen hallerden birine bağlı olarak sona ermesi halinde; işçinin işe başladığı tarihten işten ayrıldığı tarihe kadar geçen her tam yıl için işverence kendisine ödenmesi gereken 30 günlük ücret tutarındaki tazminattır.

Kıdem Tazminatına Hak Kazanabilme Koşulları

1. İş Kanununa Tabi Olarak İşçi Olmak: Kıdem tazminatına hak kazanabilmenin ilk şartı İş Kanununa tabii olarak, bir başka deyişle iş sözleşmesine göre çalışmaktır.

2. İşçinin İşten Ayrılmadan Önce En Az Bir Yıl Çalışmış Olması: İşçinin kıdem tazminatına hak kazanabilmesi için sözleşmesinin sona erdiği tarihte işyerinde en az bir yıllık kıdemini bulunması zorunludur. İş Kanununda, "İşçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet akdinin devamı süresince her geçen **tam yıl** için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler içinde aynı oran üzerinden ödeme yapılır." denilmektedir. Kıdemi bir yıldan az olan işçi kıdem tazminatına hak kazanamaz ve işçiye çalışma süresine bağlı olarak kıdem tazminatı ödenmez.

3. İş Sözleşmesinin Belirli Nedenlerle Sona Ermesi:

İşçinin kıdem tazminatına hak kazanabilmesi için iş akdinin İş Kanununda sınırlı olarak belirtilen hallerden biri nedeniyle sona ermiş olması gerekir. Bu sona erme, işçi veya işveren tarafından anılan maddede sayılan bazı hallere dayanılarak iş akdinin feshi sonucunda ortaya çıkabileceği gibi işçinin ölümü nedeniyle de gerçekleşmiş olabilir. Kıdem tazminatının doğumu açısından iş akdinin belirli veya belirsiz süreli olması önemli değildir. İş Kanununda sayılan nedenlerden birinin gerçekleşmesi yeterlidir.

3.A İşçinin İşten Ayrılması: Hizmet Akdinin İşçi Tarafından HAKLI Fesih Halleri

Aşağıdaki sebeplere dayanarak işçi kendi isteğiyle işten çıkarsa kıdem tazminatı almaya hak kazanır;

- **Sağlık Sebepleri:** İşçi, iş sözleşmesinin konusu olan işin yapılması için niteliğinden doğan bir sebeple işçinin sağlığı veya yaşayışı için tehlikeli olursa işçi sözleşmeyi derhal feshetme hakkına sahiptir. Yine işçinin sürekli görüştüğü işveren veya başka bir işçi bulaşıcı hastalığa tutulursa işçi sözleşmeyi derhal feshetme hakkına sahiptir ve tazminat almaya hak kazanır.
- **Ahlak ve İyi Niyet Kurallarına Uymayan Haller ve Benzerleri:**
 1. İşveren iş sözleşmesi yapıldığı sırada bu sözleşmenin esaslı noktalarında biri hakkında yanlış vasıflar veya şartlar göstermek yahut gerçeğe uygun olmayan bilgiler vermek veya sözler söylemek suretiyle işçiyi yanıltırsa;
 2. İşveren işçinin veya ailesi üyelerinden birinin şeref ve namusuna dokunacak sözler söyler, davranışlarda bulunursa veya işçiye cinsel tacizde bulunursa;
 3. İşveren işçiye veya ailesi üyelerinden birine karşı sataşmada bulunur veya gözdağı verirse yahut işçiyi veya ailesi üyelerinden birini kanuna karşı davranışa özendirir, kışkırtır, sürükler yahut işçiye ve ailesi üyelerinden birine karşı hapsi gerektiren bir suç işlerse yahut işçi hakkında şeref ve haysiyet kırıcı asılsız ağır isnat veya ithamlarda bulunursa;
 4. İşçinin diğer bir işçi veya üçüncü kişiler tarafından iş yerinde cinsel tacize uğraması ve bu durumu işverene bildirmesine rağmen gerekli önlemler alınmazsa;
 5. İşveren tarafında işçinin ücreti kanun hükümleri veya sözleşme şartlarına uygun olarak hesap edilmez veya ödenmezse;
 6. Ücretin parça başına veya iş tutarı üzerinden ödenmesi kararlaştırılıp da işveren tarafından işçiye yapabileceği sayı ve tutardan az iş verildiği hallerde, aradaki ücret farkı zaman esasına göre ödenerek işçinin eksik aldığı ücret karşılanmazsa yahut çalışma şartları uygulanmazsa;

Bu hallerde yine işçinin iş akdini süresinin bitiminden önce veya bildirim süresini beklemeden feshetme hakkı doğacaktır.

- **Zorlayıcı Sebepler:** İşçinin çalıştığı işyerinde bir haftadan fazla süre ile işin durmasını gerektirecek zorlayıcı bir sebepler ortaya çıkarsa işçi iş sözleşmesini fesh edebilir. Deprem, yangın, işyerine hükümetçe el konulması zorlayıcı sebeplere örnektir.

3.B Askerlik Nedeniyle Fesih:

İş Kanununda muvazzaf (genel) askerlik nedeniyle işten ayrılan işçilere kıdem tazminatı ödenmesi hakkı öngörülmüştür. Muvazzaf askerlik süresinin uzun veya kısa olması kıdem tazminatı hakkını etkilemez. Kısa dönem askerlik yükümlülüğü de muvazzaf askerlik yerine geçmektedir. Muvazzaf askerlik ödevi dışında başka bir nedenle silah altına alınan işçinin sözleşmesi askıya alındığından başka bir deyimle feshedilmemiş olduğundan kıdem tazminatının ödenmesi söz konusu olmaz. Ancak yasada belirtilen askı süresinin geçmesi halinde sözleşme işveren tarafından feshedilmiş sayılacağından bu durumda işçi kıdem tazminatına hak kazanacaktır.

3.C Yaşlılık Aylığı (Emeklilik) Nedeniyle Fesih:

İş Kanununda işçinin iş akdini, bağlı bulunduğu kanunla kurulu kurum veya sandıklardan yaşlılık, emeklilik veya malullük aylığı yahut toptan ödeme almak amacıyla feshetmesi durumunda kıdem tazminatına hak kazanması öngörülmüştür. Kanunla kurulu olmayan özel sigortalardan gelir ya da maaş alınması amacıyla işçinin iş akdini feshetmesi halinde, işçi istifa etmiş sayılacağından, kıdem tazminatına hak kazanamayacaktır.

İşçinin kıdem tazminatına hak kazanabilmesi için iş akdini feshetmesi yeterli olmayıp ayrıca İş Kanununun 14. maddesinin 4. fıkrası gereğince aylık veya toptan ödemeye hak kazandığını ve kendisine aylık bağlanması veya toptan ödeme yapılması için ilgili sosyal güvenlik kurumuna veya sandığa başvurduğunu belgelemesi de zorunludur.

3.D Kadın İşçinin Evlenmesi Nedeniyle Sözleşmeyi Feshi:

İş yerinde 1 yıllık kıdemi olan kadın işçi, iş ilişkisi devam ederken evlenir ve evlenme tarihini izleyen bir yıl içinde herhangi bir tarihte iş sözleşmesini feshederse kıdem tazminatı almaya hak kazanır. Bu haktan yararlanabilmek için evliliğin ilk olması gerektiği gibi, kıdem tazminatına hak kazanmışsa daha sonra eşinden boşanması kıdem tazminatı hakkını olumsuz etkilemez.

Kanun açıkça sadece kadın işçileri zikrettiğinden erkek işçilerin kendi istekleriyle evlenme dolayısıyla istifa etmeleri halinde kıdem tazminatı hakkı kazanmaları mümkün değildir.

3.E 15 yıl ve 3.600 gün ile İşten Ayrılma:

İlk sigortalı olduğu yani sigortalı olarak ilk işe başladığı tarihten itibaren; 15 yıl çalışma (sigortalılık) süresini dolduran ve bu süre içerisinde adına en az 3600 gün prim ödenmiş olan kişi işten kendi isteğiyle ayrılmış olsa dahi kıdem tazminatı alabilir. 15 yıl 3600 gün şartını yerine getiren ve kıdem tazminatı almaya hak eden çalışanların, **08.09.1999** tarihinden önce sigortalılık süresinin başlamış olması gerekmektedir. Bu haktan yararlanabilmek için Sosyal Güvenlik İl Müdürlüğünden veya Sosyal Güvenlik Merkezinden sigortalının bu 15 yıllık sigortalılık ve en az 3600 gün prim ödeme şartını tamamladığına ve dolayısıyla kıdem tazminatı alabileceğine dair yazı alması gerekir. Bu şekilde kıdem tazminatı alıp işten ayrılan işçi tekrar işe girebilir, çalışabilir buna engel bir durum da bulunmamaktadır.

3.F . İşçinin Ölümü:

En az bir yıllık çalışması bulunan işçinin ölümü halinde, kanuni mirasçıları kıdem tazminatına hak kazanmaktadırlar. İşçinin ölümünün işyerinde veya iş dışında olmasının bir önemi olmadığı gibi kendi kusurunun olup olmadığı da önemli değildir.

Kıdem Tazminatının Hesaplanması

İş Kanununa göre kıdem tazminatı, "İşçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet sözleşmesinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılır." şeklinde ifade edilmiştir.

Kıdem Tazminatının Hesaplanmasında Dikkat Edilecek Hususlar

- Kıdem tazminatı hesaplayabilmek için bir tam yılın dolması gereklidir. 1 tam yıldan kasıt 365 gündür. Yani bir yılın 360 değil 365 gün alınması gerekmektedir.
- İş Kanunu uyarınca kıdem tazminatının hesaplanması, son ücret üzerinden yapılır. Parça başı, akort, götürü veya yüzde usulü gibi ücretin sabit olamadığı hallerde son bir yıllık süre içinde ödenen ücretin o süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle bulunacak ortalama ücret bu tazminatın hesabına esas tutulur. Buna göre "son ücretin esas alınması" ile "ortalama ücretin esas alınması" olmak üzere iki ölçüt esas alınarak hesaplama yapılır.
 1. Son Ücretin Esas Alınması: Kıdem tazminatının hesaplanması son ücret üzerinden yapılır. Buna göre, ücretin zaman esasına göre ödendiği (saatlik, günlük, haftalık, aylık) durumlarda son ücret üzerinden hesaplama yapılır.
 2. Ortalama Ücretin Esas Alınması: İşçiye yapılan ücret ödemesi; sabit olmayan ücret ödeme şekilleri olan parça başı, akort, götürü veya yüzde usulü ve benzeri şekillerde ise, bu durumda "son ücret" esas alınmaz. Son bir yıllık süre içinde çalışılan günlere bölünmesi suretiyle bulunacak ortalama ücret kıdem tazminatının hesabına esas tutulur
- Kıdem tazminatı hesaplanırken öncelikle günlük brüt ücretin hesaplanması gerekir. Buna *giydirilmiş brüt ücret* denir. Giydirilmiş brüt ücret, çıplak ücrete varsa fazla mesailer ve sosyal yardımların eklenmesiyle bulunan ücrettir.
- Kıdem tazminatı, giydirilmiş brüt ücret ile tam yıl olarak hesaplanan çalışma süresinin çarpımı suretiyle hesaplanır.
- Tam yıldan artan kùsurlar için günlük brüt ücret üzerinden kıdem tazminatı hesaplanır. Hesaplama yapılırken çıplak brüt ücrete, işçiye sağlanmış bazı menfaatlerinde göz önünde tutulması ve eklenmesi gerekir. Bunlar, toplu sözleşme zam farkları, yemek yardımı, yakacak yardımı, , giyecek ve erzak yardımı, aile yardımı, çocuk zammı, taşıt yardımı, devamlı ödenen primler gibi para olarak sağlanan sosyal yardımlardır. Böylece giydirilmiş ücret hesaplanır.
- Sosyal yardımların kıdem tazminatına dahil edilmesinde bu yardımların *sürekllilik* arz etmesi gereklidir. Sürekllilik arz etmeyen veya aynı (erzak) olarak ödenen sosyal yardım ve ödemeler hesaba katılmaz. Örneğin; yıllık izin ücretleri, evlenme yardımı, hafta ve bayram tatil ücretleri, hastalık yardımı, doğum yardımı, ölüm yardımı, eğitim yardımı, askerlik yardımı, fazla mesai ücretleri, genel tatil ücretleri tazminat hesaplamasına dahil değildir.
- Aynı kıdem süresi için bir defadan fazla kıdem tazminatı ödenmez.
- Kıdem tazminatından Gelir vergisi kesilmez. Sadece *Damga Vergisi* kesilir.
- Kıdem tazminatının yıllık tutarı yer yıl belirlenen "*Kıdem Tazminatı Tavanından*" yüksek olamaz. Kıdem tazminatı tavan tutarı, Devlet Memurları Kanununa tabi en yüksek Devlet memuruna bir hizmet yılı için ödenecek azami emeklilik ikramiyesini geçmemektedir

- Kıdem tazminatı işverence zamanında ödenmezse, meydana gelen gecikmelerde en yüksek mevduat faiz oranına göre ödenmesi gerekmektedir.
- İşveren kıdem tazminatını ödediğinde yaptığı hesaplamayı gösteren "*Kıdem Tazminatı Bordrosu*" düzenlemek zorundadır. Bu bordronun bir nüshası imzası karşılığı işçiye verilir.

Kıdem Tazminatının Hesaplanması İle İlgili Örnekler

Örnek

Bir işverene bağlı olarak 21 tam yıl çalışarak emekli olan Salih Güneş'in en son aylık giydirilmiş brüt ücreti 2.200,00 TL'dir. Bu işçiye ödenecek kıdem tazminatını hesaplayınız.

Çözüm

Aylık Giydirilmiş Brüt Ücreti	= 2.200,00 TL	
Günlük Giydirilmiş Brüt Ücret	= 2.200 TL / 365 gün	= 6.03 TL
Günlük Giydirilmiş Brüt Ücret (Tavan)	= 3.438,22 TL / 365	= 9,42 TL
Kıdem Süresi	= 21 yıl	
Kıdem Tazminatının Hesaplamasında Esas Alınacak Giydirilmiş Brüt Ücret	= 2.200,00 TL	
Kıdem Tazminatı	= 21 yıl X 2.200 TL	= 46.200,00 TL
Damga Vergisi Kesintisi	= 46.200 X %07,59	= 350,66 TL
Ödenecek Kıdem Tazminatı	= 46.200 – 350,66	= 45.849,34 TL

İhbar Tazminatı

Süresi belirli olmayan sürekli hizmet akitlerinin İş Kanununda belirtilen esaslara uyulmadan sona erdirilmesi halinde işi terk eden işçi ya da işçinin işine son veren işveren aynı maddede belirtilen bildirim önelerine (iş akdinin feshedileceğinin belli bir süre önceden bildirilmesi) ilişkin ücret tutarında tazminat ödemek durumunda kalacaktır.

Bu şekilde ödenecek tazminat uygulamada "*ihbar tazminatı*" olarak adlandırılmaktadır. İhbar tazminatı, ihbar öneli verilmemiş işçilere verilmektedir. Eğer, işçiye işyerindeki (aşağıda belirtilen) kıdem süresine göre önceden iş akdinin feshedileceği belirtilmiş ve günlük iki saat iş arama izni kullanılmış ise, ihbar tazminatı verilmez. Bunun haricinde, işçinin ölümü, emekli olması halinde ihbar tazminatı ödenmesine gerek bulunmamaktadır.

İhbar tazminatı, işçinin İş Kanunundan doğan hakkıdır. Çeşitli sebeplerle işten çıkartılan işçiye çalışma süreleri göz önünde bulundurulurken verilen tazminattır. İşveren ve işçi akdin feshinde bildirim sürelerine uymak zorundadır.

Kendi isteğiyle işten ayrılan işçi ihbar tazminatına hak kazanamaz.

İhbar tazminatı üzerinden *gelir vergisi ve damga vergisi* kesintisi yapılır.

İş Kanunumuzun *sürelî fesih* başlığını taşıyan Maddesinde şöyle denmektedir; "*Belirsiz süreli iş sözleşmelerinin feshinden önce durumun diğer tarafa bildirilmesi gerekir. İş sözleşmeleri;*

- *İş altı aydan az sürmüş olan işçi için bildirim diğer tarafa yapılmasından başlayarak iki hafta sonra,*
- *İş altı aydan bir buçuk yıla kadar sürmüş olan işçi için bildirim diğer tarafa yapılmasından başlayarak dört hafta sonra,*
- *İş bir buçuk yıldan üç yıla kadar sürmüş olan işçi için bildirim diğer tarafa yapılmasından başlayarak altı hafta sonra,*
- *İş üç yıldan fazla sürmüş işçi için bildirim yapılmasından başlayarak sekiz hafta sonra, feshedilmiş sayılır. Bu süreler asgari olup sözleşmeler ile artırılabilir.*

Bildirim şartına uymayan taraf bildirim süresine ilişkin ücret tutarında tazminat ödemek zorundadır.

İşveren bildirim süresine ait ücreti peşin vermek suretiyle iş sözleşmesini feshedebilir.

İşçilerin iş sözleşmesinin fesih hakkının kötüye kullanılarak sona erdirildiği durumlarda işçiye haksız fesih tazminatı ödenir. Fesih için bildirim şartına da uyulmaması ayrıca tazminat ödenmesini gerektirir.

Ödenecek tazminatlar ile bildirim sürelerine ait peşin ödenecek ücretin hesabında ücrete ek olarak işçiye sağlanmış para veya para ile ölçülmesi mümkün sözleşme ve Kanundan doğan menfaatler de göz önünde tutulur."

Belirsiz süreli iş sözleşmesi ile çalışan işçiler, işten ayrılacaklarını önceden işverene haber vermelidirler. Aynı zamanda işçiyi işten çıkaracak işveren de bu durumu işçiye önceden haber vermek durumundadır. "Otuz veya daha fazla işçi çalıştıran işyerlerinde en az altı aylık kıdemi olan işçinin belirsiz süreli iş sözleşmesini fesheden işveren, işçinin yeterliliğinden veya davranışlarından ya da işletmenin, işyerinin veya işin gereklerinden kaynaklanan geçerli bir sebebe dayanmak zorundadır." İşten ayrılan işçiye, kanunda belirtilen sürelerde ya yeni iş bulabilmesi için ücretli izin verilecek ya da bu süreler isabet eden tutarda bir tazminat ödeyerek işçinin işine derhal son verebilecektir. Bu süreler riayet etmeyen taraf (işçi veya işveren) karşı tarafa tazminat ödemekle yükümlüdür.

İşten çıkartılacağı kendisine, kıdemi 6 aya kadarsa 2 hafta, 6 aydan 1,5 yıla kadarsa 4 hafta, 1,5 yıldan 3 yıla kadarsa 6 hafta, 3 yıldan fazla ise 8 hafta önce bildirilmeyen işçiye, bu süreler göre ihbar tazminatı ödenir. İşçiye, işten çıkarılacağı önceden haber verilip, yukarıda belirtilen süreler göre yeni iş bulması için ücretli izin verilirse ihbar tazminatı ödenmez.

2-4-6-8 haftalık ihbar süreleri içerisinde işveren, çalışana yeni bir iş bulması için gerekli olan iş arama iznini iş saatleri içinde ve ücret kesintisi yapmadan vermeye mecburdur. Bu iznin süresi günde iki saatten az olamaz ve işçi isterse iş arama izin saatlerini birleştirerek toplu kullanabilir. İşveren yeni iş arama iznini vermez veya eksik kullanırsa o süreye ilişkin ücret işçiye ödenir. İşveren, iş arama izni esnasında işçiyi çalıştırır, çalıştırdığı sürenin ücretini yüzde yüz zamlı öder.

İhbar tazminatı, ihbar süresi kadar brüt ücrete yol, servis, yemek, ikramiye, yakacak gibi sosyal haklarının eklenmesi ile hesaplanır.

İhbar Tazminatının Hesaplanması

İhbar tazminatı işçinin kıdemine göre nakden ödenmek suretiyle iş sözleşmesi derhal feshedilebilir. İhbar tazminatı işçiye nakden ödenebileceği gibi işçinin kıdemine göre ön görülen sürelerde işçiye iş sözleşmesinin fesh edileceğinin bildirilmesi suretiyle iş arama izni verilerek de kullanılabilir. Yani iki alternatif vardır ya işçiye belirli süre önceden bildirimde bulunup iş arama izni verilir ya da bu süreye karşılık gelen ücret nakden ödenir. Hesaplanan İhbar Tazminatından **Gelir Vergisi** ve **Damga Vergisi** kesintisi yapılır.

İhbar Tazminatı Formülü: Brüt Ücret /30 gün X süre (gün)

İhbar Tazminatının Hesaplanması İle İlgili Örnekler

Örnek

İşe giriş tarihi 16.10.2.... işten çıkış tarihi 16.12.2.... olan bir işçinin aylık brüt ücreti 2.000,00 TL ise alacağı İhbar tazminatını hesaplayınız.

Çözüm

İşçinin çalışma Süresi : 3 yıl 2 aydır. Buna göre;

İhbar Süresi : 8 Hafta olmaktadır. Yani işçimiz 8 haftalık (8x7=56 gün) ücreti tutarında ihbar tazminatı alacaktır. O halde;

Brüt İhbar Tazminatı Tutarı	= 2.000,00 TL / 30 x 56 gün	= 3.733,33 TL
Gelir Vergisi Kesintisi	= 3.733,33 TL x % 15	= 560,00 TL (-)
Damga Vergisi Kesintisi	= 3.733,33 TL x % 07,59	= <u>28,34 TL (-)</u>

BRÜT ÜCRET

Brüt ücret, üzerinden herhangi bir kesinti yapılmamış ücret demektir. Brüt ücrete *gayrisafi* ücrette denir.

İşçi ücretleri açısından brüt ücret; üzerinden vergi ve sigorta primi kesintisi yapılmamış ücret olarak ifade edilebilir. Brüt ücret, normal ücrete varsa fazla mesai, fazla süreli çalışma ve sosyal yardımların toplamıyla bulunur. Onun için brüt ücrete *giydirilmiş ücrette* denir.

İşçi ücretlerinde brüt ücret aşağıdaki gibi formüle edilebilir;

Brüt Ücret = Normal (çiplak) Ücret + Fazla Mesailer + Sosyal Yardımlar

İşçi ücretleri hesaplanırken ilk önce brüt ücret hesaplanmalı, daha sonra bu brüt ücretten yapılacak kesintiler ve net ücret hesaplanmalıdır.

Brüt Ücretin Hesaplanması İle İlgili Örnekler

ÖRNEK 1- Haftada altı gün, günde 7,5 saat çalışılan bir işyerinde çalışan ve günlük brüt ücreti 80,00 TL olan bir işçinin Haziran 2.... ayı puantaj bilgileri aşağıdaki gibidir;

Çalıştığı Normal Gün	: 26 gün
Çalışmadığı Hafta Tatili	: 3 gün
Çalıştığı Genel Tatil	: 1 gün
Fazla Mesai	: 25 saat (% 50 zamlı)
İkramiye	: Normal Ücretin yarısı tutarında

Bu bilgilere göre bu işçinin Haziran ayı brüt ücretini hesaplayalım.

Çözüm

$$\begin{array}{r} 26 \text{ gün} \times 80,00 = 2.080,00 \\ 3 \text{ gün} \times 80,00 = 240,00 \text{ Normal} \\ 1 \text{ gün} \times (2 \times 80,00 = 160,00) = 160,00 \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{r} 26 \\ 3 \\ 1 \end{array}} \right\} \text{ Ücret} = 30 \times 80,00 = 2.400,00 \text{ TL}$$

Fazla Mesai 25 s. x 16,00 TL = 400,00

$80,00 / 7,5 = 10,67 \text{ TL}$
 $10,67 \times 1,50 = 16,00 \text{ TL}$

İkramiye $2.400,00 / 2$ + **Brüt Ücret** = 1.200,00

= **4.080,00 TL**

Örneğimizde, normal ücret (30 günlük ücret) 2.400,00 TL olarak hesaplanmaktadır. İşçimiz bir genel tatil günü çalıştığından bu gün için normal yevmiesinin yanında bir yevmiye daha ücret almayı hak etmiş, dolayısıyla çalıştığı genel tatil ücreti 160,00 TL olmuştur. Fazla mesai hesaplanırken, önce normal saat ücreti bulunup, bu tutar %50 artırılarak bir saatlik fazla mesai ücreti olan 16,00 TL hesaplanmıştır. Bir saat fazla mesai ücreti 16,00 TL ise 25 saat fazla mesai brüt 400,00 TL olmaktadır. İkramiyenin, normal ücretin yarısı kadar verileceği belirtildiğinden 2.400,00 TL olan normal ücret ikiye bölünerek ikramiye tutarı 1.200,00 TL hesaplandı. Hesabı yapılan tüm ödemeler toplanarak 4.080,00 TL olan brüt ücret bulundu.

BRÜT ÜCRETEN YAPILACAK KESİNTİLER (NET ÜCRETİN BULUNUŞU)

İşçi ücretleri hesaplanırken, öncelikle brüt ücret hesaplanacak, bulunan brüt ücret üzerinden aşağıda anlatılan vergi ve sigorta prim kesintileri yapılarak net ücret bulunacaktır.

SGK İşçi Primi Kesintisi

İşverenler, her işçinin ücretinden **%14** oranında (%5'i Genel sağlık Sigortası, %9'u Malüllük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortası) sigorta primi kesintisi yapıp, bunu bir sonraki ayın sonuna kadar *Aylık Prim ve Hizmet Bildirgesi* ile SGK'ya öderler.

SGK İşçi Prim kesintisini aşağıdaki şekilde formüle edebiliriz;

$$\text{SGK İşçi Payı} = \text{Prime Esas Kazanç (SGK Matrahı)} \times \%14$$

SGK prim kesintisi hesaplanırken dikkat edilmesi gereken iki husus bulunmaktadır;

1. Prime Esas Kazanç: Sigorta primi hesaplanmadan önce *prime esas kazanç tutarının* (sigorta prim matrahının) tespit edilmesi gerekir. Prime Esas Kazanç toplamı, işçinin *brüt* ücretidir. Ancak işçilere yapılan bazı sosyal yardım ödemelerinden sigorta primi kesintisi yapılmaz. Örneğin; aynı olarak yapılan yakacak yardımı, yemek yardımı, doğum ve evlenme yardımı gibi ödemeler. Eğer işçinin brüt ücretinin içinde bu tip sigorta kesintisine girmeyen ödemeler var ise Prime Esas Kazanç toplamı brüt ücrette farklı bir rakam olmaktadır. Yani bu tip ödemeler brüt ücretten çıkarılmalı ve kalan tutar üzerinden sigorta primi hesaplanmalıdır.

Prime esas kazanca dâhil edilmeyecek tutarlar:

- 1- Aynı yardımlar
- 2- Ölüm, doğum ve evlenme yardımları,
- 3- Görev yollukları, seyyar görev tazminatları,
- 4- Kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme,
- 5- Keşif ücreti, ihbar ve kasa tazminatları
- 6- İşverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen ve aylık toplamı asgari ücretin % 30'unu geçmeyen özel sağlık sigortası primi ve bireysel emeklilik katkı payları tutarları,
- 7- Ayrıca 2.... yılında;
 - a. Yemek Yardımı olarak ödenen ücretlerin:
 - 01.01.2.... ila 30.06.2.... tarihleri arasında; $35,70 \text{ TL} \times \% 6 = 2,14 \text{ TL}$ (Günlük)'ye kadar olan kısmı,
 - 01.07.2.... ila 31.12.2.... tarihleri arasında; $37,80 \text{ TL} \times \% 6 = 2,27 \text{ TL}$ (Günlük)'ye kadar olan kısmı,
 - b. Çocuk Yardımı olarak ödenen ücretlerin;
 - 01.01.2.... ila 30.06.2.... tarihleri arasında aylık; $1,071 \text{ TL} \times \% 2 = 21,42 \text{ TL}$ (Aylık)'ye kadar olan kısmı,
 - 01.07/2.... ila 31.12.2.... tarihleri arasında aylık; $1,134 \text{ TL} \times \% 2 = 22,68 \text{ TL}$ (Aylık)'ye kadar olan kısmı,
 - c. Aile Yardımı olarak ödenen ücretlerin:
 - 01.01.2.... ila 30.06.2.... tarihleri arasında aylık; $1,071 \text{ TL} \times \% 10 = 107,10 \text{ TL}$ (Aylık)'ye kadar olan kısmı,
 - 01.07.2.... ila 31.12.2.... tarihleri arasında; $1,134 \text{ TL} \times \% 10 = 113,40 \text{ TL}$ (Aylık)'ye kadar olan kısmı, prime esas kazanca dahil edilmemektedir.

Örnek

Bir işçinin Ağustos ayı normal ücreti 2.500 TL'dir. İşçinin aynı ay içinde hak ettiği 500 TL Fazla Mesai ücreti, 1.000 TL İkramiyesi, 400 TL Primi ve 1.500 TL Doğum Yardımı bulunmaktadır. İşçinin Ağustos ayı Brüt Ücretini ve Prime Esas Kazancını hesaplayınız.

Çözüm

Normal Ücret	= 2.500 TL
Fazla Mesai	= 500 TL
İkramiye	= 1.000 TL
Prim	= 400 TL
Doğum Yardımı	= <u>1.500 TL</u>
Brüt Ücret	= 5.900 TL

Prime Esas Kazanç = Brüt Ücret – Doğum Yardımı

Prime Esas Kazanç = 5.900 – 1.500 = 4.400 TL

Açıklama: Örneğimizde işçiye yapılacak tüm ödemeler toplanarak brüt ücret 5.900 TL olarak hesaplandı. Brüt ücreti oluşturan ücret türlerinden Doğum Yardımından SGK Prim kesintisi yapılmayacağından brüt ücretten doğum yardımı bedeli olan 1.500 TL çıkarılarak Prime Esas Kazanç tutarı olarak 4.400 TL bulunmuştur. Yani bu işçinin sigorta prim kesintisi 5.900 TL'den değil, 4.400 TL üzerinden yapılacaktır.

Sigorta Tavan ve Taban Uygulaması

SGK İşçi primi, bulunan *Prime Esas Kazançlar Toplamı* yani SGK Matrahı üzerinden hesaplanmalıdır. Bu matrah, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca belirlenen *Sigorta Tavan ve Tabanını* aşamaz. Bu tavan ve taban tutarları her yıl Ocak ve Temmuz aylarında yeniden belirlenir ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca açıklanır. Günümüzde bu tutarlar şöyledir;

İşçinin ücretine göre hesaplanan *prime esas kazanç tutarı* (matrah), eğer Çalışma Bakanlığının belirlediği tabandan düşük ise taban, tavandan yüksek ise tavan tutarı matrah olarak alınıp, sigorta primi hesaplanacaktır. Ücrete göre hesaplanan matrah bu iki rakamın arasında ise prim hesaplamasında matrah olarak bulunan bu rakam kullanılacaktır.

İşçinin ücretine göre bulunan Prime Esas Kazanç tutarı SGK Tavanından yüksek ise, sigorta prim kesintisi Tavan üzerinden yapılacaktır. Ancak primler SGK'ya ödenirken işçinin maaşı baz alınacaktır. Böylece aradaki prim farkı işveren tarafından ödenmiş olacaktır.

İşsizlik Sigortası İşçi Payı Kesintisi

İşverenler çalıştırdıkları her işçinin ücretinden %1 oranında *İşsizlik Sigortası primi* kesmek zorundadır. Bu prim sigortalı çalışan işçilerin işten ayrılmaları durumunda İşsizlik Sigortası fonundan yararlanabilmesi amacıyla kesilir. Kesinti, SGK İşçi priminde olduğu gibi Prime Esas Kazanç (SGK Matrahı) üzerinden hesaplanır. İşsizlik Sigortası İşçi payını hesaplanışını formüle edersek;

$$\text{İşsizlik Sigortası İşçi Payı} = \text{Prime Esas Kazanç (SGK Matrahı)} \times \%1$$

İşsizlik Sigortasından Yararlanma Koşulları;

İşsizlik sigortasından yararlanabilmek için; sigortalının işini kendi kusuru dışında bir nedenle kaybetmesinin yanında son 3 yıl içinde son 120 günü kesintisiz olmak üzere **en az 600 gün** prim ödemiş olmak gerekiyor.

İşsizlik sigortasından aşağıdaki sebeplerden dolayı işsiz kalanlar yararlanabilir;

- Hizmet akitleri, ihbar önellerine uygun olarak işveren tarafından feshedilenler,
- Hizmet akitleri, sağlık sebepleri, işverenin kanunda belirtilen ahlak ve iyi niyet kurallarına uymayan davranışları ve işçinin çalıştığı işyerinde bir haftadan fazla süre ile işin durmasını gerektirecek zorlayıcı sebepler nedeniyle bizzat kendileri tarafından feshedilen sigortalı işçiler,
- Sağlık sebepleri veya işyerinde işçiyi bir haftadan fazla süre ile çalışmaktan alıkoyan bir zorlayıcı sebebin ortaya çıkması halinde işveren tarafından hizmet akdi feshedilenler,
- Belirli süreli hizmet akdi ile çalışmakta olup da sürenin bitiminde işsiz kalanlar,
- İşyerinin el değiştirmesi veya başkasına geçmesi, kapanması veya kapatılması, işin veya işyerinin niteliğinin değişmesi nedenleriyle işten çıkarılmış olanlar,
- Özelleştirme nedeniyle hizmet akdi sona erenler,
- Hizmet akdinin feshinden sonraki 30 gün içinde en yakın İŞKUR birimine şahsen ya da elektronik ortamda başvurmak gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kesintisi

İşverenler, yarılarında çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden aşağıda anlatıldığı şekilde kesecekleri Gelir Vergisi kesintisini (stopaj) izleyen ayda Muhtasar Beyanname ile vergi dairesine beyan edip ödemek zorundadırlar.

Asgari Geçim İndirimi

Asgari geçim indirimi, o yıl için geçerli olan asgari ücret dikkate alınarak belirlenen oranların yüzde 15'le çarpımı sonucu bulunacak rakamların hesaplanan Gelir Vergisi'nden indirilmesi suretiyle uygulanacaktır.

Buna göre asgari geçim indirimi ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarlarının mükellefin yani ücretlinin kendisi için yüzde 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için yüzde 10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı ve iki çocukla sınırlı olmak üzere yüzde 7,5, iki çocuktan fazla çocuk bulunması halinde üçüncü çocuk % 10 sonraki çocuklar için % 5 er olarak hesaplanacaktır. Bu durumda evli ve eşi çalışmayan iki çocuk sahibi bir ücretlinin yararlanabileceği asgari geçim indirimi kendisi için asgari ücretin yüzde 50'si, eşi için yüzde 10'u ve iki çocuğundan her biri için yüzde 7,5 olmak üzere toplam asgari ücretin yüzde (50+10+7.5 x 2=) 75'i olarak hesaplanacaktır. Bulunan bu oranla ilgili yılda geçerli olan asgari ücret çapılacak ve bulunacak rakam da yüzde 15 ile çarpılmak suretiyle elde edilecek miktar söz konusu ücretlinin ücreti üzerinden doğrudan hesaplanacak Gelir Vergisi'nden indirilmek suretiyle uygulama gerçekleştirilecektir. Güncel Asgari Geçim İndirimi tutarları aşağıdaki gibidir;

İşverenler işçilere ödenecek AGİ tutarlarını tespit edebilmek için, işçilerden aile bilgilerini içeren **Aile Durum Formunu** almak zorundadırlar. Aile Durum Formu, işçinin medeni durumunda her değişiklik olduğunda yenilenmelidir.

İşçilere ödenecek Asgari Geçim İndirimi tutarları işverenler tarafından işçinin Net Ücretine eklenerek işçiye ödenecektir. İşçilere ödenen AGİ tutarları izleyen ayda verilecek Muhtasar beyannamede gösterilerek ödenecek stopaj tutarından indirilecektir.

İşverenler işçilere ödedikleri AGİ tutarlarının ilgili ayın *Ücret Bordrosunda* göstermenin yanında, ayrıca bir *Asgari Geçim İndirimi Bordrosu* düzenlemek zorundadırlar.

Gelir Vergisi Matrahının Bulunması ve Gelir Vergisi Kesintisi

İşçi ücretlerinden Gelir Vergisi hesaplanırken öncelikle *Gelir Vergisi Matrahının* bulunması gerekir. Gelir Vergisi Matrahı aşağıdaki gibi hesaplanır;

- % 1 oranında hesaplanan *İşsizlik Sigortası işçi kesintisi*,
- %14 oranında hesaplanan *SGK işçi payı* ve varsa,
- İndirim ve Muafiyetler, toplanır. Bu kalemlerin toplamına *İndirimler Toplamı veya Vergi Dışı Gelirler* denir.

İndirimler Toplamı

Gelir Vergisi Matrahı = Brüt Ücret - [SGK İşçi Payı + İşsizlik Sigor. İşçi Payı + İndirimler]

Örnek 1

Bir işçinin Eylül 2.... ayı normal ücreti 2.300 TL'dir. İşçinin aynı ay 1.200 TL İkramesi ve 1.000 TL Doğum Yardımı bulunmaktadır. İşçinin Gelir Vergisi Matrahını hesaplayınız.

Çözüm

Normal Ücret = 2.300,00 TL

İkramesi = 1.200,00 TL

Doğum Yardımı = 1.000,00 TL

Brüt Ücret = 4.500,00 TL

Prime Esas Kazanç = 3.500,00 TL (Doğum yardımından sigorta primi kesilmez.)

SGK İşçi Prim Kesintisi = 3.500,00 x % 14 = 490,00 TL

İşsizlik Sigortası İşçi Primi = 3.500,00 x % 1 = 35,00 TL

İndirimler Toplamı = 525,00 TL

Gelir Vergisi Matrahı = 4.500,00 – 525,00 = 3.975,00 TL

İşçi Ücretlerinde Yapılacak Gelir Vergisi Kesintisini formüle edersek;

Gelir Vergisi Kesintisi = Gelir Vergisi Matrahı x %15 - % 35

Damga Vergisi Kesintisi

İşverenler, çalışanların brüt ücretleri üzerinden %07,59 (*binde yedi virgül elli dokuz*) oranında Damga Vergisi keserek, izleyen ayda Muhtasar Beyanname ile vergi dairesine ödemek zorundadırlar.

Damga Vergisinin hesaplanışını formüle edersek;

Damga Vergisi = Brüt Ücret x %07,59

Net Ücretin Bulunuşu

Net ücret, üzerinden gerekli kesintiler yapılmış ücrettir. Brüt ücretten yapılan kesintiler düşüldükten sonra net ücrete ulaşılır. İşçi ücretleri açısından net ücret, işçinin cebine giren paradır.

Net ücreti bulmak için önce **Kesintiler Toplamı** bulunur. Kesintiler toplamı brüt ücretten çıkarılır ve net ücret bulunur.

Aşağıdaki formülleri inceleyiniz.

$$\text{Kesintiler Toplamı} = \text{İşsizlik Sig. İşçi Payı} + \text{SGK İşçi Payı} + \text{G. V. Kesintisi} + \text{Damga Vergisi}$$

$$\text{NET ÜCRET} = \text{Brüt Ücret} - \text{Kesintiler Toplamı}$$

Ödenecek Net Ücretin Bulunuşu

Bulunan net ücrete işçinin *Asgari Geçim İndirimi* tutarı eklenir ve işçilere ödenenecek toplam tutar bulunur.

$$\text{Ödenecek Net Ücret} = \text{Net Ücret} + \text{Asgari Geçim İndirimi}$$

Ödenecek net ücret tutarı işçilere banka hesabından ödenir.

Çalışanlar Adına İşverenler Tarafından Yapılacak Ödemeler

İşsizlik Sigortası İşveren Payı

İşçi çalıştıran işverenler çalıştırdıkları her işçi için % 2 oranında İşsizlik Sigortası İşveren Primi ödemek zorundadırlar. Bu prim işçinin ücretinden düşülmeyecek, işveren tarafından ayrıca ödenecektir. Prim, *Prime Esas Kazanç* (SGK matrahı) üzerinden hesaplanacaktır.

Hesaplanışını formüle edersek;

$$\text{İşsizlik Sigortası İşveren Payı} = \text{Prime Esas Kazanç Tutarı (SGK Matrahı)} \times \%2$$

2. SGK İşveren Payı

İşverenlerin, çalıştırdıkları işçiler adına SGK'ya ödemek zorunda oldukları primdir. Prim, işçinin Prime Esas Kazanç tutarı (SGK Matrahı) üzerinden hesaplanır

SGK işveren payı oranı %20,5'tur. Yani yukarıda sayılan üç sigorta kolunun oranları toplamı en az % 20,5 olmaktadır. Bu da demektir ki işverenler her ay işçileri için sigortaya %20,5 arasında prim öderler.

SGK İşveren payını formüle edersek;

$$\text{SGK İşveren Payı} = \text{Prime Esas Kazanç Tutarı (SGK Matrahı)} \times \%20,5$$

PRİM ORANLARI			
SİGORTA KOLLARI	PRİM ORANLARI		
	İŞÇİ PAYI	İŞVEREN PAYI	TOPLAM
Genel Sağlık Sigortası (GSS)	5%	7,5%	12,5%
Malullük, Yaşlılık, Ölüm Sig.	9%	11%	20%
Kısa Vadeli Sigorta Kolları	-	2%	2%
TOPLAM	14%	20,5%	34,5%
İşsizlik Sigortası	1%	2%	3%
Sosyal Güvenlik Destek Primi (SGDP)	7,5%	24,5%	32%

İşçilerin İşverene Maliyeti

İşçi çalıştıran bir işveren için işçi ücretleri gider niteliğindedir. İşçi ücretlerini ilgili muhasebe defterine gider yazacak işveren, gider tutarı olarak işçilerin toplam maliyetini esas almalıdır. İşçilerin işverene maliyeti aşağıdaki formülle hesaplanabilir.

$$\text{İşçilik Maliyeti} = \text{Brüt Ücret} + \text{SGK İşveren Primi} + \text{İşsizlik Sig. İşveren Primi}$$

ÜCRET HESAPLAMA

Nisan 2.... ayında aylık brüt ücreti 2.000,00 TL olan bekar bir işçinin net ücretini ve işverene maliyetini hesaplayalım.

ÇÖZÜM

Brüt Ücret	= 2.000,00 TL (Brüt Ücret SGK Taban ve Tavan tutarları arasında)	
SGK İşçi Primi	= Prime Esas Kazanç x % 14	
	= 2.000,00 TL x % 14	= 280,00 TL
İşsizlik Sigortası İşçi Primi	= Prime Esas Kazanç x % 1	
	= 2.000,00 TL x % 1	= 20,00 TL
İndirimler Toplamı		= 300,00 TL
Gelir Vergisi Matrahı	= Brüt Ücret – İndirimler Toplamı	
	= 2.000,00 TL – 300,00 TL	= 1.700,00 TL
Gelir Vergisi Kesintisi	= Gelir Vergisi Matrahı x % 15	
	= 1.700,00 TL x % 15	= 255,00 TL
Damga Vergisi Kesintisi	= Brüt Ücret x %07,59	
	= 1.000,00 TL x %07,79	= 15,18 TL
Kesintiler Toplamı	= SGK İşçi + İşsizlik Sig. İşçi + Gelir Vergisi + Damga V.	
	= 280,00 + 20,00 + 255,00 + 15,18 =	570,18 TL
Net Ücret	= Brüt Ücret – Kesintiler Toplamı	
	= 2.000,00 TL – 570,18 TL	= 1.429,82 TL
AGİ (Bekar)		= 80,33 TL
Ödenecek Net Ücret	= 1.429,82 TL + 80,33 TL	= 1.510,15 TL
İşsizlik Sigortası İşveren Primi	= Prime Esas Kazanç x % 2	
	= 2.000,00 TL x 2	= 40,00 TL
SGK İşveren Primi	= Prime Esas Kazanç x % 20,5	
	= 2.000,00 TL x % 20,5	= 410,00 TL
İşçinin İşverene Maliyeti	= Brüt Ücret + SGK İşveren + İşsizlik Sig. İşveren	
	= 2.000,00TL+410,00TL+40,00TL	= 2.450,00 TL

Bu durumda Nisan 2... ayına ait ücret tahakkuk kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (*)		2.450,00
- Brüt Ücret	2.000,00	
- SGK İşveren Payı	410,00	
- İşsizlik Sigortası İşveren Payı	40,00	
136 DIĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		80,33
- Asgari Geçim İndirimi		
335 PERSONELE BORÇLAR		1.510,15
- Net Ücretler	1.429,82	
- Asgari Geçim İndirimi	80,33	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		270,18
- Ücret Gelir Vergisi	255,00	
- Ücret Damga Vergisi	15,18	
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		750,00
- SGK İşveren Payı	410,00	
- SGK İşçi Payı	280,00	
- İşsizlik Sigortası İşveren Payı	40,00	
- İşsizlik Sigortası İşçi Payı	20,00	
