

Nada Yovanova

MUHASEBE

II. SINIF

Üsküp 2014

Yazar:

Nada Yovanova– “Yovçe Tesliçkov” B.O.O– Köprülü

Değerlendiriciler:

Mr. Borçe Trendovski – “Kiril ve Metodiy” Üniversitesi– İktisat Fakültesi– Üsküp

Yasmina Gyurçinovska – “Arseni Yovkov” Ü.B.O.İ.O– Üsküp

Bilyana Ninovska– “Vasil Antevski Dren” Ü.B.O.İ.O– Üsküp

Çeviri:

Leyla Arif

Düzeltilici:

Dr. Aktan Ago

Dil Redaksiyonu:

Prof. Dr. Arif Ago

Teknik Düzenleme:

Nikola İgnov, makine mühendisi

Yayıncı: Makedonya Cumhuriyeti Eğitim ve Bilim Bakanlığı

Basımevi: Grafički Centar Ltd., Üsküp

Со решение на Министерот на образование и наука на Република Македонија...

Makedonya Cumhuriyeti Eğitim Bakanlığı Nr. 22-4444/1 ve 11.01.2001 tarihli kararıyla işbu kitabın kullanılmasına izin verilmiştir.

CIP – Каталогизација во публикација

Национална и универзитетска библиотека “Св.Климент Охридски”, Скопје

657(075.3)

ЈОВАНОВА, Нада

Сметководство : II година / Нада Јованова. – Скопје : Министерство за образование и наука на Република Македонија, 2010. – 227 стр. : илустр. ; 30 см

Појмовник: стр. 209–223

ISBN 978–608–226–041–9

COBISS.MK–ID 84259850

GİRİŞ:

İşletmenin başarısı ya da başarısızlığı parayla ölçülüyor. Paranın değeri ise, muhasebenin kaydettiği şeydir. Muhasebe işletmenin dilidir. Bir işletmeye dahil olup olmadığınıza bağlı olmaksızın, muhasebe okumak Size sadece fayda sağlayacaktır. Yöneticiler mali işlemlerle ve bunların mali sonuçlar üzerinde nasıl etki edecekleriyle ilgili tam bilgiye sahip olmalıdırlar. Şirketin sahibi, yatırımcıları, kredi verenler, çalışanlar, hükümet ve kamu hizmetleri gibi şirketin mali çalışmasıyla bağlantısı olan herkesin, şirketin mali performanslarını ölçebilmek için muhasebeyi bilmesi gerekiyor. Bu görevde bulunacak olan herkes, muhasebeyle ilgili bilgilerini iyi geliştirmeli— mali bilginin oluşma, yorumlama ve analiz edilme biçimi.

Muhasebe kitabı, Makedonya C.'ndeki İktisadi–Hukuki ve Ticari Eğitim profilli orta iktisat okullarında ikinci sınıf için, diğer orta okullardan öğrenciler için, eğitimden sonra iş arayacak olan üniversiteliler için, bireysel işletme kuranlar ya da kurma girişimi olanlar için öngörülmüştür.

Bu kitap yeni mesleki materyal hazırlama standartlarına ve trendlerine göre hazırlanmış olup, düşünme, keşfetme, tüme varım ve tümden gelim yoluyla adım adım öğrenmeyi sağlıyor. Bu arada Sizin aktif olarak katılmanız ve dikkatle takip edip yeni konuları kavramanız gerekiyor.

Kitaptaki içerikler dersin müfredatına uygun şekilde 10 konu başlığı altında ele alınmıştır. Bunların aracılığıyla Siz şunlar hakkında bilgi edinmiş olacaksınız: *muhasebe esasları; varlıklar, borçlar (yükümlülükler) ve sermaye; muhasebe durumları ve hesaplar; muhasebe defterleri; muhasebe planı; nakdi ve gayri nakdi tedavül ve alacaklar; malzemelerin ve harcamaların kaydedilmesi; borçların ve sermayenin (varlık kaynakları), gelirlerin ve giderlerin ve tabii ki mali sonucun kaydedilmesi.*

Bu kitap, mali işlemleri “okumanıza” yardımcı olma amacını taşıyor ve bunu başardığınızda, gereken amaca ulaşılmış olunacaktır. Samimiyetle inanıyorum ki, bu kitap okuma ve öğrenme sizi mutlu yapacaktır.

Köprülü

Yazar

Konu 1: GENEL MUHASEBE

KONUNUN İÇERİĞİ:

- Bilgi Kaynağı ve İletişim Şekli Olarak Muhasebe
- Muhasebe Bilgisi Kullanıcıları
- Mali Muhasebe Kavramı, Anlamı ve Görevi
- Muhasebe Mesleğinde Profesyonel Düzenleme
- Muhasebe İlkeleri ve Kuralları
- Çift Muhasebe

AMAÇLAR:

Öğrenci:

- muhasebeyi bilgi kaynağı olarak tanımlamalı;
- muhasebe bilgileri kullanıcılarını tespit etmeli;
- mali muhasebenin rolünü anlamalı;
- muhasebede profesyonel düzenlemeyi tanımalı;
- muhasebe ilkelerini açıklamalı;
- çift muhasebenin esaslarını anlamlı.

BİLGİ KAYNAĞI VE İLETİŞİM ŞEKLİ OLARAK MUHASEBE

Muhasebe, bilgileri kullananların karar vermelerini sağlayan iktisadi bilgileri tespit etme, ölçme (değerlendirme) ve değiştirme (iletişim) sürecidir.

Muhasebe önemli bir bilgiler kaynağıdır. Mali bilgiler ise, bu bilgileri kullananlar tarafından kararların getirilmesi açısından önemlidir. Bunun için bu disiplinin ele alınması, farklı örgütlenme biçimlerini ve bunların gerçekleştirdiği faaliyet türlerini öğrenmenizi gerektirecektir. Bu bağlamda, bir şekilde şirketin mali çalışmasıyla olduğu gibi mali muhasebe raporlarıyla da ilgilenenlerle iletişim kurma şekli olarak muhasebeyi öğreneceğiz.

İnsanların çoğu muhasebenin ne olduğuyla ilgili önceden belirlenmiş düşünceye sahiptir. Bu insanlar muhasebenin *matemetiği iyi* olan insanlar tarafından gerçekleştirilen karmaşık faaliyetler işlemi olduğunu düşünüyorlar. Bu tespit çok sınırlı (dar) olup, defter tutma olaylarının farkedilmesine ve disiplinin bakış açısı olarak defterleri yürütmeye (korumak) odaklanmıştır. Aslında muhasebe daha önce söylenenden de çok daha geniştir. Muhasebe için belirgin olan şudur ki, “**muhasebe, bilgileri kullananların karar vermelerini sağlayan iktisadi bilgileri tespit etme, ölçme (değerlendirme) ve değiştirme (iletişim) sürecidir**”.



Muhasebe önemli bir bilgi kaynağıdır

Tanımda belirtilen her üç faaliyet: tespit etme, ölçme (değerlendirme) ve değişim (iletişim), eğitilmiş uzman— muhasebeci tarafından uygun bilgi gerektiriyor. Şirketlerin çalışması çerçevesinde muhasebenin farklı rolü ve anlamı vardır. Bu ise muhasebenin, tespit etme, ölçme, analiz etme ve mantıklı ve etkili iş kararları vermeleri için bu bilgileri kullanacak olanlara ilgili bilgilerin sunulmasını ifade eden bir süreç olması gerçeğinden kaynaklanıyor. Muhasebe, her çağdaş şirket için gerekli olan bir faaliyeti ifade ediyor. Muhasebe, işletme faaliyetlerinin gerçekleşmesinden kaynaklanan tüm mali bilgilerin işlenmesini ele alıyor. Muhasebe, kaynakların kullanım etkileri bakımından yönetici tarafından uygun kararların getirilmesi için mutlaka gerekli olan bilgilerin analitik sunumunu da veriyor. Devlet muhasebesinin ve kâr amaçlı gütmeyen örgüt muhasebesinin de azınsanmayacak kadar büyük önemi vardır.

Muhasebe bilgilerini muhasebe bilgi sistemi sağlıyor.

Şirketin görevini yerine getirmesi büyük oranda muhasebe bilgilerine bağlıdır. Bu bilgiler yöneticilere, farklı durumlarda ve sorunlarda sorunların başarılı olarak çözülmesi ve daha büyük kârlılığın sağlanması için mantıklı kararlar getirmelerine yardımcı oluyorlar. Muhasebe bilgilerini **muhasebe bilgi sistemi (MBS)** sağlıyor. Bu sistemin şirketteki bilgi sisteminin alt sistemi olarak çok büyük önemi ve görevi vardır. Muhasebe, planlama, kontrol etme ve analizle olduğu gibi, bilgisayar işlemleri aracılığıyla da çağdaş faaliyet koşullarında şirketin etkili yönetilmesinin çok önemli unsuru haline geliyor.

Muhasebe bilgileri ilgili olmadan herhangi bir iktisadi karar getiremeyeceğimizi belirtmemiz önemlidir. Bu bağlamda, muhasebe iktisadi

faaliyetlerin dilidir ve her şirket, büyüklüğüne ve türüne bağlı olmaksızın, etkili iş kararları vermede muhasebeye dayanır.

Muhasebe **hizmet faaliyetidir**. Görüldüğü gibi onun amacı, karar getirmeye yarayan bilgileri sağlamaktır. Muhasebe **toplumsal bilimdir**. Muhasebe ilkeleri, doğal bilimlerde öncülük eden kurallardan çok daha farklıdır. Örneğin, doğa kanunlarına göre eğer bir nesneyi elden düşürürsen, o, havada kalamadan yere düşecektir. Muhasebeyle ilgili kıyaslanabilecek kurallar yoktur. Muhasebenin önde gelen bilgi verme ilkeleri doğal kanunlara göre yönetilmeyip, değişen çalışma koşullarının sonucu olarak gelişiyorlar. Örneğin, iş yeri binasını kiralama durumunda olduğu gibi. Kiralama, ofisler vb. gibi anlamlı değere sahip olan kaynaklara ulaşmanın, bu kaynakları satın almak için büyük meblağlar ödemediği için gerçekleşmesi için oluşan talebe karşılık olarak gelişmiştir. Kiralama gittikçe yaygınlaştığı için, muhasebeciler tarafından kiralama muhasebesinin yürütülmesi sırasında takip edilecek talimatların geliştirilmesine izin verildi ki, bunlardan bazıları çok karmaşıktır. Bu talimatlar, şimdiye kadar, genel olarak kabul edilen muhasebe ilkelerinin bir parçasıdır.

MUHASEBE BİLGİLERİ KULLANICILARI

Muhasebe bilgileri kullanıcıları genel olarak şöyle sınıflandırılıyor:

- dahili kullanıcılar ve
- harici kullanıcılar.

Dahili Kullanıcılar

Dahili kullanıcılar her şeyden önce her günlük işletmede dahil olan şirket yöneticileridir. Dahili kullanıcılar kendi ihtiyaçlarına en çok uyan biçimde mali bilgileri elde etme konumundadırlar. Örneğin, Eğer “Mareli” şirketinin üretim yöneticisi bir birim dondurma üretiminin ne kadar ettiğini bilmeye ihtiyaç duyarsa, bu bilgi muhasebe sisteminde mevcuttur ve ilan edilebilir. Eğer denetleme departmanı (bölümü) aylık harcamaların (giderlerin) planlanan tutardan (bütçeden) daha büyük ya da daha küçük olduğunu ortaya çıkarmak ya da bilgi vermek isterse, rapor cevap sağlayacak şekilde yapılabilir. Yönetim muhasebesi¹, dahili kullanıcılara (yönetim) planlama ve kontrol etme faaliyetlerini kolaylaştıracak bilgiler sağlamakla ilgilenen muhasebe branşıdır (dalı).

Muhasebe bilgilerinin dahili kullanıcıları hergün işletmeye dahildirler.

¹ Bu muhasebe şu isimlerle de karşımıza çıkmaktadır: yönetim muhasebesi, ticari yöneticinin muhasebesi, idari muhasebe, dahili muhasebe vb.

Harici Kullanıcılar

Harici muhasebe bilgileri kullanıcıları işletme işlevlerine doğrudan dahil değildirler.

Harici kullanıcılar, işletme faaliyetlerinde doğrudan dahil olmayan ama, dahili kullanıcıların ihtiyaç duyduğu bilgilerden farklı bilgilere ihtiyaç duyanlardır. Harici kullanıcıların bilgi elde etme imkânı daha sınırlıdır. Onların hergünkü işletme çalışmasıyla irtibatı yoktur ve şirket yöneticilerinin verdiği bilgilere dayanmak zorundadırlar.



Muhasebe bilgilerinin
dahili kullanıcıları

Bazı harici kullanıcılar, örneğin **Vergi Dairesi** gibi, bilginin spesifik bir biçimde sunulmasını ve kanuni zorunluluğa tabi olmasını talep ediyorlar ki, bunları elde edeceklerine dair güvence alabilsinler. Hissedarlar, tahvil sahipleri ve diğer kredi sahipleri, kendi bilgileri için genel amaçlara uygun olarak mali muhasebe tarafından hazırlanan mali raporlara dayanmak zorundadırlar. **Mali muhasebe**, yönetimin de dışardan kişilerin de genel kullanım için yararlanacakları mali raporları hazırlayan muhasebe dalını (branş) ifade ediyor.

Hissedarlar ve potansiyel hissedarlar. Her iki kullanıcı grubu işletmeyle bağlı olan bilgilere sahiptirler ve mali bilgilere ihtiyaçları vardır. Eğer bir şirkette sürekli olarak hissen varsa, bu hisseyi tutmaya devam etmen ya da satman konusunda karar verebilmen için bilgiye ihtiyacın vardır. Eğer şirkette hisse satın almayı düşünüyorsan, rakip alternatif yatırımlar arasında seçim yapman konusunda yardımcı olacak olan mali bilgiye ihtiyaç vardır. Şirketlerin yakın geçmişte, hisse senedi piyasasındaki performansları nasıldır? Geçen son yıl içerisinde kârları ne kadardır? Onlar kârlarını geçen yıllarla ilgili nasıl kıyaslıyorlar? Şirket kâr payları için ne kadar ödeme yapmıştır? Bu bilgilerin sağlanması için kaynaklardan biri şirketin mali raporlarıdır.



Muhasebe bilgilerinin
harici kullanıcıları

Tahvil sahipleri, bankacılar ve diğer kredi sahipleri. Bir şirkette tahvil almadan önce (şirkete borç para verdiğini hatırla), şirketin ödeme gününde vermesi gereken tutarı ve faizi ödeyeceği konusunda güvenli hissetmelisin. Mali raporlar tahvili satın almanın gerekir gerekmediği konusunda karar vermende yardımcı olabilirler. Buna benzer şekilde bir bankanın borç para vermeden önce, şirketin borç tutarını ve faiz miktarını ödeme yeteneğine sahip olup olmadığını belirlemek için bilgilere ihtiyacı vardır. Bu şekilde mali raporlar seti, borç teklifi sırasında temel işleve sahiptir.

Hükümet kuruluşları. Çok sayıdaki hükümet kuruluşunun kanuna göre spesifikleşen bilgilere ihtiyacı vardır. Örneğin, **Vergi Dairesi**'nin hem bireylerden hem şirketlerden gelir vergisi toplama yetkisi vardır. Şirket her yıl gerçekleştirdiği kazanç tutarıyla ilgili Vergi Dairesi'ni bilgilendirmek için başvuru formu hazırlıyor. Bir diğer hükümet kuruluşu **Kıymetli Evrak Komisyonu**'dur. Bu düzenleyici kuruluşlar, hisselerini organize hisse senedi borsalarında kamuya satan işletmelerle ilgili mali raporları hazırlamanın kurallarını koyma yetkisine sahiptir. Vergi Dairesi'ne benzer bir şekilde, kıymetli evrak komisyonu da mali bilginin raporda sunulduğu biçimini belirleme konusunda söz sahibidir. Özel sanayi dallarında çalışan şirketler mali raporlarını diğer düzenleyici kuruluşlara ibraz ediyorlar. Makedonya C'nde bu görevi şunlar üstlenmiştir: Vergi Dairesi, Kıymetli Evrak Komisyonu, Sicil Kayıt Dairesi ve Makedonya C. Ticaret Odası.

Diğer harici kullanıcılar. Çok sayıda diğer bireyler ve gruplar işletmelerden verilen mali bilgilere dayanmaktadır. Hammadde **tedarikçisi**, ürünü krediyle satmadan önce şirketlerin kredi yeteneğini bilmelidir; artan yaşam harcamaları için yaptığı görüşmelerin bir parçası olarak **sendikanın**, şirketin kârlılığıyla ilgili bilgilere ihtiyacı vardır. Kendi sanayisinin tanıtımını yapabilmek için, **ticaret birliği** sanayideki farklı şirketlerin mali bilgilerini toplamak zorundadır. Diğer önemli kullanıcılar **mali aracılardır, menkul kıymet işlemleri aracıları ve mali analistler** olduğu gibi. Bunlar mali raporları, müşterilerine yatırım kararları konusunda öğüt verdiklerinde kullanıyorlar. Kararlarını gerçekleştirmeleri için yönetimin sağladığı geniş kapsamlı mali bilgiler kaynağına dayanıyorlar.

MALİ MUHASEBE KAVRAMI, ANLAMI VE GÖREVİ

Pratikte muhasebe ve defter tutma kavramları genelde eş anlamlı kelimeler olarak kullanılıyorlar. Bu sadece normal insanlar tarafından değil, iktisadi eğitim alan ve iktisat bilimini iyi bilen kişiler tarafından da böyle kullanılıyor. Ancak, durum daha farklı olup, bu kavramlar anlam bakımından birbirinden farklıdır ve aynı olarak değerlendirilmemelidirler. En azından bunu söz konusu ikinci gruba ait olan insanlar ki, buraya iktisat teknisyenleri ve genelde iktisat mezunları dahildir, böyle kullanmamalıdır.

Defter tutma genelde malzemelerin, mali kaynakların (sermaye ve yükümlülüklerin–borçların) olduğu gibi, harcamaların, gelir ve giderlerin, artışı ve azalışları bakımından transformasyonlarını sağlayan iktisadi olaylar aracılığıyla kaydını tutma sistemi olarak tanımlanıyor. Defter tutma, şirkette oluşan çalışma değişiklikleri durumlarının kronolojik ve sistematik biçimde kaydedildiği ve çok resmi olan bu kaydın yapıldığı muhasebe bölümüdür. Defter tutmada bilgilerin toplanması, kayıt edilmesi ve sistematikleşmesi gerçekleşiyor ve bu bakımdan bunlar muhasebenin veri bankasını ve en önemli kısmını teşkil ediyor çünkü, bu olmadan muhasebenin geri kalan kısımları işlekliliğini kaybeder.

Muhasebe genelde şöyle ayrılıyor:

- Yönetim muhasebesi,
- Harcamalar muhasebesi ve
- Mali muhasebe.

Muhasebe şöyle ayrılıyor:

- Yönetim muhasebesi,
- Harcamalar muhasebesi ve
- Mali muhasebe.

Yönetim muhasebesi, şirketi yönetenler için gerekli olan bilgileri veriyor, yani iç ihtiyaçlar için olan bilgileri. Yöneticilerin geçmiş dönemde ne yaptıklarının değerlendirmesini yapmaya ve gelecek dönemde neyi beklemleri gerektiği ile ilgili değerlendirme yapmalarına yarayan bilgilere ihtiyaçları vardır. Elde ettikleri kazanç ve likidite, mali, yatırım ve işlevsel faaliyetlerle ilgili kararlar getirmeleri için yol gösterici olacaktır. Örneğin, yeni fabrika inşa etmeli midirler, araştırma ve geliştirme için ne kadar harcama yapmalıdırlar, donanımı satın mı almalılar yoksa kiralamalı mıdırlar, ürünün parçalarını satın mı almalılar yoksa kendileri mi üretmeliler veya belli bir ürün mü satmalılar gibi kararlar getirmelidirler. Yönetim muhasebesi bu kararların getirilmesi için gerekli olan bilgileri veren bölümdür. Bu bilgiler mali yönetimin verdiği bilgilerden çok daha detaylıdır.

Harcama muhasebesi, dahili ya da alansal muhasebe olarak da biliniyor. Bu muhasebe esasen dahili ihtiyaçlara yönelik olup, harcamaları taşıyıcılara göre sınıflandırıyor, topluyor ve programlaştırıyor. Ürünlere veya ürün gruplarına göre, her ürünün ya da ürün grubunun kârlılığını tespit etmek amacıyla harcama dağılımı düşünülmektedir. Harcama muhasebesi, çıktıların ve çıktı başarısıyla ilgili bölümün mali muhasebeden daha detaylı bir şekilde işlenmesini ifade ediyor.

Mali muhasebe, varlıkların, kaynakların (sermaye ve yükümlülüklerin), harcamaların, giderlerin ve gelirlerin değişimini gerçekleştiren çalışma olayları yoluyla kayıt edilme sistemidir. Bunları değersel olarak kayıt ediyor ve bu şekilde veriler topluyor, sistematikleştiriyor, sentezliyor ve nihai raporlar şeklinde çeşitli kullanıcılara sunuyor. Bu bağlamda, **mali muhasebenin görevi durum bilançosu, başarı bilançosu ve para akışı raporunu düzenlemek, hazırlamak** ve sahiplere şirketlere ilgili gerçek ve onurlu bir bakış sağlamaktır. Bu arada yasal talepleri de yerine getirmesi gerekiyor. Mali muhasebe dış kullanıcılar için bilgiler de sağlıyor. Daha önce de söylendiği gibi mali muhasebe, söz konusu olduğu ülkeye bağlı olmaksızın, şirketlerde minimum muhasebe kaydı yapmaya yönelik yasal yükümlülüktür. Makedonya'daki mali muhasebeyle de durum aynıdır, resmi muhasebedir ve Muhasebe Kanunu'ndaki düzenlenen şekil ve yönteme uygun olarak tüm şirketler tarafından ibraz edilmektedir.

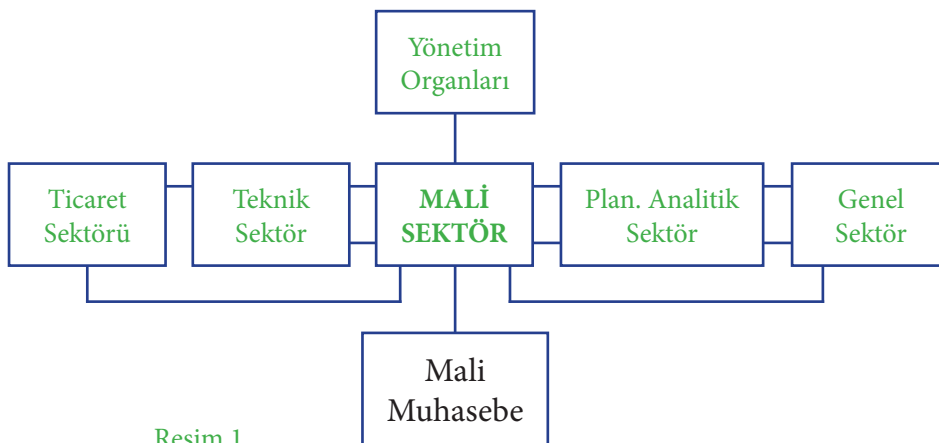
Mali muhasebe, varlıkların, kaynakların, harcamaların, giderlerin ve gelirlerin kaydını yapma sistemidir ve nihai raporlar şeklinde farklı kullanıcılara sunuyor.

Şirketler, muhasebe kaydını iki yönde yasal düzenlemenin üstünde tutabilirler ve tutmaları da gerekiyor. Birinci olarak, mali muhasebeyi derinleştirmeliler ki, bu arada tüm ihtiyaçlarını göz önünde bulundurmalarıdır ve ikinci olarak, mali muhasebenin yanısıra muhasebe kaydını bireysel ihtiyaçlarına uygun olarak, harcama ve ürün kaydı, maddi kayıt vb. ile de genişletmelidirler.

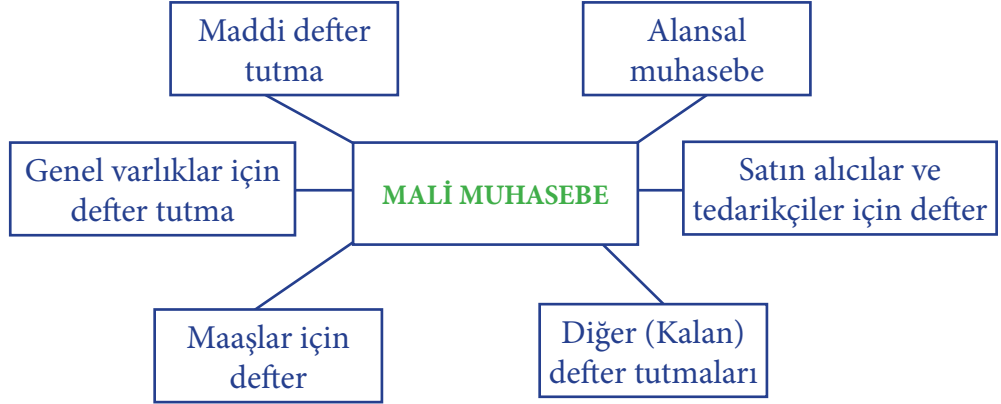


Mali muhasebe muhasebenin bir parçasıdır.

Mali muhasebesinin şirketin organizasyonel yapısındaki yeriyle ilgili şematik sunum:



Resim 1



Resim 2

Muhasebe, defter tutmanın yanısıra diğer faaliyetleri de kapsayan daha geniş bir alan olarak algılanmalıdır. Muhasebeyle ilgili çok sayıda yorum ve tanım vardır ancak, biz muhasebeye mikro ekonomik verileri işaretleme, analiz etme ve sistematikleştirme sistemi olarak bakan ve ilgili kişilerde olağan faaliyet motivasyonu şeklinde ortaya çıkan bilgilerin hazırlanmasıyla ilgili olan görüşün tarafını seçeceğiz. Şimdi söylenenlerden, defter tutmanın da mali muhasebenin de, muhasebenin sadece alt sistemleri, bölümleri olduğu ortaya çıkıyor. Fakat, tarihsel çevre faktörlerinden dolayı, bu bölümlerin hacimliliği ve anlamı defter tutmanın ve muhasebenin eş değerde olmasını sağlıyor, farkların net ve görülebilir olmasına rağmen.

Son zamanlarda muhasebe tanımının ve faaliyetlerinin genişletilmesiyle ilgili denemeler var. Bu denemeler çerçevesinde muhasebenin şu görevleri de ekleniyor: kontrol, yönetim, öngörme vb. ki, bize göre bunlar her zaman muhasebede vardı. Bu arada ülkeden ülkeye, yazardan yazara farklı gelişme ve farklı bakış açılarının olduğu da kabul edilmelidir. Fakat, bu farklar muhasebe resmini yamuklaştıracak kadar büyük değildir.

Mali muhasebenin yasal düzenlemesi. Muhasebenin bir parçası olarak mali muhasebe, her şeyden önce büyük oranda bir çıkarlar çoğunluğunu karşılamaya ilişkin olan mali raporların hazırlanmasına yöneliktir. Bu çıkar grupları harici: yatırımcılar, kredi verenler, sendikalar, hükümet ajansları vb. ve dahili gruplar ve bireyler: yönetim organları ve şirkette farklı görevleri yerine getiren farklı bireyler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Bizdeki uygulamada muhasebe malzemesi, İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra, 01.02.1945 yılında yasal düzenleme konusu olmuştur. Bu dönemden sonra muhasebe üzerinde profesyonel olarak muhasebecinin görevini yerine getirmesindeki yaratıcılığını büyük oranda frenleyen yasal etkilerin büyüme eğilimi var. O, kapanış hesabında belgeleri kesin bir biçimde belirlenen düzene göre dolduran basit bir istatistikçi şekline dönüşmüştür. Şansına bu durum fark edilmiş ve muhasebe alanında son yapılan düzenleme değişiklikleriyle yasal etkiler alanı azalıyor.

Sonuç olarak, mali muhasebenin esasları ve düzenlemeleri şunlardır: bilim (mesleki bilgiler), Muhasebe Kanunu, muhasebe planı ve hesap içerikleri düzeni, muhasebe standartları, muhasebe ilişkileri ve başlıkları, İş Ahlakı ve Kuralları ile pozitif uygulama.

MUHASEBE MESLEĞİNDE MESLEKİ DÜZENLEME

Başarılı bilanço ile durum bilançosu hazırlandığı sırada aralarında uyum sağlanması için gereken kurallarla ilgili kimi sorular sorulmasına gerek var. Biz biliyoruz ki hükümet, vergi dairesi aracılığıyla gelir vergisi hesabanın ve daha yüksek hesaplanan verginin geri iadesi edilmesine esaslar tayin ediyor. Fakat, ne hükümet ne de her hangi bir özel sektör grubu mali raporların hazırlanması sırasında uyulması gereken standartları ve ilkeleri koymak (getirmek) için tam sorumlu değildir. Süreç aslında birleşmiş (ortak) çabadır. Bu anlamda, dünyada önder olan ve genel kabul gören muhasebe ilkelerini hazırlamada dahil olan, ABD'deki gruplarla ilgili kısa bir açıklama vereceğiz.

Mesleki Düzenleme

Kıymetli Evrak Komisyonu. Federal Hükümet, Kıymetli Evrak Komisyonu aracılığıyla, kıymetli evrakları halka satılmış olan şirketler için mali raporları hazırlama sırasında takip edilmesi gereken kuralları belirlemede önemli rolü vardır. Kıymetli evrak Komisyonu şirketlerden yıllık ve çeyrek yıllık mali raporlarını olduğu gibi, zamansal temelli olan diğer raporları da sunmalarını istiyor. Komisyonun muhasebe ilkelerini belirleme yetkisi olmasına rağmen, bunların muhasebe mesleğine kendi şahsi kurallarını koymasına izin veren çok geniş bir boyutu vardır. Komisyon zaman zaman, mesleğin yeterince hızlı cevap vermediğine ve doğru biçimde davranmadığına inandığında müdahale ediyor ve belli sorular yönlendiriyor.



Borsa çalışması

Mali Muhasebe Standartları Kurulu. Mali Muhasebe Standartları Kurulu, ABD’de muhasebe standartları takımını (setini) belirleme yetkisine sahiptir. Kurul farklı kaynaklardan varlıklar elde etmesine rağmen, büyük personel tarafından desteklenen 7 daimi kadrolu üyeden oluşan bağımsız bir grup olarak varlık gösteriyor. Kurulun çalışması sırasında kuruluşundan şimdiye kadar 100’den fazla mali muhasebe standardı geçmiştir. Bu standartlar, kira muhasebesi (kiraya vermek), emeklilik planları vb. olduğu gibi, mali raporlarla ilgili çeşitli soruları sağlıyordu. Buna ek olarak, Kurul mali muhasebe kavramına ilişkin 6 tane rapor tespit etmiştir ki, Kurul bunları muhasebe standartlarını belirlemek için el kitabı olarak kullanıyor.



Kıymetli evrak- hisse senedi

Amerikan Yetkili Kamu Muhasebecileri Enstitüsü. Amerikan Yetkili Kamu Muhasebecileri Enstitüsü’nün muhasebe standartları koymada aktif bir rolü vardır. O, yetki belgesi olan muhasebe şirketlerinin müşteri hizmetlerini sunmaları için kullanmaları gereken *denetleme (revizyonist)* standartlarını belirliyor. Amerikan Yetkili Kamu Muhasebecileri Enstitüsü, yetki belgeli kamu muhasebecileri için profesyonel organizasyondur. **Yetki belgeli kamu muhasebecisi** adı kapsamlı bir sınavı kazanmış ve belli bir tecrübe edinmiş olan muhasebeciler için mesleki bir ünvandır. Tüm üyeler iyi hazırlanmış, organize edilmiş ve spesifik bir mesleki sınavı kazanıyorlar. Bu sınavı kazananlar da ilgili sertifikaya sahip olup bu kurumun üyeleri oluyorlar.

Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS)

Mali raporlar, dünya çapındaki çok sayıda şirketin dış kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla hazırlanıyor ve sunuluyor. Farklı ülkelerde mali raporların şekli ve içeriği arasında bazı farklılıklar vardır. Bu farklılıklar mali rapor unsurlarının farklı tanımlanmasından, mali raporlardaki maddelerin kabul edilmesinde farklı kriterlerin kullanılmasından ya da farklı ölçüm esaslarının kullanılması açısından öncelik sağlamak-tan kaynaklanıyor.

Bu anlamda, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (UMSK) mali raporların hazırlanması ve sunulması ile ilgili uyum, standartlaşma ve işlevler arasındaki farkları daraltmak için yetkilidir.

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, özel sektörde bağımsız bir organdır. 1973 yılında dünya çapında muhasebe ilkelerini mali bilgilen-dirme bakımından eşitlenmesini sağlamak amacıyla kurulmuştur. 1983 yılından itibaren Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi kendi çalışmasına çok sayıda başka örgütler de dahil etmiştir.



Muhasebe çok sayıdaki kanunun uygulanmasına dayanmaktadır

UMSK Kurulu 40 civarında uluslararası muhasebe standardı olduğu gibi, mali rapor hazırlama çerçevesi de yayınlamıştır. Bizde ise, Maliye Bakanlığı yasal düzenlemelere uygun olarak, UMSK tarafından tespit edilmiş olan UMS, 1 Ocak 1998 yılından itibaren Makedonya'da uygulanan muhasebe standartları olarak kabul etmeye karar verdi. Günümüzde ise, bu standartlar Uluslararası Finansal Raporlama Standartları olarak isim değiştirmişlerdir.

Makedonya Cumhuriyeti'nde Muhasebe Sisteminin Profesyonel Olarak Düzenlenmesi

Makedonya Cumhuriyeti'nde profesyonel muhasebe örgütü yoktur (geçen dönemde 40 yılı aşkın bir süre Muhasebeciler, Maliyeciler ve Gözlemciler Birliği faaliyet göstermiş ama, maalesef artık yok). Muhasebe alanında çok sayıda kurum vardır fakat, bu kurumların tamamı kuranların danışma şirketleri fonksiyonundadırlar. Bizim bölgemizde faaliyet gösteren Danışma şirketleri muhasebe düzenlemesiyle ilgili kanunların yorumunu yapıyorlar. Yani bunlar çok sayıda mesleki dergi, el kitapları yayınlıyorlar, yıllık hesapların hazırlanması, amortismanların tespit edilmesi, seminerlerin düzenlenmesi vb.ile ilgili öneriler veriyorlar. Fakat, sundukları tüm hizmetleri sadece tek bir amaçla yani, kazanç elde etmek, bireysel mali sonuçlarını yükseltmek için sundukları gerçeğini görmemiz gerekiyor.

Makedonya Cumhuriyeti'ndeki tüm profesyonel muhasebenin kurumsal güçlerini Yetkili Denetleme Enstitüsü (profesyonel oda birlik olarak) ve Denetimi İlerletme ve Kontrol Etme Kurulu devralmıştır.

Yeni Ticari Şirketler Kanunu, 2001 yılında değiştirilen ve yetki belgeli muhasebeci ve denetleyici için maddeler içeren Ticari Şirketler Kanunu'ndan farklı olarak, hiçbir maddeyle ne yetkili muhasebeciyi tüccarda muhasebe yürütmekle görevli kişi olarak sayıyor ne de profesyonel muhasebe örgütleri için bir madde içeriyor. Ticari Şirketler Kanunu'nda sadece yetki belgeli denetleyici için maddeler mevcuttur. Denetleme kanunu yetki belgeli denetleyici ünvanını almak için koşulları belirliyor fakat, aynısını yetkili muhasebeciler için yapmıyor.

Buna bağılı olarak, tüccarlar kendileri kimin ve nasıl bir kişinin kendi muhasebelerini yürüteceğine dair karar veriyorlar.

Makedonya Cumhuriyeti'nde profesyonel muhasebe örgütleri söz konusu olduğunda, maalesef herhangi bir profesyonel muhasebe örgütünün varlığından bahsedemiyoruz. Makedonya Cumhuriyeti'nde profesyonel denetleme kurumu vardır ki, bu denetleme mesleğinin profesyonel biçimde düzenlenmesinde bir adım öndedir ama, muhasebe mesleğinin de değil. Dolayısıyla, muhasebe ve denetleme arasında sıkı bir bağılı olmasına rağmen, bunlar özdeş meslekler ve bilimsel alanlar değildirler. Bu ise, Makedonya Cumhuriyeti'ndeki muhasebe uygulamasının tamamen bizim bölgemizde uzanan yasamayla düzenlenmiş olduğu anlamına geliyor.

Makedonya'da profesyonel bir muhasebe kurumunun varlığı kaçınılmazdır. Dünyanın bir çok yerinde profesyonel örgütler var olduğu gibi, bizde de muhasebe alanında çalışacak olan profesyonel örgütlerin mutlaka olması gerekiyor, hem bilimsel hem teorik planda. Metodolojik ve teorik araştırmaların koordinasyonunda, muhasebe çalışmasıyla ilgili bilgiler vermede, çalışmalarını yapmada, çok sayıda yardımcı unsurlar sunmada, el kitapları, kadro eğitimi alanında görevlendirmede olduğu gibi, muhasebe ve denetleme standartları vb. yayımlamada danışma örgütü olarak faaliyet gösterecek olan bir örgütün mutlaka olması gerekiyor. Çağdaş talepleri takip etmek uluslararası muhasebe standartlarında meydana gelen değişiklikleri olduğu gibi, uluslararası denetleme standartlarını yani, onların gereksinimlerini, ilerlemelerini vb. takip edecek olan kuruluşların varlığını gerekli kılıyor. Bu ise, bizdeki düzenlemenin de Uluslararası Muhasebe Standartları değişimlerini takip etmesi gerektiği ve hızlı ve etkili bir şekilde dünya trendlerine ayak uydurması gerektiği anlamına geliyor. Çağdaş dünya trendleri takip edilmediğinde, bizim muhasebe uygulamamız çağdaş muhasebe uygulamasının arkasında anlaşımlı oranda geri kalmış bir durumda olacaktır.

Meslek ve sistem olarak muhasebe, tamamen piyasa sistemi fonksiyonundadır: özel girişimin teşvik edilmesi ve desteklenmesi ile ticari kişilerin kazançlarını arttırmak gibi faaliyetleri gerçekleştiriyor.

Muhasebe Mesleği ve Mesleki Ahlak

Meslek ve sistem olarak Batı Avrupa ülkelerinde daha uzun bir geleceğe sahip olan muhasebe, tamamen piyasa sistemi fonksiyonundadır: özel girişimin teşvik edilmesi ve desteklenmesi ile ticari kişilerin kazançlarını arttırmak.

Tarihsel olarak bakıldığı sırada, muhasebe çok eski bir meslektir. Ancak, bilimsel dayanaklar ve çağdaş değişimler daha yeni tarihtendir. Dolayısıyla, ticaretin ortaya çıktığı dönemde, iş defteri tutma ihtiyacı da ortaya çıkmıştır. Muhasebenin günümüzde kaydettiği gelişme düzeyi ise, tüm toplumsal yaşam alanlarında hızlı teknik – teknolojik ilerlemenin sonucudur. Bunun



Muhasebeci iyi
bilgilendirilmiş
olmalıdır

çağdaş ihtiyaç ve istek fonksiyonunda olması için gelişmesi, gelişmesi ve uyumsallaşması gerekiyor. Bunun için sürekli olarak muhasebecilerin eğitilmesi ve onların ahlaki davranışları için olduğu gibi, kaliteyi ve itibarı muhasebe mesleğinde daha üst düzeye taşımak için çaba harcanıyor. Muhasebeciler kendi işlerini bilinçli, tarafsız ve bağımsız bir şekilde yerine getirmektedirler. Onlar var olan bilgilerin tazelenmesi ve aynı zamanda da yeni bilgilerin elde edilmesi için ilgilenmektedirler. Bu, itibar sahibi üst kuruluşların, örgütlerin

ve kurumların düzenlediği seminerlere, sempozyumlara ve benzer şekillere katılma yoluyla elde edilebilir. İyi bir muhasebecinin özellikleri şunlardır: kayıtçı, organizeli, talimatları takip etmeye yetenekli, kayıt tutmak için iyi alışkanlıklar oluşturmak için yetenekli, verileri kullanmayı bilmeli...

MUHASEBE İLKELERİ VE KURALLARI

Muhasebenin uzun yıllar yürütülmesi mecburen onun gelişmesini, kolaylaştırılmasını ve mantıksallaştırılmasını sağlamıştır. Belirlenen kuralların sürekli uygulanması muhasebe görevinin başarılı şekilde yapılmasını garanti ediyor. Daha önemli muhasebe kuralları olarak şunlar ayrıt edilebilir:

1. **Belgelendirme**
2. **Düzenleme**
3. **Görünürlük**
4. **Özenli çalışmak**
5. **Bağlılık**
6. **Bütünlük**
7. **Tekdüzelik**

1. Belgelendirme:

Muhasebe kaydının temel ve genel kabul gören kurallarından biri belgelendirmedir. Herhangi bir kaydın belgesiz yapılması düşünülemez ve müsaade edilemez. Belgeye dayalı kayıt bizde ve dünyanın her yerinde genel olarak kabul görmüş bir kuraldır. Belgesiz kayıt yapmak sahte işlem yapmakla aynıdır. Belgeyle bir muhasebe durumunun varlığı gösterilir ve bununla onun kaydının geçerliliği de kontrol ediliyor.

Zamanında şekillenmemiş veya hazırlanmamış bir belge yüzünden uygun olmayan karar getirilebiliyor. Herhangi bir ödeme için uygun zamanda hazırlanmayan bir belgeden dolayı örneğin, ödeme için mahkemede dava açılabilir. Bununla şirket gereksiz mahkeme harcamaları yapmaya ve zaman kaybına maruz kalıyor. Aynı zamanda da kötü yönetilen muhasebe

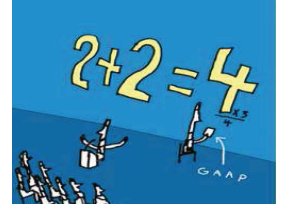
Oluşturulan muhasebe kurallarının ve ilkelerinin adil bir şekilde uygulanması, muhasebe ödevlerinin başarılı bir biçimde yerine getirilmesini garanti ediyor.

izlenimi de bırakıyor. Firma içi malzeme çıkışının yanlış düzenlenmesi örneğin, depoda fazla ya da eksik mal olduğuna dair yanlış sonuca varmayı oluşturabiliyor.

Belgelerin geçerli olacak şekilde düzenlemiş olmasının öneminden dolayı, her şirkette genelde bu belgeleri kayıt için muhasebeye teslim etmeden önce kontrol etme bölümü mevcuttur. Bu bölüm **belge denetim bölümü** (likidite) olarak adlandırılıyor ve her belgenin geçerliliğini ve düzenli oluşunu ve onun içindeki tutarların doğruluğunu kontrol etme görevi vardır.

2. Düzen:

Düzen veri kaydı, iş defterlerinin tertibi ve muhafaza edilmesi (kayıt etme) demektir. Muhasebe kaydı elle ya da bilgisayarda yapılıyor. Artık kaydı yapılmış olan muhasebe olayının kimyasallarla veya fiziki nesnelerle silinmesi yasaktır. Eğer el yazılı kaydedilmişse önceden yapılmış olan her hatanın üstünü çizmek yasak olup, bunun ince bir çizgi çekerek yapılması gerekiyor öyle ki, önce yazılan tutar (hatalı) görülebilsin. Düzen kavramından, okunaklı ve anlaşılır ve tabii ki sayıların anlaşılır biçimde yazılması olduğu gibi, kullanılmayan alanın yok edilmesi de anlaşılmaktadır. Büyük sayıdaki muhasebe belgesi, farklı kayıt türleri, bununla birlikte büyük orandaki kayıtlar, düzenin muhasebe kaydını yürütme sırasında mecburen özel anlam kazanmasını gerektiriyor. Düzenli belgelendirmeye bağlı olan kayıt etme, kaydın doğruluğuyla ilgili argümanların var olması ve gerçekleşen kayıtları kontrol etmeyi sağlama anlamına geliyor.



Muhasebe kurallarına uyulması gerekiyor

3. Görünürlük:

Bu kural muhasebe bilgilerinin hızlı, kolay, doğru alınmasını sağlaması gerektiği gibi, iş defterleriyle kolay başa çıkmayıda sağlamalıdır. Bu kuraldan hareket ederek, gelirlerin giderlerle, eksiklerin fazlalarla ya da alacakların yükümlülüklerle telâfisi yasaktır. Bu ise, kaydetme sırasında “brüt ilke,..”nin uygulanması gerektiği anlamına geliyor. Örneğin, bir şirketin aynı anda alıcı ve tedarikçi olarak ortaya çıkması, alacaklar yükümlülüklerle telâfi edilemez. Onun için iki hesap açılmalı, bir tane alıcılardan alacaklar için, diğeri de tedarikçilere karşı yükümlülükler için.

4. Özenli Çalışma:

Özenli çalışmayla iş değişikliklerinin zamanında tüm iş defterlerinde kayıt edilmesi anlaşılmaktadır. Belgeler kabul edildikten hemen sonra kaydedilmelidirler.

Kaydın zamanında yapılmaması, şirket faaliyetlerinin gerçekleşmesine ilişkin alınması gereken önlemler için gerekli olan bilgilerin zamanında hazırlanmamasına götürüyor. Örneğin, tedarikçilere yapılan ödemenin

zamanında kaydedilmemesi gereksiz ikinci ödemeye ya da sayımın geç kalmasınaneden olabilir ve sayım listeleri geri çekilebilir ve bilançoların ve kesin mizanın hazırlanmasında geç kalmaya neden olabilir.

Muhasebedeki özenli çalışmanın üzerinde belgelerin zamanında derlenmemesinin ve sunulmamasının büyük önemi vardır.

Belgeler durumdan hemen sonra şekillenmeli ve muhasebede kabul edilmesinden hemen sonra kaydedilmelidir.

Herhangi bir kayıt erteleme yanlış kararların alınmasına neden olabiliyor. Tedarikçilere ödemesi yapılan bir faturanın zamanında yapılmayan kaydı örneğin, gereksiz ikinci ödemeye neden olabiliyor. Unutulmaması gerekir ki, özensizlik iş ortaklarında kötü izlenim bırakıyor ve büyük bir gecikmeyle elde edilen belgeler genelde her türlü pratik değeri kaybediyorlar.

5. Bağlılık:

Bağlılık, farklı hesapların kaydedilmesiyle kayıtlar (belgeler, muhasebe fişi, yevmiye, büyük defter ve analitik kayıt) arasında ortak ilişkinin kolay tespit edilmesini sağlıyor. İlişkinin kaydedilmesi, belli bir kaydın nereden aktarıldığını ve ondan sonra nereye aktarılmış olduğunu hızlı ve kolay tespit etmeyi sağlıyor. Bağlılık kayıtların kontrolü, belli kayıt türlerinin hizalanması, muhasebe hatalarının hızlı ve kolay düzeltilmesini sağlıyor.

6. Bütünlük:

Kural olarak bütünlük varlıklarda, kaynaklarda, gelir ve giderlerdeki tüm iş değişimlerinin, ilgili oldukları aynı dönemde kayıt edilmesini gerektiriyor. Örneğin: Cari yılda gerçekleşen bir gider için belge gelecek yılda kayıt edilirse, o zaman her iki dönemde doğru olmayan mali sonuç gösterilmiş olacaktır.

7. Tekdüzenlik:

Muhasebede tekdüzenlikten muhasebe yürüten tüm kişilerin muhasebe defterlerini tek düze şekilde yürütmesi anlaşılmaktadır: hesaplarda aynı numara ve ünvan, varlıkların, kaynakların, gelirlerin ve giderlerin aynı şekilde dengelenmesi, tekdüzelik bilançolar ve diğer hesaplamalar vb.

ÇİFT MUHASEBE

Çift muhasebe, muhasebe verilerinin komple, bütünlük içerisinde işlenmesini ifade ediyor. Çift muhasebede, subjektif varlıklar ve varlık kaynakları kaydı seçimine dayalı olarak bir durum kaydedilemez. Çift muhasebede kayıt konusu tüm varlıklar, kaynaklar, harcamalar, giderler, gelirler ve mali sonuçtur.

Çift muhasebe ilkesine göre, her muhasebe durumu en az iki değişiklik meydana getiriyor ki, bunlardan biri pozitif diğeri de negatif olmak zorundadır.

Çift muhasebenin bütünlüğü, muhasebe durumlarının çifte kayıt sisteminden kaynaklanıyor. Bu ilkeye göre, her muhasebe durumunun en az iki değişiklik meydana getirdiği mantıklı varsayımından hareket ediliyor ki, bunlardan biri pozitif diğeri de negatif olmak zorundadır. Ondan sonra, pozitif değişim tutarlarının toplamı negatif değişim tutarlarının toplamına eşit olmalıdır. Buna göre, negatif değişim olmadan pozitif değişim kaydı yapmış olamayız. Örneğin, bir varlığın büyümesi pozitif değişimdir, diğer bir varlığın azalması ya da bir yükümlülüğün artması ise negatif bir değişimdir.

Muhasebe durumlarındaki çift kayıt öyle denilen otomatik kayıtlar kontrolüne götürüyor– her değişimde tüm pozitif durumların toplamıyla tüm negatif durumların toplamı arasında eşitlik olmalıdır.

Tüm durumları kapsadığı için çift muhasebe her zaman muhasebeci açıdan bakıldığında, mali sonucun tespit edilmesini, her varlığın ve borcun olduğu gibi, her harcama, gider ve gelir için ve sayım yapmadan, sadece muhasebe kaydını baz alarak tüm varlık ve kaynaklar için birlikte verilerin elde edilmesini sağlıyor.

Muhasebenin gerçek tarihi çift muhasebenin ortaya çıkmasıyla başlıyor. Muhasebe alanında “Aritmetik, Geometri, Oranlar ve İlişkiler” adlı ilk kitap 1494 yılında basılmıştır. Fakat, çift muhasebenin bu eserden 100 yıl, belki de 200 yıl önce pratik olarak uygulandığını göstermeye dair güvenilir ispatlar vardır. Muhasebeyle ilgili ilk kitabın yazarı, o dönemde Venedik’teki muhasebeciyi tarif ettiğini iddia eden Luka Pacioli adlı İtalyandır.



Durum, pozitif ve negatif değişiklik gerçekleştiriyor

Diğer muhasebelere kıyasen birden çok avantajı olmasından dolayı, çift muhasebe zamanla genel kabul görmüş, muhasebe verilerini işleme yöntemi ve metodolojisi olmuştur.

Çift muhasebenin avantajları şurdadır:

- Kayıt biçiminde mantıksallık,
- Muhasebe durumlarının tamamını kapsamı,
- Farklı koşullarda uyum sağlama,
- Varlıklar, kaynaklar, çalışma, cari uzun vadeli iş politikalarını vb. yürütmeyle ilgili çeşitli verilerin elde edilmesi imkânı.

Sahip olduğu avantajlardan dolayı, çift muhasebe mükemmel bir kayıt, kontrol ve şirketin dünya çapında kabul görmüş faaliyetlerini gerçekleştirmesi için mutlaka olması gereken çok sayıda bilgi kaynağına sahip olan bir sistemidir.

ANAHTAR KAVRAMLAR

Muhasebe
Muhasebe Bilgi Sistemi
Muhasebe Bilgileri Kullanıcıları
Mali Muhasebe
Uluslararası Muhasebe Standartları
Muhasebeci
Denetleyici
Muhasebe İlkeleri
Çift Muhasebe

SORULAR:

1. Muhasebeyi tanımla!
2. Mali raporların amacı nedir?
3. Muhasebe bilgileri kullananları say ve açıkla!
4. Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesinin amacı nedir?
5. UMS ne zamandan uygulanıyor?
6. Makedonya Cumhuriyeti'nde profesyonel muhasebe örgütlerinin olmasına ihtiyaç var mıdır?
7. Muhasebe ilkelerini açıkla!
8. Çift kaydın ilk izlerine ne zaman rastlanıyor?
9. Çift muhasebe prensibini açıkla!

ÖDEV:

Aşağıdaki muhasebe durumlarını çift muhasebe– çift kayıt ilkesini uygulayarak açıkla:

- Makbuz no. 56'ya göre, 2000 denar değerinde kasadaki paralardan nakit olarak ödenmiştir,
- Bankadaki hesap özetine göre, veznedar kasadaki paralardan 20.000 denar hesaba yatırmış,
- Hesap özeti no. 22'ye göre, hesaptan 10.000 denar kasa ihtiyaçları için çekilmiştir.

Konu 2: VARLIKLAR, BORÇLAR (YÜKÜMLÜLÜKLER) VE SERMAYE

KONUNUN İÇERİĞİ:

Varlıklar
Duran Varlıklar
Maddi Olmayan Varlıklar (Yatırımlar)
Maddi Varlıklar (Yatırımlar)
Uzun Vadeli Mali Varlıklar (Yatırımlar)
Cari (Döner) Varlıklar
Varlık Kaynakları
Sermaye (Anapara)
Borçlar (Yükümlülükler)
Temel (Fundamental) Muhasebe Denklemi
Durum Bilançosu (kavram, biçim ve içerik)
Bilanço İlkeleri

DERSİN AMACI:

Öğrenci:

- varlıklar, yükümlülükler ve sermaye kavramlarını tanımlaması,
- varlıkları, yükümlülükleri ve sermayeyi sınıflandırması,
- durum bilançosunun rolünü, biçimini ve anlamını açıklaması,
- bilanço ilkelerini tanıyabilmesi,
- durum bilançosu hazırlaması,
- bilanço konumlarını yasal düzenlemeye göre sıralaması.

VARLIKLAR

Tüm muhasebe sisteminin temel unsurları sahiplerin varlıklarında, yükümlülüklerinde ve sermayelerinde meydana gelen değişimlerin kaydını yürütmek üzerinde ayarlanmıştır. Şirketler belli bir faaliyet gerçekleştirmek için kuruluyorlar. Faaliyetin gerçekleşmesi ise, önceden belirlenmiş amaç ve görevlerin yerine getirilmesini ifade ediyor. Amaçlara ulaşmış, görevlerini yerine getirilmesi için şirketler varlıklara sahiptirler.

Varlıklar şirketlerin çalışmalarının maddi temeli ve hayatta kalma koşuludur. Varlıklar olmadan şirketin önüne sunulan sayısız görevin gerçekleşmesi düşünülemez. Varlıklar çoğu zaman insan vücudundaki kan akışına benzetilmektedir. Varlıklar, şirketin sahip olduğu değersel olarak ifade edilmiş tüm eşyalardır.

Çeşitli ihtiyaç türleri için şirketler çeşitli varlıklara sahiptirler. Örneğin parasal varlıklar, çeşitli siparişler için yani, sipariştan kaynaklanan borçların ödenmesi için işe yarıyor. Borçların ödenmesi dışında, paralar maaşların, vergilerin vb. ödenmesi için de kullanılıyor. Çalışma sırasında şirketler maddi ve parasal kaynak dışında, makinelere, binalara, inşaat arazilerine, tesisatlara ve diğer varlık türlerine de sahiptirler.

Şirketlerin sahip oldukları varlıkların bütünlüğü, onların görevlerine nitelik ve nicelik bakımından uymaları gerekiyor. Nicelik bakımından denildiğinde, görevlerin hacmi ve uzun vadeli oluşu ve varlıkların bunlarla uyumlu oluşu düşünülmektedir. Daha büyük görevler ve daha büyük iş hacmi için daha büyük varlıkların olması mecburdur. Varlıkların nitelik bakımından görevlerle uyuşmasına ilişkin olarak, bu varlık türlerinin şirketin uğraştığı faaliyete uyması gerektiği anlamına geliyor. Örneğin, üretim faaliyetiyle uğraşan şirketlerin sahip olduğu varlıklar, ticari faaliyetle uğraşan şirketlerin sahip olduğu varlıklardan hem hacim hem tür bakımından farklıdır. Eğer üretim alanındaki bir şirket söz konusu ise, varlıkların türü sanayi, tarım, inşaat veya başka bir şirket türünden bahsedildiğine bağlı olarak farklılık gösteriyorlar. Varlıkların türü ve hacmi aynı faaliyet alanı söz konusu olduğunda dahi birbirinden farklıdır. İddia ediliyor ki, her şirketin farklı varlık türlerine sahip olmasını gerektiren kendi özellikleri vardır.

Günümüz koşullarında varlıklar karmaşık bir kavramı ifade ediyorlar. Farklı varlık türlerinin sınırlandırılması, verilen koşullardan hareketle çok farklı şekillerde yapılabilir. Temel ayırım şöyledir:

- I) **Duran (temel)** ve
- II) **Cari (dönen) varlıklar.**

Varlıklar şirketlerin çalışmalarının maddi temeli ve hayatta kalma koşuludur.



Şirketlerin sahip oldukları varlıkların, onların görevlerine nitelik ve nicelik bakımından uygun olmaları gerekiyor.

I) DURAN VARLIKLAR

Duran varlıkların özellikleri uzun yıllık kullanım, adım adım harcanma, tedarik için yüksek parasal varlıkların kullanılması ve ekonomik eskimeye maruz kalmalarıdır.

Duran varlıklar **uzun yıllar boyunca kullanılma** özelliğine sahiptirler. Onların kullanımı bir yıldan daha fazla sürüyor. Makineler, binalar, taşıma araçları vb. genelde yıllarca kullanılıyorlar. Fakat, kullanım süresi 50 yıldan daha uzun bir zamana uzanan– duran varlıklar da vardır.

Duran varlıkların ikinci özelliği onların **adım adım harcanmalarıdır** çünkü, tek kullanımla harcanmazlar. Gerçekleşen her çalışma sürecinden sonra örneğin, makineler yeni kullanıma hazır bir biçimde tekrar kendi birincil durumlarına dönüyorlar. Bir makine sadece bir yıl içerisinde bin kez kullanılabilir ve bu arada kıyafet üretmek için bir kez kullanılan bir kumaşın artık kullanılamamasına karşın, makine kendi şeklini tamamen koruyabiliyor.

Duran varlıkların üçüncü özelliği, bunların kural olarak **alınmaları sırasında yüksek parasal varlıklar** kullanılıyor olmasıdır (yüksek bireysel değerleri vardır). Bir metre kumaşa kıyasen, örneğin dikiş makinesinin kıyaslanamayacak derecede daha büyük değeri vardır.

Sonunda duran varlıklar öyle denilen **mecburi ya da ekonomik eskimeye** maruz kalıyorlar. Teknik ve teknolojik ilerleme yeni, daha verimli, daha etkin, daha ucuz, tek kelimeyle daha mükemmel duran varlıklara doğru götürmektedir. Bunların ortaya çıkması ise, kullanımda olan duran varlıkların eskimesine neden oluyorlar. Ekonomik eskimeden dolayı, duran varlıkların verimli kullanım süreleri geçmeden genelde yenileriyle değiştirildikleri görülüyor.

Duran varlıklar şöyle gruplandırılıyor:

- a) **Maddi olmayan duran varlıklar (yatırımlar)**
- b) **Maddi duran varlıklar (yatırımlar)**
- c) **Uzun vadeli mali yatırımlar**



Duran varlıklar uzun dönem kullanılıyorlar

A) MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR (YATIRIMLAR)

Maddi olmayan duran varlıklar, maddeleştirilmemiş, fiziksel olarak var olmayan, çıplak gözle görülemez ve dokunulamazlar.

Maddi olmayan duran varlıklar haklardan ya da daha uzun zaman dönemlerine, daha çok yıla ayrılması gereken yapılmış olan giderlerden oluşuyor. Maddi olmayan duran varlıklar, maddeleştirilmemiş, fiziksel olarak var olmayan, çıplak gözle görülemez ve dokunulamazlar. Bu tarz varlıklar şunlardır:

- 1) **Araştırma ve Geliştirme Giderleri**
- 2) **Kuruluş İçin Yatırımlar**
- 3) **Patentler**
- 4) **Lisans**
- 5) **İmtiyaz**

6) İyi niyet (Goodwill) vb.

1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri günümüzde şirket çalışmasının ve gelişiminin ilerlemesinde harcanan genel çaba çerçevesinde oldukça aktüel olan öğelerdir. Bunlar, şirketin bir yıldan daha uzun vadede etkilerini beklediği bireysel gelişimiyle ilgili dert etmenin ifadesidir. Eşit olarak ortaya çıkmadıkları için farklı dönemlerde aynı değildirler. Zamanla bunların daha uzun zamana yayılmaları gerektiği sonucuna varılmış ki, ortaya çıktıklarında harcama mahiyeti kazanıp o anda şirketin gelirini tamamen zora sokmasınlar diye.

2. Kuruluş İçin Yatırımlar maddeleştirilmiş varlıkları değil, sadece duran varlıkları kullanılmaya başlanmadan önce onların elde edilmesiyle ilgili gerekli olan belgelerin hazırlanması için harcamaları ifade ediyorlar. Böyle harcamalarla yeni üretimin daha başından beri aşırı yüklenilmesi doğru olmazdı çünkü, bunlar daha uzun yıllık bir dönemde düşülen farklı varlık türleri olarak yürütüldükleri için bu çok pahalı olurdu. Bu “harcamalar” çerçevesinde yeni şirket kurmak için yapılan giderler giriyor (çalışma ve araştırma giderleri, proje belgelerinin hazırlanması için giderler, kadroların eğitilmesi için giderler vb.).

3. 4. 5. Patentler, Lisanslar ve İmtiyazlar esasında haklardır. **Patent**, şirketin Patent ofisinde kaydedilen buluşunu ifade ediyor. Onun elde edilmesi için yapılan tüm harcamalar onun alış fiyatını oluşturuyor ki, buna göre muhasebede duran varlık olarak yürütülüyor. **Lisanslar**, yabancı bir buluşun (patent) kullanılması için satın alınan hakkı ifade ediyor. Yani, bir ürünü üretmek için alınan izni ifade ediyor. Patent ve telif hakkı arasındaki fark, patentin üretim hakkını, telif hakkının ise üretim ve üretim teknolojisi hakkını ifade ediyor olup, telif hakkı içinde patenti de barındırıyor. **İmtiyaz**, kamu mallarının kullanılması için yetkilerin kullanılmasını, madden zenginliğinin çıkarılmasını vb. ifade ediyor.



Patent

6. İyi Niyet (Goodwill), şirketin, işletmenin önceki sahibine iyi imaj için, saygınlık ve belli bir bölgedeki müşterilerin iyi düşünceleri için ödenen değerdir. İyi niyet, şirketin ödenen piyasa fiyatıyla muhasebe değeri arasındaki farktır. Örneğin: piyasa değeri 100.000 \$, defter değeri ise 80.000 \$ 'dır, iyi niyet de 20 000 \$'dır (100.000 – 80.000).

B) MADDİ DURAN VARLIKLAR (YATIRIMLAR)

Maddi yatırımlar en önemli duran varlıklar grubudur. Bunlar fiziki olarak var olan, hissedebildiğimiz, çıplak gözle görebildiğimiz yani, bizi çevreleyen varlıklardır. Bu çalışmak için duran varlık gruplarından her biri akraba bağlarına göre alt gruplara ayrılıyorlar.

Bu gruba şunlar düşer:

1. **Doğal zenginlikler ve**
2. **Ticari (çalışma için) varlıklar.**
3. **Diğer maddi varlıklar.**

Maddi yatırımlar en önemli duran varlık grubudur ve bunlar duran varlık, çalışma varlıkları ve diğer maddi varlıklara ayrılabilirler.



1. Doğal zenginlikler şunlardır:

– **Toprak ve ormanlar** (yapı ve tarım için toprak alanı, çayırlar, otlaklar vb.). İktisadi özelliğe sahip olan toprak alanları duran varlık olarak değerlendiriliyorlar. Onların değeri kadastro gelirine göre belirleniyor. Toprak alanlarında amortisman hesaplanmaz, öyleki muhasebeden düşme işlemi yapılmaz.

2. Ticari (Çalışma için) varlıklar, kişinin faaliyetini gerçekleştirmesi için yarıyorlar. Buraya şunlar düşer:

a) Kullanımda olan çalışma varlıkları:

– **Binalar**– binalar şöyle ayrılıyorlar: sanayide, tarımda, elektrik işletmeciliğinde, su işletmeciliğinde, trafikte vb. binalar (yönetim binaları, idare binaları, dükkânlar, alan binaları, garajlar, depolar, tüneller, köprüler...)

– **Kurulum ve donanım** (yapı ve tesisat, büyük makineler, alansal envanter, ofis ve iş envanteri, mobilya, taşıma araçları, aletler...)

– **Daha uzun yıllık ekinekler ve esas sürü** (meyvelikler, bağlar, plantasyonlar, uzun yıllık ekinekler, esas sürü – öküzler, keçiler, domuzlar, koyunlar, kümes hayvanları, balıklar, arılar...)

b) Hazırlıkta çalışma varlıkları– henüz faaliyette olmayan, fakat faaliyette duran varlık olmak için önceden belirlenmiş olan varlıklar oluşturuyor. Bunlar parasal ya da maddi şekilde olabilirler. Bunlar şu gruplara ayrılabilirler:

– **Dönem içi bina yatırımları,**

– **Dönem içi donanım yatırımları,**

– **Dönem içi uzun yıllık ekinek yatırımları,**

– **Durdurulan yatırımlar.**

c) Kullanım dışı olan çalışma varlıkları– bunlar daha önce faaliyette olan ancak, belli bir an için kullanılmamalarının daha iyi olacağı sonucuna varılan duran varlıklardır. Böyle varlıklar hurdaya dönüşecek kadar kötü durumda değiller. Nihayetinde bunlar daha sonra faaliyete geçirebilirler ancak, o an için kullanım dışı bırakılmalarının daha iyi olduğu düşünülmektedir. Kuruluş için yatırımlar dışında herhangi bir tür duran varlık kullanım dışı duran varlık özelliği kazanabiliyor. Bu tür için örnek eskimiş makineler, dağıtılan makineler, tasfiye varlıkları vb. olabilir.

3. Diğer maddi varlıklar– bu grupta harcanmayan, fakat zamanla değer kazanan duran varlıklar dahildir. Bunlar: antikalar, sanatsal değeri olan eserler, heykeller, silah, takılar, kitaplar vb.

C) UZUN VADELİ MALİ VARLIKLAR (YATIRIMLAR)

Uzun vadeli mali yatırımlar parasal yatırımları ve geri ödeme vadesi bir yıldan fazla uzun olan uzun vadeli plasmanları ele alıyor. Bu gruba şunlar girer: bağlı şirketlere yatırımlar, hisse senetleri ve diğer kıymetli evraklara yatırımlar, yerli ve yabancı bankalarda yatırılan varlıklar, diğer kişilere verilen krediler, verilen depozitolar ve açık artırımlar, zorunlu uzun vadeli yatırımlar vb.

Uzun vadeli mali yatırımlar parasal yatırımları ve geri ödeme vadesi bir yıldan daha uzun olan uzun vadeli plasmanları ele alıyor.

1. Ödev: Her varlığın yanında hangi türden olduğunu yaz!

- patentler
- televizyon
- sandalyeler
- inek
- tarla
- bağ
- sanat resmi
- traktör
- dükkân
- iktisadi özelliği olan toprak alanı

2. Ödev: Her varlığın yanında hangi türden olduğunu yaz!

- kuruluş için yatırımlar
- kıymetli evraklara yatırım
- yönetim binası
- yaprak döken orman
- telefon
- arılar
- dönem içi yatırımlar– donanım
- ofisler
- köprüler
- dağıtılan duran varlıklar
- patentler
- traktör

II) CARİ (DÖNEN) VARLIKLAR

Duran varlıklara kıyasen, cari (dönen) varlıklar dönen, hareket eden, dolaşan ve çalışma sürecinde bir çok defa beliren ve hiçbir zaman kendi

Cari (dönen) varlıklar dönen, hareket eden, dolaşan ve çalışma sürecinde bir çok defa beliren ve hiçbir zaman kendi başlangıç biçimlerine geri dönmeyen varlıklardır.

başlangıç biçimlerine geri dönmeyen varlıklardır. Dönen varlıklar uzun vadede olma özelliğine sahip değildir çünkü, bunlar tek seferde kullanılıyorlar. Örneğin, bir kere kullanılan kumaş konfeksiyon oluyor ve bir daha kumaş gibi kullanılamıyor. Bunların temel özelliği daha sık şekil değiştirmeleridir ki, parasaldan maddi şekle ve aksine, mümkün oldukça hızlı ama en az yılda bir kere.

Dönen varlıklar şirket bilançolarında şu gruplara ayrılıyorlar:

- a) **Parasal varlıklar,**
- b) **Kıymetli evraklar,**
- c) **Kısa vadeli ticari alacaklar,**
- d) **Kısa vadeli mali yatırımlar,**
- e) **Stoklar,**
- f) **Diğer kısa vadeli alacaklar ve yatırımlar.**



Parasal varlıklar
dönen (cari)
varlıklardır

a) **Parasal varlıklar**– parasal varlıklar şöyle ayrılıyorlar: *hesap numarasında ve cari hesapta olan parasal varlıklar, tasarruf fonları ve akreditifler, kasadaki nakit, döviz hesabındaki dövizler vb.*

b) **Kıymetli evraklar**– kıymetli evraklara şunlar dahildir: *çekler, tahvil senetleri ve diğer kıymetli evraklar.*

c) **Kısa vadeli ticari alacaklar**– kısa vadeli ticari alacaklar şunlardan oluşuyor: *alıcı alacakları, bağlı kişilerden alacaklar, devletten alacaklar, personelden alacaklar, verilen avanslardan, depozitolardan, açık artırımlardan ve diğer alacaklar.*

d) **Kısa vadeli mali yatırımlar**– kısa vadeli mali yatırımlar bir yıllık yatırımlar olup şunlardan oluşuyorlar: *bağlı şirketlere yatırımlar, bankalara yatırımlar, verilen kısa vadeli krediler, kıymetli evraklara yatırımlar ve diğer kısa vadeli yatırımlar.*

e) **Stoklar**– dönen varlıklar olarak stokları şunlar oluşturmaktadırlar: *hammadde ve malzeme stokları, hazır ürün stokları, ticari mal stokları, yarı mamül stokları, yedek parça stokları, araç-gereç envanteri, ambalaj ve araç lastikleri vb.*

f) **Diğer kısa vadeli alacaklar ve yatırımlar**– bu gruptaki dönen varlıklarda daha önceki gruplarda adı geçmeyen varlıklar yer alıyor.

3. **Ödev: Aşağıdaki duran ve dönen varlıkları gruplandır:**

- personelden alacaklar ve iş seyahatleri için avanslar,
- lisans,
- tükenmez kalem,
- süngerler,
- derslik,
- okul binası,
- kurşun kalem,
- alıcı alacakları,

- iktisadi özelliği olan toprak alanı,
- inşaat halindeki okul salonu,
- defter,
- sandalyeler,
- askı,
- buhar kazanı,
- kasada paralar.

VARLIK KAYNAKLARI

Şirketteki sermaye ve yükümlülükler, varlık kaynaklarını oluşturuyorlar ve bunların kökenini gösteriyorlar. Başka bir deyişle, sermaye ve yükümlülükler şirketin sahip olduğu kaynaklar üzerindeki bireysel haklarını gösteriyor.

Şirketteki sermaye ve yükümlülükler, varlık kaynaklarını oluşturuyorlar.

A) SERMAYE (ANAPARA)

Eğer şirket bağımsız bir bütün olarak algılanırsa, o zaman sermaye şirketin sahiplere borçlu olduğu şeydir. Bu, varlıkların toplam değeri ile borçların toplam değeri arasındaki farktır. Sermaye, şirketin bireysel varlıklarının kaynağıdır.

Sermaye şirketin sahiplere karşı olan borcudur.

$$\text{Sermaye} = \text{Varlıklar} - \text{Yükümlülük (Borçlar)}$$

Sahiplerin yatırım şekli, çalışmanın şirkette organize edildiği biçime bağlıdır. Sahiplik açısından, piyasa koşullarındaki ticarete üç temel iş organizasyonu şekli ortaya çıkıyor:

- Bireysel mülkiyet** (Bireysel sahibin sermayesi),
- Ortaklık ya da partnerlik** (Sahiplerin sermayesi– vadeli yatırımlar),
- Anonim Şirket** (Anonim sermaye)



Varlık kaynağı-sermaye

a) **Bireysel mülkiyette** şirket sahipliğinin bir gerçek kişinin elinde olması söz konusudur. Bu kişi şirket faaliyetini gerçekleştiren kişi olup çalışmadan elde edilen kazanç ona aittir.

b) **Ortaklık ya da partnerlik**, iki ya da daha fazla kişinin gönüllü olarak yatırımlarını birleştirmeleriyle oluşan iktisadi süjedir. Bunlar şirketin

sahipleri, şirket faaliyetlerini gerçekleştirenler, çalışmadan elde edilen kârı paylaşanlar olup aynı zamanda, şirketin tüm borçlarına karşı sınırsız sorumlulukları vardır.

c) **Anonim şirketler**, piyasa ekonomilerindeki şirketlerde baskın çalışma şeklini ifade ediyorlar ve paylaşım birliği ya da korporasyon olarak da anılmaktadırlar. Tüm büyük şirketler anonim şirket şeklinde örgütlenmişlerdir. Anonim şirketlerin bireysel sermayesi *pay sahiplerinin sermayesidir*. Pay sahiplerinin sermayesi hisse satışlarıyla elde edilen sermayedir. Hisse senedi sahiplerine hissedarlar denir ve şirketin bir kısmının sahibi olup belli haklara sahiptirler.

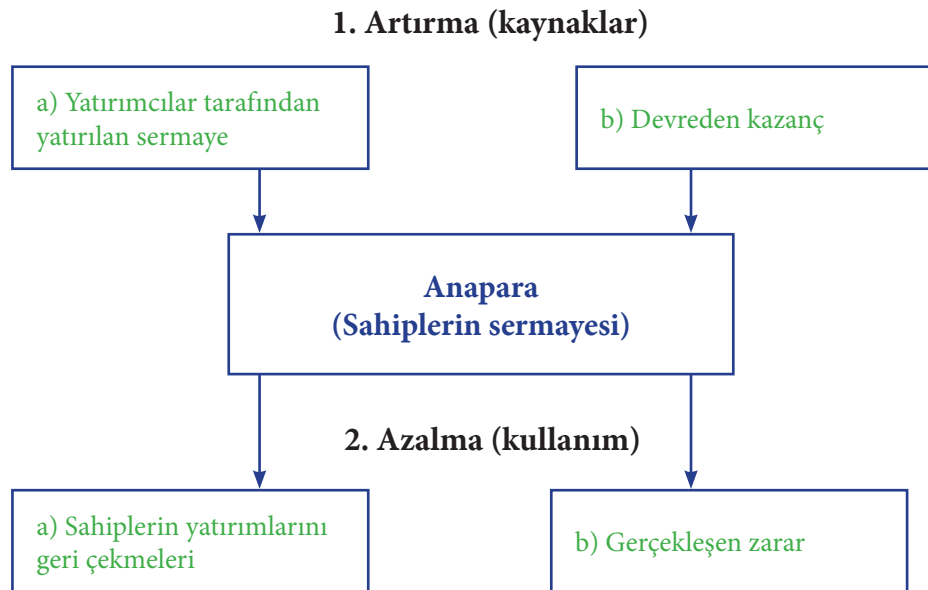
Birincil sermaye şirkete devamlı olarak bağlıdır.

Şimdiye kadar söz konusu olan sermaye bireyseldir ve sürekli olarak şirkete bağlıdır. Bu **birincil sermayedir**. Fakat, zaman zaman oluşan sermaye ihtiyaçları kârdan ayrılabilirler. Bu tarz kaynak ayırmayla farklı bireysel fonlar oluşuyor. Bu fonların sermayesi bireyseldir, fakat sürekli değildir ve **ikincil sermaye** (ek olarak elde edilmiş, yatırılmış) olarak adlandırılmaktadır. Sürekli olmayan sermayede şunlar sayılıyor: *yasal yedekler, statüsal yedekler, serbest yedekler, yeniden vadelendirilmiş yedekler, dağıtılmayan kâr*.

İkincil sermaye ek olarak elde edilmiş, yatırılmıştır.

Daha önce söylenene göre iki esas sermaye kaynağı türü vardır: a) yatırımcıların kendileri yani, şirket sahiplerinin yatırdıkları miktar ve b) gelir, şirketin kârlı çalışmasından elde edilen gelir. Anaparada yani, bireysel sermayede azalma şöyle oluşabiliyor: a) sahiplerin yatırımlarını çekmeleriyle ve b) şirket çalışmasındaki zararlar. Buna göre anaparayı yükselten ve anaparayı düşüren faktörler vardır.

Bu durum aşağıdaki çizimde görsel olarak gösterilmiştir:



B) YÜKÜMLÜLÜKLER (BORÇLAR)

Yükümlülükler, şirketin varlıklarla ilgili gecikme işlemlerinden, hizmetlerin kullanılmasından veya başka faydaları sağlamasından elde ettiği varlık kaynaklarının bir bölümüdür. Yükümlülükler, varlıkların nereden kaynaklandığını ve nereden finans edildiğini gösteriyor. Her şirketin yükümlülükleri vardır. Aslında, şirket ertelenmiş ödemeyle satın almayı istiyor ki, bu nakit ödemeyle almaktan herhangi bir durumda daha iyidir.

Yükümlülükler diğer şirketlere, kişilere, mali kuruluşlara, devlete vb. karşı yapılmış olan ve ödenmesi gereken borçlardır. Bu arada varlık satın almaktan şirket, bankalardan ve diğer mali kuruluşlardan borç para almaya dayalı olarak da yükümlülükler kazanabiliyor. Bankalardan ve diğer mali kuruluşlardan borç para alarak elde edilen yükümlülükler *kredi yükümlülüğü* olarak bilinmektedir. Tedarikçilere ve kredi sahiplerine karşı yükümlülükleri tahsil etmek için şirket kıymetli evrak, çek, sentler vb. verebilir. Bu tarz yükümlülükler *kıymetli evrak yükümlülüğü* olarak bilinmektedir. Yükümlülükler, *sermaye sahiplerine karşı yükümlülükler, personele karşı yükümlülükler, devlete karşı yükümlülükler (vergiler ve sigorta primler için) ve diğer yükümlülüklerdir*. Farklı yükümlülük türü olarak ertelenmiş harcama ödemeleri ve gelecek dönemin ödenmiş gelirleri de meydana çıkabiliyor ki, bunlar bizdeki uygulamada *pasif zamansal sınırlamalar* olarak bilinmektedirler.

Yükümlülükler yabancı varlık kaynakları olarak ortaya çıkıyorlar, sermaye ise öz varlık kaynağı olarak ortaya çıkıyor.

Şirketin varlıkları üzerinde şirketin onlara dayalı olarak yükümlülük elde ettiği kredi sahiplerinin, tedarikçilerin ve diğer kişilerin bir taraftan



Yükümlülüklerin
ödenmesi gerekiyor

ve sermaye sahipliğinin diğer taraftan olmak üzere hakları vardır. Bu arada kredi sahiplerinin, tedarikçilerin ve diğer kişilerin hakları önceliklidir. Bu ise, şirketin iflası durumunda duran varlıkların tasfiye tutarından sermaye sahiplerinden önce kredi sahipleri ve tedarikçilerin öncelikleri olduğu anlamına geliyor. Hatta tasfiye tutarının tamamı kredi sahiplerine ödenip sermaye sahiplerine hiçbir şey kalmayabiliyor.

Yükümlülüklerin tahsil edilme vadesi bakımından, aynılarını iki grupta sınıflandırabiliriz:

- **uzun vadeli yükümlülükler ve**
- **kısa vadeli (cari) yükümlülükler.**

Uzun vadeli yükümlülükler bir yıldan daha uzun zaman zarfında ödeme vadesi gelen yükümlülüklerdir. Bunlar genelde uzun vadeli varlıkların finansmanı için kullanılıyorlar.

Yükümlülükler, şirketin varlıklarla ilgili gecikme işlemlerinden, hizmetlerin kullanılmasından veya başka faydaları sağlamasından elde ettiği varlık kaynaklarının bir bölümüdür.

Bu yükümlülükler için faizler ödeniyor ve bunlar uzun vadeli finansman sağlayıp, on iki ay içerisinde ödeme vadesi gelmiyor.

Muhasebe sürecinde genelde şu uzun vadeli yükümlülükler ortaya çıkıyor: *bağlı kişiler arasında uzun vadeli yükümlülükler, borçlar ve kredilere dayalı uzun vadeli yükümlülükler, avanslar için uzun vadeli yükümlülükler, depozito ve kaparo için uzun vadeli yükümlülükler, tedarikçilere karşı uzun vadeli yükümlülükler, kıymetli evraklara dayalı uzun vadeli yükümlülükler ve diğer uzun vadeli yükümlülükler.*

Uzun vadeliye kıyasen **kısa vadeli yükümlülükler** tüm şirketlerde ortaya çıkıyorlar. Bu yükümlülükler ortaya çıktıkları günden itibaren bir yıllık bir sürede vadelendirilip tahsil edilmeleri gerekiyor. Bu yükümlülükleri şunlar oluşturmaktadır: ***kısa vadeli çalışma yükümlülükleri, kısa vadeli mali yükümlülükler ve diğer kısa vadeli yükümlülükler.***

Kısa vadeli çalışma yükümlülükleri, ticarikiçilerin çalışmasında hergünlük olarak ortaya çıkan yükümlülüklerdir. Örneğin, malzeme ve mal tedariki sırasında elde edilen *tedarikçilere karşı yükümlülükler*. Uygulamada, sipariş sırasında yükümlülükler hemen nakit olarak değil, bir kaç gün sonra banka yoluyla ödeniyor. Bu yükümlülükler ödenmedikleri süre zarfında kısa vadeli kaynak oluşturuyorlar.

Çalışma yükümlülükleri grubuna şu yükümlülükler de dahildir: *verilen çekler için yükümlülükler, verilen senetler için yükümlülükler, alınan avanslar için yükümlülükler, depozito ve kaparolar, personele karşı yükümlülükler ve diğer kısa vadeli yükümlülükler.*

Kısa vadeli mali yükümlülükler, *bağlı şirketlere karşı yükümlülükler, bankalardan kredi yükümlülükleri ve diğer mali yükümlülüklerdir.*

Diğer kısa vadeli yükümlülükler, *vergi yükümlülükleri, ek ücretler ve diğer masraflar ve şirket gelirinden kaynaklanan diğer yükümlülüklerdir.*

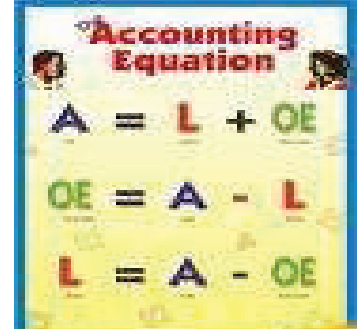
TEMEL MUHASEBE DENKLEMİ

Daha önce varlıkları şirketin sahip olduğu maddi temeller (ekonomik kaynaklar) olarak tanımlamıştık. Yükümlülükleri ise, şirketin kaynakları edindiği kaynaklar olan bir bölümü olarak tanımlamıştık. Diğer varlık kaynaklarını bireysel sermaye olarak belirledik.

Örneğin, “List” adlı şirketin sahibinin tedarikler için taşıma aracına ihtiyacı vardır. Aracın alış fiyatı 600.000 denardır. O, kendi varlıklarından 450.000 denar yatırmayı, bankadan ise 150.000 denar değerinde kredi almayı planlıyor. Aracı satın alıyor ve şimdi onun araç üzerindeki hakkı 450.000 denar olup, bankanın hakkı da 150.000 denardır. Buna göre varlıkların değeri onlar üzerindeki hakka eşittir:

Varlıklar = O varlıklar üzerindeki haklar
(Assets = Equities)

Bankadan alınan 150.000 denar “List” için borç ifade ediyor çünkü, bunları bankaya geri ödemesi gerekiyor. Buna göre, varlıklar üzerindeki toplam hakları (600.000 denar) borçlar (150.000 denar) ve sahibin hakları (450.000 denar) oluşturuyor. Buradan varlıklar, yükümlülükler (borçlar) ve bireysel sermaye arasındaki ilişkiyi gösteren temel muhasebe denklemi çıkıyor ve şöyle yazılıyor:



Temel muhasebe denklemi

Varlıklar (V) = Yükümlülükler (Y) + Bireysel Sermaye (S)

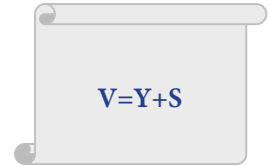
$$V = Y + S$$

$$600.000 = 150.000 + 450.000$$

ya da

$$\text{Assets (A)} = \text{Liabilities (L)} + \text{Owner's Equity (OE)}$$

Genel kuraldır ki: Temel muhasebe denklemi her zaman dengede olmalıdır. Denklemin sol tarafı varlıkların değerini, sağ tarafı ise o varlıkların elde edilişinin kimin sağladığını gösteriyor ya da muhasebe diliyle, sağ tarafı borçların ve bireysel sermayenin değerinden oluşan varlıkların üzerindeki hakların değerini gösteriyor. Temel muhasebe denkleminde şirketin sahip olduğu varlıkların kaynağını oluşturan borçların ve sermayenin tutarı elde edilebiliyor.



Yükümlülükler (Y) = Varlıklar (V) – Bireysel Sermaye (S)

$$Y = V - K$$

$$150.000 = 600.000 - 450.000$$

Bireysel Sermaye (S) = Varlıklar (V) – Yükümlülükler (Y)

$$S = V - Y$$

$$450.000 = 600.000 - 150.000$$

Ödev 1. Kendi şahsi varlıklarınızı ve yükümlülüklerinizi sayın!

Ödev 2. Bireysel sermayenizin ne kadar ettiğini hesaplayın!

DURUM BİLANÇOSU KAVRAMI, ŞEKİLİ VE İÇERİĞİ

“Bilanço” kelimesinin etimolojik kökeni için muhasebe–finans literatüründe ve yerli ve yabancı kökenli uygulamada çok sayıda yorum vardır. En sık rastlanan ise, bu kavramın Latince “bi” (= 2) ve “lanx” (= tartı) kavramlarının bir nevi bütünlüğünü oluşturuyor olmasıdır. Başka bir anlayışla iki taraflı tartı, yani terazi ki, bir kısmı aktifleri diğer kısmı ise durum bilançosunda pasifleri gösteriyor.



Resim 3- İki taşlı tartı

Muhasebe denklemi her muhasebe sisteminin temelidir. Buradan hareketle durum bilançosu yapmanın temeli de çıkıyor:

$$\text{Varlıklar} = \text{Yükümlülükler} + \text{Bireysel Sermaye}$$

Muhasebe denkleminin sol tarafı varlıkları değersel olarak ifade ediyor. Bu kaynakların bir yerden gelmeleri mantıklıdır. Başka bir deyişle, bu varlıkların kaynakları hangileridir? Bu varlıklarda kimin hakkı vardır? Bu soruların cevabı muhasebe denkleminin sağ tarafındadır. Sağ taraf şirketin bazı varlıklarının kredi verenler tarafından sağlandığını gösteriyor. Bunlar için borçluyuz. Diğer varlıklar işletme sahipleri tarafından sağlanmıştır ve bireysel sermayeyi ifade ediyorlar.

Çalışma süresince geçen zaman döneminde mülkiyette gerçekleşen değişikliklerin sonucu olarak ticari şirketler iki tür bilanço hazırlıyorlar: durum bilançosu ve başarı bilançosu.

Durum bilançosu, belli bir zaman dilimi için şirketin varlıklarını, yükümlülüklerini ve bireysel sermayesini toplayan mali rapordur. Bu bilanço bir şirkette belli bir günde varlıkların ve kaynakların (sermaye ve yükümlülükler) denetimidir. Durum bilançosu yılın herhangi bir gününde hazırlanabilir. Genelde ayın, yıl çeyreğinin veya yılın son gününde hazırlanıyor. Kural olarak bilanço, her muhasebe döneminin sonunda dönem ayrımını yapmak ve her dönem için çalışma etkinliğini görebilmek amacıyla yapılıyor.

Durum bilançosu, belli bir zaman dilimi için şirketin varlıklarını, yükümlülüklerini ve bireysel sermayesini toplayan mali rapordur.

Bu bilanço söz konusu anda yani, bilançonun yapıldığı anda şirketteki kaynakların ekonomisiyle ilgili istatistiksel resim sunuyor.

Durum bilançosu her an dengede olmak zorundadır. Bu ise, varlıkların borçlara ve bireysel sermayeye eşit olması gerektiği anlamına geliyor. Toplam aktiflerin ve toplam pasiflerin matematiksel eşitliğine **bilanço dengesi** (eşitliği) denir ve bu işletmenin nicel yansımalarından birini ifade diyor. Günlük hayatta da “balans kurulmalı” kavramı kullanılıyor ki, bir şeyin dengelenmesi anlamına geliyor. Bilanço dengesi bir nevi muhasebe aksiyomudur. Aktifler ve pasifler arasındaki herhangi bir uyuşmazlık ise, bilançonun doğru olmadığına işaretler çünkü, bir yerde muhasebe hatası yapılmıştır ve bundan dolayı böyle bir bilanço geçersiz olarak kabul ediliyor.

Yapısal açıdan bakıldığında durum bilançosu **çift taraflı denetim şeklinde ve rapor şeklinde** sunulabiliyor. Bilanço çift taraflı denetim olarak hazırlandığında, o zaman aktif olarak adlandırılan sol taraf varlıkları, pasif olarak adlandırılan sağ taraf da borçları ve sermayeyi ele alıyor. Eğitimsel ihtiyaçlar için durum bilançosu çift taraflı biçimde hazırlanıyor ki, sol taraf aktif, sağ taraf pasif olarak adlandırılıyor. Pratikte ise, bilanço öyle denilen “rapor” şeklinde düzenleniyor. Bu bilanço şeklinde, konumların ifade edilme sırası aktiflerle başlıyor ve pasiflerle devam ediyor. Rapor şeklinde hazırlanmış olan durum bilançosu bilanço dengesinde olmalıdır ki, bu toplam varlıkların değerinin borçlar artı bireysel sermaye tutarına eşit olması gerektiği anlamına geliyor. Aynı bu durum çift denetim şeklinde hazırlanan durum bilançosu için de geçerlidir. Aksi halde, bilançoda konum ya da “**bilanço kalemi**”nden belli bir gruplandırma ya da varlık veya kaynak türü anlaşılmaktadır.



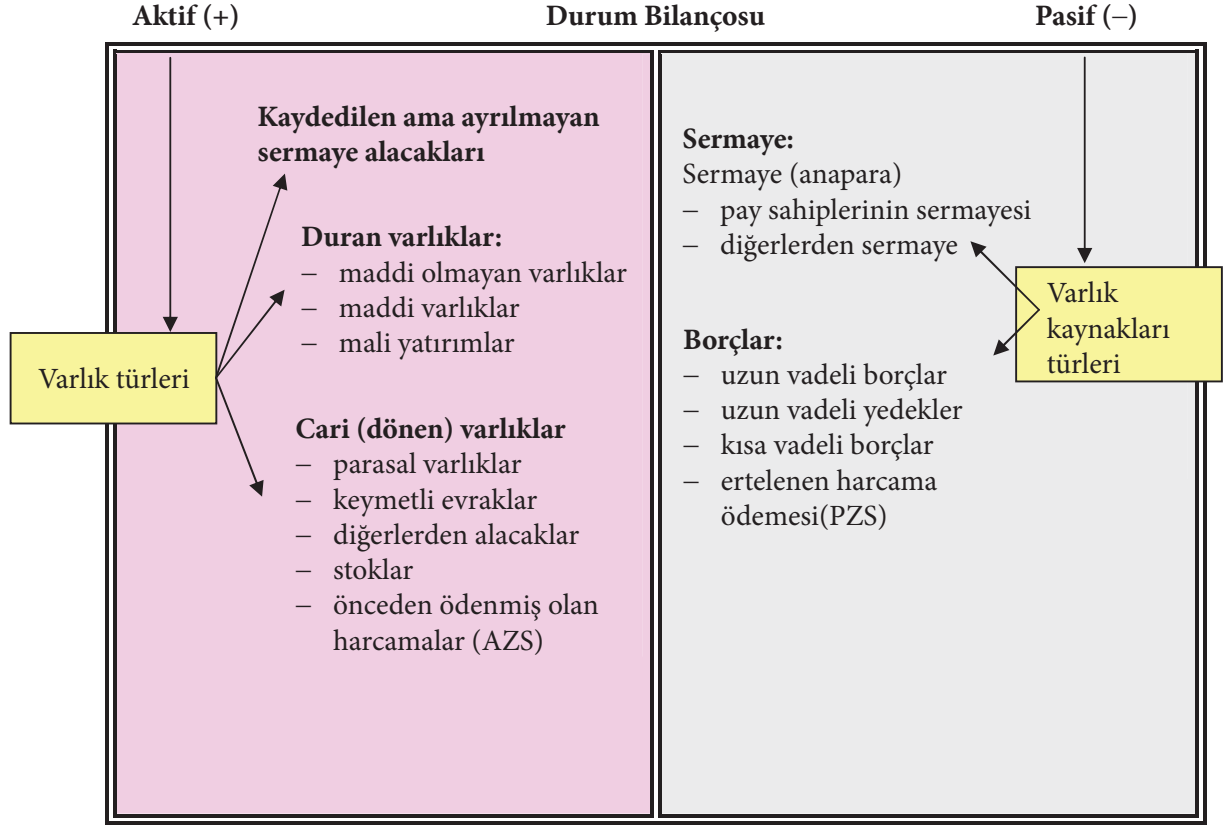
Muhasebe raporu hazırlamak

Birinci bölüm – aktif şirketin potansiyel yeteneği, gücü olan varlıkları içeriyor. Varlıkların ticari faaliyetlere yatırılmasıyla ekonomik etkiler elde ediliyor.

İkinci bölüm – pasif bireysel (sermaye) ve yabancı (borçlar) olabilecek olan varlık kaynaklarını içeriyor.

Aktif	DURUM BİLANÇOSU	Pasif
VARLIKLAR =		= SERMAYE + BORÇLAR

Resim 4: Durum bilançosu, varlıklar ve varlık kaynaklarına göre



BİLANÇO İLKELERİ

Bilanço kavramından, bilanço konumlarının tespit edilme ve ifade edilme şekli anlaşılmaktadır. Durum bilançosunun daha anlaşılır olması için, aktif ve pasiflerde kalemlerin nasıl gruplandırıldığı çok önemlidir. Bu bağlamda, bilançoda bilanço konumlarının tespit edilmesi ve sıralanması için çok sayıda ilke oluşmuştur. Bilanço ilkeleri söz konusu olduğu zaman, bunlar iki gruba ayrıldığında daha iyi anlaşılabilirler:

Bilanço konumlarının sıralanma biçimi ve sırası ile ilgili ilkeler.

1. Sıralama biçimiyle ilgili ilkeler yani, bilançodaki farklı konumların sıralanması (*güvenlik, likidite, sahiplik ve kullanım*):
 - Duran varlıkların sıralanması için kullanılan ilkeler (*güvenlik ilkesi*)
 - Dönen varlıkların sıralanması için kullanılan ilkeler (*likidite ilkesi*)

– Varlıkların kaynakalarını sıralamak için kullanılan ilkeler (*sahiplik ilkesi ve kullanım ilkesi*)

2. Durum bilançosunda ve başarı bilançosunda sunulan verilerin doğruluğu, gerçekliği ile ilgili ilkeler.

1. Duran varlıklar bilançoda **güvenlik ilkesine** göre gruplandırılıyorlar. Günlük konuşmada “gayrimenkul gibi güvenli” deniliyor. Bu ilkeye göre duran varlıkların bilançodaki sıralaması en hareket etmeyen varlıklardan başlıyor: toprak alanı, ormanlar, binalar, ondan sonra daha az hareket edenlerle devam ediyor, donanım, esas sürü, diğer çalışma malzemeleri vb. olduğu gibi.

Dönen varlıklar bilançoda **likidite ilkesine** göre gruplandırılıyorlar. Bu ilke belli dönen varlıkların paraya dönüşme, değişme yeteneği ve hızını ifade ediyor. Buna göre en likit varlıklar parasal varlıklardır. Bunlar aynı zamanda en mobil varlıklardır çünkü, herhangi bir başka varlık biçimine dönüşebiliyorlar. Belli varlıkların ne oranda likit sayılacakları ilgili örneğe bağlıdır. Anında ödenebilen ve likit olarak sayılan alacaklara karşın, alıcılardan kesin olarak ödetilemeyecek olan alacaklar likit varlıklar olarak değerlendirilmiyor. Bu ilkeye göre dönen (cari) varlıklarda önce daha çok likit olanlar sonra daha az likit olanlar gruplandırılıyor, öyleki likidite sürekli azalıyor. Öncelikle en likit olan varlıklar sıralanıyor: banka hesaplarındaki parasal varlıklar, vevne; ondan sonra daha az likit olanlar alacaklar, stoklar... olduğu gibi.



İlkelerin saygılanması
karmaşayı önüyor

Daha önce belirtildiği gibi, bilanço pasifini varlıkların kaynakları yani, sermaye ve borçlar oluşturuyor. Pasifte kaynaklar **sahiplik ilkesine** göre gruplandırılıyorlar. Bu ilkede gruplandırma aktifteki varlıkların kime ait olduklarını ya da nereden geldiklerini göstermelidir. Varlıklar bireysel ve yabancı oldukları için, bu ilkeye göre önce bireysel varlıklar gruplandırılıyor, ondan sonra yabancı varlık kaynakları gruplandırılıyor. **Kullanım amacı ilkesinin** uygulanması, varlık kaynaklarının ne için belirlenmiş olduklarına yani, ne için kullanılacaklarına bağlı olarak gruplandırılmalarını ifade ediyor. Örneğin, eğer şirket bankadan aldığı krediyle yolcu aracı alması gerekiyorsa, o zaman duran varlıklar için alınan kredilerde uzun vadeli borç ortaya çıkıyor.

2. Diğer ilkeler grubu sunulan verilerin doğruluğu ve gerçekliği ile ilgilidir. Bilanço için özellikle önemli olan **bilanço dengesidir (eşliğidir)**. Dolayısıyla, aktiflerin toplamı pasiflerin toplamına eşit olmalıdır. Eğer bu iki toplam eşit değilse, o zaman ya aktiflerde ya pasiflerde hata olduğu anlamına geliyor. Eğer bilançonun varlıkları iki açıdan ifade ettiği gerçeğini gözden kaçırmazsak, bu kolay anlaşılır olur. Aktifte varlıklar kendi özelliklerine göre gösteriliyorlar, yani para mı, malzeme mi, aletler mi. Diğer taraftan aynı varlıklar pasifte nereden geldiklerine ya da kime ait olduklarına (bireysel ya da yabancı) bağlı olarak gösteriliyorlar. Buna göre aktiflerin ve pasiflerin eşitliği,

Sunulan bilgilerin doğruluğu ve gerçekliği ile ilgili ilkeler

varlıkların nereden geldikleri bilinmezse, yani kime ait oldukları bilinmezse onların var olmaları mümkün değildir.



Bilanço dengesi muhasebe hatalarını engelliyor

Bu grupta şirket çalışmasının devamlılığından kaynaklanan **süreklilik ilkesi** de dahildir. Bir şirket kurulduğunda sınırsız var oluş sürecine sahip olacağı düşünülmektedir. **Tutarlılık ilkesi** ise, varlıkların, borçların, giderlerin ve gelirlerin yani, bilanço konumlarının değerlendirilmesi ile ilgili şekil ve yöntemler yıldan yıla değişmeyeceklerdir. **İhtiyat ilkesi**, aktifteki varlıkların ve pasifteki kaynakların dikkatli olarak gruplandırılması anlamına geliyor ki, bu arada herhangi bir bilanço durumunu gözden kaçırıp bilanço dengesizliği oluşmasın diye. Gelirleri ve giderleri **şartlandırma ilkesi**, belli bir dönem hesabında oluşan tüm giderlerin ve tüm gelirlerin o dönemle ilgili bilançoda ele alınması gerektiği anlamına geliyor. Mali sonuç (kâr ya da zarar) sadece ilgili gelirlerin ilgili giderlerle ters düşmesi durumunda tespit edilmelidir. Örneğin, nihai ürün satışından elde edilen gelirlere sadece bu ürünlerin ihtiva ettiği harcamalar ters düşebiliyor.

Ödev: Durum bilançosu hazırlamak için örnek

Köprülü'den (Veles'ten) "İntermarket" adlı ticari şirket 2008 çalışma yılında ana defterde bulunan ve bunlara bağlı olarak başlangıç bilançosu hazırlaması gereken şu varlık ve kaynak durumuyla çalışmaya başlamıştır:

– Binalar	5.500.000
– Tesisat ve donanım	3.500.000
– Daha uzun yıllık ekinekler	1.200.000
– Toplanan maddi varlık amortismanları	4.200.000
– Araştırma ve geliştirme giderleri	1.000.000
– Kuruluş için giderler	500.000
– Patentler, lisanslar, imtiyazlar	300.000
– Hesaplar	3.700.000
– Ayrılmış parasal varlıklar ve akreditif	300.000
– Vezne	8.000
– Çekler	15.000
– Senetler	2.000
– Diğer kıymetli evraklar	700.000
– Ülke içindeki alacaklar	1.300.000
– Yurt dışındaki alacaklar	20.000
– Tedarik için ödenmiş olan bağlı harcamalar (AZS)	30.000
– Verilen çekler için borçlar	150.000
– Verilen senetler için borçlar	200.000
– Ülke içindeki tedarikçilere karşı borçlar	350.000
– Alınan avanslar	80.000
– KDV yükümlülüğü	45.000
– Borçlar ve kredilere dayalı uzun vadeli borçlar	3.000.000
– Avans, depozito ve kaparolar için uzun vadeli borçlar	500.000
– Devlet– kamu sermayesi	2.200.000
– Yasal yedekler	300.000
– Hissedar sermaye	13.310.000
– Ürün stoku	3.800.000
– Hammadde ve malzeme stoku	1.500.000
– Araç–gereç envanteri stoku	550.000
– Yedek parça stokları	450.000
– Tedarik için hesaplanmış bağlı harcamalar (PZS)	40.000

“İntermarket” Tic.Şt.– Köprülü için başlangıç durum bilançosu**Aktif****Pasif**

Sr no	hs	Varlıklar	Tutar		Sr no	hs	Varlık Kaynakları	Tutar	
			Birim	Toplam				Birim	Toplam
		I. Duran Varlıklar					A) Sermaye		
		A) Maddi Olmayan Varlıklar							
1	-	Araştırma ve Geliştirme İçin Masraflar	1.000.000		1	-	Hissedar Sermaye	13.310.000	
2	-	Kuruluş Giderleri	500.000		2	-	Devlet-Kamu Srm.	2.200.000	
3	-	Patentler, Lisanslar, İmt	300.000		3	-	Yasal Rezervler	300.000	
		Toplam m.o. vlk	-	1.800.000			Toplam Serm.	-	15.810.000
		B) Maddi Varlıklar					B) Yükümlülükler		
4	-	Binalar	5.500.000		5	-	Borç ve Krediye Bağlı U. Vadeli Yk.	3.000.000	
5	-	Tesisat ve Donanım	3.500.000		6	-	Avans, Depozito ve Kaparolar için U. Vadeli Yük.	500.000	
6	-	Uzun Yıllık Ekineler	1.200.000		7	-	Çıkarılmış Çek Yk.	150.000	
			10.200.000		8	-	Çıkarılmış Senet Yükümlülüğü	200.000	
			4.200.000		9	-	Ülke İçi Ted. Karşı Yk.	350.000	
7	-	Maddi Varlıkların Birikmiş Amortismanı	-	6.000.000	10	-	Alınan Avanslar	80.000	
		Toplam m.varlıklar			11	-	KDV Yükümlülüğü	45.000	
		II. Dönen Varlıklar			12	-	Ted. İçin Hesaplanan Bağlı Harcamalar (PZS)	40.000	
8	-	Banka Hesabı	3.700.000				Toplam Yük	-	4.365.000
9	-	Tasarruf Fonları ve Akreditifler	300.000						
10	-	Kasa	8.000						
11	-	Çekler	15.000						
12	-	Senetler	2.000						
13	-	Diğer Kıymetli Evr.	700.000						
14	-	Ülke içi Alıcı Alacakları	1.300.000						
15	-	Yurtdışı Alıcı Alacakları	20.000						
16	-	Ürünler Stoku	3.800.000						
17	-	Ham.ve Mlz.Stoku	1.500.000						
18	-	Araç-Gereç Env. Stoku	550.000						
19	-	Yedek Parçalar Stoku	450.000						
20	-	Tedarik için Ödenen							
21	-	Bağlı Harcamalar (AZS)	30.000						
		Toplam Dönen V.	-	12.375.000					
		Toplam Varlıklar		20.175.000			Toplam Varlık Kaynakları		20.175.000

ANAHTAR KAVRAMLAR

Varlıklar
Yükümlülükler–Borçlar
Sermaye
Anapara
Durum Bilançosu
Temel Muhasebe Denklemi
Aktif
Pasif
Bilanço Dengesi/Eşitliği
Bilanço İlkeleri

SORULAR:

1. Varlıklar ne ifade ediyor?
2. Varlıklar nasıl sınıflandırılıyor?
3. Varlık kaynaklarını kim ifade ediyor?
4. Sermaye nasıl sınıflandırılıyor?
5. Yükümlülükler nasıl sınıflandırılıyorlar?
6. Temel muhasebe denklemini açıkla!
7. Durum bilançosu ne ifade ediyor?
8. Durum bilançosunun bölümlerini açıkla!
9. Bilanço dengesi ne ifade diyor?
10. Bilanço ilkelerini say ve açıkla!

Bunun üzerine biraz düşünün:

1. Fatma Ahmet'in toplam 45.000 den. varlıkları var, onun borçları 6.500 den. tutarındadır. Murat Bekir'in toplam 25.500 den. varlıkları var, onun toplam sermayesi ise 20.000 den.'dır. Bu ikisinden hangisi daha iyi mali durumdadır, yani aldığı borçları daha iyi ödeme koşullarına sahiptir.
2. Kendi şahsi mali durumunuzu gözden geçirin. Sahip olduğunuz tüm varlıklarınızın listesini yapın. Değerlendirme yoluyla veya tam değerlerle onların birim değerini tespit edin. Parasal olarak ifade edilmiş olan herhangi bir borcunuz var mı? Sizin net değerinizi ya da sermayenizi ne kadardır? Bugünkü tarihle kendi şahsi durum bilançonuzu yapın!

DURUM BİLANÇOSU HAZIRLAMAK İÇİN ALIŞTIRMALAR

1. Şu başlangıç varlık ve varlık kaynakları durumlarından hareket ederek “**Makpromet**” şirketinin 01.01.2009 yılındaki **DURUM BİLANÇOSU** hazırlansın.

- Tesisat ve donanım 3.500.000 den.
- Bankalardan alınan uzun vadeli kredi borçları 2.000.000 den.
- Fabrika alanı 800.000 den.
- Kasadaki nakit 25.000 den.
- Dönen varlıklar için tedarikçilere karşı yükümlülükler 140.000 den.
- Dönen varlıklar içi kredi yükümlülükleri 90.000 den.
- Toprak alanı 70.000 den.
- Lisanslar 20.000 den.
- Duran varlık tedarikçilerine karşı yükümlülükler 180.000 den.
- Bireysel sermaye ?
- Nihai ürün stoku 1.500.000 den.
- Bankaya 1yılın üstünde yatırılan paralar 230.000 den.
- Diğer binalar 120.000 den.
- Verilen uzun vadeli krediler 240.000 den.
- Hammadde stoku 400.000 den.
- Hesap 650.000 den.
- Dönen varlıklar için alacaklar 250.000 den.
- Araç–gereç envanteri 60.000 den.
- Araştırma ve geliştirme giderleri 25.000 den.
- Depo 120.000 den.
- Statüsel yedekler 30.000 den.
- Yasal yedekler 10.000 den.
- Çekler 18.000 den.
- Personelden alacaklar 6.000 den.
- Ertelenen harcamalar ödemesi 22.000 den.

2. Şu başlangıç varlık ve varlık kaynakları durumlarında hareket ederek **“Tineks”** şirketinin 01.01.2009 yılındaki **DURUM BİLANÇOSU** hazırlansın.

- Kuruluş için yatırımlar 15.000 den.
- Toprak alanı 40.000 den.
- Duran varlıklar için yurt dışındaki bankalardan alınan uzun vadeli krediler 180.000 den.
- İyi niyet 10.000 den.
- Araştırma giderleri 20.000 den.
- Veznede nakit 10.000 den.
- Değiştirilebilir paralar için döviz hesabı 40.000 den.
- Dönen varlıklar için tedarikçilere karşı yükümlülükler 25.000 den.
- Dönen varlık için kredi yükümlülükleri 40.000 den.
- Makineler 100.000 den.
- Nihai ürün stoku 250.000 den.
- Yasal yedekler 15.000 den.
- Binalar 110.000 den.
- Verilen uzun vadeli krediler 20.000 den.
- Hammadde stoku 60.000 den.
- Hesap 90.000 den.
- Dönen varlıklar için alacaklar 35.000 den.
- Araç–gereç envanter 10.000 den.
- Alınan avanslar için kısa vadeli yükümlülükler 120.000 den.
- Ofis envanteri stoku 24.000 den.
- Gereçler ve tesisatlar 60.000 den.
- Maddi varlıklar için verilen avans alacakları 16.000 den.
- Kıymetli evrak esasına dayalı uzun vadeli yükümlülükler 34.000 den.
- Bireysel sermaye?

3. Şu başlangıç varlık ve varlık kaynakları durumlarından hareket ederek **“Sloboda”** Anonim şirketinin 01.01.2009 yılındaki **DURUM BİLANÇOSU** hazırlansın.

- Hissedar sermaye ?
- Hesap 550.000 den.
- Krediler için uzun vadeli yükümlülükler 100.000 den.
- Araç–gereç envanteri stoku 120.000 den.
- Dönen varlıklar için kredi yükümlülükleri 60.000 den.
- Duran varlıklar içi tedarikçilere karşı yükümlülükler 39.000 den.
- Nihai ürün stoku 250.000 den.
- Toprak alanı 120.000 den.
- Ayrılmış parasal varlıklar 8.000 den.
- Diğer binalar 20.000 den.
- Verilen uzun vadeli krediler 40.000 den.
- Kasadaki nakit 25.000 den.
- Dönen varlıklar için tedarikçilere karşı yükümlülükler 35.000 den.
- Araştırma ve geliştirme giderleri 10.000 den.
- Senetler 13.000 den.
- Binalar 130.000 den.
- Maddi avrılıklar için verilen avanslardan alacaklar 7.000 den.
- Müşterilerden alacaklar 30.000 den.
- Personel alacakları 4.000 den.
- Katma değer vergisi yükümlülüğü 8.000 den.
- Maaş ve maaş katkı payları yükümlülüğü 150.000 den.
- Ertelenen harcamalar ödemesi 12.000 den.

4. “Tehnoprom” Anonim Şirketi – Köprülü, 31.12.2008 yılında şu varlık, borçlar ve sermaye durumuna sahiptir ki, bunları esas alarak **durum bilançosu** hazırlaması gerekiyor.

- Hesaptaki paralar 400.000 den.
- Yasal yedekler 65.000 den.
- Yedeklerde parasal varlıklar 65.000 den.
- Binalar 2.000.000 den.
- Dükkânlar 920.000 den.
- Tedarikçilere karşı kısa vadeli yükümlülükler 250.000 den.
- Kredi esaslı uzun vadeli yükümlülükler 250.000 den.
- Maddi varlıklar için verilen avanslardan alacaklar 550.000 den.
- Makineler 320.000 den.
- Taşıma araçları 600.000 den.
- Bilgisayarlar 80.000 den.
- Sanatsal resimler 75.000 den.
- 1 yılın üstünde verilen krediler 90.000 den.
- Kısa vadeli vergi yükümlülükleri 50.000 den.
- Eksikler için personelden alacaklar 15.000 den.
- Dükkânlardan satış çekleri 100.000 den.
- Hammadde ve malzeme stokları 185.000 den.
- Mal stoku 81.000 den.
- Müşteri alacakları 150.000 den.
- Kuruluş için harcamalar 20.000 den.
- Döviz kaynakları 300.000 den.
- Birikmiş gelir 100.000 den.
- Mali yıl için gelir 17.500 den.
- Binalar için amortisman birikimi 120.000 den.
- Donanım için amortisman birikimi 120.000 den.
- Hissedar sermaye ?

Çözüm:

Toplam aktifler = Toplam Pasifler = 5.711.000 den.

Konu 3: MUHASEBE DURUMLARI VE HESAPLAR

KONUNUN İÇERİĞİ:

Muhasebe Durumları Kavramı
Durum Bilançosu Üzerindeki Etkileri
Bakımından Temel Durum Grupları
Bilanço Toplamının Artırılması
Bilanço Toplamının Azaltılması
Aktiflerde Yapısal Değişiklikler
Pasiflerde Yapısal Değişiklikler
Hesap Kavramı
Hesap Kayıt Kuralları
Varlıkları ve Kaynakları Hesaba
Kaydetmek İçin Dört Durum Grubu
Durum Bilançosuna Dayanarak
Hesaplar Açma
Hesap Türleri
Varlık Hesapları ve Kaynak Hesapları
Aktif, Pasif ve Aktif-Pasif hesaplar
Sentetik ve Analitik Hesaplar
Asli, Geçici ve Düzenleyici Hesaplar
Durumsal, Başarılı ve Karma Hesaplar
Hesap Bakiyesi
Hesap Şekilleri

DERSİN AMAÇLARI:

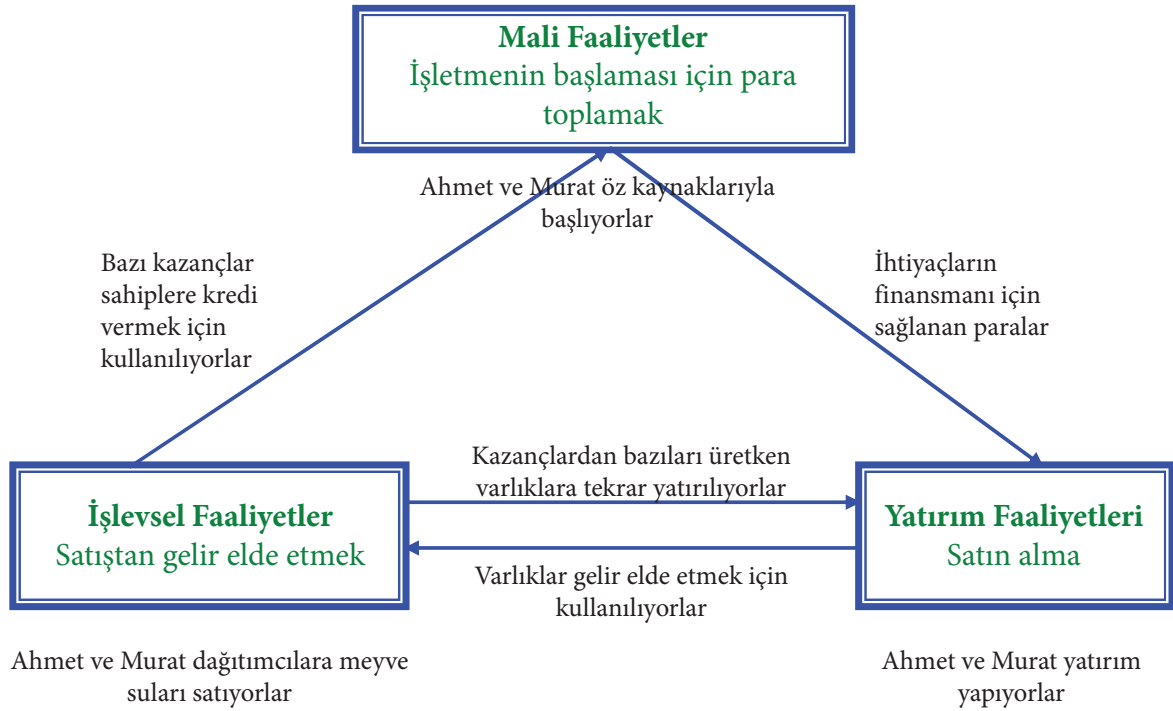
Öğrenci:

- muhasebe durumu kavramını tanımlasın,
- esas durum gruplarını sınıflandırsın,
- durumların durum bilançosu üzerindeki etkisini açıklamalı,
- hesapların esasını kavriyor,
- hesapların özelliklerini anlıyor, hesap kayıt kurallarını uyguluyor olmalı,
- hesap kaydı için durum gruplarını uyguluyor,
- işlemlerin muhasebe denklemin üzerindeki etkisini analiz ediyor,
- durum bilançosuna göre hesaplar açıyor,
- hesap türlerini sınıflandırıyor,
- hesap bakiyesini tespit ediyor,
- hesap şekillerini ayırt ediyor.

MUHASEBE DURUMLARI KAVRAMI

İşletme çalışması çok sayıdaki işlevden oluşuyor ki, bunlar muhasebe sözlüğünde ticari faaliyetler-**iş durumları** olarak adlandırılıyorlar. Üretim işletmelerinin etkinliği şu ticari faaliyetlerden oluşuyor: mali, yatırım ve işlevsel faaliyetler. Mali faaliyetler, işletmenin başlaması için gerekli olan paraları sağlamakla ilgilidir: öz kaynaklardan, tahvil ve hisse senedi satışlarından, uzun vadeli kredilerden para sağlamak. Yatırım faaliyetleri, sağlanan paralarla işletmeye başlamak için varlıkların satın alınmasından oluşuyor ki, bu arada borçlar meydana geliyor. Finansmanlar ve yatırımlar bir kere elde edildiğinde işletme başlamaya hazırdır. İşletmenin başlaması çok sayıdaki işlevsel faaliyetten oluşuyor, üretim, hizmetler, ürün ve hizmet satışı, harcamaların oluşması, işçi maaşlarının ödenmesi, tedarikçilere borçların ödenmesi, devlete vergilerin ödenmesi vb. Tüm bu örnekler önemli işlevsel faaliyetleri oluşturuyor. Buna göre iş durumları, bir işletmenin çalışması ile ilgili olan tüm durumlardır.

Ticari faaliyetler mali, yatırım ve işlevsel faaliyetlerden oluşuyor.



Sadece parasal olarak ifade edilebilen ve varlıklarda ve varlık kaynaklarının büyüklüğünde ve yapısında değişiklik nedeni olup hakkında ilgili belgenin olduğu durumlar muhasebe durumlarıdır.

Muhasebe durumları genelde ticari durumlardan çıkıyorlar. Fakat tüm ticari durumlar aynı zamanda muhasebe durumları değildir. Sadece parasal olarak ifade edilebilen ve varlıklarda ve varlık kaynaklarının büyüklüğünde ve yapısında değişiklik nedeni olup hakkında ilgili belgenin olduğu durumlar muhasebe durumlarıdır.

Parasal olarak ifade edilemeyen durum ticari, iktisadi durum olabilir ancak muhasebe durumu olamaz. Örneğin, iş yeri binası inşa etmek için alınan inşaat izni şirket için önemli iş durumudur, fakat bu muhasebe durumu oluşturmuyor çünkü, parasal olarak ifade edilemez. Şirkette yeni müdür tayin etmede de olay aynıdır ki, bu önemli iş durumu olabilir ama muhasebe durumu olamaz. İşçi maaşlarının ödenmesi muhasebe durumu çünkü, parasal olarak ifade ediliyor ve varlıklarda ve borçlarda değişiklikler meydana getiriyor. Dolayısıyla, bu durum sırasında hesaptaki parasal varlıklar azalıyor ve işçilere karşı borçlar da azalıyor. Malzemelerin üretime verilmesi de muhasebe durumudur çünkü, varlıkların yapısında değişiklik meydana getiriyor (malzeme stokları azalıyor, dönem içi üretimin değeri artıyor).

Muhasebe durumları kayıt konusudurlar.

Diğer yandan muhasebe durumları, **kayıt** konusudurlar. Muhasebe durumlarının kaydedilebilmesi için (bilgi girişi), bunlarla ilgili belgenin oluşturulması gerekiyor. Eğer bir muhasebe durumu için belge oluşturulmamışsa, o zaman bu durum kaydedilemez. Örneğin, iş seyahati için avans ödemesi muhasebe durumudur. Bu durum parasal olarak ifade ediliyor ve varlıkların yapısında değişiklik meydana getiriyor (parasal varlıklar azalıyor, çalışma harcamaları ise artıyor). Fakat, bu ödeme için belge oluşturulmadıkça bu durum kaydedilemez.

Muhasebe durumlarını iki açıdan sınıflandırabiliriz:

- 1) *Basit ve karmaşık muhasebe durumları*, kaç tane değişiklik yaptıkları bakımından, ve
- 2) *Harici ve dahili muhasebe durumları*, çevrelemeyle ilgili işlemlerden ya da şirketin içinde meydana gelmeleri açısından.

Basit muhasebe durumu sadece iki muhasebe kategorisinin ele alındığı hesaplarda değişiklik yaratan durumdur. Bu kategorilerden biri pozitif (borçlu), diğeri ise negatiftir (alacaklı). Örneğin bankadan (hesap–banka hesabı) vezne için (hesap– kasa) para çektiği zaman basit muhasebe durumudur. Karmaşık muhasebe durumu, muhasebe kategorileri değişikliklerinin kaydedildiği ikiden fazla hesapta değişiklik meydana getiren durumdur.

Karmaşık muhasebe durumu örneğin, harcamaların sınıflandırılmasıyla, maaşların ödenmesiyle vb. ile ilgili durumdur.

Harici muhasebe durumları, şirketle çevre arasındaki etkileşimden ortaya çıkan durumdur; diğer şirketlerle işlemler (satış, tedarik), kredi verenlerle, devletle ve şirketin ilişki kurduğu diğer ortaklarla ilgilidir. Dahili muhasebe durumları şirketin içinde gerçekleşen durumlardır; örneğin,

malzemenin harcanması, kişisel amaçlar için bireysel ürünlerin kullanılması vb. Dahili–hariç özelliği olan bir sürü muhasebe durumu vardır. Böyle durumlar örneğin şunlardır: maaşların ödenmesi, brüt gelir dağılımı vb.

Muhasebede “saf muhasebe durumları” olarak adlandırılan bir durum grubuna da rastlanılıyor. Böyle adlandırılmasının nedeni, iktisadi durumlardan kaynaklanmayıp sadece muhasebenin kaydetme fonksiyonuna bağlı olmasıdır. Böyle durumlar şunlardır: hesapları kapatmak, muhasebe hatalarının düzeltilmesi vb. Böyle durumlar varlıkların ve kaynakların ne büyüklüğünde ne de yapısında değişiklikler meydana getirmiyorlar. Bu durumlar genel muhasebe durumları kavramına istisna teşkil ediyorlar.

DURUM BİLANÇOSU ÜZERİNDEKİ ETKİLERİNE GÖRE TEMEL DURUM GRUPLARI

Muhasebe durumları sırasında ya varlıkların ve kaynakların büyüklüğü değişiyor, ya onlarında şeklinde değişim gerçekleşiyor, ya da aktif veya pasifteki yapı değişiyor. Varlıkların ve kaynakların (borçlar ve sermaye) şekillerinin değişmesi, varlıkların ve kaynakların dönüşümü (transformasyonu) olarak da adlandırılıyor. Önceden de belirttiğimiz gibi, muhasebe durumları dahili ve harici olabiliyor. Bir durum şirket çerçevesinde varlıkların dönüşümü sonucu olarak ortaya çıkıyorsa, o zaman iç (dahili) muhasebe durumu olduğunu söylüyoruz. Malzemelerin stoktan üretime verilmesi de dahili durumdur. Diğer yandan harici durumlar, diğer şirketlerle olan ilişkiler sırasında ortaya çıkıyor. Böyle harici durumu şunlar ifade ediyor: tedarikçilerden malzeme siparişi, bankadan kredi almak, ürünlerin satışı vb. Son iki örnekte şirketin diğer kişilerle ilişki kurduğu net olarak görülüyor ki, buradan harici– dış durumlar ismi kaynaklanıyor.

Dahili ve harici durumların durum bilançosu üzerindeki etkisinden hareket ederek, tüm muhasebe durumları şu dört grupta toplanabilir:

Bilanço seçimin-
de etkili olan dört
muhasebe durumu
grubu.

1. Bilanço toplamında artış oluşturan muhasebe durumları.
2. Bilanço toplamında azalma oluşturan muhasebe durumları.
3. Aktifin yapısında değişiklikler oluşturan muhasebe durumları.
4. Pasifin yapısında değişiklikler oluşturan muhasebe durumları.

1. BİLANÇO TOPLAMININ ARTMASI

Birinci gruba aktif ve pasifleri artıran etkiye sahip olan durumlar aittir. Tabii ki, sadece aktif veya sadece pasif artamaz çünkü, böyle bir durumda bilanço dengesi yıkılmış olur, yani varlıklar borçlara ve sermayeye eşit olmazlar. Ancak, aksi halde de muhasebe sistemi aktif toplamındaki artışın pasif toplamındaki bir artışı mecburen çektiği ve aksine ilkesine dayalıdır.

Örnek: Meyve suyu üreten “Ahmet ve Murat” işletmesinin kısa basitleştirilmiş durum bilançosu şekli için:

- Hesap 50.000 den.
- Ana vezne 10.000 den.
- Müşteri alacakları 15.000 den.
- Ürün stoku 60.000 den.
- Ahmet ve Murat’ın sermayesi?
- Duran varlıklar için krediler 25.000 den.
- Dönen varlıklar için krediler 20.000 den.
- Dönen varlıklar için tedarikçilere karşı borçlar 12.000 den.
- Vergi borçları 5.000 den.

Basitleştirilmiş şekilde durum bilançosu, bu verilere göre şu şekilde gösterilebilir:

31.12.2008 tarihinde oluşturulan durum bilançosu no. 1

İşletme “Ahmet ve Murat”

Aktif		Pasif	
1. Hesap	50 000	1. “A ve M”nin sermayesi	73 000
2. Ana vevzne	10 000	2. Duran varlıklar için krediler	
3. Ürün stoku	60 000	3. Dönen varlıklar için krediler	25 000
4. Müşteri alacakları	15 000	4. Tedarikçilere karşı borçlar	
		5. Vergi borçları	20 000
			12 000
			5 000
Toplam	135 000	Toplam	135 000

Temel başlangıç muhasebe denklemi gösteriyor ki:

VARLIKLAR = SERMAYE + BORÇLAR

$$135\,000 = 73\,000 + 62\,000$$

“Murat ve Ahmet” işletmesi 31.12.2008 tarihinde toplam 135.000 den. varlıkları, 62.000 den. borçları ve 73.000 den. bireysel sermayesi varmış neredeki, varlıklar bireysel sermayeye artı borçlara eşittir. Yukarıda verilen bilanço no.12’den hareket ederek şu muhasebe durumunun gerçekleştiğini varsayalım:

1. Banka özeti no. 121'e göre, 05.01.2008 tarihinde 14.000 den. hesaba yatırılmıştır, dönen varlıklar için kredi olarak alınan tutar.

Bu durumdan dolayı bilanço toplamında artış meydana geliyor çünkü, aktif de pasif de 14.000 den. için artıyor. Aktifte hesaptaki parasal varlıklar 14.000 den için artıyor, pasifte de dönen varlık kredileri için borçlar 14.000 den. için artıyor.

Durum bilançosu no.1’de söz konusu durum gerçekleşmeden önceki bir durum gösterilmiştir, yani adı geçen dönen varlıklar için 14.000 den. değerindeki kredi alınmadan önceki durum. Bu durumun etkisi göz önüne alındığında durum bilançosu no.2 elde edilecek ve oluşan değişimler şu şekilde yansıtacaktır:

05.01.2008 tarihinde oluşturulan durum bilançosu no. 2

İşletme “Ahmet ve Murat”

Aktif			Pasif		
1. Hesap	64 000		1. “A ve M”nin sermayesi	73 000	
2. Ana vezne	10 000		2. Duran varlıklar için krediler	25 000	
3. Ürün stoku	60 000		3. Dönen varlıklar için krediler	34 000	
4. Müşteri alacakları	15 000		4. Tedarikçilere karşı borçlar	12 000	
			5. Vergi borçları	5 000	
Toplam	149 000		Toplam	149 000	

Birinci grup durumlarda ki, yukarıdaki örnek de bu gruba dahildir, bilanço toplamının artışı oluşuyor. Bizim durumumuzda bir varlığın ve bir borcun (kaynak) aynı anda artması nedeniyle 14.000 den. kadar artış oluştu.

VARLIKLAR	=	SERMAYE	+	BORÇLAR
135 000	=	73 000	+	62 000
+ 14 000	=	----	+	14 000
149 000	=	73 000	+	76 000

Alınan krediyle birlikte temel muhasebe denkleminin değerleri değişti.

Bu durum aktifteki varlıkların ve pasifteki borçların artışı üzerinde etkili olduğu için bilanço toplamı artmıştır. Bilanço dengesi bozulmamıştır, temel muhasebe denklemi şu değerlerde değişti: varlıklar sermaye ve borçlara eşittir fakat, durumdan sonra varlıklar 14.000 den. için artıyor, borçlar da aynı öyle 14.000 den. için artıyor, öyleki varlıklar 149.000 den oluyorken, borçlar 76.000 den. oluyor, sahiplerin sermayesi ise bu durumun etkisi altında değişikliğe uğramadı.

Bilanço toplamı başka durumlardan dolayı da artabiliyor. Örneğin, aktifte yeni bir varlık ortaya çıksın ve pasifte bir kaynak artsın; aktifte yeni bir varlık ortaya çıksın ve pasifte yeni bir kaynak ortaya çıksın...

2 BİLANÇO TOPLAMININ AZALMASI

İkinci grup durumlar, durum bilançosunun azalmasına doğru yöneliktir. Aktifte de pasifte de değişiklikler ortaya çıkıyor fakat, aktifin toplamında da pasifin toplamında da aynı tutarda azalma sağlayan türden. Aktifte bir varlık azalıyor, pasifte bir borç azalıyor (bir kaynak).

Ör.: Bilanço no.2 'deki durumu göz önünde bulundurarak şu muhasebe durumunun (işlemin) gerçekleştiğini varsayıyoruz:

2. Banka özeti no.4'e göre, 25.01.2008 tarihinde tedarikçilere 5.000 den. ödeme yapılmıştır.

Bu durumun etkisini sıradaki bilanço no.3 yansıtıyor:

25.01.2008 tarihinde oluşturulan durum bilançosu no. 3

İşletme "Ahmet ve Murat"			
Aktif		Pasif	
1. Hesap	59 000	1. "A ve M"nin sermayesi	73 000
2. Ana vezne	10 000	2. Duran varlıklar için krediler	
3. Ürün stoku	60 000	3. Dönen varlıklar için krediler	25 000
4. Müşteri alacakları	15 000	4. Tedarikçilere karşı yükümlülükler	
		5. Vergi yükümlülüğü	34 000
			7 000
			5 000
Toplam	144 000	Toplam	144 000

Bilanço no.2'ye kıyasen durum bilançosu no.3 'te hesaptaki parasal varlıklarda 5.000 denarlık bir azalma meydana geliyor ki, aynı tutarda tedarikçilere karşı yükümlülükler azalıyor öyle ki, bilanço toplamında azalma meydana geliyor. Bilanço toplamı şu durumda da azalabiliyor: aktifte bir varlığın ortadan kalkması durumunda ve pasifte bir kaynağın azalması ve aksine bir durum meydana geldiğinde.

VARLIKLAR	=	SERMAYE	+	BORÇLAR
149 000	=	73 000	+	76 000
- 5 000	=	-----	+	5 000
144 000	=	73 000	+	71 000

Varlıklar 5.000 denar için azalıyor ve 144.000 den. gösteriyor, borçlar da aynı öyle 5.000 denar için azalıyor ve 71.000 den. gösteriyor, sahibin sermayesi değişmeden kalıyor.

3. AKTİFTE YAPISAL DEĞİŞİKLİKLER (Bir varlık azalıyor, diğer bir varlık artıyor)

Bu grupta gerçekleşen işlemler (durumlar) durum bilançosunun toplamını değiştirmiyorlar. Borçlar değişmiyor, sahibin sermayesi değişmiyor—muhasebe denkleminin sağ tarafında değişiklik yoktur. Değişiklik varlıklarda oluşuyor, bir varlık aynı tutar için azalıyor, diğer bir varlık ise artıyor öyle ki, toplam varlık tutarı aynı kalıp değişiklikler sadece yapılarında gerçekleşiyor.

Ör: Bilanço no.3 ‘teki durumu göz önünde bulundurarak şu muhasebe durumunun (işlemin) gerçekleştiğini varsayıyoruz:

3. Sahipler 10.02.2008 tarihinde hesaptan ödedikleri 10.000 den. değerinde donanımı satın almışla

10.02.2008 tarihinde oluşturulan durum bilançosu no. 4

İşletme “Ahmet ve Murat”					
Aktif			Pasif		
1.	Donanım	10 000	1.	“A ve M”nin sermayesi	73 000
2.	Hesap	49 000	2.	Duran varlıklar için krediler	25 000
3.	Ana vezne	10 000	3.	Dönen varlıklar için krediler	34 000
4.	Ürün stoku	60 000	4.	Tedarikçilere karşı yükümlülükler	7 000
5.	Müşteri alacakları	15 000	5.	Vergi yükümlülüğü	5 000
				Toplam	
					144 000
	Toplam	144 000			

Bilanço no.4’te bir varlık büyümüştür (daha doğrusu yeni bir varlık ortaya çıkmıştır), o da 10 000 den. tutarında “Donanım”dır, hesaptaki paralar ise 10 000 den. için azalmıştır. Buna göre değişiklik sadece varlıkların yapısındadır, onların toplam tutarı değişmeden kalıyor. Borçlar ve sahiplerin sermayesi değişmiyor, buna göre bilanço toplamı da değişmiyor.

VARLIKLAR	=	SERMAYE	+	BORÇLAR
144 000	=	73 00	+	71 000
+ 10 000				
- 10 000				
144 000	=	73 000	+	71 000

4. PASİFTE YAPISAL DEĞİŞİKLİKLER

(Bir borç azalıyor, diğer bir borç artıyor)

Bu gruptaki durumlar, işlemler **pasifin yapısında** değişiklik oluşturuyorlar– borçlar ve sermaye ama, onun değeri değişmiyor, varlıklar değişmeden kalıyor, buradan hareketle bilanço toplamı da değişmiyor.

Ör: Bilanço no.4 ‘teki durumu göz önünde bulundurarak, şu muhasebe durumunun (işlemin) gerçekleştiğini varsayıyoruz:

4. Bir tedarikçiye karşı borçların ödenmesini sağlamak için 16.02.2008 tarihinde 3.000 den. için senet imzalanmıştır.

Bu durumun etkisi pasifin yapısına şu şekilde yansıtacaktır:

16. 02.2008 tarihinde oluşturulan durum bilançosu no. 5

İşletme “Ahmet ve Murat”

Aktif			Pasif		
1.	Donanım	10 000	1.	“A ve M”nin sermayesi	73 000
2.	Hesap	59 000	2.	Duran varlıklar için krediler	25 000
3.	Ana vezne	10 000	3.	Dönen varlıklar için krediler	34 000
4.	Ürün stoku	60 000	4.	Tedarikçilere karşı yükümlülükler	4 000
5.	Müşteri alacakları	15 000	5.	Vergi yükümlülüğü	5 000
			6.	Verilen senetlere karşı yükümlülükler (kabuller)	3 000
		144 000			
	Toplam			Toplam	144 000

Bilanço no.4 ile kıyaslandığında, bilanço no.5'te sadece pasifte değişim farkedilebiliyor. Dolayısıyla, yeni bir bilanço konumu– borç senedi ortaya çıkmıştır fakat, aynı zamanda pasifteki diğer bir bilanço konumu azalmıştır –tedarikçilere karşı yükümlülükler– aynı tutar 3.000 den. için, buna göre de bilanço toplamı değişmiyor.

VARLIKLAR	=	SERMAYE	+	BORÇLAR
144 000	=	73 00	+	71 000
			–	3 000
			+	3 000
144 000	=	73 000	+	71 000

ALİŞTİRMA: “Frikom” dondurma üretimi şirketi 30.06.2008 yılında şu varlık, sermaye ve borçlar durumuna sahiptir:

– Tesisat ve donanım	220 000 den.
– Ürün stoku	50 000 den.
– Hesap	90 000 den.
– Müşteri alacakları	40 000 den.
– Sahibin sermayesi	190 000 den.
– Tedarikçilere karşı yükümlülükler	45 000 den.
– Stopanska Banka'dan kredi	150 000 den.
– İşçilere ödenecek maaş yükümlülüğü	15 000 den.

01.07.2008 tarihinde şu muhasebe durumları oluşmuştur:

- Sahip işletmede nakit yatırıyor 30 000
- İşçilerin maaşlarını yatırmış 15 000
- Yeni donanım için nakit ödüyor 25 000
- Komercijalna Banka'dan kredi alıyor 25 000

% Yapılması istenen: 30.06.2008 tarihinin durum bilançosu hazırlansın. Önceki durumlar 01.07.2008 tarihli durum bilançosunda gösterilsin.

05.07.2008 tarihinde şu durumlar meydana gelmiştir:

- 60 000 denar nakit için eski donanım satıyor: **Donanım 60 000 denar için azalıyor, hesap 60 000 denar için büyüyor.**

% Yapılması istenen: Şunları ibraz etmendir!

– Yeni kamyonu tedarikçiden beklemeyle 100 000 den.almış?

– Bireysel ihtiyaçlar için nakit çekiyor 5 000 ?

– Müşterilere beklemeyle ürün satmış (açık hesap) 25 000 den.?

– Stopanska Banka'dan aldığı kredinin taksidini geri ödemiş 10 000 den.?

– Tedarikçilere karşı borçlarını tahsil etmek için senet 60 000?

– Bilgisayar satın almış açık hesapla (tedarikçiye daha geç ödensin) 20 000?

– Devlete vergi ödemiş 3000?

– Nakitle malzeme almış 5000den.?

Aşağıdaki kavramlardan her birini muhasebeyle ilgisi olan bir cümlede kullanın:

- | | |
|---------------------|----------------------|
| – İş durumu | – Sahip |
| – Bilanço dengesi | – Aktif |
| – Pasif | – Yükümlülükler |
| – Bilanço konumu | – Muhasebe durumları |
| – Muhasebe denklemi | – Kaydetme |
| – Borçlar | – Ödenmemiş kredi |

HESAP KAVRAMI

Muhasebe durumlarının bilanço üzerinde açıklanan yansımasıyla ilgili her durumdan sonra yeni ayrı bilanço hazırlandığı görülüyor. Fakat, böyle bir işlevin pratik olamayacağı anlaşıyor. Nitekim, pratikte böyle çalışılmıyor da zaten. Şirketlerin günde binden daha fazla durum kaydetmeleri gerektiği gerçeğinden dolayı, her durumdan sonra bilanço hazırlanamaz. Bu ise günde birkaç bin bilanço yapmak anlamına gelecektir. Sadece durum sayısından değil, pratikte rastlanan büyük sayıdaki bilanço konumundan dolayı da her durumdan sonra bilanço hazırlamak düşünülemez. Diğer yandan, her durumdan sonra bilançolar hazırlamak gerekli de değil.

Muhasebe durumlarının sonucu olarak ortaya çıkan muhasebe değişiklikleri **hesaplarda** kaydediliyor.

Muhasebe durumlarının sonucu olarak ortaya çıkan muhasebe değişiklikleri hesaplarda kaydediliyor.

Farklı varlıkların ve varlık kaynaklarının bireysel olarak durumunu görebilmek amacıyla durum bilançosu hesaplara ayrılıyor. Hesaplar ise, durum bilançosunun ya da başarı bilançosunun parçalarıdır. Hesaplarda varlıklar ve kaynakların olduğu gibi, gelir ve giderlerin de durumu ve değişiklikleri kaydediliyor. Her farklı varlık ya da kaynak türü için ayrı hesap açılıyor öyle ki, bireysel olarak durum ve oluşan değişiklikler takip edilebiliyor. Hesaplar şüphesiz muhasebe kaydının ana parçasıdır (oradan hareketle “muhasebe” kavramı da çıkmıştır). Varlıkların ve kaynakların bütünü, onların bütünlüğünü gösteren durum bilançosundan ya da gelir ve giderlerin bütünü, gösteren başarı bilançosundan farklı olarak, hesaplar bunların bireysel durumunu ve geçirdikleri değişimlerini gösteriyor.

Yerli ve yabancı kökenli çağdaş muhasebe– mali literatürde ve uygulamada hesaplar için çok sayıda açıklama ve tanım vardır. Bu alandaki çalışmaların büyük bir çoğunda hesaplar, esas kurucu unsurlar ve her iki yaklaşım bütünü, temel parçaları olarak tanımlanıyor: durum bilançosu ve başarı bilançosu. Görsel varlıklar şeklinde hesaplar, çift muhasebe mekanizmasının esas muhasebe araçları ve toplam muhasebe güncellemelerinin ve altyapısının temeli olarak kabul ediliyorlar. Söz konusu bilançoların kurucu unsurları olarak hesaplar aracılığıyla, varlıkların ve kaynakların, gelirlerin ve giderlerin durumu sadece statik bakış açısından değil, dinamik bakış açısından da varlıkların ve kaynakların, gelirlerin ve giderlerin ve mali sonucun hareketi zamansal aralıklarda takip ediliyor. Buradan hareketle hesap, gözlemin ve analizin ele alındığı açıya bağlı olarak, bir bütünü parçasını ve aynı zamanda bir parçanın bütünü ifade ettiği yönündeki analitik bakış açısı tartışılmazdır.

Muhasebeci bakış açısından hesaplar, bireysel varlık ve kaynakların ve bireysel gelir ve giderler durumunun ve değişimlerinin kaydedildiği formlardır. Hesaplarda konu, özellik ve unsurlar açısından kayıt yapılıyor.

Konuya göre kaydetme, her bireysel varlık ve kaynak, gelir ve gider türünün kaydedilmesi anlamına geliyor. Bu ise, her varlık, kaynak, gelir ya da giderin durumu ve tüm değişikliklerinin aynı faturada (hesapta) toplanması gerektiği anlamına geliyor. Bu şekilde her zaman ilgili varlık, kaynak, gelir ve giderin başlangıç durumunun nasıl olduğu, ne tür değişikliklerin meydana geldiği ve tüm değişikliklerin etkisi sonucunda son durumun nasıl olduğu görülebiliyor. *Örneğin:* Şirketteki parasal varlıklar için *kasa* hesabı yürütülüyor. Bu hesapta her zaman varlıkların, kasadaki tüm parasal gelirlerin ve kasadan yapılan tüm ödemelerin durumu ve tüm gelir ve ödemelerden sonraki son durum görülebiliyor.

Hesaplar, bireysel varlık ve kaynakların ve bireysel gelir ve giderler durumunun ve değişimlerinin kaydedildiği formlardır.

Özellğe göre kayıt, durum etkisinin olumlu veya olumsuz değişikliğe neden olması bakımından ayrılması anlamına geliyor. Her muhasebe durumu en az iki değişimeye neden oluyor ki, bunlardan biri mutlaka olumlu, diğeri de olumsuz olmalıdır. Varlıkların kaydedildiği hesaplarda olumlu değişimler, başlangıç durumun ve varlıkların artması anlamını taşıyor. Bu hesaplarda olumsuz değişimler, varlıkların azalması anlamına geliyor. Kaynakların ve yükümlülüklerin kaydedildiği hesaplarda olumlu değişimler, yükümlülüklerin azalması, olumsuz değişimler ise artması anlamına geliyor.

Hesaplarda konuya, özelliğe ve unsurlara göre kayıt yapılıyor.

Hesaplarda sıra numarası, durum tarihi, durum açıklaması, tutar, hesaba işleme ilişkisi vb. için sütunlar vardır. Bu veriler hesap **unsurları** olarak adlandırılmaktadırlar. Sütunların sıralanma düzenine bağlı olarak hesapların farklı biçimleri olabiliyor (daha sonra ele alınacak), okuldaki eğitim amaçları için ise, "T" harfi biçimindeki şekilleri kullanacağız. Bu biçimin uygulanma nedeni ise, daha büyük görünürlük sağlaması ve daha az yer kaplamasıdır.

Her hesapta tutar için iki taraf vardır ki, bunlardan biri pozitif diğeri de negatiftir. Sol taraf artı (+) işaretiyle pozitif olarak, sağ taraf da eksi (−) işaretiyle negatif olarak işaretlenir.

HESAPLARDA KAYIT YAPMANIN KURALLARI

Farklı hesaplarda kayıt biçiminin anlaşılması için, öncelikle varlıklar için ve kaynaklar için hesapların birbirinden ayrılması gerekiyor.

Varlık hesaplarının sol tarafında (+), bunların artışı (başlangıç durumlarının yanında) anlamına gelen değişiklikler kaydediliyor. Varlık hesaplarının sağ tarafında (−) varlıkların azalması anlamına gelen değişiklikler kaydediliyor.

Varlık hesaplarında kaydetme kuralları.

Bu kural şu şekilde gösterilebilir:

+	Varlıklar İçin Hesaplar	−
0. Başlangıç durumu 2. Varlıkların artması	1. Varlıkların azalması	

Kaynak hesaplarının sağ tarafında (–), bunların artışı (başlangıç durumlarının yanında) anlamına gelen değişiklikler kaydediliyor. Kaynak hesaplarının sol tarafında (+) kaynakların, yükümlülüklerin azalması anlamına gelen değişiklikler kaydediliyor.

Varlık kaynakları hesaplarında kaydetme kuralları.

+	Kaynaklar İçin Hesaplar	–
1. Kaynakların azalması	0. Başlangıç durumu 2. Kaynakların artması	

Her hesapta sol taraf + (artı) ile, sağ taraf da – (eksi) ile işaretleniyor. Hesap taraflarının pozitif ve negatif olarak işaretlenmesi tesadüfen değildir. Pozitif taraf örneğin, varlık hesapları için onların artması, iş durumu olarak ise şirketin ekonomik gücünün iyileşmesi anlamına geliyor. Dolayısıyla aksi durumda, varlıkların azalması negatif bir olay anlamına geliyor, çünkü ekonomik güç de azalıyor. Kaynaklar bakımından tamamen ters bir durum vardır. Kaynaklar negatif bir olay anlamını taşıyor, çünkü onların artması şirket yükümlülüklerinin artması anlamına geliyor. Buradan hareketle, yükümlülüklerin kaydı da sağ tarafta, yükümlülükler için hesabın negatif tarafı. Yükümlülüklerin azalması pozitif bir olay anlamına geliyor, çünkü onların kaydı da sol tarafta, yükümlülük hesaplarının pozitif tarafı.

Durumların hesaplara kaydedilmesinin anlaşılması için, durumlar hesaplar üzerindeki yansımalarına göre belli gruplara koyulmalıdırlar. Esasında çift muhasebe ilkelerine göre hesap kaydıyla ilgili şu kural geçerliliğini koruyor: her durum en az iki değişiklik oluşturuyor ki, bunlardan biri pozitif diğeri ise negatiftir ve bunlar bir hesapta sol tarafta diğeri hesapta sağ tarafta kaydediliyorlar. Buna göre, eksiksiz artı yoktur.

Hangi hesapta sol tarafta, hangi hesapta da sağ tarafta kayıt yapılacağı muhasebe durumunun türüne bağlıdır. Bu durumun kaydedileceği hesapların belirlenmesi ve değişiklik özelliklerinin yani, kaydın yapılacağı hesap tarafının belirlenmesine **bilgileri hesap planına işleme**–kontolama denir. Bilgileri hesap planına işleme süreci hesapları kaydetmenin ve genel olarak muhasebeyi anlamamanın temelidir. Kontolamanın temelinde hesaplarda bağlılığın tespit edilmesi yatıyor.

Kaydetme sırasında her hesap başka bir hesaba bağlıdır. Örneğin kasa hesabı banka hesabıyla olduğu gibi, kasa ödemelerinin kaydedildiği bir çok hesaba da bağlıdır. Hesapların bağlılığına hesap **ilişkiliği** denir. Hesaplarda ilişkiliğin bilinmesi doğru kontolamanın ana koşulunu oluşturuyor. Bir hesabın sadece başka bir hesaba ilişkilendirildiği durumlar da vardır. Örneğin, cari kasa ödemeleri için banka hesabından para çekmek. Bir hesabın iki ya da daha fazla hesaba ilişkilendirildiği durumlar da vardır. Böyle bir durum örneğin, ticari mal tedariki olabilir. Fakat, çok sayıda hesabın çok sayıda hesaba

Her durum en az iki değişiklik oluşturuyor ki, bunlardan biri pozitif diğeri ise negatiftir ve bunlar bir hesapta sol tarafta diğeri hesapta sağ tarafta kaydediliyorlar.

Kontolama, bir durumun kaydedileceği ve değişikliklerin özelliğini yani, kaydın yapılacağı hesap tarafını belirlemeyi ifade ediyor.

ilişkilendirildiği durumlar da vardır. Örneğin böyle bir durum, harcama kaydı sırasında ortaya çıkıyor.

Kontrolama kelimesi İtalyanca “konto” kelimesinden gelip hesap anlamını taşıyor. Uygulamada hesabın sol tarafında + (artı) işareti yerine “vermek” ya da “borçlu” ki, en doğru “borç” kelimesiyle işaretlendiğini de göz önünde bulundurmak gerekiyor. Hesapların sağ tarafı ise, genelde – (eksi) işareti yerine “almak” ya da “alacak” ki, en doğrusu “kredi” kelimesiyle işaretlendiği görülüyor.

Hesapların bağılılığına hesap ilişkiliği denir.

VARLIKLARI VE KAYNAKLARI KAYDETMEK İÇİN DÖRT DURUM GRUBU

Farklı hesapların kaydedilme biçimini anlayabilmek için önce varlıklar için hesapların ve kaynaklar için hesapların mutlaka ayrılması gerekiyor. Sadece varlıklar için hesaplarda, kaynaklar için hesaplarda değişiklikler ortaya çıktığı gibi, varlıklar ve kaynaklar hesapları arasındaki değişiklik gerçeğini göz önünde bulundurarak dört durum grubunu ayırt edebiliriz:

a) bir hesapta varlıkların artmasına, aynı zamanda varlıkların diğer bir hesapta azalmasıyla neden olan durumlar;

b) bir hesapta varlıkların artmasına, aynı zamanda kaynakların diğer bir hesapta artmasıyla neden olan durumlar;

c) bir hesapta varlıkların azalmasına, aynı zamanda kaynakların diğer bir hesapta azalmasıyla neden olan durumlar;

d) bir hesapta varlıkların artmasına, aynı zamanda kaynakların diğer bir hesapta azalmasıyla neden olan durumlar;

Varlıkların ve kaynakların kaydedilmesi için dört durum grubu.

Bir hesapta varlıkların artmasına, aynı zamanda varlıkların diğer bir hesapta azalmasıyla neden olan durumlar.

Yukarıda verilen durumların kaydı aynı sıraya göre şu örneklerle verilebilir:

a) Birinci gruptaki durum sırasında bir varlığın artışı meydana geliyor ve bu yüzden artış sol tarafta, o varlık için açılan hesabın pozitif tarafında kaydediliyor. Aynı zamanda diğer bir varlık için açılan hesapta varlıklarda azalma meydana geliyor. Bu azalma negatif değişim anlamına geliyor ve sağ tarafta, hesabın negatif tarafında kaydediliyor. Böyle bir durumda daha önce adı geçen, bankadan şirket kasasının cari ödemeleri için çekilen para örneği verilebilir.

Örneğin: 18.01’de banka özeti no.15’e göre 1.000 denar para çekilmiş, kasa ihtiyaçları için.

Bu durum hesaplarda şu şekilde kaydediliyor:

+	Hesap – Kasa	–	+	Banka Hesabı	–
0) Duran Varlıklar 20.000			0) Duran Varlıklar 5.000	1) Azalma	
1) Artış 1.000				1.000	

Hesapların kaydedilmesinden şu sonuç elde edilebiliyor:

- Kasa hesabı** bu durumda **banka hesabıyla** ilişkilendirilmiştir. Bu ise, söz konusu durumun (başlangıç bakiyesi) 20.000 den. tutarında olduğu anlamına geliyor.
- O an bulunan durum (başlangıç bakiyesi) bu durumdan önce **kasa hesabında** 20.000 denardır, **banka hesabında** ise 5.000 denardır;
- Banka hesabındaki** paralar 1.000 denar için azalıyor, **kasa hesabındaki** durum artıyor.

Bir hesapta varlıkların artması-na, aynı zamanda kaynakların diğer bir hesapta artmasına neden olan durumlar.

b) İkinci gruptaki durumlarda varlıklarda artış oluyor ve sol tarafa kaydediliyor, bir hesabın pozitif tarafı. Eş zamanlı olarak bir kaynakta artış meydana geliyor ve diğer bir hesabın sağ tarafına kaydediliyor. Böyle bir durumda bankadan 20.000 denar alınan bir kredi örnek teşkil edebilir. Böyle alınan kredi şirketin banka hesabına yatırılıyor ve bundan dolayı banka hesabının sol tarafına kaydediliyor. Alınan krediden dolayı bankaya karşı olan borçların artması, negatif bir değişiklik anlamı taşıyor ve **dönen varlık kredisi** hesabının sağ tarafına kaydediliyor.

Örneğin: 29.01’de banka özeti no.20’ye göre 20.000 denar değerinde dönen varlıklar için bankadan kredi alınmıştır ve paralar banka hesabına yatırılmıştır. Bu durum şu şekilde uygun hesaplarda kaydedilmiş olur:

+	Banka Hesabı	–	+	Ülke İçi Bankalardan Banka Hesabı	–
0) Duran Varlıklar 50.000	1) Azalma			0) Duran V. 70.000	
1) Artış 20.000	1.000			1) Artış 20.000	

Yukardaki hesap kayıtlarından şunları tespit edebiliriz:

1. **Banka hesabı** bu durum sırasında **Ülkedeki bankalardan kredi hesabı** ile ilişkilendiriliyor;
2. **Banka hesabında** bu durumdan önceki başlangıç bakiyesi 50.000 denardır, **Ülkedeki bankalardan kredi hesabında** ise 20.000 denardır;
3. **Banka hesabındaki** varlıklar (paralar) 20.000 denar için artmıştır;
4. **Ülkedeki bankalardan kredi hesabındaki** kredi borcu 20.000 denar için artmıştır.

c) Üçüncü gruptaki durumlar sırasında bir kaynakta azalma meydana geliyor ve ilgili kaynak hesabının sol tarafına kaydediliyor. Eş zamanlı olarak **Banka hesabındaki** varlıklar da azalıyor ve bu hesabın sağ tarafına kaydediliyor. Tedarikçilere karşı yükümlülüklerin Banka hesabındaki varlıklardan 50.000 denardan ödenmesi bu duruma örnek teşkil edebilir. Bu ödemeyle tedarikçilere karşı yükümlülükler azalıyor ve **Tedarikçilere karşı yükümlülük hesabının** pozitif tarafına kaydediliyor. Bu ödeme için parasal varlıkların azalması, **Banka hesabı** için negatif bir değişiklik anlamına geliyor.

Örneğin: 15.02'de banka özeti no. 25'e göre banka hesabındaki varlıklardan tedarikçilere karşı yükümlülükler 50.000 denar için ödenmiştir.

Bu durumun ilgili hesaplarda kaydı şu şekilde yapılır:

Bir hesapta varlıkların azalmasına, aynı zamanda kaynakların diğer bir hesapta azalmasıyla neden olan durumlar.

+ Banka Hesabı -		+ Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler Hesabı -	
0) Duran Varlıklar 80.000	1) Azalma 50.000	Duran Varlıklar 80.000	0) Duran V. 70.000

Yukardaki hesap kayıtlarından şunları tespit edebiliriz:

1. **Banka hesabı** bu durum sırasında **Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler Hesabı** ile ilişkilendiriliyor;
2. **Banka hesabında** bu durumdan önceki başlangıç bakiyesi 80.000 denardır, **Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler Hesabında** ise 70.000 denardır;
3. Tedarikçilere karşı yükümlülükler 50.000 denar için azalmıştır (pozitif değişiklikler) ;
4. Banka hesabında 50.000 denar için varlıklar azalmıştır (negatif değişiklikler).

Bir hesapta kaynakların artmasına, aynı zamanda kaynakların diğer bir hesapta azalmasıyla neden olan durumlar.

d) Dördüncü gruptaki durumlarda bir hesapta bir kaynağın azalması eş zamanlı olarak diğer bir hesapta bir kaynağın artışı ile meydana geliyor. Bu pratik olarak ilk hesapta pozitif diğer hesapta da negatif bir değişiklik anlamına geliyor. Bir tedarikçiye 15.000 denar değerinde senet verilmesi böyle bir duruma örnek olabiliyor. Bununla tedarikçilere karşı yükümlülükler azalıyor (pozitif değişiklik) ve senet yükümlülükleri artıyor ki, bu da **Verilen senet yükümlülükleri hesabında** negatif bir değişiklik anlamına geliyor.

Örneğin: Bir tedarikçiye borçların ödenmesi için 15.000 denar değerinde senet verilmiştir.

Bu durumun ilgili hesaplarda kaydı şu şekilde yapılır:

Tedarikçilere Karşı		Verilen Senetler	
+	Yükümlülük Hesabı	+	İçin Yükümlülük Hesabı
	–		–
1) azalma 15.000	0) Duran Varlıklar 25.000	Duran Varlıklar 80.000	0) Duran V. 20.000
			1) Artış 15.000

Yukardaki hesap kayıtlarından şunları tespit edebiliriz:

1. **Tedarikçilere Karşı Yükümlülük Hesabı** bu durum sırasında **Verilen Senetler İçin Yükümlülük Hesabı** ile ilişkisi oluyor,
2. **Tedarikçilere Karşı Yükümlülük Hesabında** bu durumdan önceki başlangıç bakiyesi 25.000 denardır, **Verilen Senetler İçin Yükümlülük Hesabında** ise 20.000 denardır;
3. Tedarikçilere karşı yükümlülükler 15.000 denar için azalmıştır (pozitif değişiklikler) ;
4. Senet yükümlülükleri 15.000 denar için artmıştır (negatif değişiklikler).

DURUM BİLANÇOSUNA DAYALI OLARAK HESAP AÇMA

Her yıl 1 Ocak altında başlangıç duruma girilme hesapları açılıyor. 31.12. altında her yıl şirketler, önceki yılda gerçekleşen tüm durumların kayıtlarından sonra öyle denilen kapanış bilançosunu oluşturuyorlar. Aynı bilanço bir yıl sonrası açılış bilançosu olarak kullanılıyor. Kendi işlerini 1 ocakta değil de genelde yılın her hangi başka bir gününde başlatan yeni kurulan şirketler, başlangıç hesap işlemlerini açılış bilançosuna dayalı olarak yapıyorlar. Fakat, bu bilanço aynı zamanda önceki yılın kapanış bilançosu da değildir. Böyle bir açılış bilançosu varlıkların ve kaynakların sayımı üzerine oluşturuluyor.

Hesapların açılması, durum bilançosundan aktarılan durumun farklı hesaplarda kaydedilmesiyle birlikte eş zamanlı olarak yapılıyor. Bu aktarım muhasebe

fişi ve yevmiye (günlük) defteri yardımıyla yapılıyor (ilerde anlatılacak). Burada sadece açılış hesabı bilançosundan durumun doğrudan aktarılması açıklanıyor. Dolayısıyla, durum bilançosu aktifindeki tüm konumlar varlıklar için ilgili hesapların pozitif (+) tarafına geçiriliyorlar. Durum bilançosu pasifindeki tüm konumlar varlık kaynakları hesaplarının negatif (-) tarafına kaydediliyorlar.

(Makedoncada hesap kelimesi hesabın başlık kısmında– сметка “C-ka” olarak kısaltılıyor ve bu uzun zamandan beri literatürde ve uygulamada da böyle kullanılıyor, Türkçede ise “Hs” olarak kısaltılıyor.)

Başlangıç durumu hesaplarda “Başlangıç Bakiyesi” olarak kaydediliyor fakat, bu da kısaltılabilir öyle ki, sadece “0” yazılıyor ve açılış bilançosunun geçmiş dönem sonu durumu anlamına geliyor. Bu durum sadece ilgili hesapların kaydedilmesi yoluyla, her muhasebe planından sonra bilanço düzenlenmeden, hesaplarda artacak ya da azalacaktır.

Durum bilançosu aktifindeki tüm konumlarla ilgili varlık hesaplarının pozitif (+) tarafına kaydediliyorlar. Durum bilançosunun pasifindeki tüm konumlar varlık kaynakları için hesapların negatif (-) tarafına kaydediliyorlar.

Aktif			Durum Bilançosu			Pasif		
1.	Donanım	10 000	1.	Hissedar Sermaye	72 000			
2.	Banka Hesabı	49 000	2.	Duran varlıklar için krediler	25 000			
3.	Ana vezne	10 000	3.	Dönen varlıklar için krediler	20 000			
4.	Ürün Stoku	60 000	4.	Tedarikçilere karşı	15 000			
5.	Müşteri alacakları	15 000	5.	yükümlülükler	12 000			
				Statüsel rezervler				
	Toplam	144 000		Toplam	144 000			

Bu basit durum bilançosu örneğine göre hesapların açılması şu şekilde gerçekleştirilebilir:

+ Ana Kasa Hesabı –		+ Banka Hesabı –	
0) Duran Varlıklar		0) Duran Varlıklar	
10 000		49.000	
+ Ürün Stoku Hesabı –		+ Müşteri Alacakları Hesabı –	
0) Duran Varlıklar		0) Duran Varlıklar	
60 000		15.000	
+ Donanım Hesabı –			
0) Duran Varlıklar			
10 000			

İlgili hesaplarda sol taraftaki kayıtlarla şimdiye kadar sadece başlangıç bilançosunun aktifinden durumlar aktarıldı. Bu bilançonun pasif konumları kaynak hesaplarının sağ tarafına aktarılacaktır:

+ Hissedar Sermaye Hesabı –	+ Duran Varlık Kredileri Hesabı –
0) Duran Varlıklar 72 000	0)Duran Varlıklar 25 000
+ Dönen Varlık Kredileri Hesabı –	+ Tedarikçilere Karşı Yük. Hesabı –
0) Duran Varlıklar 20 000	0) Duran Varlıklar 15 000
+ Statüsel Rezervle Hesabı –	
0) Duran Varlıklar 12 000	

% Yapılması İstenen: önceden düzenlenen durum bilançolarıyla ilgili varlık ve kaynaklar için hesapların açılması!

HESAP TÜRLERİ

Hesap ayırımının öğrenilmesi, muhasebenin ilerde daha iyi tanınmasını sağlıyor. Hesaplar farklı açılardan gruplara ayrılabilirler ve bu arada farklı ayırımları oluşturulabiliyor. Tüm ayırımlar burada açıklanamadığı için, sadece en önemlileriyle yani, muhasebe esaslarını anlamak için kaçınılmaz olanlarla sınırlı kalacağız:

1. Varlıklar için hesaplar ve kaynaklar için hesaplar,
2. Aktif, Pasif ve Aktif–Pasif hesaplar,
3. Sentetik ve analitik hesaplar,
4. Asli, geçici ve düzenleyici hesaplar
5. Durumsal, başarılı ve karma hesaplar.

1. VARLIK HESAPLARI VE KAYNAK HESAPLARI

Bu hesap ayırımın bilançosudur.

Bu ayrımı daha önce ele almıştık. Kısaca söylenebilir ki, hesapların böyle ayrılması bilançosu bir ayırımdır. Dolayısıyla, durum bilançosunda daha derin bazı özelliklere girmeden bilanço konumlarının ayrımı, söz

konusu olanın varlıklar mı yoksa kaynaklar mı olduğuna dayalı olarak yapılıyor. Buradan hareketle **varlıklar hesabı** ve **kaynaklar hesabı** ayrımı ortaya çıkmıştır. Varlıklar hesabın açılış durumunu, artışları, azalmaları ve şirketteki her farklı varlık türünün kapanış durumunu gösteriyor. Kaynaklar hesabı aynı şekilde açılış durumunu, artışları, azalmaları ve her farklı borç türünü yani, şirketin kaynaklarını gösteriyor.

Daha önce de açıkladığımız gibi, varlıklar hesabının sol tarafında açılış durumu ve varlıkların artışları, sağ tarafta ise varlıkların azalışları kaydediliyor.

Örnek olarak **Kasa Hesabı**nı alacağız.

+	Kasa Hesabı	-
Açılış Bakiyesi	Ödeme (azalma)	
3.000	2.000	
Yatırma (artış)		
1.000		

Kaynaklar hesabı sırasında açılış durumu ve borçların artması sağ tarafta kaydediliyor. Onların sol tarafında yükümlülüklerin azalması kaydediliyor.

Örnek olarak **Dönen Varlık Kredileri Hesabı**nı alacağız.

+	Dönen Varlık Kredileri Hesabı	-
Azalma	Açılış Bakiyesi	
(Kredilerin	56.000	
ödenmesi) 20.000	Artış (Yeni	
	kredilerin	
	alınması) 44.000	

2. AKTİF, PASİF VE AKTİF-PASİF HESAPLAR

Hesaplar bakiyelerinin özelliğine bağlı olarak **aktif** ve **pasif** diye ayrılıyorlar. Aktif hesaplarda pozitif tarafın toplamı hesabın negatif tarafının toplamından daha büyüktür. Aktif hesaplarda bakiye yani, pozitif ve negatif tarafların toplamları arasındaki fark daha büyük pozitif taraftan kaynaklanıyor. Bunun için aktif hesapların her zaman aktif bakiyeleri, pozitif bakiyeleri olduğu söyleniyor. Bu hesaplarda bakiye sıfır olabilir fakat, hiçbir zaman negatif olamaz, yani bunlarda sağ tarafın toplamı sol tarafın toplamından daha büyük olması hiçbir zaman gerçekleşemez. Aktif hesaplar varlık hesaplarıdır (bazı istisnalar dışında).

Hesapların bu ayrımı bakiyelerinin özelliğine göre yapılıyor.

Buna örnek olarak **Kasa Hesabını** vereceğiz.

Kasa hesabında değişiklikler ve kasadan verilen parasal varlıklar kaydediliyor. Öyle ki, bu hesabın bakiyesi şirketin belli bir günde ne kadar parasal varlık kullanabileceğini gösteriyor. Eğer var olan paraların tamamı verilmişse, o zaman kasada bir tek denar bile kalmayacaktır. Bu durumda bakiye sıfır olurdu. Varlıkların kaydedildiği için tüm hesaplarda aynı mantık yürütülebiliyor.

+	Kasa Hesabı	–
Açılış Bakiyesi	Ödeme (azalma)	
10.000	3.000	
Yatırma (artış)		
5.000		

Bu hesabın 12.000 den. bakiyesi yani, 15.000 – 3.000 pozitifdir çünkü, sol tarafta daha büyük toplamdan kaynaklanıyor. Aktif hesaplar sırasında bakiye hiçbir zaman pasif olamaz. Bazı varlık hesaplarındaki pasif bakiye absürd olurdu. Yukarıdaki hesapla verilen örnek pasif bakiye, kasada olan paradan daha büyük bir miktarın ödenmesi anlamını taşıyor olurdu.

Pasif hesaplarda sağ negatif tarafın toplamı, sol pozitif tarafın toplamından daha büyüktür. Pasif hesaplarda her zaman pasif negatif bir bakiye vardır. Pasif hesaplar kaynak hesaplarıdır. İşte bir pasif hesap örneği:

+	Dönen Varlık Kredileri Hesabı	–
Azalma	Açılış bakiyesi	
(kredilerin	32.000	
ödenmesi) 10.000	Artış (yeni	
	kredilerin	
	alınması) 8.000	

Bu hesabın 30.000 denar bakiyesi yani, 40.000 – 10.000 negatiftir, çünkü sağ tarafta daha büyük toplamdan kaynaklanıyor.

Kaynak hesapları sadece pasif hesaplardır, varlık hesapları sadece aktif hesaplardır.

Bakiyesi, sol tarafın daha büyük toplamından ya da sağ tarafın daha büyük toplamından kaynaklanabilen birkaç hesap vardır. Bu hesaplar **aktif-pasif hesaplar** olarak adlandırılmışlardır. Bu hesapların bakiyesi belli bir anda veya daha uzun bir zaman aralığında aktif, ondan sonra pasif ve aksine olabiliyor. Örneğin, **Müşteri Alacak Hesabı** genelde aktif hesaptır. Fakat, bu hesap pasif de olabilir. Alıcılar satın aldıkları hazır ürünleri önceden ödedikleri durumda (alınan avans) onların sunulmasına kadar **Müşteri Alacak Hesabında** negatif bakiye ortaya çıkıyor. Önce ürünlerin sunulması ve bir süre sonra teslim edilen ürünlerin ödemesinin talep edilmesi kural olarak

sayılıyor. Bu durumda **Müşteri Alacak Hesabı**nda aktif bakiye ortaya çıkıyor fakat, bu hesabın aktif-pasif olduğu gerçeği kalıyor, çünkü bakiyenin hem aktif hem pasif olma imkânı vardır.

+ Müşteri Alacakları Hesabı -	
2. Ürünlerin Teslimi 150.000	1. Avans alma 50.000

*Yukarıdaki örnekte ilk kayıttan sonra (alınan avans) **Müşteri Alacakları Hesabı** pasif hesaptır, prensipte aktif olmasa dahi. İkinci kayıttan sonra bu hesap aktif hesap olarak uygulanıyor.*

Benzer bir durum **Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler Hesabı** da oluşturuyor ki, genelde pasiftir fakat, avans ödeme durumunda yani, tedarikçilere sipariş edilen malzemler için toplam tutarın bir kısmı veya tamamı önceden ödendiğinde aktif hesap söz konusu oluyor. Aktif-pasif muamele nihai ürünleri ve hizmetleri gerçekleştirme ve diğer hesapları gerçekleştirme hesaplarında vardır. **Kur Farkları Hesabı, Planlaştırılmış Maliyet Fiyatından Cayma Hesabı** vb.

3. SENTETİK VE ANALİTİK HESAPLAR

Sentetik hesaplar ortak, grup hesaplarıdır. Bunlar analitik ya da bireysel hesaplara ayrılıyorlar. Buna göre analitik hesaplar bir bütünün parçalarını oluşturuyorlar. Şirket ihtiyaçları türlerine bağlı olarak bir sentetik hesap iki ya da daha fazla, bazı durumlarda da yüzlerce analitik hesaba ayrılabilir.

Sentetik ve analitik hesaplar yanı sıra sub sentetik hesaplar da vardır ki, bunlar aynı zamanda hem sentetik hem analitik hesaplardır.

Örneğin **Donanım Hesabı** sentetik hesaptır. Bu hesap **Makine Hesabı, Araç ve Tesisat Hesabı, Taşıma Araçları Hesabı** vb. hesaplara ayrılabilir. Bu hesaplar da çok sayıda analitik hesaba ayrılabilir. Örneğin, **Taşıma Varlıkları Hesabı** şunlara ayrılabilir: **Yük Araçları Hesabı, Yolcu Araçları Hesabı, İç Taşıma Hesabı** vb. **Taşıma Varlıkları Hesabı** **Donanım Hesabı** çerçevesinde analitik hesaptır fakat, aynı zamanda **Yük Araçları Hesabı, Yolcu Araçları Hesabı** vb. ilişkin sentetiktir. Buna göre **Taşıma Varlıkları Hesabı** sub sentetik hesaptır, çünkü ikili rolde ortaya çıkıyor- analitik olarak ve sentetik olarak.

Bir sentetik hesabın pozitif ve negatif tarafların tutarlarının toplamı, bu sentetik hesabın parçaları olarak ortaya çıkan tüm analitik hesapların pozitif ve negatif tarafların tutarlarının toplamına uymalıdır. Eğer analitik hesapların toplam durumu sentetik hesabın durumuyla örtüşmemesi gibi bir

Hesapların bu ayrımını muhasebe planına dayalı olarak ayırtırmayla yapıyor.

durum ortaya çıkarsa, o zaman sentetik hesapta veya analitik hesapların herhangi birinde kaydetme sırasında bir hata olması söz konusudur.

4. ASLİ, GEÇİCİ VE DÜZENLEYİCİ HESAPLAR

Hesapların bu ayırımı genelde duran varlıklarda görülüyor.

Asli hesaplar belli bir varlığın, kaynağın, gelirin veya giderin durumunu tamamen gösteriyorlar. Örneğin **Kasa Hesabı** asli hesap olduğu için kasadaki parasal varlıkların durumunu tamamen gösteriyor. Geçici hesaplar da vardır. **Geçici Hesap** örneğin, **Makine Hesabı** olduğu gibi tüm duran varlık hesaplarıdır. Duran varlık hesapları ilerde de görüleceği gibi muhasebede tedarik fiyatlarına göre yürütülüyorlar.

Tedarik fiyatları şekillendikten sonra onlar tedarik edilmelerinden sonra kullanımda bulundukları sürece hep o değerle ilgili hesaplarda gösterilecekler. Duran varlıkların harcanma kısmı farklı bir hesapta gösteriliyor, **Düzenleyici hesap**— duran varlıkların değerini düzeltme (birikmiş amortisman). Bu hesaplar her bireysel duran varlık hesabı için açılıyorlar. Duran varlıkların şimdiki durumu tedarik fiyatından değer düzeltilmesi (birikmiş amortisman) çıkarıldığında elde edilecektir.

+	Makineler Hesabı	–
Tedarik Değeri		
150.000		

+	Makinelerin Birikmiş Amortisman Hesabı	–
	Harcanan kısım	
	6.000	

Hesapların yukardaki durumundan şunlar farkedilebilir:

1. Makinelerin tedarik değeri 150.000 denardır. Varlık bu değer üzerinden sipariş edilmiştir ve kullanımda olduğu müddetçe hep bu değerden yürütülecektir.
2. Harcanan kısım başka hesapta kaydediliyor, **Birikmiş Amortisman Hesabı** ki, burada her yıl duran varlığın harcanan kısmı ilgili yıl için kaydediliyor ve bu 6.000 denardır.
3. Yukardaki örnekte makinelerin harcanmayan kısmı bakiyenin **Makinelerin Birikmiş Amortisman Hesabının** **Makineler Hesabından** çıkarılmasıyla tespit ediliyor. Yukardaki örnekte harcanmayan kısım yani, şimdiki değer 144.000 denardır ($150.000 - 6.000 = 144.000$). Buna göre **Makineler** hesabı asli hesaptır, **Makinelerin Birikmiş Amortisman Hesabı** ise düzenleyici hesaptır.

Birinci yıldan sonra donanımın değeri şöyle olacaktır:

- (1) Makinenin tedarik değeri: 150.000,—
- (2) Makinenin birikmiş amortismanı: 6.00,—
- (3) Makinenin şimdiki değeri: 144.000,—

5. DURUMSAL, BAŞARILI VE KARMA HESAPLAR

Durumsal hesaplar varlıkların ve kaynakların belli bir gündeki bireysel durumunu gösteriyorlar. Söylendiği üzere durumsal hesaplarda önce başlangıç durumu, sonra tüm diğer değişiklikler kaydediliyor ki, dönem sonunda kapanış durumu tespit edilsin, kapanış durum bilançosunun durumsal hesapların sonuç bakiyeleri üzerinde kurulduğunda.

Hesapların bu ayırımı mali raporların aitliğinden ortaya çıkıyor.

Başarılı hesaplar çalışmanın etkisini gösteriyorlar, yani mali sonucun tespit edilmesine yarıyorlar. Başarılı hesaplar çalışmadan sağlanan gelirlerin ve giderlerin (olağan ve olağan üstü) kaydedildiği hesaplardır. Başarılı hesaplar başarı bilancosunun parçaları—konumlarıdır.

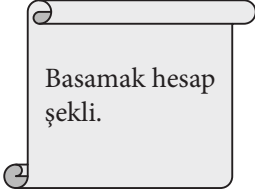
“**Karma Hesaplar**” adı altında bilinen, üzerinde alışılmış olanın dışında ama mantıksız olmayan bir biçimde kayıt yapılan hesaplar da vardır. “Karma hesap” kelimesi belki daha karmaşık homojen değişiklikler oluşturuyor öyle ki, durum gösteremez, başarı ise sadece dolaylı biçimde tespit edilebilir.

HESAP BAKİYESİ

Hesapların bakiyesi, hesabın pozitif tarafının toplamı ile negatif tarafının toplamı arasındaki farkı ifade ediyor. Bu ters özellikli hareketin sonucunu ifade ediyor (gelir – gider = bakiye). Bakiye kalan da kavramlaştırılıyor (Örneğin Kasa hesabında bakiye yani kalan = alınan paralar – verilen paralar). Bakiye hesabın belli bir günde durumunu gösteriyor. Örneğin, Banka hesabındaki bakiye belli bir günde hesapta kaç para olduğunu gösteriyor. Bakiye durum anlamında da kullanılıyor. Durum bilançosu, belli kurallara göre düzenlenen durum hesapları bakiyelerinin listesini gösteriyor. Bakiye, hesapların eşitlenmesi, hesap dönemi sonunda kapanması sırasında durumun tespit edilmesi, kesin mizanın hazırlanması, durum bilançosunun düzenlenmesi vb. için kullanılıyor.

Hesapların bakiyesi, hesabın pozitif tarafının toplamı ile negatif tarafının toplamı arasındaki farkı ifade ediyor.

HESAP BİÇİMLERİ



Verilerin kaydedildiği sütunların türüne ve sırasına yani, unsurlara bağlı olarak birçok hesap şekli söz konusudur. Şu dört şekil uygulamada daha sık kullanılanlar arasındadır: **basamak şeklinde, tek taraflı, çift taraflı ve tabela şeklinde.**

Basamak şeklindeki hesaplarda açıklama sütunu ve tutar için sadece bir sütun vardır. Değişimin özelliği artı (+) ya da eksi (–) ile işaretleniyor. Her değişiklikten sonra bakiye hesaplanıyor. Bu şekil mevduatları kaydetme sırasında uygulanıyor. Depolarda miktar kaydı olarak da “asılı kartlar” adıyla rastlanılır.

Bu şekildeki hesaplarda kayıt yapmak için örnek:

“Sloga” şirketi–Ohri, Ekim 2008 yılı içerisinde Müşteri Alacakları Hesabına “Yavor”dan şu verilerin kaydını basamak şeklinde yapmıştır:

1. Açılış durumu–önceki yıldan alacakalar 130.000 den.
2. 05.10 tarihinde “Yavor”a Fatura no. 157 ile 150.000 den. için ürünler satılmıştır.
3. 09.10 tarihli Banka özeti no. 5 ile alıcı “Yavor” banka hesabına 140.000 den. yatırmıştır.
4. 14.10 tarihinde “Yavor”a Fatura no. 55 ile 50.000 den. için ürünler satılmıştır.
5. 19.10 tarihili mektup no. 111 ile “Yavor”a 10.000 den. değerinde indirim yapılmıştır.
6. 23.10 tarihli banka özeti no. 7 ile “Yavor” banka hesabına 80.000 den. yatırmıştır.
7. 26.10 tarihli banka özeti no. 8 ile “Yavor” hesaba 60.000 den. yatırmıştır.
8. 31.10 da “Yavor”a Fatura no. 14 ile 30.000 den. için ürünler satılmıştır.

MÜŞTERİ ALACAKLARI (BASAMAK ŞEKLİ)

Tarih	Açıklama	İşaret + ya da -	Tutar
01.01	Açılış Durumu	+	130.000
05.10	Fatura no.157 ile ürünler satılmıştır	+	150.000
	Durum	+	280.000
09.10	Banka özeti no.5 ile ödeme yapılmıştır	-	140.000
	Durum	+	140.000
14.10	Fatura no.55 ile ürünler satılmıştır	+	50.000
	Durum	+	190.000
19.10	Mektup no.111 ile indirim verilmiştir	-	10.000
	Durum	+	180.000
23.10	Banka özeti no.7 ile ödenmiştir	-	80.000
	Durum	+	100.000
26.10	Banka özeti no.8 ile ödenmiştir	-	60.000
	Durum	+	40.000
31.10	Fatura no.14 ile ürünler satılmıştır	+	30.000
	Durum	+	70.000

Tek taraflı şekildeki hesaplar en çok uygulanan hesaplardır. Bu şeklin açıklama sütunu ve iki tane tutar sütunu vardır, bir tanesi pozitif, bir tanesi de negatif değişiklikler içindir. Bu şekil toplam hasılat için bilgiler veriyor ve aynı zamanda her şekilden sonra bakiye tespit edilebiliyor. Uygulamada en çok kullanılan şekil tek taraflı hesap şeklidir.

Tek taraflı hesap şekli.

Yukarda verilen örnekteki veriler doğrultusunda tek taraflı hesap şekli kaydı şu şekilde yapılabilir:

MÜŞTERİ ALACAKLARI (TEK TARAFLI ŞEKİL)

Tarih	Açıklama	Tutar		
		+	-	Bakiye
01.01	Açılış Durumu	130.000	-	130.000
05.10	Fatura no.157 ile ürünler satılmıştır	150.000	-	280.000
09.10	Banka özeti no.5 ile ödeme yapılmıştır		140.000	140.000
14.10	Fatura no.55 ile ürünler satılmıştır	50.000	-	190.000
19.10	Mektup no.111 ile indirim verilmiştir	-	10.000	180.000
23.10	Banka özeti no.7 ile ödenmiştir	-	80.000	100.000
26.10	Banka özeti no.8 ile ödenmiştir	-	60.000	40.000
31.10	Fatura no.14 ile ürünler satılmıştır	30.000	-	70.000
	Hasılat Ekim 2008 yılı	360.000	290.000	70.000

Çift taraflı hesap
şekli

Çift taraflı şekildeki hesaplarda pozitif değişiklikler için ayrı, negatif değişiklikler için ayrı taraf vardır. Bu şekilde bakiye hesap dönemi sonunda bulunur ve uygulamada nadir kullanılan bir şekildir.

Yukarda verilen aynı veriler esas alınarak çift taraflı hesap şeklinde kaydetme gerçekleştirilmiştir:

MÜŞTERİ ALACAKLARI (ÇİFT TARAFLI ŞEKİL)

Tarih	Açıklama	Tutar	Tarih	Açıklama	Tutar
05.10	Açılış Durumu	130.000	14.10	Banka özeti no.5 ile ödeme yapılmıştır	140.000
09.10	Fatura no.157 ile ürünler satılmıştır	150.000	19.10	Mektup no.111 ile indirim verilmiştir	10.000
14.10	Fatura no.55 ile ürünler satılmıştır	50.000	23.10	Banka özeti no.7 ile ödenmiştir	80.000
31.10	Fatura no.14 ile ürünler satılmıştır	30.000	26.10	Banka özeti no.8 ile ödenmiştir	60.000
		<u>360.000</u>	31.10	Eşitlemek için bakiye	<u>70.000</u>
					<u>360.000</u>

Tabela şeklinde hesap.

Tabela şeklinde aynı form üzerinde çok sayıda hesabın kaydı yürütülebilir. Örneğin, müşteri alacakları, tedarikçilere karşı yükümlülük vb. kayıtlarda durum böyledir. Bu şeklin önemi, çok sayıda esasın verilerini bir belgede sunmak gerektiğinde daha da büyüyor. Malzeme kaydı bunun için örnek teşkil ediyor çünkü, her malzeme türü için miktar, kabul edilmiş, verilmiş, stokta kalan ve tüm bunlar için de miktar, fiyat ve değeriyle ilgili bilgilere sahip olması gerekiyor. Bu uygulamada sıkça kullanılan hesap şeklidir. En basit biçimde müşteri alacakları örneğiyle göstereceğiz.

Bu şekilde hesaplara kayıt örneği:

“Omega” ticaret şirketi – Köprülü, müşteri alacakları kaydını tabela şeklinde yürütüyor. Ocak 2009’da bu Tic.Şrk. şu durumlar için belgelendirme oluşturmuştur:

- 01.01 tarihinde açılış durumu alıcı “Makpromet”– Gostivar’da 30.000 den’dir; “Gazela” – Üsküp 20.400 den.; ve “Trendi”– Manastır 10.000 den.
- 05.01 tarihinde “Trendi” –Manastır’a Fatura no.127 ile 16.000 den.değerinde mal satılmıştır.
- 10.01 tarihli banka özeti no. 4 ile “Makpormet”– Gostivar 10.000 den., “Gazela”–Üsküp 18.000 den. ve “Trendi”– Manastır 2.000 den. ödeme yapmıştır.

4. 17.01. tarihli Fatura no. 224 ile “Gazela”ya 10.000 den. değerinde mal satılmıştır.
5. 20.01. tarihli Mektup no. 577 ile “Gazela”ya 2.000 den. indirim yapılmıştır.
6. 24.01. tarihli banka özeti no. 9 ile “Makpromet” 5.000 den., “Gazela” 3.000 den. ve “Trendi” 7.000 den. ödeme yapmıştır.
7. 30.01. tarihli banka özeti no. 10 ile “Makpromet” 1.500 den. değerinde ödeme yapmıştır.
8. 31.01. tarihli Fatura no. 880 ile “Makpromet”e 15.000 den. değerinde mal satılmıştır.

MÜŞTERİ ALACAKLARI (TABELA ŞEKLİ)

Tarih	Açıklama	Makpromet		Gazela		Trendi		Toplam	
		+	-	+	-	+	-	+	-
01.01.	Açılış Durumu	30.000	-	20.400	-	10.000	-	60.400	-
05.01.	Fatura no.127 ile satılmış	-	-	-	-	16.000	-	16.000	-
10.01.	Banka özeti no.4 ile ödenmiş	-	10.000	-	18.000	-	2.000	-	30.000
17.01.	Fatura no. 224 ile satılmış	-	-	10.000	-	-	-	10.000	-
20.01.	Mektup no. 577 ile indirim yapılmış	-	-	-	2.000	-	-	-	2.000
24.01.	Banka özeti no.9 ile ödenmiş	-	5.000	-	3.000	-	7.000	-	15.000
30.01.	Banka özeti no.10 ile ödenmiş	-	1.500	-	-	-	-	-	1.500
31.01.	Fatura no. 880 ile satılmış	15.000	-	-	-	-	-	15.000	-
	01 ay için hasılat	45.000	16.500	30.400	23.000	26.000	9.000	101.400	48.500
	Eşitlik Bakiyesi	-	28.500	-	7.400	-	17.000	-	52.900
	Toplam	45.000	45.000	30.400	30.400	26.000	26.000	101.400	101.400

Account Name	
Debit	Credit

T-şeklinde hesap

Tabela şeklindeki hesaplar hızlı toplam kaydı sağlamaktadırlar. Bu hesap şeklinde, tabela şeklinde aynı zamanda oluşan değişiklikler için sentetik veriler ve analitik değişiklikler de kaydediliyor, hem de birinci bölümde kronolojik olarak, ondan sonra sistematik, toplam ve bireysel olarak. Bu hesap şeklinin avantajları şunlardır: görünürlük, dikey olarak yer tasarrufu, dezavantajları ise muhasebede çalışma dağılımı sağlamaması, yatay olarak yer sınırlaması, çok sayıda paralel sütunlar.

“T” şeklinde hesap, eğitim amaçlı geniş kullanım alanına sahiptir. Bunun kullanılma nedeni ise, görünürlüğü ve az yer kaplamasıdır.

Bilgisayar kayıt tekniklerinin kullanıldığı koşullarda, yeni şekiller ortaya çıkmıyor, klasik hesap şekillerinden uygun bir biçim kullanılıyor. Hangi şeklin kullanılmış olacağı kabul edilen yazılıma yani, kullanılan programa bağlıdır.

ANAHTAR KAVRAMLAR

Muhasebe Durumu
Kaydetme
Hesaplama İşleme
Hesapların İlişkilendirilmesi
Hesap
Hesap Bakiyesi
Hesap Şekli

Bunun için biraz düşünün:

1. Ahmet Ademoğlu işletme yürütüyor, bilgisayar şirketi. Onun Nakit hesabında 200.000 den. bakiyesi var. Onun yeni donanımına ihtiyacı vardır. Bu donanım 25.000 denara mal olacak. Donanımın satın alınması borçlandırmaya neden olacak, donanım ödemesinin yapılması için A. Ademoğlu kendi işletmesinden 8.000 den. nakit kullanmak istiyor ki, kalanını bankadan borç alacaktır.

Banka borcu tutarı ne kadar olacaktır? Temel muhasebe denkleminde hangi değişiklikler oluşacak? A. Ademoğlu'nun bu donanımı nasıl satın alması gerektiği yönünde karar vermesi sırasında başka çıkar yolu var mıdır?

SORULAR:

1. Durum nedir ve şirketlerin çalışması neyden oluşuyor?
2. İşletme faaliyetlerini nasıl sınıflandırıyoruz?
3. Hangi faaliyetler mali, hangileri yatırım ve hangileri işlevseldir?
4. Hangi ticari iş faaliyetleri muhasebe kaydının konusudur?

5. Muhasebe durumu nedir?
6. Muhasebe durumları ne tür değişiklikler meydana getiriyor?
7. Tüm ticari faaliyetler hesaba işlenme konusu mudur?
8. Muhasebe durumları hesaba işlenme konusu mudur?
9. Hangileri saf muhasebe durumlarıdır?
10. Bazı ticari durumlar belirt!
11. Bazı muhasebe durumlarını belirt ve bunların muhasebe durumu olduklarını ispatla!
12. Hesap kavramını tanımla?
13. Hesap kaydı nasıl yapılıyor?
14. Varlık hesaplarını kaydetme kuralını açıkla!
15. Sermaye hesaplarını kaydetme kuralını açıkla!
16. Borç hesaplarını kaydetme kuralını açıkla!
17. Varlıkları ve kaynakları kaydetmek için dört durum türü belirt!
18. Hangi hesap türlerini biliyorsun?
19. Onların özelliklerini belirt!
20. Hesap bakiyesi nedir?
21. Hesap bakiyesi nerede kullanılıyor?
22. Her hesap türünün avantaj ve dezavantajlarını belirt!

ALİŞTIRMALAR

- I. “X” anonim şirketinde 31.12.2008 tarihinde şu varlık, borç ve sermaye durumu mevcuttur:
 - Hesap– 30.000 den.
 - Kasa – 2.000 den.
 - Hissedar sermaye–?
 - Dönen varlıklar için kredi yükümlülükleri – 20.500 den.
 - Müşteri alacakları – 10.000 den.
 - Ticari mal stoku – 40.000 den.
 - Tedarikçilere karşı yükümlülük– 10.200 den.
 Durum bilançosu kısa şekliyle düzenlensin ve şunların etkisi gösterilsin:
 1. Aktif ve pasiflerin artması: 12.01.2009 tarihinde banka özeti no. 10 ile 5.000 denarlık tutar yatırılmıştır ki, bu tutar bankadan dönen varlık kredisi olarak alınmıştır.
 2. Aktif ve pasifin azalması: 13.01.2009 tarihinde banka özeti no.11 ile tedarikçiye 6.000 den. ödeme yapılmıştır.
 3. Aktifte yapısal değişiklikler: 14.01.2009 tarihinde banka özeti no. 12 ile alıcılar banka hesabına 4.000 den. yatırmışlar.
 4. Pasifte yapısal değişiklikler: 15.01.2009 tarihinde tedarikçi yükümlülüğünün ödenmesi için 4.000 denarlık senet verilmiştir.

II. “Y” anonim şirketinde, 31.12.2008 tarihinde şu varlık, borç ve sermaye durumu mevcuttur:

- Kısa vadeli tedarikçi borçları – 100.000 den.
- Kısa vadeli krediler borcu– 50.000 den.
- Hesap – 50.000 den.
- Mal stoku– 90.000 den.
- Binalar – 1.000.000 den.
- Kasadaki paralar– 10.000 den.
- Hissedar sermaye– ?

Durum bilançosu kısa şekliyle düzenlensin ve şunların etkisi gösterilsin:

1. Aktif ve pasiflerin artması: Tedarikçi “Ohis” A.Ş. tarafından 5.000 denar değerinde 05.01.2009 tarihli Fatura no. 56 alınmıştır
2. Aktif ve pasifin azalması: 10.01.2009 tarihinde banka özeti no.2 ile tedarikçi “Pivara” A.Ş.’ye 15.000 den. ödeme yapılmıştır.
3. Aktifte yapısal değişiklikler: 11.01.2009 tarihinde banka özeti no. 3 ile banka hesabından kasa ihtiyaçları için nakit çek olarak 5.000 den. çekilmiştir.
4. Pasifte yapısal değişiklikler: 15.01.2009 tarihinde tedarikçi yükümlülükle-ri 5.000 denar değerinde verilen dönen varlık kredisiyle ödenmiştir.

III. Değişimi göstermek için artış ya da azalma yazın:

Varlıklar = Borçlar + Sermaye

Sahip nakit yatırıyor

artış

artış

1. Kredi kısmını ödüyor
2. Bilgisayar için nakitle ödeme yapıyor
3. Bankadan kredi alıyor
4. Müşterilerden para kazanıyor
5. Mal stoku satıyor
6. İşletme için evden ofis getirmiş
7. Nakit olarak yeni kamyon satın almış
8. Bireysel ihtiyaçlar için nakit çekiyor

IV.“NN” adlı sahip işletmeye 15.000 denar yatırım yapmış– kuru temizleme servisi:

1. 2.000 denar için donanım satın almış ve nakit olarak ödemiş,
2. Tutunska Banka’dan 7.000 den. borç almış,
3. 4.000 den. için stok satın almış ve nakit olarak ödemiş,
4. 15.000 den. için kamyon satın almış ve nakit olarak ödemiş,
5. 3.000 den. Tutunska Banka’ya geri ödeme için vermiş.

	V =	B	+	S
Açılış Durumu	14.500	4.500		10.000
“NN” adlı sahibin yatırımları	+ 15.000			+ 15.000
Toplam	29.500	4.500		25.000

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____
5. _____

V. “XY” anonim şirketinde, 31.12.2008 tarihinde şu varlık, borç ve sermaye durumu mevcuttur:

- Kısa vadeli tedarikçi borçları – 100.000 den.
- Kısa vadeli krediler borcu– 50.000 den.
- Hesap – 60.000 den.
- Mal stoku– 80.000 den.
- Binalar – 1.100.000 den.
- Kasadaki paralar– 10.000 den.
- Hissedar sermaye– ?

Durum bilançosu kısa şekliyle düzenlensin ve şunların etkisi gösterilsin:

1. Aktif ve pasiflerin artması: 10.01.2009 tarihinde banka özeti no.12 ile Komercijalna Banka A.Ş.’den Dönen varlık için kısa vadeli kredi olarak hesapta 10.000 den. alınmıştır.
2. Aktif ve pasifin azalması: 30.01.2009 tarihli banka özeti no.2 ile dönen varlık kredi yükümlülüğünün 2.000 den. değerindeki bir kısmı geri ödenmiştir.
3. Aktifte yapısal değişiklikler: 31.01.2009 tarihli banka özeti no. 3 ile alıcı banka hesabına 2.000 denarlık bir tutar yatırmıştır.
4. Pasifte yapısal değişiklikler: 15.01.2009 tarihinde tedarikçi yükümlülüklerinin sağlanması için 1.200 denarlık faturanın ödenmesi için çek verilmiştir.

VI. “Meriks” A.Ş. 2009 yılı Ocak ayı boyunca şu verilere dayanarak hesaplara işleme yapmıştır:

0. 01.01. tarihinde Müşteri Alacakları Hesabı açılış durumu 64.000 den.
1. 05.01. tarihli Fatura no.14/09 ile “Elektra”ya 16.000 den. için ticari mal satılmıştır.
2. 10.01. tarihli Banka özeti no. 3 ile “Elektra” Fatura no. 14/09’daki borcun ödemesi olarak 16.000 den. “Meriks” A.Ş. hesabına yatırmıştır.
3. 14.01. tarihli Fatura no.15/09 ile “Elektra”ya 20.000 den. için ticari mal satılmıştır.
4. 19.01. tarihli Mektup no.10 ile “Elektra”ya 2.000 denarlık indirim yapılmıştır.

5. 25.01. tarihli Banka özeti no.4 ile “Elektra” toplam fatura borcunun geri kalan tutarının tamamını ödediği miktarı “Meriks” hesabına yatırmıştır.

Şunlar düzenlensin:

- a) “Elektra” Müşteri Alacakları Hesabının basamak şekli,
- b) Müşteri Alacakları Hesabının tek taraflı şekli,
- c) Müşteri Alacakları Hesabı için “T” hesap açılsın.

VII. “Kontiteks” A.Ş. 2009 yılı Şubat ayı boyunca şu verilere dayanarak hesaba işleme yapmıştır:

0. 01.02. tarihinde Tedarikçi Yükümlülükleri Hesabı açılış durumu 50.000 den.

1. 02.02. tarihli Fatura no.47/09 ile “Melita”dan 15.000 den. için ticari mal sipariş edilmiştir.

2. 10.02. tarihli Banka özeti no. 9 ile tedarikçi “Melita”ya Fatura no. 47/09’daki borcun ödemesi olarak 15.000 den. banka hesabından ödenmiştir.

3. 14.02. tarihli Fatura no.50/09 ile “Melita”dan 20.000 den. için ticari mal sipariş edilmiştir.

4. 19.02. tarihli Mektup no.12 ile tedarikçi “Melita” 3.000 denarlık indirim yapmıştır.

5. 25.02. tarihli Banka özeti no.10 ile tedarikçi “Melita”ya fatura no.50/09’un borcu olarak hesaptan 17.000 den. ödenmiştir.

Şunlar düzenlensin:

- a) “Melita” Tedarikçi Yükümlülüğü Hesabının basamak şekli,
- b) Tedarikçi Yükümlülüğü Hesabının tek taraflı şekli,
- c) Tedarikçi Yükümlülüğü Hesabı için “T” hesap açılsın.

Konu 4: MUHASEBE DEFTERLERİ

KONUNUN İÇERİĞİ:

Muhasebe İşlevinin Sırası
Kaynak Belgelerine Bağlı Olarak
Ticari İşlemlerin Analizi
Muhasebe Fişinde Kayıt
Yevmiyede (Günlük Defter) Kayıt
(Kronolojik Kayıt)
Büyük Defterde (Defteri Kebir)
Hesapların Kaydedilmesi (SistematiK Kayıt)
Analitik Kayıt (Yardımcı Defterler)
Hesap ve Yevmiye Değişikliklerinin
Toplanması, Onların Kapanması,
Denetlemenin ve Bilançonun
Düzenlenmesi

KONUNUN AMAÇLARI:

Öğrenci:

- kaydetme kavramını tanımlamalı;
- muhasebe fişinde kayıt yapabilmeli
- kronolojik kayıt olarak yevmiyede kayıt yapmalı,
- büyük defteri sistematik kayıt olarak açıklamalı,
- analitik kaydın özelliklerini anlamalı.

MUHASEBEDE İŞ SIRASI

Genel olan şekilde söylenecek olursa, muhasebe işlemi muhasebe belgelerine kaydetmek ve kayıtlara dayalı olarak elde edilen bilgilerin işlenmesine bağlı oluyor.



Muhasebe süreci

Muhasebe işleminin sırası şu dört aşamanın çerçevesinde gelişiyor:

1. Kaynak belgelere dayanarak ticari işlemlerin analiz edilmesi;
2. Muhasebe fişinde kayıt;
3. Yevmiye defterinde kayıt (kronolojik kayıt);
4. Büyük defterdeki hesapların kaydedilmesi (sistemik kayıt);
5. Analitik kayıt (yardımcı defterler);
6. Hesap değişimlerinin ve yevmiyenin toplanması, bunların kapanması, denetimlerin ve bilançoların düzenlenmesi.

1. KAYNAK BELGELERE DAYANARAK TİCARİ İŞLEMLERİN ANALİZ EDİLMESİ

Orijinal belge, muhasebe sisteminde durumun ve varlığın kaydedilmesi için gerekli olan ve gerçekleşen kayıtların denetiminin bağlı olduğu ispatı sağlıyor.

İşaretleme, kaydetme sürecinin başlangıç adımı durumun *tespit* edildiği andır. Her durum, işlem oluştuğuna dair belgeledirilmesi gerektiği için, *kaynak*, birincil, orjinal *belge* bir muhasebe sisteminde durumu, işlemi belirleme, kaydetmek için gerekli olan ispatı sağlıyor. Ticari bir durumun belgesi olmadan kaydedilmesi sahte işleme eşittir. Günümüzde, şirketlerde ilgili bir belgenin hazırlanmadığı ya da alınmadığı bir faaliyet yoktur. Günlük olarak her taraftan belgeler geliyor: şirketin ticari işbirliği içinde olduğu dış süjelerden şirketin tüm hizmetlerinden gelen dahili belgelere kadar. Belgelerin hareketini sağlayan organizasyon karmaşık bir iştir ve şirketin organizasyonel konumuna bağlıdır. Şirketlerin çoğunda belgelerin akışını takip eden kişi veya hizmetler mevcuttur. Her şirket kendine has bir şekilde belgelendirmesini tasarlıyor. Fakat, yine de bunun kendi şekli ve içeriği olmalıdır. Her belgede belge ismi (ne gösteriyor: fatura, sevk irsaliyesi, mal kabul irsaliyesi vb.), yer ve veriliş tarihi, kimden kaynaklandığı, kime yönelik olduğu, oluşan ticari değişikliğin miktarı ve tutarı ile ilgili açıklama olmalı ve yetkili kişi tarafından mühürle tasdik edilmeli ve imzalanmalıdır.

Belge, bir yandan oluşan değişikliğin ispatıdır, diğer yandan ise gerçekleşen girişlerin denetiminin dayandırıldığı esas araçtır. Tedarikçi tarafından alınan fatura açık hesap siparişini kanıtıyor, firma içi malzeme çıkışı belgesi ise malzemelerin depodan verilmesini gösteriyor, banka özeti banka hesabındaki değişiklikleri—para girişi ve çıkışlarını gösteriyor vb.



Muhasebe kaydı belgesiz yapılmaz

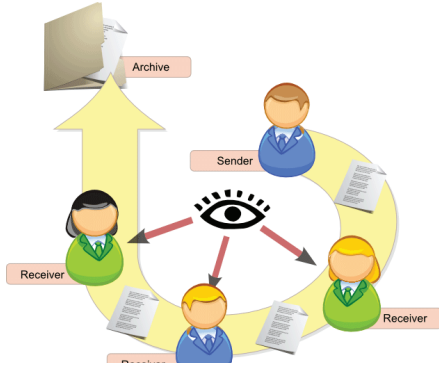
Belgelerin bazıları şirkette hazırlanıyor ve dahili bir durumu kanıtlıyor, (şirkette gerçekleşen bir durumu), bazıları ise dışardan başka kişilerden yetiştiriyor ve harici durumu kanıtlıyor (şirketin kendi çevresiyle olan ticari ilişkilerinden oluşan durum). Nereden kaynaklandığına bağlı olarak belgeleri iki gruba ayıracağız: **dahili ve harici belgeler**.

– Dahili belgeler şirketin kendi içinde verilen belgelerdir. Firma içi malzeme çıkış belgesi, mal kabul irsaliyesi, fiyat değişikliği için rapor, maaş listeleri vb. gibi sadece dahili ihtiyaçlar için kullanılan belgeler olabilirler. Bunun yanı sıra, dahili olarak verilen fakat ticari işbirliği içinde oldukları şirketlere ibraz edilen belgeler de olabiliyor. Böyle belgeler şunlardır: ürün, mal ya da hizmet siparişi sırasında sevk irsaliyesi ve faturalar, tahsil fişi ve tediye fişi, borç ve alacak iskontoları, değişim önerileri ve benzeri. Bu grup dahili belgeler, çıkış belgeler olarak da adlandırılmaktadırlar.

– Harici belgeler şirkette alınan ama dıştan başka bir kişinin verdiği belgelerdir. Burada mal, ürün veya hizmetlerin kabulü için sevk irsaliyesi ve faturalar, banka özetleri, faiz listeleri, tedarikçi alacakları ve borçları vb. sayılabilir. Belge kabul edildikten sonra denetleniyor. Denetim, belgenin yapısal geçerliliği (gerekli olan tüm unsurları ihtiva ediyor mu) ve gerçekleşen işlemi düzgün açıklıyor mu diye bakmak anlamına geliyor. Belge geçerli olarak tasdik ve onayı yapıldıktan sonra işlenmek için muhasebeye gönderiliyor. Muhasebeci ya da özel bir kişi (konter), belgelerin hesap planına göre işlenmesini yapıyor. Belgelerin işlenmesi belgenin üzerinde ya da ayrı bir formda yapılabilir–kayıt emri. Bundan sonra belge yevmiye defterinde ve büyük deftere kaydediliyor. Kayıt emri özel bir şifre kazanıyor ve buna göre tanınıyor ve arşivlendikten sonra daha kolay aranıyor. Belgelerin işlenmesi devamlılık ilkesine

Dahili belgeler şirketin içinde verilen belgelerdir.

Harici belgeler şirkette kabul edilen ama başka bir kişinin verdiği belgelerdir.



Her belge kontrol ve tasdik ediliyor

göre yapılıyor. Gerçek ve zamanında bir bilgiye sahip olmak belgelerin devamlı, hergünlük kaydedilmesi anlamına geliyor. Düzen muhasebenin esas ilkelerinden biridir. Kayıt yapıldıktan sonra belgeler düzenlenmeli ve arşive gönderilmelidirler. Belgeler klasörlere göre, işlendikleri gibi diziliyor. Belgeleri muhafaza zamanı özel yasal düzenlemeyle belirlenmiştir. Örneğin, maaşların ödenmesiyle ilgili belgeler daimi olarak korunuyorlar; geçici ve kesin mizanlar en az beş yıl korunuyorlar, mal ve hizmet sipariş faturaları ve alınan faturalar üç yıl korunuyorlar vs.

2. HESAPLARIN MUHASEBE FİŞİNE KAYDEDİLMESİ

Hesapların muhasebe planına işlenmesi bir süreç olarak ve muhasebe işlemleri çerçevesinde bir aşama olarak yetkili-uzman bir kişinin yani, muhasebecinin (konter) gerçekleştirdiği en anlamlı mesleki işlevi ifade ediyor.

Hesapların muhasebe planında işlenmesi, muhasebe belgesiyle kanıtlanmış değişiklik meydana getirecek olan bir durumun belirlenmesi ve bu hesaplara kaydedilen değişikliğin özelliklerini belirlemektir (pozitif ya da negatif değişiklik). Hesapların muhasebe planına göre işlenmesi bir süreç olarak ve muhasebe işlemleri çerçevesinde bir aşama olarak yetkili-uzman bir kişinin yani, muhasebecinin (konter) gerçekleştirdiği en anlamlı mesleki işlevi ifade ediyor.

Ör: tedarikçiden 56/06 nolu fatura ile 10.000 den. için satın alınmış olan malzemeler hesap planına işleniyor, öyle ki bu durum sırasında **“Malzemeler Stoku”** ve **“Tedarikçilere Karşı Kısa Vadeli Yükümlülükler”** hesaplarında değişikliğin meydana geldiği tespit ediliyor. Bu arada, birinci hesapta pozitif, ikinci hesapta ise negatif değişiklik ortaya çıkıyor.

Hesapların hesap planına işlenmesi özel bir kayıt formuyla-muhasebe fişiyle yapılıyor. Form olarak muhasebe fişi şu sütunları içeriyor: sıra numarası, hesap numarası çift sütun olarak, açıklama, ilişki ve çift sütun olarak tutar. Hesapların kaydı, hesap şifreleri sütunu ile tutar sütunlarına (+ ve -) mühür basma şeklinde belgenin üzerinde de yapılabilir (fatura, firma içi malzeme çıkışı vb.). Hesapların işlenmesi özel fişlerin kullanılmasıyla ve belgenin kendisine işlenmesiyle olmak üzere her iki şekilde de yapılabilir.

Kayıt fişleri, uygulamada bir kağıt sayfası kadar büyük basılı formları oluşturuyor, uygulamada yarım sayfa şekli de kullanılıyor.

Bir gün içerisinde birden çok muhasebe fişinde kayıt yapılabilir.



Muhasebe fişinde kayıt

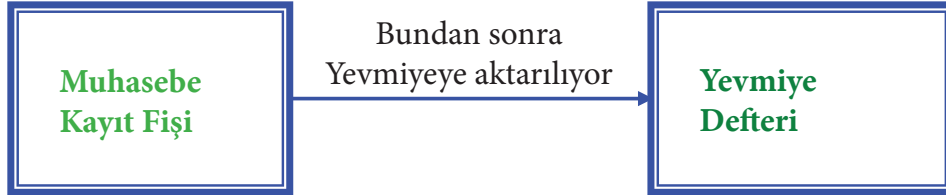
MUHASEBE FİŞİ no.1

Sıra No.	Hesap No.		AÇIKLAMA	İlişki	TUTAR	
	+	-			+	-
1.	1000	1200	Hs Banka Hesabı Hs Alıcı Alacakları 154 nolu banka özeti ile ödenmiştir.	1.1	45.000	45.000
2.	1009	1000	Hs Geçici Hesap Hs Banka Hesabı 236 nolu banka özeti ile kasadan cari ödemeler için para çekilmiştir	1.2	20.000	20.000
3.	1020	1009	Hs Kasa Hs Geçici Hesap 240 nolu kasa özeti ile ödenmiştir.	1.3	20.000	20.000
4.	2201	1000	Hs Tedarikçilere Karşı Yükümlülük Hs Banka Hesabı 444 nolu banka hesabına ile ödenmiştir	1.4	15.000	15.000
			Toplam		100.000	100.000

xx.xx.xxx tarihinde düzenlenmiştir

Kaydeden

Muhasebe Şefi



3. YEVMIYE DEFTERİNE (GÜNLÜK) KAYDETME (KRONOLOJİK KAYIT)

Yevmiye defterinde (günlük) muhasebe fişlerine dayanarak kayıtlar yapılıyor. Şekil açısından bakıldığında muhasebe kayıt fişinin yevmiye defteriyle benzer içeriği vardır. Kayıt için muhasebe fişleri bir ya da daha fazla durum için oluşturuluyor ve ayrı ayrı kapanıyorlar. Bir ay içerisinde birkaç yüz ya da birkaç bin muhasebe fişi

General Journal					GJ1
Date	Account Title and Description	Ref.	Debit	Credit	
20x1 Aug. 1	Cash		50,000		
	Notes Payable			50,000	
	Borrowed \$50,000				
3	Equipment		30,000		
	Cash			30,000	
	Purchased equipment				
6	Vehicles		20,000		
	Notes Payable			18,000	
	Cash			2,000	
	Purchased delivery truck				

Kronolojik kayıt yevmiyede yapılıyor

Durumlar yevmiye defterinde kronolojik sıraya göre kaydediliyorlar. Yevmiye defteri tüm yıl için tektir.

düzenleniyor. **Yevmiye defteri tüm yıl için tektir.** Durumlar yevmiye defterinde kronolojik sıraya göre kaydediliyorlar. Yevmiye defterinde bir sayfanın bitiminden sonra, pozitif ve negatif tarafın değişikliklerinin toplamı bir sonraki sayfaya aktırılıyorlar. Öyle ki, yılın sonunda bir yılın tamamı için tüm değişiklik toplamı elde ediliyor.

Yevmiye defterinde kayıt işlemi şöyledir:

1. Yevmiye defterinin birinci sütununda muhasebe durumunun sıra numarası yazılıyor (işlem);
2. İkinci sütunda durumun gerçekleştiği ve kaydedildiği tarih giriliyor. Durumlar yevmiye defterinde kronolojik sıraya göre kaydediliyorlar. Tarih ise, o günde gerçekleşmiş olan durumu istediğimiz zaman bulmamıza yardımcı oluyor;
3. Üçüncü çift sütunda muhasebe planına göre hesap numarası yazılıyor, o da öncelikle borçlu tarafına kayıt yapılan hesap yazılıyor, (borçlandırılan, artan). Kredi tarafının da kaydedildiği hesap, (onaylanıyor, azalıyor) bir sonraki çizgide ve birinci hesabın biraz daha sağında gösteriliyor. Böyle yapılmış kaydın gayesi borçlandırılan ve alacaklandırılan hesaplar arasında görülebilir bir fark oluşturmaktır;
4. Açıklama sütununda hesapların isimleri yazılıyor ve oluşan işlem, durum için açıklama yapılıyor;
5. Tutarlar sütunu pozitif ve negatif değişikliklere göre iki sütuna ayrılmıştır.

YEVMIYE DEFTERİ say. 1

Sıra No.	Tarih	Hesap Numarası		AÇIKLAMA	TUTAR	
					Borç	Kredi
1.	12. 01	1000	120	Hs Banka Hesabı Hs Alıcı Alacakları 154 nolu banka özeti ile ödenmiştir	45.000	45.000
2.	24. 01	1020	1000	Hs Kasa Hs Banka Hesabı 236 nolu banka özeti ile cari	20.000	20.000
3.	27. 01	2201	1000	ödemeler için bankadan çekilmiştir Hs Tedarikçilere Karşı Yüküm. Hs Banka Hesabı 444 nolu banka özeti ile ödenmiştir	15.000	15.000
				Toplam	80.000	80.000

Yevmiye defterinde işlemler gerçekleşme sıralarına göre kaydedildikleri için, buna *orjinal kayıt defteri* adı verilmiştir.

muhasebelerde, kaydetme ayrı ayrı yapılıyor ör. günlük, haftalık ya da aylık.

Kaydın ne zaman yapıldığına bağlı olmaksızın, kaydetme süreci değişmiyor. Bu aslında işlemleri hesaplara göre tekrar organize ediyor.

Büyük defter sentetik, toplama kaydı ifade ediyor.

+	Hs Banka Hesabı	–
1. 45.000	2. 20.000	
	3. 15.000	
+	Hs Kasa	–
2. 20.000		

+	Hs Alıcı Alacakları	–
	1. 45.000	
+	Hs Tedarikçilere Karşı Yük.	–
3. 15.000		

5. ANALİTİK KAYIT (YARDIMCI DEFTERLER)



Analitik kayıt

Analitik kayıtla varlıklar, gelirler ve giderler hakkında daha detaylı bilgiler elde diliyor. Büyük defterdeki farklı sentetik hesaplar yani, toplam sentetik kayıttakiler daha detaylı, bireysel bilgiler elde etmek için analitik hesaplara ayrılıyorlar. Daha detaylı, ayrılmış bilgiler elde etme sisteminin tamamı **analitik kayıt** ismini taşıyor. Analitik kayıtla muhasebesi da görülebilir, daha güncel olması sağlanıyor, muhasebede daha etkin kontrolün yapılmasını ve şirket çalışmasının anali-

lik araştırılmasını sağlıyor.

Analitik kayıt her sentetik hesap için oluşturulabilir fakat, sentetik hesabın ayrılıp ayrılmayacağı ve ne kadar ayrılacağı farklı şirketlerin ihtiyaçlarına bağlıdır.

Her şirkette genelde şunlar için analitik kaydı yürütülüyor:

- kasadaki parasal kaynaklar,
- alıcılardan alacakalar,
- tedarikçilere karşı yükmlülükler,
- malzemeler, nihai ürünler ve mallar,
- araç–gereç envanteri,
- harcamalar,

Daha detaylı, ayrılmış, analitik bilgilerin elde etme sisteminin tamamı analitik kayıt ismini taşıyor.

– duran varlıklar vb.

Ör. Alıcı alacakları için analitik hesaplar:

Sentetik hesap:

+	Hs Alıcı Alacakları	–
0. 600.000		1. 300.000

Analitik hesaplar:

+	Hs Makpromet Alıcı Alacakları	–
0. 150.000		1. 70.000

+	Hs Bilyana Alıcı Alacakları	–
0. 450.000		1. 230.000

Sentetik hesabın pozitif tarafının toplamı, onun analitik hesaplarının pozitif taraflarına eşittir. Negatif tarafların toplamlarıyla da durum aynıdır.

6. HESAP VE YEVMİYE DEFTERİ DEĞİŞİKLİKLERİNİN TOPLANMASI, BUNLARIN KAPANMALARI, DENETİM VE BİLANÇOLARIN OLUŞTURULMASI

Hesap döneminin sonunda gelir ve gider hesapları kapatılıyor, mali sonuç tespit ediliyor ve mali raporlar hazırlanıyor. Ondan sonra durum bilançosu hazırlanıyor, yeni çalışma yılının başlatılması için ilk durum açılıyor. Hesapların kapanması gelirler ve giderler hesaplarına ilişkindir. Varlıklar, yükümlülükler ve sermaye duran, gerçek hesaplar olup bakiye taşırlar ve aynısını sonraki



Hesap dönemi sonunda kapanış işlemleri

hesap dönemine ilk durum olarak aktarıyorlar. Hesap dönemi içinde ortaya çıkan gelirler ve giderler hesapları, geçici hesaplardır ve çalışma sonucunun tespit edilmesinde işe yarıyorlar.

Lawndale Company Trial Balance (prior to recording new transactions)		
Account	Debit Balance	Credit Balance
Cash	\$20,000	
Accounts receivable	9,000	
Inventory	8,000	
Insurance payable		\$700
Accounts payable		2,600
Notes payable (long term)		10,000
Capital stock		12,000
Retained earnings (beginning of year)		7,000
Sales of merchandise		22,000
Cost of goods sold	12,000	
Rent expense	3,600	
Salary expense	1,000	
Insurance expense	700	
Totals	\$54,300	\$54,300

Kontrollerin oluşturulması

Bunlar hesap dönemi sonunda ters kayıtla kapanıyorlar ve bunların bütünlükleri mali sonuç kategorisi yoluyla sermayede dönem kârı ya da zararı olarak dönüştürülüyorlar. Sıradaki adım, şunların tekrar kontrol edilmesidir: (1) tüm borçlu bakiyelerinin ve alacaklı bakiyelerinin eşitliği ve (2) gelir ve gider hesaplarının tamamının sıfır bakiyesi var mı. Önce iki önkoşul sağlanmışsa, durum bilançosu düzenlemeye gidiliyor. Bu bilanço var olan hesapları bakiyeleriyle birlikte içeriyor. Durum bilançosundaki hesapların bakiyeleri yeni çalışma yılının başlangıç bakiyeleridir. Böylece, sonuna ve tekrar muhasebe sürecinin başına gelmiş olduk. Eğer şimdi tüm dönem sonu faaliyetlerini (Brüt bilanço, ayarlar, bilanço ayarı, genel kesin mizan, hesapların kapanması ve açılması) manuel yapacak olursak, iki aylık bir zamana ihtiyacımız olurdu. Teknolojinin, bilgisayarların, yazılımların gelişimi günümüzde çalışma sırasında büyük esneklik, zaman ve para tasarrufu sağlıyorlar. Kıyaslama açısından eğer önceden altmış güne ihtiyacımız olsaydı şu anda altı iş günü yeterlidir.

ANAHTAR KAVRAMLAR

Muhasebe işlemi
Muhasebe süreci
Ticari işlem
Belge
Muhasebe fişi
Yevmiye defteri (Günlük)
Büyük defter (Defteri Kebir)
Yardımcı defterler
Kronolojik kayıt
Sistematik kayıt

SORULAR:

1. Muhasebe işlemini açıkla!
2. Muhasebe fişinin hangi sütunlardan oluştuğunu belirt!
3. Yevmiye defteriyle muhasebe fişi arasındaki fark nedir?
4. Sistematik kayıt nerede yürütülüyor?
5. Büyük defteri ne oluşturuyor?
6. Muhasebe fişindeki değişikliklerin büyük defterdeki hesaplara aktarılması nasıl yapılıyor?
7. Analitik kayıt ne işe yarıyor?

Düşünün!

1. Nurten Halit işletmesi için büyük defter ve yevmiye defteri yürütüyor: iktisadi–hukuki danışmanlık. O neyi yapmasının daha iyi olacağını düşünüyor:
 - borçlandırmaları ve alacaklandırmaları hesaplara kaydedip hesap bakiyelerine her gün sahip olmalı, günlük, up to date, ya da
 - cari kayda sahip olmak için her işlemi yevmiye defterine mi kaydetmeli?
 Nurten hanıma işlem seçiminde yardımcı olun. Mantıksal olarak ilk ne geliyor: yevmiye defteri ya da büyük defter mi?

ALIŞTIRMALAR:

- I. Aşağıdaki durumlar yevmiye defterine ve muhasebe fişine kaydedilsin/ ve “T” hesaplarda!
 1. 15.01 tarihli 5/09 nolu fatura ile tedarikçiden 110.000 den. değerinde mal satın alınmıştır,
 2. 16.01 tarihli 3 nolu banka özeti ile banka hesabından 1.000 Avro satın alınmıştır, 1 Avro 62 den. olmak üzere ve aynıları döviz hesabına aktarılmıştır.
 3. 17.01’de döviz kaynaklarından 1.000 Avro tutarında yabancı tedarikçilere karşı yükümlülük ödemesi yapılmıştır,
 4. 18.01’de tüzel kişinin banka hesabından personelin hesabına 65.000 den. tutarında işçi maaşları ödemesi yapılmıştır,
 5. 20.01’de 5/09 nolu faturanın ödenmesi için senet verilmiştir,
 6. 21.01’de kısa vadeli kredi alınmıştır ve aynısı Tutunska A.Ş Bankası 4 nolu özeti ile 30.000 den. tutarında banka hesabına aktarılmıştır,
 7. 22.01’de 32/09 nolu fatura ile alıcıya “Omega”–Ohri 12.000 den. için mal satılmıştır.
 8. 5 nolu banka özetine göre banka hesabında değişiklikler meydana gelmiştir:
 - a) 8.000 den. için vergiler ve primler ödenmiştir
 - b) Kasa ihtiyaçları için 5.000 den. çekilmiştir
 - c) Alıcı “Omega”–Ohri tarafından 32/09 nolu fatura ile borcun 10.800 den’lik bir kısmı ödenmiştir
 - d) Dönen varlıklar için alınan kredinin 3.000 den. tutarındaki ilk taksidinin ödemesi yapılmıştır
 9. 12 nolu karar ile başka bir ticari şirkete 80.000 den. için bedava kamyon verilmiştir
 10. 34 nolu makbuz ile nakit olarak 5.000 den. değerinde malzemeler satın alınmıştır
 11. 6 nolu banka özetine göre, dönen varlıklar için tedarikçiye karşı 18.000 den. tutarında yükümlülükler ödenmiştir.
 12. 3 nolu tutanak ile tedarikçiye kötü kaliteden dolayı 3.000 den. tutarında malzeme geri gönderilmiştir

13. 7 nolu banka özetine göre, satılan hisse senetlerinden 200.000 den. tutarındaki ödeme banka hesabına yatırılmıştır
14. 10 nolu kasa özetine göre çalışanların maaşları için kasadan 120.000 den. tutarında ödeme yapılmıştır,
15. Alıcı “Omega”dan alacak ödemeleri tamamlanmıştır ki, bunun için 1.200 den. değerinde bir çek alınmıştır,
16. 8 nolu banka özeti ile, kasa ihtiyaçları için 25.000 den. tutarındaki ödeme banka hesabından yapılmıştır,
17. Dönen varlıklar için 14.000 den. tutarında kredi onaylanmıştır ve aynısı tedarikçilere karşı kısa vadeli yükümlülükler için kullanılmıştır,
18. Alınan döviz hesabı özetine göre, yabancı alıcının 2.000 Avroluk ödeme yaptığı görülüyor (1 Avro= 62 den.).

Konu 5: MUHASEBE PLANI

KONUNUN İÇERİĞİ:

Muhasebe Planı
Muhasebe Planı Oluşturma İlkeleri
Muhasebe Planı Oluşturma Sistemleri
Sınıfların Görevleri

DERSİN AMAÇLARI:

Öğrenci:

- muhasebe planı kavramını tanımlamalı,
- muhasebe planının amaçlarını ve görevlerini anlamalı,
- muhasebe planın içeriğini anlamalı,
- muhasebe planı için hesapları tanımalı.

MUHASEBE PLANI

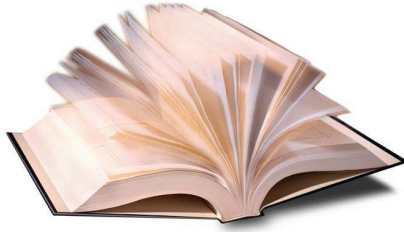
Mali muhasebe tek düzenli muhasebe olmalıdır, yani kanuna göre muhasebe yürütmekle yükümlü olan tüm ticari kişilerde aynı şekilde yürütülmelidir.

İşletmelerde muhasebe hesaplar yürütülüyor. Farklı şirketlerde hesapların sayısı farklı olabilir, hatta aynı şirkette farklı zaman aralıklarında farklı olabiliyor. Bir yandan büyük miktardaki hesap sayısı ve diğer taraftan tekdüzelik, bütünlük ihtiyacı karışıklığın kaçınılması için kayıta kullanılan tüm hesaplarda düzenli görünüm gerektiriyorlar.

Mali muhasebe tek düzenli muhasebe olmalıdır, yani kanuna göre muhasebe yürütmekle yükümlü olan tüm ticari kişilerde aynı şekilde yürütülmelidir.

Muhasebe kaydında tek düzelik tek muhasebe planının uygulanmasıyla elde ediliyor. **Muhasebe planı, üzerinde kayıt yürütülen tüm hesapların toplamını ya da listesini ifade ediyor.** Tek düzen muhasebe planı ki, bu

resmi mali muhasebedir, ülkemizde ticari sistemdeki bireysel örgütlerde analitik muhasebe planlarının düzenlenmesi için zorunlu olan resmi muhasebe planına göre yürütülüyor. Muhasebe planı muhasebe çerçevesinden geliyor.



Muhasebe planı muhasebeci için el kitabıdır

Muhasebe çerçevesi ise, şirket hesaplarına genel bir denetim düzenlemeyi sağlayan hareket noktasını veriyor sadece. Muhasebe çerçevesinde hesaplar bir en üst,

Muhasebe çerçevesi yasal olarak düzenlenmiştir.

en genel kritere göre sıralanmışlardır ki, buna göre sınıflar belirlenmiştir (**10 tane sınıf**). Resmi, mecburi muhasebe planı tüm ticari kişilerde 10 tane sınıfa ayrılmıştır, her sınıf daha 10 gruba ayrılıyor, ve her grup 1000 e kadar sentetik hesaba.

Resmi muhasebe çerçevesi üçüncü dereceye kadar ayrılmıştır (sentetik hesaplar). Analitik hesapların 4'cü dereceden ayrıştırılması örgütlerin gerçekleşmiş hakkı olup, onlar bunu kendi ihtiyaçları doğrultusunda bireysel olarak yapıyorlar. Muhasebe çerçevesi tüm üretim ve hizmet örgüt biçimleri için tektir ve şirketlerin analitik muhasebe planlarını düzenleme modeli özelliğine sahiptir.

Muhasebe planını şirketler kendileri düzenliyorlar (analitik hesaplar kastediliyor).

Bizde ve daha birçok ülkede, muhasebe çerçevesi kanunla düzenlenmiş olup, uygulamada muhasebe planı olarak adlandırılmıştır. Fakat, muhasebe çerçevesiyle muhasebe planı arasında fark vardır. Muhasebe çerçevesi sentetik hesapları kodlayıp adlandırıyor, muhasebe planı ise muhasebe çerçevesinde verilen sentetik hesaplara dayalı olarak oluşan analitik hesapları kodlayıp adlandırıyor. Muhasebe çerçevesi kanunsal düzenlemelerle belirlenmiştir, muhasebe planını ise şirketler kendi ihtiyaçları doğrultusunda kendileri tasarlıyorlar (analitik hesaplar düşünülmektedir). Muhasebe çerçevesi yani,

bugün bizde uygulamada olan muhasebe planının temel hesapları 10 grupta sınıflandırılmıştır: grup 0'dan grup 9'a kadar.

MUHASEBE PLANIN AMAÇLARI, GÖREVLERİ VE İLKELERİ

Hesap sayısının farklı şirketlerde farklı, hatta aynı şirkette farklı zaman aralıklarında farklı olabileceği gerçeğini göz önünde bulundurursak, muhasebe planının düzenlenmesine büyük önem vermek gerekiyor. Bu arada şu amaçlardan hareket edilmelidir:

- hesapların daha kolay bulunması,
- muhasebe kaydının hızlandırılması,
- muhasebe çalışmasının basitleştirilmesi,
- muhasebe kaydında düzenin sağlanması,
- muhasebe bilgilendirmesinin iyileştirilmesi,
- kayıt sırasında karmaşadan kaçınmayı,
- milli ekonomiyle başarılı yönetmeyi.

Muhasebe planının amaçları

Muhasebe planı çalışmanın ekonomik değişiklikleri konusunda temel bilgi verici olduğu için, onun yardımıyla muhasebe yürütülüyor. Resmi muhasebe çerçevesinde yüksek oranda ayırıştırma sağlayacak olan iyi düzenlenmiş bir muhasebe planının görevleri şunları sağlamaktır:

- tek düzen kayıt şekli,
- düzenli kontrolün elde edilmesi,
- bilgi sağlama konusunda ortak dil ve şekil,
- kesin muhasebe bilgilerinin kullanılması,
- ticari çalışmada dahili ve harici alanda kıyaslama verileri elde etmek,
- şirkette kaliteli bilgilendirme,
- kayıta daha büyük mantıksallık.

Muhasebe planının görevleri

Muhasebenin önüne sunulan amaçlara bağlı olarak, teoride iki hareket noktası oluşturulmuştur, muhasebe planlarını oluşturmak için iki ilke. Bu iki ilke muhasebe planında hesapların sıralanması sırasında uygulanıyor ama, her şeyden önce temel hesaplarda–sınıflarda uygulanıyor.

Bu ilkeler sınıfların içinde gruplarda hesapların sıralanması ve üç rakamlı sentetik grupların içinde zorunlu olan hesaplarda da uygulanıyorlar. Muhasebe literatüründe iki ilke ortaya çıkıyor: **süreçsel ilke ve bilanço ilkesi**.

Süreçsel ilkeye göre, sınıflar üretim sürecindeki görevlerine göre sistematikleştiriliyorlar. Bu kavrama göre sınıfların sırası sermayenin dairesel hareketi/akışı ile ilgili ünlü **Marks Formülü'**ne uygun olmalıdır: **Para– Mal– Üretim– Mal1– Para1**.

Muhasebe planı düzenlemenin süreçsel ilkesi

Bu ilkeye göre muhasebe varlıkları ve mülkü dairesel hareketin tüm safhalarında ele alınmalıdır ve her an mali raporlar verebilmelidir, ne kadar varlık olduğu ile ilgili bilgiler vermelidir, yani mülk hangi safhada bulunuyor. Muhasebedeki süreç ilkesine göre önce genelde varlıkları, mülkü ele alan sınıflar geliyorlar daha sonra, harcamaların kaydedildiği sınıflar, nihai ürün üretimi, gelirler, giderler ve sonunda varlık kaynakları için sınıflar geliyor.

Muhasebe planı düzenlemenin bilanço ilkesi

Muhasebe planı oluşturma sırasında ortaya çıkan ikinci ilke **bilanço ilkesidir** ki, muhasebe planında tamamen farklı amaçlardan hareket ediyor. Bu kavram mali muhasebenin esas amacından hareket ediyor, bu ise şirket sonuçları üzerinde etkili olan ticari durum kayıdır, yani başarı ve durum bilançosu. Bu ilkeye göre muhasebenin görevi şirketin **ticari etkinliğinin ölçülmesidir**, üretim sürecinin takip edilmesi değil. Örneğin, Fransa bu ilkeyi kullanan bir ülkedir. Yukardaki amaçlardan hareket ederek, muhasebe planı oluşturma hareket noktası olarak bilanço ilkesi, özellikle de sınıfların, bunlar bilanço konumlarının sırasına göre gelişmelidirler. Bu ise, hesapların aktif olarak gruplanacağı sınıflarla başlanması önemlidir, ondan sonra pasiften hesaplarla ilgili sınıflar, gelirler sınıfı, çalışma sonuçları sınıfı ve bunların kabul edilmesi.

Süreçsel ilkeye göre muhasebe planı, şu şekilde ayrıştırılmıştır:

Sınıf 0

Yazılan ama ödenmeyen sermaye ve duran varlık için alacaklar.

Sınıf 1

Parasal varlıklar, kıymetli evraklar, kısa vadeli alacaklar ve sonraki dönem için ödenmiş olan harcamalar ve vadesi gelmemiş gelirler ödemesi.

Sınıf 2

Borçlar, uzun vadeli harcama risk rezervleri ve ertelenen harcama ve sonraki dönemde gelir ödemeleri.

Sınıf 3

Hammadde, malzeme, yedek parçalar ve araç-gereç envanteri stoku.

Sınıf 4

Çalışma harcamaları ve giderler.

Sınıf 5

Serbest (dahil kullanım için- alansal hesaplama ve diğer ihtiyaçlar).

Sınıf 6

Üretim, nihai ürün ve mal stoku.

Sınıf 7*Giderler ve gelirler.***Sınıf 8***Çalışma sonuçları.***Sınıf 9***Sermaye, rezervler ve bilanço dışı kayıt.***MUHASEBE PLANI DÜZENLEME SİSTEMLERİ**

Teoride muhasebe planı oluşturmak için, renkler, harfler, sayılar, ondalık sistem vb. sistemler gibi bir çok sistem öne sürülmüştür. Bizim muhasebe planımız ondalık sayı sistemine göre düzenlenmiştir. Bu sisteme göre, tüm hesaplar sınıf olarak adlandırılan ve 0–9 arası sayılarla işaretlenen 10 temel hesaba ayrılmıştır. Her sınıf 10 gruba ayrılıyor ve 0–99 arası sayılarla işaretlenen 100 adet hesap grubu elde ediliyor. Muhasebe planının gruplara ayrıştırılması birinci dereceden ayrıştırma değildir. Muhasebe planı enine ayrıştırılmaz. Derinliğine ayrıştırma teorik olarak sınırsızdır. Gruplardan her biri 10 tane sentetik hesaba ayrıştırılıyor ve 000–999 arası sayılarla işaretlenen 1000 sentetik hesap elde ediliyor.

Hesaptaki sayıların her hangi bir aritmetik anlamı yoktur, hesap şifresindeki her sembol ayrıştırma derecesi, bir nevi mensubiyet gösteriyor.

Ör.

- | | |
|------|----------------------------------|
| 1 | Parasal varlıklar ve alacaklar |
| 12. | Müşteri alacakları |
| 120 | Ülke içindeki müşteri alacakları |
| 1200 | Dönen varlık alıcıları |

Burada:

- | | |
|------|----------------|
| 1 | Hesap sınıfı |
| 12 | Hesap grubu |
| 120 | Sentetik hesap |
| 1200 | Analitik hesap |

SINIFLARIN FONKSİYONLARI

Sınıf 0 – Bu sınıfın adından da görüldüğü gibi, burada duran varlıkları kaydetmek için gruplar ve hesaplar rezerve edilmiştir. Tüm hesaplar durumsaldır, yani durum gösteriyorlar ve buna göre bunların bakiyesi pozitif veya 0 olabilir. Bu hesaplar, durum bilançosunun aktif bölümünde bilanço konumlarıdır. Bu varlıkların durumu yükseldiğinde pozitif tarafta kaydediliyor, azaldığında ise negatif tarafta yer alıyor. Varlıkların elde edilmesiyle durum artıyor, elden çıkarılmasıyla ise azalıyor.

Sınıf 1 – Bu sınıfta dönen (cari) varlıklar yer alıyor ki, buna göre buradaki hesaplar durumsaldır. Kayıt açısından sınıf 0'daki kuralların aynısı geçerlidir. Bu sınıfta iki dominant varlık türünün kaydedilmesi için hesaplar sağlanmıştır: parasal varlıklar ve alacaklar.

Sınıf 2 – Bu sınıfta varlıklar kaydedilmez, kısa vadeli borçlar kaydediliyor. Bu sınıftaki hesapların kural olarak negatif bakiyelerinin olması gerekiyor. Bu sınıftaki hesaplar, bireysel varlıkları ya da şirketin kimin varlıklarını kullandığını ya da geri çevirmediğini gösteren kaynaklardır. Bu hesaplar bilanço pasifinin bilanço konumlarıdır ve pasif hesaplar olarak adlandırılıyorlar. Borçların artması durumunda negatif tarafa kaydediliyor, azalması durumunda ise kendi pozitif taraflarına yazılıyorlar. Bu hesapların bakiyeleri negatif ya da 0'dır ve geri ödenmeyen borçları gösteriyorlar.

Sınıf 3 – Bu sınıf maddi görünümlü dönen varlıkların bir bölümünü kaydetmek için rezerve edilmiştir. Buna göre bu hesaplar durumsaldır, kayıt ise 0 ve 1 sınıflarında olduğu gibi aynıdır. Bu sınıftaki hesaplarda varlıklar sipariş edilmelerinden tükenmelerine kadar kaydediliyorlar. Bunun için kaydın tamamı malzeme kaydı olarak bilinmektedir. Bunun çerçevesinde alış değerinin şekillenmesini sağlayan hesaplar vardır, stokların ve düzenleyici hesapların kaydedildiği hesaplar.

Sınıf 4 – Bu sınıf varlıkları değil, harcanan varlıkların değerini gösteriyor. Bu sınıf, varlıkların gelir ya da gidere geçiş yapması için bir nevi köprüdür. Bu sınıftaki hesaplar bilanço konumları değildir ve bunun için ne aktif ne de pasiftirler. Hesap dönemi sonunda bilançonun düzenlenmesi sırasında bu hesaplar kapanıyor, bakiyeleri yok, değerleri ise üretim hesaplarında ya da nihai ürün hesaplarında gösteriliyor. Kayıt kuralları şunlardır: harcama oluştuğunda ilgili harcama hesabının pozitif tarafında kaydediliyor, harcama üretime aktarıldığında negatif tarafa kaydediliyor.

Sınıf 5 – Sınıf 5 sebesttir, ticari şirket ise sadece bunu kullanıp kullanmayacağı yönünde karar veriyor. Zorunlu olmadığından dolayı sınıf 5 mali

muhasebenin bir parçası değildir. Bu sınıfın görevi işaretleme ve ondan sonra, ne kadar harcama yapıldığı, kimin yaptığı, neden yapıldıkları, ne üretildiği, hangi fiyata üretildikleri, hangi üründe zarar ediliyor, hangi üründe kazanç elde ediliyor konusunda bilgi veriyor.

Sınıf 6 – Bu sınıftaki hesaplar ticari mal siparişlerinin, ürün ve mal stoklarının kaydını sağlamalıdır, yani hesap dönemi sonunda bunların durumlarını göstermelidirler. Kaydetme kuralları olarak tüm aktif hesaplardakiler geçerlidir.

Sınıf 7 – Sınıf 7, gelirlerin ve giderlerin kaydedildiği hesapları içeriyor. Bu hesaplardan bir dönem içinde elde edilen başarı tespit ediliyor ve bunun için başarı hesapları olarak adlandırılıyorlar ve başarı bilançosunun kalemleridir. Bu hesapların bakiyeleri dönemin başında 0'dır, ondan sonra ise onların kapanmalarından artıyorlar. Kaydetme kuralları şunlardır: giderlerle ilgili gider hesabının pozitif tarafına kaydediliyor, gelirlerle ilgili ise gelir hesabının negatif tarafına kaydediliyor.

Sınıf 8 – Bu sınıftaki hesapların görevi mali sonucu hesaplamak ve ayırmaktır ki, bununla sınıf 8'deki hesaplar da görevlerini gerçekleştirdikten sonra kapanıyorlar. Buna göre, bunlar hiçbir bilançonun unsurları (kalemleri) değildir.

Sınıf 9 – Bu sınıfta varlıkların kaynaklarını—sermayeyi gösteren hesaplar yer alıyor. Bunlar pasif hesaplar olup durum bilançosu pasifinin bilanço kalemleridir ve burada da pasif hesaplardaki kaydetme kuralları geçerlidir.

Not:

Aktif hesaplar: sınıf 0,1,3,5, ve 6,

Pasif hesaplar: sınıf 2 ve 9,

Harcama hesapları: sınıf 4,

Gelir ve gider hesapları: sınıf 8,

Sınıf 4, 7 ve 8'deki hesaplar yılın sonunda kapanış hesabının hazırlanmasıyla kapanıyorlar ve 0 bakiyeleri vardır.

Ticari şirket takvim yılındaki hesap dönemini şu sınıflarla çalışarak başlatıyor: 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6 ve 9.

ANAHTAR KAVRAMLAR

Muhasebe Planı
Muhasebe Çerçevesi
Sınıflar
Sentetik Hesap
Analitik Hesap

SORULAR:

1. Neden muhasebe planının kullanma ihtiyacı vardır?
2. Muhasebe planını tanımla!
3. Muhasebe planının amaçlarını belirt!
4. Muhasebe planının görevleri nelerdir?
5. Hangi ilkeler esas alınarak muhasebe planı düzenleniyor?
6. Muhasebe planı sınıflarını belirt!
7. Sınıf 0 ve tüm diğer sınıfların içeriğini açıkla (ör. Sınıf 0 çerçevesinde gruplar)!
8. 120, 220, 440, 310, 630 ve 660 şifreleri için sınıfın ismini, ait olduğu grubu ve hesabın ismini açıkla!
9. Söz konusu hesapların hangi sınıfa ait olduğunu belirle(ör. Şu hesaplar hangi sınıf ve gruba aittir: Banka Hesabı, Donanım, Rezervler, Malzeme, mal stoku...), yarışmalar düzenleyerek.

SINIFLARIN İÇERİĞİNİ ANLAMAK İÇİN ÖRNEKLER

1. Fatura no. 23/1 ile 150.000 den.değerinde bir makine sipariş edilmiştir ki, bununla bu tutarda borç oluşmuştur.
2. 14.000 den. değerinde malzeme sipariş edilmiş fakat, fatura ödenmemiş. Faturayı ödeme yükümlülüğü kalıyor.
3. 164.000 den. değerinde Tedarikçilere karşı yükümlülükler ödenmiştir.
4. Hizmetlerin, ürünlerin satışıyla 70.000 den. elde edilmiştir ki, bu durum şirket için gelir ifade ediyor.
5. Stoktaki malzemelerden firma içi malzeme çıkışı no. 2 ile 10.000 den. için üretime verilmiştir.
6. Fatura no.10'a göre 30.000 den. değerinde ürünler satılmıştır ki, bununla müşteri alacakları elde edilmiştir.
7. 4.000 den. değerinde ticari yaptırımlar için cezalar ödenmiştir.
8. Banka izin veriyor ve 170.000 den. değerinde uzun vadeli krediyi adımıza aktarıyor.

Değişimlerin kaydı muhasebe fişinde gösterilsin ve bu arada sadece muhasebe alanına göre sınıfların şifreleri ve tam isimleri kullanılsın.

Konu 6:

NAKDI VE GAYRİ NAKDI ÖDEMELERİN VE ALACAKLARIN KAYDEDİLMESİ

KONUNUN İÇERİĞİ:

Parasal Varlıklar
Kasadaki Parasal Varlıkların Kaydı
Banka Hesabındaki Parasal
Varlıkların Kaydı
Tasarruf Fonları ve Akreditifler
Döviz Hesabı
Kıymetli Evraklar
Alacaklar (ödenmesi gereken
hesaplar)
Alıcı Alacakları
Ticari İlişkilerden Diğer Alacaklar

DERSİN AMAÇLARI:

Öğrenci:

- nakdi ödeme kaydını yapmalı;
- gayri nakdi ödeme kaydını yapmalı;
- alacaklar kavramını tanımlamalı;
- alacak türlerini sınıflandırmalı;
- alıcı alacaklarını ve diğer alacakları kaydetmeyi öğrenmeli.

PARASAL VARLIKLAR

Likidite, şirketin kendi yükümlülüklerini zamanında ödemesi yeteneğini ifade ediyor.

Parasal varlıklar tüm diğer varlıklardan en likit olarak görülüyorlar.

İktisadi literatürde ve ticari uygulamada parasal varlıklara çok alan ve zaman ayrılmış olduğunu farkedebiliriz. Bu çok mantıklıdır çünkü, iş yapmak ve genel olarak yaşamak için faktör olarak paralar, sağlanmaları sırasında her zamandan sorun teşkil etmişlerdir. Aslında ekonomik olarak bakıldığında, parasal varlıklar ticari şirketlerin kan dolaşımını oluşturuyorlar ve durum bilançosu aktifinin en ağırlıklı kısmıdır. Çağdaş ticari çevrelemede yeterli düzeyde likit varlıklara sahip olmak şirketin uzun vadeli devamlılığı ve büyümesi için ön koşuldur. Mali olarak “sağlıklı” olan her şirket belli miktarda likit varlıklara sahip olmak zorundadır. Likidite, şirketin kendi yükümlülüklerini zamanında ödemesi yeteneğini ifade ediyor. Şirketin tüm yaşam süreci boyunca yükümlülüklerin en büyük kısmı nakit olarak ödenmek zorundadır çünkü, parasal varlıklar tüm diğer varlıklardan en likit olarak görülüyorlar. Alıcı alacakları parasal varlıklara kıyasen daha az likit varlıklardır çünkü, parasal varlıkların girişi her zaman onların ödenmesiyle bağlıdır ki, bu bazen güvensiz ve belirsiz olabiliyor. Ürün stokları likit varlıklar olabilirler fakat, bunların satış olayı, alıcı ödemelerinin belirsizliği stokları yüksek likiditesi olan varlıklardan uzaklaştırmaktadır.

Parasal varlıklar şunları ele alıyor: maden paralar, kağıt paralar, çekler ve şirketin yükümlülüklerini ödemek için kullanılmaya hazır olan bankadaki mevduatlar. Muhasebe planına göre parasal varlıklar şöyle ayrılmıştır:

- 100– banka hesabındaki paralar
- 101– tasarruf fonları
- 102– kasadaki paralar
- 103– döviz hesabı
- 104– döviz akreditifleri
- 105– döviz kasası
- 107– diğer parasal varlıklar

KASADAKİ PARASAL VARLIKLARIN KAYDEDİLMESİ

Tüzel kişiler arasındaki ödemelerin en büyük kısmı kural olarak gayri nakdi olarak, virmanlarla ticari bankalardaki banka hesapları aracılığıyla, nakit olmadan (kağıt paralar) yapılıyor. Böyle ödemenin kendi avantajları vardır (ilerde öğreneceğiz). Yine de uygulamada parasal ödemelerin ve gelirlerin küçük bir kısmı şirket kasası aracılığıyla nakit ya da popüler adıyla **cash** olarak yapılıyor. Bu tarz ödemeler için kasa vardır– kasadaki parasal varlıklar.

Nakdi ödemelerin güvenliği ve kontrolü açısından, kasada mevcut olabilecek maksimum para miktarı bir düzenlemeyle belirlenmiş olup **kasa maksimumu** olarak adlandırılmaktadır. Bu maksimum şirketin büyüklüğüne, faaliyet türüne, şirketin bankadan uzaklığına bağlıdır ve yasal düzenlemelerle düzenlenmiştir.

Kasa maksimumu, kasada mevcut olmasına izin verilen maksimum para miktarını ifade ediyor.

Daha büyük şirketlerde bir çok kasa vardır ve bu durumda merkezi, ana kasa olan bir tane kasanın bulunması gerekiyor. Her ödeme için belgenin düzenlenmesi gerekiyor. En önemli belgeler şu kasa fişleridir: “tahsil fişi” ve “tediye fişi” ondan sonra makbuz.

Kasadan genelde iş seyahatleri avansları, küçük tadilat hizmetleri, ufak tedarikler vb. ödenmektedir.

Kasadaki parasal varlıklarla işlem yapmak yani, kasa ödemeleri veznedar olarak bilinen özel ahlaki ve mesleki niteliklere sahip olan kişinin güvencesine verilmiştir. Veznedar, kasada tahsil ve tediye yapmaya yükümlü olan ve her gün kasa ödemeleriyle ilgili **kasa raporu** olarak adlandırılan bir rapor hazırlaması gerekiyor.

Kasadaki giriş ve çıkışlar için düzenlenen rapor kasa raporu olarak adlandırılıyor.

Kasa raporu, belli bir günde şirket kasasında gerçekleşen tüm parasal varlık giriş ve çıkışları hakkında, kasada kalan ve sonraki güne kasa bakiyesi olarak aktarılan kağıt ve madeni paraların detaylı spesifikasyonu ile ilgili bilgi veriyor. **Para spesifikasyonu**, kasa raporundaki sonuç bakiyenin oluştuğu kağıt paralar listesidir. Kasadaki paraların kötüye kullanılma olanaklarını minimize etmeye çalışmakta, yatırılan günlük Pazar her gün tüzel kişinin bankadaki mevduat hesabına yatırılmalıdır. Bununla birlikte kasadaki parasal varlıkların tutarı anlamlı oranda azalıyor ki, bununla veznedarın kanunaltı düşecek ayartmalara düşmesi, parasal varlıkları kötüye ve şahsi ihtiyaçları için kullanması imkânı gerçekte azalıyor.

Kasa raporu belgelerle birlikte muhasebe kaydına ibraz ediliyor.

Kasa raporu düzenleme örneği:

I. “Tehnoma” şirketinin veznedarı 29.01.2009 tarihinde şu belgelere dayanarak kasa raporu hazırlamıştır:

0. Önceki gün 28.01.2009 tarihinden kalan 5.000 den. tutarında bakiye,
1. 789 nolu banka özetine göre kasadan cari ödemeler için banka hesabından 100.000 den. çekilmiştir,
2. 254 nolu seyahat fişi ile M. M. adlı kişiye iş seyahati avansı olarak 10.000 den. ödenmiştir,
3. 222 nolu makbuz ile şu olağan su tesisatı tamiratları için 2.000 den. ödenmiştir,
4. 777 nolu makbuz ile Aralık 2008 için 12.000 den. tutarında kira ödemesi yapılmıştır,
5. 123 nolu makbuz ile taşıma hizmetleri için 3.500 den. ödeme yapılmıştır,

6. Dükkândan 13 nolu tahsilat fişi ile 50.000 den. tutarında günlük pazar ödenmiştir.

Kasa raporu düzenlensin ve kayıt fişine girilsin.

29.01.09 tarihli Kasa Raporu no.1

Sıra No.	Belge		AÇIKLAMA	Tutar		Hs
	tahsil	tediye		giriş	çıkış	
1.	24	13	789 nolu banka özetine göre çekilmiş	100.000		1009
2.		14	254 nolu seyahat fişi ile verilen avans		10.000	171
3.			222 nolu makbuz ile olağan tamiratlar için ödenmiş		2.000	412
4.		15	777 nolu makbuz ile ödenen kira		12.000	414
5.		16	123 nolu makbuz ile ödenen taşıma hizmetleri		3.500	410
6.	25		790 nolu banka özeti ile günlük Pazar girilmiştir	50.000		751
			Toplam tedavül	150.000	27.500	102
			Önceki günden durum	5.000		
			Toplam tahsilat	155.000		
			Toplam tediye	27.500		
			29.01 gününde durum	127.500		

Para Spesifikasyonu:

100 tane 1.000'er den.= 100.000

20 tane 500'er den.= 10.000

170 tane 100'er den.= 17.000

Toplam = 127.000

Veznedar

Muhasebeci

Kasa Hesabı'nın özellikleri ve kaydetme kuralları:

Hs Kasa (102) aktif hesap olup, sol–borçlandırma tarafına başlangıç durumu (başlangıç bakiyesi) yanısıra tüm artışlar da kaydediliyor, yani kasadaki tüm parasal varlık giriş ve çıkışları (girilen günlük hasılat, kasadaki cari ödemeler için banka hesabından çekilen paralar gibi vb.). Sağ–kredilendirme tarafına nakit parasal varlıkların azalışı ya da girişi ve çıkışı kaydediliyor (ufak tedarikler, iş seyahatleri için avanslar, iş yemekleri, daha küçük hizmetler vb.). Kasa Hesabı'nın bakiyesi pozitif, aktiftir çünkü, daha büyük sol taraftan kaynaklanıyor ve kasadan kaç paranın bulunduğunu gösteriyor. Bakiye sıfır da olabilir ki bu kasada paranın olmadığı anlamına geliyor, fakat hiçbir şekilde negatif olamaz.

Kaydetme kuralları

+ Hs Kasa -	
0. Başlangıç durumu	2. Azalış:
1. Artış:	– tediye
– tahsilat	– çıkış
– giriş	
$\Sigma (+)$	$\Sigma (-)$

Muhasebe Fişi no.1

Sıra no.	Hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	-		borçlu (+)	alacaklı (-)
1.	102	1009	Hs Kasa	150.000	
		751	Hs Geçici Hesap		100.000
			Hs Satış Gelirleri		50.000
			1 nolu kasa raporu ile ödenmiştir		
2.	171		Hs Çalışanların İş Sey.	10.000	
	412		Avansları Alacakları		
	414		Hs Bakım ve Koruma	2.000	
	410		Hizmetleri		
			Hs Kiralar–Leasing	12.000	
			Hs Taşıma Hizmetleri	3.500	
		102	Hs Kasa		27.500
			1 nolu kasa raporu ile ödenmiştir		
			Toplam	177.500	177.500

Hesap 1009–Geçici hesap da tüzel kişinin cari hesabındaki nakidin geçici olarak çekilmesi ve yatırılması kaydediliyor. Örneğin, eğer cari hesaptan para çekilirse ve aynı gün kasaya para yatırılırsa, kasada muhasebe belgesi vardır (kasa raporu), fakat cari hesap değişikliği için belge (banka özeti) bir sonraki gün alınıyor. Bu süre içinde oluşan ticari değişiklik 1009– Geçici hesap (102/1009) da kaydedilecektir. 1009–Geçici hesabın bakiyesi, banka özeti belgesi alınana kadar sadece kısa bir süre kalabilir (bir ya da iki gün). Özeti kaydedilmesiyle birlikte geçici hesap banka hesabı–1000 ile kapatılıyor.

Kasada ve banka hesabındaki durumun değişikliği için PP–10 belgesinin kaydı sırasında iki belge ortaya çıkacaktır: kasa raporu ve banka raporu. Kasada ve banka hesabında çift kaydın oluşmaması için şu kural geçerlidir: banka özeti kaydedilmesi sırasında hesap 100–Hs Banka Hesabı karşıt hesap 1009– Hs Geçici Hesap ile kullanılıyor (100/1009 yatırılan günlük ciro için).

Uygulama örnekleri:

I. Aşağıdaki verilere dayanarak kasa fişleri doldurulmalıdır:

a. “Tahsil fişi” için

1. Tahsil fişi no. 456
2. Mitre Mitrevski’den alınmış, sok. Goe Delçev no.30–Koçana
3. 20.000 den arlık tutar
4. “Plastika” Köprülü şirketinin hesabına
5. Para girişi amacı: malzeme yetersizliği için takviye ödemesi
6. Paraların kabul ediliş tarihi: 26.12.2009 yılı

b. “tediye fişi” için

1. Çalışan Bilyana Ristevska’ ya ödeme yapılmıştır, sok. Mara Ugrinova no. 555– Köprülü
2. 35.000 den arlık tutar
3. “Plastika” Köprülü hesabına
4. Ödeme amacı: iş seyahati
5. Ödeme 26.12.2009 tarihinde gerçekleşmiştir
6. Tediye fişi no. 370

Eğer önceki günün kasa bakiyesi 30.000 den. tutarında ise, önceki muhasebe fişlerine dayanarak kasa raporu düzenlensin.

Kasa raporu muhasebe fişine kaydedilsin!

II. Aşağıdaki verilere dayanarak “seyahat hesabı” belgesi doldurulmalıdır:

1. Hareket tarihi 24.01.2009, saat 8’de
2. Dönüş tarihi 29.01.2009, saat 16’da
3. Yevmiyeler 1000 den’den hesaplanıyorlar

III. Aşağıdaki verilere dayanarak “makbuz” belgesi doldurulmalıdır:

1. 29.01.2009 tarihinde tanesi 200 denar’dan ofis malzemesi olarak 5 deste kağıt sipariş edilmiştir.

2. 1 kartuş fiyatı 1.500den.
3. “Kultura” kırtasiyeden
4. “Yovçe Tesliçkov” İ.Ö.O için

Seyahat hesabı ve makbuz kasadan ödensin

29.01.2009 tarihinde kasa raporu düzenlensin eğer kasadaki önceki bakiye 10.000 den. İse.

Kasa raporu muhasebe fişine kaydedilsin!

IV. 24.01.2009 tarihli kasa raporu düzenlensin, muhasebe fişi kaydı yapılsın ve eğer 23.01.2009 tarihinde bakiye 10.000 den. ise Hs Kasa (102) için “T” hesap açılsın!

1. 6 nolu makbuz ile 6.000 den. kira ödenmiştir,
2. 5 nolu makbuz ile sipariş edilen malzeme için 1000 den. ödenmiştir,
3. Dükkân aracılığıyla mal satışından 20.000 den. tutarında tahsilat fişi ile para alınmıştır,
4. Seyahat fişi ile NN adlı kişiye kasadan 5.000 den. iş seyahat avansı ödemesi yapılmıştır,
5. Tediye fişi ile 2.000 den. tutarında su harcamaları için ödeme yapılmıştır,
6. 6 nolu makbuz ile 2.000 den. için akaryakıt ve yağ alınmıştır,
7. 2.000 den. değerinde çalışma mekânları için temizlik malzemesi alınmıştır ve tediye fişiyle hemen harcamaya verilmiştir,

BANKA HESABINDAKİ PARASAL VARLIKLARIN KAYDEDİLMESİ

Şirketler kendi ödemelerini gayri nakdi parasal varlıklarla yani, parasal varlıkların fiziki taşınması olmadan yapmak zorundadırlar. Pozitif hukuk düzenlemeleri uyarınca, şirketler serbest parasal varlıklarını her hangi bir ticari bankada açılmış olan ayrı bir hesapta tutmalıdırlar, öyle denilen tüzel kişinin banka hesabı. Bir şirket farklı ticari bankalarda birden fazla hesap açabiliyor.

Banka hesabı aracılığıyla parasal varlık ödemeleri şirketin yetkili kişilerinin imzaladığı *virmanlarla* yapılıyor. Bu kişilerin bankada korunan imzalarının olması gerekiyor ki, banka görevlileri yetkili kişi imzalarının benzerliğini şirket tarafından ibraz edilecek olan her ödeme emrinde kontrol etmek zorundadırlar.

Şirketler kendi ödemelerini gayri nakdi parasal varlıklarla yani, parasal varlıkların fiziki taşınması olmadan yapmak zorundadırlar.

Günlük ciro, dükkânlar aracılığıyla gerçekleşen mal satışından elde edilen toplam parasal varlık tutarını ifade ediyor.

Bir banka hesabına para girişi alıcılar tarafından yapılan satışa dayalı ödemelerden, alınan kredilere, kasadan girilen günlük ciroya vb. dayalı olarak geliyor. **Günlük ciro**, dükkânlar aracılığıyla gerçekleşen mal satışından elde edilen toplam parasal varlık tutarını ifade ediyor. Bu şekilde elde edilen parasal varlıklar tüm dükkânlardan şirket kasasına toplanıyor ve ondan sonra banka hesabına yatırılıyorlar.

Banka hesabından ödeme çıkışları tedarikçilere karşı yükümlülükler, devlete karşı farklı yükümlülüklerin ödenmesi, çalışan maaşlarının ödenmesi, kredilerin geri ödenmesi vb. için yapılıyor.

Banka hesaptaki durum değişikliği için, banka hesabında değişiklik olduğu her gün **günlük özet** hazırlıyor. Bu özet tahsil ve tediye fişlerinin kopyasıyla birlikte şirkete ibraz ediyor, öyle ki şirket banka hesabındaki tüm değişikliklerden haberdar ediliyor. Günlük özet aynı zamanda şirketin banka hesabı adına ve yararına kayıt için belge oluşturuyor.



Banka günlük özet-ekstre düzenliyor

Hs Banka Hesabının özellikleri ve kaydetme kuralları:

Kaydetme kuralları

Herhangi bir ticari bankadaki banka hesabı değişikliklerinin kaydedilmesi mali muhasebede muhasebe planına göre Hs Banka Hesabında yapılıyor. **Hs Banka Hesabı** (100) aktif hesap olup, sol- borçlandırma tarafında başlangıç durumu yanısıra (başlangıç bakiyesi) banka hesabındaki tüm artışlar yani, alıcılar tarafından satışa, alınan kredilere, kasadan girilen günlük ciroya vb. dayalı olarak parasal varlık girişleri ve tahsilatları kaydediliyor. Sağ-kredi tarafına tüm azalışlar ya da tedarikçilere karşı yükümlülüklerin ödenmesi, devlete karşı farklı yükümlülüklerin ödenmesi, çalışan maaşlarının ödenmesi, kredilerin geri ödenmesi vb. için çıkışlar ve tediye kaydediliyor. Hs Banka Hesabı bakiyesi pozitif, aktif, çünkü daha büyüğü sol taraftan kaynaklanıyor ve ticari şirketin banka hesabında kaç parası olduğunu gösteriyor. Vadesi gelen yükümlükleri ödemek için yeterli parasal varlığın olmamasından dolayı ticari bankalar tarafından engellenme durumunda bakiye sıfır olabiliyor ki, bu banka hesabında paranın olmadığı anlamına geliyor fakat, hiçbir şekilde negatif olamaz.

+ 100-Hs Banka Hesabı -	
0. Başlangıç durumu	2. Azalış:
1. Artış:	– tediye
– tahsilat	– çıkış
– giriş	
Σ (+)	Σ (-)

1. Banka hesabındaki ödemelerin (giriş ve çıkışların) kaydedilmesi için örnek:

12.12.2009 yılında Stopanska Banka A.Ş. “İMAKO” şirketi için 154 nolu günlük özet düzenlemiştir

0. Önceki bakiye 560.000 den.

1. Alıcı “Monting” Tarafından ödeme 130.000 den.

2. Ödenmiş maaşlar 11nci ay için 50.000 den.

3. Tedarikçi “Makremont”a ödeme yapılmış 120.000 den.

4. Stopanska Banka tarafından onaylanan uzun vadeli krediden 200.000 den.
banka hesabına yatırılmıştır.

İMAKO şirketi bankanın günlük özetini muhasebe fişine kaydetmelidir!

Sıra no.	hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	–		(+)	(–)
1.	100	120	Hs Banka Hesabı	330.000	
		281	Hs Ülke İçindeki Alıcı Alacakları		130.000
			Hs Borç ve Kredilere Dayalı Uzun Vadeli Yük.		200.000
			154 nolu özet ile ödenmiştir		
2.	271		Hs Net Maaşlar	50.000	
	220	100	Hs Ülke İçindeki Ted. Karşı Yükümlülükler	120.000	
			Hs Banka Hesabı		170.000
			154 nolu özet ile ödenmiştir		
			Toplam	500.000	500.000

Hesap 100– Banka hesabına “T” hesap açılsın!

2. Ödeme emri kaydetmek için örnek:

Ödeyen firma– “KOMUNA“ A.Ş.–Üsküp, sok. Pero Nakov no. 55, Stopanska Banka’da no.: 2100603454621 hesabı olan, havale amacı: 444 nolu faturanın ödenmesi, alıcı firmanın ismi: “OHİS” –Üsküp, Tutunska Banka’da no.: 2100603321560 hesabı olan, 250.000 denarlık tutar.

Ödeme emri düzenlensin!

Stopanska Banka'dan bankanın ödemeyi gerçekleştirdiğini gösteren özet alınmıştır, yani tedarikçi "OHİS"e banka hesabından 250.000 den. değerinde yükümlülük ödenmiştir.

Özet, muhasebe fişinde ve büyük defterde kaydedilsin.

3. 25.01.2009 tarihinde "IMAKO" şirketinin veznedarı banka hesabından 123456 nolu çek ile cari kasa ödemeleri için 24.000 den. çekmiş ve varlıkları 777 nolu kasa raporuna göre kasaya yatırmıştır.

26.01.2009 tarihinde Stopanska Banka'dan özet alınmıştır ve burada kasa ihtiyaçları için 24.000 den. çekildiği görülmektedir.

TASARRUF FONLARI VE AKREDİTİFLER

Şirketler daha başarılı çalışma için banka hesabındaki varlıkların bir bölümünü ayrı hesaplara parasal varlık olarak ayırabilirler ve bazı durumlarda da ayırmak zorundadırlar.

Şirketler daha başarılı çalışma için banka hesabındaki varlıkların bir bölümünü ayrı hesaplara parasal varlık olarak ayırabilirler ve bazı durumlarda da ayırmak zorundadırlar. Ayrılan varlıklar belli bir amaç içindir ve o amaç için kullanılıyorlar. Banka hesabındaki parasal varlıklardan şirket yatırımlar için, verilen çeklerin ödenmesi için, gümrük ödemeleri için, akreditifler açmak ve diğer amaçlar için varlıklar ayırabiliyor. Bu parasal varlıkları 101–Tasarruf Fonları ve Akreditifler sentetik hesabı çerçevesinde farklı hesaplara kaydediyorlar. Kayıta daha büyük görünürlük için bu esas hesap çerçevesinde analitik ve subanalitik hesaplar açılıyor.

Aynı zamanda, banka hesabındaki serbest parasal varlıklardan, tedarikçinin talebi üzerine şirket milli para ile belge ibrazında ödemeli akreditif açabiliyor. Bu durumda açılan akreditif, tedarikçi için anlaşmada belirtilenin (malzemeler, mallar, araç–gereç envanteri vb.) sunulduğunu teyid eden belgeyi ibraz ettikten hemen sonra yükümlülük tutarının ödeneceğine ilişkin garanti olarak işe yarıyor. Açılan akreditif varlıklarının kullanılması tedarikçi tarafından belgenin bankaya ibraz edilmesine bağlı olması gerçeği göz önünde bulundurularak ki, banka bundan hemen sonra akreditifin parasal varlıklarını tedarikçinin hesabına transfer ediyor, bu akreditif belge ibrazında ödemeli akreditif olarak bilinmektedir.

Kaydetme kuralları:

Kaydetme kuralları

Fon toplama bir bakıma varlıkların artması anlamına da geliyor ve 101– Tasarruf Fonları ve Akreditif Hesabı'nın pozitif tarafına kaydediliyor, 100– Banka Hesabı'nda parasal varlıkların azalması olarak negatif tarafına kaydediliyor. Bu varlıkların kullanılması sırasında ki, genelde ödeme anlamına geliyor, 2–yükümlülükler... sınıfında ilgili hesapların pozitif tarafına, 101– Tasarruf Fonları ve Akreditifler Hesabı'nın ise negatif tarafına kaydediliyor.

Eğer tasarruf fonları harcanmadan kalırsa olağan hesaba geri gönderiliyorlar ve fon ayırma kaydına ters olan bir şekilde kaydediliyorlar.

Örnekler:

1. “Maktreid” şirketi 15 Ocakta hafif otomobil siparişi için 18 nolu özet ile banka hesabındaki parasal varlıklardan 300.000 den. ayrı bir hesaba ayırmıştır.
2. 25 Ocakta banka hesabındaki parasal varlıklardan 19 nolu özet ile gümrük ödemeleri için 140.000 den. ayrılmıştır.
3. 28 Ocakta alınan 20 nolu banka özetinde gümrük ödemeleri için ayrılan parasal varlıklardan 120.000 den. değerinde gümrük ödenmiş olup kalan 20.000 den. da banka hesabına geri çevrilmiştir.
4. “Maktreid” şirketi 4 Şubatta tedarikçi “Bilyana”– Ohri’den sipariş ettiği malzemelerle ilgili 150.000 den. değerinde belge ibrazında ödemeli akreditif açılması için bankaya emir vermiştir. Banka 21 nolu 4 Şubat tarihli özet ile tedarikçiye 150.000 den. tutarında akreditif açtığını bildiriyor. Gerçekleşen sipariştten sonra daha doğrusu, 20 Şubatta 22 nolu özet ile banka tedarikçi “Bilyana”nın 120.000 den. yüksekliğindeki akreditifi kullandığını, kalan 30.000 denarın da banka hesabına geri gönderildiğini bildiriyor.

Durumlar muhasebe fişine kaydedilsin!

Muhasebe Kayıt Fişi

Sıra no.	Hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	–		+	–
1.	1010		Hs Duran Varlıklara Yatırmak İçin Tasarruf Fonları	300.000	
		100	Hs Banka Hesabı tasarruf fonları özet no.18		300.000
2.	1012		Hs Gümrük Ödemeleri İçin Tasarruf Fonları	140.000	
		100	Hs Banka Hesabı tasarruf fonları özet no. 19		140.000
3.	265		Hs Gümrük ve Diğer Gümrük Giderlerini Ödeme Yükümlülüğü	120.000	
	100	1012	Hs Banka Hesabı Hs Gümrük Ödemeleri İçin Tasarruf Fonları 20 nolu özet ile ödenen gümrük ve geri çevrilen paralar	20.000	140.000
4.	1015		Hs Ülke İçinde Açılan Akreditifler	150.000	
		100	Hs Banka Hesabı 21 nolu özet ile açılan belge ibraz ödemeli akreditif		150.000
4a.	220		Hs Ülke İçi Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	120.000	
	100	1015	Hs Banka Hesabı Hs Ülke İçinde Açılan Akreditifler 22 nolu özet ile tedarikçiye akreditifle ödenmiş ve paralar geri çevrilmiştir	30.000	150.000
			Toplam	880.000	880.000

Döviz varlıklarından yabancı efektif parasal varlıklar (paralar) olduğu gibi, yabancı para olarak alacaklar da anlaşılmaktadır.

DÖVİZ HESABI

Döviz varlıklarından yabancı efektif parasal varlıklar (paralar) olduğu gibi, yabancı para olarak alacaklar da anlaşılmaktadır. Uygulamada her iki terimin ifade edilmesi için daha yaygın olarak döviz kavramı kullanılıyor. Yabancı ortaklarla olan ticari işlemleri için şirketin ödeme yapması için yabancı paralara sahip olması gerekiyor.

Bu parasal varlıkların elde edilmesi şöyle olabiliyor: ürün, mal ihracatıyla, yabancı piyasalarda hizmetler gerçekleştirmeyle ve ülke içindeki döviz piyasasına döviz tedarikini sağlayarak (satın alarak). Bu varlıkların elde edilmesi ve kullanılması ayınlarında değişikliğe neden oluyor ve bu değişiklikler kayıta yer alıyorlar.

Şirketin döviz varlıklarının muhasebe planında kaydedilmesi için şu zorunlu sentetik hesaplar öngörülmüştür:

103– Döviz hesapları

104– Döviz akreditifleri

105– Döviz kasası

Her şirkette bu sentetik hesaplar çerçevesinde ödemek için olan her yabancı varlık türü için analitik hesaplar açılabilir. Şirket muhasebesinde dövizlerin denar karşılığı kaydediliyor.

Döviz varlıkları mal, malzeme, yurt dışından donanım sipariş etmek için, yabancı tedarikçilere akreditif açmak için vb. amaçla kullanılmaktadırlar.

Kayıt belgesi olarak şunlar kullanılmaktadır: satılan ürün, hizmetler için (ihraç edilen) faturalar, yabancı tedarikçilerden donanım, malzemeler vb. için alınan faturalar; yabancı alıcılardan ödenen dövizler için banka özetleri, akreditif açmak için banka özetleri, döviz kasası raporları vb.

Kaydetme kuralları:

Döviz varlıkları yerli döviz piyasasından satın alınarak tedarik edildiğinde öncelikle tasarruf edilen denar varlıkları **1075–Hs Döviz Alımı İçin**

Bankadaki Parasal Varlıklar hesabının pozitif (borçlandırma) tarafına, **100–Hs Banka Hesabının** ise negatif (kredi) tarafına kaydediliyorlar. Satın alınan döviz varlıkları döviz hesabına aktarılıyorlar ki, burada **103– Hs Döviz Hesaplarının** pozitif (borçlandırma) tarafına dövizlerin artışı olarak, **1075– Hs Döviz Alımı İçin Bankadaki Parasal Varlıklar** hesabının ise negatif (kredi) tarafına azalış olarak kaydediliyor. Eğer dövizler ihracatla, alacakların ise yurt dışından ödenmesi yoluyla elde ediliyorsa, **103–Hs Döviz Hesapları** hesabının pozitif (borçlandırma) tarafına, **121–Hs Yurt Dışındaki Alıcı Alacakları** hesabının ise negatif (kredi) tarafına kaydediliyorlar.

Döviz varlıkları döviz akreditifleri açmak için kullanıldıklarında **104– Hs Döviz Akreditifleri** hesabının pozitif tarafına, **103–Hs Döviz Hesaplarının** ise negatif tarafına kaydediliyorlar. Eğer akreditifin açılma anında döviz kuru yükselmişse, fark pozitifdir ve gelir olarak gösterilip **765–Hs Faizlere, Kur Farklarına Dayalı Gelirler** hesabının negatif tarafına kaydediliyorlar vb. Fakat, akreditifi açma anında kur azalmışsa negatif kur farkı meydana geliyor ve giderlerin büyümesi olarak **485–Hs Bağlı Olmayan Kişi Çalışmalarından Kur Farkları** hesabının pozitif tarafına kaydediliyor.

Kayıt belgesi olarak şunlar kullanılmaktadır:

- satılan ürün, hizmetler için (ihraç edilen) faturalar, yabancı tedarikçilerden donanım, malzemeler vb. için alınan faturalar;
- yabancı alıcılardan ödenen dövizler için banka özetleri,
- akreditif açmak için banka özetleri, döviz kasası raporları vb.



Parasal döviz varlıklar

Kaydetme kuralları

Örnekler:

1. Şirketin döviz varlıklarına ihtiyacı var ve bunun için 60.000 den. ayırıyor. Aynı zamanda, 1.000 avro almak için bankaya emir veriyor. Banka özetle şirketi 1.000 avro (1€=60 den.) aldığına ve döviz hesabına kaydettiğine dair bilgilendiriyor. Yabancı tedarikçiye 1.000 €'luk, 1€=60 den'dan hesaplanarak, akreditif açması için emir veriyor. Banka akreditifin açılmış olduğuna dair bilgilendiriyor. Bankadan alınan bilgiye göre açılan döviz akreditifinden yabancı tedarikçi 1.000 € yararlanıyor. Şirketin emri ile yurt dışındaki akreditifin kapanma işlemi gerçekleşiyor.
2. Döviz hesabındaki döviz varlıklarından döviz kasası için 500 € çekilmiştir (1€=60den.). Döviz kasasından N.N. adlı kişiye yurt dışı iş seyahati için 500 € (1€=60den.) ödenmişti

Muhasebe Kayıt Fişi

Sıra no.	Hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	–		+	–
1.	1075		Hs Döviz Alımı İçin Bankadaki Parasal Varlıklar	60.000	
		100	Hs Banka Hesabı döviz alımı için ayrılan parasal varlıklar		60.000
1a.	103		Hs Döviz Hesapları Hs Döviz Alımı İçin Bankadaki Parasal Varlıklar satın alınan 1.000Avro, 1€ için 60den. üzerinden	60.000	60.000
1b.	104		Hs Döviz Akreditifleri Hs Döviz Hesapları açılan döviz akreditifi	60.000	60.000
1c.	221		Hs Yurt Dışı Tedarikçilerine Karşı Yükümlülükler Hs Döviz Akreditifleri kullanılan döviz akreditifi	60.000	60.000
2.	105		Hs Döviz Kasası Hs Döviz Hesapları döviz kasası için çekilmiş	30.500	30.500
2a.	1711		Hs Yurt Dışı İş Seyahatleri İçin Çalışanların Avans Alacakları Hs Döviz Kasası döviz olarak verilen avans	30.500	30.500
			Toplam	301.000	301.000

Alıştırmalar:

1. Şirketin döviz varlıklarına ihtiyacı var ve bu maksatla ayrı bir hesapta döviz alımı için 500.000 den. ayırıyor. Aynı zamanda, 7.000 avro tedarik etmesi için bankaya emir veriyor. Banka 556 nolu özet ile şirketi 7.000 avro tedarik ettiğine dair bilgilendiriyor ve bunları döviz hesabına 1€=61.5 den. üzerinden kaydediyor.

2. 557 nolu özet ile banka 2.000 avro borcu olan Almanya'dan alıcının döviz hesabına aktardığını ve 1€=61.5 den. kurdan hesaplandıklarını bildiriyor.

3. Afganistan'da gerçekleşen yatırım işleri için yatırım sahibi bizim hesabımıza 3.000 dolar ödemiştir. Bu varlıkların o gün itibarıyla denar karşılığı 140.000 denarmış.

KIYMETLİ EVRAKLAR

Ödeme tedavülünde nakit paralar yanısıra çek, senet, tahviller vb. gibi kıymetli evraklar (menkul kıymetler) da mevcuttur.

Ödeme tedavülünde nakit paralar yanısıra çek, senet, tahviller vb. gibi kıymetli evraklar (menkul kıymetler) da mevcuttur. Bunların kısa vadeleri vardır ya da ticaret amaçlı alınırlar. Bunlarla ödeme yapılabilir, yani iskontoalanabilirler ve böylece büyük zorluklar olmaksızın döner sermaye olarak kullanılabilirler.

Çek, üzerinde yazılı olan tutar için borçlunun (muhatap) bankaya (keşideci) verdiği ödeme emri– kıymetli evraktır. Banka borçlunun parasal varlıklarından alacaklının (lehdarın) banka hesabına aktarma gerçekleştirdi. Muhatap çeki lehbara (alacaklıya) teslim ediyor ki, bu 8 ya da 15 gün içinde tahsil için ibraz ediliyor. Eğer verilmiş yeri aynı zamanda keşide yeri de ise, o zaman süre 8 gündür, eğer değilse o zaman aynı süre 15 gündür. Çek ilgili belgelerle birlikte ibraz ediliyor. Banka geçerliliği kontrol ediyor ve eğer her şey kurallara uygunsa lehdar hakkını gerçekleştiriyor, yani çeki tahsil ediyor (ödetiyor). Eğer borçlunun hesabında para yoksa mahkeme yoluyla tahsilat isteniyor, böyle çek ise protesto edilmiş olarak kalıyor.



Senet

Ödenmenin sağlanması ve ödeme aracı olarak senet (o senedin hakları bir kişiden başka bir kişiye aktarıldığında–tahsil edildiğinde), senedi verenin–muhatapın senette belirtilen tutarın lehbara ödenmesi için emir verdiği yazılı ehliyet– kıymetli evrak dışında başka bir şey değildir. Bu senetler her zaman banka ya da başka bir organizasyon tarafından garantilenmiştir (aval). Buradaki amaç ise, eğer vadesi geldiğinde, senetteki tutar muhatapın (asıl borçlunun) bankadaki parasal varlıklarından ödenemezse bu avalin (senedin garantörü) bankadaki parasal varlıklarından gerçekleştirilecektir. Aval edilmiş senedi borçlu (muhatap ki aynı zamanda keşidecidedir çünkü, bunlar şahsi senetlerdir) gerçekleştirmiş mal, hizmet vb. dayalı olarak tahsil edilmek için lehbara ibraz ediyor. Bu senetlerin vadesi alacak–borç ilişkisinin meydana geldiği günden itibaren 90 günden daha uzun olamaz. En geç bu tarihte lehdar (eğer bu süre içerisinde iskontoalamamış ya da devredilmemiş ise) yani, iskontocu (senedi satın alan banka) ya da hamile (senedin aktarıldığı kişi), senet başka belgelerle birlikte (ödeme emri ve açıklama mektubu) tahsil için bankaya ibraz ediyor (muhatapın hesabının olduğu banka). Yapılan geçerlilik kontrolünden

sonra banka senette belirlenen tutarın aktarımını muhatabın banka hesabından ve diğer hesaplarından ya da muhatabın parası yoksa veya varsa ama yeterli değilse avalin hesabından lehdarın banka hesabına aktarma gerçekleştiriyor. Eğer lehdara ödeme gerçekleştirilemiyorsa banka yetkili mahkeme-ye müracaat ediyor. Muhasebe planına göre kıymetli evrakların kaydedilmesi için 11–Kıymetli evraklar grubundan hesaplar öngörülmüştür. Bunun çerçevesindeki esas hesaplar şunlardır:

110–Çekler

111–Senetler

112–Tahviller

113–Bonolar

117–Diğer kıymetli evraklar

119–Kıymetli evrakların değersel uyumsallaştırılması

Adı geçen hesaplarda kıymetli evraklara bağlı olan kayıtlar gerçekleşiyor.

Daha sık kullanılan kıymetli evrak olarak senedin kaydedilmesi:

Kaydetme
kuralları

1. Ülke içi alacakları için 1110– Alacak tahsilatının sağlanmasına alınan senetler hesabının pozitif tarafına senedin nominal değeri kaydedilecektir, ödemesi senetle sağlanan alacakların tutarı için 120– Ülke içi alıcıların alacakları hesabının negatif tarafına, 292–Önceden hesaplanmış gelirler hesabının negatif tarafına faiz kaydedilecektir.

2. 1113–Tahsilat için verilen senetler hesabının pozitif tarafına ödeme için verilen senetlerin kaydı yapılıyor, 1110–Alacak tahsilatının sağlanması için alınan senetler hesabının ise negatif tarafına.

3. Ödemek için ibraz edilen ödeme senetlerinin tahsil edilmesi 100–Banka hesabının borçlandırılmasıyla, 1113– Tahsilat için verilmiş senetler hesabının onaylanmasıyla kaydediliyor. Alınan ve şimdi ödenen senede göre faiz 292–Önceden hesaplanmış gelirler hesabının kapatılmasıyla gelir olarak aktarılıyor, 765–Faizlere dayalı gelirler geçici hesabının ise onaylanmasıyla oluyor.

Kaydetme örneği:

1. Satın alınan ürünler için, alıcı anlaşmaya göre ödemenin sağlanması için 200.000 den. nominal değeri olan senet veriyor, tahsilatı garantilenen alacak ise 180.000 den. tutarındadır. Senet yasal süresinde tahsil edilmesi için ibraz edilmiş ve tahsil edilmiştir.

Sıra no.	Hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	–		+	–
1.	1110		Hs Ülke İçi Alacakların Tahsilatını Sağlamak İçin Alınan Senetler	200.000	
		120	Hs Ülke İçi Alıcıların Alacakları		180.000
		292	Hs Önceden Hesaplanmış Gelirler alınan senet		20.000
1a.	1113		Hs Tahsilata Verilmiş Olan Senetler	200.000	
		1110	Hs Ülke İçi Alacakların Tahsilatını Sağlamak İçin Alınan Senetler tahsilat için ibraz edilen senet		200.000
1b.	100		Hs Banka Hesabı	200.000	
		1113	Hs Tahsilat İçin Verilen Senetler tahsil edilen senet		200.000
1c.	229		Hs Önceden Hesaplanmış Gelirler	20.000	
		765	Hs Faizlere Dayalı Gelirler hesaplanan gelirler		20.000
			Toplam	620.000	620.000

ALACAKLAR (TAHSİL EDİLMESİ GEREKEN HESAPLAR)



Alacaklar tahsil edilmesi gereken hesaplardır

Şirketler başka tüzel veya gerçek kişilere verdikleri ya da devrettikleri kendi varlıkları için bu varlıkların yüksekliği düzeyinde alacak şeklinde hak elde ediyorlar. Bu alacaklar ürün ve mal satışı, verilen depozitolar, personelden alacaklar, verilen iş seyahatleri avanslarından alacaklar, alınan senetlerden alacaklar, devletten ve diğer kurumlardan alacaklar ve çalışmadan kaynaklanan diğer alacaklara dayalı olarak oluşabiliyorlar. Alacaklar geçişli türden dönen varlıklardır (cari) ve bu özellik zamansal olarak sınırlandırılmıştır.

TİCARİ ALACAKLAR (ALICILARDAN ALACAKLAR)

Alıcılardan alacaklar en kitlesel alacak şekli olup, ürünlerin, malların, hizmetlerin, malzemelerin, duran varlıkların satışına dayalı olarak elde ediliyorlar. Bu satışlar yerli ya da yabancı piyasalarda olabilirler ve bunun için alacaklar da yerli ya da yurtdışı alıcılardan olabiliyorlar.

Alıcı satış sırası anında nakit parayla ödemediği için, aksine satış beklemeyle (açık hesapla) ya da yasal kredi unsurlarıyla verilen krediyle (anlaşma ya da krediyi geri ödeme beyannamesiyle) alıcı alacakları oluşuyor. Bir şirket başka bir şirkete ürün, mal vb. beklemeyle sattığında, para elde etmek yerine alacaklar elde ediyor. Satılan ürün ya da mallar için alıcıya fatura gönderilmektedir. Fatura, satışların kaydedilmesinde belge olarak kullanılıyor. Alıcılardan alacaklar resmi muhasebede **12–Ticari Alacaklar** grubunda kaydediliyorlar. Bu grup muhasebe planında zorunlu hesaplara ayrılmıştır:

- 120–Ülke içi alıcılardan alacaklar
- 121– Yurt dışı alıcılardan alacaklar
- 129– Ticari alacaklarının değersel uyumsallaştırılması

Kaydetme kuralları ve Alıcılardan alacaklar hesabının özellikleri:

Alıcılara satıldığında alıcı alacakları artıyor ve *Alıcılardan alacaklar* hesabının pozitif tarafına kaydediliyor. Alıcı ödediğinde onda olan alacak azalıyor ve Alıcılardan Alacaklar Hesabının negatif tarafına kaydediliyor. *Alıcılardan Alacaklar*. Hesabının bakiyesi kural olarak her zaman borçludur (pozitif) ve alıcıların daha ne kadar ödemesi gerektiğini gösteriyor, bunun

Alıcı alacakları, alıcının satın alma sırasında anında nakit olarak ödeme yapmayıp, kendisine beklemeyle satış yapılmasından dolayı ortaya çıkıyor.

Kaydetme kuralları

için bu hesaplar uygulamada “tahsil edilmesi gereken hesaplar” olarak bilinmektedirler. Eğer az önce adı geçen hesaplarda alacak bakiyesinin olması söz konusu olursa, o zaman diğer hesapların borçlu bakiyesi ile kırdırılmaması gerekiyor. Hesap yani, alacak bakiyeli hesaplar durum bilançosunun pasifinde gösterilmektedirler, çünkü ne varlık ne de geçici varlık türü–alacaklandırma değildirler, hemen bunlar şirketin belli alıcıya karşı yükümlülüğüdür ve bu varlıkları geri vermesi ya da ödemesi gerekiyor (hesap özelliği için hatırlatma–aktif pasif hesap).

Örnekler:

1. “Mobiglob”–Üsküp şirketi 03.01 tarihli 125 nolu fatura ile alıcı “Nova Moda”ya 900.000 den. değerinde mal satmıştır (100 adet cep tel. tanesi 9.000 den.’dan). Tutar + %18 KDV dahil ediliyor. Bu malların stokta yürütüldükleri alış fiyatı 750.000 denarmış.
2. 07.01’de alıcı “Sloboda”nın borçlu olduğu tutarın tamamını “Mobiglob”un banka hesabına yatırdığını bankadan gelen özetten görülüyor.
3. 785 nolu faturaya göre alıcıya 40.000 den. değerinde nihai ürün satılmıştır. Fatura değerine +18 KDV dahil ediliyor. Nihai ürünlerin stokta yürütüldükleri maliyet fiyatı 30.000 denarmış. Anlaşmaya varılan vadede 444 nolu banka özeti alınmıştır ve buradan alıcının borçlu olduğu 47.200 denarlık tutarı banka hesabına yatırdığı görülüyor.
4. 15.01 tarihinde İngiltere’den alıcıya 50€’dan satılan 1.500 adet erkek kaban için ve 80€’dan satılan 1.500 adet bayan kaban için nihai ürün satışı ile ilgili fatura gönderilmiştir.
5. 20.01 tarihinde bankadan gelen özetten İngiltere’den yabancı alıcının döviz hesabına 195.000 € yatırdığı görülmektedir. Aynı günde kur 1€=61,5 denarmış.
6. 60 nolu fatura ile alıcı “M.M.”ye 50.000 den. + %18 KDV için malzemeler satılmıştır. Satılan malzemenin alış fiyatı 40.000 den.’dır. Ödeme vadesinde alıcı 0072 nolu çek ibraz etmiş ve bununla fatura tutarının tamamını + %18 KDV ödemiştir.

Muhasebe Kaydı Fişi

Sıra no.	Hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	–		+	–
1.	120	751 260	Hs Ülke İçi Alıcılardan Alacaklar Hs Ürün, Mal....Satışından Gelirler Hs KDV Yükümlülüğü 125 nolu fatura ile satılan mallar	1.062.000	900.000 162.000
1a.	701	660	Hs Satılan Ürünlerin Alış Fiyatı Hs Stok Mallar depodaki stokların azalması	750.000	750.000
2.	100	120	Hs Banka Hesabı Hs Ülke İçi Alıcı Alacakları ...nolu özete göre alıcıdan tahsil edilmiş	1.062.000	1.062.000
3.	120	751 260	Hs Ülke İçi Alıcılardan Alacaklar Hs Ürün, Mal....Satışından Gelirler Hs KDV Yükümlülüğü 785 nolu fatura ile satılan mallar	47.200	40.000 7.200
3a.	700	630	Hs Satılan Ürün ve Hizmetlere Dayalı Giderler Hs Ürün Stoku depodaki stokların azalması	30.000	30.000
3b.	100	120	Hs Banaka Hesabı Hs Ülke İçi Alıcı Alacakları 444 nolu özet ile alıcıdan tahsil edilmiştir	47.200	47.200
			Toplam	2.998.400	2.998.400

ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

Borçlunun (alıcının) iflasından dolayı bir alacağın ödenmeyecek olmasıyla ilgili şüphe ortaya çıktığı zaman, bu alacak yürütüldüğü hesaptan şüpheli alacaklar hesabına aktarılıyor. Alıcının tahsil etmek istemediği ya da aynılarını haklı ya da haksız bir gerekçeyle geciktirdiği alacaklar da adı geçen hesaba aktarılıyorlar.

Şüpheli ticari alacaklar hesabında, alacaklar tahsil edilene kadar duruyorlar. Alacakların sağlanması ve tahsil edilmesiyle ilgili yapılan tüm harcamalar bu hesapta duruyor. Şüpheli alacakların bir kısmı çoğu zaman tahsil edilmiyor, bunların ispat edilmesi işlemi ise çok uzun de sürebiliyor. Böyle koşullarda, dikkatli olma ilkesine bağlı olarak mali sonucun düzgün tespit edilmesi için bu alacaklar ve uzun süre tahsil edilmeden kalan diğer alacaklar hesaptan çıkarılıyor.

Kayıttan çıkarma, alacağın borç olarak aktarılması ve ilgili hesaba kaydedilmesi anlamına geliyor, bu alacağın tutarı için ise 129–Alıcı alacaklarının değersel uyumsallaştırılması hesabının alacak tarafına kaydedilecektir. Nihai çıkarma güvenilir belgelere dayalı olarak yapılıyor ve bu arada güvenilir uyumsallaştırma için adı geçen hesabın (129) borç tarafına, hesaptan çıkarılan şüpheli alacağın yürütüldüğü önceki ilgili hesabın ise alacak tarafına kaydediliyor.

Eğer şüpheli olarak kaydedilen bir alacak için öyle olmadığı tespit edilirse, o zaman ters kayıt tutmayla yeniden kaydediliyor.

Fakat, eğer bir alacak geçici ya da kesin olarak kayıttan çıkarılmış ve daha sonra kısmen ya da tamamen tahsil edilmişse, o zaman 129–Alıcı alacaklarının değersel olarak uyumsallaştırılması hesabının borç tarafına, alacağın kısmen çıkarılmış olduğunda ise 77– Diğer ticari gelirler grubundaki ilgili hesabın alacak tarafına kaydediliyor. Eğer alacak kesin bir şekilde çıkarılmışsa, Değersel uyumsallaştırma hesabı yerine 100–Banka hesabı borçlandırılıyor.

Kaydetme örneği 1:

Alıcı “Blok Trans”tan 50.000 denarlık alacak yasal vadesinde tahsil edilmiştir. Mahkeme yoluyla ödeme talep ediliyor. Dava açılmış ve mahkeme masrafları adına 5.000 den. nakit olarak ödenmiştir. Mahkeme alıcının borcunu harcamalarla ve 8.000 den. faiz tutarıyla birlikte ödemesine karar getiriyor. Mahkeme ilamı (kararı) gerçekleşmiş ve alacak tahsil edilmiştir.

Sıra no.	Hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	—		+	—
1.	1209	1200	Hs Şüpheli Ticari Alacaklar Hs Dönen Varlık Alıcıları açılan dava ile	50.000	50.000
1a.	1209	102	Hs Şüpheli Ticari Alacaklar Hs Kasa ödenen mahkeme masrafları için	5.000	5.000
1b.	1200	1209 765	Hs Dönen Varlık Alıcıları Hs Şüpheli Ticari Alacaklar Hs Faize Dayalı Gelirler kazanılan dava	63.000	55.000 8.000
1c.	100	1200	Hs Banka Hesabı Hs Dönen Varlık Alıcıları şüpheli alacağın tahsili	63.000	63.000
			Toplam	181.000	181.000

DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

Ürün ya da mal satışlarından elde edilen alacaklar yanısıra şirketler üçüncü kişilerle olan ticari ilişkileriyle de alacaklar elde edebiliyorlar. Burada alıcı alacakları dışındaki tüm alacaklar giriyor. Diğer ticari alacaklar için muhasebe planında şu gruplar öngörülmüştür:

- 14– Bağlı kişilerden alacaklar
- 15– Kısa vadeli mali yatırımlar
- 16– Devletten ve diğer kurumlardan alacaklar
- 17– Personelden alacaklar ve diğer alacaklar

Tüm bu alacaklar için muhasebede bunların değişikliklerinin kaydedilmesiyle ilgili farklı hesaplar açılıyor. Kayıt, alıcı alacakları değişiklikleri kaydındaki aynı prensiple yapılıyor.

Örnekler:

1. Depodaki ürün sayımı sırasında stoklarda 45.000den. + %18 KDV değerinde eksik tespit edilmiştir. Bu eksik için “M.M.” adlı depocu sorumludur. Yönetim kurulu, 53.100 den. değerindeki eksik depocunun üç eşit taksitle ödemesi için karar getirmiştir. Depocu 17.700 den.(15.000+%18 KDV) olan ilk taksidi 222 nolu tahsil fişi ile kasaya ödemiştir.
2. Şirket banka hesabındaki kendi parasal varlıklarından 12 nolu özet ile Alkaloid'den nominal birim değeri 200 den. olan 100 hisse senedi satın almıştır.
3. 141 nolu tediye fişi ile “N.N.” adlı çalışana iş seyahati için kasadan 3.500 den verilmiştir.
4. Hesap dönemi sonunda KDV kaydı hesabının durumu şöyledir:

1601	Tedarik için alınan faturalar için KDV	+ 270.000
2600	Satış için verilen faturalar için KDV	– 200.000

Daha tedavüllü KDV için alacak oluşturulsun. Vergi Dairesi 13 nolu özet ile parasal varlıkların aktarımını gerçekleştiriyor.
5. Nihai ürün deposunda yangın çıkmış, 15.000 den. değerinde ürünler yok olmuştur. Sigorta şirketi yaptığı incelemeden sonra ve tutanağa göre 10.000 den. hasar kabul ediyor. Bu tutar ilerde sigorta şirketi tarafından tahsil edilmiştir.

Muhasebe Kayıt Fişi

Sıra no.	hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	–		+	–
1.	172	751 260	Hs Hasar Tazmini İçin Personelden Alacaklar Hs Ürün, Mal...Satışlarından Gelirler Hs KDV Yükümlülüğü “MM”nin hatası olarak tespit edilen eksik	53.100	45.000 8.100
1a.	102	172	Hs Kasa Hs Hasar Tazmini İçin Personelden Alacaklar hasar tazmini için bir taksit ödenmiştir	17.700	17.700
2.	150	100	Hs Hisse Senedi Yatırımı Hs Banka Hesabı 12 nolu özet ile satın alınan 100 hisse senedi	20.000	20.000
3.	171	102	Hs İş Seyahati Avansları İçin Personel Alacakları Hs Kasa personele verilen avans	3.500	3.500
4.	260 1608	160	Hs KDV Yükümlülüğü Hs KDV İadesi İçin Alacaklar Hs KDV fazla ödenmiş vergi alacakları	200.000 70.000	270.000
4a.	100	1608	Hs Banka Hesabı Hs KDV İadesi İçin Alacaklar 13 nolu özet ile geri iade edilen KDV	70.000	70.000
			Toplam	434.300	434.300

ANAHTAR KAVRAMLAR

Likidite
Nakdi tedavül
Kasa
Kasa maksimumu
Kasa raporu
Para spesifikasyonu
Gayri nakdi tedavül
Tüzel kişi banka hesabı
Virman fişleri (ödeme emri)
Günlük hasılat
Akreditif
Banka hesabı
Döviz hesabı
Kıymetli evraklar
Alacaklar

SORULAR:

1. Nakit olarak ödeme ne demektir ve ne tür ödemeler nakit olarak yapılıyor?
2. Kasa maksimumu ne ifade ediyor?
3. Neden kasadaki paralarda sadece bir kişi sorumlu olmalıdır (veznedar)?
4. Hangi belgeler kasadan para çekme ve para yatırmak için kullanılıyorlar? (kasa ihtiyaçları için banka hesabından para çekme belgesi _____ dir; kasaya para yatırmak için kullanılan belge _____ dir.
5. Kasa raporu belgesi ne ifade ediyor?
6. Para spesifikasyonu ne demektir?
7. Kasa hesabının alacaklı tarafına neler kaydediliyor, borçlu tarafına neler kaydediliyor ve bu hesabın bakiyesi ne ifade ediyor?
8. Neden Kasa hesabının bakiyesi aktiftir (pozitif)?
9. Gayri nakdi tedavül ne demektir?
10. Banka hesabında kayıt yapmak için hangi belge kaynaktır?
11. Banka özeti belgesini açıkla!
12. Herkes şirketin banka hesabından para çekme hakkına sahip midir?
13. Hangi durumda banka hesabında para çıkışı, hangi durumda ise para girişi vardır?
14. 1009 hesabının nasıl bir fonksiyonu vardır?
15. Günlük hasılat (ciro) nedir?
16. Günlük hasılatтан elde edilen paralar nereye yatırılıyor?
17. Hs Banka hesabı nasıl bir hesaptır (hesap türleri)?
18. Hs Banka hesabının bakiyesi neyi gösteriyor?
19. Banka hesabındaki bakiyeden daha fazla nakit harcama yapabilir misiniz?

20. Banka hesabı açmanın neden zorunlu olduğunu düşün ve tartış!
21. Alacaklar nasıl hesaplardır?
22. Birkaç alacak türünü belirt!
23. Alıcı alacakları hesabının özelliklerini açıkla!
24. Bir alıcı alacağının hangi durumda şüpheli alacağa dönüştüğünü açıkla!

Düşünün!

Mareli'nin 3.000denarlık kasa maksimumu vardır. İmza yetkisi olan Antonio Yovanov bankaya çekler götürüyor ve hesaptan para çekiyor fakat, aynı zamanda vezneden de sorumludur, vezne kasa maksimumuyla çalışıyor. Son ayda ödemeler artmış, maksimum ise birkaç defa telafi edilmesi gerekiyor. Denetim faktörünü ve kasadaki tutarı da göz önünde bulundurarak sahiplere nasıl önerilerde bulunabilirsiniz?

KASA RAPORU İLE İLGİLİ ALIŞTIRMALAR:

I. 07.03.2009 tarihli şu kasa değişikliklerine dayalı olarak kasa raporu düzenle ve muhasebe kayıt fişine kaydet:

1. 12 nolu nakdi çekle banka hesabından 18.000 den. çekilmiştir
2. 2 nolu seyahat makbuzu ile Manastır'a yapılacak olan iş seyahati için N.N. adlı kişiye 9.000 den. avans verilmiştir.
3. Tahsilat fişi ile nihai ürün satış dükkânından 80.000 den. tutarında günlük hasılat yatırılmıştır.
4. 2 nolu makbuz ile varlıkların bakımı ve korunma hizmetine 2.000 den., fuar harcamaları için 3.000 den. ödeme yapılmıştır.
5. 3 nolu ödeme listesi ile net maaşlar için 30.000 den. değerinde çalışanlara karşı yükümlülük ödemesi yapılmıştır.

06.03.2009 tarihli bakiye 10.000 den'dır.

II. 09.03.2009 tarihli şu kasa değişikliklerine dayalı olarak kasa raporu düzenle ve muhasebe kayıt fişine kaydet:

1. 2 nolu makbuz ile 2.000 den. için yedek parçalar satın alınmış ve harcanmışlardır.
2. NN adlı çalışana ülke içi iş seyahatleri için 15.000 den. avans verilmiştir.
3. 15 nolu seyahat makbuzu ile 4.000 den. için günlük ve seyahat harcamaları ödenmiştir
4. Tahsilat fişi ile dükkândaki mal satışından 1.000 den. tutarında günlük hasılat girişi yapılmıştır.

5. 189012 nolu çek ile kasa ihtiyaçları için 30.000 den. banka hesabından çekilmiştir.
6. PP 10 fişle banka hesabına 7.000 den. yatırılmıştır.
7. 4 nolu makbuza göre kira ve çalışma alanı ücretleri için 3.000 den. ödenmiştir.
8. 6 nolu makbuza göre PTT harcamaları için 2.000 den. ödenmiştir.

KAYIT İÇİN ALIŞTIRMALAR:

Aşağıdaki muhasebe durumları muhasebe kayıt fişine kaydedilsin!

1. 1 nolu banka özetinden banka hesabı yararına alıcı “Trgokoop”– Manastır 11 nolu fatura ile borç ödemek için 20.000 den. yatırmıştır.
2. Ticari şirketin talebi üzerine “Tutunska Banka”A.Ş.–Köprülü dönen varlıklar için 2.000.000 den. kredi vermiştir. Tutar banka hesabına yatırılmış ve bunun için 2 nolu özet alınmıştır.
3. Bankadan 3 nolu özet alınmış ve bununla veznedara 123450 nolu nakdi çekle 50.000 den. tutarında ödeme yapıldığı görülmüyor.
4. 123450 nolu çekin banka hesabından çekilen paralar kasa raporuna göre kasaya yatırılmışlardır.
5. Bankaya 120.000 den. yüksekliğindeki tutarındaki 21 nolu fatura hesabını banka hesabından tedarikçi “Yavor”– Manastır’a ödemesi emri verilmiştir. Emir gerçekleşmiştir ve bunun için 4 nolu banka özeti alınmıştır.
6. Banka hesabına dükkânda gerçekleşen mallardan 10.000 den. ödenmiştir ve bunun için 5 nolu özet alınmıştır.
7. Ticari şirketin banka hesabından 6 nolu özet ile dönen varlık kredisinin geri ödemesi için 45.000 den. ödeme yapılmıştır
8. Negotino’dan “NN” adlı alıcı esas borç adına 12 nolu fatura ile banka hesabına 12.000 den. ve zamanında gerçekleşmeyen ödeme ki, bunun için 7 nolu özet alınmıştır, 2.000 den. gecikme faizi ödenmiştir.
9. 8 nolu özetle banka tarafından bankacılık hizmetleri ve komisyon adına 5.000 den. tutarında ödeme yapıldığı bildirildi.
10. Bankadan 9 nolu fatura alınmıştır ve buna göre, banka hesabı yararına alıcı “Uniprokom”–Üsküp 18 nolu fatura ile borç tahsilatı için 35.000 den. ve zamanında yapılmayan tahsilat için gecikme faizi ödemiştir.
11. Stopanska Banka A.Ş. Ticari şirkete 900.000 den. tutarında kısa vadeli kredi vermiştir ve tutar 10 nolu özet ile banka hesabına yatırılmıştır.
12. Kasa ihtiyaçları için banka hesabından 50.000 den. 154323 nolu çek ile çekilmiştir ve bunun için 11 nolu özet alınmıştır.

13. 5 nolu kasa raporu ile veznedarın 50.000 den. tutarındaki paraları kasaya yatırdığı görülmektedir.
14. Bankaya 18 nolu fatura ile tedarikçi “Trendi”– Manastır’a 150.000 den. yüksekliğindeki tutarı banka hesabından ödemesi için emir verilmiştir ve bunun için 12 nolu özet alınmıştır.
15. Dükkândaki malların gerçekleşmesinden 13 nolu özet ile 20.000 denarlık tutar banka hesabına yatırılmıştır.
16. 14 nolu özet ile banka hesabındaki varlıklardan kısa vadeli kredi için 60.000 den. geri ödeme yapılmıştır.
17. Yedek parçaların ve malzemelerin ithalatı sırasında gümrük giderlerinin ödenmesi için banka hesabından 300.000 den. için parasal varlıklar ayrılmıştır ve bunun için 15 nolu özet alınmıştır.
18. Daha önce gümrük ödemelerine ayrılmış olan parasal varlıklardan 250.000 den. için ödeme yapılmıştır, kalan 50.000 den. ise banka hesabına geri çevrilmiştir ve bunun için 16 nolu özet alınmıştır.
19. 17 nolu özet ile banka hesabındaki varlıklardan ayrı bir hesaba yatırım amaçlı 400.000 den. tasarruf fonu ayrılıyor.
20. 18 nolu özete göre verilen çeklerin kapanması için banka hesabındaki varlıklardan ayrı bir hesaba 110.000 den. ayrılıyor.
21. Yedek parçaların ve malzemelerin ithalatı sırasında gümrük giderlerinin ödenmesi için banka hesabından 200.000 den. için parasal varlıklar ayrılmıştır ve bunun için 19 nolu özet alınmıştır.
22. Yatırımlar için ayrılan parasal varlıklardan duran varlıklar için satın alınan makine için tedarikçiye 400.000 den. ödenmiştir.
23. Verilen çeklerin kapanması için ayrılan parasal varlıklardan tedarikçilere ibraz edilen çekler 110.000 den. için tahsil edilmiştir.
24. Daha önce gümrük ödemelerine ayrılmış olan parasal varlıklardan malzeme ithalatı gümrüğü için 180.000 den. ödenmiştir, 20.000 denarlık kalan da banka hesabına geri çevrilmiştir ve bunun için 20 nolu özet alınmıştır.
25. Ticari şirket 21 nolu özet ile döviz alışı için banka hesabından ayrı bir hesaba 310.000 den. ayırıyor.
26. Bankaya 1€=62den. üzerinden 5.000 € satın alması için emir veriliyor. Banka dövizleri aldığını ve döviz hesabına yansıttığını bildiriyor.
27. Bankaya, yabancı tedarikçiye 1€=62den. üzerinden 5.000 € akreditif açması için emir verilmiştir. Banka akreditifin açılmış olduğunu bildiriyor.
28. Bankadan alınan bildiriye göre yabancı tedarikçi açılan akreditiften 4.000 € çekmiştir.

29. Ticari şirket emri üzerine yurt dışındaki akreditif kapanıyor ve 1.000 €'luk tutar banka hesabına girilmiştir.
30. Alıcı "Bilyana" –Ohri'den 5.270 değerinde satılan nihai ürünler için 88 nolu faturanın tahsil edilmesi için senet alınmıştır.
31. Alıcı "Uniprokom"dan 7.250 den. için sipariş edilen nihai ürün ödemesinin sağlanması için çek alınmıştır.
32. 5.720 den.'lık alınan senet ve 7.250 den.'lık çek tahsil edilmek için bankaya ibraz edilmiştir.
33. Bankadan gelen 22 nolu özet ile çekin ve senedin banka hesabına tahsil edildiği görülmektedir.
34. Ticari şirket döviz alışı için ayrı bir hesaba banka hesabından 23 nolu özet ile 372.000 den. parasal varlık ayırıyor.
35. Bankaya 1€=62den. üzerinden 6.000 € satın alması için emir veriliyor. Banka dövizleri aldığını ve döviz hesabına yatırdığını bildiriyor.
36. Bankaya, yabancı tedarikçiye 1€=62den. üzerinden 6.000 €'luk akreditif açması için emir verilmiştir. Banka akreditifin açılmış olduğunu bildiriyor.
37. Bankadan alınan bildiriye göre yabancı tedarikçi açılan akreditiften 5.500 € çekmiştir.
38. Ticari şirket emri üzerine yurt dışındaki akreditif kapanıyor ve 500 €'luk tutar banka hesabına girilmiştir.
39. Dükkândan nihai ürün satışı için 1.200 den.'lık çek alınmıştır.
40. Alınan çek tahsilat için bankaya ibraz edilmiştir.
41. Gelen 24 nolu banka özetinden çekin banka hesabına yatırıldığı görülmektedir.
42. 33 nolu fatura ile alıcı "Biteks"–Manastır'a 50.000 den. + %18 KDV için nihai ürünler satılmıştır.
43. Bu ürün stoklarının yürütüldüğü maliyet fiyatı 35.000 denarmış.
44. Faturanın tahsil edilme vadesi 10 günmüş. Satış sırasında fatura değerinin belirlenen vadede ödenmesi halinde alıcıya %3 indirim verilmiştir.
45. Alıcı tutarı 20 gün sonra banka hesabına tahsil etmiş ve bunun için 25 nolu banka özeti alınmıştır (iskontodan yararlanamamış).
46. 55 nolu fatura ile alıcı "Fikom"–Üsküpe 80.000 den.+%18KDV için ticari mallar satılmıştır.
47. Bu malların stokta yürütülmüş olduğu maliyet fiyatları 50.000 denarmış.

48. Faturanın ödenme vadesi 7 günmüş. Satış sırasında, fatura değerinin belirlenen vadede ödenmesi halinde alıcıya %5 indirim verilmiştir.
49. Alıcı tutarı vadesinde banka hesabına tahsil etmiş ki, bunun için 26 nolu özet alınmıştır ve iskontodan yararlanmıştır.
50. Depoda çıkan yangınla 20.000 den. değerinde malzemeler yok olmuştur. Sigorta şirketi yapılan inceleme sonrası ve 5 nolu tutanak ile hasarı kabul ediyor. Bu tutar daha sonra banka hesabına yatırılmıştır ve bunun için 27 nolu özet alınmıştır.
51. Depodaki nihai ürün sayımı sırasında 65.000 den. değerinde eksik tespit edilmiştir. Bu eksik için “M.M.” adlı depo görevlisi sorumludur. Yönetim kurulu depocunun 65.000 den. değerindeki yetersizliği ve 11.700 den (%18) KDV tutarının ödemesine karar getirmiştir. Çalışan tutarı kasaya yatırmıştır.
52. “Evropa” şirketi 05.01.2009 tarihli yönetim kurulu kararına göre yıllık 120.000 den. tutarında defolu ve bozulmuş ticari mal stoku hesaplıyor. 256 nolu komisyon tutanağına göre 04.07.2009 tarihinde stokların gerçek kırılma ve bozulma tutarı 40.000 den’dir. 345 nolu komisyon tutanağına göre 04.11.2009 tarihinde stok kırılması ve bozulmasının gerçek tutarı 60.000 den’dir. Hesaplar kırdırılsın ve farkı uygun şekilde işlensin (PZS’ya göre).
53. Ticari şirket kiraladığı depo için 28 nolu özete göre 03.01 tarihinde 6 ay için peşin olarak banka hesabından 12.000 den. ödemiştir. Ticari şirket kira için harcama olarak hesaplama yapıyor, öyle ki dönemin sonunda 6 ay için kira hesaplıyor. Zamansal sınırlamaların hesapları kapatılsın.
54. Ticari şirket reklam ve propaganda adına tüm yıl için peşin olarak 03.01 tarihinde 36.000 den. ödemiştir. Ticari şirket reklam ve propaganda-yı harcama olarak kaydediyor.
55. 90 nolu fatura ile alıcı “Prespa”–Resne’ye 120.000 den. + %18 KDV için 30 günlük ödeme vadesiyle ticari mallar satılmıştır.
56. Bu malların stokta yürütülmüş olduğu maliyet fiyatları 100.000 denarmış.
57. Satış sırasında, fatura değerinin 10 gün içerisinde ödenmesi halinde alıcıya %3 indirim verilmiştir.
58. Alıcı tutarı 25 gün sonra banka hesabına 100.000 den. ve 41.600 den. çekle tahsil etmiş (iskontodan yararlanamamıştır).
59. Nihai ürün sayımı sırasında 20.000 den. yüksekliğinde eksik tespit edilmiştir ki, bunun için depocu suçludur. Bu tutara %18 KDV ödeniyor.
60. Depocu tutarı vergiyle birlikte ana kasaya 23.600 den. olarak ödüyor.

61. Ticari şirket sigorta primi harcamaları adına tüm yıl için peşinen 24.000 den. ödeme yapmıştır. Ticari şirket sigorta primini harcama olarak hesaplıyor.
62. Ticari şirket döviz almak için banka hesabından ayrı bir hesaba 30 nolu özet ile 248.000 den. ayırıyor.
63. Bankaya 1€=62den. üzerinden 4.000 € satın alması için emir veriliyor. Banka dövizleri aldığını ve döviz hesabına yatırdığını bildiriyor.
64. Bankaya, yabancı tedarikçiye 1€=62den. üzerinden 4.000 €'luk akreditif açması için emir verilmiştir. Banka akreditifin açılmış olduğunu bildiriyor.
65. Bankadan alınan bildiriye göre yabancı tedarikçi açılan akreditiften 3.500 € çekmiştir.
66. Ticari şirket emri üzerine yurt dışındaki akreditif kapanıyor ve 500 €'luk tutar banka hesabına girilmiştir.
67. Dükkânda nihai ürünler satılmıştır ve bunun için 2.400 den. değerinde çek alınmıştır.
68. Alınan çek tahsil için bankaya ibraz edilmiştir.
69. Bankadan 31 nolu özet gelmiştir ve buna göre çek banka hesabına tahsil edilmiştir.
70. Yedek parçaların ve malzemelerin ithalatı sırasında gümrük giderlerinin ödenmesi için banka hesabından 32 nolu özet ile 100.000 den. için parasal varlıklar ayrılmıştır.
71. Daha önce gümrük ödemeleri için ayrılmış olan parasal varlıklardan 80.000 den. için ödeme yapılmıştır, kalan 20.000 den. ise banka hesabına geri çevrilmiştir.

Konu 7: MALZEME VE HARCAMALAR KAYDI

KONUNUN İÇERİĞİ:

Stok Kaydı
Malzemeler, Yedek Parçalar ve Araç
-Gereç Envanteri Kaydı
Malzemelerin Tanımı
Malzeme Siparişi Sırasında İşlem ve Belgeler
Malzeme Fiyatları
Malzeme Stoklarını Kaydetme Kuralları
Harcamalar-Tanım
Harcamalar- Harcama Türleri
Malzeme Harcanması Kaydı (sipariş edilen harcanan malzemeler)
Maddi Harcama Özellikli Hizmetler Hesaplanmış Harcama ve Risk Yedekleri
Amortisman Kaydı
Maaşlar ve Ödenekler
Harcamaların Sırası

DERSİN AMAÇLARI:

Öğrenci:

- stok kavramını tanımlamalı,
- hammadde ve malzeme siparişini, sipariş ve planlaştırılmış fiyatlara göre kaydını yapmalı,
- harcamalar kavramını tanımlamalı,
- harcama türlerini ayırdetmeli,
- oluşan harcamalarla ilgili belgeleri tanımalı,
- hammadde, malzeme, enerji, yedek parçalar ve araç– gereç envanteri için harcamaların kaydını yapmalı,
- hizmetleri kaydetmeli,
- amortismanı ve maddi olmayan harcamaları kaydetmeli,
- maaşları ve cari çalışma için diğer harcamaları kaydetmeli.

STOK KAYDI

Stoklar şirket deposunda bulunan dönen (cari) varlıkları ifade ediyorlar.

Stok kavramından hareket ederek bunlar, türlerine bağlı olmaksızın şirket deposunda bulunan dönen (cari) varlıkları ifade ediyorlar. Sadece muhasebe açısından değil, iktisadi açıdan da stoklar durum bilançosunda önemli bir aktif ifade ediyorlar. Uygulama açısından bu varlıklar, üretim sürecine dahil olmak ya da tüketici ihtiyaçlarını karşılamak için belirlenen döner sermaye anlamına geliyorlar. Analitik açıdan ise, bunların problematiği reproduksiyon devamlılığının önemi esasına dayalı olarak değerlendiriliyor, mikro planda olduğu gibi makro planda da bu böyle.

Daha önemli varlık stokları olarak şunlar sayılabilir:

- nihai ürünler stoku,
- mal stoku,
- hammadde ve malzemeler stoku,
- yedek parçalar stoku,
- araç–gereç envanteri stoku,
- ambalaj ve araç lastikleri stoku vb.

Muhasebede stok kaydı için sınıf 3 ve 6 öngörülmüştür.

Hatırlatma:

Sınıf 3: *Hammadde, malzemeler, yedek parçalar ve araç–gereç envanteri stoku.*

Sınıf 6: *Üretim, nihai ürünler ve mallar stoku.*

MALZEMELERİN, YEDEK PARÇALARIN VE ARAÇ–GEREÇ ENVANTERİN KAYDEDİLMESİ

MALZEMELERİN TANIMLANMASI

Malzeme kavramından şirkette harcanmak amacıyla tedarik edilen nesneler anlaşılmaktadır.

Malzeme kavramından şirkette harcanmak amacıyla tedarik edilen nesneler anlaşılmaktadır. Malzemelerden hazır ürün oluşuyor, ürüne yerleştiriliyorlar ya da üretimi sağlıyorlar ya da normal çalışma koşulları sağlamak için işe yarıyorlar. Bir şirketin çalışması için gerekli olan malzemeler çok çeşitli ve çok sayıdadırlar. Satış için sipariş edilen nesneler malzeme olarak değil, ticari mallar olarak değerlendiriliyorlar.

Malzemelerin kaydedilmesi çok önemlidir. Bu kayıt, her malzeme türü için ayrı ayrı durum, sipariş ve harcanmasıyla ilgili bilgileri sağlamalıdır.

Malzemeler farklı biçimlerde ve farklı esaslara dayalı olarak gruplandırılabilirler. En sık rastlanan malzeme gruplandırmaları şunlardır: hammadde; yakıt ve yağ; araç–gereç envanteri; ambalaj ve araç lastikleri.

Hammaddeler, yeni ürünün ana içerik kısmını oluşturuyorlar. Konfenkisyonda kumaş, mobilya fabrikasında odun, fırında un vb. bunun için örnek teşkil ediyor. **Yakıt ve yağ** üretimi sağlıyorlar, bunlar yüksek enerji fiyatları bakımından önemli kalemlerdir. **Yardımcı malzemeler**, üretimde ya da başka bir faaliyetin gerçekleşmesi sırasında harcananlardır fakat, bunlar ürün bileşiminin parçası olmayıp onun içeriğine girmiyorlar. Örneğin, temizlik ve bakım malzemeleri yardımcı malzemelerdirler. **Ofis malzemeleri**, idari çalışmada kullanılan malzemelerdir. Örneğin: kağıt, keçeli kalem vb. **Araç-gereç envanterinden** bir yıla kadar olmak üzere daha kısa kullanım süreleri ve düşük bireysel fiyatları olduğu için dönen varlıklar olarak nitelendirilen çalışma araçları (duran varlıklar olarak) anlaşılmaktadır. Buraya farklı türden aletler vb. varlıklar giriyor. Malzemeler kaydı için sınıf 3 öngörülmüştür.



Kimya endüstrisinde kullanılan hammaddeler



Yedek parçalar

Bu sınıf çerçevesinde şu gruplar rezerve edilmiştir:

30-Sipariş hesabı

31-Hammadde ve malzemeler

32-Yedek parçalar

35-Araç-gereç envanteri ve ambalaj

37-Hammadde ve malzemeler, yedek parçalar, araç-gereç envanteri, ambalaj ve araç lastikleri için avanslar, depozitolar ve kaparo.



Araç-gereç envanteri

MALZEME TEDARİK İŞLEMİ VE BELGELERİ

Üretimin kesintisiz gelişmesi için gerekli görünen malzemelere dayalı olarak şirketler tedarikçilerle malzeme tedariki konusunda anlaşıyorlar. Tedarik edilen malzemelerle birlikte gönderilen belgeye **sevk irsaliye** denir, aynı zamanda **fatura** da gönderiliyor. Malzemeler depoya yettiklerinde **mal makbuzu** dolduruluyor.

Muhasebede malzemeler gerçek fiyatlarla ya da önceden belirlenmiş fiyatlarla yürütülüyorlar. Öngörülen fiyatlar standart veya planlı olabiliyorlar ki, bizdeki uygulamada **planlı fiyatlar** sunuluyor. Malzeme tedariki sırasında **tedarik değeri** ile **tedarik fiyatının** olduğu bir **hesap** (kalkülasyon) hazırlanıyor.

Tedarik değeri **fatura değerinden** (tedarikçinin faturada belirttiği tutar) artı **bağlı harcamalardan** oluşuyor. Bağlı harcamalar, malzemelerin taşınması, aktarımı, yüklenmesi, inidirilmesi, sigortalanması, gümrükler vb. için olan harcamalardır. Bağlı harcamalar gelen belgelerle ispatlanan harcamalar olup şunlar örnek olarak verilebilir: taşıma faturaları, çekli listeleri, konosman, gümrük hesapları vb.

Malzeme tedarik belgeleri: -irsaliye, -fatura, -teslimat makbuzu, -taşıma faturası, -çekli listeleri, konosman, -gümrük hesapları vb.

Tedarik değeri tedarik edilen miktarla bölündüğünde tedarik fiyatı elde ediliyor, yani tedarik malzemesi birimi başına fiyat.

Malzemelerde her malzeme türü için analitik kayıt yürütülüyor. Bu kayıt miktar, fiyat, her bireysel malzeme türü için ayrı ayrı değerle ilgili bilgileri sağlamalıdır.

Stoktaki malzemeler alış ya da planlı fiyatlara göre yürütülüyorlar.

MALZEMELERİN FİYATLARI

Maddi defter tutmada malzemelerin, yedek parçaların, araç-gereç envanterinin, ambalajın ve araç lastiklerinin girişi şunlara göre kaydedilebiliyor:

- alış fiyatı ve
 - planlı fiyat,
- çıkış ise şunlara göre yapılıyor:
- alış fiyatı (FİFO ya da LİFO yönteme göre) ve
 - orta (ortalama) fiyat,

Alış fiyatından malzemelerin, tedarik harcamalarıyla ve teslimiyle (taşıma, yükleme, indirme vb.) artan ve faturaya geçen fiyatı anlaşılmaktadır.

Daha çok bilgi edinmek isteyenler için: (Eğer malzemeler maddi defter tutmada alış fiyatlarına göre yürütülüyorlarsa, o zaman üretime verilmeleri yani, kullanılmaları sırasında, verilen miktar ilk alış fiyatına göre hesaplanıyor. Eğer ilk alış fiyatının miktarı tükenmişse, o zaman hesaplama ikinci alış fiyatına göre yapılıyor vb. malzeme harcaması ile ilgili bu yöntem FİFO (first in– first out) – ilk giren, ilk çıkar fiyat ismi altında olduğu bilinmektedir.

Orta tedarik fiyatından, malzeme kartelasında malzeme çıkışının kaydedildiği ortalama tedarik fiyatı anlaşılmaktadır. Bu fiyat eski stokların miktar ve değer olarak– yeni stokların miktar ve değerleriyle toplanıp belli malzemelerin toplamı da miktarların toplamıyla bölünerek elde ediliyor.

Son giren – ilk çıkar fiyatından, üretim ihtiyaçları için firma içi malzeme çıkışına göre malzemenin hesaplanması için kullanılan, malzemelerin kabul edildiği son giriş fiyatı anlaşılmaktadır. Malzeme maliyetinin hesaplanmasında kullanılan bu yöntem teoride LI–FO (last in– first out) olarak bilinmektedir.

Planlı fiyattan, yılın başında her malzeme için ayrı ayrı, bunların alış fiyatları ve tedarik edilmeleri ve teslim edilmeleri için ortalama harcamaları esas olarak alınarak tespit edilen dahili fiyat anlaşılmaktadır. Bu fiyatlar tekniğin kolaylaşması ve malzemelerin hesaplanması için planlanır (orta tedarik fiyatının sürekli hesaplanması için). Bu fiyat yıl boyunca aynı olduğundan sabit fiyat olarak da adlandırılmaktadır. Eğer malzemeler planlı fiyata göre yürütülürlerse, o zaman onların girişi ve çıkışı bu fiyata göre hesaplanıyor. Planlı ve satın alınan ve verilen malzemelerin gerçek fiyatı arasındaki fark sadece

mali muhasebede belli hesapların sabit malzeme fiyatından sapma hesapları yoluyla kaydediliyor.

Harcanan malzemelerin hesaplaması tüm yöntemlerden sonra da farklı harcama tutarı sonucuna sahiptir ve stokta varlık olarak gösterilen malzemelerde farklı tutar vardır. Malzeme maliyetinin mali sonuç üzerinde de etkisi vardır.

MALZEME STOKLARINI KAYDETME KURALLARI:

1. TEDARİĞİ HESAPLAMAK İÇİN GEÇİCİ HESAPLARIN KULLANILMASIYLA:

a) Stoklar alış fiyatlarına göre yürütüldüğü zaman, hammadde, malzeme, yedek parça ve araç-gereç envanteri tedarikinin kaydedilmesi.

Muhasebeye malzeme tedariki ile ilgili belgeler geldiğinde, alış değeri belirlemek için kayıtlar yapılıyor. Alış değerini belirlemek için grup 30'daki hesaplar kullanılıyor ki, bunlar alış fiyatı belirlendikten sonra ortadan kalkıyorlar. Tedarikçinin alınan faturası için 300– **Tedarikçi Hesabına Göre Değer** hesabının pozitif tarafına kayıt yapılıyor. Aynı zamanda 220– **Tedarikçilere Karşı Yükümlülük** hesabının da negatif tarafına kayıt yapılıyor. Ondan sonra yetişen bağlı harcamalar hesapların pozitif tarafına kaydediliyor, 301– **Bağlı Harcamalar** hesabında 220–**Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler** hesabının negatif tarafına eş zamanlı kayıt yapılıyor. Eğer bazı bağlı harcamalar nakit olarak ödenmişse, o zaman 102– **Kasa** hesabının negatif tarafına kaydediliyor. 302– **Gümrük ve Diğer İthalat Ödemeleri** hesabına ithal edilen malzemelerin gümrük hesaplamalarına göre ödenmesi gereken gümrük kaydediliyor.

Tedarik edilen malzemeler için tüm belgelerin kaydı yapıldığında, malzemelerin tedarik değeri hesaplanıyor ve malzemelerin stok kabulü kaydedilip **mal makbuzu** belgesi hazırlanıyor.

Tedarikin hesaplanması için şu kayıt gerçekleştiriliyor: pozitif tarafta 309– **Tedarik Hesaplaması** hesabında kayıt yapılıyor, negatif tarafta ise daha önce tedarik değerinin oluşması sırasında ortaya çıkan tüm hesaplarda kayıt yapılıyor 300–**Tedarikçinin Hesaplama Değeri**, 301–**Bağlı Harcamalar**, 302–**Gümrükler ve Diğer İthalat Ödemeleri**. Bu kayıtlar grup 30'daki hesaplar kapatılıyor çünkü, bunlar tedarik değerinin oluşması için işe yarayan ondan sonra yok edilen hesaplar olup bakiyeleri yoktur. Nihayetinde bunlarda bakiyenin olması, tüm tedarik belgelerinin yetişmemesinden dolayı tedarik fiyatının daha belirlenmemiş olması anlamına geliyor.

309– **Tedarik Hesaplaması** hesabının pozitif tarafına kayıt yaparak tedarik edilen malzemelerin tedarik fiyatına **her zaman** sahibiz. Bundan sonra malzemeler stok olarak kabul ediliyorlar ki, bunun için **mal makbuzu** dolduruluyor. Mal makbuzuna göre stokta 310–Hammadde ve malzeme stoku

Stoklar alış fiyatlarına göre yürütüldüğü zaman, hammadde, malzeme, yedek parça ve araç-gereç envanteri tedarikinin kaydedilmesi.

hesabının pozitif tarafına kayıt yapılıyor, 309–Tedarik hesaplaması hesabını ise negatif tarafına kayıt yapılıyor. Bununla hesap 309 da kapatılıyor, bu hesapta kaydedilen değer ise, malzeme stoku değeri olarak aktarılıyor.

Eğer yedek parçalar satın alınmışsa hesap **320–Yedek Parçalar Stoku** borçlandırılıyor. Eğer araç–gereç envanteri satın alınmışsa, o zaman hesap **350–Araç–Gereç Envanteri Stoku** borçlandırılıyor. Eğer ambalaj ve araç lastikleri satın alınmışsa da, hesap **352–Ambalaj ve Araç Lastikleri Stoku** borçlandırılıyor, tüm durumların negatif tarafında (kredi) ise, hesap **309–Tedarik Hesaplaması** bulunuyor ki, bu eşitleniyor.

Stokların planlı fiyatlara göre yürütüldüğünde hammadde, malzemelerin, yedek parçaların ve araç-gereç envanteri tedarikinin kaydedilmesi.

b) Stokların planlı fiyatlara göre yürütüldüğünde hammadde, malzemelerin, yedek parçaların ve araç–gereç envanteri tedarikinin kaydedilmesi. Daha önce sınıf 3'teki varlıkların tedarik kaydını yapma biçimi açıklanmıştı, stoklar alış fiyatlarına göre yürütüldükleri durumda. Eğer sınıf 3'teki varlıkların stokları planlı değere göre yürütülüyorlarsa, şu hesaplar: 310, 350 ve 352 planlı değer için borçlandırılıyorlar. Hesap 309 her zaman alış fiyatı için alacaklandırılıyor, iki değer arasındaki fark ise **319– Hammadde ve Malzemelerin Fiyatından Sapma** hesabında kaydediliyor. Sapma pozitifdir eğer, planlı değer alış değerinden daha büyük ise ve negatif tarafa kaydediliyor (hesap 319'da) ve aksine eğer planlı değer alış değerinden daha küçük ise negatif sapma vardır ki, hesabın pozitif tarafına kaydediliyor (hesap 319'da).

2. HESAPLAMALARLA

Hesaplamalar yardımıyla kayıt yapmak cari olarak, tedarik kaydı sırasında açıklanacaktır.

Hesap Hammadde ve Malzemeler Stoku'nun özellikleri:

Hammadde ve malzemeler stoku hesabında pozitif tarafta satın alınan malzemelerin alış fiyatı kaydediliyor, sağ tarafında ise üretime verilen malzemelerin değeri kaydediliyor. Sol tarafta üretimden geri çevrilen malzemelerin tutarı da kaydediliyor, sağ tarafta ise ortaya çıkan hasarlar, eksiklikler ve benzeri şeylerin de kaydı yapılıyor. Bu hesabın bakiyesi şirketin belli bir tarihte sahip olduğu malzemelerin tutarını gösteriyor.

+ Hesap Hammadde ve Malzemeler Stoku –	
0. Açılış Durumu	2) Üretime verilmiş olan malzemeler
1. Artış:	
– Tedarik	
– Yanlış istenmiş olarak geri gönderilmiş	
Σ (+)	Σ (–)

Örnekler:

Örnek 1: Tedarikçi “Heraklea” Manastır’dan Fatura no.148 ile hammaddeler satın alınmıştır, o da şöyle:

1metresi 500 denardan 600 m deri = 300.000

1metresi 300 denardan 400 m taban = 120.000

Toplam = 420.000

Alış fiyatına + %18 KDV hesaplanıyor. Alınan Fatura no.15’e göre hammaddelerin taşınması ve aktarılması için 10.000 denar + %18 KDV ki, bu daha sonra kasadan ödenmiştir. Hammadde stokları **alış değerine** göre kaydediliyor.

Sıra No	hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	-		+	-
1.	300		Hs Tedarikçinin Hesabına Göre Değer	420 000	
	1601		Hs Tedarik İçin Alınan Faturalarda KDV	75 600	495 600
		2201	Hs Dönen Varlıklara Ait Tedarikçi Yükümlülüğü. 148 nolu fatura ile satın alınan hammaddeler için		
1a.	1601		Hs Malzeme Alımı İçin Bağlı Harcamalar	10 000	
	3010	2201	Hs Gelen Faturalarda KDV Hs Dönen Varlıklara Ait Tedarikçi Yükümlülüğü 15 nolu fatura ile taşıma için	1 800	11 800
1b.	2201		Hs Dönen Varlıklara Ait Tedarikçi Yükümlülüğü	11 800	
		1020	Hs Ana Kasa taşıma için nakit olarak ödenen fatura		11 800
1c.	309		Hs Tedarik Hesaplanması	430 000	
		300	Hs Tedarikçinin Hesaplamasına Göre Değer		420 000
		3010	Hs Bağlı Harcamalar aktarılan alım değeri		10 000
1d.	310		Hs Hammadde ve Malazeme Stoku	430 000	
		309	Hs Tedarik Hesaplaması alım değerine göre kabul edilen malzemeler. nolu kabul belgesi ile.		<u>430 000</u>
			Toplam	1.379.200	1.379.200

Hesaplamanın uygulanmasıyla örneğin çözümü

Hesaplama:	stok (310)	KDV(160)	Borçlar(220)
1.Fatura değeri denar	420.000	+	75.600 = 495.600
2.Bağlı harcamalar denar	10.000	+	1.800 = 11.800
3.Alım fiyatı(1+2)	430.000		77.400

Hesaplamanın kaydedilmesi:

310	Hs Hammadde ve Malzeme Stoku	430.000
1601	Hs Alınan Faturalarda KDV	77.400
220	Hs Ülkedeki Tedarikçilere Karşı Yük.	495.600
220	Hs Ülkedeki Tedarikçilere Karşı Yük.	11.800

alış değerine göre satın alınan ve kabul edilen hammaddeler

Örnek 2: Stokta alış değerine göre yürütülen ithal malzemelerin tedariki. Erkek takım elbisesi üreten “Melina” Konfeksiyon Almanya’daki tedarikçisinden 10 € üzerinden ya da toplam 3000 € değerinde 300 metre kumaş sipariş etmiş.

- Gerçekleşen alım için tedarikçiden proforma fatura alınmıştır ve bunun üzerine bankada 180.000 den. değerinde akreditif açılmıştır ki, bu 3000 €’luk borcun değer karşılığıdır (1€ = 60 den.).
- Yabancı tedarikçi kumaşı gönderiyor ve 3000 € değerinde fatura gönderiyor.
- Sınır geçişi sırasında 9.300 den. değerinde gümrük ödenmiştir.
- Katma değer vergisi gümrüklendirme sırasında hesaplanmış ve ödetilmiştir. %18 vergi tabanı ithal edilen malların değerini ifade ediyor (180.000 den.), ödenen gümrük tutarıyla artmıştır (9.300 den.) ve 189.300 değerindedir. Gümrüklendirme sırasında ödenen katma değer vergisi 34.074 den’dir.
- Ülke içindeki bir tedarikçiden malların depoya kadar taşınması için 2.500 den. + KDV (%18) 450 den. ya da toplam 2.950 den. değerinde fatura alınmıştır (malın ülke içinde nihai varış noktasının ilk yerine kadar taşıma harcamaları gümrük vergisine dahil edilmiş olup, vergiye de dahil edildiği anlamına geliyor).
- Ülkedeki nakliyeciden ithalat sırasında gerçekleştirilen hizmetlerden dolayı 10.000 den. + KDV (%18) 1.800 den. ya da toplam 11.800 den. değerinde fatura alınmıştır.
- İthal edilen kumaşın tedariki için hesaplama yapılmıştır.
- Açılan akreditiften yabancı tedarikçiye 180.000 den. değerinde fatura ödemesi yapılmıştır.

Kaydetme:

Sıra no	301		AÇIKLAMA	Tutar	
	1601	—		+	—
1	104	103	Hs Döviz Akreditifleri Hs Döviz Hesapları açılan akreditif (3000 € 60'er den.)	180 000	180 000
2	3000	221	Hs Malzemelerin Fatura Değeri Hs Yurtdışında Ted. Karşı Yükümlülük yabancı tedarikçiden faturaya göre	180 000	180 000
3	302		Hs Gümrükler ve Diğer İthalat Giderleri	9 300	
	1606		Hs Mal İthalatı Sırasında denen KDV	34 074	
		265	Hs Gümrük ve Diğer Giderler İçin Yük.		9 300
		260	Hs KDV Yükümlülüğü ithalat sırasında hesaplanan gümrük ve KDV		34 074
4	265		Hs Gümrük ve Diğer Giderler İçin Yük.	9 300	
	260	100	Hs KDV Yükümlülüğü Hs Banka Hesabı ithalat sırasında ödenen gümrük ve KDV	34 074	43 374
5	301 1601	220	Hs Bağlı Harcamalar Hs Alınan Faturalarda KDV Hs Ülkedeki Ted. Karşı Yükümlülükler taşıma faturasına göre	2 500 450	2 950

6	301 1601	220	Hs Bağlı Harcamalar Hs Alınan Faturalarda KDV Hs Ülkedeki Ted. Karşı Yükümlülükler nakliyat hizmetleri için	10 000 1 800	11 800
7	309	3000 302 301	Hs Malzeme Tedariki Hesaplaması Hs Malzemelerin Fatura Fiyatı Hs Gümrük ve Diğer Giderler Hs Bağlı Harcamalar tedarik hesaplaması için	201 800	180 000 9 300 12 500
7a	310	309	Hs Hammadde ve Malzeme Stoku Hs Malzeme Tedariki Hesaplaması depoda kabul edilen malzemeler	201 800	201 800
8	221	104	Hs Yurtdışındaki Tedarikçilere Karşı Yük. Hs Döviz Akreditifi yabancı havaleye göre ödemek için	180 000	180 000
			Toplam	1045098	1045098

Grup 30'daki hesapların kullanımı zorunlu olmadığı için, kaydetme daha önce hazırlanan hesaplamayla yapılıyor:

Hesaplama:

1. Fatura değeri den. olarak	180.000
2. Bağlı harcamalar den. olarak	9.300
3. Bağlı harcamalar den. olarak	2.500
4. Bağlı harcamalar den. olarak	10.000
5. Alım değeri (1+2+3+4)	201.800

Hesaplamanın Kaydedilmesi:

310	Hs Hammadde ve Malzeme Stoku	201.800
1601	Hs Alınan Faturalarda KDV	34.074
1601	Hs Alınan Faturalarda KDV	2.250
221	Hs Yurtdışında Tedarikçilere Karşı Yük.	180.000
260	Hs KDV Yükümlülüğü	34.074
220	Hs Ülke İçinde Tedarikçilere Karşı Yük.	14.750
265	Hs Gümrük ve Gümrük Giderleri Yük.	9.300
<u>alış değerine göre satın alınan ve kabul edilen malzemeler</u>		

Malzemeler planlı değere göre yürütüldüğünde kaydetme.

Örnek 3: Ülke içindeki tedarikçiden teslim edilen malzemeler için 100.000 den. + %18 KDV değerinde fatura alınmıştır. Satın alınan malzemelerin taşınması için 5.000 den. + %18 KDV değerinde fatura alınmıştır, yük indirme ve yerleştirme için ise 1.000 den. nakit olarak ödenmiştir. Kabul belgesine göre malzemeler 120.000 den. planlı değerde stokta kabul ediliyorlar.

Kaydetme:

Sıra No	Hesap		AÇIKLAMA	Tutar	
	+	–		+	–
3	3000 1601	2201	Hs Malzemelerin Fatura Değeri Hs Alınan Faturalarda KDV Hs Dönen Varlık Ted. Karşı Yük. faturaya göre alınan malzemeler için	100 000 18 000	118 000
3a	3010 1601	2201	Hs Malzeme Ted. İçin Bağlı Harcamalar Hs Alınan Faturalarda KDV Hs Dönen Varlık Ted. Karşı Yük. nolu faturaya göre taşıma için	5 000 900	5 900
3b	3010	1020	Hs Malzeme Ted. İçin Bağlı Harcamalar Hs Ana Kasa nakit olarak ödenen yük indirme	1 000	1 000
3c	309	3000 3010 3010	Hs Tedarik Hesaplaması Hs Ted. Hesabına Göre Değer Hs Bağlı Harcamalar Hs Bağlı Harcamalar aktarılan tedarik değeri	106 000	100 000 5 000 1 000
3d	310	309 319	Hs Hammadde ve Malzeme Stoku Hs Tedarik Hesaplama Hs Malzeme Fiyatından Sapma planlı değere göre mal kabulü	120 000	106 000 14 000
			Toplam	350.900	350.900

Grup 30'daki hesapların kullanımı zorunlu olmadığı için, kullanımsız kayıt şöyledir:

Hesaplama:

1. Fatura değeri Den.	100.000 + 18 000 KDV = 118.000
2. Bağlı harcamalar Den.	5.000 + 900 KDV = 5.900
3. Bağlı harcamalar nakit Den.	<u>1.000</u>
Alım değeri Den.	106.000
Fiyatlardan sapma	<u>Den. 14.000</u>
Planlı değer Den.	120.000

Hesaplamadan sonra kaydetme:

310 Hs Hammadde ve Malzeme Stoku	120.000	
1601 Hs Alınan Faturalarda KDV	18.900	
2201 Hs Tedarikçilere Karşı Yük.		123.900
1020 Hs Ana Kasa		1.000
319 Hs Malzeme Fiyatlarından Sapma		14.000
<u>Planlı değere göre satın alınan ve kabul edilen malzemeler</u>		

Yedek parça ve araç-gereç envanterinin belgeleri ve muhasebe kaydı malzeme kaydı gibi aynıdır fakat, onlar için muhasebe planında farklı hesaplar vardır.

Muhasebe planına bak.

Alıştırmalar:

Köprülü –“Gramont” şirketinin malzeme tedariki için aldığı bu belgeler muhasebe fişinde, büyük defter hesaplarında ve yardımcı defter hesaplarında kaydedilsin:

1. Tedarikçi “Premium” Üsküp’ten 453 nolu fatura ile tedarik edilen şu malzemeler için kabul alınmıştır:

5000 kg çimento, kilosu 10 denar olmak üzere,

2000 adet tuğla, tanesi 7 den.,

3000 kg kireç, kilosu 5 den.

Tedarikçinin faturasında +%18 KDV’de hesaplanmıştır. Malzemelerin taşınması için “Transşped” Üsküp– şirketinden 8000 den. + %18 KDV değerinde **753 nolu fatura** alınmıştır. Malzemelerin indirilmesi için “N.N.” adlı kişiye **23 nolu ödeme makbuzuna** göre 1000 den. nakit olarak ödenmiştir.

Grup 30’daki tedarik hesaplaması için hesapların kullanılmasıyla malzemelerin alım değeri ve alım fiyatı tespit edilsin. **487 nolu kabul makbuzu** ile malzemeler depoya alım fiyatı–değeri üzerinden stok olarak alınıyorlar.

2. “Gramont” şirketi Stopanska Banka Köprülü’ye banka hesabındaki paralardan tedarikçi “Premium”a _____ den. tutarında faturanın ve tedarikçi “Transşped”in _____ den. tutarında faturasının ödenmesi **emrini** veriyor.

Banka **963 nolu özetle** tedarikçi “Premium” a _____ den. ve tedarikçi “Transşped”e _____ den. ödeme yaptığını bildiriyor.

Adı geçen tüm belgeler doldurulsun.

3. Yukardaki ödevde malzemelerin depoya **alış** fiyatlarına göre kabul edildikleri belirtilmiştir ve öyle de alınmışlardır. Malzemeler planlı fiyatlara göre stokta kaydedilmişlerdir. Malzemelerin stok kabulü planlı fiyatlara göre **mal makbuzuyla** kaydedilsin öyle ki, çimento 13den., tuğlalar 9 den. ve kireç 7 den.

4. Tedarik edilen malzemeler için 258 nolu hesaplama yapılsın. Bağlı harcamalar malzemeler miktarına orantılı olarak dağıtılıyor.

– Malzemeler alımı 258 nolu hesaplama göre kaydedilsin.

“Gramont” Köprülü

Köprülü 01.03.2009

HESAPLAMA NO. 28

Şunlara dayanarak yapılmıştır:

1. Tedarikçi “Premium” Üsküp 453 nolu faturası
2. “Transped” Üsküp’ün 753 nolu taşıma faturası
3. İndirme için 23 nolu ödeme makbuzu

Sr. No.	Malz. Türü	Ölçü Brm.	Miktar	Fatura Fyt		Bağlı Harc.		Ted. Fiya		KDV		Planlı Değer	
				Birim	Toplam	Birim	Toplam	Birim	Toplam	Birim	Toplam	Birim	Toplam
1	Çimento												
2	Tuğla												
3	Kireç												
	Toplam												

Hesaplayan

Tedarik Şefi

HARCAMALAR- KAVRAM VE TÜRERİ

Harcamalar Kavramı, Rolü ve Anlamı

Harcamalar, ürünlerin maliyet fiyatının bütünlüğünü oluşturan varlıkların ve emeğin harcanmasının parasal ifadesidir.



Harcamalar, çalışma başarısının bağlı olduğu faktörüdür

Harcamalar her zaman her ekonomik süjenin çalışmasında anahtar unsuru olmuştur. Ekonomik kuruluşlar ekonomik faaliyetlerini gerçekleştirenlerdir. Oysa biliniyor ki, harcama oluşmadan hiçbir faaliyet gerçekleşemez. Harcamalar, ürünlerin maliyet fiyatının bütünlüğünü oluşturan varlıkların ve emeğin harcanmasının parasal ifadesidir. Onların ortaya çıkması ürünlerin ortaya çıkmasıyla bağlıdır. Belli bir üretim için yapılan toplam harcamalar, o üretimin maliyet fiyatını oluşturuyorlar. Harcamaların yüksekliğine gerçekleşen finansal sonucun büyüklüğü de bağlıdır. Daha düşük harcamalar daha büyük finansal sonuç anlamına geliyor, onun için harcamalara şirketin çalışmasıyla ilgili başarı faktörü olarak görülmektedir. Amaç olarak kârlılık satış fiyatların yükselmesiyle ve bu arada harcama unsurunu ihmal ederek elde ediliyor. Fakat, uzun vadede harcamalarla ilgilenmemek şirketin devamlılığı sorununu ortaya çıkaracağı gerçeği bilinmektedir.

Harcamaların kaydedildiği hesaplara harcama hesapları denir. Dönem içinde harcamaların ortaya çıktığı her an harcama hesaplarının pozitif tarafına kayıt yapılıyor. Hesap dönemi sonunda bu hesaplar kapatılıyor ve bakiyeleri yoktur. Harcamalar farklı kriterlere göre ayrılabilirler. Muhasebeci bakış açısından en önemli harcama ayırımı şudur:

- doğal türlere göre harcamalar,
- doğrudan ve dolaylı harcamalar,
- yerlere göre harcamalar,
- sahiplere göre harcamalar,
- gerçek, planlı ve standart harcamalar,
- sabit, yarı sabit ve değişken harcamalar.

Harcama Türleri

Harcamaları onların **doğal türlerine** göre gruplandırmak, harcamaların ne tür varlıktan kaynaklandığını yani, ne tür mali varlıkların kullanılmış olduğunu, daha doğrusu ne kadar malzemeler, araç-gereç envanteri, amortisman harcandığını, ne kadar parasal varlık maaşların, hizmetlerin ve katkıların vb. ödenmesi için ayrılmış olduğunu gösteren ilk ayırımdır.

Bu temel harcama türleri doğal harcama türleri olarak da adlandırılıyorlar, çünkü bunların gruplandırılması harcanan fiziki varlıkların doğasına

ve ilgili oldukları ürünlere bağlı olmaksızın harcanan parasal varlıklara göre yapılıyor.

Diğer ayrımlara ait harcamalar doğal harcama türlerinin dışında değildir, hatta kullanıldıktan sonra tespit edilecek, tekrardan yapılandırılacak olan yani, belli koşullardaki ihtiyaçlara ilişkin farklı amaçlara göre tekrardan sınıflandırılacak olan aynı harcamalardır.

Doğal harcama türü olarak şunlar sayılıyor: harcanan malzemeler, maaşlar, amortisman, hizmetler, ek ücretler ve diğer benzer olan ve maliyet fiyatına etki eden giderlerdir.

Çalışmada oluşan harcamalar zorunlu muhasebe kaydının konusudur. Bunların kaydedilmesi için 4– **Çalışma Harcamaları ve Giderleri** sınıfa ayrılmıştır. Bu sınıf çerçevesinde şu gruplar oluşturulmuştur:

40– Hammadde, malzeme, enerji, yedek parçalar ve araç–gereç envanteri için harcamalar;

41– Maddi harcama özellikli hizmetler;

42– Yedek harcamalar ve riskler;

43– Amortisman ve uzun vadeli ile kısa vadeli varlıkların değersel uyumu;

44– Maddi olmayan çalışma harcamaları;

45– Olağan faaliyetlerin çalışmasından diğer harcamalar;

47– Maaşlar ve ek ücretler;

48– Faiz, kur farkları ve benzer giderlere dayalı giderler;

49– Harcamaların sırası

Bunlardan çıkan sonuca ve sınıf dört harcamaları türüne göre kaydetmeye yöneliktir. Harcamaların muhasebede bu ilki ele alınışına göre, ayrıları ondan sonra kaydediliyor, hesaplanıyor ve başka açılardan gruplandırılıyor. Örneğin, yapıldıkları ürünlere göre, yapıldıkları dönem içi birimlere göre vb.

Ürün fiyatında ele alınmaları olanağına dayalı olarak, üretimin hesaplanmasında harcamalar şöyle ayrılıyor:

a) doğrudan;

b) dolaylı.

Doğrudan harcamalar, daha oluşmaları sırasında hangi ürüne yönelik olduklarının bilindiği harcamalardır. Öyle ki doğrudan belli ürünlere göre dağılıbilirler (ürün ve hizmetler). Böyle harcamalar üretim harcamaları, üretim mazlemeleri vb'dir.

Dolaylı harcamalar, oluşumları sırasında doğrudan bir şekilde belli ürünlere göre dağıtılamayan harcamalardır. Bunlar [Harcamaların azalması gerekiyor](#) genel harcamalar olarak da bilinmektedirler. Burada söz konusu olan bir çok ürüne ilişkin ve öncelikle belli harcama yerlerine göre bağlanan, ondan sonra ise dolaylı olarak ürünlere dağılan harcamalardır.

Harcamaların **yere ve taşıyıcıya göre** ayrılması onların sektörlerle, alanlara, harcama yerleri olarak iktisadi birimlere ve harcama taşıyıcısı olarak ürünlere göre ayrılmaları açısından yapılmıştır. Yerlere göre harcamalar daha sonra taşıyıcılara yani, ürünlere göre ayrılıyorlar. Önceden öngörülmüş

Sınıf 4, harcamaların doğal türleri ayrımına göre ele alınmıştır.



harcamalar ya da gerçek durumların söz konusu olmasına bağlı olarak, harcamalar şöyle ayrılıyor: **gerçek, planlı ve standart harcamalar**.

Gerçek harcamalar, bir dönem içinde gerçekten yapılan harcamalardır. Bunların dönem içindeki tutarlarıyla ilgili bilgiler muhasebeden alınmaktadır. Bu harcamalar dönemin harcaması olarak da adlandırılırlar.

Planlı harcamalar, belli gelecek dönem için öngörülen harcamalardır. Bunların planlanma dayanağı geçen dönem için gerçek harcamalar ve planlandıkları dönem için öngörülmüş harcamalardır. Bundan dolayı bu harcamalar çalışmanın normal koşullarında oluşması gereken normal harcamalar olarak değerlendiriliyorlar.

Standart harcamalar, bilimsel yöntemlere dayalı olarak tespit edilmişlerdir. Bunların tespit edilmesi için bilimsel yöntemler ve sonraki dönemde fiyatların hareketleri kullanılıyor. Bu şekliyle bu harcamalar, uygulandıkları şirketlerin çalışmasından gerçek ekonomiklik ölçütüdürler.

Sabit, değişken ve yarı sabit harcama ayırımı, harcamaların üretim hacmi değişikliklerine nasıl tepki verdikleri bakımından tanımlanmıştır, yani kapasitenin işlerlik derecesine göre.

Sabit harcamalar, kapasitenin işlerlik derecesine bağlı olmaksızın toplam tutarları aynı kalan harcamalardır. Böyle harcamalar şunlardır: amortisman (zamansal), duran varlık kredilerinin faizleri, kiralar, sigorta harcamaları vb.

Değişken harcamalar, üretim hacmi değişikliklerine göre toplam tutarı değişen harcama türüdürler. Bunlar üretimin büyümesiyle artıyorlar, azalmasıyla azalıyorlar. Böyle orantı şunlarda vardır: üretim malzemeleri, üretim maaşları vb.

Yarı sabit (yarı değişken) harcamalar, kapasitenin kullanımıyla orantılı olarak değişmeyen harcamalardır. Üretim büyüdüğü zaman artıyorlar, fakat aynı oranda değil ve aksine. Üretimin belli bölgelerinde aynı kalıyorlar. Böyle harcamalar şunlardır: alanların ıskandırılması için harcamalar, sabit personel maaşları vb.

Teoride ve pratikte öyle denilen **marjinal harcamalar** da vardır. Bunlar harcama alanının ve ulaşılması gereken belli işlerlik kapasitesi düzeyinde daha etkin yönetim ihtiyacının olması sonucu ortaya çıkıyorlar.

Hatırlatıyoruz ki, harcamaların ilk ele alınışı kendi fiyatlarına göre mali muhasebededir. Takiben muhasebede harcamalar harcama yerlerine ve harcama taşıyıcılarına göre ürünlerin maliyet fiyatının şekillenmesi, yani hesaplanması amacıyla ele alınıyorlar.



Verimli olmayan harcamalar için anahtar

Harcamaların muhasebe açısından ele alınmaları şu süreçlerden geçiyor: doğal harcama türlerini şirket için bir bütün olarak ele almak, doğal harcama türlerini yerlere ve taşıyıcılara göre ayırmak, harcama yerleri arasında dahili hesaplama ve harcama taşıyıcılarıyla ilgili nihai hesaplama.

A) MALZEME HARCANMASININ KAYDI (stoktan vermekle)

Daha geniş anlamda malzeme harcanmasından söz ettiğimizde, o zaman yedek parçaların, envanterin, ambalajın ve araç lastiklerinin de harcanmasını kastediyoruz. Tüm bu varlıklar daha önce sipariş ediliyor ve daha sonra üretime veriliyor. Malzemelerin depodan çalışma ihtiyaçları için verilemsi **firma içi malzeme çıkış belgesiyle** gerçekleşiyor. Belgeyi yetkili kişiler veriyor– alan yöneticileri veya diğer birimler ve bununla depocuya– ilgili birimin ihtiyacı için– firma içi çıkış belgesinde yer alan varlıkları vermesi için emir veriyor. Bu belgeye dayanarak depocu varlıkları veriyor ve belgenin ayrı sütununda (ya da ayrı bir belgeyle–teslimat belgesi) verilen miktarı giriyor. Verilen fakat dönem içi sonunda kullanılmadan kalan malzeme olduğu gibi, üretim sırasında oluşan olası hurdalar da depoya geri gönderiliyor. Bu arada farklı belge – firma içi malzeme çıkışına benzer olan firma içi depo girişi düzenleniyor. Envanterin, ambalajın ve araç lastiklerinin çıkışı sırasında tutanak oluşturuluyor ve buna göre çıkış kaydı yapılıyor.

Malzemelerin depodan çalışma ihtiyaçları için verilemsi firma içi malzeme çıkış belgesiyle gerçekleşiyor.

a) Hammadde ve malzeme harcanması

Firma için malzeme çıkışına dayalı olarak malzeme harcaması için şu kayıtlar oluşturuluyor:

+ 400, 401, 404, 405	–	+ 310, 320, 350 –
1 verilen mlz. ve yedek parçalar		1

Şematik göstergeden şu ortaya çıkıyor:

Malzemelerin verilmesi sırasında – harcamaların artmasıyla aktifin azalması. Harcanan malzemeler için Hesap 400 borçlandırılıyor, hesap 310 ise onaylanıyor. Verilen yedek parçalar için ise, hesap 404 borçlandırılıyor, hesap 320 de onaylanıyor. Geri gönderilen malzemeler olduğu gibi kabul edilen hurdalar da aktifi artırıyor, harcamaları azaltıyorlar.

Örnek 1: Verilen malzemeler için

Firma içi malzeme çıkışına göre şu malzemeler verilmiştir:

– Nihai ürün üretimi için malzemeler	100 000
– Yakıt ve yağ	15 000
– Ofis malzemesi	8 000
– Bakım için malzeme	5 000

Kaydetme:

Sr. No.	Hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	–		+	–
1.	4000		Hs Harcanan Hammadde ve Malzemeler	100 000	
	4011		Hs Harcanan Yakıt	15 000	
	4003		Hs Harcanan Ofis Malzemeleri	8 000	
	4005		Hs Harcanan Temizlik Malzemeleri	5 000	
		3100	Hs Hammadde ve Mazemeler Stoku		100 000
		3105	Hs Yakıt ve Yağ Stoku		15 000
		3104	Hs Ofis Malzemeleri Stoku		8 000
		3109	Hs Diğer Malzemeler		5 000
			...nolu firma içi malzeme çıkışına göre		
			Toplam	128.000	128.000

Örnek 2: Geri gönderilen malzemeler ve kabul edilen hurdalar için.

Firma içi depo girişi belgesine göre, üretimden 10.000 den. değerinde malzemeler ve malzemelerin tekrar işlenmesi sırasında 6000 den. değerinde hurdalar geri çevrilmiştir.

Kaydetme:

Sıra No.	Hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	-		+	-
2.	3100		Hs Hammadde ve Malzeme Stoku	10 000	
	3106		Hs Hurdalar Stoku	6 000	
		400	Hs Harcanan Hammadde ve Mlz. ...nolu firma içi depo girişine göre		16 000
			Toplam	16 000	16 000

Bu kaydetme işlemi kırmızı iptal ile de düzenlenebilir.

b) Araç-Gereç Envanteri, Araba Lastikleri ve Ambalaj Harcanması

Malzemelerden farklı olarak, araç-gereç envanteri, ambalaj ve araba lastikleri bir defadan harcanmıyorlar, kullanım sürelerine bağlı olarak peş peşe kullanılıp, harcanmaları kayıttan çıkarma yoluyla yapılıyor. Bu varlıkların kayıttan çıkarılması şöyle yapılabilir: %100 kullanıma verildiğinde (çabuk kırılan nesneler – su bardakları, sürahiler); %50 kullanıma verildiğinde ve %50 firma içi depo girişi sırasında.

Kullanım dışı bırakmak (bir yılın üstüne kullanma ömrü olan nesneler, değerleri ise küçüktür ki, kayıttan çıkarmanın hesaplama oranına göre her ay yapılması gereksiz olurdu), hesaplama oranlı kayıttan çıkarma ile (değeri daha büyük olan nesneler ki, bundan dolayı onların kullanım ömürlerine bağlı olarak harcanma hesabı kayıttan çıkarmanın hesaplama oranıyla yapılıyor, ilgili hesap döneminde harcamalara eşit oranda dağıtılıyor). Bu nesnelerin uzun ömürleri vardır, fakat kayıttan çıkarma en çok 5 yıl için olabilir, bu ise her yıl %20 oranında kayıttan çıkarılıyor oldukları anlamına geliyor.

Kayıttan çıkarma biçimine bağlı olarak, envanter, ambalaj ve araba lastiklerinde harcanmalarda ve tamiratta kayıt farkı söz konusudur.

b1) Kayıttan çıkarma %100 çıkıştan sonra yapıldığında

Üretim ihtiyaçları için bunlar verildiğinde: %100 çıkarmayla araç-gereç envanteri, ambalaj ve araba lastikleri, bu durumda aktifte değişiklikler meydana geliyor ki, bu tür varlıkların harcamaları artıyor, stoklar azalıyor. Verilen varlıkların tam değeriyle Hs 405– Araç Gereç Envanterinin

Araç-gereç envanterinin %100 kayıttan çıkarmayla verilmesi.

Kayıttan Çıkarılması borçlandırılıyor, stokların azalması olarak ise, Hs 350– Araç–Gereç Envanteri Stoku ve 352– Ambalaj ve Araç Lastikleri Stoku alacaklandırılacaktır.

Örnek 1: 1 nolu firma içi malzeme çıkışına göre, %100 kayıttan çıkarmayla 500 den. değerinde araç–gereç envanterinden nesneler kullanıma verilmiştir.

Kaydetme:

4050	Hs Araç–Gereç Envanterinin Kayıttan Çıkarılması	500
350	Hs Araç–Gereç Envanteri Stoku	500
	<u>%100 kayıttan çıkarmayla verilmiştir</u>	

Araç-gereç envanterinin %50 kayıttan çıkarmayla verilmesi.

b2) %50 kullanıma verilme ve %50 firma içi depo girişine verilme sırasında kayıttan çıkarma

Üretim ihtiyaçları için araç–gereç envanteri, ambalaj ve araba lastikleri %50 kayıttan çıkarma ile verildiğinde, bunların sadece değerlerinin yarısını vermayla bu tür harcamaları artırıyor, diğer yarı ise başka tür varlık ifade ediyor, yani kullanımda varlıklar ve 405 nolu hesabın pozitif tarafına kayıt yapılıyor değer %50'si için 351 nolu – Kullanımda Araç–gereç envanteri hesabının pozitif tarafına, 353– Kullanımda Ambalaj ve Araç Lastikleri, verilen nesnelerin toplam değeri için ise stoklar azalacak ve 350 ve 352 nolu hesaplar alacaklandırılacaktır. Daha uzun ömürlü nesneler verildiği için, bunların tamir edilmesi de mümkündür. Tamirler harcama olarak bakım hizmetlerini artırıyorlar ve 412 nolu– Bakım Hizmetleri hesabının pozitif tarafına kaydediliyorlar. Negatif tarafta ise oluşumlarına bağlı olarak grup 10– Parasal varlıklar ya da 22– Tedarikçilere karşı yükümlülük hesapları bulunacaktır.

Örnek 2:

2 nolu firma içi malzeme çıkışına göre, 40.000 den. değerinde %50 kayıttan çıkarma ile araç– gereç envanteri kullanıma verilmiştir.

Kaydetme:

405	Hs Araç–Gereç Envanterinin kayıttan çıkarılması	20 000
351	Hs Kullanımda Olan Araç–Gereç Envanteri	20 000
350	Hs Araç–Gereç Envanteri Stoku	40 000
	<u>%50 kayıttan çıkarma ile verilmiştir</u>	

b3) Kayıttan çıkarma hesaplama oranına göre düzenlendiğine

Araç-gereç envanterinin, ambalajın ve araç lastiklerinin bir kısmı üretim ihtiyaçları için hesaplama kayıttan çıkarmaya göre de verilebilirler. Söz konusu olan daha uzun ömürlü nesnelerdir fakat, değerleri düşük olduğundan duran varlıklar çerçevesinde değiller. Böyle nesneler kullanıma verildiğinde sadece aktifin yapısında değişiklikler meydana geliyor, yani bu türde kullanım olan varlıklar artıyor, stoklar ise azalıyor. 351 ve 353 nolu hesapların pozitif tarafında, 350 ve 352 nolu hesapların ise negatif tarafında kayıt yapılıyor. Genelde hesap döneminin sonunda kayıttan çıkarma yapılıyor ki, bu arada bu tür varlıkların harcamaları artıyor ve 405 –Araç-Gereç Envanterinin Kayıttan Çıkarılması hesabının pozitif tarafında kayıt gerçekleşiyor, 357–Değersel Uyumlaştırma hesabının negatif tarafında ise gerçekleşen kayıttan çıkarma kaydı yapılıyor (Daha uzun zaman diliminde hizmet vermeleri amacıyla varlıklar verildiği için olası hasarların bertaraf edilmesi yani yapılan tamirler harcama olarak hizmetleri artırıyor ve 357 nolu hesabın pozitif tarafında kayıt yapılıyor ki, bu arada verilen varlıkların değeri artıyor, negatif tarafta ise 10– Parasal Varlıklar ya da 22– Tedarikçilere karşı yükümlülükler grubundan hesaplar). Böyle verilen varlıkların firma içi depo girişi sırasında kayıttan çıkarılmamış değer için 357 nolu düzenleyici hesap 405 nolu hesaptaki kayıttan çıkarma için borçlandırılıyor, toplam değer için ise 351 ya da 353 nolu hesap neyin firma içi depo girişinin sağlandığına bağlı olarak alacaklandırılacak.

Araç-gereç envanterinin hesaplamalı kayıttan çıkarılmayla verilmesi.

Örnek 3:

1. 3 nolu firma içi malzeme çıkışına göre 80 000 den. değerinde araç-gereç envanteri kullanıma verilmiştir,
2. Hesap döneminin sonunda kayıttan çıkarma gerçekleşiyor:
 - araç-gereç envanteri %30 ($80\,000 \times 30 : 100 = 24\,000$)
3. 3 nolu firma içi malzeme çıkışına göre 30 000 den. değerinde araba lastikleri kullanıma verilmiştir,
4. Hesap döneminin sonunda kayıttan çıkarma gerçekleşiyor:
 - araç lastikleri geçilen t/km'ye göre %35 ($30\,000 \times 35 : 100 = 10.500$)
5. 3 nolu firma içi malzeme çıkışına göre 40 000 den. değerinde ambalaj kullanıma verilmiştir,
6. Hesap döneminin sonunda kayıttan çıkarma gerçekleşiyor:
 - ambalaj %40 ($40\,000 \times 40 : 100 = 16\,000$)
7. Tutanağa göre ambalajın fiziki ömrünün sona ermesinden dolayı firma içi depo girişi sağlanıyor. Ambalajın alım değeri 20 000 den., gerçekleşen kayıttan çıkarma ise 8000 den. (%40 durum bilançosu kayıttan çıkarılmıştır) ve hurda olarak 2000 den. değerlendiriliyor.

Kaydetme:

Sıra No.	hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	–		+	–
1	351	350	Hs Araç–Gereç Envanteri Kullanımda Hs Araç–Gereç Envanteri Stoku hesaplamalı kayıttan çıkarma ile a.–g.env. verilmiş.	80 000	80 000
2	4050	35710	Hs Araç–Gereç Envanterinin Kayıttan Çıkarılması Hs Kullanımda A.G.Env.nin Değer Uyumu gerçekleşen kayıttan çıkarma	24 000	24 000
3	3531	3521	Hs Araç Lastikleri Kullanımda Hs Araç Lastikleri Stoku hesaplamalı kayıttan çıkarma ile araba lastikleri verilmiş	30 000	30 000
4	4052	35712	Hs Araç Lastiklerinin Kayıttan Çıkarılması Hs Kullanımda A.Las.nin Değersel Uyumu araba lastiklerinin gerçekleşen kayıttan çıkarılması	10 500	10 500
5	3530	3520	Hs Ambalaj Kullanımda Hs Ambalaj Stoku hesaplamalı kayıttan çıkarma ile ambalaj ver.	40 000	40 000
6	4051	35711	Hs Ambalajın Kayıttan Çıkarılması Hs Kullanımda Ambalajın Değersel Uyumu gerçekleşen ambalaj çıkarma ambalajın değersel uyumu	16 000	16 000

7	35711		Hs Ambalajın Değersel Uyumu	8 000	
	3106		Hs Hurdalar Stoku	2 000	
	4051		Hs Ambalajın Kayıttan Çıkarılması	10 000	
		3530	Hs Ambalaj Kullanımında		20 000
			firma içi depo girişi sağlanmış ambalaj için		
			Toplam	220.500	220.500

B) MALZEMELERİN HARCANMASI KAYDI (harcanan sipariş edilen malzemeler)

Bu harcamalar depolanamayan malzemelere bağlıdır ve bu durumda bunların sipariş edilmesi aynı zamanda harcanmaları anlamına da geliyor. Bunları kaydetme belgesi olarak, tedarikçilerden alınan faturadır ve bunun için harcamaların artmasıyla paralel olarak tedarikçilere karşı yükümlülükler de artıyor.

Örnek:

1. Harcanan elektrik enerjisi için 20.000 denar artı %18 KDV ya da toplam değeri 23.600 den. tutarında olan fatura alınmıştır.

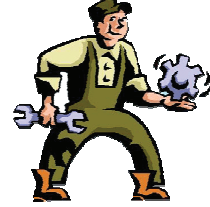
Kaydetme:

1) 401– Hs Harcanan Enerji	20.000
1601– HS Giriş Faturalarda İndirilecek KDV	3.600
220– HS Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	23.600
<u>nolu faturaya göre harcanan enerji için</u>	

MADDİ HARCAMA ÖZELLİKLİ HİZMETLER (dışardan sağlanan fayda ve hizmetler)

Maddi harcama özellikli hizmetler kendi faaliyetini bu tür hizmeti gerçekleştirmek için ticari sicilde kaydettiren diğer şirketler ya da tüzel kişiler tarafından sağlanan hizmetlerdir. Bu hizmetler çerçevesinde şunlar vardır: taşıma hizmetleri, bakım ve onarım hizmetleri, fuar hizmetleri vb. Tüm bunlar için muhasebe planına göre grup **41– Maddi Harcama Özellikli Hizmetler** çerçevesinde hesaplar öngörülmüştür. Bunlar:

- 410– Taşıma hizmetleri
- 411– Ürün Yapımı İçin Dış Hizmetler
- 412– Bakım ve Onarım Hizmetleri
- 413– Fuarlar İçin Harcamalar
- 414– Kiralar, leasing
- 419–Diğer hizmetler.



Bu tür hizmetlerin ortaya çıkması ile ilgili belgelendirme alınan faturalar olup bunlara göre muhasebe kaydı gerçekleştiriyor.

Şirketler diğer kişilerden hizmetler kullanıyorlar

Kaydetme örneği:

1. Gerçekleşen mal taşıması için “X” tedarikçiden 4.500 den. artı %18 KDV’nin eklendiği, toplam değeri 5.310 olan 45/05 nolu fatura alındı.
2. Şirket kendi işbirlikçisinde gerçekleşen hizmet için 7.000 den.artı %18 KDV olmak üzere toplam 8.260 tutarında fatura almış.
3. Fuara katılma sırasında iş alanı için 20.000 den. artı %18 KDV olmak üzere toplam 23.600 den. tutarında fatura alınmıştır.

Kaydetme:

1) 410–Hs Taşıma Hizmetleri	4.500
1601 Hs Giriş Faturalarda İndirilecek KDV	810
220– HS Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	5.310
<u>45/05 nolu faturaya göre gerçekleşen taşımadan sonra</u>	
2) 411–Hs Dış Hizmetler	7.000
1601–Hs Giriş Faturalarda İndirilecek KDV	1.260
220– Hs Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	8.260
<u>Faturaya göre gerçekleşen hizmetler için</u>	
3) 413–Hs Fuar İçin Harcamalar	20.000
1601–Hs Giriş Faturalarda İndirilecek KDV	3.600
220– Hs Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	23.600
<u>nolu faturaya göre</u>	

Harcama olarak hizmetler zamansal sınırlamanın konusu olabilirler, yani daha önce ödenmiş gibi gr. 19– Gelecek Dönemler İçin Ödenen Harcamalar (Aktif Zamansal Sınırlamalar–AZS) hesaplarında kaydedilebilirler, hesaplanmış olarak ise grup 29– Ertelenen Harcama Ödemesi'nde (Pasif Zamansal Sınırlamalar–PZS). 19– Gelecek Dönemler İçin Ödenen Harcamalar örneği olarak, İş alanı için kiraların birkaç ay için (en çok 12 ay) önceden ödenmesi vb. buna örnek teşkil ediyor.

HESAPLANMIŞ HARCAMA VE RİSK YEDEKLERİ

Hesaplanan yedekler farklı harcama türüdür, yani harcamaların tahmini hesaplamalarını ifade eden uzun vadeli yedekler söz konusudur ki, gelecek dönemde büyük bir olasılıkla oluşacaklarına dair inanılıyor. Bunlar tahmini olarak rezerve edilir ve hesaplanırlar, çünkü bunlar için hesaplandıkları dönemde tam tutarda gelirler elde edilmiştir. Eğer böyle harcamalar rezerve edilmezse, eğer gelirlerin olduğu dönemde hesaplanmazsa, o zaman gelirin gerçekleşmediği ileriki dönemde kayıt oluşturacaklar ve buna bağlı olarak giderler artacaktır ve böylece mali sonuç azalacaktır.

Tipik ve en sık görülen çalışma malzemelerinin yatırımını korumak, doğal varlıkların yenilenmesi, uzun vadeli riskler, garantiler için harcamalar vb. yedekler, yani ileriki dönemde bunları meydana getiren ürünlerin satışından hesaplanarak kesin olarak oluşması beklenen harcamalardır.

Bu yedeklerin resmi muhasebe planında kaydedilmesi için grup 42 şu esas hesaplarla öngörülmüştür:

- 420– Hasar tazmin harcamaları için yedekler,
- 421– Çalışanların emeklilik maaşları için yedekler,
- 422– Yatırım koruma yedekleri,
- 423– Garantiler için yedekler,
- 429– Diğer uzun vadeli risk ve harcama yedekleri.

Hesapların konumlandırılmasında bu harcamaların kullanım amacı da görülmektedir. Söz konusu olan, uzun vadeli ve kısa vadeli maddi harcamalar ve riskler yedekleridir. Tüm yedekler için hesaplama anında yukarıda sayılanların çerçevesinde ilgili hesap borçlandırılıyor, ilgili 289– Diğer Uzun Vadeli Risk ve Harcama Yedekleri hesaba ise izin veriliyor.

Yedeklerden oluşan varlıkların kullanılması sırasında yedek oluşturmak durduğunda yükümlülüğün sona ermesini ifade eden kayıt yapılıyor ve nihayetinde harcanmayan kısım gelir olarak aktarılıyor, daha çok harcanan ise gider olarak.

Kaydetme örneği:

1. Şirket 5 yıl sonra makinelere genel bakım yapmayı tahmin ediyor ve bu amaçla yıllık maddi harcamalar için 100.000 den. tutarında yedek sağlıyor. 5 yılın geçemesinden sonra bakım yapılmıştır ve ülke içindeki tedarikçilerden 550.000 den. fatura alınmıştır.

Örneğin kaydedilmesi:

2) 422–Hs Yatırım Koruma Yedekleri	100.000
289–Hs Diğer Uzun Vadeli Yedekler	100.000
<u>1 yıl için gerçekleştirilen yedekler için</u>	
2a) 412–Hs Bakım Hizmetleri	550.000
220–Hs Tedarikçilere Karşı Yük.	550.000
<u>nolu faturaya göre gerçekleştirilen bakım</u>	
2b) 289–Hs Diğer Uzun Vadeli Yedekler	500.000
422–Hs Yatırım Koruması İçin Yedekler	50.000
412–Hs Bakım Hizmetleri	550.000
<u>yedeklerin kapanması için</u>	

AMORTİSMAN KAYDI

Amortisman duran varlıkların harcanmasının değersel ifadesini oluşturuyor.

Amortisman duran varlıkların harcanmasının değersel ifadesini oluşturuyor. Bölüm bölüm harcanarak, bunlar kendi değerlerini nihai ürünlere aktarıyorlar, yani bunların dönen varlıklara değersel dönüşmesi.

Bir duran varlığın alım değeri tespit edildikten sonra, onun kullanım ömrü değerlendiriliyor. Duran varlığın alım değeri tahmin edilen kullanım yılları sayısı ile bölündüğünde, **yıllık amortisman** elde dilecektir. Buna **amortisman kotası** da denir. Amortisman kotası 12 ile bölündüğünde, **aylık amortisman** elde dilecek, yani aylık duran varlık harcanması. Tüm duran varlıkların aylık harcamalarının toplamı ise, şirketin aylık amortismanını oluşturuyor. Bu ise, şirkette toplam harcamaların miktarını tespit etme maksadıyla, her ay ayın son gününün altında kayıt konusudur.

Duran varlıkların yıllık harcanma tutarı için her yıl alım değeri azalıyor. Aynı zamanda, bu azalmayla duran varlığın alım değerinin azalan tutar için toplam harcamalar artıyor.

Amortismanları hesaplamamanın temelini alımın yeniden değerlendirilebilen değeri oluşturuyor, UMS'na uygun olarak. Yıllık amortismanları hesaplamak için uygulanan amortisman oranları (yıllık) amortisman varlıklarının adlandırılmasıyla (kodlanmasıyla) tespit edilmiştir.

Duran varlıklarda amortisman türleri:

1. Zamansal amortisman;
2. Fonksiyonel amortisman ve



Amortisman türleri

3. Rasyonel amortisman.

Zamansal amortisman sırasında, zamansal faktör amortismanın yüksekliliği açısından özellikle önemlidir. Zaman dışının duran varlıkları adım adım ama kesin olarak kemirdiği varsayımından hareket ediliyor, öyle ki belli bir zaman aralığından sonra duran varlıklar kullanışlılıklarını ya da kullanım değerini tamamen yitirecektir.

Zamansal amortismanın tespit edilmesi için duran bir varlığın elverişli kullanım yıllarının sayısını mutlaka tespit etmek gerekiyor. Alış değerini öngörülen kullanım yılların sayısı ile bölerek bir yıl için amortizasyon elde ediyor, yani amortisman kotası. Eğer bir duran varlığın alış fiyatı 20.000 den. ve öngörülen kullanım süresi de 5 yıl ise, o zaman yıllık amortisman 4.000 denardır ($20.000:5=4.000$). Amortisman çok sık yüzdelerle ifade ediliyor. 100 sayısı duran varlığın elverişli kullanım yıllarıyla bölündüğünde amortisman kotasının yüzdesi elde ediliyor. Bizim örneğimizde amortisman kotası %20'dir ($100:5=20$).

Fonksiyonel amortisman, sadece duran varlığın kullanım yoğunluğuna dayalı olarak tespit edilmektedir. Bu amortisman türünde kullanım ömrü göz önünde bulundurulmuyor. Örneğin makinelerde, amortisman belli bir dönemde çalıştırılan makine saatlerine, taşıma araçları sırasında geçen km'in sayısına, lisanslar sırasında üretilen ürünlerin sayısına vb.bagl olmaktadır.

Rasyonel amortisman sırasında iki faktör göz önünde bulunduruluyor: geçen zaman aralığı ve kullanım yoğunluğu. Kuşku yok ki, rasyonel amortisman en doğrudur. Çok sayıda duran varlık zamanın geçmesiyle amortize olurlar, hiç kullanmasalar bile, yolcu araçları durumunda olduğu gibi. Hatta bir duran varlığın kullanılmadığı belli yıllarda fiziki olarak hiç amortize edilmemesi de düşünülebilir ki, büyük bir olasılıkla iktisadi olarak eskimiş olacaktır. Dolayısıyla, amortismanın tespit edilmesi sırasında hem kullanım yoğunluğunun hem de geçen zamanın göz önünde bulundurulması mantıklıdır. Fakat, rasyonel amortisman pratik olarak çok zor uygulanıyor.

Amortisman Hesaplama Yöntemlerin Türleri:

1. Eşit Paylı Amortisman Yöntemi (Proporsiyonel),
2. Azalan Paylı Amortisman Yöntemi (Degresiv) ya da
3. Artan Paylı Amortisman Yöntemi (Progresiv).

Eşit paylı amortisman, bir duran varlığın tüm kullanım ömrü süresince değişmeyen, aynı amortisman kotaları tespit etme anlamına geliyor. Zamansal amortisman sürekli amortisman için örnek teşkil ediyor.

Azalan paylı amortisman sırasında amortisman kotaları yıldan yıla azalıyorlar, öyle ki birinci yılda amortisman daha büyük, son yılda ise en küçüktür.

Artan paylı amortisman, birinci yılda amortisman kotası en küçük, ondan sonra adım adım artması anlamına geliyor. Öyle ki, son yılda en büyük olacaktır.

Amortismanla İlgili Kaydetme

Muhasebeci bakış açısından amortisman, nihai ürünlerin maliyet fiyatını tam tespit etmek amacıyla kaydedilmesi gereken diğer harcama türleri gibi bir harcamadır. Bu amaçla ayın son gününün altında, her ay olmak üzere hesaplanan amortisman **Amortisman Hesabının** sol tarafına, eş zamanlı olarak **Hesaplanan Amortisman Hesabının** sağ tarafına kaydediliyor. Yılın sonunda, 31 Aralık altında, bir yıl boyunca hesaplanan amortisman **Hesaplanan Amortisman Hesabının** pozitif tarafına ve **Birikmiş Amortisman Hesabının** sağ tarafına kaydediliyor ki, bu hesapta aslında yıllık çıkarmalar biriktiriliyor. Duran varlığın kullanma ömrü geçtiğinde, Hs Birikmiş Amortisman'da duran varlığın alım fiyatına eşit olan birikmiş tutar olacaktır. Eğer duran varlığın da tamamen kullanılmış olduğunu var sayarsak, öyleki daha fazla kullanılamaz, o zaman duran varlığın kayıttan silinme kaydının gerçekleşmesi gerekecektir. Duran varlığın tasfiyesi, toplam amortismanın ilgili duran varlığın **Hs Birikmiş Amortisman** hesabının sol tarafına ve **duran varlıklar** için sağ tarafa kaydedilmesi yoluyla yapılıyor. Bununla her ilk hesap kapatılacaktır (Tavsiye: şirketin kademeli olarak cari hesaptan özel **Hs Duran Varlıklar İçin Ayrılmış Parasal Kaynaklar** hesabı için parasal kaynak ayırması gerekiyor, artık hesaplanmış olan amortisman payı kadar. Öyle ki, kullanım süresinin bitmesinden sonra duran varlığın tamamen değiştirilmesi için yeterince kaynakları olacaktır. Bu şekilde basit reproduksiyon sağlanıyor ve aynı zamanda duran varlıkların istikrarı sağlanıyor).

Örnek:

1. “Al Maks”– Ustrumca şirketi 24.12.2004 tarihinde alım değeri 60.000 den. olan bir makine sipariş etmiş. Bu makinenin kullanma ömrü beş yıl olarak tespit edilmiştir. Bu şirket düzenlemelere göre, bir sonraki aydan itibaren amortisman hesaplamaya başlamış, yani 31.01.2005 yılı. “Al Maks”– Ustrumca şirketinde amortismanla olduğu gibi sonunda makinenin tasfiyesiyle ilgili ticari defterlerde şu kayıtlar gerçekleşecektir:

Hesaplama:

AD= 60.000

n= 5 yıl

YA= 60.000:5=12.000 yıllık amortisman

AA=12.000:12=1.000 aylık amortisman

Örneğin kaydedilmesi:

1) 430–Hs Minimum Oranlı Amortisman	1.000
02991– Hs Hesaplanan Makine Amortismanı	1.000
<u>01.2005 için hesaplanan amortisman</u>	
1a) 430– Hs Amortisman	1.000
02991– Hs Hesaplanan Makine Amortismanı	1.000
<u>02.2005 için hesaplanan amortisman</u>	
<u>Bu tutum yılın sonuna kadar 10 defa daha tekrarlanıyor</u>	
1b) 02991– Hs Hesaplanan Makine Amortismanı	12.000
02922–Hs Birikmiş Makine Amortismanı	12.000
<u>2005 yılı için makinenin yıllık kayıttan çıkarma</u>	
1c)) 02991– Hs Hesaplanan Makine Amortismanı	12.000
02922–Hs Birikmiş Makine Amortismanı	12.000
<u>2006 yılı için makinenin yıllık kayıttan çıkarması</u>	
<u>Bu tutum 3 defa daha tekrarlanıyor (2007, 08,ve 09'un sonunda)</u>	
1d) 02922–Hs Birikmiş Makine Amortismanı	60.000
02220– Hs Makineler	60.000
<u>Harcanan ve kayıttan çıkarılmış olan makinenin tasfiyesi</u>	

MADDİ OLMAYAN HARCAMALAR

Maddi olmayan harcama olarak adlandırılan bu harcamalar da özel harcama türleri çerçevesinde yer alıyor. Gayrimaddi olarak değerlendiriliyorlar çünkü, nesnelerin ya da emek varlıklarının harcanmasından kaynaklanmıyorlar ve bir şekilde masraftırlar, fakat maliyet fiyatına girdiklerine göre harcama da olmak zorundadırlar. Bunların kaydedilmesi için grup 44– Maddi Olmayan Çalışma Harcamaları öngörülmüş olup şu hesapları söz konusudur:

440– İş seyahatleri ve seyahat harcamaları için avanslar

441– Personel harcamaları avansları

442– Tanıtım, Propaganda, reklam, sunum ve destek harcamaları

443– Sigorta primleri

444– Vergiler, Ek Ücretler, Üyelikler vb.

447– Bankacılık Hizmetleri

448– Diğer maddi olmayan harcamalar

440– İş seyahatleri için avanslar hesabında ülke içinde ve yurt dışındaki seyahatlerden kaynaklanan harcamalardır. Bunlar yolculuk hesaplarının kaydedilmesi için belge olarak geçiyor. Yolculuk hesabının ibraz edilmesiyle harcamalar artıyor, parasal kaynaklar ise azalıyor ve böylece hesap 440 borçlandırılıyor, hesap 102– Kasa ise kabul ediliyor.

441 nolu hesabın pozitif tarafında düzenlemelere göre çalışanların hakkı olan tüm primler kaydediliyor. Genelde parasal kaynakların azaldığı ödemeler söz konusudur, öyle ki grup 10–Parasal kaynaklar ilgili hesaptan alacaklandırılacak.

442 nolu hesabın pozitif tarafında alınan faturaya dayalı olarak yapılan masraflar kaydediliyor. Bundan dolayı genelde 220– Ülke içi tedarikçilere karşı yükümlülükler hesabı alacaklandırıyor.

443 nolu hesapta varlıkların sigortalanmasına dayalı olarak harcamalar kaydediliyor. Bunlar aslında sigorta poliçelerinden kaynaklanan primlerdir. Önceden yapılan ödemeler söz konusu olduğu için, bu harcamalar çoğu durumda zamansal sınırlamaların konusudurlar. Ödenen prim için grup 19– Gelecek dönem için ödenen giderler –AZS ilgili hesap borçlandırılıyor, hesap 100– Banka Hesabı ise alacaklandırılacak. Harcama olarak prim aylara göre ayrılıyor ve Hs 443'ün pozitif tarafına kaydediliyor, negatif tarafına ise ilgili hesap grup 29– Ertelenmiş giderler–PZS gelecek.

444 nolu hesabın pozitif tarafına ödenen vergiler, sigorta primleri vb., sonuca bağlı olmaksızın kaydediliyor. Burada Hs 100– Banka Hesabı alacaklandırılacak.

447 nolu hesapta bankacılık hizmetleri kaydediliyor, negatif tarfta ise her zaman Hs 100– Banka Hesabıdır.

Örnekler:

1. İş seyahatinden döndükten sonra kişi 3.000 denar değerinde hesap ibraz ediyor ki, bunlardan 2.000 denarı yevmiye ve 1.000 denarı da yolculuk biletleri için. Yolculuk hesabı ödenmiştir.
2. Çalışanları işe ve işten eve taşınması için 10.000 den. değerinde fatura alınmıştır +%18 KDV.
3. İş ortaklarının bireysel ürünlerinden numune olarak 5.000 den. değerinde nihai ürünler verilmiştir. Bu ürünlere %18 KDV hesaplanıyor, maliyet fiyatı ise 4.000 denardır.

4. Sigorta şirketinden varlık sigortası için 100.000 den. değerinde poliçe alınmıştır.
5. Cari hesaptan banka özetine göre ticaret odası primleri adına 10.000 den ödenmiştir.
6. Bankacılık hizmetleri için hesaptan 2.000 den. ödenmiştir.

Kaydetme:

1) 4400– Hs İş Seyahatleri İçin Yevmiye	2.000
4402–Hs Toplu Taşıma Harcamaları İçin Ek Ücret	1.000
102– HS Kasa	3.000
<u>Ödenmiş seyahat hesabı</u>	
2) 4410– Hs Toplu Taşıma Harcamaları İçin Ek Ücret	10.000
1601– Hs Giriş Faturalarda İndirilecek KDV	1.800
220–Hs Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	11.800
<u>nolu faturaya göre taşıma için</u>	
3) 4424–Hs Numune Harcamaları	5.900
755– Hs Bireysel Ürün Kullanımına	
Dayalı Gelirler	5.000
260–Hs KDV Yükümlülüğü	900
<u>Numune için verilen ürünler</u>	
3a) 7005– Hs Kullanılan Ürünlere Dayalı Giderler	4.000
630–Hs Ürünler Stoku	4.000
<u>Azalan stoklar</u>	
4) 443–Hs Sigorta Primleri	100.000
220–Hs Tedarikçilere Karşı Yükümlülükler	100.000
<u>Alınan poliçe için</u>	
5) 4445–Hs Ticaret Odası Katkı Harcamaları	10.000
100– Hs Banka Hesabı	10.000
<u>Odaya ödenmiş olan ücretler</u>	
6) 447–Hs Bankacılık Hizmetleri	2.000
100–Hs Banka Hesabı	2.000
<u>Ödenmiş bankacılık komisyonu</u>	

MAAŞLAR VE ÖDENEKLER

Harcama olarak hesaplanan maaşlar şirket için çalışanlara karşı kısa vadeli ve vadesinde ödenmesi gereken yükümlülükleri ifade ediyor. Bu harcamaları karşılamanın koşulu şirketin bankadaki cari hesabında parasal kaynaklarının olmasıdır. Maaşlar ürünlerin maliyet fiyatının kurucu unsurudur.



Çalışanlar aylık ücret için çalışıyorlar

Bunlar muhasebe kaydında yer ediniyorlar, belgeleme açısından ise ödeme listeleri kullanılıyor.

Harcama olarak hesaplanan maaşlar ticari kişi için çalışanlara karşı kısa vadeli ve vadesinde ödenmesi gereken yükümlülükleri ifade ediyor. Bu yükümlülüğün karşılanma koşulu ticari kişinin banka hesabında yeterince parasal kaynağının olmasıdır.

Brüt maaş iktisadi kategorisi, primlerin hesaplandığı ve ödendiği ana para olarak tanımlanıyor. Brüt maaş, net maaş, gelir vergisi ve sigorta primlerin (zorunlu emeklilik sigortası için prim, zorunlu sağlık sigortası için prim, zorunlu işsizlik sigortası, iş kazası durumunda zorunlu sağlık sigortası için ek katkı primi ve mesleki rahatsızlık) toplamını ifade ediyor.

$$\text{Brüt maaş} = \text{net maaş} + \text{gelir vergisi} + \text{sigorta primleri}$$

Kaydetme kuralları

Kaydetme kuralları:

1. Hs 470–Hesaplanmış Maaşlar hesabının pozitif tarafına brüt maaş tutarı kaydediliyor, Hs 471– Hesaplanan Primler hesabının pozitif tarafına brüt primler tutarı kaydediliyor, Hs 270– Maaş Yükümlülükleri hesabının negatif tarafına toplam brüt tutar kaydediliyor.
2. Maaşların ayrımını ifade eden kayda göre Hs 270– Maaş Yükümlülükleri hesabının pozitif tarafına brüt maaşların toplam tutarı gösteriliyor, Hs 271– Net Maaşlar hesabının negatif tarafına maaşların net tutarı kaydediliyor, Hs 271– Net Maaş Primleri hesabının negatif tarafına net prim tutarları kaydediliyor, Hs 273– Maaş Vergileri hesabının negatif tarafına gelir vergisi kaydediliyor ve Hs 274– Maaş Primleri hesabının negatif tarafına yasal düzenlemelerden kaynaklanan primler kaydediliyor.
3. Ödenen maaşların kaydı gerçekleşiyor ve maaşlardan kaynaklanan yükümlülükler azalıyor şu hesaplar borçlandırılıyor: daha önce hesaplanan tutarlar için 271, 272, 273, ve 274, toplam tutar için ise azalan parasal kaynaklar olarak grup 10– Parasal Kaynaklardan ilgili hesap yani, ödemenin nerede yapıldığına bağlı olarak Hs 100 ya da Hs 102 alacaklandırılacak.

Örnek 1:

1 “ECO–Company”Ltd.’de bir işçi için cari yılda Mart ayı için hazırlanan brüt maaş hesaplama göre 20.000 den. tutarındadır. Bunların 5.400 denarı ek ücretler adınadır, gelir vergisi adına ise 756 den. aittir. Maaş hesaplanıyor ve ödeniyor.

Maaşın hesaplanması:

Sıra NO.	Açıklama	Düzye	Tutar
1)	Brüt maaş– hesaplama esası		20.000
2)	Zorunlu Emeklilik Sigortası Primi % 18	3.600	
3)	Zorunlu Sağlık Sigortası Primi % 7,30		1.460
4)	İş Kazası ve Mesleğe Bağlı Hastalanma Durumunda Ek Zorunlu Sağlık Sigortası Primi	% 0,50	100
5)	Zorunlu İşsizlik Sigortası Primi (İstihdam Primi)	% 1,20	240
6)	Primler– Toplam (2+3+4+5)	% 27,00	5.400
7)	Primler İçin Azalan Maaş (1–6)		14.600
8)	Kısmi Vergi Muafiyeti		7.035
9)	Gelir Vergisini Hesaplamak İçin Vergi Tabanı (7–8)		7.565
10)	Gelir Vergisi	%10	756
11)	Net Maaş (1–6–10)		13.844

Bu verilere dayanarak yevmiyede şu maaş kayıtları gerçekleşecektir.

Sıra No.	hesap		AÇIKLAMA	tutar	
	+	–		Borçlu (+)	Alacaklı (–)
1	470	270	Hs Hesaplanmış Maaşlar	20.000	
			Hs Maaşlar ve Primler Yükümlülükleri		20.000
			03.ay için hesaplama dayalı olarak		
1a	270		Hs Maaş Yükümlülükleri	20.000	
		271	Hs Net Maaş		13.844
		273	Hs Gelir Vergisi		756
		274	Hs Maaş Primleri		5.400
			03.ay için brüt maaş için yükümlülük oluşturmak		
1b	271		Hs Net Maaşlar	13.844	
	273		Hs Gelir Vergisi	756	
	274		Hs Maaş Primleri	5.400	
		100	Hs Banka Hesabı		20.000
			03.ay için brüt maaştan ödenen yükümlülükler		
			Toplam	60.000	60.00

Kaydetmek için örnek 2:

Aylık ödeme listesinden şu bilgiler elde edilmiştir:

1. Net maaşlar	500.000
2. Gelir vergisi	70.000
3. Maaş primleri	120.000
4. Brüt maaşlar (1+2+3)	690.000

Şirket ödemeyi cari hesabının olduğu banka üzerinden yapıyor.

Kaydetme:

1) 470– Hs Hesaplanan Maaşlar	690.000
270–Hs Maaşlar ve Primler Yükümlülüğü	690.000
<u>ayın ödeme listesine göre</u>	
1a) 270–Hs Maaşlar ve Primler Yükümlülüğü	690.000
271–Hs Net Maaşlar	500.000
273–Hs Maaş Vergileri	70.000
274–Hs Maaş Primleri	120.000
<u>Brüt maaştan yapılan hesaplama göre (ayrılan maaşlar)</u>	
1b) 271–Hs Net Maaşlar	500.000
273–Hs Maaş Vergileri	70.000
274–Hs Maaş Primleri	120.000
100–Hs Banka Hesabı	690.000
<u>ay için banka özetine göre ödenen maaşlar</u>	

HARCAMALARIN PLANLANMASI

Sınıf 4'teki hesapların, hesap dönemi sonunda 0 bakiyesi olması gerekiyor

Harcamaların türlere göre sınıf 4'teki ilgili hesaplara kaydedilmesi onların ilk ele alınışını ifade ediyor. Hesap dönemi süresince harcamaları kaydetme hesapları, harcamaların çalışmada ortaya çıkışına bağlı olarak açılıyor. Bu hesaplar zamansaldır çünkü, hesap dönemi sonunda kapanıyorlar.

Ticari şirketlerde sınıf 4'te gerçekleşen çalışma harcamaları çalışma giderleri olarak doğrudan sınıf 7'ye aktarılıyorlar, hem de 703– Satılan Mallara ve Malzemelere Dayalı Giderler hesabının pozitif (cari) tarafına kaydedilerek, 4901– Toplam Gelire Doğrudan Yüklenen Harcama Planı hesabının negatif (kredi) tarafına kaydediliyor. Harcamaların sınıf 7'ye aktarılmasıyla sınıf 4'teki hesaplar hesap 4901'i borçlandırarak, hesap döneminde sınıf 4'ten kullanılan hesapları onaylayarak karşılıklı olarak kapanıyorlar. Hesaplar pozitif taraflarında (cari) yapılan kaydın toplamı için onaylanıyorlar.

Üretim şirketlerinde hesapların ileriki aktarımları biraz daha fazla karmaşıktır. Bu şirketlerde harcamalar öncelikle serbest olan sınıf 5'e aktarılıyorlar. Aktarma hesap dönemi süresince 4– Harcamalar sınıfındaki harcama hesaplarının kaydıyla paralel olabiliyor. Eğer aktarma hesap dönemi

içerisinde gerçekleşmemişse dönemin sonunda gerçekleşiyor. Oluşan ve sınıf 4'teki ilgili hesaplara kaydedilen harcamalar öncelikle önceden ayarlanmış 5-Harcamaları kabul etmek için serbest sınıfına aktarılıyorlar. Bu sınıfa ürünün maliyet fiyatına giren harcamalar aktarılıyor, bu fiyata girmeyenler ise doğrudan 7- Giderler ve Gelirler sınıfına hem de 700- Satılan Ürünlere Dayalı Gideler hesabının pozitif tarafına ve 4901- Toplam Gelire Doğrudan Yüklenen Harcama Planı hesabının negatif tarafına aktarılıyorlar. 5-Harcamalar sınıfına ürünlerin maliyet fiyatına giren harcamalar aktarılıyor. Aktarma 50- Türlerine Göre Harcamalar grubundaki ilgili hesapların türlerine göre kendi pozitif taraflarına yapılıyor, toplam tutar için 4900- Ürün ve Hizmetlerin Hesaplanması İçin Harcamalar Sırası hesabı alacaklandırılıyor. Aktarılan harcamalar ondan sonra doğrudan ve dolaylı olarak ayrılıyorlar.

Daha fazla bilgi edinmek isteyenler için: (Doğrudan harcamalar, harcama olarak doğrudan temel 520- Ürün Üretimi hesabının çerçevesindeki analitik hesaplar taşıyıcılara göre aktarılıyor. Aktarma dahili hesaplama (denetim) esasına dayanarak yapılıyor, toplam tutar için ise 509- Harcamaların Harcama Yerleri ve Taşıyıcılarına Göre Aktarımı hesabı onaylanıyor.

50-Türlerine Göre Harcamalar grubundaki dolaylı harcamalar, 51-Harcama Yerlerine Göre Harcamalar grubundaki ilgili hesaplara borçlandırılarak harcama yerlerine göre, 509- Yerlerine ve Taşıyıcılarına Göre Harcamalar hesabının toplam tutar için onaylanmasıyla aktarılıyorlar. Aktarma dahili hesaplama dayalıdır. Böyle aktarılmış olan dolaylı harcamalar hesaplamalar yoluyla esas olan 590- Ürün Üretimi çerçevesindeki hesapların pozitif tarafına kaydedilmesiyle, daha önce bu harcamaların bulunduğu 51-Yerler ve Taşıyıcılara Göre Harcamalar grubu hesaplarının doğrudan onaylanmasıyla taşıyıcılara göre ayrılıyorlar. Bu ayırımla ve kaydetmeyle dolaylı harcamalar doğrudan harcamalara dahil ediliyor ve ürünün tam maliyet fiyatını oluşturuyorlar. Bu hesaplama dayalı olarak nihai ürünlerin değeri ve tamamlanmamış ürünlerin değeri belirleniyor. Tamamlanmış ürünler 5-Serbest sınıfını terk ediyorlar ve 630-Ürün Stoku hesabına aktarılıyorlar, tamamlanmamış ürünler ise, devam eden üretim olarak 600- Üretim hesabına aktarılıyorlar, toplam değer için ise hesap 529-Harcamaların Ürünlere Göre Aktarımı alacaklandırılacaktır. Bu aktarım harcamaların tamamlanmış ve tamamlanmamış üretimin değerine geçmesini ifade ediyor. Oysa, her iki durum da durum bilançosunun bilanço konumlarıdır).

Tüm bu kayıtlardan sonra 4-Harcamalar sınıfı hesaplarının karşılıklı kapatılmasına gidiliyor, hem de 4900-Ürün ve Hizmetlerin Hesaplanması için Harcamaların Planlanması hesabının borçlandırılmasıyla. Sınıf 4'ten kalan tüm diğer hesaplar ise, daha önce borçlandırılmış oldukları tutarlar için

onaylanacaklardır ve hesap döneminin sonunda kapanmış olacaklardır. Aynı işlem sınıf 5–Serbest ile de yapılıyor.

ANAHTAR KAVRAMLAR

Stok
Alış Fiyatı
Planlı Fiyat
Hesaplama
Harcamalar
Firma içi malzeme çıkışı
Amortisman
Harcama planı

SORULAR:

1. Hammadde ve malzeme kavramları ne ifade ediyorlar?
2. Malzemeler, ticari mallar ve nihai ürünler arasında farkı belirle!
3. Malzeme kaydı neyi sağlamalıdır?
4. Malzemeler nasıl gruplandırılıyorlar?
5. Malzeme sipariş belgeleri hangileridir?
6. Malzeme stokları hangi fiyatlara göre kaydedilebilirler?
7. Alım değeri nedir ve nasıl oluşturuyor? Bağlı harcamalar nedir? Fatura değeri ne ifade ediyor?
8. Bağlı harcamalar hangi belgelerle belgelendiriliyorlar?
9. Malzemelerin alış fiyatını şekillendirmek için hangi hesaplar kullanılıyor?
10. Neden alım fiyatı belirleme hesaplarının geçici özelliği olduğunu söylüyoruz?
11. Bu hesapların bakiyesi var mı ve aynı nasıl şekilleniyor?
12. Sipariş hesaplaması için hesaplar ne zaman ortadan kaldırılıyor?
13. Harcamalar kavramını tanımla!
14. Harcamaların mali sonuç üzerinde nasıl etkisi vardır?
15. Harcamaların kaydedildiği hesaplara ne ad veriliyor?
16. Hangi kriterlere bağlı olarak harcamalar ayrımı yapılıyor?
17. Harcamaların doğal türlerine göre ayrılışını açıkla!
18. Harcamaların diğer ayrılışlarını açıkla!
19. Depodan malzemeleri verme sırasında kullanılan belgeye ne ad veriliyor?
20. Malzemelerin üretim alanında geri dönüşünün gerçekleştiği belgeye ne ad veriliyor?

21. Hangi şekilde araç–gereç envanterinin kayıttan çıkarılması yapılabilir?
22. Amortisman kavramını tanımla!
23. Amortisman türlerini açıkla!
24. Amortisman hesaplama yöntemlerini açıkla!
25. Sınıf 4'teki hesaplarda hesap dönemi sonunda bakiye olmalı mıdır?

Düşünün:

180.000 den. eden bir kamyonun alışı, üç yıl önce şirketin çalışmasında kullanılmıştır. Bu kamyonun şimdiki değeri 90.000 den.'dır, sahip ise yeni kamyon almayı düşünüyor. Kamyonun kullanılmış olduğu geçen üç yılda ne olmuş? Sahip, işletmesinin çalışmasında tüm olası giderleri göz önünde bulundurmuş mu? Bu durum kamyonun kullanılmış olduğu her üç yıl için kâra ya da zarara nasıl etki etmiştir? Bu durumu nasıl değiştirmesi gerektiği yönünde sahibi ne tavsiye edersiniz, gelecekte ne yapsın?

KAYDETMEK İÇİN ALIŞTIRMALAR:

Aşağıdaki muhasebe durumları muhasebe fişine kaydedilsinler!

1. Tedarikçi “Heraklea”–Manastır’dan 148 nolu fatura ile şu hammaddeler satın alınmıştır:

1metresi 500 den. üzerinden 600 m deri

1metresi 300 den. üzerinden 400 m taban

Sipariş değerinde %18 KDV’de hesaplanıyor. Hammaddelerin taşınması, nakliyatı için 10.000 den. +%18 KDV değerinde fatura alınmıştır. Bu fatura daha sonra kasadan ödenmiştir. Hammadde stokları alım fiyatlarına göre kaydediliyorlar. Alış ve taşıma faturalarının alınması ve alış fiyatlarına göre hammadde stokları kaydedilsin.

2. Tedarikçi “Bergala”–İştip’ten 432 nolu fatura ile malzemeler satın alınmıştır:

1kilosu 300 den. üzerinden 200 kg

Alış fiyatında %18 KDV’de hesaplanıyor. Taşıma ve nakliyat için 2.000 den. + %18KDV değerinde fatura alınmış ve nakit olarak ödenmiştir. Malzeme stokları alış fiyatlarına göre kaydediliyorlar. Alış ve taşıma faturalarının alınması ve alım fiyatlarına göre malzeme stokları kaydedilsin.

3. Tadarikçi “Makpetrol”–Üsküp’ten 48 nolu fatura ile yakıt ve yağ satın alınmıştır:

1litresi 25 den. üzerinden 400 l petrol

1litresi 30 den. üzerinden 600 l benzin

1tanesi 200 den. üzerinden 100tüp gaz

Alış fiyatına +%18 KDV hesaplanıyor. Taşıma ve nakliyat için 4.800 den. +%18 KDV değerinde fatura alınmıştır. Yakıt ve yağ stoku planlı fiyatlara göre yürütülüyor:

Petrol 35 den. x 400 l.

Benzin 30 den. x 600 l.

Gaz 230 den. x 100 tüp

Alış ve taşıma faturalarının alınması ve alış fiyatlarına göre yakıt ve yağ stokları ve planlı fiyatlardan sapmalar kaydedilsin.

4. Tedarikçi “Astibo”–İştip’ten 76 nolu fatura ile malzemeler satın alınmıştır:

120 m erkek kumaşı x 250 den. metresi

60 m bayan kumaşı x 200 den. metresi

500 m tuval x 40 den. metresi

Alış fiyatına +%18 KDV hesaplanıyor. Taşıma ve nakliyat için 1.760 den. +%18 KDV değerinde 45 nolu fatura alınmıştır. Malzemeler stoku planlı fiyatlara göre kaydediliyorlar. Malzemelerin planlı fiyatları şöyledir:

Erkek kumaşı 260 den. x 120m.

Bayan kumaşı 210 den. x 60m.

Tuval 50den. x 500 m.

Alış ve taşıma faturalarının alınması ve alım fiyatlarına göre malzeme stokları ve taşıma faturasının banka hesabından ödenmesi kaydedilsin.

5. Tedarikçi “Euris”–Üsküp’ten 15 nolu fatura ile hammaddeler satın alınmıştır:

150 kg un x 25 den.

120 kg şeker x 35 den.

Alış fiyatına +%18 KDV hesaplanıyor. Taşıma ve nakliyat için 800 den. +%18 KDV değerinde daha sonra kasadan ödenmiş olan 17 nolu fatura alınmıştır. Hammaddeler stoku alış fiyatlarına göre kaydediliyorlar.

Alış ve taşıma faturalarının alınması, malzeme stokları ve taşıma faturasının kasadan ödenmesi kaydedilsin.

6. Tedarikçi “Teteks”–Kalkandelen’den 80 nolu fatura ile malzemeler satın alınmıştır:

150 m bayan kumaşı x 250 den. metresi

100 m erkek kumaşı x 150 den. metresi

Fatura tutarına +%18 KDV eklenmiştir. Taşıma ve nakliyat için 8.000 den. +%18 KDV değerinde cari hesaptan ödenmiş olan 18 nolu fatura alınmıştır. Malzemeler stoku planlı fiyatlara göre kaydediliyorlar. Malzemelerin planlı fiyatları şöyledir:

Bayan kumaşı 240 den. x 150 m.

Erkek kumaşı 120 den. x 100 m.

Alış ve taşıma faturalarının alınması, malzeme stokları ve taşıma faturasının cari hesaptan ödenmesi kaydedilsin.

7. Tedarikçi “11 Oktomvri”–Pirlep’den 19.000 den. + %18 KDV değerinde 313 nolu fatura ile çeşitli yedek parçalar satın alınmıştır. Sipariş edilen yedek parçaların taşınması için “Galeb”–Ohri’den 4.000 den. +%18 KDV değerinde 242 nolu fatura alınmıştır. Gelen yedek parçaların indirilmesi ve yerleştirilmesi için 1.200 den. +%18 KDV değerinde fatura alınmış ve

nakit olarak kasadan ödenmiştir. Yedek parçalar stoku alım fiyatı üzerinden kaydediliyorlar. Alım ve taşıma faturalarının alınması, yedek parça stokları ve indirme ve yerleştirme faturasının ödenmesi kaydedilsin.

8. Tedarikçi “EMO”–Ohri’den 80.000 den. +%18 KDV değerinde 242 nolu fatura ile çeşitli yedek parçalar satın alınmıştır.

Alınan yedek parçaların taşınması için “Proleter” A.Ş.–Üsküp’ten 10.000 den. +%18 KDV değerinde 42 nolu fatura alınmıştır. Yedek parçalar stoku 100.000 den. değerinde planlı değer üzerinden kaydediliyorlar. Alış ve taşıma faturalarının alınması, yedek parça stokları kaydedilsin.

9. Tedarikçi “Rudnik”–Zletova’dan 21 nolu fatura ile araç–gereç envanteri satın alınmıştır:

140 parça kürek x 260 den.

100 parça balta x 290 den.

Fatura tutarına +%18 KDV eklenmiştir. Taşıma için “Balkantrans”–İştıp’ten 2.400 den. +%18 KDV değerinde 15 nolu fatura alınmıştır. Araç–gereç envanteri stoku alım değerine göre kaydediliyorlar. Alım ve taşıma faturalarının alınması ve araç–gereç envanteri stoku kaydedilsin.

10. Tedarikçi “Sileks”–Kratova’dan 32 nolu fatura ile araç–gereç envanteri satın alınmıştır:

60 parça çekiç x 820 den.

70 parça kürek x 700 den.

Fatura tutarına +%18 KDV hesaplanıyor. Taşıma için “Transkop”–İştıp’ten alım değerinin %4 üzerinden +%18 KDV değerinde 15 nolu fatura alınmıştır. Araç–gereç envanteri stoku planlı değere göre kaydediliyorlar. Araç–gereç envanterinin planlı değerleri şöyledir:

Çekiçler için 860 den. x 60 parça

Kürekler için 720 den. x 70 parça

Alım ve taşıma faturalarının alınması ve araç–gereç envanteri stoku kaydedilsin.

11. Tedarikçi “Sloboda”–Ohri’den 43 nolu fatura ile araç–gereç envanteri satın alınmıştır:

30 parça duvar tartısı x 1100 den.

40 parça masa tartısı x 1200 den.

Fatura tutarına +%18 KDV hesaplanmıştır. Taşıma için “Balkantrans”–İştıp’ten 7.000 den. +%18 KDV değerinde 18 nolu fatura alınmış ve kasadan nakit olarak ödenmiştir. Araç–gereç envanteri stoku planlı değere göre kaydediliyorlar. Planlı değerler gerçek değerlerden %10 için daha büyüktür. Alım ve taşıma faturalarının alınması ve araç–gereç envanteri stoku kaydedilsin.

12. Tedarikçi “Euris”–Üsküp’ten 143 nolu fatura ile malzemeler satın alınmıştır:

Malzeme A– 300 m x 200 den.

Malzeme B–500 m x 400 den.

Malzeme C–400 m x 300 den.

Fatura değerine +%18 KDV hesaplanıyor. Taşıma için 38.000 den. +%18 KDV değerinde 180 nolu fatura alınmıştır. Malzemeler stoku planlı değere göre 350.000 den. olarak kaydediliyorlar. Alım ve taşıma faturalarının alınması ve malzeme stokları kaydedilsin.

13. 11 nolu firma içi malzeme çıkışına göre üretim ihtiyaçları için depodan malzemeler verilmiştir:
 - 130 m, malzeme A– 740 den. metresi
 - 200 m, malzeme B– 380 den. metresi
 - 800 m, malzeme C– 90 den. metresi
14. 22 nolu firma içi malzeme çıkışına göre üretim ihtiyaçları için depodan malzemeler verilmiştir:
 - 150 m erkek kumaşı– 82 den. metresi
 - 200 m bayan kumaşı– 34 den. metresi
15. 33 nolu firma içi malzeme çıkışına göre üretim ihtiyaçları için depodan malzemeler verilmiştir:
 - 300 l benzin– 34 den. litresi
 - 400 l petrol– 28 den. litresi
16. 44 nolu firma içi malzeme çıkışına göre harcamak için depodan şu ofis malzemeleri verilmiştir:
 - 200 kalem– 10 den. tanesi
 - 40 deste kağıt– 500 den. tanesi
17. 55 nolu firma içi malzeme çıkışına göre depodan 4.320 den değerinde temizleme malzemesi verilmiştir:
18. 15 nolu firma içi malzeme çıkışına göre üretim ihtiyaçları için depodan malzemeler verilmiştir:
 - malzeme “A” 200 kg– 100 den. kilosu
 - malzeme “B” 150 kg– 110 den. kilosu
 - malzeme “C” 250 kg– 150 den. kilosu
19. Üretim alanından malzeme “B”– 50kg depodan yanlış çıkışlı olarak 5 nolu iade irsaliyesi ile geri gönderilmiştir.
20. Yerel doğal gaz işletmeciliği şirketinin hesaplamalarına göre, 10 ay içinde 9.000 den. değerinde kömür harcanmıştır. Firma içi malzeme çıkışına dayalı olarak bu harcama kaydedilsin.
21. 12 nolu firma içi malzeme çıkışına göre çalışma varlıklarının korunması için yedek parçalar verilmiştir:
 - yedek parça “A”– 160 parça– 30 den. tanesi
 - yedek parça “B”– 200 parça– 20 den. tanesi
22. 24 nolu firma içi malzeme çıkışına göre garanti edilmiş süre içinde satılan ürünlerin korunması için 3.200 den. değerinde yedek parçalar verilmiştir:
23. 41 nolu firma içi malzeme çıkışına göre çalışma varlıklarının korunması için yedek parçalar verilmiştir:
 - rulmanlar– 20 parça, 500 den. tanesi
 - kemerler– 10 parça, 2.500 den. tanesi

- 24.80 nolu firma içi malzeme çıkışına göre çalışma varlıklarının korunması için yedek parçalar verilmiştir:
makas bıçakları–100 parça, 220 den. tanesi
- 25.7 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %100'lük kayıttan çıkarma ile araç–gereç envanteri kullanıma verilmiştir:
10 takım kahve seti– 300 den. bir set
20 takım su seti– 350 den. bir set
- 26.10 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %100'lük kayıttan çıkarma ile ambalaj kullanıma verilmiştir:
50 tane çuval–50 den. tanesi
60 tane sandık– 60 den. tanesi
- 27.4nolu firma içi malzeme çıkışına göre %100'lük kayıttan çıkarma ile araç lastikleri verilmiştir:
80 parça iç lastik– 600 den. tanesi
60 parça dış lastik– 2.500 den. tanesi
28. Geri iade irsaliyesi ile araç–gereç envanteri geri gönderilmiştir:
5 takım kahve seti– 300 den. bir set
10 takım su seti– 350 den. bir set
- 29.8 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %100'lük kayıttan çıkarma ile yedek parçalar verilmiştir:
“X”–50 parça – 500'er denar
“Y”–40 parça – 400'er denar
- 30.23 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %50'lik kayıttan çıkarma ile araç–gereç envanteri kullanıma verilmiştir:
40 adet matkap– 1.200'er denar
20 adet çekiç– 200'er denar
- 31.32 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %50'lik kayıttan çıkarma ile araç lastikleri kullanıma verilmiştir:
25 parça iç lastik– 700 den. tanesi
70 parça dış lastik– 2.800 den. tanesi
- 32.8 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %50'lik kayıttan çıkarma ile araç–gereç envanteri, araç lastikleri ve ambalaj depodan kullanıma verilmiştir:
100 adet kürek–500'er denar
80 adet sandık– 400'er denar
60 adet iç lastik– 300'er denar
- 33.24 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %50'lik kayıttan çıkarma ile depodan ambalajlar kullanıma verilmiştir:
“A”– 30 parça, 700'er denar
“B”– 60 parça, 400'er denar
- 34.1 nolu firma içi malzeme çıkışına göre hesaplama kayıttan çıkarma ile depodan araç lastikleri kullanıma verilmiştir:
100 adet SAVA dış lastik–2.700'er denar
150 adet GoodYear dış lastik– 3.000'er denar

- 200 adet Michelin dış lastikleri– 3.100'er denar
Eğer kullanım ömrü 10 ay ise, aylık hesaplamalı kayıttan çıkarma kaydedilsin.
35. 2 nolu firma içi malzeme çıkışına göre hesaplamalı kayıttan çıkarma ile depodan araç–gereç envanteri kullanıma verilmiştir:
20 adet çekici– 250'şer denar
30 adet kerpeten– 200'er denar
Eğer kullanım ömrü 2 yıl ise, aylık hesaplamalı kayıttan çıkarma kaydedilsin.
- 36.3 nolu firma içi malzeme çıkışına göre kullanıma ambraj verilmiştir:
70 parça çuval– 70'er denar
60 parça karton kutu– 80'er denar
Eğer kullanım ömrü 6 ay ise, aylık hesaplamalı kayıttan çıkarma kaydedilsin.
37. Harcanan elektrik enerjisi için Ocak ayında EVN Makedonya'dan 2.520 den. + %18 KDV tutarında 14 nolu fatura alınmıştır.
38. 14 nolu faturanın ödenmesi için tedarikçiye 2.974 den.'lık senet verilmiştir.
39. Cari ayda harcanan elektrik enerjisi için EVN Makedonya'dan 5.410 den.+%18 KDV tutarında 33 nolu fatura alınmıştır.
40. 3 nolu banka özetine göre cari işlem hesabından 6.384 den. tutarında hesap ödenmiştir.
41. Cari ayda harcanan elektrik enerjisi için EVN Makedonya'dan 4.800 den.+%18 KDV tutarında 44 nolu fatura alınmıştır.
42. 44 nolu faturanın ödenmesi için tedarikçiye 2.800 den tutarında senet verilmiştir ve tutarın geri kalanı da cari hesaptan ödenmiştir.
43. 22 nolu firma içi malzeme çıkışına göre üretim ihtiyaçları için depodan malzemeler verilmiştir:
malzeme "A" 150 m– 200 den. metresi
malzeme "B" 200 m– 110 den. metresi
malzeme "C" 250 m– 300 den. metresi
44. Üretim alanından yanlış giriş yapmış olarak "B"–50 m. 5 nolu geri iade irsaliyesiyle depoya geri gönderilmiştir.
45. Yerel doğal gaz işletmeciliği şirketinin hesabına göre, 12'nci ayda 10.000 den. için kömür harcanmıştır. Firma içi malzeme çıkışına göre bu harcama kaydedilsin.
46. Tedarikçi "Galea"–İştip'ten 15 nolu fatura ile 50.000 den. + %18 KDV değerinde çeşitli yedek parçalar satın alınmıştır. Sipariş edilen yedek parçaların taşınması için "Mlaz"–Bogdantsi'den 8.000 den.+%18 KDV değerinde 25 nolu fatura alınmıştır. Yetişen yedek parçaların indirilmesi ve yerleştirilmesi için fatura alınmıştır ve kasadan nakit olarak 1.000 den. ödenmiştir. Yedek parçalar stoku alım fiyatına göre kaydediliyorlar. 8 nolu firma içi malzeme çıkışına göre varlıkların bakımı için 35.000 den. değerinde yedek parça verilmiştir. Yedek parçaların siparişinin; taşıma, indirme ve yerleştirme faturalarının kaydı yapılsın. İndirme faturalarının ödenmesi; yedek parçalar stoku olduğu gibi firma içi malzeme çıkışına göre yedek parçaların verilmesi.

47. Tedarikçi “Sileks”– Kratova’dan 11 nolu fatura ile araç–gereç envanteri alınmıştır:
 100 adet kürek– 300’er denar
 50 adet balta– 350’şer denar
 Fatura değerine +%18 KDV hesaplanıyor. Taşıma için “Mlaz”– Bogdantsi’den 5.000 den.+%18 KDV değerinde fatura alınmış. Taşıma faturası cari hesaptan ödenmiştir. Araç–gereç envanteri stoku 47.000 den.’dan planlı değere göre kaydediliyor.
 111 nolu firma içi malzeme çıkışına göre %50 kayıttan çıkarma ile araç–gereç envanteri kullanıma verilmiştir. Araç–gereç envanterinin toplam değeri 30.000 denardır.
 1 nolu iade irsaliyesiyle 2.000 den. değerinde araç–gereç envanteri geri gönderilmiştir.
48. Tedarikçi “Michelin”–Üsküp’ten 22 nolu fatura ile 80.000 den.değerinde araç lastikleri satın alınmıştır. Fatura değerinde 12.200 den. değerinde KDV dahil edilmiştir.
 Taşıma için 10.000 den. değerinde 222 nolu fatura alınmıştır. Bu faturada 1.525 den. değerinde KDV’de dahil edilmiştir. Araç lastikleri stoku alım fiyatlarına göre yürütülüyor.
 25 nolu firma içi malzeme çıkışına göre, %100 kayıttan çıkarma ile 50.000 den. değerinde araç lastikleri verilmiştir.
49. 1 nolu firma içi malzeme çıkışına göre, hesaplamalı kayıttan çıkarma ile 850.000 den. değerinde araç lastiği depodan kullanıma verilmiştir. Eğer kullanım ömrü 10 ay ise, aylık hesaplamalı kayıttan çıkarma kaydedilsin.
50. 2 nolu firma içi malzeme çıkışına göre hesaplama kayıttan çıkarma ile 250.000 den. değerinde araç–gereç envanteri depodan kullanıma verilmiştir. Eğer kullanım ömrü 16 ay ise, aylık hesaplamalı kayıttan çıkarma kaydedilsin.
51. 3 nolu firma içi malzeme çıkışına göre, hesaplamalı kayıttan çıkarma ile 120.000 den. değerinde ambalaj depodan kullanıma verilmiştir. Eğer kullanım ömrü 6 ay ise, aylık hesaplamalı kayıttan çıkarma kaydedilsin.
52. Gerçekleşen mal taşımaya göre “Galeb”–A.Ş.–Ohri’den 4.500 den. + %18 KDV değerinde 13 nolu fatura alınmıştır ya da toplam fatura değeri 5310 denardır. Fatura cari hesaptan ödenmiştir.
53. Gerçekleşen telefon konuşmaları için 24.000 den. + %18 KDV değerinde 63 nolu fatura alınmıştır.
54. 63 nolu fatura cari hesaptan ödenmiştir ve bunun için bankadan özet alınmıştır.
55. “Mehanika” T.Ş’den yarı mamüllerin tamamlanması için 38.000 den. + %18 KDV değerinde 73 nolu fatura alınmıştır.
56. Tedarikçi “Mehanika”ya fatura senetle ödenmiştir.
57. Verilen senedin ödemesinin yapıldığı banka özeti gelmiştir.

58. Elektromotorun yapılan servisi için 23.000 den. + %18 KDV değerinde 14 nolu fatura alınmıştır.
59. Üsküp fuarının organizatöründen 22.000 den. değerinde 76 nolu fatura alınmıştır. Bu fatura cari hesaptan ödenmiştir.
60. Ticari Şirket iş mekânlar kiralari için 18.000 den. değerinde 28 nolu fatura alınmıştır.
61. 4 nolu makbuza göre çalışanlara güçlendirilmiş besin maddeleri içeren gıda ürünlerinin satın alınması için 4.800 den. kasadan ödenmiştir.
62. Duran varlıklarla ilgili yıllık amortisman hesabı yapılsın eğer ki, şu bilgiler mevcut ise:
 - a) Fabrika alanı
alım değeri = 8.500.000 den.
amortisman düzeyi= %3
 - b) Makine
alım değeri= 6.640.000 den.
amortisman düzeyi= %12,5
63. MTV'den gerçekleştirilen propaganda için 20.000 den. değerinde fatura alınmıştır.
64. Tanıtımda kullanılmaya yönelik satın alınan mallar için kasadan nakit olarak 6.800 den. ödenmiştir
65. Bireysel ürünlerin tanıtımı için 20.000 den. değerinde ürünler verilmiş ve bunlara %18 KDV dahil edilmiş ya da 3.600 den.
66. Duran varlıkların sigorta primi için sigorta şirketinden 32.600 den. değerinde 00455 nolu poliçe satın alınmıştır.
67. Banka cari hesaptaki kaynaklardan 850 den. bankacılık komisyonu olarak ödenmiştir.
68. Gerçekleşen sağlık kontrolleri için meslek tıp enstitüsü 6.320 den. değerinde 44 nolu fatura alınmıştır.
69. Farklı defterdarlık işlemlerinin gerçekleştirilmesi için "Knigobiro"dan 10.200 den. değerinde 5 nolu fatura alınmıştır.
70. N.N. adlı çalışana ülke içindeki iş seyahati için 8.400 den. avans nakit olarak ödenmiştir.
71. Çalışan seyahat hesabı ibraz etmiş ve buna göre harcamalar şöyleymiş:
 - yevmiyeler için= 3.000 den.
 - yol harcamaları için= 5.400 den.
72. MM adlı çalışana yurt dışı iş seyahati için 1€ 60 denar üzerinden 300 € ve 2.300 den. ana kasadan avans verilmiştir.
73. Gerçekleşen iş seyahatinden sonra M.M. adlı çalışan seyahat hesabı ibraz etmiş ve buna göre harcamalar şöyledir:
 - ülke içi yevmiyeler için= 1.500 den.
 - yurt dışı yevmiyeler için= 12.000 den. (2 yevmiye x 100 €)
 - yurt dışındaki yol harcamaları için= 8.400 den. (140 €)
 - ülke içindeki yol harcamaları için= 2.000 den.

Denar değeri üzerinden fark kasadan ödenmiştir.

74. Aylık hesaplama göre (ödeme listesi) net maaş, gelir vergisi ve sigorta primleri için ve aylarının nasıl ödenmesi gerektiği ile ilgili yükümlülük düzenlensin:

gelir vergisi= 117.616 den.

sigorta primleri= 325.110 den.

net maaş=637.380 den.

tam (brüt) maaş=1.080.106 den.

Tam maaş hesaplansın ve buna dayalı olarak yükümlülükler gösterilsin. Net maaş ödemesi için kayıt yapılsın:

a) Cari hesap üzerinden

75. Aylık hesaplama göre (ödeme listesi) net maaş, gelir vergisi ve sigorta primleri için ve aylarının nasıl ödenmesi gerektiği ile ilgili yükümlülük hazırlansın:

gelir vergisi = 120.350 den.

sigorta primleri = 350.000 den.

net maaş = 650.000 den.

tam (brüt) maaş = 1.120.000 den.

Tam maaş hesaplansın ve buna dayalı olarak yükümlülükler gösterilsin. Net maaş ödemesi için cari hesap üzerinden kayıt yapılsın:

76. Aylık hesaplama göre (ödeme listesi) net maaş, gelir vergisi ve sigorta primleri için ve aylarının nasıl ödenmesi gerektiği ile ilgili yükümlülük hazırlansın:

gelir vergisi = 13.000 den.

sigorta primleri = 35.000 den.

net maaş = 42.000 den.

tam (brüt) maaş = 90.000 den.

Tam maaş hesaplansın ve buna dayalı olarak yükümlülükler gösterilsin. Net maaş ödemesi için cari hesap üzerinden kayıt yapılsın.

77. Ticari Şirket hastalık izni sırasında 82.450 den. tutarında maaş ve kesintiler hesaplaması yapıyor. Bu tutardan 12.300 den. gelir vergisine ve 24.380 den. sigorta primlerine ait. Maaş ücreti cari hesaptan 45.770 den. değerinde ödenmiştir. Vergiler ve primler de cari hesaptan ödeniyor.

78. Ticari Şirket hesap dönemi süresince sınıf 4'teki hesaplara 2.000.000 den. kaydedilmiştir. Bu harcamaların 300.000 den. yüksekliğindeki bir kısmı dönem harcamalarıdır ve dönem hesaplarının gider hesaplarına doğrudan aktarılıyor. 1.700.000 den. ise ürünler için yapılan harcamalar alansal muhasebede sınıf 5'teki ilgili hesaplara aktarılıyor. Varsayım üzerine tüm kayıtlar oluşsun, Ticari Şirket sınıf 4'teki hesapları kapatıyor.

Konu 8: YÜKÜMLÜLÜKLER (BORÇLAR) VE SERMAYE KAYDI (Varlık Kaynakları)

KONUNUN İÇERİĞİ:

Varlık Kaynakları
Varlık Kaynağı Olarak Sermaye
Duran (Sürekli) Sermaye
Varlık Kaynağı Olarak Yükümlülükler
Uzun Vadeli Yükümlülükler
Dönen Yükümlülükler

DERSİN AMAÇLARI:

Öğrenci:

- yükümlülükler ve sermaye kavramlarını tanımlamalı;
- dönen (kısa vadeli) ve duran (uzun vadeli) yükümlülükleri gruplandırmalı;
- tedarikçilere ve diğerlerine karşı yükümlülüğün muhasebe kaydını anlamalı;
- sermaye yedekleri gruplandırabilmeli.

VARLIK KAYNAKLARI

Şirketlerin zorunlu muhasebe kayıtlarında varlıklar kaydı yanısıra, varlık kaynakları kaydı da yürütülüyor. Varlıklar kaydı varlık değişimlerini kapsıyor, varlık kaynakları kaydı ise bunların büyümesini ya da azalmasını sağlayan değişimlerine ilişkindir.

Tüm varlıkların ve varlık kaynaklarının görünülük konusu olarak durum bilançosundan hareket ederek, varlıklar aktifteki bilanço konumlarıdır, kaynaklar ise pasifteki bilanço konumlarıdır ve bilanço dengesi (eşitliği) ilkesine göre de aktifteki varlıklarla pasifteki kaynakların büyüklüğü arasında eşitlik vardır.

Kaynaklar kaydı da aynı varlıklar kaydında olduğu gibi, muhasebe planında yer alan hesaplarda yürütülüyor. Muhasebe planına göre varlık kaynaklarının kaydedilmesi için şu hesaplar öngörülmüştür:

sınıf 9– Sermaye, yedekler ve bilanço dışı kayıt ve

sınıf 2– Yükümlülükler, uzun vadeli harcama ve risk yedekleri ve ertelenmiş harcama ve gelir ödemeleri.

Zorunlu hesaplardan çıkan anlama göre kaynakların kaydı sermaye ve borçlarla ilgili olacaktır.

Kaynaklar, pasifteki bilanço konumlarıdır ve bilanço dengesi (eşitliği) ilkesine göre de aktifteki varlıklarla pasifteki kaynakların büyüklüğü arasında eşitlik vardır.

VARLIK KAYNAĞI OLARAK SERMAYE

Durum bilançosunun pasifinde gösterilen sermaye, varlık kaynağı olarak bilanço aktifindeki varlıkların toplam değeri ile pasifindeki borçların toplam tutarı arasındaki farkı gösteriyor, hem de varlık kaynakları olarak yani şu formülle:

$$\text{Sermaye} = \text{Toplam Varlıklar} - \text{Toplam Yükümlülükler}$$

Sermaye = Toplam Varlıklar – Toplam Yükümlülükler

Varlık kaynağı olarak sermaye, şirkette zamana ve ana yatırım tutarına bağlı olmaksızın, şirketin farklı sahipleri tarafından kullanılan, yatırılan mali kaynakları ele alıyor. Şirketin dağılmayan mali sonucu da bunun çerçevesinde ele alınıyor. Fonksiyonel açıdan bakıldığında, yani nerede yatırılmış ve aktifte nasıl maddileştirilmiştir, o zaman sermaye mülk, varlık ifade ediyor ve aktifte gösteriliyor. Kimin yatırmış olduğundan yani, o sermaye kimindir noktasından hareket edersek, o zaman kaynak, sahibe karşı yükümlülük olarak ortaya çıkıyor ve pasifte gösteriliyor.

Sermaye pasifte öz sermaye ve yabancı sermaye olarak ortaya çıkıyor. Öz işareti tüzel kişi olarak şirketin sermaye üstündeki sahipliği çağrıştırıyor, çünkü onun aslında kendi sermayesi de yoktur. Şirket görevlerini yerine getirmek için varlıklar, sermaye ve yükümlülükler ediniyor, fakat bunların

Sermaye, şirketin kendi sahiplerine karşı yükümlülüğüdür.

sahibi de değildir. Tüm koşullara da şirket sahipliğin başı değildir, onun faaliyeti gerçekleştirmeye yönelik olan varlıkların yatırım sahiplerine karşı yükümlülüğü vardır. Özel, gruplu anonim ya da karma sahiplik koşullarında, pasifteki öz kategorisi altındaki sermaye, yükümlülük ifade eden yatırımları, karşılanmak açısından vadesi son olarak yetişen yani, şirket çalıştığı sürece karşılanmayan anlamına gelecektir. Sermaye sahiplerinin çıkarı şirketin çıkarıyla eş anlamlıdır ve bunun için öz sermaye olduğu söyleniyor.

Bu sermaye kalite bakımından en iyidir çünkü, kullanımında zaman-sal ve amaçsal sınırlamalar yoktur. Öz sermaye şöyle özetlenebilir: **birincil (sürekli)** eğer daha önce adı geçen özelliklerde yatırımları ifade ediyorsa ve **ikincil** sermaye eğer, şirketin çalışmasıyla ek olarak kazanılmışsa.

Muhasebe planına göre varlık kaynağı olarak sermayenin kaydedilmesi için sınıf **9–Sermaye, yedekler ve bilanço dışı kayıt** hesapları öngörülmüş olup bunun içinde şu gruplardan hesaplar söz konusu olur:



Sermaye varlıklar kaynağıdır

- 90– Yazılan, ama ödenmemiş sermaye;
- 91– Ödenmiş olan yazılan ana sermaye;
- 92– Çıkarılmış hisse senedi primleri;
- 93– Valör yedek;
- 95– Birikmiş kâr ve mali dönem kârı;
- 96– Aktarılmış zarar ve mali dönem zararı.

Grup– 96– Aktarılmış zarar ve mali dönem zararı, düzenleyici hesaplar grubunu ifade ediyor, yani aktarılmış zarar veya cari dönem zararının söz konusu olmasına bağlı olmaksızın çalışmada ortaya çıkan zarara dayalı olarak sermayenin azalışını kaydeden hesaplardır. Bu gruptaki ilgili hesaplara kaydedilen tutarlar toplam öz sermaye tutarından çıkartılıyor.

Kayıt (bilgilerin işlenmesi): Sermayenin hangi şekilde yatırıldığına bağlı olarak aktifteki varlıkların uygun hesabı borçlandırılıyor: parasal varlıklar, maddi olmayan varlıklar, hesap 910 ya da 911 yani, 912 ise onyalanıyor.

Sermaye hesabının özellikleri

+	Hs Sermaye	–
1) Azalış	0) Açılış durumu 2) Artış	

Kaydetme kuralları

BİRİNCİL SERMAYE

-kamusal, hissedar, özel-

A) Öz-hissedar sermaye

a-1) Ödenmiş olan yazılan ana sermaye

Anonim şirkette yatırılan sermaye hissedar sermaye ya da öz sermaye olarak adlandırılıyor. Şirketteki öz sermaye, varlık fazlası, yükümlülüklerin üstünde mülk ifade ediyor, yani:

$$V \text{ (Varlıklar)} - Y \text{ (Yükümlülükler)} = S \text{ (Sermaye)}$$

Öz sermaye net mülkiyet, net varlıklar olarak da adlandırılıyor. Bu sermayeyi hissedarların tüm yatırımları (sahiplerin yatırımları) ve şirketin kârı (birikmiş gelir) oluşturuyor.

Hissedar (öz) sermaye hisse senedi olarak adlandırılan çok sayıda bölüme, parçalara ayrılmıştır. Bunlar Merkez Kıymetli Evrak Saklama Bankasında yürütülen kıymetli evraklardır. Bu evraklardan kaynaklanan haklar ve yükümlülükler yazdırıldıkları (kayıdı yaptıkları) anda başlıyor.

Her hisse senedi genelde şu hakları içeriyor:

1. Kâr ve zarar dağılımında orantısal katılım hakkı.
2. Şirket yönetimine katılma hakkı.
3. Tasfiyeden sonra mülkiyet dağılımında katılım hakkı.
4. Yeni basılmış hisse senetlerinin orantılı dağılımında katılım hakkı.

Eğer şirkette sadece bir tür hisse senedi varsa o zaman adi hisseler söz konusudur. Şirket yatırımcılarını memnun etmek amacıyla bazen öncelikli hisseler de verilebiliyor. Bu tür hisse senetleri sahiplerine adi hisselerin kâr payı dağılımından önce, sabit oranlı kâr payı dağıtılıyor. Ayrıca bu tür hisse senedi sahiplerinin genelde oy hakkı yoktur. Her hisse senedinin ön sayfasında hissenin nominal değerini ifade eden sayı basılmıştır. Nominal değer yanısıra hisse senetlerinin piyasa değeri de vardır. Çoğu durumda piyasa değeri nominal değerden daha büyüktür. Nominal değer hissedarların şirkete olan yükümlülüklerine karşı maksimum sorumluluğu ifade ediyor.

Anonim şirketlerde “onaylanmış hisseler” ifadesi vardır. Burada söz konusu olan bir şirketin tüzüğe uygun şekilde arz edebileceği hisse senedi sayısıdır. Arz edilmiş hisse senetleri terimi ise gerçekte satılmış hisseleri ifade ediyor. Şirketin dışındaki kişilerin elindeki hisse senetleri *hissedarlara ait hisse senetleri* olarak adlandırılıyorlar. Hissedarlara ait hisse senetleri arz edilen hisse senedi sayısına eşit olmak zorunda değildir. Hisse senetleriyle “saklanmış hisse senetleri” kavramı da bağlıdır. Bunlar önceden satılmış olan hisse senetlerinin şirket tarafından satın alınmasıdır. Bu hisse senetleri bireysel olarak da adlandırılmaktadırlar. Hissedar sermayede değişiklikler hisse senetlerinin arz edilmesi sırasında başlıyor.

Hissedar (öz) sermaye hisse senedi olarak adlandırılan çok sayıda bölüme, parçalara ayrılmıştır.

Adi hisse senetleri

Öncelikli hisse senetleri

Saklanmış hisse senetleri

Arz etme kararını özel anlaşmayla kurucu, yani şirket meclisi getiriyor. Eğer hisse senetleri nominal değere göre arz ediliyorsa, o zaman Hissedar Sermaye–Adi Hisseler ya da Hissedar Sermaye–Öncelikli Hisseler başlığını taşıyan ana sermaye hesabı onaylanıyor. Eğer hisse senetleri nominal değerden daha yüksek bir değerde arz edilmişlerse, o zaman nominal değer in üstünde gerçekleştirilmiş olan prim söz konusudur ve bu tutar Arz Edilen Hisse Senetlerinden Primler (adi ya da öncelikli) hesabında gösteriliyor. Eğer nominal değer satış değerinden daha düşükse, o zaman iskontolu satılır ve aynı Arz Edilen Hisse Senetleri İskontosu hesabında (adi ya da öncelikli), söz konusu hesabın borçlandırılmasıyla gösteriliyor.



Hisse senetlerinin adi öncelikli olmalarına bağlı olmaksızın her zaman nominal değere göre kaydedilmesi kuraldır.

Kaydetme örneği 1:

Şirket hisse senedi başına 100 den. nominal değeri üzerinden 2.000 adi hisse senedi satıyor.

1) 100–Hs Banka Hesabı	200.000
9100–Hs Adi Hisse Senetlerinde Hissedar Sermaye	200.000
<u>Satılan adi hisse senetleri</u>	

Kaydetme örneği 2:

Şirket nominal değeri 100 den. olan 2.000 hisse senedini hisse başına 110 den. üzerinden satıyor.

2) 100– HS Banka Hesabı	200.000
9100– Hs Hissedar Sermaye–adi hisse senetleri	200.000
9200– Hs Çıkarılmış Adi Hisse Senedi Primleri	20.000
<u>Primli satılan hisse senetleri</u>	

Kaydetme örneği 3:

Şirket nominal değeri 100 den. olan 2.000 hisse senedini hisse başına 80 den. üzerinden satıyor.

3) 100–Hs Banka Hesabı	160.000
9201–HS Adi Hisse Senedi İskontosu	40.000
9100–Hs Hissedar Sermaye–adi hisse senetleri	200.000
<u>İskontolu satılan hisse senetleri</u>	

920–Çıkarılmış Hisse Senetleri Primi hesabının negatif tarafına kaydedilen prim hissedar sermaye hesabının bakiyesini artırırken, aynı hesabın pozitif tarafına kaydedilen iskonto ise Hissedar sermaye hesabının bakiyesini azaltıyor.

Kaydetme örneği 4:

Şirket nominal değeri 100 den. olan 1.000 hisse senedini 120 den. satış fiyatı üzerinden satıyor.

4) 100– Hs Banka Hesabı	120.000
9110–Hs Hissedar Sermaye–hisse senetleri	100.000
9203–Hs İmtiyazlı Hisse Senedi Primleri	20.000
<u>Satılmış öncelikli hisse senetleri</u>	

a–2) Yazılan ama ödenmemiş sermaye

Satın alınma niyeti olan hisse senetleri sayının ve değerin önceden yazılmış olmasına dayalı olarak satılabilirler. Bu durumda satış fiyatı yüksekliğindeki ödeme yükümlülüğü hemen satış anında değil, taksitlerle ödeniyor. Bu durumda şirket hisse senetlerini son taksit ödeninceye kadar tutuyor. Hissedar sermayeyle bağlı olan bu durum kaydetmede yer buluyor. Yazılan hisse senetleri tutarı için yazılan hisse senetleri yoluyla alacaklar artıyor ve satış değeri için 00– Yazılan ama ödenmemiş sermaye alacakları grubundaki ilgili hesapların pozitif tarafında kaydediliyor, ödenmemiş sermayenin artışı olarak nominal değer için 90– Yazılan ama ödenmemiş sermaye grubundaki ilgili hesap alacaklandırılacak. Olası bir fark pozitif yani, 920–Basılmış hisse senedi primleri hesabının negatif tarafına kaydedilecek. Ödenen taksit parasal varlıkları artırıyor, yazılan hisse senetleri için ise alacaklar azalıyor ve 100– Banka Hesabı hesabının pozitif tarafına, 00–Yazılan ama ödenmemiş sermaye alacakları grubundaki hesabın negatif tarafına kaydediliyor. Bu hesap son taksidin ödenmesinden sonra kapalı kalacak. Ödemediği sonra hisse senetleri teslim ediliyor ve nominal değeri için 90–Yazılan ama ödenmemiş sermaye grubundaki hesap azalma olarak borçlandırılıyor, 91–Yazılan ana sermaye grubunda ilgili hesap alacaklandırılacak, hissedar sermayenin artışı olarak ödenen.

Kaydetme örneği 1:

Bireysel nominal değeri 100 den., bir tane için satış fiyatı 110 den. olan 500 tane adi hisse senedi kredili olarak satılıyor. Ödeme iki taksitli olup her taksit hisse senedi başına 55 den. değerindedir. Birinci taksit iki ay için, ikinci taksit ise 4 ay için ödenmelidir. Geçen iki aydan sonra birinci taksit ödenmiştir.

1) 000–Hs Yazılan Ödenmemiş Sermaye adi hisseler	55.000
9000–Hs Yazılan Ödenmemiş Sermaye adi hisseler	50.000
9200–Hs Adi Hisse Senedi Primleri	5.000
<u>Yazılan ama ödenmemiş hisse senetleri</u>	
1a) 100–Hs Banka Hesabı	27.500
000–Hs Yazılan Ödenmemiş Sermaye	27.500
<u>Ödenmiş birinci taksit</u>	
1b) 9000–Hs Yazılan Ödenmemiş Sermaye	50.000
9100–Hs Hissedar Sermaye	50.000
<u>Teslim edilen hisse senetleri</u>	

Kaydetme örneği 2:

Önceden satılmış adi hisse senetlerinden anonim şirket, tanesi 120 den. olmak üzere 200 tane satın alıyor.

2) 470–Hs Satına Alınan Bireysel Hisse Senetleri (saklanmış)	24.000
100–Hs Banka Hesabı	24.000
<u>Satın alınan bireysel hisse senetleri</u>	

Not: Sermayenin artışı (azalışı) kârın (zararın) belli bir kısmının dağılmasıyla da, hediye alma yoluyla ya da kurucuların yatırımlarını ya tırdıkları zaman elde edilebiliyor. Birinci durum önceden bahsedilmiş olanlardan ikincil sermaye alanına dahildir ve Mali Sonuç konusunda ele alınacak. Sonraki iki hesapta kayıt 0, 1, 3 ya da 6 sınıflarındaki hesapların borçlandırılmasıyla sınıf 9'daki hesabın ise onaylanmasıyla yapılıyor.

VARLIK KAYNAKLARI OLARAK YÜKÜMLÜLÜKLER

Yükümlülükler
yabancı varlık
kaynaklarıdır

Bireysel ve duran varlık olarak sermaye dışında, yükümlülükler de farklı kaynak türleridir. Bunlar yabancı kaynak olarak değerlendiriliyor, çünkü zamanla sınırlandırılmıştır ve o vadede ödenmeleri gerekiyor. Vadeye bağlı olarak uzun vadeli ve kısa vadeli olarak ortaya çıkıyorlar.

A) UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

Bir yıldan daha uzun bir süreyle vadelendirilmiş olan kaynakları ifade ediyorlar. Uzun vadeli kıymetli evrakların satışından ve uzun vadeli

kredilerden kaynaklanıyorlar. Bu yükümlülüklerin kaydı için muhasebe planına göre 28–Uzun vadeli yükümlülükler uzun vadeli risk yedekleri grubundaki hesaplar öngörülmüştür. Bu grup çerçevesinde şu hesaplar yer alıyor:

- 280–Bağlı kişilere karşı uzun vadeli yükümlülükler
- 281–Borçlar ve kredilere dayalı uzun vadeli yükümlülükler
- 282–Kişinin yatırım katılımına dayalı olarak bağlı olduğu kişilere karşı uzun vadeli yükümlülükler
- 283–Avanslar, depozitolar ve kaparolara dayalı uzun vadeli yükümlülükler
- 284–Tedarikçilere karşı uzun vadeli yükümlülükler (çalışmaya dayalı olarak)
- 285–Kıymetli evraklara dayalı olarak uzun vadeli yükümlülükler
- 286–Diğer uzun vadeli yükümlülükler
- 287–Emeklilik ve benzeri yükümlülük yedekleri
- 288–Vergiler ve ek ücret yedekleri
- 289–Diğer uzun vadeli risk yedekleri



Yükümlülükler yabancı sermayedir

Tüm bu hesapların ortak yanı ortaya çıkmış olarak ilgili hesapların negatif tarafında gösterilmeleri, onların azalması olarak ödenmeleri pozitif tarafa kaydediliyor olmasıdır.

Kaydetme örneği 1:

Alkaloid Anonim Şirketi 200.000 den. nominal değeri, %10 yıllık faiz oranı üzerinden tahviller arz etmiştir. Piyasa düzeyi %10 olduğu için satış fiyatı da 200.000 den. olan nominal değere eşit olacaktır. Tahvillerin 1 Ocakta beş yıllık süreyle arz edildikleri var sayılırsa kayıt şöyle olacaktır:

Kıymetli evraklara bağlı uzun vadeli yükümlülükler

1) 100–Hs Banka Hesabı	200.000
2850–Hs Satılan Tahviller	200.000
<u>Satılan tahviller için</u>	
1a) 4837–Hs Tahvil Faizi	20.000
100–Hs Banka Hesabı	20.000
<u>31.12 de ödenmiş faiz</u>	
<u>Bu kayıt beş defa tekrarlanacaktır</u>	
1b) 2850–Hs Satılan Tahviller	200.000
100–Hs Banka hesabı	200.000
<u>Ödenmiş arz edilen tahvil</u>	

Kaydetme örneği 2:

Duran varlık tedarikçilerine karşı yükümlülüklerin ödenmesi için şirket 100.000 den. değerinde uzun vadeli banka kredisi kullanıyor. Hesaplanan

Bankalardan alınan borçlara bağlı uzun vadeli yükümlülükler.

aidat 15.000 den. olup, bunun 10.000 denarı geri ödeme tutarı ve 5.000 denarı faizdir. Aidat ve faiz ödenmiştir.

- 2) 2200–Hs Duran Varlık Ted.Karşı Yükümlülükler 100.000
 2810–Hs Duran V. İçin Ülkedeki Bankalardan Krediler 100.000
Onaylanmış uzun vadeli kredi için

- 2a) 2810–Hs Duran V. İçin Ülkedeki Bankalardan Krediler 10.000
 4835–Hs Uzun Vadeli Borçlara Göre Faiz 5.000
 2573–Hs Hesaplanan Aidat Yükümlülükleri 10.000
 2572–Hs Hesaplanan Faizler Yükümlülükleri 5.000
Hesaplanan aidat ve faiz

- 2b) 2573–Hs Hesaplanan Aidat Yükümlülükleri 15.000
 2572–Hs Hesaplanan Faizler Yükümlülükleri 5.000
 100–Hs Banka Hesabı 15.000
Ödenen aidat ve faiz

B) CARİ YÜKÜMLÜLÜKLER

Cari yükümlülükler en kitlesel varlık kaynaklarıdır. Tüzel kişilerin hergünlük çalışmalarından kaynaklanıyorlar. Bunlar şirket tedarikiyle ve yabancı kaynakların kullanımıyla doğrudan bağlantılıdır. Kısa vadeleri vardır fakat, ödene kadar varlık kaynakları olarak değerlendiriliyorlar. Kısa ödeme vadelerinden dolayı genelde faiz ödemeye bağlı değildirler. Kayıt için muhasebe planına göre 2–Harcamalar ve riskler için yükümlülükler, uzun vadeli yedekler sınıfındaki hesaplar öngörülmüştür. Bu sınıfın çerçevesinde şu gruplardaki hesaplardır: 21–Kıymetli evraklara dayalı kısa vadeli yükümlülükler, 22–Tedarikçilere karşı kısa vadeli yükümlülükler ve avanslar, depozitolar ve kaparolar için yükümlülükler, 24–Bağlı kişilere karşı kısa vadeli yükümlülükler, 25–Borçlara ve kredilere dayalı kısa vadeli yükümlülükler, 26–Vergiler, ek ücretler ve diğer masraflar için kısa vadeli yükümlülükler, 27–Maaşlar için kısa vadeli yükümlülükler ve diğer kısa vadeli yükümlülükler, 29–Ertelenmiş harcama ödemeleri (PZS).

Daha büyük görünürlük kayıt için sağlayan adı geçen gruplar çerçevesinde, temel hesaplar yanı sıra analitik hesaplar da düzenlenmiştir. Oluşmuş olarak bu yükümlülükler adı geçen gruplardaki hesapların negatif tarafına kaydediliyor. Vadenin gelmesi ve ödemeler yükümlülüklerde azalma meydana getiriyor fakat, şirketin parasal varlıklarında da azalma meydana getiriyor. Bu da yükümlülük hesaplarının pozitif tarafına, 10–Parasal varlıklar grubundaki ilgili hesapların ise negatif tarafına kaydediliyor.

Kaydetme örneği 1:

Malazeme siparişi için Üsküp'teki tedarikçiye 150.000 den. değerinde, 60 günlük süreyle ve 5.000 den. faizle senet verilmiştir. Senet vadesinde ibraz edilmiş ve ödenmiştir.

1)	2201–Hs Dönen V. İçin Tedarikçilere Karşı Yük.	145.000
	2111–Hs Verilen Senetlere Dayalı İskonto	5.000
	2110–Hs Verilen Senedin Nominal Değeri	150.000
	<u>Verilen senet</u>	
1a)	2110–Hs Senedin Nominal Değeri	150.000
	100–Hs Banka Hesabı	150.000
	<u>Ödenen senet</u>	
1b)	4834–Hs Cari Yükümlülüklerle Dayalı Faiz	5.000
	2111–Hs Verilen Senetlere Dayalı İskonto	5.000
	<u>Aktarılan faiz (harcama olarak gösterme)</u>	

Kıymetli evraklara bağlı kısa vadeli yükümlülükler

Kaydetme örneği 2:

Tedarikçi "Strujanka"–Struga'dan 6 nolu fatura ile 58.000 den. değerinde hammadde satın almıştır. Bu tutara %18 KDV dahil ediliyor. 10 nolu banka özetine göre banka hesabındaki varlıklardan 68.440 den. değerinde 6 nolu fatura ödenmiştir

2)	310–Hs Hammadde ve Malzeme Stoku	58.000
	160–Hs Önceki KDV	10.440
	2201–Hs Dönen V. İçin Tedarikçilere Karşı Yük.	68.440
	<u>6 nolu fatura ile satın alınan hammaddeler</u>	
2a)	2201–Hs Dönen V. İçin Tedarikçilere Karşı Yük.	68.440
	100–Hs Banka Hesabı	68.440
	<u>10 nolu banka özetine göre ödenen fatura</u>	

Tedarikçilere karşı kısa vadeli yükümlülükler

Kaydetme örneği 3:

Şirkete dönen varlıklar için 100.000 den. değerinde % 5 faizle, 3 ay sonra tek ödeme tutarıyla kısa vadeli kredi verilmiştir. Kredi anlaşılan vadede geri ödenmiştir.

3)	100–Hs Banka Hesabı	100.000
	250–Hs Ülkedeki Bankalardan Krediler	100.000
	<u>Verilen kısa vadeli kredi</u>	
3a)	250–Hs Ülkedeki Bankalardan Krediler	100.000
	483–Hs Bağlı Olmayan Kişilerle Çalışmalardan Faizler	5.000
	2573–Hs Hesaplanan Aidat Yükümlülükleri	100.000
	2572–Hs Hesaplanan Faiz Yükümlülükleri	5.000
	<u>Hesaplanan aidat ve faiz</u>	
3b)	2573–Hs Hesaplanan Aidat Yükümlülükleri	100.000
	2572–Hs Hesaplanan Faiz Yükümlülükleri	5.000
	100–Hs Banka Hesabı	105.000

Bankalardan alınan borçlara bağlı kısa vadeli yükümlülükler

Geri ödenen kredi ve faiz için

Devlete karşı kısa vadeli yükümlülükler.

Kaydetme örneği 4:

Gelen faturalardaki katma değer vergisi 30.000 denardır, satış için verilen faturalardaki katma değer vergisi ise 35.000 denardır. Ödeme yükümlülüğü aktarılıyor ve aynısı ödeniyor.

4)	2600–Hs Verilen Faturalarda KDV	35.000
	1601–Hs Gelen Faturalarda KDV	30.000
	2608–Hs KDV Farkının Ödenme Yükümlülüğü	5.000
	<u>Aktarılan KDV yükümlülüğü</u>	

4a)	2608–Hs KDV Farkının Ödenme Yükümlülüğü	5.000
	100–Hs Banka Hesabı	5.000
	<u>Ödenen KDV</u>	

ANAHTAR KAVRAMLAR

Birincil (Sürekli) sermaye
İkincil sermaye
Hissedar sermaye
Hisse senedi
Öncelikli hisse senedi
Saklanmış hisse senedi
Yazılan ama ödenmemiş sermaye
Uzun vadeli yükümlülükler
Kısa vadeli yükümlülükler

SORULAR:

1. Varlık kaynakları nedir?
2. Muhasebe planının hangi sınıflarında varlık kaynakları yer alıyor?
3. Varlıklar ve yükümlülükler biliniyorsa sermayeyi belirleme formülünü açıkla!
4. Sermaye hesabının özelliklerini açıkla!
5. Anonim şirkette hisse sahibi olmak ne tür haklar sağlıyor?
6. Adi ve öncelikli hisse senedi arasında fark var mıdır?
7. Hangi hisse senetlerini saklanmış olarak adlandırıyoruz?
8. Hisse senedinin nominal değeri ile piyasa değeri arasında fark var mıdır?
9. Uzun vadeli yükümlülükleri açıkla!
10. Cari yükümlülükleri açıkla!

11. Uzun vadeli ve kısa vadeli yükümlülükler hangi sınıflarda ve gruplarda bulunuyorlar?

KAYDETME İÇİN ALIŞTIRMALAR: Aşağıdaki durumlar muhasebe fişinde kaydedilsinler!

1. “Dier” A.Ş.–Kumanova kayıt sırasında kurucudan bedava duran varlıklar almıştır:
 - İnşaat alanı –650.000 den.
 - Kulübe –320.000 den.
 - Taşıma aracı –30.000 den.
2. Hesap döneminde gerçekleşen kârın dağılımı sırasında aynısı şöyledir:
 - Devlet sermayesi için –32. 000den.
 - Hissedar sermaye için –52. 000den.
3. Diğer amaçlar için kâr dağılımı sırasında, şunlar için dağılım yapılmıştır:
 - Yasal yedekler–8.200 den.
 - Statüsel yedekler–6.000 den.
 - Serbest yedekler–4.000 den.
4. 4.800 den.değerinde yasal yedeklerden zararın örtünmesi sağlanmıştır. Banka hesabı lehine yedeklerin parasal varlık aktarımı yapılsın.
5. Yılın sonunda duran varlıkların değersel uyumsallaştırılması gerçekleşiyor:
 - a) binalar için–34.000 den.
binaların değerini düzeltmek için–4.000 den.
(birikmiş amortisman)
 - b) donanım için–25.000 den.
donanımın değerini düzeltmek için–5.000 den.
(birikmiş amortisman)
6. Ticari Şirketin talebi üzerine banka Duran Varlıklar için 380.000 den. değerinde kredi vermiştir (uzun vadeli). Tutar cari hesap lehine aktarılmıştır.
7. Yönetim merciinin kararına göre 80.000 den. değerinde uzun vadeli bir kredinin kısa vadeli krediye taşınması kararı alınmıştır.
8. Tedarikçilere karşı yükümlülüklerin ödenmesi için banka tarafından 140.000 den. değerinde, cari hesaba yatırılan uzun vadeli kredi verilmiştir.
9. 8.500 den. değerinde uzun vadeli kredi aidatı ve aynı kredi için 500 den. faiz hesaplanmıştır. Hesap ve aidatla faizin ödenmesi kaydedilsin.
10. Tedarikçi “Strujanka”–Struga’dan 6 nolu fatura ile 58.000 den. değerinde hammadde satın alınmıştır. Bu tutara %18 KDV dahil ediliyor.
11. 10 nolu banka özetine göre cari hesaptaki varlıklardan 68.440 den. değerindeki 6 nolu fatura ödenmiştir.
12. Tedarikçi “Semos”–Üsküp’ten satın alınan makine için 44.000 den. değerinde 26 nolu fatura alınmıştır. Bu tutara %18 KDV dahil ediliyor.
13. 26 nolu faturanın vadesinde ödenmemesinden dolayı cari hesaptan esas borç adına 51.920 den. ve gecikme faizi adına 5.000 den., 11 nolu banka özetine göre ödenmiştir.

14. Tedarikçi “Selena”–İştip’ten malzemeler sipariş edilmştir ve 11 nolu kabul irsaliyesi ile 18.000 den. için stok olarak abul edilmişlerdir. Kabul edilen malzemeler için fatura alınmamıştır.
15. Tedarikçi “Selena”–İştip’ten 18.000 den. değerinde 66 nolu fatura alınmıştır.
16. Nakliyat şirketi “ETA”–Ustrumca tarafından 48.000 den. için mal taşınmıştır. Taşıma faturası gelmemiştir.
17. Tedarikçi “ETA”dan 50.000 den. değerinde 76 nolu fatura gelmiştir. Alınan faturada daha yüksek değer için kayıt tamamlansın.
18. Malzeme siparişi için 1 nolu özete göre alıcıdan 80.000 den. değerinde avans alınmıştır. Bu alıcıya malzemeler anlaşmaya varılan vadede gönderilmiştir ve değeri 85.000 denardır. Alıcı malzemeyi ve faturayı aldıktan sonra, farkı cari hesaba aktarılıyor.
19. Bir T.ř. 2 nolu özet ile başka bir işbirlikçi T.ř’ten 50.000 den. tutarında parasal depozito almıştır. 12 nolu özete göre 50.000 den. tutarındaki depozito geri ödenmiştir artı hesaplanan faiz 5.000 den.
20. A.ř kendi ürünlerini geri iadeli ambalajla satıyor. Ambalajın geri iade edileceğinin garantisi olarak alıcı tarafından 3 nolu özete göre kaparo adına 15.000 den. alınmıştır. Yapılan tutanak uyarınca geri iade edilen ambalajın 14.000 den. ettiği tespit edilmiştir. 1.000 denarlık fark gelir olarak kaydedilsin.
21. Harcanan elektrik enerjisi için ayın içinde 6.350 den. değerinde fatura gelmiştir.
22. Harcanan elektrik enerji için ay için de 6.350 den.’lık tutar çekle ödenmiştir. Daha sonra çekin cari hesaptan ödendiğinin görölmesi için banka özeti gelmiştir.
23. 84.250 den. değerinde satın alınan mallar için 14 nolu fatura gelmiştir.
24. 14 nolu faturanın ödenmesi için 84.250 den. değerinde faizsiz senet verilmiştir.
25. Bankadan gelen özete göre 84.250 denarlık tutarın senetle ödendiği görölüyor.
26. Tedarikçilere karşı vadesi gelen yüklümlülüklerin ödenmesi için 156.000 den. değerinde, 60 gün vadeyle ve 8.000 den. faizle senet verilmiştir. Senet vadesinde ibraz edilmiş ve ödenmiştir.
27. T.ř ibraz edilen belgeler ve kurulan 15 nolu anlaşma uyarınca ülkedeki belli bir bankadan 207.000 den. değerinde, 9 aylık geri ödeme süresiyle borç almıştır. Alınan kısa vadeli borcun aylık faiz tutarı 5.000 den.’dır. Borcun alınması ve aidatla faizin bir aylık geri ödenmesi kaydedilsin.
28. Gelen faturalarda katma değer vergisi (KDV) 25.000 denardır, satış için verilen faturalarda KDV ise 53.000 denardır. Aynısının ödenme yüklümlülüğü oluyor ve ödeniyor.
29. Hesap döneminde KDV hesaplarında şu kayıtlar gerçekteşmiştir: Hesap 160, borç tarafında 55.000 den., kredi tarafında ise 2.000 den. Hesap 260, borç tarafında 3.500 den., kredi tarafında ise 35.000 den T.ř.in geçen dönem için KDV için ek ödeme yapması ve kapanış hesapları uygulaması gerekiyor mu?

Konu 9: GELİRLER VE GİDERLER

KONUNUN İÇERİĞİ:

Gelir Kavramı ve Gelirlerin
Gruplandırılması
Gider Kavramı ve Giderlerin
Gruplandırılması
Başarı Bilançosunun İçeriği ve Şekli

DERSİN AMAÇLARI:

- Öğrenci:
- UMS'na göre gelir ve gider kavramlarını tanımlamalı,
 - gelir ve gider hesaplarını tanımalı,
 - verilen gelir ve gider hesaplarını gruplandırmalı,
 - başarı bilançosunun içeriğini ve şeklini açıklamalı,
 - başarı bilançosu doldurmalı.

GELİRLER KAVRAMI VE GELİRLERİN GRUPLANDIRILMASI

Gelirler şirketteki cari çalışmanın sonucu olarak varlık girişleri ya da diğer artışları oluşturuyorlar.

Gelirler, ürün veya mal satışına, yapılan hizmetlere ve diğer faaliyetlere dayalı olarak şirkette girişleri veya diğer varlık artışlarını ifade ediyorlar. Gelirler, başarı bilançosunda üç kategoride ortaya çıkıyorlar (gruplama):

Ana faaliyet gelirleri. Ürün ve hizmet satışından elde edilen gelirler ana faaliyet gelirlerinin en önemli unsurudur, çünkü şirketin esas cari veya merkezi faaliyetlerinin sonucudur. Bunların yanısıra buraya, malzeme satışından elde edilen gelirler, bireysel ürün ve hizmetleri kullanmaktan kaynaklanan gelirler vb. da girer.

Diğer faaliyet gelirleri. Bu gruba yatırım faaliyetleri gelirleri (faizler), kur farkı gelirleri, duran varlık satışı gelirleri, çeşitli sübvansiyon gelirleri, telifler vb. gelirler aittir.

Olağanüstü gelirler, şirketin sürekli faaliyetlerinden kaynaklanmayan, örneğin, duran varlıkların önemli bir kısmının olağanüstü satışı ve diğer olağanüstü faaliyet gelirleri.

UMS 18'e göre: Gelirler iktisadi çıkarların dönem içinde girişler ya da varlıkların artması ya da borçların azalması şeklinde anaparanın artması sonucunu doğuran artışlardır. Anapara katılımcıları tarafından sağlanan katkıyla ilgili olanlar bunun dışındadır.

Muhasebe planında gelirler, gelir grupları hesaplarında bulunuyorlar. Bu gruplar şunlardır: 75, 76, 77, 78:

Gelirlerin yükselmesi gerekiyor



Grup: 75 – Satış Gelirleri

Grup: 76 – Yatırımlara Katılım Gelirleri

Grup: 77 – Diğer Ticari Gelirler

Grup: 78 – Olağanüstü Alışılmadık Gelirler

Kaydetme kuralları ve özellikleri:

Gelirler Başarı Bilançosu'nun sağ tarafında yer alıp ikinci bir mali rapor oluşturuyorlar. Gelir hesapları başarılı hesaplar kategorisine dahildir. Gelirler oluşmaları sırasında her zaman sağ–kredi tarafına kaydediliyor. Sadece hesap dönemi sonunda sol–borç tarafında kaydediliyor. Her şirket daha büyük gelir sayısı elde etmek için uğraşıyor, çünkü bir bölümüyle oluşan harcamaları örtmesi, diğer bölümüyle de çalışmayı devam ettirmesi gerekiyor.

Kaydetme kuralları.

GİDERLER KAVRAMI VE GİDERLERİN GRUPLANDIRILMASI

Giderler, çıkışları ya da şirketin cari çalışmasının sonucu olarak varlıklarda diğer azalmaları ifade ediyorlar. Giderler, alıcılara satılan nihai ürün ve hizmetlerde bulunan varlıkların ve emeğin harcanmasının mali ifadesidir. Giderler cari çalışma sırasında ve tedarik faaliyetlerinde yapılan harcamaların ifadesidir. Gelirlere benzer bir şekilde giderler de üç kategoride (grup) ortaya çıkıyorlar:

Ana faaliyet giderleri, şirketin esas, ana faaliyetlerinin sonucudurlar. Bunlar satılan ürün ve hizmetler için, satılan malların alış fiyatı için, duran varlıkların amortismanı için, çalışanların maaşları ve tazminatları için, malzeme harcaması özellikli hizmetler (kiralama, taşıma, reklam,...) vb. için yapılan harcamalardır.

Diğer faaliyet etkinlikleri – faiz, olumsuz kur farkı yer almaktadır.

Diğer faaliyet giderleri – sürekli çalışmadan kaynaklanmayan alışılacelmemiş kalemlerdir ve ortaya çıkmaları beklenmiyor. Örneğin, varlıklarda beklenmedik bir şekilde ve yüksek değerde oluşan silinmeler ve elden çıkarmalar, varlıklara hasar vermekten ya da doğal afetlerden vb. sebeplerden dolayı oluşan kayıplar.

UMS 18'e göre: Giderler iktisadi çıkarların dönem içinde çıkışlar ya da varlıkların amortizasyonu ya da anaparanın azalması sonucunu getiren yükümlülükler elde etmek. Anapara katılımcıları dağılımı ile ilgili olanlar bunun dışındadır.

Masraflar ile giderler arasındaki fark. Masraflar, tedarik için, yapılan hizmetler için, önedemeler için, kira için vb. yapılan parasal harcamalardır. Örneğin: "Aleks" şirketinin sahibi 20.000den. değerinde malzeme tedarik etmiştir. Bu 20.000den. "Aleks" şirketi için masraftır. Sonraki ayda bu malzemelerden 5.000den. satılmıştır. Şimdi bu 5.000den. giderdir, kalan 15.000den. ise mülktür, "Aleks" şirketinin varlıklarıdır. Buna göre şirketteki masraflar belli bir dönemde ya dönem içi giderlere dönüşüyorlar ya da dönem sonuna kadar varlık olarak kalıyorlar.

Giderler ile harcamalar arasındaki fark. Giderler söz konusu olduğunda, harcamayla gider kavramları arasında fark kurmamız çok önemlidir. Bu iki kavram çoğu zaman eş anlamda kullanılıyor özellikle, devamlı çalışmakla ilgili harcamalar söz konusu olduğunda. Fakat giderler, sonucun hesaplanmasıyla bağlıdır, harcamalar ise onların üretim sürecindeki harcamasıyla bağlıdır. Demek ki, şirketin üretmesi ve hizmet sunması için parasal olarak ölçülebilen varlıklar ve emek gereklidir ki, bunlar üretilen ürün ve hizmetlerin maliyet fiyatını oluşturuyorlar. Maliyet fiyatına giren harcamalar, ürün satışına kadar stoklarda kalıyorlar. Ürünler satıldığı anda, harcamalar satılan ürün giderlerine dönüşüyorlar.

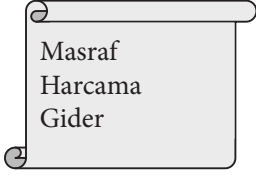
Giderler, çıkışları ya da şirketin cari çalışmasının sonucu olarak varlıklarda diğer azalmaları ifade ediyorlar.



Giderlerin azalması
gerekliyor

Fark için örnek (masraf– harcama – gider):

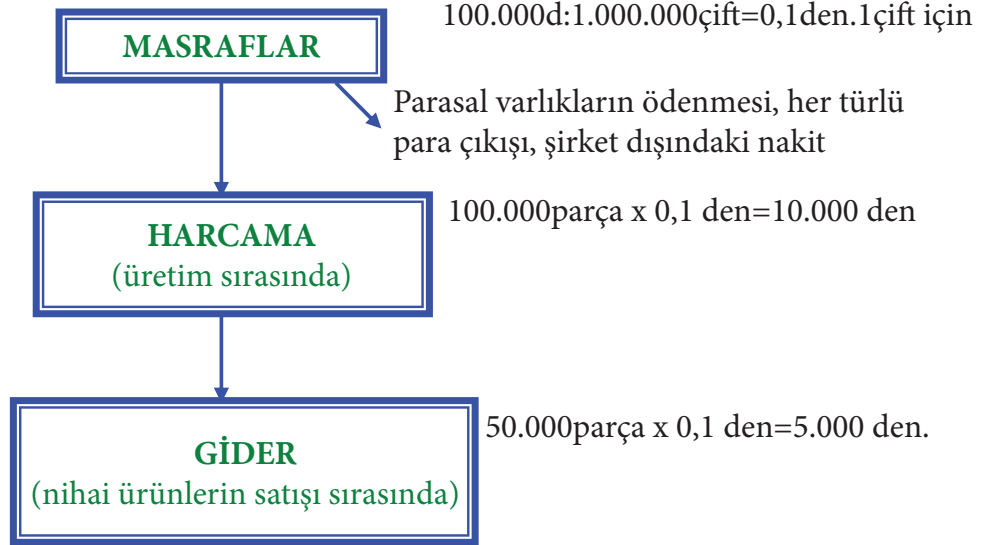
Eğer bir makineyi tedarik edersek ve aynısını 100.000 den. ödersek, o zaman bugün 100.000 den. masrafımız vardır. Bu makineyle kullanım süreci boyunca 1.000.000 ürünün üretilbileceği var sayılırsa, o zaman her ürün üretildiği dönemde makine masrafından 0,1 den. ihtiva etmeli ve masrafın bu bölümü harcamaya dönüşecek ve maliyet fiyatında hesaplanacaktır. 100.000 ürünün satıldığı var sayılırsa, o zaman masrafın 10.000 denarı harcamaya dönüşüyor. 50.000 ürünün satıldığı var sayılırsa, o zaman harcamadan 5.000 den. gidere geçiyor.



100.000 den
satın alınan
makine için

10.000
den yeni
üründe

5.000 den
satılan
üründe



Muhasebe planında giderler gider grubu hesaplarında bulunuyorlar. Bunlar: grup 70 ve grup 72'dir.

Grup 70 – Satılan ürünler, mallar, hizmetler ve malzemelerin giderleri

Grup 72 – Olağanüstü giderler

Kayıt kuralları ve özellikleri:

Giderler başarı bilançosunun ikinci mali raporunu ifade eden sol tarafında yer alıyor. Bunun için giderlerin başarılı hesaplar olduğunu rahatça söyleyebiliriz. Oluşumları sırasında giderler her zaman sol–borç tarafına kaydediliyorlar. Sadece hesap dönemi sonunda kapandıklarında sağ–kredi tarafına kaydediliyorlar.

Örnekler:

1. Fatura no.5466/07'ye göre alıcı "Tediko"ya 50.000 + %18 KDV için nihai ürünler satılmıştır. İrsaliyeye (gönderme belgesine) göre nihai ürünlerin maliyet fiyatı 35.000 denardır.
2. Fatura no.94/07'ye göre 2.000 € (1€ = 61.3 den.) için yabancı Piyasada nihai ürünler satılmıştır. İrsaliyeye (gönderme belgesine) göre ürünlerin maliyet fiyatı 100.000 denardır.

3. Fatura no.8566/07'ye göre alıcı "Tineks"e 20.000 + %18 KDV için ticari mallar satılmıştır. Ticari malların alış değeri 15.000 denardır. Alıcı "Tineks" söz konusu tutarı banka hesabına özet no.45'e göre fatura ödemesi için yatırmıştır.

Durumlar öğretmenin yardımıyla muhasebe fişine kaydedilsin. Öğrenciler başarılı hesaplar için "T" hesap açsın ve gelir hesaplarını gider hesaplarından ayırsınlar.

BAŞARI BİLANÇOSUNUN İÇERİĞİ VE ŞEKLİ

Başarı bilançosu ve durum bilançosu, bir ticari sistemin tam vücudu olarak şirketin toplam çalışmasının bütünleyici parçalarını ve sonuçlarını ifade ediyorlar. Başka bir deyişle eğer durum bilançosunda şirketin belli bir günde sahip olduğu varlıkların ve kaynakların durumu gösterilmişse, başarı bilançosu ise belli bir cari dönemde, genelde bir ofis yılında mali sonuçlar olarak elde edilen etkiler için bir mali raporu ifade ediyor.

Belli kurallara göre gruplanmış olan tüm gelir ve giderlerin tablo şeklindeki sistematik denetimi olarak durum bilançosu ve başarı bilançosu ile ilgili daha önce söylenenlere benzer bir şekilde **çift taraflı şekilde** ve gazete ticilik raporu gibi **tek taraflı-rapor şeklinde** sunulabiliyor. Başarı bilançosunun içinde, toplam giderlerin toplam gelirlere karşı gelişinin daha iyi anlaşılabilmesi için ve tüm çalışmanın gerçekleşen mali sonucun (kâr ya da zarar) elde edilmesi amacıyla eğitimsel amaçlar için de daha çok kullanılan çift taraflı şekil kullanılıyor. Böyle gösterilen başarı bilançosunda sol tarafta toplam giderler, sağ tarafta ise gelirler bulunuyor. Bu aslında başarı bilançosunun sol tarafının gidersel, sağ tarafının da gelirsel olduğu anlamına geliyor. Başka bir deyişle, muhasebeci bakış açısından **başarı bilançosu** üzerinde şirkette belli bir cari dönemdeki gelir ve giderlerin kaydedildiği tüm hesapların bakiyelerinin gösterildiği bir **sentetik hesaptır**. Bu bilançoyla bir dönem içinde mali sonuç- kâr ya da kazanç yani, zarar tespit ediliyor. Tespit edilen mali sonuç durum bilançosuna aktarılıyor. Kaydın gerçekleşmesinden sonra durum bilançosu dengededir- aktif pasife eşittir, yani varlıklar sermayeye ve borçlara eşittir.

Başarı bilançosu belli bir hesap döneminde, mali sonuçlar olarak elde edilen etkiler için bir mali raporu ifade ediyor.

Başarı bilançosunun sol- gider tarafı çerçevesinde şu iki gider grubu dahildir:

I. Olağan giderler ve

II. Olağanüstü giderler.

Birinci gruba şunlar aittir:

1. Nihai ürün ve hizmetlerin satışına dayalı olarak giderler,
2. Satılan malların alış fiyatı,
 - Depodan satılan ticari malların alış fiyatı,

- Dükkânlar aracılığıyla satılan malların alış fiyatı,
 - 3. Satılan malzemelerin, yedek parçaların ve araç-gereç envanterinin alış fiyatı,
 - 4. Satılan mallara ve malzemelere dayalı giderler ve dönem giderleri, Olağanüstü giderler grubuna ise şunlar aittir:
 - 1. Silinen alacaklar,
 - 2. Ödenen gecikme faizleri,
 - 3. Maddi değerlerin eksiklikleri,
 - 4. Negatif zamansal aralık farklarından kaynaklananlar...
- Başarı bilançosunun sağ-gelir tarafı çerçevesinde iki temel gelir grubu vardır:

I. Olağan gelirler ve

II. Olağanüstü gelirler.

Olağan gelirler grubuna şunlar giriyor:

- 1. Ürün, mal ve hizmetlerin satışından elde edilen gelirler,
 - Depodan ticari malların satışından elde edilen gelirler,
 - Malların dükkânda satışından elde edilen gelirler,
- 2. Malzeme, yedek parça ve araç-gereç envanteri satışından elde edilen gelirler,

3. Bireysel ürün kullanımına bağlı olan gelirler,

Olağanüstü gelirler grubuna şunlar aittir:

- 1. Ödetilmiş silinmiş alacaklar,
- 2. Ödetilmiş gecikme faizleri,
- 3. Maddi değerlerdeki fazlalardan,
- 4. Pozitif zamansal aralık farklarından...

Başarı bilançosunu oluşturma sırasında, satılan nihai ürün ve hizmetlere dayalı olan giderler konumu aslında nihai ürün ve hizmetlerin maliyet fiyatını oluşturuyor. Eğer başarı bilançosu oluşturma amacının takvim yılı sonunda kâr veya zarar anlamında mali sonucun tespit edilmesi olduğunu göz önünde bulundurursak, o zaman belli muhasebe işlemlerinin yapılması gerekiyor:

- 1. Öncelikle olağan giderlerle olağanüstü giderler toplamının tespit edilmesi gerekiyor,
- 2. Ondan sonra olağan gelirlerle olağanüstü gelirler toplamının tespit edilmesi gerekiyor,
- 3. Sonunda giderler toplamının gelirler toplamıyla kıyaslanması gerekiyor. Bu kıyaslama sırasında eğer gelirlerin toplamı giderlerin toplamında daha büyük ise, mali sonuç kâr ifade ediyor ve bu sol tarafa taşınarak bilanço dengesi sağlanıyor. Fakat, giderler tarafının toplamı gelirlerin toplamından daha büyük ise, o zaman tespit edilen mali sonuç zarar ifade ediyor ve sağ, gelir tarafına taşınarak bilanço dengeye getiriliyor.

Başarı bilançosunda kâr şöyle ortaya çıkıyor:

- vergilendirmeden önce kâr, gelirler ve giderlerin arasındaki fark olarak ve

Başarı bilançosu hazırlama işlevi.

– vergilendirmeden sonra kâr ya da net kâr, vergilendirmeden önceki kârdan gelir vergisinin çıkarılmasıyla elde ediliyor. Net kâr, ilerde ayrıştırma konusu olan kategoridir. Başarı bilançosunu UMS'na uygun olarak hazırlayan büyük şirketlerde mali sonuç, kâr ya da zarar, olağan çalışma, olağanüstü faaliyetlerden elde edilen mali sonuç ve toplam mali sonuç olarak tespit ediliyor.

Başarı bilançosunda tüm gelirler ve tüm gideler ele alınmıştır. Gelir ve giderlerin değerleriyle ilgili bilgiler büyük defterde açılan başarı hesaplarında bulunuyorlar. Belli sentetik başarılı hesapların veya başarılı hesaplar gruplarının bakiyeleri bilanço konumları olarak başarı bilançosuna aktarılıyorlar.

Örneğin:

Başarı Bilançosu
31.12.2009 tarihinde düzenlenmiştir

Giderler

Gelirler

Sr no	AÇIKLAMA	tutar			AÇIKLAMA	tutar	
		bireysel	toplam			bireysel	toplam
1	1.Olağan giderler			1	1.Olağan gelirler		
2	Satılan nihai ür.dayalı giderler	265.000		2	Nihai ürün satışından gelirler	345.000	
3	Satılan tic.malların alış değeri	70.000		3	Ticari malların satışından gelirler	100.000	
	Toplam olağan gider		335.000		Toplam olağan gelirler		445.000
4	2.Olağanüstü gider			4	2.Olağanüstü gelirler		
5	Ödenen gecikme faizleri	7.500		5	Ödenen gecikme faizleri	1.500	
6	Silinen alacaklar	2.000		6	Fazlalar	3.000	
7	Objektif nedenli hasarlar	1.000			Toplam o.üstü gelirler		4.500
	Toplam o.üstü gider		10.500				
	Toplam giderler		345.500				
	Kâr		104.000				
	Toplam		449.500		Toplam		449.500

ANAHTAR KAVRAMLAR

Gelir
Gider
Harcama
Masraf
Başarı Bilançosu

SORULAR:

1. Gelir kavramını tanımla?
2. Ana faaliyet gelirleri hangileridir?
3. Hangi gelirler diğer faaliyetlerden gelir grubuna düşer?
4. Gider kavramını tanımla?
5. Ana faaliyet giderleri hangileridir?
6. Hangi giderler diğer faaliyetlerden gider grubuna düşer?
7. Masraf, harcama ve gider kavramları arasında fark var mıdır? Varsa açıkla!
8. Bir önceki soruyla ilgili örnek ver!
9. Başarı bilançosu kavramını tanımla!
10. Başarı bilançosu hangi şekilde düzenlenebilir?

Düşünün!:

AHMET BORÇ İÇİN BAŞVURUYOR

Ahmet Hasan, dondurma şirketi sahibidir. Yoldan geçenlere derin dondurucudan dondurma satarak çalışan şirketinin faaliyetini marketler zinciri açarak genişletmek istiyor. Dondurma satışı her çeyrekte %8 oranında artmıştır. Buna uygun olarak kâr da artmıştır. Ahmet, çok çalışkan bir işçi olup harcamalarında çok dikkatlidir. O, işletmesini genişletmek için borç talep edeceği bankacıyla bu konuda görüşecek. Bunun için hazırlanmak konusunda O, Sizden genel mali sorumlu olarak son iki yılın çeyrek başarı bilançosunu kopyalamanızı rica ediyor. Fakat durum bilançoları sunulmayacak. Ahmet'in başka bir bankada da defterlerde kayıtlı olan bir borcu daha var. Gerçekte o işletmesinde çok az miktarda kendi parasını yatırmıştır.

Siz ne düşünüyorsunuz? Bankacı Ahmet'e daha para borç verecek mi?

BAŞARI BİLANÇOSU DÜZENLEMELER İÇİN ALIŞTIRMALAR

1. Gelir ve gider hesaplarında verilen bilgilere dayalı olarak *Element* Şirketi 2009 yılı boyunca başarı bilançosu düzenlemelidir:
 - Ürün, hizmet ve malların yerel piyasada satışından elde edilen gelirler–100.000 den.,
 - Malzeme satışından elde edilen gelirler– 35.000 den.,

- Faiz gelirleri– 15.000 den.
- Pozitif kur farkları– 10.000 den.
- Duran varlık satışlarından elde edilen gelirler– 50.000 den.
- Ödetilen cezalardan, ödüllere vb. elde edilen gelirler– 20.000 den.
- Kazanç–?
- Satılan ürün ve hizmet giderleri– 80.000 den.
- Satılan mazlemelerin alış fiyatı– 20.000 den.
- Önceki yıllardan ek olarak tespit edilen giderler– 40.000 den.
- Gayrimenkullerin devredilmesi için silinmemiş değer ve diğer harcamalar– 35.000 den.
- Eksikler– 15.000 den.

Konu 10: MALİ SONUÇ

KONUNUN İÇERİĞİ:

Mali Sonuç
Gelirlerin ve Giderlerin Tespit Edilmesi
Sonucun Muhasebe Açısından Tespit Edilmesi
Net Kârın Tespit Edilmesi (vergilendirmeden sonra kâr)
Kâr Dağılımı

DERSİN AMAÇLARI:

Öğrenci:
– çalışma sonucunu tespit etmeli,
– çalışma sonuçlarını analiz ediyor olmalı.

MALİ SONUÇ

Kişiler mali sonucu vergilendirmeden önce kâr veya zarar olarak ya da vergilendirmeden sonra kâr veya zarar olarak tespit ediyorlar. Tespit etme yönetmeliğine göre başarı bilançosu için özel düzenlenmiş bir form kullanılmaktadır.

Tespit etme, tüm ticari değişimlerin ve hesapların kaydedilmesinin gerçekleşmesinden sonra yapılmak zorundadır. Her şeyden önce giderler tespit ediliyor öyle ki, sınıf 4'teki harcamalar sınıf 6 ve 7'deki ilgili hesaplara aktarılıyor, üretim ya da ticari şirketin söz konusu olmasına bağlı olarak.

Üretim şirketleri olduğu gibi hizmet sunma faaliyetleriyle ilgilenenler de, dönem içi sonunda sınıf 4'teki harcamalardan bir kısmını grup 60'taki hesaplara kaydediyorlar ve bunu hesap 490–Harcamaların Sıralanması çıkarına yapıyorlar. Eğer kişi üretim harcamalarını sınıf 5'e kaydetmeye karar verirse sınıf 4 ve 5'in borçlu ve alacaklı bakiyelerinin uzlaşması gerekiyor. Ürünlerin gerçekleşmesiyle, harcamalar sınıf 7'ye aktarılıyor.

Ticari şirketler hesap dönemi sonunda, kapanış kayıtları sırasında, sınıf 4'teki harcamaları grup 70'teki hesaplara 70/4901 kaydetmeyle aktarıyorlar.

Toplam gelirlerin ve toplam giderlerin tespit edilmesi sınıf 7'deki hesap tutarlarının toplanmasıyla gerçekleşiyor.

Gerçekleşen kayıtlardan sonra çalışma sonucu tespit ediliyor.

Hesap dönemi sonunda şirketlerdeki mali sonuç kâr ya da zarar olabilir.

1. Gelirlerin ve Giderlerin Tespit Edilmesi

Mali sonucun toplam gelir ve toplam giderlerden yani, bunların arasındaki farktan kaynaklandığı gerçeğinden hareket ederek, öncelikle bunların tespit edilmesini sağlamaya yönelmemiz gerekiyor.

a) Toplam Gelirlerin Tespit Edilmesi

Gelirlerle ilgili veriler gelir gruplarındaki hesaplardan alınıyor. Bu gruplar şunlardır: 75, 76, 77, 78, durumlarının şöyle olduğunu tahmin ederek:

Grup: 75 = Satış Gelirleri	7.725.000
Grup: 76 = Yatırıma Katılım Gelirleri	1.756.000
Grup: 77 = Diğer Ticari Gelirler (hesapsız 779)	842.500
Grup: 78 = Olağanüstü Alışıl gelmemiş Gelirler	337.000

Toplam: 10.660.500

b) Toplam Giderlerin Tespit Edilmesi

Giderler için bilgiler gider gruplarındaki hesaplarından alınıyor. Bu gruplar şunlardır: Grup 70 ve grup 72

Grup 70 = Satılan ürün Giderleri	9.775.000
Grup 72 = Olağanüstü Giderler	300.000

Toplam: 10.075.000

c) Başarı Bilançosu

Başarı bilançosunda gelir ve giderler esas alınarak fark olarak kâr ya da zarar tespit ediliyor. Bu bilançoda özellikle olağan gelirlerle olağan giderler ve olağanüstü gelirlerle olağanüstü giderler arasındaki fark da bulunuyor. Verilere dayalı olarak başarı bilançosu şöyledir:

1. Olağan çalışma gelirleri (grup 75,76,77,-779)	10.323.500
2. Olağan çalışma giderleri	<u>- 9.775.000</u>
3. Vergilendirmeden önce olağan çalışma kârı	548.500
4. Olağanüstü gelirler (grup 78 + hesap 779)	337.000
5. Olağanüstü giderler	<u>300.000</u>
6. Olağanüstü faaliyetler kârı	37.000
7. Vergilendirmeden önce brüt kâr (3+6)	585.500

2. Sonucun Muhasebe Açısından Tespiti

Muhasebe açısından sonucun tespit edilmesi, toplam gelirlerin ve toplam giderlerin grup 79–Gelirler ve Giderler Farkı’na aktarılmasını ifade ediyor.

Olağan gelirler ve olağan giderler hesap 790– Olağan Çalışma Gelir ve Giderlerinin Farkı’na aktırılıyorlar. Olağanüstü gelirler ve olağanüstü giderler ise, hesap 791– Olağanüstü Faaliyetlerden Gelir ve Giderlerin Farkı’na aktarılıyor.

Gelirler söz konusu hesabın negatif tarafına, giderler ise pozitif tarafına aktarılıyorlar.

Kaydetme şöyledir:

1) Grup 75– Satış Gelirleri	7.725.000
Grup 76– Yatırımcı Katılım Gelirleri	1.756.000
Grup 77– Diğer Koşulsal Gelirler	842.500
Hs 790– Olağan Çalışmadan	
Gelir ve Giderler Farkı	10.323.500
<u>Aktarılan Olağan Gelirler</u>	
1a) Grup 78– Olağanüstü Gelirler	337.000
Hs 791– Olağanüstü Faaliyetlerden	
Gelir ve Giderlerin Farkı	337.000
<u>Aktarılan Olağanüstü Gelirler</u>	
1b) Hs 790– Olağan Çalışmadan	
Gelir ve Giderlerin Farkı	9.775.000
Grup 70– Satılan Ürünlerin Giderleri	9.775.000
<u>Aktarılan Olağan Giderler</u>	
1c) Hs 791– Olağanüstü Faaliyetlerden	
Gelir ve Giderlerin Farkı	300.000
Grup 72– Olağanüstü Giderler	300.000
<u>Aktarılan Olağanüstü Giderler</u>	

Gerçekleşen kayıtlardan sonra hesap 790 ve 791 durumları şöyledir:

+	790	–	+	791	–
	9.775.000	10.323.500		300.000	337.000

Bu, hesap 790 ve 791'de 585.500 gelir fazlası olduğu yani, 37.500 olduğu anlamına geliyor ve şu kayıtlar gerçekleştiriliyor:

- 1d) Hs 790– Olağan Çalışmadan
 Gelir ve Gider Farkı 548.500
 Hs 800– Vergilendirmeden Önce
 Olağan Çalışma Kârı 548.500
Sınıf 7 Kapanışı
- 1e) Hs 791 – Olağanüstü Çalışmadan Gelir ve
 Gider Farkı 37.000
 Hs 830 – Olağanüstü Etkinliklerden kâr 37.000
Sınıf 7 Kapanışı

Net Kârın Tespit Edilmesi (Vergilendirmeden sonra kâr)

Düzenlemelere göre olağan çalışmanın brüt kârına ve olağanüstü faaliyetlerin brüt kârına vergi ödenmektedir: hesaplanan vergi kârı azaltıyor ve net kâr elde ediliyor, yani vergilemeden sonra kâr. Verginin hesaplanmasından sonra kayıt şöyle olacak:

- 1f) Hs 800– Vergilendirmeden Önce
 Olağan Çalışmanın Kârı 548.500
 Hs 810– Olağan Çalışmanın
 Gelir Vergisi 54.850
 Hs 820– Vergilendirmeden Sonra
 Olağan Çalışma Kârı 493.650
Tespit Edilen Net Kâr
- 1g) Hs 830– Olağanüstü Faaliyetlerin Kârı 37.000
 Hs 840– Olağanüstü Faaliyetlerden
 Gelir Vergileri 3.700
 Hs 850– Vergilendirmeden Önce
 Olağanüstü Faal.Kârı 33.300
Net Kâr İçin

1h) Hs 820– Vergilendirmeden Sonra	
Olağan Çalışma Kârı	493.650
Hs 850– Vergilendirmeden Sonra	
Olağanüstü Faal. Kârı	33.300
Hs 871– Tüm Vergilemelerden Sonra	
Mali Yıl İçin Kâr	526.950
<u>Mali Yıl İçin Tespit Edilmiş Kâr</u>	

Kâr Dağılımı

Tespit edilen kâr dağıtılıyor. Aslında vergilendirmeden sonra kâr dağıtılıyor, yani net kâr. Ticari Şirketler Kanunu md.483'teki düzenlemelere göre meclis yani ortaklar kurulu ya da ortakların kendileri kârın kullanımı konusunda yıllık hesaba göre karar veriyorlar.

Kârın kullanılma kararıyla birlikte her bireysel kullanım amacı gösterilmektedir. Kararla şirketin yıllık hesabında değişiklikler yapılamaz.

Kâr dağılımı şunlar için yapılabilir:

- geçen yılın zararlarını kapatmak için kârın bir bölümü;
- duran sermayenin artırılması için kârın bir bölümü;
- duran yatırımların artırılması için kârın bir bölümü;
- yatırımcılara kâr payı ve başka ödemeler için kârın bir bölümü;
- yedekler için kârın bir bölümü;
- çalışanların maaşları için kârın bir bölümü;
- sahiplerin şahsi gelirleri için kârın bir bölümü;
- başka amaçlar için kârın bir bölümü;
- kârın kalanı– dağıtılmayan kâr.

Gerçekleşen kâr dağılımı için hesap 871– Tüm Vergilemelerden Sonra Mali Yıl İçin Kâr'da toplam tutar için borçlandırmayla kayıt yapılıyor fakat, grup 88– Kâr Dağılımı'ndan hesaplar alacaklandırılacak.

Gerçekleşen kâr dağılımından sonra Grup 88– Tüm Vergilendirmelerden Sonra Kâr Dağılımı 'da hesapların pozitif tarafına kayıt yapılacaktır. Fakat, sınıf 2 ve 9'daki hesaplarda ayrılan bölümlerler alacaklandırılacaklar.

Kaydın gerçekleşmesiyle birlikte zamansal karakterli hesaplar olarak sınıf 8'deki tüm hesaplar kapatılıyor.



Kâr pozitif mali sonuçtur



Zarar negatif mali sonuçtur

ANAHTAR KAVRAMLAR

Mali Sonuç
Brüt Kâr
Net Kâr
Zarar

SORULAR:

1. Muhasebe işlemleriyle mali sonuç tespit etme işlemini açıkla!
2. Başarı bilançosuyla mali sonuç tespit etme işlemini açıkla!
3. Brüt kâr ne ifade ediyor?
4. Daha yüksek brüt kâr için daha çok gelir vergisi ödeniyor mu?
5. Net kâr dağılımı nasıl yapılabiliyor?
6. Bir yılın hesap dönemi sonunda hangi hesaplarda bakiye 0 olmalı?
7. Zarar nasıl bir mali sonuçtur?

Düşünün:

1. Viktoriya Panova üç süper market sahibidir. Bunlardan her biri şehrin farklı yerinde bulunuyor. O, bir kaç yıl kâr elde ediyormuş. Fakat, geçen yıl zarar etmiş. O, zararın sebebini ortaya çıkarmak istiyor. Panova tüm işletme için bir büyük defter tutuyor.
Bu yönde ne yapmasını önerirdiniz ve neden?

KAYIT İÇİN ALIŞTIRMALAR:

Aşağıdaki muhasebe durumları muhasebe fişinde kaydedilsin!

1. Gerçekleşen kazanç tespit edilsin, eğer başarı bilançosu hesaplarında durum şöyleyse:

	Borç (+)	Kredi (–)	Bakiye
7013–Hs Toptan Satılan Malların			
Alış Değeri	60.000	20.000	40.000
7014–Hs Perakende Satılan Malların			
Alış değeri	80.000	26.000	54.000
7020–Hs Satılan Malzemelerin			
Alış Değer	30.000	/	30.000
703–Hs Satılan Mallara ve Malzemelere			
Dayalı Olarak Giderler	25.500	/	25.500
7510–Hs Yerli Piyasada Ürün, Mallar ve			
Hizmetler Satışından Gelirler	/	60.000	60.000
7512–Hs Bireysel Dükkânlar Aracılığıyla			
Ürün ve Malların Satışından Gelirler	16.000	80.000	64.000

756–Hs Hammadde ve Malzeme			
Satışından Gelirler	/	35.000	35.000
779–Hs Diğer Adı Geçmeyen Ticari Gelirler	/	8.000	8.000

2. Gerçekleşen kâr hesapplansın ve kaydedilsin eğer, büyük defterdeki hesap bakiyelerinin durumu şöyle ise:

- 700–Hs Satılan Ürün ve Hizmetlere Dayalı Giderler – 20.000 den.
- 701– Hs Satılan Malların Alış Fiyatı– 20.000 den.
- 702–Hs Satılan Malzemelerin, Yedek Parçaların ve Araç–Gereç Envanterinin Alış Fiyatı– 5.000 den.
- 703–Hs Satılan Mallara ve Malzemelere Dayalı Giderler– 7.000 den.
- 720–Hs Olağanüstü Giderler– 3.000 den.
- 751–Hs Yerli Piyasada Ürün, Mal ve Hizmetlerin Satışından Gelirler– 45.000 den.
- 756–Hs Malzeme, Yedek Parçalar ve Araç–Gereç Envanteri Satışından Gelirler– 7.000 den.
- 779–Hs Diğer Adı Geçmeyen Ticari Gelirler– 10.000 den.
- 782–Hs Olağanüstü Tahmin Edilmeyen Gelirler– 5.000 den.
- 12.000 den. tutarında tespit edilen kâr dağıtımı yapılsın. Gerçekleşen kâr dağıtımı %10 gelir vergisi için olmak üzere, geri kalan dağıtım şöyledir:
 - %40 sahiplerin sermayesini artırmak için,
 - %10 yasal rezervler için,
 - %40 maaşlar için,
 - %10 dağılımı yapılmayan gelir için.
- Sınıf 8'in kapanmasıyla ilgili gerekli olan kayıtlar gerçekleşsin. Banka hesabından farklı bir hesaba yasal rezervler için kaynak ayrılmıştır.

3. Ocak–Aralık için oluşan dönem içi zarar tespit edilsin ve kaydedilsin eğer, büyük defterdeki hesapların durumu şöyle ise:

- 700–Hs Satılan Ürün ve Hizmetlere Dayalı Giderler– 20.000 den.
- 701–Hs Satılan Malların Alış Değeri– 30.000 den.
- 702–Hs Satılan Malzemelerin, Yedek Parçaların ve Araç–Gereç Envanterinin Alış Değeri– 10.000 den.
- 703–Hs Satılan Mallara ve Malzemelere Dayalı Giderler– 15.000 den.
- 7009–Hs Satılan Ürün ve Hizmetlere Dayalı Diğer Giderler– 15.000 den.
- 720–Hs Olağanüstü Giderler– 8.000 den.
- 751–Hs Yerli Piyasada Ürün, Mallar ve Hizmetler Satışından Gelirler– 40.000 den.
- 756–Hs Malzemelerin, Yedek Parçaların ve Araç–Gereç Envanterinin Satış Geliri– 15.000 den.
- 779–Hs Diğer Adı Geçmeyen Ticari Gelirler– 7.000 den.
- 782–Hs Olağanüstü Tahmin Edilmeyen Gelirler– 2.000 den.
- Sınıf 7 ve 8'in kapanmasıyla ilgili gerekli olan kayıtlar gerçekleşsin. Zarar kapatılsın;
 - a) %60 yasal rezervlerden, %40 kapanmadan kalacak
 - b) Bireysel sermaye hesabına kapatılıyor.

KAVRAMLAR

akreditif	-yükümlülük ödemelerinin garanti edildiği, garanti kredi belgesi.
aktarılan kâr	-bir sonraki hesap dönemine aktarılan dağılmamış ve durum bilançosunun bölümü olan net kâr.
aktarılan zarar	-eğer zarar öngörülen kaynaklardan kapanamıyorsa, o zaman bir sonraki hesap dönemine aktarılıyor ve durum bilançosunun bir bölümüdür.
aktif	-toplam mülkiyeti, bir ticari kişinin varlıklarını ifade eden bir terimdir.
amortisman	-harcama olarak ürünün maliyet fiyatında hesaplanacak olan ya da hesap döneminde gider olarak değerlendirilecek olan ve o dönemde gerçekleşen gelire karşı gelecek duran varlıkların değerinin bir bölümüdür.
amortisman tutarı	-herhangi bir duran varlığın amortizasyonunun hesaplanmasından elde edilen tutar.
ana para	-sahiplerin şirket varlıkları üzerindeki hakkını ifade ediyor. Bu sahiplik biçimine bağlı olmaksızın şirket sahiplerine düşen sermaye değeridir. Ana para, durum bilançosunda yer alan varlıkların ve yükümlülüklerin değeri arasındaki fark olarak hesaplanıyor. Aslında ana para, net şirket varlıklarına eşittir.
analitik hesap	-detaylı hesap, bir sentetik hesabın parçası.
anlaşılabilirlik	-mali raporlarda muhasebe bilgilerinin kalitesi ki, buna göre bilgi anlaşılırdır, eğer ticari ve ekonomik faaliyetler ve muhasebe için orta derecede bilgisi olan bir kişi bunu anlayabiliyorsa.
araştırma ve geliştirme harcamaları	-yeni ürünlerin, hizmetlerin, işlemlerin, teknolojilerin dahil edilmesi ve test edilmesi için yapılan harcamalar.
avans	-belli alımsatım, işletme işleminde önceden ödeme.
ayarlama	-büyük defterdeki hesapları up to date konumuna getirmek için yapılan dahili mali işlemdir. Yıllık hesabın oluşmasından önce olduğu gibi, dönem içi yılında da vazgeçilmezdir. Bu planlaştırılmış muhasebe işlemlerinin amacıdır
ayarlanmış deneme bilançosu	-tüm düzenleyici ve kapanış öncesi kayıtların büyük defterdeki hesaplarda yapılmasından sonra hazırlanan deneme bilançosudur ki, eğer bunlar doğru yapılmışsa ayarlanmış bilançoda dengeli alacak ve borç tarafları olacaktır.

avans	-belli alımsatım, işletme işleminde önceden ödeme.
bakiye	-büyük defter hesaplarının alacak ve borçlu tarafları arasındaki fark.
banka borcu	-cari ya da uzun vadeli yükümlülük, varlıklar kaynağı.
başarı bilançosu	-bir ticari kurumun belli bir dönemdeki mali sonucunu gösteren mali rapordur (ay, üç ay, altı ay, bir yıl). Başarı bilançosundaki her bilanço konumu belli bir hesap dönemindeki gelirlerin ve giderlerin, süjenin muhasebesindeki büyük defterindeki gelir ve gider hesaplarının bakiyelerinden devralınan durumunu gösteriyor. Bir çalışma yılı dönemi için düzenlenen başarı bilançosu, ticari kişinin yıllık hesabının bir parçasını oluşturuyor.
başlangıç sermayesi	-anonim şirketin kurulması sırasında işletme finansmanı için sermaye toplamak amacıyla ilk hisse senedi çıkarma gerçekleşiyor, öyle ki ilk halka hisse arzıyla toplanan sermaye başlangıç sermayesini ifade ediyor.
bilanço	-mali rapor.
birikmiş amortisman	-belli bir duran varlığın belli bir dönemde amortizasyona uğramış, harcanmış bölümünün tutarı.
borç (debit)	-hesabın borçlu ya da (+) tarafı.
boş (blanco)	-doldurulmamış, boş mali rapor, ödeme aracı, gümrük belgesi vb.
brüt gelir	-bir ticari kişinin tüm faaliyetlerden elde ettiği gelirin vergilendirmeden önceki durumu.
büyük defter	-ticari değişikliklerin sentetik hesaplara kronolojik sıraya göre kaydedildiği çift muhasebe sisteminde esas ticari defterdir.
cari yatırımlar	-hızlı gerçekleşebilen ve bir yıldan daha uzun tutulmayan yatırımlar.
çek	-belirtilen parasal tutarın ödenmesi için bankaya yazılan emir; ödeme için nakdi unsur.
çift muhasebe	-bir ticari kişide, kurumda, örgütte vb. tüm ticari mali işlemlerin bütünsel ve kapsamlı kaydedilme sistemidir.
dağılım	-genel ya da dolaylı harcamaların farklı organizasyonel birimlerine (birimler, kâr merkezleri) göre dağılımını sağlamaya yardımcı olan bir yöntemdir. Bu harcamalar ilerde ürünlere ve hizmetlere göre dağılıbilirler, fakat dönemin giderleri olarak hesap döneminin toplam gelirinden kapatılabilirler.

defter tutma	-oluşan ticari değişikliklerin kronolojik ve sistematik olarak kaydedildiği ve belgelendirilmiş ve kesin resmi kaydın gerçekleştiği muhasebe sisteminin bir bölümüdür.
deneme bilançosu	-büyük defterdeki toplam hesapların borçlu ve alacaklı tarafları arasında, bir sapmanın olup olmadığını görebilmek için kıyaslandığı bir raporun hazırlanması.
denetim	-bazı şirketlerin mali ve iş politikasını yönetme gücüdür.
denetim (revizyon)	-mali raporlardaki verilerin gerçekliğini kontrol etme işlemi. Kamusal ve ticari olabiliyor.
denetim evi/ şirketi	-denetim faaliyetleri gerçekleştirmek ve denetim raporları düzenlemek için devlet tarafından yetkilendirilen şirkettir.
denetim raporu	-şirketin mali raporlarının yetkili denetim şirketi tarafından bağımsız bir şekilde incelenmesi ki, bu şirketler raporların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun ve düzgün olarak sunulduğunu teyid ediyorlar.
devir (dönme)	-belli bir ürün kaç defa satılmış olacak ve belli bir sabit zaman dilimi için stok kaç defa tekrar yenilenmiş olacak.
doğrudan harcamalar	-ürünün maliyet fiyatına doğrudan katılan harcamalardır, ürünlerin üretimi için gerekli olan malzemeler ve üretim için emek gibi. Bu harcamalar daha oluşumlarından itibaren hangi ürün ya da hizmet için oldukları bilinmektedir.
dolaylı harcamalar	-oluşumları sırasında belli ürünlere göre doğrudan dağılamayan harcamalardır. Bunlar genel harcamalar olarak da bilinmektedirler. Bunlar daha fazla ürüne ilişkin olan ortak harcamalardır ve öncelikli belli harcama yerlerine göre bağlanmaktadır ve ürünlere ve hizmetlere dolaylı, endirek belli anahtarların yardımıyla dağıtılıyorlar. Doğrudan harcamalar birincil (primer) harcamalar olarak biliniyorlar, dolaylı harcamalar ise ikincil (sekunder) harcama olarak da bilinmektedirler.
dönem içi giderleri	-giderlerin kaydı periodik olabilir ve şu şekilde hesaplanıyor: nihai ürün stoku ve 01.01de tamamlanmamış üretim tespit ediliyor, hesaplamanın yapıldığı güne kadar yapılmış olan harcamaların tutarı tespit ediliyor, bu harcamaların değeri nihai ürünlerin başlangıç stokuna ve tamamlanmamış üretime dahil ediliyor ve dönem içindeki toplam yatırımların değeri elde ediliyor ve sonunda toplam yatırımların değerinden tamamlanmamış üretimin değeri çıkarılıyor ve hesap gününde nihai ürün stoku ve elde edilen fark dönem içi giderleri veriyor.

dönen varlıklar	-gerçekleşmesi veya katsayısı en az yılda bir devir içeren varlıklardır.
döviz hesabı	-bir ticari kişinin sahip olduğu döviz kaynaklarının kaydedildiği hesap.
duran varlıklar	-şirketin bir yıldan daha uzun kullanma ömrü olan mülkü, durum bilançosunun unsuru.
durum bilançosu	-bilançolama günü olarak bilinen belli bir günde, mülkün (varlıkların) ve varlık kaynaklarının (sermaye ve yükümlülükler) durumu için mali rapor. Her bilanço konumu aslında, şirket muhasebesinin büyük defterinde ilgili sentetik bir hesabın açıldığı belli bir varlığın ya da varlık kaynağının durumunu ifade ediyor. 31.12 tarihinde (yani çalışma yılının sonunda) düzenlenen durum bilançosu, yasal düzenlemeler uyarınca muhasebe yürütmeye yükümlü olan bir şirketin, kurumun ya da başka bir tüzel kişinin yıllık hesabının bir parçasıdır.
düşünce	-hazırlanmış olan mali raporlara ilişkin olarak denetleyicinin nihai düşüncesinin ifade edildiği denetleme raporu kısmıdır.
düzenleyici hesap	-diğer bütün olmayan bir hesapta kayıtlı olan her hangi bir varlığın değerini düzeltme görevi vardır.
düzenleyici kayıtlar	-iki ya da daha fazla muhasebe dönemine uzanan muhasebe işlemlerine uygulanan hesap kuralları.
eksikler	-varlıkların gerçek durumu muhasebe değerinden daha küçük ise ki, bunun sorumluluğunu yetkili kişi, sigorta şirketi ve şirketin kendisi taşıyabilir.
engelli hesap	-belli bir ticari kişinin, iflas, aşırı borçlanma vb. gibi belli durumlarda mali varlıkların ödemesini yapma izni olmadığı hesaptır.
eskime	-belli varlıkların fiziki harcanmasından önce, hızlı teknik-teknolojik gelişimden ve hızlı piyasa değişimlerinden dolayı kullanıma uygun olmama durumuna gelmesi süreci.
etkinlik	-faaliyetlerin mümkün olduğu en düşük harcamalarla gerçekleştirilmesi.
faaliyetler analizi	-bir ticari şirketteki faaliyetlerin detaylı olarak tespit edilmesi ve açıklanması.
fatura	-ürün, mal ve hizmet siparişi ve satışı için belge ki, buna dayalı olarak hesaplama hazırlanıyor ve muhasebe kaydı yapılıyor.

fi-fo	-harcanan malzeme stoku, mal stoku ve yakıt değerlerinin tespit edilmesi yöntemi. Hesaplamak için ilk giriş ve ilk çıkış fiyatını gösteriyor.
fonksiyonel amortisman	-duran varlıktan gerçekleşen ürüne dayalı olan, duran varlık amortisman tutarının tespit edilmesi yöntemi.
gelirler	-şirketin olağan faaliyetinden yani, ürün ve hizmet satışından olduğu gibi, faizler, kiralara ve diğer esaslardan kaynak girişi ya da yükümlülüklerin azalışından dolayı şirketteki ekonomik kaynakların artışı ifade ediyorlar. Gelirler başarı bilançosunun unsurlarıdır.
giderler	-şirketin hergünlük ticari faaliyetinin sonucu olarak, varlıkların çıkışı ya da azalması veya yükümlülüklerin elde edilmesinden dolayı ekonomik kaynakların azalmasını ifade ediyorlar. Giderler şirketin başarı bilançosunun unsurudurlar.
grup	-ana kuruluş ve onun tüm şirketleri.
gümrük beyannamesi	-muhasabede ona dayalı olarak gümrük ödeme yükümlülüğünün kaydedildiği belge.
harcama aktarımı	-doğal türlere göre kaydedilen harcamalar, ürünlerin fiyatını tespit etme maksadıyla aktarma ve yere göre harcamalar ve taşıyıcıya göre harcamalara dağılma konusudurlar.
harcamalar	-en önemli iktisadi kategorilerden birini ifade ediyorlar ve gerçekten de önemli bir kategoridirler. Harcamalar, ürünlerin (mal ve hizmetlerin) maliyet fiyatını doğrudan belirleyen faktördürler ve bununla birlikte şirket çalışması sonucunun en anlamlı faktörlerinden biridirler. Harcamalar genelde, ürün ve hizmetlerin maliyet fiyatında hesaplanan varlık ve emek harcamalarının parasal ifadesi olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımlama tam maliyet fiyatının belirlenmediği durumlarda, maliyet fiyatı hesaplamasına dahil edilmeyen harcamaları göz önünde bulundurmuyor. Tam maliyet fiyatının belirlenmediği durumlarda, toplam harcamaların ilk olarak doğal harcama türleri olarak kaydedildiklerindeki bir kısmı ürün harcamalarından ayırmaktadır ve dönem içinde meydana gelmiş harcamalar (giderler) olarak değerlendirilmektedirler. Ürünlere bağlanan harcamaların kısmı, tamamlanmamış ürünlerin, yarı mamüllerin ve nihai ürünlerin stokuna bağlı olan kısım ise, muhasebe döneminde giderlere dönüşmüyor, ilerdeki hesap döneminde stokların satışıyla giderlere dönüşeceklerdir.

hesap	-çift muhasebe sisteminin esas unsurudur. Belli bir gösterge, belli bir bakış noktasını ifade ediyor. Hesap, belli varlık şekillerinin, varlık kaynaklarının, gelir ve giderlerin, harcamaların kimliğini alıyor ve bunların değişimini meydana getiren süreçleri ele alıyor: sipariş, üretim, gerçekleşme ve dağılım. Her hesabın görevi, kendi isminde belirlenen iktisadi kategorinin değersel büyüklüğünü tespit etmek ve bu kategoride belli bir dönemde meydana gelen değişiklikleri göstermektir. Çok sayıda şekilde ortaya çıkıyor (çift taraflı, tek taraflı, basamaklı, tablo şeklinde, eğitim amaçlı T-şeklinde). Uygulamada genelde çift taraflı hesap şekli kullanılıyor.
hesabın bakiyendirilmesi	- büyük defterdeki farklı hesaplarda borçlu ve alacak taraflarının uygulanmasıyla ve bakiyenin mali rapora aktarılmasıyla sonuç bakiyenin tespit edildiği hesap döneminin sonunda yapılan işlemidir.
hesap çerçevesi	-şirketlerin kendi farklı değersel bilgilere duydukları ihtiyaçları için uygun olarak bireysel hesap planlarını geliştirme temelidir. Hesap çerçevesi genelde sentetik (üç rakamlı) hesapların, ilgili devlet ya da uzman kurum tarafından düzenlenen kodlama ve isimlendirme biçimidir. Dolayısıyla, hesap çerçevesi hesap planından daha geniş bir kavramdır ve onda genelde hesapların üç düzeyli ayrıştırılması gerçekleşmiştir. Bu genelde şirketlerin çoğu için ya da bir milli ekonominin şirketleri için düzenlenmektedir. Ülkemizdeki koşullarda böyle hesap çerçevesini ilgili Kararname ile Maliye Bakanlığı öngörüyor.
hesap dönemi	-muhasebe dönemi olarak da bilinmektedir, şirketin mali sonuç hesaplamasının yapıldığı zamansal dönemi ifade ediyor. Bu iki durum bilançosu arasındaki dönem ya da başarı bilançosunun düzenlendiği dönemdir. En uzun hesap dönemi bir yıllık dönemdir ki, çok sayıdaki şirket için takvim yılıyla denkleşiyor ve aylık, üç aylık, altı aylık ve ya dokuz aylık olabiliyor.
hesaplanmış ödenmemiş gelirler	-hizmetin gerçekleştiği ya da ürünlerin sipariş edildiği fakat, henüz gelir olarak kaydedilmemiş olan gelirlerdir. Gelirin kaydedilmesi için alacak hesabının borçlandırılması, gelir hesabının ise kredilendirilmesi gerekiyor.

hesap planı	-muhasabedeki esas unsurdur. Hesap planı hesap çerçevesinden geliyor. Hesap çerçevesi, şirketlerin kendi bireysel planlarını farklı değersel bilgilere olan ihtiyaçlarına uygun olarak geliştirdiği tabandır. Hesap planı, bir şirketin şirket ya da bağlı şirketler grubunun ihtiyaçlarına ve özelliklerine uygun bir şekilde, hesap çerçevesindeki sentetik hesaplardan gelişen analitik hesaplarının kodlarını ve isimlerini gösteriyor. Hesap planında ise, belli bir şirketin varlık, sermaye ve yükümlülükler, harcamalar, ürünler, gelirler ve giderlerlerin durumu ve değişiklikleri için bilgi ihtiyacına göre hesap çerçevesindeki sentetik hesaplar analitik ve subanalitik hesaplar olarak ayrıştırılmıştır. Hesap planı şirketteki muhasebenin organize edilmesinin temelidir.
hesap sayısı	-hesap çerçevesinde ve hesap planında bilimsel yöntemlere göre sıralanmış olan hesapların sembolü.
hesap şekli	-çift muhasebe sisteminde hesapların sunumunu yapma biçimi
hesap uyumlaştırması	-verilerin daha kesin olması amacıyla hesapların değişmesi ya da düzeltilmesi.
hisse senedi	-belli hakları olan kıymetli evrak, hissedar sermaye kaynağı.
hissedar sermaye	-işletmenin, ticari şirketin öz sermayesi, sahiplerin, hissedarların varlıkları yani, şirketin mülkiyeti üzerindeki alacağını ifade ediyor. İki bölümden oluşuyor: ana sermaye ve dağıtılmamış kâr.
idari harcamalar	-bütün örgütün yönetimiyle bağlantılı tüm harcamalar, özelliklerine göre genel dolaylı harcamalardır.
indirilecek katma değer vergisi	-ürünün, malın ya da hizmetin satın alınması sırasında hesaplanan katma değer vergisi. Bunun aksine hesaplanan katma değer vergisi de vardır ve bu ürün, mal ve hizmetlerin satışı sırasında hesaplanıyor.
ipotek, rehin	-uzun vadeli borçların ödenme garantisi olarak rehnedilen mülk.
iptal etmek	-hatalı girişlerin düzeltilmesi için basit iptal ve kırmızı iptal yöntemi kullanılması.
iskonto	-ürün ve hizmet satışı sırasında indirim ki, bunlar geliri azaltıyor.

iyi niyet	-alıcının belli bir işletme (şirket) için ödemeye hazır olduğu değerle o şirketin durum bilançosundaki net varlıklarının gösterilen adil değeri arasındaki farktır. Alıcının satın aldığı işletme için, sahip olduğu öz kaynak tutarının değerinden daha fazla ödemeye razı olmasının bir çok nedeni vardır. Bu nedenlerden bazıları şunlardır: şirketin iyi imajı, tüketicilerdeki güven, kaliteli kadro, yerleşim vb. Buna göre iyi niyet, adil olarak tespit edilmiş olan muhasebe değeriyle bir şirketin ekonomik değeri arasındaki farkı ifade ediyor.
kapasite	-korumak, kabul etmek ya da ihtiva etmek yeteneği; korunabilen ya da ihtiva edilebilen maksimum toplam miktar; üretilebilen maksimum büyüklük.
kapanış kayıtları	-hesap dönemi sonunda defterlerdeki değerin muhasebe kategorilerindeki gerçek değerle uyumlaştırılması, yıllık kapanış hesabı hazırlamak ve yeni hesap dönemi için alan açmak amacıyla geçici sıfır bakiye hesaplarının bütünleşmesi için yapılan yevmiye ve büyük defter kayıtları.
kapanış sayfası	-alım satımın ve bakiyenin toplandığı, girişlerin doğruluğunun kontrol edildiği, kazancın toplanması ve bakiyenin tespit edilmesinin gerçekleştirildiği form.
kâr	-kâr, şirketin olağan ve olağanüstü faaliyetinin sonucu olarak şirket sermayesinin artışını ifade ediyor. Toplam gelirlerle toplam giderler arasındaki fark olarak tespit ediliyor ve vergilendirmeden önce kâr (brüt kâr) ve vergilendirmeden sonra kâr (net kâr) olarak ortaya çıkıyor. Kâr başarı bilançosunun unsurudur fakat, dağıtılmış kâr olarak şirketin durum bilançosunda konum olarak da ortaya çıkıyor.
kâr yedekleri	-işletmeden kazanılan kaynaklar için hissedarlar tarafından alacaklar; şirketin başlangıcından birikmiş kâr eksi her zarar, kâr payı ve ya sermaye transferi.
karmaşıklık	-birbiriyle bağlı olan bölümler.
kasa (vezne)	-kasadan ödeme ve kasaya yatırım işlemlerinin yapıldığı organizasyonel birim, ticari kişide, kurumda nakitin korunduğu kutu vb. Muhasebede kasa hesabı.
kasa raporu	-bir günde kasadan ve kasaya yapılan ödemeler raporu için özel günlük defter.
kaynak belge	-muhasebe kaydı için esas olarak kullanılan belgedir.
kazanç	-toplam gelirlerle toplam giderler arasındaki fark.
kredi	-alacak ya da bir hesabın (-) tarafı.

kullanma ömrü	-amortisman konusu olan bir varlığın beklenen kullanılma ömrü.
Lİ-FO	-stok harcamalarını değerlendirme yöntemi. Lİ-FO yöntemine göre,son giren fiyat- ilk çıkan fiyat (last in first out), fabrika içi malzeme çıkışı harcanması harcama olarak son sipariş edilen malzemenin fiyatına göre hesaplanıyor. Bu malzeme harcandıktan sonra, sondan bir önceki fiyat hesabına gidiliyor ki, bunun şimdi son sipariş edilen miktar rolü vardır ve hep bu şekilde sırayla.
likidite	-iktisadi süjelerin çalışma etkinliğinin esas göstergelerinden biridir. Şirketin tedarikçilere karşı vadesi gelen yükümlülüklerini karşılama (ödeme) yeteneğini ölçüyor.
lisans	-formül, teknik, teknoloji ya da tasarım için özel hak; bir kişinin bazı faaliyetleri gerçekleştirme konusunda ehil olduğuna dair yasal kayıt; maddi olmayan duran varlık türünün bir bölümü.
mali durum	-bir ticari kişinin kendi mülkü ve kendi yükümlülükleri ve sermayesinin analiz edilmesiyle tespit edilen durumu.
mali durum raporu	-mülkiyet durumunu yani, varlıkları ve bunların belli bir gündeki yükümlülüklerini gösteren mali rapordur.
mali dönem	-mali yıl için başka bir terim.
mali muhasebe	-temel, merkezi yani, ticari, şirketin bütünlüğüne ilişkindir ve her şeyden önce şirketin dış dünyayla, çevreyle yani, harici kullanıcılarla olan ilişkilerine odaklanmıştır.
mali rapor	-mali muhasebenin düzenlediği raporlar setini ifade eden terimdir. Şunlar dahildir: durum bilançosu, başarı bilançosu, nakit raporu, hatırlatmalar ve diğer raporlar ve şirketin yıllık hesabının tüm bölümleri.
mali varlık	-nakit para şeklindeki her hangi bir varlık, nakit almak için anlaşılan hak ya da diğer bir şitketten başka bir mali varlık, potansiyel uygun koşullar altında diğer bir şirketle mali unsur değişimi yapmaya anlaşılan hak ve diğer bir şirketin bireysel unsuru.
mali yıl	-bir iktisadi sübjenin performanslarını ölçmek için kullanılan her hangi bir 12 aylık hesap dönemi, 1 Ocak'ta başlayıp 31 Aralık'ta bitebiliyor ki, bu takvim yılına uyduğunu gösteriyor ama uymak mecburiyetinde değildir.
mali yükümlülük	-mali kurumlara karşı yükümlülük, verilen kıymetli evraklardan sonra yükümlülük, bir ticari kişinin durum bilançosunun unsurları.

marjinal harcamalar	-ek ürün ya da hizmet birimi için ek üretim harcaması.
marka (brend)	-ticari kişinin maddi olmayan varlığının bir bölümü.
marka (brend) adı	-ürün, hizmet ya da şirketlerin tanınması ve diğerlerinden ayrılması için kullanılan isim.
muhasabe	-bilgi kullanıcıları tarafından bilinçli karar vermeyi sağlamak maksadıyla ekonomik bilgilerin tanınması, ölçülmesi ve duyurulması sürecidir. Muhasebe, muhasabe bilgi sistemi olarak ortaya çıkıyor ve şirketin bilgi sisteminin temel alt sistemlerinden biridir. Muhasebe bilgi sistemi kendi doğası bakımından, sözün her anlamında resmi bilgi sistemidir. Amaçlar, evreler, ödevler, kullanıcılar ve varlıklar dahil olmak üzere bir sistemin tüm özelliklerini kapsıyor. Bir şirketin bilgi sistemi tam kapsamlı iş çemberine sahiptir. Şirket içinde ve dışındaki tüm kullanıcılara uzanıyor. Bu muhasabe bilgi sistemine de ilişkindir (MBS)...
muhasabe belgesi	-bilgi girişi için temel ve gerçekleşen girişlerin kontrolü olarak kullanılan yazılı evraktır. Aynı zamanda belli bir ticari yani, muhasabe durumunun oluşum gerçekliği için ispat aracı olarak da kullanılıyor. Her belgenin kendi şekli ve unsurları vardır. Her belginin içerdiği unsurlar genelde şunlardır: belgenin veriliş tarihi ve yeri, belge ismi, durumun kendisi, örneğin satış için bir çıkış faturasında satılan miktar, fiyat, toplam tutar, eğer varsa indirim, eğer daha önce alınmışsa avans düşmesi için bilgiler içermelidir. Belgede ticari duruma katılan şirketlerin ve ya kişilerin isimleri, mühür ve yetkili kişinin imzası da olmalıdır.
muhasabe değeri	-şirketin toplam varlık değeriyle yükümlülükleri arasındaki fark; duran varlıkların alış fiyatıyla birikmiş amortisman arasındaki fark.
muhasabe durumu	-değer olarak, para olarak ölçülebilen ve kendi oluşumuyla muhasabe kategorilerinde-varlıklar, yükümlülükler, sermaye, giderler ve gelirlerde değişiklik meydana getiren ticari durumdur.
muhasabe işlemi, muhasabe süreci	-muhasabe durumlarını tanıma, kaydetme ve sistematikleştirme ve bunların işlenmesini sağlayan süreçler seti olup, ondan sonra bilgiler şeklinde kullanıcılara aktarılıyor.
muhasabe sayısı	-hesap çerçevesinde ve hesap planında bir hesabın işaretlendiği tek düzen sayıdır.

muhasabe standartları	-uzman muhasabe kuruluşları tarafından düzenlenen muhasabe kuralları, işlemleri ve talimatlar.
muhasibeci	-yaşadığı ülkede devlet tarafından lisanslı olan ve mali bilgilerin girşi ve kaydı için sistem kuran kişidir; mali bilgilerin denetimini yapan kişi; şirketlerin mali işlemleriyle ilgili bilgilerini koruyan kişi.
mülk	-mülkiyet, bir ticari kişinin varlıkları.
mülk, binalar ve donanım	-uzun vadeli somut varlıklar, bir kişinin işletmesinde daha uzun zaman döneminde devamlı olarak kullanılacak olan duran varlıkların bir bölümü.
nakit	-kasada, banka hesabında paralar ve vadesiz mevduatlar
nakit akışı	-nakit giriş ve çıkışı ve nakit eşdeğerleri.
nakit akışı	-işletme içinde ve dışında nakit ödeme giriş ve çıkışları.
nihai stoklar	-hesap döneminin sonunda mevcut olan stok
net kâr	-toplam gelir ve toplam gider arasındaki fark olarak brüt kârdan tüm vergi türleri ve diğer giderler çıkarıldığında net kâr elde ediliyor ki, bu ilerde farklı amaçlara göre dağılabiliyor.
nominal sermaye	-çıkarılmış hisse senetleri sayısının bir hisse senedinin fiyatıyla çarpılması yoluyla elde edilen sermaye tutarındır ve ilk hisse senedi arzıyla duyurulan başlangıç ya da ilk sermayeyi gösteriyor.
ortaklık	-iki ya da daha çok kişinin elinde/mülkiyetinde olan şirket.
ödeme gücü (bonite)	-ticari kişinin, kendi ticari faaliyetleri için mali göstergeler aracılığıyla tespit edilen ekonomik- mali durumudur.
ödeme-tahsil (yerine getirme)	-şirket yükümlülüklerinin ödenmesi (yerine getirilmesi).
ödeme tarihi	-bir şirketin hissedarlarına kâr payı ödemelerini yaptığı tarihtir.
önceden ödenmiş giderler	-önceden ödenmiş giderler fakat, henüz gerçekleşmemiş, örneğin üç yıl için önceden sigorta poliçesi ödemek gibi.
önemli etki	-mali ve iş kararları getirme politikasında katılımın mümkün olması ama bu politika üzerinde kontrolün de olmaması.
ölçme	-parasal tutarların tespit edilme süreci ki, buna göre mali rapor unsurları durum bilançosunda ve başarı bilançosunda tanınmış/kabul edilmiş olacaktır.
para	-değişim aracı olarak kullanılan kağıt ya da metal paralar.

portföy	-yatırımcının ve kredi sahibinin gelirleriyle riskleri arasında en iyi oranı verme amacıyla oluşturulan yatırımlar ya da borçlar grubu veya seti.
prim	-sigorta poliçesi satın alındığında ödenen tutar; arz sırasında tahvillerin nominal değerini aşan tutar.
sabit harcamalar	-kapasitenin kullanılma derecesine bağlı olmaksızın toplam tutarları aynı kalan harcamalardır. Kapasitenin optimum kullanımı ya da hiç kullanılmaması durumunda da aynı kalıyorlar. Sabit harcamalar örneğin şunlardır: amortisman, duran varlıklar için kredilerin faizleri, kira, sigorta harcamaları vb.
saklanmış hisse senetleri	-önceden arz edilmiş olan hisse senetlerinin bir bölümünü şirketin belli bir dönemde satın alması.
sayım	-varlıkların ve yükümlülüklerin sayma, tespit etme, toplama ve bölme aracılığıyla gerçek tespiti ve bunların muhasebe durumuyla kıyaslanması.
sentetik hesap	-hesap çerçevesinde üç dereceli dağılım yoluyla elde edilen hesap, üç rakamlı sembolle işaretlenmiş (bkz. muhasebe numarası). Çok sayıdaki analitik hesaptan oluşabiliyor.
sermaye	-mali görüşe göre sermaye net varlıklar ya da şirketin ana parası için eş anlamlıdır.
sermaye değişiklikleri raporu	-hesap dönemindeki öz sermaye değişikliklerinin ele alınmış olduğu kısa bir denetimi ifade ediyor. Bu rapor durum bilançosu ile başarı bilançosu arasında bir nevi ortak buluşma bağıdır.
sermaye dönüşümü	-yatırılan sermayeyle bölünen satış gelirleri, yatırılan sermayenin kullanılma etkinliğinin ölçü birimi.
sermaye kaybı-zarar	-duran varlık satışı sırasında daha düşük satış değeri ile daha yüksek şimdiki değeri arasındaki fark olduğu gibi, şirketin portfolyosundaki kıymetli evrakların elden çıkarılması sırasında daha düşük satış fiyatı ile daha yüksek alış fiyatı arasındaki fark.
sermaye yapısı	-işletmenin sermaye kaynaklarının finansmanını sağlamak için kullanılan sermaye kaynakları ve tutarları; sermaye kaynakları uzun vadeli yükümlülükler, adi ve öncelikli hisse senetleri ve devreden geliri de dahil ediyorlar.
standart	-bir şeyin nasıl görünmesi ve ne içermesi gerektiği ile ilgili düzenleme yani, malzemenin, ürünün ya da hizmetin sahip olması gereken ya da sağlaması gerektiği özelliklerin düzenlenmesi. Standart öngörölmüş, düzenlenmiş kalitedir.

şube	-belli bir kişinin, kurumun dalı, ticari birimi, şubesi.
şüpheli alacaklar	-alacağın tasfiye ya da iflas nedeniyle ödenmemesinden dolayı böyle bir alacak için şüpheli tartışmalı olarak değerlendirme yapıyor.
tahviller	-sabit gelirli uzun vadeli kıymetli evraklar ki, belli ek bir faaliyetin finansmanı için ek kaynakların toplanması için bir kredi unsurunu ifade ediyorlar. Bunların tam olarak tespit edilen bir zaman döneminde ya da verilen zaman programında ödenmeleri gerekiyor.
tam maliyet fiyatı	-bir birim ürünün üretilmesi için yapılmış olan toplam harcamalar.
tamamlanmamış üretim	-satış için hazır olmayan, kısmen tamamlanmış ürün ve hizmetler-yarı mamüller .
tasfiye hacmi	-tafsiye işlemi içinde olan şirketin varlıklarının satışından oluşan ve şirket yükümlülüklerinin ödendiği parasal varlıklar tutarıdır.
temel muhasebe denklemi	-varlıklar, yükümlülükler ve sahiplerin sermayesi arasındaki ilişkiyi gösteren denklemdir: <i>Varlıklar = yükümlülükler + sahiplerin sermayesi.</i> Temel muhasebe denkleminde her zaman eşitlik olmalıdır.
ters hesaplar	-maliye raporlarında ona bağlı olan hesaplarından bakiyesinin çıkarıldığı ya da katıldığı hesaptır.
ticaret	-üreticiler ve tüketiciler arasında aracılık yapma faaliyetleri ve alışveriş yapma yoluyla başkalarına satmak için birilerinden mal veya hizmet satın alamak.
ticari defterler	-bir ticari kişideki ticari durumların toplam muhasebe kaydı.
ticari işlem	-mali terimlerle ifade edilebilen ve bir ticari kişinin varlıklarına ve onların kaynaklarına etki eden iktisadi durum.
ticari süreç	-ürün ve hizmet üretimi sürecinde dahil olan malzemeler tedarikinin ile bu ürün ve hizmetlerin nihai parasal realizasyonu arasındaki ortalama zaman.
uluslararası muhasebe standartları	-Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından hazırlanan ve yayımlanan ticari süjelerde muhasebe işlevleri ve politikaları için muhasebe ilkeleri ve kuralları.

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi	-aynı muhasebe konularının, ticari ve diğer örgütlere mali bilgilendirme sağlamak için tüm dünyada kullanılan standartların elde edilmesini amaçlayan bağımsız profesyonel bir kurumdur. 1973 yılında kurulmuştur. 2001 yılından itibaren Muhasebe Standartları Kurulu olarak isim değişikliğine uğramıştır.
uzun vadeli mali yatırımlar	-uzun vadeli varlıkların bir yıldan daha uzun bir zaman için parasal yatırımlarda kullanılan kısmıdır.
ürün	-onlar için harcamaların yapıldığı, harcama taşıyıcıları olan mal veya hizmet.
varlıkların dönüşümü	-satış faaliyetinde kullanılan varlıkların kârlılığını ve etkinliğini ölçme biçimi ve net satışın toplam ortalama varlıklara bölünmesiyle tespit ediliyor.
yeniden değerlendirme (revalorizasyon)	-varlıkların, yükümlülüklerin ve sermayenin değerlerini tekrar tespit etmek, genelde fiyat düzeyi değişikliklerinden kaynaklanıyor.
yetkili denetçi (yetki belgesine sahip)	-denetçi olmak için yapılan sınavı geçmiş olan ve mali raporların denetimini yapabilen kişi.
yetkili muhasebeci (yetki belgesine sahip)	-muhasebe yürütmek için mesleki sertifika sahibi olan kiş.
yevmiye (günlük)	-bir ticari kişinin çalışmasında belli çalışanların iş seyahatlerine bağlı olan cari hacamalarıdır.
yevmiye defteri	-çift muhasebe dahilinde kronolojik sıraya göre, oluşan ticari- muhasebe durumlarının hergünlük kaydının yapıldığı ticari defterdir. Yevmiye defteri büyük defterle birlikte çift muhasebe sisteminin esas ticari defterlerini oluşturuyor.
yıllık hesap	-bir mali yıl için mali performansların hesaplanması. Temel mali raporlardan ve diğer ek raporlardan oluşuyor. Bunun içeriği Maliye Bakanlığı yönetmenliğine göre düzenleniyor.
yönetim, yönetim muhasebesi	-dahili kullanıcılara, yöneticilere ve diğer çalışanlara yönelik olarak örgüt hedeflerini gerçekleştirme amacıyla bilgilerin tanımlanması, ölçülmesi, analiz edilmesi, sunulması ve bilgilendirilme.

yükümlülükler- borçlar	-bir şirketin varlık elde etme işlemlerinden, hizmet kullanımıyla ya da başka faydalara sahip olmayla elde ettiği varlık kaynaklarının bir kısmıdır. Eğer şirket çalışanlarda, tedarikçilerde, kredi sahiplerinde ve diğer iş ortaklarında güvenilirliğini korumak istiyorsa, yükümlülüklerini anlaşılmaya varılan vadede ve koşullar altında ödemelidir. Yükümlülükler şirketin durum bilançosunun unsurlarıdır.
zarar	-şirketin bir hesap dönemi içinde olağan ve olağanüstü faaliyetinin daha küçük toplam gelirleri ile daha büyük toplam giderleri arasındaki fark olarak sermayenin azalmasını ifade ediyor. Zarar başarı bilançosunun unsurudur, kapanmamış zarar olarak ise şirketin durum bilançosunda da ortaya çıkıyor.

Каунакча:

1. Т. Русевски, Б. Недев, З. Божиновска, ЈБ. Јаневски, З. Миновски, “Вовед во сметководството”, Скопје 2004;
2. Т. Русевски, Б. Недев, З. Божиновска. ЈБ. Јаневски, З. Миновски, “Збирка задачи”, Скопје 2005;
3. Деса Б. Косаркоска, “Сметководство”, Охрид 2006;
4. Деса Б. Косаркоска, “Вежби по сметководство”, Охрид 2006;
5. Трајко А. Русевски, Саша Твртковиќ “Финансиско сметководство”, Скопје 2006;
6. Трајко А. Русевски, “Сметководство—задачи, решенија и албум”, Скопје 2003;
7. Слободан Марковски, “Сметководство”, Скопје 1992;
8. Здравко Здравковски, “Сметководство—учење и практика”, Прилеп 2004;
9. Љупчо Стојчески, Александар Костадиновски, “Основи на сметководството”, Скопје 2007;
10. Трајко Русевски, “Сметководство”, Скопје 1992
11. Трајко Русевски, “Сметководство за почетници”, Скопје 1997
12. Сашо Кожухаров, Павлина Витанова, Анита Скрческа, “Сметководство”, Скопје 2006;
13. Трајче Колев, “Сметководствена анализа”, Скопје 2007
14. Серафим Томовски, Љубиша Јанев, Зорица Божиновска, Деса Косаркоска, “Основи на сметководство”, Скопје 1994;
15. Серафим Томовски, “Збирка задачи по основи на сметководство”, Скопје 2002;
16. Трајко Русевски, “Контен план и таблици”, Скопје 2009;
17. Т. Русевски, Б. Недев, З. Лазарова, Љ. Јаневски, З. Миновски, “Збирка задачи по основи на сметководство”, Скопје 2007;
18. Закон за сметководство— Службен весник на Р. М. 42/93;
19. Ferri Piero(ed.), Prospects for the European Monetary System, Macmillan, London, 1990;
20. Grupa autora, Veliki finansiski prirucnik, Knjiga 1 i 2, Privredni pregled, Beograd, 1975;
21. Закон за трговски друштва, Скопје 2003;
22. Закон за хартии од вредност, Скопје 2001;
23. П. Јовановски, “Финансиски менаџмент”, Скопје 2005;
24. П. Јовановски, “Финансиски пазари и институции”, Скопје 2004;
25. Б. Шуклев, Љ. Дракулески, “Менаџмент на мал бизнис”, Скопје 2004;
26. Рафајловски консалтинг, “Репрезент”, Скопје 2001.

İÇİNDEKİLER

Sayfa

Giriş	3
Konu 1: Genel Muhasebe	5
Bilgi Kaynağı ve İletişim Şekli Olarak Muhasebe	6
Muhasebe Bilgileri Kullanıcıları	7
Mali Muhasebe Kavramı, Anlamı ve Görevi	10
Muhasebe Mesleğinde Mesleki Düzenleme	13
Muhasebe İlkeleri ve Kuralları	17
Çift Muhasebe	19
Konu 2: Varlıklar, Borçlar (Yükümlülükler) ve Sermaye	22
Varlıklar	23
Duran Varlıklar	24
Maddi Olmayan Duran Varlıklar (Yatırımlar)	24
Maddi Duran Varlıklar (Yatırımlar)	25
Uzun Vadeli Mali Varlıklar (Yatırımlar)	27
Cari (Dönen) Varlıklar	27
Varlık Kaynakları	29
Sermaye (Anapara)	29
Yükümlülükler (Borçlar)	31
Temel Muhasebe Denklemi	32
Durum Bilançosu Kavramı, Şekli ve İçeriği	34
Bilanço İlkeleri	36
Konu 3: Muhasebe Durumları ve Hesaplar	46
Muhasebe Durumları Kavramı	47
Durum Bilançosu Üzerindeki Etkilerine Göre Temel Durum Grupları	49
Bilanço Toplamının Artması	50
Bilanço Toplamının Azalması	53
Aktifte Yapısal Değişiklikler	54
Pasifte Yapısal Değişiklikler	55
Hesap Kavramı	57
Hesaplarda Kayıt Yapmanın Kuralları	59
Varlıkları Ve Kaynakları Kaydetmek İçin Dört Durum Grubu	61
Durum Bilançosuna Dayalı Olarak Hesap Açma	64
Hesap Türleri	66
Varlık Hesapları Ve Kaynak Hesapları	66
Aktif, Pasif Ve Aktif-Pasif Hesaplar	67
Sentetik Ve Analitik Hesaplar	69
Asli, Geçici Ve Düzenleyici Hesaplar	70
Durumsal, Başarılı Ve Karma Hesaplar	71
Hesap Bakiyesi	71
Hesap Biçimleri	72
Konu 4: Muhasebe Defterleri	81
Muhasebede İş Sırası	82
Kaynak Belgelere Dayanarak Ticari İşlemlerin Analiz Edilmesi	82

Hesapların Muhasebe Fişine Kaydedilmesi	84
Yevmiye Defterine (Günlük) Kaydetme (Kronolojik Kayıt).....	85
Büyük Deftere (Defteri Kebir) Hesapların Kaydedilmesi (Sistematik Kayıt)	87
Analitik Kayıt (Yardımcı Defterler)	88
Hesap Ve Yevmiye Defteri Değişikliklerinin Toplanması, Bunların Kapanmaları, Denetim Ve Bilançoların Oluşturulması.....	89
Konu 5: Muhasebe Planı	94
Muhasebe Planının Amaçları, Görevleri Ve İlkeleri	95
Muhasebe Planı Düzenleme Sistemleri	97
Sınıfların Fonksiyonları	98
Konu 6: Nakdi ve Gayri Nakdi Ödemelerin ve Alacakların Kaydedilmesi	101
Parasal Varlıklar	102
Kasadaki Parasal Varlıkların Kaydedilmesi	102
Banka Hesabındaki Parasal Varlıkların Kaydedilmesi	107
Tasarruf Fonları Ve Akreditifler	110
Döviz Hesabı	112
Kıymetli Evraklar	116
Alacaklar (Tahsil Edilmesi Gereken Hesaplar).....	119
Ticari Alacaklar (Alıcılardan Alacaklar)	119
Şüpheli Ticari Alacaklar	122
Diğer Ticari Alacaklar	123
Konu 7: Malzeme ve Harcamalar Kaydı	133
Stok Kaydı.....	134
Malzemelerin, Yedek Parçaların Ve Araç-Gereç Envanterin Kaydedilmesi	134
Malzeme Tedarik İşlemi Ve Belgeleri.....	135
Malzemelerin Fiyatları.....	136
Malzeme Stoklarını Kaydetme Kuralları:	137
Harcamalar- Kavram Ve Türeri	148
Harcamalar Kavramı, Rolü Ve Anlamı.....	148
Harcama Türleri.....	148
Malzeme Harcanmasının Kaydı (Stoktan Vermekle)	151
Malzemelerin Harcanması Kaydı (Harcanan Sipariş Edilen Malzemeler).....	157
Maddi Harcama Özellikli Hizmetler (Dışardan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler)	158
Hesaplanmış Harcama Ve Risk Yedekleri	159
Amortisman Kaydı.....	160
Maddi Olmayan Harcamalar	163
Maaşlar Ve Ödenekler.....	165
Harcamaların Planlanması.....	168

Konu 8: Yükümlülükler (Borçlar) ve	
Sermaye Kaydı (varlık kaynakları)	180
Varlık Kaynakları.....	181
Varlık Kaynağı Olarak Sermaye.....	181
Birincil Sermaye.....	183
Varlık Kaynakları Olarak Yükümlülükler	186
Uzun Vadeli Yükümlülükler	186
Cari Yükümlülükler	188
 Konu 9: Gelirler ve Giderler	 193
Gelirler Kavramı Ve Gelirlerin Gruplandırılması.....	194
Giderler Kavramı Ve Giderlerin Gruplandırılması.....	195
Başarı Bilançosunun İçeriği Ve Şekli	197
 Konu 10: Mali Sonuç	 202
Mali Sonuç	203
Gelirlerin ve Giderlerin Tespit Edilmesi	203
Sonucun Muhasebe Açısından Tespit Edilmesi.....	204
Net Kârın Tespit Edilmesi (vergilendirmeden sonra kâr)	205
Kâr Dağılımı	206
 Kavramlar	 209
 Kaynakça	 223

