

İSMMMO MEVZUAT SERİSİ 2

**MUHASEBENİN
TEMEL KAVRAMLARI
VE
TEKDÜZEN
HESAP PLANI**

- √ 1-2-3-4-5-6-7-8-9-10-11-12-13-14 No.lu
Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
- √ Enflasyon düzeltmesi hesapları dahil

İstanbul, 2005

SUNUŞ

Ülkemizin muhasebe uygulamasında, Maliye Bakanlığı'nın 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1. sayılı Muhasebe Uygulama Genel Tebliği ile zorunlu hale getirilen Tekdüzen Muhasebe Uygulamamasına 01 Ocak 1994 tarihinden itibaren başlanarak yeni bir aşamaya geçilmiştir.

11 yıldır uygulanan Tekdüzen Muhasebe Uygulaması meslek mensupları tarafından benimsenmiş, muhasebe uygulamalarında aynı temel kavramlar, aynı genel kabul görmüş muhasebe ilkelerikullanılmış, bilanço esasına tabi tüm işletmeler aynı hesap planı kullanılarak aynı mali tabloları düzenlemiştir.

Artık meslek mensupları, yeni yüzyılda meslek uzmanlığına sahip olmak için bilgi beceriye sahip olacak biçimde kendilerini yetiştirmeleri, geleceğe açık olacak şekilde eğitilmeli ve eğitilmedir.

Bugün muhasebe mesleği;

Bir vergi denetimi mesleği değildir.

Muhasebe sistemi kurma ve iyileştirme mesleği değildir.

Kayıt tutma ve sistemden mizan çıkarma hatta bilanço, gelir tablosu elde etme mesleği değildir.

Bu meslek işletmelerde yaratılmış mali tablolara ait bilgilerin doğruluğunu ve uygunluğunu onaylayan, sonuçlarını yorumlayan, toplumun her kesimini bilgilendiren şeffaf raporlar sunan ve işletme sahiplerine karar almak için bilgi veren meslek olmalıdır.

Bu kitapçığın mesleki faaliyetlerimizde rehber olmasını diler, çalışmalarınızda başarılar dilerim.

Yahya ARIKAN
İSMMMMO Başkanı
Aralık 2005

İSMMMMO

Kurtuluş Caddesi No: 152 Şişli/İSTANBUL

Telefon: (0212) 315 84 00

E-mail: ismmmo@ismmmo.org.tr

www.ismmmo.org.tr

staj e-posta: staj@ismmmo.org.tr

BASKI VE CİLT

MART MATBAACILIK SANATLARI TİC. VE SAN. LTD.ŞTİ.

Mart Plaza, Merkez Mahallesi Ceylan Sokak

No: 24 Nurtepe/Kağıthane - İSTANBUL

Telefon: (0212) 321 23 00 Faks: (0212) 295 11 07

e-mail: martgrafik@superonline.com

İÇİNDEKİLER

I-	GİRİŞ	9
II-	DÜZENLEMENİN AMACI	9
III-	DÜZENLEMENİN NİTELİĞİ	9
IV-	DÜZENLEMENİN KAPSAMI	11
V-	YAPILAN DÜZENLEMENİN VERGİ MEVZUATI İLE İLİŞKİSİ VE YAPTIRIMI	12
VII-	YÜRÜRLÜK	13
VIII-	1993 HESAP DÖNEMİ İÇİN İHTİYARİ UYGULAMA	13
I-	MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI	14
	1. Sosyal Sorumluluk Kavramı	14
	2. Kişilik Kavramı	14
	3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı	15
	4. Dönemsellik Kavramı	15
	5. Parayla Ölçülme Kavramı	15
	6. Maliyet Esası Kavramı	15
	7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	16
	8. Tutarlılık Kavramı	16
	9. Tam Açıklama Kavramı	16
	10. İhtiyatlılık Kavramı	17
	11. Önemlilik Kavramı	17
	12. Özün Önceliği Kavramı	17
II-	MUHASEBE POLİTİKALARININ AÇIKLANMASI	18
III-	MALİ TABLOLAR İLKELERİ	19
	A- Mali Tabloların Amaçları	20
	B- Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri	20
	C- Temel Mali Tabloların Düzenlenme İlkeleri	20
	1. Gelir Tablosu İlkeleri	20
	2. Bilanço İlkeleri	22
IV-	MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ	28
	VE SUNULMASI	28

A- Temel Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması	.28
1. Bilanço	.28
2. Gelir Tablosu	.43
B- Diğer Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması	.49
1. Fon Akım Tabloları	.50
A- Fon Kaynakları	.53
B- Fon Kullanımları	.54
2- Nakit Akım Tablosu	.56
A- Dönem Başı Nakit Mevcudu	.56
B- Dönem içi Nakit Girişleri	.56
C- Dönem içi Nakit Çıktıları	.58
D- Dönem Sonu Nakit Mevcudu	.59
E- Nakit Artış veya Azalışı	.60
3. Kar Dağıtım Tablosu	.60
a) Tanım	.60
b) Amaç	.60
c) Kar Dağıtım Tablosunun Düzenlenme Kuralları	.60
d) Kar Dağıtım Tablosunun Biçimsel Yapısı	.61
e) Kar Dağıtım Tablosu Kalemlerine İlişkin Açıklamalar	61
A- Dönem Karının Dağıtımı	.61
B- Yedeklerden Dağıtım	.62
C- Hisse Başına Kar	.63
D- Hisse Başına Temettü	.63
4. Özkaynaklar Değişim Tablosu	.63
a) Tanım	.63
b) Amaç	.63

c) Özkaynaklar Değişim Tablosunun	.63
Düzenlenme Kuralları	.63
d) Özkaynaklar Değişim Tablosunun Biçimsel Yapısı	.64
e) Özkaynaklar Değişim Tablosu Kalemlerine İlişkin	.64
Açıklamalar	.64
Tabloda Yer Alan Örneğin Açıklanması	.64
Önceki Dönem	.64
Cari Dönem	.67
EK TABLO -1	.69
EK TABLO -2	.71
EK TABLO -3	.75
EK TABLO -4	.76
EK TABLO -5	.78
EK TABLO -6	.79
EK TABLO -7	.81
EK TABLO -8	.83
EK TABLO -9	.84
V- TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ, HESAP PLANI	
VE HESAP PLANI AÇIKLAMALARI	.85
A- Tekdüzen Hesap Çerçevesi	.85
B- Hesap Planı	.90
C- Hesap Planı Açıklamaları	.113
1. Dönen Varlıklar	.113
2. Duran Varlıklar	.132
3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	.149
4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	.167
5. Özkaynaklar	.179

6. Gelir Tablosu Hesapları	185
7. Maliyet Hesapları	199
0-9 Gider Çeşitleri	213
10-99 Gider Yerleri	215
2 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	219
3 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	232
4 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	235
5 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	246
6 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	247
7 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	249
8 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	250
9 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . . .	251
10 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . .	252
11 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . .	254
12 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . .	259
13 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . .	266
14 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği . .	291
Muhasebe Sistemi Uygulama Sirküleri/1	300

I – GİRİŞ:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 ve mükerrer 257. maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak;

- a) Muhasebenin Temel Kavramları,
 - b) Muhasebe Politikalarının Açıklanması,
 - c) Mali Tablolar İlkeleri,
 - d) Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
 - e) Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi,
- konularında düzenlemeler yapılmış ve bu düzenlemeler Tebliğin ekini oluşturmuştur.

II – DÜZENLEMENİN AMACI:

Bu düzenleme; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapılmıştır.

III – DÜZENLEMENİN NİTELİĞİ:

Bir işletmenin faaliyet ve sonuçları ile doğrudan ilgili olan kesim sadece o işletmenin sahip veya ortakları değildir. İşletmelerle doğrudan ilgili olan işletme sahip veya ortaklarının yanı sıra o işletme ile ticari, mali ve ekonomik ilişkiler kuran işletmeler veya toplum bireyleri, kredi, finans ve yatırım kuruluşları ile çeşitli kamu kurum ve kuruluşları işletmenin faaliyet ve sonuçları ile ilgilenmekte ve bu konuda sağlıklı ve güvenilir bilgi sahibi olmak istemektedirler. İşletmelerin faaliyet ve sonuçları konusunda bilgi kaynağı ise o işletmenin

muhasabe kayıt ve belgeleri ile bunlara dayanılarak hazırlanmış mali tablolarıdır.

Muhasebe bilgilerinin sunulduğu mali tablolara dayanılarak karar alma durumunda bulunan ilgililerin karar almalarında en önemli etken, bu bilgilerin sağlıklı ve mukayese edilebilir nitelikte olmasıdır. Makro açıdan milli gelir hesapları ve benzeri istatistiklerin çıkarılmasında, kalkınma planlarının hazırlanmasında, ulusal ve uluslararası sermaye hareketlerinin düzenlenmesinde, ekonomik faaliyetlerin Devlet tarafından kontrol edilmesi ve yönetilmesinde muhasebede tekdüzeliğin sağlanması büyük önem arz etmektedir. Kaldı ki, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin denetlenmesinin gerekli olduğu hallerde, tekdüzen hesap planı uygulamasının denetimin iş yükünü azaltacağı ve kolaylaştıracağı da açıktır.

Yapılan düzenleme,

- a) Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına,
- b) Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,
- c) Mali tablolarda yer alan hesap adlarının tüm kesimler için aynı anlamı vermesine,
- d) Muhasebe terim birliğinin sağlanması suretiyle anlaşılabilir olmasına,
- e) İşletmelerle ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına yöneliktir.

Yapılan düzenlemede öngörülen usul ve esaslara uyulması zorunlu olup, ilgili mevzuat hükümleriyle aykırılığın mali rapor ve beyannamelerinin düzenlenmesi sırasında giderilmesi işletmelerin sorumluluğundadır.

IV – DÜZENLEMENİN KAPSAMI :

Yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmeler bu Tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar. Teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması hukuki yapılarının farklılığı, özel kanunlarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları, bu mecburiyetleri yerine getirmelerine engel teşkil etmemektedir. Bu teşebbüs ve işletmelerin ticari esaslara göre faaliyet göstermeleri, belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymaları için yeterlidir. Ancak bilanço esasına göre defter tutmakla beraber faaliyet konuları itibariyle farklı muhasebe tekniğini kullanmak durumunda bulunan;

- a) Banka ve Sigorta Şirketleri,
- b) Özel Finans Kurumları
- c) Finansal Kiralama Şirketleri (faktoring v.b. alanlarda faaliyet gösterenler dahil),
- d) Menkul Kıymet Yatırım Fonları Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıkları,

belirlenen "Muhasebenin Temel Kavramları"na "Muhasebe Politikalarının Açıklanması"na ve "Mali Tablolar İlkeleri"ne uymaları kaydıyla bu Tebliğin diğer mecburiyetlerini yerine getirmekle yükümlü değildir,

"Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı ve net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşmayan işletmeler, Muhasebe Usul ve Esaslarının "Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması"na ilişkin bölümünün "Temel Mali Tablolar"la ilgili kısmına uymakla yükümlüdürler."

Bu değişiklik ile ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde, aktif toplamı ve net satışlarının toplamının belirli bir rakamı aşması kriteri getirilmiştir.

Buna göre, kuruluş şekli ne olursa olsun bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satışlar toplamı 50 milyar liranın altında kalan işletmeler ek mali tabloları düzenlemek zorunda değildir. Aktif toplamı veya net satışlar toplamı yukarıda belirtilen rakamları aşan işletmeler ise temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemek mecburiyetindedirler.

V – YAPILAN DÜZENLEMENİN VERGİ MEVZUATI İLE İLİŞKİSİ VE YAPTIRIMI :

Bu düzenleme kapsamında bulunan işletmeler, muhasebe sistemlerini bu Tebliğ ve Eki'nde öngörülen kurallara uygun olarak yürüteceklerdir. Ancak vergiye tabi kârın tesbiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri gözönünde bulundurmamak zorundadırlar. Diğer bir anlatımla, bu düzenlemede yer alan kavram ve ilkeler ile mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin esaslar çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların tekliği değiştirilemez olup; işletmeler söz konusu mali tablolardan hareketle vergiye tabi safi kazancın tespitinde vergi mevzuatı uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenleme ve hesaplamaları yapacaklardır.

Belirlenen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorunda oldukları halde, buna uymayanlar hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 3568 sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemler uygulanacaktır.

VII – YÜRÜRLÜK :

Bu Tebliğle getirilen Muhasebe Usul ve Esasları:

- Hesap dönemi takvim yılı olanlarda 1.1.1994 tarihinden,
- Özel hesap dönemi kullananlarda 1994 takvim yılı içinde hesap dönemlerinin açıldığı tarihten, geçerli olmak üzere yayımlandığı tarihte yürürlüğe girer.

VIII – 1993 HESAP DÖNEMİ İÇİN İHTİYARİ UYGULAMA :

Yukarıdaki bölümde açıklandığı üzere, bu Tebliğ kapsamına giren mükellefler bu Tebliğle belirlenen Muhasebe Usul ve Esasları'na 1994 hesap döneminden başlamak üzere uymak zorundadırlar. Ancak bu mükellefler istemeleri halinde 1993 hesap döneminde de muhasebe sistemlerini belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yürütebileceklerdir.

Tebliğ olunur.

I – MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI :

Muhasebenin temel kavramları şunlardır :

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı,
2. Kişilik Kavramı,
3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı,
4. Dönemsellik Kavramı,
5. Parayla Ölçülme Kavramı,
6. Maliyet Esası Kavramı,
7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı,
8. Tutarlılık Kavramı,
9. Tam Açıklama Kavramı,
10. İhtiyatlılık Kavramı,
11. Önemlilik Kavramı,
12. Özün Önceliği Kavramı.

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı :

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

2. Kişilik Kavramı :

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

3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı:

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdürdüğünü ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur.

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

4. Dönemsellik Kavramı :

Dönemsellik kavramı; işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

5. Parayla Ölçülme Kavramı :

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

Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

6. Maliyet Esası Kavramı :

Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin

muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı :

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

8. Tutarlılık Kavramı :

Tutarlılık kavramı; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolar da biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.

9. Tam Açıklama Kavramı :

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

Mali tablolar da finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

10. İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin gözönüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz.

11. Önemlilik Kavramı :

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

Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur.

12. Özün Önceliği Kavramı :

Özün Önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır.

II – MUHASEBE POLİTİKALARININ AÇIKLANMASI

1. Mali tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak bu kavramlardan ayrılmaların mevcut olması hallerinde, mali tabloların dipnotlarında nedenleri ile birlikte açıklanmalıdır.

2. İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimini ve uygulamasını yönlendirmelidir.

3. Mali tabloların içerdiği bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.

4. Kullanılan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.

5. Bilanço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış veya gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dip notlarda belirtilmesi suretiyle düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve mali tablolara yansıtılır.

6. Mali tablolar, dönemler itibariyle karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.

7. Mali politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum nedenleri ile birlikte açıklanmalı ve bunun mali tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

III – MALİ TABLolar İLKELERİ :

Mali tablolar ilkeleri, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade eder.

Bu düzenlemede yer almayan konularda, daha sonra yayımlanacak muhasebe standartlarına, yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak öncelikle, işletmenin içinde bulunduğu sektörde söz konusu işletme büyüklüğü için yaygın olarak kullanılan, bunun da uygulanmadığı hallerde uluslararası standartlarda benimsenen esaslara uyulur.

Mali tabloların hazırlanmasında esas alınan kavram ve ilkeler ile Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmeler söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenlemeleri yaparlar. Ancak, bu düzenlemeler bu bölümde yer alan ilkeler çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların tekliği ilkesini değiştiremez.

Mali Tablolar aşağıdaki tabloları içerir :

1. Bilanço
2. Gelir Tablosu
3. Satışların Maliyeti Tablosu
4. Fon Akım Tabloları
5. Nakit Akım Tablosu
6. Kâr Dağıtım Tablosu
7. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Bu tablolardan, bilanço ve gelir tablosu dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur.

A – MALİ TABLOLARIN AMAÇLARI :

Mali tabloların amaçları şöyledir :

1. Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak.
2. Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak.
3. Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

B – MALİ TABLOLARDAKİ BİLGİLERİN**ÖZELLİKLERİ :**

Mali tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve süratle kullanılabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması, zamanında düzenlenmesi gerekir.

C – TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENME**İLKELERİ :**

Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri, temel mali tablolara paralel olarak iki ana gruba ayrılır:

1. Gelir Tablosu İlkeleri
2. Bilanço İlkeleri
 - a) Varlıklara İlişkin İlkeler,
 - b) Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler,
 - c) Özkaynaklara İlişkin İlkeler.

1. GELİR TABLOSU İLKELERİ :

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışlar maliyetinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

Bütün satışlar, gelir ve kârlar ile maliyet, gider ve zararlar brüt tutarları üzerinden gösterilirler ve hiç bir satış, gelir ve kâr kalemi bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırılmak suretiyle gelir tablosu kapsamından çıkarılamaz.

Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri aşağıda belirtilmiştir:

a) Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

b) Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.

d) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.

e) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.

f) Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikteki dışarıda kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.

g) Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.

h) Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.

1) Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya bir kaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

2. BİLANÇO İLKELERİ

Bilanço ilkelerinin amacı; sermaye koyan veya sonradan kendilerine ait kârı işletmede bırakan sahip ve hissedarlar ile alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıtları, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin mali durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.

Bilanço, varlıkların içinde bulunulan zamandaki değerini veya tasfiye halinde bunların satışından elde edilecek para tutarlarını yansıtan bir tablo değildir.

Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilanço da gayrisafi değerleri ile gösterilirler. Bu ilke, bilançonun net değer esasına göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilanço düzenlenmesinin gereği olarak indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

Bu amaç doğrultusunda benimsenen bilanço ilkeleri; varlıklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklar itibarıyla aşağıda, belirtilmiştir:

a) Varlıklara İlişkin İlkeler :

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilanço da dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşmeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanan uzun vadeli varlıkları, bilanço da duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

3. Bilanço da varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur.

Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır.

Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

7. Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

8. Bilançonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot veya eklerinde gösterilir.

10. Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamı bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir.

Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir.

Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilanço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

b) Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler :

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

3. Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda gösterilmelidir.

İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesap-

lardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

c) Özkaynaklara İlişkin İlkeler :

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem net kârı (zararı) bilançoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtmak biçiminde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.

3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.

4. Özkaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5. Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)ndan oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü

yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

IV – MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ VE SUNULMASI

A – TEMEL MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ VE SUNULMASI

Bu bölüm, temel mali tabloları oluşturan bilanço ve gelir tablosunun düzenlenmesi ve sunulması esaslarını içerir.

1. BİLANÇO :

a) BİLANÇO TANIMI :

Bilanço, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağladığı kaynakları gösteren mali tablodur.

b) BİLANÇO DÜZENLEME KURALLARI :

Bilançonun düzenlenmesinde, mali tablolar ilkelerinde verilmiş açıklamalar esas alınır.

Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına göre en çok likitten en az likit değere doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru sıralanırlar.

c) BİLANÇONUN BİÇİMSEL YAPISI :

İşletmeler bilançolarının bir örnekliliğini sağlayarak karşılaştırılmalarında kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla, ek formlardaki tipleri bilançolarının düzenlenmesine esas alırlar (Ek Tablo 1-2).

Varlıklar, dönen ve duran olarak adlandırılan iki grupta toplanır. Dönen varlıklar grubunda, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrileceği veya kullanılacağı tahmin edilen varlıklar toplanır. Duran varlıklarda ise, normal şartlar altında bir yıl içinde elden çıkarılması düşü-

nülmeyen veya yararları bir yılda tükenmeyecek olan varlıklar yer alır.

Kaynaklar, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarla özkaynaklardan oluşur. Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıl içinde ödenmesi gereken; uzun vadeli yabancı kaynaklar ise bir yıldan sonra ödenecek olan borçlardan oluşur. Özkaynaklar ise işletme sahip veya ortakları tarafından işletme kişiliğine tahsis edilmiş kaynakları oluşturur.

Bilanço hesapları arasında mahsup yapılamaz. Tabloda "Diğer" başlığı altında yer alan bir kalem tutarının, ait olduğu grubun toplam tutarının % 20 sini aşması durumunda, bu kalem ayrı bir başlık altında ayrıca gösterilir.

d) BİLANÇO KALEMLERİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR:

Bilanço kapsamındaki kalemler, Hesap Çerçevesinde sıralama ve açıklamalar paralelinde yer alır.

Ayrıntılı bilançoda yer alan kalemlerin gruplama ve sıralaması, Ek Tablo 2 de de ayrıca görüleceği üzere aşağıdaki gibidir.

AKTİF

1 DÖNEN VARLIKLAR

A HAZIR DEĞERLER

1. KASA
2. ALINAN ÇEKLER
3. BANKALAR
4. VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)
5. DİĞER HAZIR DEĞERLER

B MENKUL KIYMETLER

1. HİSSE SENETLERİ

2. ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI
 3. KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI
 4. DİĞER MENKUL KIYMETLER
 5. MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
- C TİCARİ ALACAKLAR**
1. ALICILAR
 2. ALACAK SENETLERİ
 3. ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
 4. KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
 5. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
 6. DİĞER TİCARİ ALACAKLAR
 7. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR
 8. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- D DİĞER ALACAKLAR**
1. ORTAKLARDAN ALACAKLAR
 2. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
 3. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
 4. PERSONELDEN ALACAKLAR
 5. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
 6. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
 7. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR
 8. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
- E STOKLAR**
1. İLK MADDE VE MALZEME
 2. YARI MAMULLER - ÜRETİM

3. MAMULLER
 4. TİCARİ MALLAR
 5. DİĞER STOKLAR
 6. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
 7. VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
- F YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MAALİYETLERİ**
1. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MAALİYETLERİ
 2. YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTMESİ HESABI
 3. TEŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR
- G GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI**
1. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
 2. GELİR TAHAKKUKLARI
- H DİĞER DÖNEN VARLIKLAR**
1. DEVREDEN KDV
 2. İNDİRİLECEK KDV
 3. DİĞER KDV
 4. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
 5. İŞ AVANSLARI
 6. PERSONEL AVANSLARI
 7. SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
 8. DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
 0. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

II DURAN VARLIKLAR**A TİCARİ ALACAKLAR**

1. ALICILAR
2. ALACAK SENETLERİ
3. ALACAK.SENETLERİ REESKONTU (-)
4. KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ
5. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
6. ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

B DİĞER ALACAKLAR

1. ORTAKLARDAN ALACAKLAR
2. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
3. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
4. PERSONELDEN ALACAKLAR
5. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
6. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
7. ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

C MALİ DURAN VARLIKLAR

1. BAĞLI MENKUL KIYMETLER
2. BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
3. İŞTİRAKLER
4. İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
5. İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
6. BAĞLI ORTAKLIKLAR
7. BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

8. BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
9. DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
10. DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

D MADDİ DURAN VARLIKLAR

1. ARAZİ VE ARSALAR
2. YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ
3. BİNALAR
4. TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR
5. TAŞITLAR
6. DEMİRBAŞLAR
7. DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
8. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
9. YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
10. VERİLEN AVANSLAR

E MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

1. HAKLAR
2. ŞEREFİYE
3. KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
4. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
5. ÖZEL MALİYETLER
6. DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
7. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
8. VERİLEN AVANSLAR

F ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

1. ARAMA GİDERLERİ

2. HAZIRLIK VE GFLİŞTİRME GİDERLERİ
 3. DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
 4. BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
 5. VERİLEN AVANSLAR
- G GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI**
1. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
 2. GELİR TAHAKKUKLARI
- H DİĞER DURAN VARLIKLAR**
1. GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV
 2. DİĞER KDV
 3. GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR
 4. ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR
 5. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
 6. DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
 7. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
 8. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- PASİF**
- I KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**
- A MALİ BORÇLAR**
1. BANKA KREDİLERİ
 2. FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
 3. ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)
 4. UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

5. TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
 6. ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
 7. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
 8. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
 9. DİĞER MALİ BORÇLAR
- B TİCARİ BORÇLAR**
1. SATICILAR
 2. BORÇ SENETLERİ
 3. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
 4. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
 5. DİĞER TİCARİ BORÇLAR
- C DİĞER BORÇLAR**
1. ORTAKLARA BORÇLAR
 2. İŞTİRAKLERE BORÇLAR
 3. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
 4. PERSONELE BORÇLAR
 5. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
 6. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
- D ALINAN AVANSLAR**
- E YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ**
1. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ
 2. YILLARA YAYGIN ENFLASYON DÜZELTME HESABI

F ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

1. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
2. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
3. VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
4. ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

G BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

1. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
2. DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)
3. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
4. DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

H GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

1. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
2. GİDER TAHAKKUKLARI

I DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

1. HESAPLANAN KDV
2. DİĞER KDV
3. MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
4. SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI
5. DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

II UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**A MALİ BORÇLAR**

1. BANKA KREDİLERİ
2. FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
3. ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)
4. ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
5. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
6. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
7. DİĞER MALİ BORÇLAR

B TİCARİ BORÇLAR

1. SATICILAR
2. BORÇ SENETLERİ
3. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
4. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
5. DİĞER TİCARİ BORÇLAR

C DİĞER BORÇLAR

1. ORTAKLARA BORÇLAR
2. İŞTİRAKLERE BORÇLAR
3. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
4. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
5. KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
6. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

- D ALINAN AVANSLAR**
- E BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**
1. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI
 2. DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
- F GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI**
1. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER
 2. GİDER TAHAKKUKLARI
- G DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**
1. GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLEN KDV
 2. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI
- III ÖZ KAYNAKLAR**
- A ÖDENMİŞ SERMAYE**
1. SERMAYE
 2. ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)
 3. SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI
 4. SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)
- B SERMAYE YEDEKLERİ**
1. HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ
 2. HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
 3. MADDİ DURAN VARLIK YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
 4. İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
 5. MALİYET BEDELİ ARTIŞLARI FONU

6. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
- C KAR YEDEKLERİ**
1. YASAL YEDEKLER
 2. STATÜ YEDEKLERİ
 3. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
 4. DİĞER KAR YEDEKLERİ
 5. ÖZEL FONLAR
- D GEÇMİŞ YILLAR KARLARI**
- E GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)**
- F DÖNEM NET KARI (ZARARI)**
- e) BİLANÇO DİPNOTLARI**
- Bilançoda ek bilgi olarak aşağıdaki dipnotlar yer alır.
- BİLANÇO DİPNOTLARI**
1. Kayıtlı sermaye sistemini kabul etmiş bulunan ortaklıklarda kayıtlı sermaye tavanı..... (YTL.-)
 2. Yönetim Kurulu Başkan ve üyeleri ile genel müdür, genel koordinatör, genel müdür yardımcıları ve genel sekreter gibi üst yöneticilere:
 - a) Cari dönemde verilen her çeşit avans ve borcun toplam tutarı (YTL.-)
 - b) Cari dönem sonundaki avans veya borcun bakiyesi.... (YTL.-)
 3. Aktif değerlerin toplam sigorta tutarı (YTL.-)
 4. Alacaklar için alınmış ipotek ve diğer teminatların toplam tutarı (YTL.-)
 5. Yabancı kaynaklar için verilmiş ipotek ve diğer teminatların toplam tutarı (YTL.-)

6. Pasifte yer almayan taahhütlerin toplam tutarı(YTL.-)

7. Kasa ve bankalardaki döviz mevcutları :

Döviz Cinsi	Miktarı	TL. Kuru	Toplam Tutar
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)

8. Yurt dışından alacaklar (avanslar dahil):

Döviz Cinsi	Miktarı	TL. Kuru	Toplam Tutar
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)

9. Yurt dışına borçlar (avanslar dahil) :

Döviz Cinsi	Miktarı	TL. Kuru	Toplam Tutar
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)

10. Tedavüldeki tahvil ve finansman bonolarından

banka garantili olanların tutarı(YTL.-)

11. Cari ve gelecek dönemlerde yararlanılacak

yatırım indiriminin toplam tutarı(YTL.-)

12. Tedavüldeki tahvillerden hisse senedine

dönüştürülebilir niteliktekilerin tutarı(YTL.-)

13. Sermayeyi temsil eden hisse senetlerinin dökümü :

Türü	Tertibi	Adedi	Üsleri	Toplam Tutar
.....(YTL.-)
.....(YTL.-)
.....(YTL.-)
.....(YTL.-)

14. Cari dönemde ihraç edilmiş hisse senedi tutarı (YTL.-)

15. İşletme sahibinin veya sermayesinin % 10 ve daha fazlasına sahip ortaklarının :

Adı	Pay oranı	Pay Tutarı
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)
..... (YTL.-)

16. Sermayesinin % 10 ve daha fazlasına sahip olunan iştirakler ile müessese ve bağlı ortaklıkların :

Adı	Pay oranı	Top. Sermayesi	Son Dönem Kârı
..... (YTL.-)
.....(YTL.-)
.....(YTL.-)

17. Stok değerlendirme yöntemi

- a) Cari dönemde uygulanan yöntem
- b) Önceki dönemde uygulanan yöntem
- c) Varsa, cari dönemdeki yöntem değişikliğinin stoklarda meydana getirdiği artış (+) veya azalış (-) tutarı(YTL.-)

18. Cari dönemdeki maddi duran varlık hareketleri

- a) Satın alınan, imal veya inşa edilen maddi duran varlıkların maliyeti(YTL.-)

- b) Elden çıkarılan veya hurdaya ayrılan maddi duran varlıkların maliyeti(YTL.-)
- c) Cari dönemde ortaya çıkan yeniden değerlendirme artışları(YTL.-)
- Varlık maliyetlerinde (+)(YTL.-)
- Birikmiş amortismanlarda (-)(YTL.-)
19. Ana kuruluş, bağlı ortaklık ve iştiraklerin ticari alacak ve ticari borçlar içindeki payları
- | | Ticari Alacak | Ticari Borç |
|-------------------|---------------|-------------|
| 1. Ana kuruluş | | |
| 2. Bağlı Ortaklık | | |
| 3. İştirakler | | |
20. Cari dönemdeki ortalama toplam personel sayısı
21. Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan ve açıklamayı gerektiren hususlara ilişkin bilgi
22. Belli bir öneme sahip olan, ancak tutarları tahmin edilemeyen şarta bağlı zararlar ile her türlü şarta bağlı kazançlara ilişkin bilgi, (İşletmeyi borç altına sokacak ve dönem sonucunu etkileyebilecek hukuki ihtilafların mahiyetleri bu bölümde açıklanır.)
23. İşletmenin gayri safi kâr oranları üzerinde önemli ölçüde etkide bulunan muhasebe tahminlerinde değişikliklere ilişkin bilgi ve bunların parasal etkileri,
24. Bankalardaki mevduatın bloke olanına ilişkin tutarlar... (YTL.)
25. Menkul kıymetler ve bağlı menkul kıymetler grubu içinde yer alıp işletmenin ortakları, iştirakleri ve bağlı ortaklıklar tarafından çıkarılmış bulunan menkul kıymet tutarları ve bunları çıkaran ortaklıklar(YTL.-)

26. İştirakler ve bağlı ortaklıklarda içsel kaynaklardan yapılan sermaye artırımını nedeniyle elde edilen bedelsiz hisse senedi tutarları(YTL.-)
27. Kısa ve uzun vadeli kredilerle ilgili olarak alınan kredilerin ve çıkarılmış menkul kıymetlerin (katılma intifa senedi dahil) kredi ve menkul kıymet türleri itibarıyla tahakkuk etmemiş gelecek döneme ilişkin faiz borçları tutarları...(YTL.-)
28. Ortaklar, iştirakler ve bağlı ortaklıklar lehine verilen garanti, taahhüt, kefalet, aval, ciro gibi yükümlülüklerin tutarı(YTL.-)
29. Mali tabloları önemli ölçüde etkileyen ya da mali tabloların açık, yorumlanabilir ve anlaşılabilir olması açısından açıklanması gerekli olan diğer hususlar,
30. Bilançonun onaylanarak kesinleştiği tarih: ../../....

2. GELİR TABLOSU :

a) GELİR TABLOSU TANIMI:

Gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya dönem net zararını kapsar.

b) GELİR TABLOSU DÜZENLEME KURALLARI:

Gelir tablosunun düzenlenmesinde Mali Tablolar İlkelerinde verilmiş açıklamalar esas alınır. Bu tablonun düzenlenmesinde esas faaliyetlerden sağlanan gelir ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ayrı gösterileceği gibi, süreklilik göstermeyen olağandışı gelirler de ayrı olarak gösterilir. Buna göre, esas faaliyetler için yapılan giderler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyet giderleri ve süreklilik göstermeyen olağandışı giderler ayrı ayrı gösterilir.

c) GELİR TABLOSUNUN BİÇİMSEL YAPISI:

İşletmeler, gelir tablolarının bir örneğini sağlayarak karşılaştırılmalarında kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla ek formlardaki biçimde düzenlerler. (Ek Tablo 3-4)

Gelir Tablosu hesapları arasında mahsup yapılamaz. Tabloda "diğer" başlığı altında gösterilen gelir ve gider unsurlarının ait oldukları grubun toplam tutarının % 20'sini aşması halinde, bu kalem ayrı bir başlık altında ayrıca gösterilir. Tutarı olmayan kalemler gelir tablosunda yer almaz.

d) GELİR TABLOSU KALEMLERİNE**İLİŞKİN AÇIKLAMALAR:**

Gelir tablosu kapsamındaki kalemler, hesap çerçevesindeki sıralama ve açıklamalar paralelinde yer alır.

Ayrıntılı gelir tablosunda yer alan kalemler Ek Tablo 4'de de ayrıca görüleceği üzere aşağıdaki gibidir.

A – BRÜT SATIŞLAR

1. YURTIÇİ SATIŞLAR
2. YURTDIŞI SATIŞLAR
3. DİĞER GELİRLER

B – SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)

1. SATIŞTAN İADELER (-)
2. SATIŞ İSKONTOLARI (-)
3. DİĞER İNDİRİMLER (-)

C – NET SATIŞLAR**D – SATIŞLARIN MALİYETİ (-)**

1. SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)
2. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)

3. SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)
4. DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI**E- FAALİYET GİDERLERİ (-)**

1. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)
2. PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)
3. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)

FAALİYET KARI VEYA ZARARI**F – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN****GELİR VE KARLAR**

1. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
2. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
3. FAİZ GELİRLERİ
4. KOMİSYON GELİRLERİ
5. KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
6. MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI
7. KAMBİYO KARLARI
8. REESKONT FAİZ GELİRLERİ
9. ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI
10. FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER GELİR VE KARLAR

G – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN**GİDER VE ZARARLAR (-)**

1. REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
2. KOMİSYON GİDERLERİ
3. KARŞILIK GİDERLERİ (-)

4. MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)
5. KAMBİYO ZARARLARI (-)
6. REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
7. ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)
8. DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)

H – FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

1. KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
2. UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

OLAĞAN KAR VEYA ZARAR**I – OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR**

1. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI
2. DEĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

J – OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

1. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)
2. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)
3. DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

DÖNEM KARI VEYA ZARARI**K DÖNEM KARI, VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)****DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI****e) SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU**

Gelir tablosundaki satışların maliyeti kısmı işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamül, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenir. (Ek Tablo 5) Bu tablo, gelir tablosunun ekini oluşturur ve gelir tablosunu tamamlar.

Satışların maliyeti tablosunun ana kalemleri aşağıda açıklanmıştır:

A – Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri : Mamülün bünyesine giren mamülün temel ögesini oluşturan ve mamülün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı bu grupta yer alır. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti, tablonun ticari faaliyete ilişkin bölümünde dikkate alınır.

B – Direkt İşçilik Giderleri : Mamülü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen direkt işçilik giderlerini içerir.

C – Genel Üretim Giderleri : Üretim faaliyetleri ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yapılan hizmetlere ilişkin direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında kalan giderleri içerir.

D – Yarı Mamül Stoklarında Değişim : Henüz mamül haline gelmemiş fakat ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış, üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark bu grupta yer alır.

E – Mamül Stoklarında Değişim : Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamul kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamul stoku ile dönem sonu mamul stoku ve mamüllerinin bir bölümünü iç tüketimde kullanan işletmelerde, söz konusu tüketim miktarının toplamı arasındaki fark "Mamul Stoklarında Değişim" tutarını oluşturur. Bu tutarın üretim maliyetine eklenmesi veya çıkarılması ile satılan mamul maliyetine ulaşılır.

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

f) GELİR TABLOSU DİPNOTLARI :

Gelir Tablosunda ek bilgi olarak aşağıdaki açıklamalar yer alır :

1. Dönemin tüm amortisman giderleri ile itfa ve tükenme payları(YTL.-)
- a) Amortisman giderleri(YTL.-)
 - aa) Normal amortisman giderleri(YTL.-)
 - bb) Yeniden değerlendirilmeden doğan amortisman giderleri(YTL.-)
- b) İtfa ve tükenme payları(YTL.-)
2. Dönemin karşılık giderleri(YTL.-)
3. Dönemin tüm finansman giderleri(YTL.-)
 - a) Üretim maliyetine verilenler(YTL.-)
 - b) Sabit varlıkların maliyetine verilenler(YTL.-)
 - c) Doğrudan gider yazılanlar(YTL.-)
4. Dönemin finansman giderlerinden ana kuruluş, ana ortaklık, müessese, bağlı ortaklık ve iştiraklerle ilgili kısmın tutarı (Toplam tutar içindeki payları % 20'yi aşanlar ayrıca gösterilecektir.)(YTL.-)
5. Ana kuruluş, ana ortaklık, müessese, bağlı ortaklık ve iştiraklerle yapılan satışlar. (Toplam tutar içindeki payları % 20'yi aşanlar ayrıca, gösterilecektir.)(YTL.-)
6. Ana kuruluş, ana ortaklık, müessese, bağlı ortaklık ve iştiraklerden alınan ve bunlara ödenen faiz, kira ve benzerleri

- (Toplam tutar içindeki payları % 20'yi aşanlar ayrıca gösterilecektir.)(YTL.-)
7. Yönetim kurulu başkan ve üyeleriyle genel müdür, genel koordinatör, genel müdür yardımcıları gibi üst yöneticilere cari dönemde sağlanan ücret ve benzeri menfaatlerin toplam tutarı(YTL.-)
 8. Amortisman hesaplama yöntemleri ile bu yöntemlerde yapılan değişikliklerin dönemin amortisman giderlerinde meydana getirdiği artış (+) veya azalış (-) (YTL.-)
 9. "Maliyet hesaplama sistemleri (safha veya sipariş) ve stok değerlendirme yöntemleri (ağırlıklı ortalama maliyet, ilk giren ilk çıkar, hareketli ortalama maliyet vs.. gibi)"
 10. Varsa, tamamen veya kısmen fiili stok sayımı yapılamamasının gerekçeleri
 11. Yurtiçi ve yurtdışı satışlar hesap kalemi içinde yer alan yan ürün, hurda, döküntü gibi maddelerin satışları ile hizmet satışlarının ayrı ayrı toplamalarının brüt satışların yüzde yirmisini aşması halinde bu madde ve hizmetlere ilişkin tutarları(YTL.-)
 12. Önceki döneme ilişkin gelir ve giderler ile önceki döneme ait gider ve zararların tutarlarını ve kaynakları gösteren açıklayıcı not
 13. Adi ve imtiyazlı hisse senetleri için ayrı ayrı gösterilmek koşuluyla, hisse başına kâr ve kâr payı oranları

B – DİĞER MALİ TABLOLARIN DÜZENLENMESİ VE SUNULMASI :

Bu bölüm diğer mali tabloları oluşturan fon akım tabloları, kâr dağıtım tablosu ile özkaynaklar değişim tablosunun düzenlenmesi ve sunulması esaslarını içerir.

1. FON AKIM TABLOLARI

Bu bölüm belirli bir dönemde bir işletmenin faaliyetlerini finanse etmek için sağladığı kaynakları ve bu kaynakların kullanıldığı yerleri özetleyen, finansal durumdaki değişimleri açıklayan fon akım tablolarının düzenlenme ve sunulma esaslarını içerir.

a) TANIMLAR :

Fon akım tablolarında kullanılan fon kavramı; tüm finansal araçlar anlamında veya net işletme (çalışma) sermayesi anlamında ya da para ve para benzerleri anlamında kullanılır. Fon kavramının içeriğine göre fon akım tabloları;

- i) Fon Akım Tablosu,
- ii) Nakit Akım Tablosu,
- iii) Net İşletme (Çalışma) Sermayesindeki Değişim Tablosu, olarak ifade edilir.

— **Fon Akım Tablosu** : işletmenin, belirli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı tüm finansal araçları kapsar.

— **Nakit Akım Tablosu** : İşletmenin belirli bir hesap dönemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri bakımından gösteren tablodur. Bu tabloda fon kavramı, kasa mevcudu ve bankadaki mevduatları kapsar.

— **Net İşletme (Çalışma) Sermayesindeki Değişim Tablosu**: İşletmenin belirli bir hesap döneminde, net işletme sermayesinin kaynaklarını ve kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı dönen varlıklar ile kısa vadeli yabancı kaynaklar farkını belirten net işletme (çalışma) sermayesini kapsar.

b) KAPSAM:

Bu bölümün kapsamı; fon akım tablosunun ve nakit akım tablosunun, fon kaynak ve kullanım yerlerinin belirlenmesi ve sunulması ile sınırlıdır.

c) FON AKIM TABLOLARININ DÜZENLENME AMACI:

Fon akım tablolarının düzenlenme amacı, bir işletmenin yatırım ve finansman faaliyetlerini ve dönem içindeki finansal durumdaki değişikliklerini kapsayan bilgilerin, mali tablo kullanıcılarına sunulmasıdır. Tablolar, işletmenin nakit veya işletme (çalışma) sermayesini doğrudan etkileyen finansman ve yatırım faaliyetlerinin bütün önemli yönlerini açıklayarak;

- i) İşletmenin dönem boyunca faaliyetlerden sağladığı fonları, yatırım ve finansman faaliyetlerini özetler,
- ii) Dönem boyunca finansal durumda meydana gelen değişiklikleri açıklar.

d) FON AKIM TABLOLARI DÜZENLEME KURALLARI:

i) Fon akım tabloları, temel mali tablolar ile birlikte sunulur. Bu tablolar, gelir tablosunun sunulduğu her dönem için, cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde düzenlenir.

ii) Fon akım tabloları düzenlenirken fon kavramının hangi anlamda kullanıldığı açıkça belirtilir.

iii) Fon akım tablolarında, olağan faaliyetlerden sağlanan veya faaliyetlerde kullanılan fonlar, diğer fon kaynak ve kullanım yerlerinden ayrı başlıklar altında sunulur. Böylece işletmenin fon yaratma gücünün ne olduğu veya faaliyetlerinde ne ölçüde fon kullanıldığı ortaya konulur.

iv) İşletmenin normal olağan faaliyetleri dışında kalan olağandışı işlemlerden elde edilen fonlar veya kullanılan fonlar,

fon akım tablosunda; önemli tutarlarda olmaları durumunda olağan faaliyetlerden sağlanan veya kullanılan fondan ayrı bir başlık altında sunulur.

v) Bazı finansal işlemler, bir tür varlığın diğer bir varlık türüyle değiştirilmesi biçiminde ortaya çıkar. Böyle bir durum işletmenin finansman ve yatırım faaliyetinin bir parçası olduğu için, fon akım tablolarında yer alır. Bu tür işleme örnek olarak, tahvil borcuna karşılık hisse senedi verilmesi gösterilebilir.

vi) Fon akım tablolarından amaçlanan yararın sağlanabilmesi için her türlü işlemin finansman ve yatırım yönleri ayrı ayrı açıklanır. Örneğin, bir duran varlığın satın alınmasından doğan fon çıkışları ayrı, satılmasından doğan fon girişleri ayrı ayrı açıklanır veya bir tahvil ihraç edilerek bir varlık alınmışsa; ihraç edilen tahviller ayrı, satın alınan varlıklar ayrı açıklanır.

vii) Her işletme veya işletmeler topluluğu, içinde buldukları koşullara göre fon akım tablolarını en fazla bilgiyi içerecek biçimde düzenler.

Fon akım tablosu, net yönteme göre düzenlenir ve olağan kârdan başlanıp, dönem içinde fon hareketine neden olmayan gelir ve giderlere ait bilgiler verilerek düzeltmeler yapılır,

Nakit akım tablosu ise, brüt yönteme göre düzenlenir ve dönem içinde fon sağlayan gelirler ayrı, fon hareketine neden olan maliyet ve gider unsurları ayrı gösterilir.

viii) Fon hareketine neden olmayan, yalnızca hesaplar arasında yapılan aktarmalar dolayısıyla hareket gösteren hesaplar, fon akım tablolarında yer almaz. Örnek; değer artış fonlarının veya yedeklerin ödenmiş sermayeye eklenmesi gibi.

e) FON AKIM TABLOLARININ BİÇİMSEL YAPISI :
İşletmeler, fon akım tablolarının bir örnekliliğini sağlayarak karşılaştırmalarda kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla, ek formlardaki biçimde düzenlerler.
(Ek Tablo 6-7)

**f) FON AKIM TABLOLARINDA YER ALAN
KALEMLERE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :**

FON AKIM TABLOSU :

A) FON KAYNAKLARI

1. Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar: Bu başlıkta işletmenin olağan faaliyetlerinden sağlanan net kaynak tutarı gösterilir.

Bu kalemin hesaplanmasında, gelir tablosundaki olağan kâr bir fon kaynağı olarak dikkate alınır. Bu tutara, kârın oluşumuna etki eden ancak, gerçek anlamda bir fon hareketi sağlamayan giderler eklenir, fon hareketi sağlamayan gelirler ise indirilir.

Fon çıkışı gerektirmediği için eklenmesi gereken giderler; amortismanlar, karşılıklar ve gelecek aylara ait giderlerin döneme ilişkin paylarıdır. Olağan kârı olumlu etkilemekle birlikte, fon girişi sağlamayan gelecek aylara ait gelirlerin bu döneme ilişkin payları ve konusu kalmayan karşılıklar bu kârdan indirilir.

2. Olağandışı Faaliyetlerden Sağlanan Kaynaklar: Bu grupta, işletmenin süreklilik göstermeyen olağandışı işlemlerinden dolayı sağladığı net fon tutarı gösterilir.

Olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki pozitif farkı gösteren olağandışı kâra, fon çıkışı gerektirmeyen kalemler eklenir ve fon girişi sağlamayan kalemler bu kârdan indirilir.

Duran varlık satışlarından sağlanan kaynağın satış tutarı üzerinden fon akım tablosunda yer alması gerektiğinden, olağandışı gelir ve kârlara kaydedilen duran varlık satış kârı veya zararının gerekli düzeltmeyi yapmak üzere, olağandışı kâr; duran varlık satış zararı eklenir ve duran varlık satış kârı ise indirilir.

3. Dönen Varlıklar Tutarındaki Azalışlar: Dönen varlıkların brüt tutarlarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

4. Duran Varlıklar Tutarındaki Azalışlar: Duran varlıkların tutarındaki azalışlar da bir fon kaynağıdır. Duran varlık satışından sağlanan kaynaklar satış tutarı üzerinden tabloda gösterilir.

5. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar: Bilançolardaki borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki artışları gösterir.

6. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlar: İşletmenin bilançoda yer alan borç ve gider karşılıkları dışında, uzun vadeli yabancı kaynak artışlarını ifade eder.

7. Sermaye Artırımı: İşletmenin sermayesinde dış kaynaklardan sağlanan artış tutarlarını ifade eder.

8. Hisse Senetleri İhraç Primleri: Cari dönemle ilgili ihraç primi tutarları da bir fon kaynağıdır.

B – FON KULLANIMLARI :

1. Faaliyetlerle İlgili Fon Kullanımı: İşletmenin dönem faaliyetini zararla kapatması halinde bu zarar tutarı bir kaynak kullanımınıdır.

Fon çıkışı gerektirmeyen giderler, olağan zararı azaltır. Buna karşılık, fon girişi sağlamayan gelirler, olağan zararı artırır. Bu ekleme ve indirimler sonucunda pozitif bir tutarın ortaya çıkması durumunda; söz konusu tutar, fon kaynağı olarak dikkate alınır.

2. Olağandışı Faaliyetlerle İlgili Kullanımlar: Olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki negatif fark, olağandışı zararı ifade eder. Bu olağandışı zarara, fon çıkışını gerektirmeyen kalemlerin eklenmesi ve fon girişi sağlamayan kalemlerin indirilmesi sonucunda bulunan negatif fark, olağandışı faaliyetlerle ilgili fon kullanımınıdır. Bu farkın pozitif bir tutar olması durumunda, fon kaynağı olarak dikkate alınması gerekir.

3. Ödenen Vergi Ve Benzerleri: Bir önceki dönem kârından ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini gösterir.

4. Ödenen Temettüleri: Bir önceki dönem kârından pay sahiplerine ve diğer kişilere ödenen temettüleri ve yedeklerden dağıtılan temettüleri ifade eder.

5. Dönen Varlıkların Tutarındaki Artışlar: İşletmenin dönen varlıklarının brüt tutarlarında meydana gelen artışları ifade eder.

6. Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar: Yeniden değerlemeden kaynaklananlar dışında, duran varlıkların brüt tutarında, ortaya çıkan artışları içerir.

7. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar: İşletmenin borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki azalışları ifade eder.

8. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar: İşletmenin borç ve gider karşılıkları dışındaki, uzun vadeli yabancı kaynaklarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

9. Sermayedeki Azalış: İlgili mevzuat uyarınca sermayede yapılan indirim tutarlarını ifade eder.

2 – NAKİT AKIM TABLOSU :

Bir işletmede belli bir dönemde oluşan nakit akışını açıklayan tablo olan nakit akım tablosunun ana kalemleri aşağıda açıklanmıştır. Bu hesap kalemleri değerlendirilirken amortismanlar, karşılıklar, reeskontlar, vazgeçilen alacaklar, önceki dönem gelir, kâr, gider ve zararları gibi nakit giriş veya çıkışını gerektirmeyen tutarların dikkate alınması gerekir.

A – Dönem Başı Nakit Mevcudu :

İşletmenin dönem başında kasa ve bankalarda bulunan nakit mevcudunu ifade eder. Herhangi bir vade taşımayan ve ibraz edildiklerinde tahsili mümkün bulunan çekler, nakit mevcudu içinde değerlendirilir.

B – Dönem İçi Nakit Girişleri :

1. Satışlardan Elde Edilen Nakit: İşletmenin esas faaliyeti ile ilgili mal ve hizmet satışlarından sağlanan nakit girişlerini gösterir. Bu tutarın bulunmasında, net satış hasılatına satışlardan doğan alacaklardaki azalışlar eklenir, artışlar ise indirilir.

2. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlardan

Dolay Sağlanan Nakit: Gelir tablosunda diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemlerde sağlanan nakit girişleri bu grupta yer alır. Bu tutarın bulunabilmesi için, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemler toplamından henüz nakit girişi sağlamayan ve tahakkuk esasına göre doğmuş bulunan gelirler ile daha önceki dönemlerde peşin tahsil edilmiş olup da bu döneme yansıyan gelecek aylara ait gelirler hesabındaki azalışlar indirilir. Ayrıca konusu kalmayan karşılıklar gibi nakit girişi sağlamayan kalemler toplamdan çıkarılır.

3. Olağandışı Gelir ve Kârlardan Sağlanan Nakit: Gelir tablosunda olağandışı gelir ve kâr kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden sağlanan nakit girişlerini içerir. Bu tutarın bulunmasında, toplamdan tahakkuk esasına göre doğmuş henüz tahsil edilmemiş gelirler ile önceki dönemlerde tahsil edilip bu döneme yansıyan tutarlar veya hiçbir zaman nakit hareketi doğurmayacak kalemler indirilir.

4. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan

Sağlanan Nakit: Esas faaliyeti konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlar dışında kalan, kısa vadeli borçlanmalar nedeniyle sağlanan nakit girişlerini ifade eder. Bunlardan men-kul kıymet ihracı nedeniyle sağlanan nakit girişleri, banka kredileri ve diğer kısa vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

5. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan

Sağlanan Nakit: Esas faaliyet konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlanmalar dışında kalan uzun vadeli borçlanmalardan kaynaklanan nakit girişlerini gösterir. Uzun vadeli menkul kıymet ihracı nedeniyle ortaya çıkan nakit girişleri ile alınan krediler ve diğer uzun vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

6. Sermaye Artırımından Sağlanan Nakit: Sermaye artırımını nedeniyle sağlanan nakit bu grupta yer alır.

7. Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit: Hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakit içerir.

8. Diğer Nakit Girişleri: Menkul kıymetlerde, esas faaliyet konusu satışlardan kaynaklananlar dışındaki alacaklarda, diğer dönen varlıklarda ve duran varlıklarda azalışlar gibi nakit girişi sağlayan unsurları içerir.

C – Dönem İçi Nakit Çıkışları :

1. Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları: Maliyetten kaynaklanan nakit çıkışına ulaşılabilmesi için; satışların maliyeti ile stoklardaki artışların ve alımlardan doğan borçlardaki azalışların toplanması ve bu tutardan amortisman gibi nakit çıkışını gerektirmeyen giderler ile esas faaliyet konusunu ilgilendiren alımlar nedeniyle ortaya çıkan borçlardaki artışların ve stoklardaki azalışların indirilmesi gerekir.

2. Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıkışları: Araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile genel yönetim giderleri nedeniyle yapılan nakit çıkışlarını ifade eder. Amortismanlar ve karşılıklar gibi nakit çıkışı gerektirmeyen kalemler ile tahakkuk esasına göre doğmuş ancak henüz ödenmemiş giderler ve geçmiş dönemlerde ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları faaliyet giderlerinin altında bir indirim kalemi olarak yer alır.

3. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlara İlişkin Nakit Çıkışları: Diğer faaliyetlerle ilgili olağan gider ve zararlar nedeniyle yapılan ödemeleri içerir. Bu tutarın bulunmasında, diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlardan amortisman, karşılıklar ve nakit çıkışı gerektirmeyen diğer gider ve zararlar ve tahakkuku yapılmış ancak henüz ödenmemiş veya geçmiş dönemlerde peşin ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları indirilir.

4. Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıkışı: Maliyetlere yüklenemeyen finansman giderlerinden dolayı ortaya çıkan nakit çıkışını ifade eder.

5. Olağandışı Gider ve Zararlardan Dolayı Nakit Çıkışı: Gelir tablosunda olağandışı gider ve zarar kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden kaynaklanan nakit çıkışlarını ifade eder.

6. Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıkışları: Duran varlık yatırımları nedeniyle yapılan nakit harcama tutarlarını içerir.

7. Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri: Bilançonun, faaliyet nedeniyle ortaya çıkan ticari borçlanmalar dışındaki kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerinde ödemeler sonucu ortaya çıkan azalmaları ifade eder. Menkul kıymetler anapara ödemeleri, alınan kredilerin anapara ödemeleri ve diğer ödemeler ayrı ayrı gösterilir. Vergi ve temettü ödemeleri bu başlıkta gösterilmez.

8. Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri: Bilançoda yer alan faaliyet nedeniyle ortaya çıkan ticari borçlanmalar dışındaki uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri sonucu meydana gelen azalmalar, bu grupta yer alır. Menkul kıymetler anapara ödemeleri, alınan krediler anapara ödemeleri ve diğer ödemeler ayrı ayrı gösterilir.

9. Ödenen Vergi ve Benzerleri: Dönem içinde ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini içerir.

10. Ödenen Temettüleri: Dönem içindeki temettü ödemeleri nedeniyle ortaya çıkan nakit çıkışlarını içerir.

11. Diğer Nakit Çıkışları: Menkul kıymetlerde, satışlardan doğanlar hariç olmak üzere alacaklarda ve diğer dönen varlıklarda ortaya çıkan artışlar nedeniyle nakit çıkışına yol açan unsurları ifade eder.

D – Dönem Sonu Nakit Mevcudu:

İşletmenin dönem sonunda kasa ve bankalarda bulunan nakit mevcudunu ifade eder. Herhangi bir vade taşımayan, ibraz edildiklerinde tahsili mümkün bulunan çekler nakit mevcudu içinde yer alır.

E – Nakit Artış veya Azalışı:

İşletmenin dönem içi nakit girişleri ile dönem içi nakit çıkışları arasındaki fark nakit artış veya azalışlarını gösterir. Diğer bir anlatımla dönem içi nakit girişlerinin, dönem içi nakit çıkışlarından fazla olması durumunda aradaki fark nakit artışı; az olması durumunda ise nakit azalışını ifade eder. Dönem sonu nakit mevcudu ile dönem başı nakit mevcudu arasındaki fark, nakit artış veya azalışını gösterir.

3- KAR DAĞITIM TABLOSU**a) TANIM :**

Kar dağıtım tablosu, işletmenin dönem kârının dağıtım biçimini gösteren tablodur.

b) AMAÇ:

Kâr dağıtım tablolarının düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem kârından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kâr paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kâr ile hisse başına temettü tutarının hesaplanmasıdır.

c) KAR DAĞITIM TABLOSUNUN DÜZENLENME KURALLARI :

i) Kâr dağıtım tablosu; dönem kârından yapılan dağıtımla yedeklerden yapılan dağıtımı, ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.

ii) Kâr dağıtım tablosunda; ödenecek vergiler ve yasal yükümlülükler, ortaklara ödenecek 1. ve 2. temettüleri, ayrılan 1. tertip ve 2. tertip yasal yedeklerle statü yedekleri, olağanüstü yedekler ve kârdan ayrılan özel fonlar açıkça gösterilir.

iii) Dönem kârının dağıtımında; imtiyazlı payların bulunması halinde, imtiyazlı ve adi hisse senetlerine ödenen kâr payları, tabloda belirtilen bölümlerinde ayrı ayrı gösterilir.

iv) Katılma intifa senedi, kâra iştirakli tahvil ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi ihraç edilmesi nedeniyle, bu senet sahiplerine mevzuat hükümleri çerçevesinde ödenen paylar, kâr dağıtım tablosunda ayrıca gösterilir.

d) KAR DAĞITIM TABLOSUNUN BİÇİMSEL YAPISI :

Kar dağıtım tablosu ek formda sunulan biçimde önceki dönem ve cari dönem verilerini içerecek şekilde düzenlenir (Ek Tablo 8).

e) KAR DAĞITIM TABLOSU KALEMLERİNE**İLİŞKİN AÇIKLAMALAR :****A – DÖNEM KARININ DAĞITIMI :**

Bu bölümde dönem kârının dağıtımı yer alır.

1. Dönem Kârı: Gelir tablosunda vergi ve yasal yükümlülüklerden önceki kârdır.

2. Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler: Dönem kârı üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülükleri kapsar.

3. Geçmiş Yıllar Zararı: Zararla kapanmış geçmiş faaliyet dönemlerinden gelen zararları ifade eder.

4. Birinci Tertip Yasal Yedek Akçe: Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayrılması gereken % 5 birinci tertip kanuni yedek akçeyi ifade eder.

5. İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasal Fonlar: Mevzuat gereği dönem kârından işletmede alıkonacak ihtiyat veya karşılıklar ile finansman fonu ve yenileme fonu gibi işletmenin mali yapısını güçlendirmek amacıyla oluşturulan fonlar.

6. Ortaklara Birinci Temettü: İşletmenin ödenmiş sermayesi üzerinden ilgili yasa hükmü ve ana sözleşmesi gereği ortaklarına dağıtacağı birinci tertip temettüdür.

7. Personele Temettü: Genel kurul kararıyla personele dağıtılacak temettüdür.

8. Yönetim Kuruluna Temettü: Genel kurul kararıyla yönetim kurulu üyelerine dağıtılması kararlaştırılan temettüyü kapsar.

9. Ortaklara İkinci Temettü: Genel kurul kararıyla ortaklara dağıtılması kararlaştırılan ikinci tertip temettüdür.

10. İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe: Türk Ticaret Kanunundaki ilgili hüküm uyarınca ortaklara % 5 birinci temettü hariç, kalan kârın dağıtılması kararlaştırılmış kısmının onda biridir.

11. Statü Yedekleri: Ana sözleşme uyarınca ayrılması gereken yedekleri kapsar.

12. Olağanüstü Yedekler (Dağıtılmamış Kârlar): İşletmede olağanüstü durumlar dikkate alınarak bırakılan yedek veya geçmiş dönemle ilgili dağıtım konusu yapılmayan kârları ifade eder.

13. Diğer Yedekler: Genel Kurul kararıyla ayrılan diğer yedeklerdir.

14. Özel Fonlar: Çeşitli mevzuat hükümleri gereği işletmede bırakılan fonlardır.

B – YEDEKLERDEN DAĞITIM :

Bu bölümde geçmiş yıllarda ayrılmış yedek ve dağıtılmamış kârlardan yapılan dağıtım yer alır.

1. Dağıtılan Yedekler: Geçmiş yıllarda ayrılmış ve bu dönem dağıtılan yedekleri kapsar.

2. II. Tertip Yasal Yedekler: Dağıtılacak yedek ve geçmiş yıl kârlarının onda birini ifade eder.

3. Ortaklara Pay: Dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan ortaklara ödenecek kısmı kapsar.

4. Personele Pay: Dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan personele ödenecek kısmı kapsar.

5. Yönetim Kuruluna Pay: Dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan yönetim kuruluna ödenecek kısmı kapsar.

C – HİSSE BAŞINA KAR :

Dağıtım konusu kârdan hisse başına düşen pay burada yer alır.

D – HİSSE BAŞINA TEMETTÜ :

Dağıtılan kârdan pay alanlara düşen kısım burada yer alır.

4- ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU

a) TANIM:

Özkaynaklar değişim tablosu; ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur.

b) AMAÇ:

Özkaynaklar değişim tablosunun düzenleniş amacı özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişimlerin topluca gösterilmesini sağlamaktır.

c) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSUNUN

DÜZENLENME KURALLARI

1. Özkaynaklar Değişim Tablosu cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde sunulur,

2. Tablo; Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekle-

ri ve geçmiş dönemler kârı (zararı) ve dönem net kârı (zarar) kalemlerinin herbirinin dönem başı tutarını, dönem içinde kalemlerde meydana gelen azalışları, artışları ve dönem sonu kalanını ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.

d) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSUNUN BİÇİMSEL YAPISI

Özkaynaklar değişim tablosu önceki dönem ve cari dönem verilerini içerecek şekilde Ek Tablo 9'da görüldüğü gibi düzenlenir. Anlaşılabilirliği sağlamak bakımından tablo sayısal örnek uygulama ile sunulmuştur. Satırlarda yer alan yatay kalemler işletmede özkaynak kalemlerini etkileyen olayların niteliğine göre değişiklik gösterebilir.

e) ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU

KALEMLERİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR

1. Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, (her bir kalemi ayrı ayrı görülebilecek biçimde) kâr yedekleri (her bir kalemi ayrı ayrı görülecek biçimde), geçmiş dönemler kârı (zararı), dönem net kârı (zararı) ve özkaynaklar toplamı için tabloda birer sütun açılır ve her kalemin hareketi bu sütun içinde izlenir. Özkaynak kalemlerini artıran işlemler artı, azaltan işlemler ise parantez içinde gösterilerek eksi olarak dikkate alınır.

2. Özkaynak kalemlerindeki artışlar ve azalışları yatay kalemlerde belirtilerek ait olduğu kalemin sütununa ve özkaynaklar toplamı sütununa yazılarak karşılaştırılabilirliği sağlamak bakımından önceki dönem hareketleri, cari dönem hareketlerine ilave olarak ayrı bir bölüm şeklinde gösterilir.

TABLODA YER ALAN ÖRNEĞİN AÇIKLANMASI:

ÖNCEKİ DÖNEM :

i) **31 Aralık 1988 Kalanı:** Bu sırada; özkaynak kalemlerinin

o dönem başındaki kalan tutarları gösterilir. Örnekte 1989 yılı dönem başında öz kaynak toplamının dağılımı şöyledir:

Ödenmiş Sermaye	11.250 TL.
M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	4.677 TL.
İştirak Yeniden Değerleme Artışları	703 TL.
Yasal Yedekler	2.062 TL.
Olağanüstü Yedekler	7.606 TL.
Dönem Net Kârı veya zararı	<u>+ 18.315 TL.</u>
Özkaynak Toplamı	44.613 TL.

ii) Kâr Dağıtımı:

Bir önceki dönem kârının dağıtımı bu bölümde yer alır. Kârdan yedeklere aktarılan ve temettü olarak dağıtılan tutarlar ayrı ayrı gösterilir. Sayısal örnekte, bir önceki dönemin net dönem kârı 18.315 TL. dir.

"Bunun dağılımı şöyle olmuştur.

– Yasal yedeklere aktarılan	2412
– Olağanüstü yedeklere aktarılan	<u>6524</u>
	8936
Dağıtılan temettü	<u>9379</u>
	18315

Yedeklere devredilen tutarlar, yedek akçeleri artırdığından bu sütunlarda artı olarak gösterilmiştir. Kâr dağıtımı tutarı ise dönem net kârı (zararı) sütununda parantez içinde (9379 TL. temettü olarak dağıtılan, 8936 TL. yedeklere aktarılan) gösterilmiştir."

iii) **Hisse Senedi İhraç Primleri:** Bu sırada, dönem içinde hisse senedi ihracından dolayı sağlanan primler gösterilir.

Sayısal örnekte; önceki dönemde hisse senedi ihracından sağlanan prim 204 TL. olduğundan, bu tutar hisse senedi ihraç primleri sütununda gösterilmiştir.

iv) Ödenmiş Sermaye Artışı: İlgili dönemde, ödenmiş sermayedeki artışlar bu kısımda gösterilir. Ödenmiş sermayedeki artışlardan nakden olanlar ve yeniden değerlendirme artışlarından veya diğer yedek ve fonlardan aktarılanlar ayrı ayrı gösterilir.

Sayısal örnekte; ilgili dönemde ödenmiş sermayedeki artış aşağıdaki gibi gerçekleştirilmiştir.

— Nakden: 4.500 TL. Bu tutar hem ödenmiş sermaye tutarında hem de öz kaynaklar toplamı sütununda yer almıştır.

— Yeniden Değerleme Artışlarından aktarılan : 4.500 TL.

— Bu tutar ödenmiş sermaye bölümünde artı olarak, maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları sütununda eksi olarak yer almıştır. Yeniden değerlendirme artışlarından aktarılan tutar, bir özkaynak kaleminden diğerine aktarıldığı için, özkaynak toplamını değiştirmemiş, bu nedenle toplam sütununda yer almamıştır.

v) Maddi Duran Varlık Satış Kârları:

Bu satırda, maddi duran varlık satış kârlarının özkaynak kalemlerine ilave edilmesinin etkileri gösterilir.

vi) 1989 Yılı Yeniden Değerleme Artışları (Net)

Bu başlıkta ilgili dönemde yapılan yeniden değerlendirme işlemlerinden ortaya çıkan net değer artışları gösterilir.

vii) 1989 Dönem Net Kârı: Bu satırda ilgili dönemin net kârı(zararı) yer alır. Bu tutar dönem net kârı (zararı) sütununa ve özkaynaklar toplamı sütununa kaydedilir.

viii) 31 Aralık 1989 Kalanı: İlgili dönemin dönem başı kalanına hesapda meydana gelen artışlar ilave edilip, azalışlar çıkarıldığında bulunan tutardır. Bu tutar cari dönemin dönem başı kalanını ifade eder. Özkaynak kalemlerinin herbiri için de hesaplama ayrı ayrı yapılır.

Sayısal örnekte önceki dönem verilerinde ödenmiş sermayenin dönem başı kalanı 11.250 TL., dönem içi artışları (4.500 + 4.500 + 2.250= 11.250) dönem sonu kalanı 22.500 TL.'dir. Bu tutar cari dönemin dönem başı kalanı olmuştur. Maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları ise; dönem başı kalanı 4.677 TL., dönem içi artışlar 7.425 TL., azalışları (4.500) olduğundan önceki dönem sonu kalanı (cari dönem başı kalanı) 7.602 TL. olmuştur.

CARİ DÖNEM:

Bu bölümde içinde bulunan cari dönemdeki özkaynak hareketleri yer alır. İşlemler önceki dönem verilerinde açıklandığı gibi olur.

Sayısal Örnekte dönem içi işlemler aşağıdaki gibi gerçekleştirilmiştir.

— Bir önceki dönem net kârından 19.100 TL. temettü olarak dağıtılmış; 3.727 TL. yasal yedekler, 15.315 TL. olağüstü yedeklere devredilmiştir.

— Dönem içi hisse senedi ihraç primleri 188 TL. olmuştur.

— İştiraklerin maddi duran varlık satış kârlarını sermayeye ilavesinden dolayı edinilen bedelsiz hisse senetleri 119 TL.'dir (Bu tutar iştirakler hesabını artırırken özkaynak grubundaki özel fonları artırmıştır).

— Şirketin maddi duran varlık satış kârlarını sabit kıymetleri yenileme fonuna ilave etmesinden ortaya çıkan fon 8.080 TL.'dir.

- Ödenmiş Sermaye artışı; nakden 13.922 TL., yeniden değerlendirme artışlarından aktarılan 9.000 TL., özel fonlardan aktarılan 9.000 TL. olmuştur.
- 1990 yılı yeniden değerlendirme artışları maddi duran varlıklarda 16.897 TL., iştiraklerde 771 TL. toplam 17.668 TL. olarak gerçekleşmiştir.
- 1990 yılı dönem net kârı (zararı) 40.523 TL. olmuştur.
- 31 Aralık 1990 dönem sonu kalanı; 31 Aralık 1989 kalanına dönem içi artışlar eklenerek, azalışlar çıkartılarak bulunmuştur öz kaynakların dönem sonu tutarı 151.158 TL.'dir. Bu tutar 31 Aralık 1990 bilançosunda yer alan öz kaynak toplamıdır.

EK TABLO -1**İŞLETME ÖZET BİLANÇO TİPİ**

(.....YTL.)*

AKTİF (VARLIKLAR)**PASİF (KAYNAKLAR)**

	Önceki Dönem		Cari Dönem			Önceki Dönem		Cari Dönem	
I -DÖNEN VARLIKLAR					I -KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR				
A-Hazır Değerler					A-Mali Borçlar				
B-Menkul Kıymetler					B-Ticari Borçlar				
1-Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)					1-Borç Senetleri Reeskontu(-)				
C-Ticari Alacaklar					C-Diğer Borçlar				
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)					1-Borç Senetleri Reeskontu(-)				
2-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)					D-Alınan Avanslar				
D-Diğer Alacaklar					E- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri				
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)					F- Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler				
2-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)					G-Borç ve Gider Karşılıkları				
E- Stoklar					1-Dönem Karı Vergi ve Diğer				
1-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)					Yasal Yükümlülük Karşılıkları				
2-Verilen Sparaş Avansları					2-Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)				
F- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri					3-Kıdem Tazminatı Karşılığı				
G- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Taahhukları					4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları				
H- Diğer Dönen Varlıklar					H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Taahhukları				
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI					I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar				
II -DURAN VARLIKLAR					KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI				
A-Ticari Alacak					II -UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR				
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)					A-Mali Borçlar				
2-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)					B-Ticari Borçlar				
B-Diğer Alacaklar					1-Borç Senetleri Reeskontu(-)				
1-Alacak Senetleri Reeskontu(-)					C-Diğer Borçlar				
2-Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı(-)					1-Borç Senetleri Reeskontu(-)				
C-Mali Duran Varlıklar					D-Alınan Avanslar				
1-Bağlı Menkul Kıymetler					E- Borç ve Gider Karşılıkları				
2-Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)					1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları				
3-İştirakler					2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları				
4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri(-)					F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Taahhukları				
5-İştiraklere Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)					G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar				
6-Bağlı Ortaklıklar									

3-Mamüller						F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler					
4-Ticari Mallar						Yükümlülükler					
5-Diğer Stoklar						1-Ödenecek Vergi ve Fonlar					
6-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)						2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri					
7-Verilen Sipariş Avansları						3-Vadesi Geçmiş Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler					
F-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri						4-Diğer Yükümlülükler					
1-Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri						G-Borç ve Gider Karşılıkları					
2-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı						1-Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları					
3-Teşeronlara Verilen Avanslar						2-Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)					
G-Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları						3-Kıdem Tazminatı Karşılığı					
1-Gelecek Aylara Ait Giderler						4-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları					
2-Gelir Tahakkukları						H-Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları					
H-Diğer Dönen Varlıklar						1-Gelecek Aylara Ait Gelirler					
1-İndirilecek KDV						2-Gider Tahakkukları					
2-Diğer KDV						I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar					
3-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar						1-Hesaplanan KDV					
4-Personel Avansları						2-Diğer KDV					
5-Sayım ve Tesellüm Noksanları						3-Merkez ve Şubeler Cari Hesabı					
6-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar						3-Sayım ve Tesellüm Fazlaları					
7-Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı (-)						4-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar					
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI						KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI					

EK TABLO 2 (DEVAMI)**İŞLETME AYRINTILI BİLANÇO TİPİ**

(.....YTL.)*

AKTİF (VARLIKLAR)**PASİF (KAYNAKLAR)**

	Önceki Dönem	Cari Dönem		Önceki Dönem	Cari Dönem
I -DURAN VARLIKLAR			I -UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR		
A-Ticari Alacaklar			A-Mali Borçlar		
1-Alıcılar			1-Banka Kredileri		
2-Alacak Senetleri			2-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar		
3-Alacak Senetleri Reeskontu(-)			3-Ertelemiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-)		
4-Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)			3-Çıkarılmış Tahviller		
5-Verilen Depozito ve Teminatlar			4-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler		
6-Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)			5-Menkul Kıymetler İhraç Farkı(-)		
B-Diğer Alacaklar			6-Diğer Mali Borçlar.		
1-Ortaklardan Alacaklar			B-Ticari Borçlar		
2-İştiraklerden Alacaklar			1-Satıcılar		
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar			2-Borç Senetleri		
4-Personelden Alacaklar			3-Borç Senetleri Reeskontu(-)		
5-Diğer Çeşitli Alacaklar			4-Alınan Depozito ve Teminatlar		
6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu(-)			5-Diğer Ticari Borçlar		
7-Şüpheli Alacaklar Karşılığı(-)			C-Diğer Borçlar		
C-Mali Duran Varlıklar			1-Ortaklara Borçlar		
1-Bağlı Menkul Kıymetler			2-İştiraklere Borçlar		
2-Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar		
3-İştirakler			4-Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)		
4-İştiraklere Sermaye Taahhütleri(-)			5-Kamuya Olan Ertelemiş ve Taksitlendirilmiş Borçlar		
5-İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)			6-Diğer Çeşitli Borçlar		
6-Bağlı Ortaklıklar			D-Alınan Avanslar		
7-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri			E-Borç ve Gider Kaynakları		
8-Bağlı Ortaklıklara Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)			1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
D-Maddi Duran Varlıklar			2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		
1-Arazi ve Arsalar			F-Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
2-Yer altı ve Yerüstü Düzenleri			1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler		
3-Binalar			2-Gider Tahakkukları		
4-Tesis,Makine ve Cihazlar			G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar		
5-Taşınlar			1-Gelecek Yıllara Ertelemiş veya Terkin Edilen KDV		

6-Demirbaşlar						2-Tesise Katılma Payları							
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar						3-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar							
8-Birikmiş Amortismanlar(-)						UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI							
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar						II-ÖZ KAYNAKLAR							
10-Verilen Avanslar						A-Ödenmiş Sermaye							
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar						1-Sermaye							
1-Haklar						2-Ödenmemiş Sermaye(-)							
2-Şerefiye						3-Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farkları							
3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri						4-Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farkları (-)							
4-Araştırma ve Geliştirme Giderleri						B-Sermaye Yedekleri							
5-Özel Maliyetler						1-Hisse Senedi İhraç Primleri							
6-Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar						2-Hisse Senedi İptal Karları							
7-Birikmiş Amortismanlar(-)						3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları							
8-Verilen Avanslar						4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları							
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar						5-Maliyet Bedeli Artış Fonu							
1-Arama Giderleri						6-Sermaye Yedekleri							
2-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri						7-Diğer							
3-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar						C-Kar Yedekleri							
4-Birikmiş Tükenme Payları(*)						1-Yasal Yedekler							
5-Verilen Avanslar						2-Statü Yedekleri							
G-Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları						3-Olağanüstü Yedekler							
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler						4-Diğer Kar Yedekleri							
2-Gelir Tahakkukları						5-Özel Fonlar							
H-Diğer Duran Varlıklar						D-Geçmiş Yıllar Karları							
1-Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV						E-Geçmiş Yıllar Zararları(-)							
2-Diğer KDV						F-Dönem Net Karı (Zararı)							
3-Gelecek Yıllar İhtiyacı Stokları						ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI							
4-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar													
5-Pesin Ödenen Vergiler ve Fonlar													
6-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar													
7-Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)													
8-Birikmiş Amortismanlar (-)													
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI						PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI							

DİPNOTLAR:

1-.....
2-.....
.....

*İşletmeler belirlenen büyüklüklerine göre,bin,milyon,milyar ya da trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

EK TABLO 3

İŞLETME ÖZET GELİR TABLOSU TİPİ

(.....YTL.)*

A-BRÜT SATIŞLAR
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)
D-SATIŞLARIN MALİYETİ(-)
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI
E-FAALİYET GİDERLERİ(-)
FAALİYET KARI VEYA ZARARI
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR
G-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER
H-FİNANSMAN GİDERLERİ(-)
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR
F-OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLARI(-)
DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI
K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI(-)
DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI

DİPNOTLAR:

1-.....
2-.....
.....

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin,milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

- 3) Ödenen Vergi ve Benzerleri
(Bir önceki dönem kârından ödenen/
4) Ödenen Temettüleri
a) Bir Önceki Dönem Kârından Ödenen
b) Yedeklerden Dağıtılan
5) Dönen Varlıkların tutarındaki Artışlar
6) Duran Varlıkların Tutarındaki Artışlar
(Yeniden Değerlemeyi Kapsamaz.)
7) Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar
8) Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Azalışlar
9) Sermayedeki Azalışlar

--	--	--	--

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin,milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

(*) 2 Sıra No'lu Genel Tebliğin C bölümü ile değiştirilmiştir.

EK TABLO 7**NAKİT AKIM TABLOSU**

(.....YTL.)*

- A-DÖNEM BAŞI NAKİT MEVCUDU
B-DÖNEM İÇİ NAKİT GİRİŞLERİ
1-Satışlardan Elde Edilen Nakit
a) Net Satışlar
b) Ticari Alacaklardaki Azalışlar
c) Ticari Alacaklardaki Artışlar(-)
2-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlardan Dolayı Sağlanan Nakit
3-Olağandışı Gelir ve Kârlardan Sağlanan Nakit
4-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit
(Alımlarla İlgili Olmayan)
a) Menkul Kıymet İhraçlarından
b) Alınan Krediler
c) Diğer Artışlar
5-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklardaki Artışlardan Sağlanan Nakit
(Alımlarla İlgili Olmayan)
a) Menkul Kıymet İhraçlarından
b) Alınan Krediler
c) Diğer Artışlar
6-Sermaye Artışından Sağlanan Nakit
7-Hisse Senedi İhraç Primlerinden Sağlanan Nakit
8-Diğer Nakit Girişleri
C-DÖNEM İÇİ NAKİT ÇIKIŞLARI
1- Maliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları
a) Satışların Maliyeti
b) Stoklardaki Artışlar
c) Ticari Borçlardaki (Alımlardan Kaynaklanan) Azalışlar
d) Ticari Borçlardaki (Alımlardan Kaynaklanan) Artışlar(-)
e) Amortisman ve Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler(-)
f) Stoklardaki Azalışlar(-)

Önceki Dönem		Cari Dönem	

- 2- Faaliyet Giderlerine İlişkin Nakit Çıktıları
- a) Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- b) Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
- c) Genel Yönetim Giderleri
- d) Amortisman ve Nakit Çıktısı Gerektirmeyen Diğer Giderleri(-)
- 3- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararları İlişkin Nakit Çıktıları
- a) Diğer Faaliyetlerle İlgili Olağan Gider ve Zararlar
- b) Amortisman ve Nakit Çıktısı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar(-)
- 4- Finansman Giderlerinden Dolayı Nakit Çıktıları
- 5- Olağanüstü Gider ve Zararlar
- b) Amortisman ve Nakit Çıktısı Gerektirmeyen Diğer Gider ve Zararlar(-)
- 6- Duran Varlık Yatırımlarına İlişkin Nakit Çıktıları
- 7- Kısa Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)
- a) Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri
- b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
- c) Diğer Ödemeler
- 8- Uzun Vadeli Yabancı Kaynak Ödemeleri (Alımlarla İlgili Olmayan)
- a) Menkul Kıymetler Anapara Ödemeleri
- b) Alınan Krediler Anapara Ödemeleri
- c) Diğer Ödemeler
- 9-Ödenen Vergi ve Benzerleri
- 10-Ödenen Temettüleri
- 11-Diğer Nakit Çıktıları
- D-DÖNEM SONU NAKİT MEVCUDU (A-B-C)
- E-NAKİT ARTIŞ VEYA AZALIŞ (B-C)

--	--	--	--

EK TABLO 8

KAR DAĞITIM TABLOSU

(.....YTL.)*

	Önceki Dönem	Cari Dönem
A-DÖNEM KÂRININ DAĞITIMI		
1) Dönem Kârı		
2) Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler(-)		
- Kurumlar Vergisi (Gelir Vergisi)		
- Gelir Vergisi Kesintisi		
- Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler		
NET DÖNEM KÂRI		
3) Geçmiş Dönemler Zararı(-)		
4) I. Tertip Yasal Yedek Akçe(-)		
5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasıl Fonlar(-)		
DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KÂRI		
6) Ortaklara Birinci Temettü(-)		
- Adi Hisse senedi Sahiplerine		
- İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
7) Personele Temettü(-)		
8) Yönetim Kuruluna Temettü(-)		
9) Ortaklara İkinci Temettü(-)		
- Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
- İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
10) İkinci Tertip Yasıl Yedek Akçe(-)		
11) Statü Yedekleri(-)		
12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Kârlar)		
13) Diğer Yedekler		
14) Özel Fonlar		
B-YEDEKLERDEN DAĞITIM		
1) Dağıtılan Yedekler		
2) II. Tertip Yasal Yedekler(-)		
3) Ortaklara Pay(-)		
- Adi Hisse Senedi Sahiplerine		
- İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine		
4) Personele Pay(-)		
5) Yönetim Kuruluna Pay(-)		
C-HİSSE BAŞINA KÂR		
1) Adi Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
2) İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ		
1) Adi Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		
2) İmtiyazlı Hisse Senedi Sahiplerine (TL %)		

* İşletmeler, belirlenen büyüklüklerine göre bin,milyon, milyar yada trilyon olarak rakamlarını göstereceklerdir.

EK TABLO 9

YILARA İLİŞKİN ÖZ KAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU
(.....TL.)*

ÖZKAYNAK KALEM- LERİNDEKİ HAREKETLER	Sermaye Yedekleri			Kâr Yedekleri				Dönem İçerisinde Kar/Zarar (Zararlar)	Özde- neme Kar Yapımı				
	Ödenmiş Sermaye	Hisse Sancisi Primleri	Hisse Sancisi Primleri Karları	M.D.V. Karları Değerleri e Artışlar	İştirakler Değerleri e Artışlar	Diğer	Yasal Yedekler			Statü Yedekleri	Olağanüstü Yedekler	Özel Fonlar	Diğer
ÖNCEKİ DÖNEM	11.250	204	-	4.577	703	-	2.062	-	7.606	-	-	18.315	44.513
31 Aralık 1988 Kalam Kâr Dağılımı: Temettüleri Yedeklere Aktarılan Hisse Sancisi İhtis Primleri Ödenmiş Sermaye e Artışı: Nikden													
Yeniden Değerleme Artışlarından Aktarılan	4.500			(4.500)									4.500
Maddi Duran Varlık Satış Karları	4.500			7.425	1.083			9,20					3.170
1989 Yılı Yeniden Değerleme Artışları (Net)	2.250											38.142	8.508
1989 Dönem Net Kârı				7.602	1.786		4.474	9,20	141,30			38.142	38.142
CARI DÖNEM	22.500	204	-	-	-	-	-	-	-	-	-	19.100	81.150
31 Aralık 1989 Kalam Kâr Dağılımı: Temettüleri Yedeklere Aktarılan Hisse Sancisi İhtis Primleri İştiraklerimzedeki Maddi Duran Varlık Satış Kârı Karşılığında Elde Edilen Bedelsiz Hisse Senetleri Maddi Duran Varlık Karları Ödenmiş Sermaye e Artışı: Nikden													
Yeniden Değerleme Artışlarında Aktarılan	13.922			(7.300)	(1.700)		3.727	119	15.315		8.080	(19.042)	188
Özel Fonlardan Aktarılan	9.000			(16.897)	(771)								119
1990 Yılı Yeniden Değerleme Artışları (Net)	9.000												8.080
1990 Yılı Dönem Net Kârı				17.189	867		8.201	119	29.445	(9.000)		40.523	17.668
31 Aralık 1990 Kalam	54.422	392	-	17.189	867	-	8.201	119	29.445	(9.000)		40.523	40.523
31 Aralık 1990 Kalam	54.422	392	-	17.189	867	-	8.201	119	29.445	(9.000)		40.523	142.550

NOT: Özgünleştirilmiş artırımlar ve azaltılar kalemler her dönemde farklı nesnelere kaydedilmektedir. Bu nedenle yukarıdaki yataj kalemler oluşum göre değişiklik gösterebilir.

V – TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ, HESAP PLANI
VE HESAP PLANI AÇIKLAMALARI

İşletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadır. Hesapların çalışması hesap planı açıklamalarında belirtildiği gibi gerçekleşir.

A – TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ

Tekdüzen hesap çerçevesindeki hesap sınıfları, bilanço ve gelir tablosundaki gruplara ve sıralama paralelinde aşağıdaki gibi düzenlenir.

HESAP SINIFLARI

- 1 DÖNEN VARLIKLAR
- 2 DURAN VARLIKLAR
- 3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 5 ÖZKAYNAKLAR
- 6 GELİR TABLOSU HESAPLARI
- 7 MALİYET HESAPLARI
- 8 YÖNETİM MUHASEBESİ HESAPLARI
- 9 NAZIM HESAPLAR
- 1 HESAP GRUPLARI
- DÖNEN VARLIKLAR
- 10 HAZIR DEĞERLER
- 11 MENKUL KIYMETLER
- 12 TİCARİ ALACAKLAR
- 13 DİĞER ALACAKLAR

14	
15	STOKLAR
16	
17	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
2	DURAN VARLIKLAR
20	
21	
22	TİCARİ ALACAKLAR
23	DİĞER ALACAKLAR
24	MALİ DURAN VARLIKLAR
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
27	ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
28	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR
3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
30	MALİ BORÇLAR
31	
32	TİCARİ BORÇLAR
33	DİĞER BORÇLAR
34	ALINAN AVANSLAR

35	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ
36	ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
38	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
40	MALİ BORÇLAR
41	
42	TİCARİ BORÇLAR
43	DİĞER BORÇLAR
44	ALINAN AVANSLAR
45	
46	
47	BORÇ VE DİĞER KARŞILIKLARI
48	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
49	DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
5	ÖZKAYNAKLAR
50	ÖDENMİŞ SERMAYE
51	
52	SERMAYE YEDEKLERİ
53	
54	KAR YEDEKLERİ
55	

56	
57	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
59	DÖNEM NET KARI (ZARARI)
6	GELİR TABLOSU HESAPLARI
60	BRÜT SATIŞLAR
61	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)
62	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
63	FAALİYET GİDERLERİ (-)
64	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR
65	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)
66	FİNANSMAN GİDERLERİ (-)
67	OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR
68	OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)
69	DÖNEM NET KARI (ZARARI)
7	MALİYET HESAPLARI
7/A	SEÇENEĞİ
70	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI
71	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
72	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
73	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
74	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
75	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
76	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

77	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
78	FİNANSMAN GİDERLERİ
7/B	SEÇENEĞİ
79	GİDER ÇEŞİTLERİ
790	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
791	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
792	MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
793	DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
794	ÇEŞİTLİ GİDERLER
795	VERGİ RESİM VE HARÇLAR
796	AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI
797	FİNANSMAN GİDERLERİ
798	GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESAPLARI
799	ÜRETİM MALİYET HESABI
8	YÖNETİM MUHASEBESİ HESAPLARI
9	NAZIM HESAPLAR
90	
91	
92	
93	
94	
95	
96	
97	
98	
99	
0	(SERBEST)

B – HESAP PLANI**1 DÖNEN VARLIKLAR****10 HAZIR DEĞERLER**

100 KASA

101 ALINAN ÇEKLER

102 BANKALAR

103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

104

105

106

107

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

109

11 MENKUL KIYMETLER

110 HİSSE SENETLERİ

111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

112 KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

113

114

115

116

117

118 DİĞER MENKUL KIYMETLER

119 MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ
KARŞILIĞI (-)**12 TİCARİ ALACAKLAR**

120 ALICILAR

121 ALACAK SENETLERİ

122 ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

123

124 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ
GELİRLERİ (-)

125

126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

128 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

129 ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

13 DİĞER ALACAKLAR

130

131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

134

135 PERSONELDEN ALACAKLAR

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

137 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

138 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

139 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

14**15 STOKLAR**

150 İLK MADDE VE MALZEME

151 YARI MAMULLER - ÜRETİM

152	MAMÜLLER
153	TİCARİ MALLAR
154	
155	
156	
157	DİĞER STOKLAR
158	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
159	VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI
16	
17	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
170	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
178	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
179	TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
180	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
181	GELİR TAHAKKUKLARI
182	
183	
184	
185	
186	
187	
188	

189	
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ
191	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
192	DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
193	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
194	
195	İŞ AVANSLARI
196	PERSONEL AVANSLARI
197	SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
198	DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
199	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)
2	DURAN VARLIKLAR
20	
21	
22	TİCARİ ALACAKLAR
220	ALICILAR
221	ALACAK SENETLERİ
222	ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
223	
224	KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)
225	
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
227	
228	

- 229 ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
23 DİĞER ALACAKLAR
230
231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR
232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
234
235 PERSONELDEN ALACAKLAR
236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
238
239 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)
24 MALİ DURAN VARLIKLAR
240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER
241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER
DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
242 İŞTİRAKLER
243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER
DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
245 BAĞLI ORTAKLIKLAR
246 BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE
TAAHHÜTLERİ (-)
247 BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI
DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR

- 249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR
250 ARAZİ VE ARSALAR
251 YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ
252 BİNALAR
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR
254 TAŞITLAR
255 DEMİRBAŞLAR
256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR
259 VERİLEN AVANSLAR
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
260 HAKLAR
261 ŞEREFİYE
262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
264 ÖZEL MALİYETLER
265
266
267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
269 VERİLEN AVANSLAR
27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
270
271 ARAMA GİDERLERİ

272	HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
273	
274	
275	
276	
277	DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
278	BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)
279	VERİLEN AVANSLAR
28	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
280	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
281	GELİR TAHAKKUKLARI
282	
283	
284	
285	
286	
287	
288	
289	
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR
290	
291	GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
292	DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
293	GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR

294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR
295	PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
296	
297	DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
298	STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
299	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
30	MALİ BORÇLAR
300	BANKA KREDİLERİ
301	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
302	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)
303	UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ
304	TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
305	ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
306	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
307	
308	MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
309	DİĞER MALİ BORÇLAR
31	
32	TİCARİ BORÇLAR
320	SATICILAR
321	BORÇ SENETLERİ

322	BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
323	
324	
325	
326	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
327	
328	
329	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
33	DİĞER BORÇLAR
330	
331	ORTAKLARA BORÇLAR
332	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
333	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
334	
335	PERSONELE BORÇLAR
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
337	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
338	
339	
34	ALINAN AVANSLAR
340	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
341	
342	
343	
344	
345	

346	
347	
348	
349	ALINAN DİĞER AVANSLAR
35	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ
350	YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ
351	
352	
353	
354	
355	
356	
357	
358	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
359	
36	ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ
362	
363	
364	
365	
366	

367	
368	VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
369	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
370	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
371	DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)
372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
373	MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI
374	
375	
376	
377	
378	
379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
38	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
380	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
381	GİDER TAHAKKUKLARI
382	
383	
384	
385	
386	

387	
388	
389	
39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
390	
391	HESAPLANAN KDV
392	DİĞER KDV
393	MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI
394	
395	
396	
397	SAYIM VE TESELLÜM FAZLALIĞI
399	DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR
4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
40	MALİ BORÇLAR
400	BANKA KREDİLERİ
401	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR
402	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)
403	
404	
405	ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER
406	
407	ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
408	MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)

409	DİĞER MALİ BORÇLAR
41	
42	TİCARİ BORÇLAR
420	SATICILAR
421	BORÇ SENETLERİ
422	BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
423	
424	
425	
426	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
427	
428	
429	DİĞER TİCARİ BORÇLAR
43	DİĞER BORÇLAR
430	
431	ORTAKLARA BORÇLAR
432	İŞTİRAKLERE BORÇLAR
433	BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
434	
435	
436	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
437	DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
438	KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
439	
44	ALINAN AVANSLAR

440	ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
441	
442	
443	
444	
445	
446	
447	
448	
449	ALINAN DİĞER AVANSLAR
45	
46	
47	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
470	
471	
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
473	
474	
475	
476	
477	
478	
479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
48	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

481	GİDER TAHAKKUKLARI
482	
483	
484	
485	
486	
487	
488	
489	
49	DIĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
490	
491	
492	GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TER- KİN EDİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
493	TESİSE KATILMA PAYLARI
494	
495	
496	
497	
498	
499	DIĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
5	ÖZ KAYNAKLAR
50	ÖDENMİŞ SERMAYE
500	SERMAYE
501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

502	SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI
503	SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)
51	
52	SERMAYE YEDEKLERİ
520	HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ
521	HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI
522	M.DV. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
523	İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
524	MALİYET BEDELİ ARTIŞ FONU
525	
526	
527	
528	
529	DIĞER SERMAYE YEDEKLERİ
53	
54	KAR YEDEKLERİ
540	YASAL YEDEKLER
541	STATÜ YEDEKLERİ
542	OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
543	
544	
545	
546	
547	
548	DIĞER KAR YEDEKLERİ
549	ÖZEL FONLAR

55	
56	
57	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
570	GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
58	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
580	GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
59	DÖNEM NET KARI (ZARARI)
590	DÖNEM NET KARI
591	DÖNEM NET ZARARI (-)
6	GELİR TABLOSU HESAPLARI
60	BRÜT SATIŞLAR
600	YURTIÇİ SATIŞLAR
601	YURTDIŞI SATIŞLAR
602	DİĞER GELİRLER
61	SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)
610	SATIŞTAN İADELER (-)
611	SATIŞ İSKONTOLARI (-)
612	DİĞER İNDİRİMLER (-)
613	
614	
615	
616	
617	
618	
619	
62	SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

620	SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ (-)
621	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)
623	DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
624	
625	
626	
627	
628	
629	
63	FAALİYET GİDERLERİ (-)
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)
631	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)
633	
634	
635	
636	
637	
638	
639	
64	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR
640	İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
641	BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
642	FAİZ GELİRLERİ

643	KOMİSYON GELİRLERİ
644	KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
645	MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI
646	KAMBİYO KARLARI
647	REESKONT FAİZ GELİRLERİ
648	ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR
65	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)
650	
651	
652	
653	KOMİSYON GİDERLERİ (-)
654	KARŞILIK GİDERLERİ (-)
655	MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)
656	KAMBİYO ZARARLARI (-)
657	REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
658	ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)
659	DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)
66	FİNANSMAN GİDERLERİ (-)
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
661	UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
67	OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR
670	
671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI
672	

673	
674	
675	
676	
677	
678	
679	DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR
68	OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)
680	ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)
681	ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)
682	
683	
684	
685	
686	
687	
688	
689	DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)
69	DÖNEM NET KARI (ZARARI)
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI
691	DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI
697	YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI
698	ENFLASYON DÜZELTME HESABI

7	MALİYET HESAPLARI (7/A SEÇENEĞİ)
70	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI
700	MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI
701	MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI
71	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
711	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI
712	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
713	DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI
72	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI
722	DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI
723	DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI
73	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
732	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI
733	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
734	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI
74	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
741	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
742	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI
75	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
750	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
751	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI
752	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI
76	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
760	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
761	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
762	PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI
77	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
772	GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI
78	FİNANSMAN GİDERLERİ
780	FİNANSMAN GİDERLERİ
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI
782	FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI
79	GİDER ÇEŞİTLERİ (7/B SEÇENEĞİ)
790	İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
791	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
792	MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

- 793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER
795 VERGİ, RESİM VE HARÇLAR
796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI
797 FİNANSMAN GİDERLERİ
798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI
799 ÜRETİM MALİYET HESABI
8 YÖNETİM MUHASEBESİ HESAPLARI
9 NAZİM HESAPLAR
0 (SERBEST)

C – HESAP PLANI AÇIKLAMALARI

1. DÖNEN VARLIKLAR

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

Dönen Varlıklar; hazır değerler menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer kısa vadeli alacaklar, stoklar, gelecek döneme ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar şeklinde bölümlenir.

10. HAZIR DEĞERLER

Bu grup, nakit olarak elde veya bankada bulunan varlıklar ile istenildiği zaman değer kaybına uğramadan paraya çevirme imkânı bulunan varlıkları (Menkul kıymetler hariç) kapsar. Bu grup aşağıdaki hesaplardan oluşur.

100. KASA

Bu hesap, işletmenin elinde bulunan ulusal ve yabancı paraların TL. karşılığının izlenmesi için kullanılır.

İşleyişi :

Tahsil olunan para tutarları borç, ödemeler ve bankaya yatırılan para tutarları alacak kaydedilir. Hesap daima borç bakiyesi verir veya sıfır olur. Hiçbir şekilde alacak bakiyesi vermez.

101. ALINAN ÇEKLER

Bu hesap gerçek ve tüzel kişiler tarafından işletmeye verilmiş olup, henüz tahsil için bankaya verilmemiş veya ciro edilmemiş olan çeklerin izlenmesini sağlar.

İşleyişi :

Alınan çeklerin yazılı değerleri ile borç, bankadan tahsil ve-ya ciro edildiğinde alacak kaydedilir.

102. BANKALAR

Bu hesap, işletmece yurt içi ve yurt dışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen paraların izlenmesini kapsar.

İşleyişi :

Bankalara para olarak veya hesaben yatırılan değerler borç, çekilen tutarlar ile üçüncü kişilerce tahsil edildiği anlaşılan çek ve ödeme emirleri alacak kaydedilir.

103. VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

İşletmenin üçüncü kişilere bankalardan çekle veya ödeme emri ile yapacağı ödemeler bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

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

104.**105.****106.****107.****108. DİĞER HAZIR DEĞERLER**

Nitelikleri itibarıyla hazır değer sayılan pullar, vadesi gelmiş kuponlar, tahsil edilecek banka ve posta havaleleri (yoldaki paralar gibi) değerleri kapsar.

İşleyişi :

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

109.**11. MENKUL KIYMETLER**

Bu grup, faiz geliri veya kâr payı sağlamak veya fiyat değişmelerinden yararlanarak kârlar elde etmek amacı ile geçici bir süre elde tutulmak üzere alınan hisse senedi, tahvil, hazine bonosu, finansman bonosu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi, menkul kıymetler ile bunlara ait değer azalma karşılıklarının izlenmesi amacıyla kullanılır. Bu grup aşağıdaki hesaplardan oluşur.

110. HİSSE SENETLERİ

Geçici olarak, elde tutulan hisse senetleri bu hesapta izlenir.

111. ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

Özel sektörün çıkartmış bulunduğu tahvil, senet ve bonolar bu hesapta izlenir.

112. KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

Kamu tarafından çıkartılmış bulunan tahvil, senet ve bonolar bu hesapta izlenir.

113.**114.****115.****116.****117.****118. DİĞER MENKUL KIYMETLER**

Hisse senetleri, kamu ve özel sektör tarafından çıkarılmış bu-

lunan tahvil, bono ve senetlerin dışındaki diğer menkul kıymetlerin takip edildiği hesaptır.

Menkul Kıymetler Hesaplarının İşleyişi:

Menkul kıymetler edinildiğinde alış bedeli üzerinden yukarıdaki hesaplara borç, elden çıkartıldığında ise, aynı bedel ile alacak kaydedilir.

Menkul kıymetlerin satınalma giderleri "65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zararlar" grubundaki ilgili gider hesabında izlenir. Menkul kıymetlerin satışından doğan zararlar "Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" grubundaki ilgili hesapta; kârlar ise "64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar" grubundaki ilgili hesapta izlenir.

119. MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Menkul kıymetlerin borsa veya piyasa değerlerinde önemli ölçüde ya da sürekli olarak değer azalması olduğu tespit edildiğinde ortaya çıkacak zararların karşılanması amacı ile ayrılması gereken karşılıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Değer azalışları için azalışın tamamını karşılayacak olan tutar bu hesaba alacak "65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" grubunda yer alan "654. Karşılık Giderleri" hesabına borç kaydedilir. Kendisine karşılık ayrılmış olan menkul kıymet elden çıkarıldığında veya değer düşüklüğünün gerçekleşmemesi halinde bu hesaba borç kaydedilerek, karşılık tutarı "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

12. TİCARİ ALACAKLAR

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

120. ALICILAR

Bu hesap, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacaklarının izlenmesi için kullanılır. Finansal kiralamadan doğan senetsiz alacaklar da bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Senetsiz alacağın doğması ile bu hesaba borç, tahsil edilmesi halinde (ödemeler, aktarmalar ve hesaben mahsuplar dahil) alacak kaydedilir.

121. ALACAK SENETLERİ

Bu hesap, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacaklarını kapsar. Finansal kiralama işlemlerinden doğan senetli alacaklar da bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Alınan senet tutarları bu hesaba borç, tahsilinde ise alacak kaydedilir.

122. ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, senetli alacakların tasarruf değeri ile değerlendirilmesini sağlamak üzere alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır.

İşleyişi :

Hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba alacak, "65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" grubundaki "652. Reeskont Faiz Giderleri Hesabı"na gider yazılır. İzleyen dönemde bu hesap "65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar" grubundaki "642. Faiz Gelirleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

123.**124. KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)**

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

İşleyiş:

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

125.**126. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR**

İşletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Verilen depozito ve teminatlar bu hesabın borcuna, geri alınanlar veya hesaba sayılanlar alacağına kaydedilir.

127. DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

İşletmenin ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen tahsili gecikmiş alacaklar (henüz şüpheli alacak niteliğini kazanmayanlar) ve diğer çeşitli senetsiz ticari alacaklar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Yukarıda belirtilen alacaklar bu hesaba borç; tahsil veya mahsup işlemi yapıldığında ilgili hesaplara karşılık, bu hesaba alacak kaydedilir."

128. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz alacakları kapsar.

İşleyişi :

Tahsili şüpheli hale gelmiş olan alacaklar ilgili hesapların alacağı karşılığında bu hesaba borç yazılarak bu durumdaki alacaklar normal alacaklardan çıkarılır. Alacağın tahsili veya tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi durumunda bu hesaba alacak kaydedilir.

129. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

"128. Şüpheli Ticari Alacaklar" için ayrılacak karşılıklarla, perakende satış yöntemi kullanarak bilanço gününden önceki iki hesap döneminde vadesinde tahsil edilemeyen alacakların ilgili dönemlerdeki toplam vadeli satışlara oranlarının ortalamasının değerlendirilmesindeki vadeli satışlara uygulanması suretiyle bulunacak şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıkları kapsar. Teminatlı alacaklarda karşılık teminatı aşan kısım için ayrılır.

Bu hesap amaca uygun olarak bölümlenebilir.

İşleyişi :

Hesaplanan karşılık tutarı bu hesaba alacak, "654. Karşılık Giderleri" hesabına borç kaydedilir. Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin olunan zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısım "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı" alacağına devredilerek bu hesaba borç kaydedilir. Şüpheli alacağın tahsilinin imkansız olduğu kesinleştiği takdirde bu hesaba borç, ilgili hesaba da alacak kaydedilir. Gerçekleşen zararın ayrılan karşılıklardan fazla olması halinde, ayrılan karşılık kadar bu hesaba borç, zarar fazlası ise "681. Önceki Dönem Gider ve Zararları" hesabına borç, tahsil edilemeyen tutar, ilgili alacak hesabına alacak kaydolunur.

Perakende satış yönteminin uygulanması sonucunda bulunan, dönemin karşılık tutarının o tarihteki şüpheli alacaklar karşılığı tutarından az olması durumunda, aradaki fark "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na aktarılmak üzere bu hesaba borç yazılır.

Daha önce alacaklardan düşülen ve bu hesaba borç kaydedilen alacakların tahsili söz konusu olduğu takdirde, oluşlarına göre "671. Önceki Dönem Gelir ve Kârlar" hesabına alınır.

13. DİĞER ALACAKLAR

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

130.**131. ORTAKLARDAN ALACAKLAR**

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) ortaklarından alacaklı bulunduğu tutarların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Alacağın doğması halinde hesaba borç, tahsili halinde ise alacak kaydedilir.

132. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerinden olan alacaklarını kapsar.

İşleyişi :

Bu hesaba; alacağın doğması halinde borç, tahsili halinde ise alacak kaydedilir.

133. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklardan olan alacaklarını içerir.

İşleyişi :

Bu hesaba; alacağın doğması halinde borç, tahsili halinde ise alacak kaydedilir.

134.

135. PERSONELDEN ALACAKLAR

İşletmeye dahil personel ve işçinin işletmeye olan çeşitli borçlarını kapsar.

İşleyişi :

Bu hesaba, alacağın doğması halinde borç; tahsili halinde ise alacak kaydedilir.

136. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

Ticari olmayıp yukarıda sayılan hesaplardan herhangi birine dahil edilemeyen alacakların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

İşletme lehine doğan alacaklar bu hesaba borç; tahsilatlar alacak kaydedilir.

137. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, bu grupta belirtilen senetli alacakların tasarruf değeri ile değerlendirilmesini sağlamak üzere alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarları bu hesaba izlenir.

İşleyişi :

Hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba alacak, "652. Reeskont Faiz Giderleri Hesabı"na gider yazılır. İzleyen dönemde bu hesap "642. Faiz Gelirleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

138. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

Ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi bir kaç defa uzatılmış veya protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış senetli ve senetsiz diğer alacakları kapsar.

İşleyişi :

Tahsili şüpheli hale gelen diğer alacaklar ilgili hesapların alacağı karşılığında bu hesaba borç yazılarak, sağlam alacaklardan çıkarılması sağlanır. Alacağın tahsili veya tahsil edilemeyeceğinin kesinleşmesi durumunda bu hesaba alacak kaydedilir.

139. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

Senetli ve senetsiz şüpheli diğer alacakların tahsil edilememe ihtimalinin kuvvetlenmiş olması halinde, bu tür risklerin giderilmesini sağlamak üzere ayrılan karşılıkları kapsar. Teminatlı alacaklarda karşılık, teminatı aşan kısım için kullanılır.

İşleyişi :

Hesaplanan karşılık tutarı bu hesaba alacak, "654. Karşılık Giderleri Hesabı"na borç kaydedilir. Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin olunan zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi halinde; gerçekleşmeyen kısım "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na alacak kaydolunarak bu hesaba borç yazılır. Şüpheli alacağın tahsilinin imkansız olduğu kesinleştiği takdirde bu hesaba borç, ilgili hesaba da alacak kaydedilir. Gerçekleşen zararın ayrılan karşılıklardan fazla olması halinde, ayrılan karşılık kadar bu hesaba, zarar fazlası ise "681. Önceki Dönem Gider ve Zararları Hesabı"na borç yazılır. Tahsil edilemeyen tutar ise ilgili alacak hesabına alacak kaydolunur.

Daha önce alacaklardan düşülen ve bu hesaba borç kaydedilen alacakların tahsili söz konusu olduğu takdirde, oluşlarına göre "671. Önceki Dönem Gelir ve Kârları Hesabı"na alınır.

14.

15. STOKLAR

Bu grup, işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıklardan oluşur. Faturası gelmemiş stoklar ilgili buldukları kalemin içinde gösterilir. Bu grupta yer alan hesaplar aşağıdaki gibidir.

150. İLK MADDE VE MALZEME

Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Satın alındıkları ya da üretildikleri maliyet bedelleri ile bu hesabın borcuna, üretime verildiğinde, tüketildiğinde, satıldığında veya devredildiğinde ise hesabın alacağına kaydedilir.

151. YARI MAMULLER-ÜRETİM

Henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Maliyet dönemi sonunda direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri tutarları kadar bu hesap borçlandırılır. Üretimi tamamlananların maliyet tutarı bu hesabın alacağı karşılığında ilgili stok hesaplarına aktarılır.

152. MAMULLER

Üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamullerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesap, üretimi tamamlanan mamullerin ambarlara alınmasıyla borçlandırılır. Satılması veya herhangi bir nedenle ambardan çekilmesi ile alacaklandırılır.

153. TİCARİ MALLAR

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

İşleyişi :

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

154.

155.

156.

157. DİĞER STOKLAR

Yukarıdaki stok kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurda gibi kalemler bu hesap grubunda yer alır.

İşleyişi :

Elde edilen bu stoklar maliyet bedeli ile hesaba borç, satıldığında, devredildiğinde veya kullanıldığında alacak kaydedilir.

158. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Bu hesap, yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak, tekno-

lojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedenleriyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Stok değer düşüklüğü tespit edildiğinde "654. Karşılık Giderleri Hesabı"nın borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Karşılık ayrılan stok kaleminin işletme içinde kullanılması ya da satılması halinde; ilgili stok hesabının alacağı ile karşılaştırılarak daha önce ayrılan karşılık "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na aktararak kapatılır.

159. VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yapılan ödemeler bu hesaba borç, malın teslimi üzerine alacak kaydedilir.

16.**17. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM****MALİYETLERİ**

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

**170. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM
MALİYETLERİ**

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

İşleyişi :

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

Bu hesaplarda olunan maliyet, geçici kabul yapıldığında "622- Satılan Hizmet Maliyeti" hesabına devredilir.

İnşaat ve onarım işinin proje bazındaki sayısı, her bir inşaatın 170-178 hesap aralığında açılacak hesaplar üzerinde defteri kebir düzeyinde izlenmesine imkan vermeyecek kadar fazla ise; diğer proje yardımcı defter düzeyinde izlenebilir. Bu durumda, her bir proje için tutulacak yardımcı defterler, defteri kebir hükmündedir.

**178. YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON
DÜZELTME HESABI**

Bu hesap, "697- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın borç kalanının aktarılması proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"697- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın borç kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın alacağına karşılık bu hesabın borcuna alınarak geçici kabule kadar bu

hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına aktarılır.

179. TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR

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

18. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

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

180. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi :

Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarılır.

181. GELİR TAHAKKUKLARI

Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan döneme ait olan kısımlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Dönem sonlarında, döneme ait olarak hesaplanacak tutarlar ilgili hasılat ve gelir hesapları karşılığında bu hesaba borç kaydedilir. Sonraki dönemde, alacakların kesinleşmesiyle hesaptaki tutarlar bu hesabın alacağına karşılık ilgili hesapların borcuna geçirilerek kapatılır.

19. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilen bölümlere girmediği için özellikle kendi bölümlerinde, tanımlanmamış olan diğer dönen varlık kalemleri bu grupta yer alır. Bu grupta yer alan hesaplar aşağıdaki gibidir.

190. DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ

Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

"191- İNDİRİLECEK KDV" hesabının "391- HESAPLANAN KDV" hesabı ile karşılaştırılmasından sonraki bakiyesi dönem sonlarında sözkonusu hesaba karşılık bu hesaba borç, izleyen dönem veya dönemlerde yapılacak indirimler alacak kaydedilir. "291- GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV" hesabından, "191- İNDİRİLECEK KDV" hesabına aktarılan tutarlar indirilme dönemlerinden önce bu hesaba intikal ettirilmez.

191. İNDİRİLECEK KDV

Her türlü mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen katma değer vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Mal ve hizmet alımlarından doğan indirilecek katma değer vergisi bu hesaba borç, mevzuat gereği yapılan indirimler ve hesaba yapılan düzeltmeler ile indirilemeyen ve "190- DEV-REDEN KDV" hesabına aktarılan borç bakiyesi bu hesaba alacak yazılır.

192. DİĞER KDV

Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisinin, ertelenen bir yıl içinde olması halinde kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Teşvikli yatırım mallarının ithalinde, gümrük idareleri tarafından tarh ve tahakkuk ettirilerek ertelenen katma değer vergisi pasifteki ilgili hesabın alacağı mukabili bu hesaba borç kaydedilir.

193. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

Mevzuat gereğince peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonların kayıt ve takip edildiği hesaptır.

İşleyişi :

Peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar, bu hesaba borç yazılır. Dönem sonunda tahakkuk edecek gelir veya kurumlar vergisi ile fon karşılıklarından yapılacak olan indirimi teminen "37- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI" grubunda bulunan "371- DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ" hesabının borcuna

aktarılır. Ancak aktarılabilecek tutar "370- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI" hesabının tutarından fazla olamaz. Aktarılamayan tutar, dönem sonunda bu hesabın bakiyesi olarak kalır.

194.**195. İŞ AVANSLARI**

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

İşleyişi :

Avans verildiğinde bu hesaba borç; avans alanın ibraz ettiği harcama veya ödeme belgelerine dayanılarak ilgili hesapların borcu karşılığında, bu hesaba alacak kaydedilir.

196. PERSONEL AVANSLARI

Personel ve işçilere maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen avansların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yapılan ödemeler bu hesaba borç; nakden iadeler ile istihkaklardan kesilen tutarlar ve tevdi edilen belgeler tutarı alacak kaydedilir.

197. SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI

Sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklar noksanlarıyla, tesellüm sırasında ortaya çıkan noksanların geçici olarak kayıt ve izleneceği hesaptır.

İşleyişi:

Noksanlığın ortaya çıkması ile hesaba borç, sorumlularından tahsili veya zarar kaydedilmesi halinde ise alacak kaydedilir.

198. DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR

Bu hesap grubu içerisinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli dönen varlıkların izlendiği hesaptır.

199. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

Yıl sonunda ilgili kesin hesaplarına aktarılması imkanı bulunmayan kasa, stok ve maddi duran varlık sayım noksanları tutarının, sayım fazlaları tutarının üstünde olması halinde fark kadar ayrılacak karşılıkları kapsar.

İşleyişi :

Ayrılan karşılık tutarı bu hesaba alacak "654. Karşılık Giderleri Hesabı"na borç kaydedilir, karşılık nedeninin gerçekleşmesi halinde "197. Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabı"karşılığında bu hesaba borç kaydedilir.

2. DURAN VARLIKLAR

Bu ana hesap grubu; bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeven varlıkları kapsar. Duran Varlıklar, Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Mali Duran Varlıklar, Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar, Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ve Diğer Duran Varlıklar olarak bölümlenir.

20.

21.

22. TİCARİ ALACAKLAR

Bu grupta bir yıldan fazla uzun vadeli senetli ve senetsiz ti-

cari alacaklar izlenir. Vadesi bir yılın altına düşenler, dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır. Ticari ilişkilerden dolayı ana kuruluş iştirak ve bağlı ortaklıklardan olan alacaklar varsa, bu grupta ki ilgili hesapların ayrıntılarında gösterilir. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

220. ALICILAR

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senetsiz alacakları ifade eder. Finansal kiralamadan doğan senetsiz alacaklar da bu hesapta izlenir.

221. ALACAK SENETLERİ

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmış alacakları ile diğer her türlü senetli alacakları ifade eder. Finansal kiralama işlemlerinde doğan senetli alacaklar da bu hesapta izlenir.

222. ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır. Alacak Senetleri için ayrılan reeskont tutarları, "Alacak Senetleri" hesabının altında bir indirim kalemi olarak gösterilir.

223.

224. KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

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

İşleyişi:

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

225.**226. VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR**

İşletmede, üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.

227.**228.****229. ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)**

Perakende satış yöntemi kullanarak bilanço gününden önceki iki hesap döneminde vadesinde tahsil edilemeyen alacakların ilgili dönemlerdeki toplam vadeli satışlara oranlarının ortalamasının değerlendirilmesindeki vadeli satışlara uygulanması suretiyle bulunacak şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıkları kapsar. Teminatlı alacaklarda karşılık teminatı aşan kısım için ayrılır. "129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı" gibi çalışır.

23. DİĞER ALACAKLAR

Herhangi bir ticari işleme dayanmadan meydana gelmiş ve bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi düşünülen alacakları

kapsar. Vadesi bir yılın altına düşenler dönen varlıklar içerisinde ilgili hesaplarına aktarılır. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır.

230.**231. ORTAKLARDAN ALACAKLAR**

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısı ile (ödünç verme ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan) ortaklardan (ferdi işletmelerde işletme sahibinden) alacaklı bulunduğu tutarların izlendiği hesaptır.

232. İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

İşletmenin, esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) iştiraklerinden olan alacaklarını içerir.

233. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

İşletmenin, esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısı ile (ödünç verme ve benzer nedenlerle ortaya çıkan) bağlı ortaklıklarından olan alacaklarını kapsar.

234.**235. PERSONELDEN ALACAKLAR**

İşletme topluluğuna dahil personel ve işçinin, işletmeye olan uzun vadeli çeşitli borçlarını kapsar. Bunlara verilen avanslar bu hesapta izlenmez.

236. DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

Ticari olmayan ve yukarıda sayılan hesaplardan herhangi birine dahil edilemeyen alacakların izlendiği hesaptır.

237. DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, diğer alacaklar grubundaki senetli alacakların değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır.

238.

239. ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

Senetli ve senetsiz uzun vadeli şüpheli diğer alacakların, tahsil edilememesi ihtimalinin kuvvetlenmiş olması durumunda, bu tür risklerin giderilmesini önlemek üzere ayrılan karşılıkları kapsar. Teminatlı alacaklarda karşılık teminatı aşan kısım için kullanılır.

Ticari Alacaklar ile Diğer Alacaklar Hesap Gruplarının İşleyişleri :

Yukarıdaki alacak hesaplarının herbirinin tanımı, bölümlenmesi, işleyişi, değerlemesi dönen varlıklar içerisinde yer alan ilgili alacak hesaplarında olduğu gibidir.

24. MALİ DURAN VARLIKLAR

Uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan uzun vadeli menkul kıymetler veya paraya dönüşme niteliğini kaybetmiş uzun vadeli menkul kıymetler bu grupta izlenir. Ayrıca, diğer bir işletmeye veya bağlı ortaklığa ortak olmak amacıyla edinilen sermaye payları da bu grupta yer alır. Bu grup aşağıdaki hesapları kapsar.

240. BAĞLI MENKUL KIYMETLER

İştiraklerdeki sermaye payları hesabında aranan asgari yüzdeleri taşımadığı için iştirakler hesabında izlenemeyen, ancak uzun vadede elde tutulması amaçlanan hisse senetleri ile hisse senetleri dışında kalan ve uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklarla veya paraya dönüşme niteliği kaybolduğu için elde tutulan menkul kıymetler bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Bu menkul kıymetler elde edildiğinde veya bu gruba devredilmesi gerektiğinde "240. Bağlı Menkul Kıymetler Hesabı"na borç; elden çıkarıldığında bu hesaba alacak kaydedilir.

241. BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Bağlı menkul kıymetlerin; borsa veya piyasa değerlerinde önemli ölçüde yada sürekli olarak değer azalması olduğu tespit edildiğinde; ortaya çıkacak zararların karşılanması amacı ile ayrılması gereken karşılıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Dönen varlıklar grubundaki "119. Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı"nda açıklanmıştır.

242. İŞTİRAKLER

İşletmenin, doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği hisse senetleri veya ortaklık paylarının izlendiği hesaptır. İştirakler hesabı, bir ortaklıktaki en fazla % 50 oranında olan sermaye payları veya oy haklarının izlenmesinde kullanılır.

İştirak edilen ortaklıklarda iştirak ilişkisinden bahsedebilmek için sermaye payı dikkate alınmaksızın sahip olunan oy hakkı veya yönetime katılma hakkının en az % 10 oranında bulunması gerekir.

İşleyişi :

İştirak için sermaye taahhüdünde bulunulduğunda veya hisse senedi edinildiğinde hesaba borç, elden çıkarılmalarında alacak kaydedilir.

243. İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

İştiraklerle ilgili sermaye taahhütlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

İştirak için sermaye taahhüdünde bulunulduğunda "242. İшти-

rakler Hesabı"ı karşılığında bu hesaba alacak, taahhüt yerine getirildikçe de hesaba borç kaydedilir.

244. İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

İştirak paylarının borsa veya piyasa değerinde sürekli ya da önemli ölçüde meydana gelen değer azalmalarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Ayrılması kararlaştırılan değer azalma karşılıkları "654. Karşılık Giderleri Hesabı"na gider kaydı suretiyle bu hesaba alacak; kendisine karşılık ayrılmış olan iştirak payı elden çıkarıldığında veya değer düşüklüğünün gerçekleşmemesi halinde ise "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na gelir kaydı suretiyle hesaba borç kaydedilir.

245. BAĞLI ORTAKLIKLAR

İşletmenin doğrudan veya dolaylı olarak yüzde 50 oranından fazla sermaye ya da oy hakkına veya en az bu oranda yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye paylarının izlendiği hesaptır. Bağlı ortaklığın sahipliğinin belirlenmesinde yukarıdaki kıstaslardan, yönetim çoğunluğunu seçme hakkı, esas alınır.

İşleyişi :

Bağlı ortaklık için sermaye taahhüdünde bulunulduğunda veya hisse senedi edinildiğinde hesaba borç, ortaklık paylarının elden çıkarılmasıyla alacak kaydedilir.

246. BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

Bağlı ortaklıklarla ilgili sermaye taahhütlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bağlı ortaklık için sermaye taahhüdünde bulunulduğunda "245. Bağlı Ortaklıklar Hesabı" karşılığında bu hesaba alacak, taahhüt yerine getirildikçe de hesaba borç kaydedilir.

247. BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Bağlı ortaklığa iştirak paylarının borsa veya piyasa değerinde, sürekli ya da önemli ölçüde meydana gelen değer azalmalarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Ayrılması kararlaştırılan değer azalma karşılıkları, "654. Karşılık Giderleri Hesabı"na gider kaydı suretiyle bu hesaba alacak; kendisine karşılık ayrılmış olan bağlı ortaklık sermaye payı elden çıkartıldığında veya değer düşüklüğünün gerçekleşmemesi halinde ise "644. Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na alacak kaydı suretiyle hesaba borç kaydedilir.

248. DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilen hesapların hiçbirinin kapsamına girmeyen özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmayan diğer mali duran varlıkların izlendiği hesaptır.

249. DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

Diğer mali duran varlıkların değerinde, sürekli ya da önemli ölçüde meydana gelen değer azalmalarının izlendiği hesaptır.

25. MADDİ DURAN VARLIKLAR

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

250. ARAZİ VE ARSALAR

İşletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesaptır.

251. YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ

Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için; yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, hark, köprü, tünel, bölme, sarnıç, iskele vb. yapıların izlendiği hesaptır.

252. BİNALAR

Bu hesap işletmenin her türlü binaları ve bunların ayrılmaz parçalarının izlendiği hesaptır.

253. TESİS, MAKİNA VE CİHAZLAR

Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin (Konveyör, Forklift vb) izlendiği hesaptır. Bu hesap kullanım amaçlarına ve makine çeşitlerine göre bölümlenebilir.

254. TAŞITLAR

İşletme faaliyetlerinde kullanılan tüm taşıtların izlendiği hesaptır. Ulaştırma sektöründe hizmet üretimi amacıyla kullanımda olan tüm taşıt araçları da bu hesapta izlenir. Ancak, ulaştırma sektöründe ana üretimde kullanılan taşıt araçlarının toplam tutarı bilanço dipnotlarında gösterilir.

255. DEMİRBAŞLAR

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıkların izlendiği hesaptır.

256. DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR

Yukarıda belirtilen hesapların hiçbirinin kapsamına girmeyen özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmayan diğer maddi duran varlıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişleri :

Maddi duran varlıklar hesapları satınalma, devir, inşa veya imal bedelleriyle borçlandırılır. Satılan, devredilen, kullanma yeteneğini kaybedenler ise, alacak kaydı ile hesaplardan çıkarılır.

257. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

Maddi duran varlık bedellerinin, kullanılabilir süre içerisinde hesaben yokedilebilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır.

İşleyişi :

Ayrılan amortismanlar ilgili gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak; satılan, devredilen, kullanma yeteneğini kaybedenler ise hesaba borç, ilgili varlık hesabına da alacak kaydedilir.

258. YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR

İşletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yapılmakta olan yatırım projelerine direkt ve endirekt şekilde gelen harcamalar bu hesaba borç; tamamlanan yatırım bedelleri ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilerek, bu hesaba alacak kaydedilir.

259. VERİLEN AVANSLAR

Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır. Sipariş avansı ile ilgili giderleri de kapsar.

İşleyişi :

Ödeme yapıldığında hesaba borç: sipariş edilen malzeme teslim alındığında ilgili hesabın borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

26. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.

260. HAKLAR

İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve ünvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin işletmeye belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar.

İşleyişi :

Edinilen haklar, maliyet bedelleri ile bu hesaba borç kaydedilir. Yararlanma süreleri içerisinde, yararlanma sürelerinin belli olmaması durumunda, 5 yıllık sürede eşit taksitlerle itfa olunarak yok edilir.

261. ŞEREFİYE

Bu hesap, bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının (öz varlık) değeri arasındaki olumlu farkların izlenmesinde kullanılır. Şerefiye hesaplanırken rayiç bedelin tespit edilmediği halde, net defter değeri esas alınır.

İşleyişi :

Ödenen şerefiye bedellerinin tamamı bu hesabın borcuna kaydolunur. Yok edilmeleri amortisman yoluyla 5 yıl içinde eşit taksitlerle yapılır.

262. KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ

İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen giderlerin aktifleştirilmeleri durumunda izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Maliyet değerleri ile bu hesaba borç kaydedilir. Yokedilmeleri amortisman yolu ile olur. Genelde beş yılda eşit taksitlerle itfa olunarak yok edilir.

263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

İşletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Maliyet değerleri ile bu hesaba borç kaydedilir. 5 yıl içinde eşit taksitlerle itfa edilerek yok edilir.

264. ÖZEL MALİYETLER

Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar.

İşleyişi :

Yapılan harcamalar hesaba borç kaydedilir. Bu harcamalar kira süresi içerisinde, kira süresinin beş yıldan fazla olması durumunda da beş yılda eşit tutarlarla, amorti edilir.

265.**266.**

267. DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

Yukarıda sayılanların dışında kalan diğer maddi olmayan duran varlık kalemlerinin izlendiği hesaptır.

268. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

Maddi olmayan duran varlık bedellerinin, kullanılabilirlikleri süre içerisinde yokedilebilmesini sağlamak amacıyla kullanılan hesaptır.

İşleyişi :

Ayrılan amortismanlar, ilgili gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak; kullanım hakkı sona erenler ya da elden çıkarılanlar hesaba borç, ilgili varlık hesabına alacak kaydedilir.

269. VERİLEN AVANSLAR

Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak gerek yurt içi, gerekse yurt dışındaki kişi ve kuruluşlara yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Ödeme yapıldığında hesaba borç; varlıklar elde edildiğinde ilgili hesabın borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

27. ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

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

270.**271. ARAMA GİDERLERİ**

Arama amacı ile yapılan ve bununla ilgili giderlerin izlendiği hesaptır. Maden yatağının işletmeye elverişli olup olmadığının belirlenmesi ve giriş noktalarının saptanması için, işlet-

meye geçmeden önce yapılan arama giderleri ile petrol araştırması ile ilgili olarak arazinin yerden ve havadan (topoğrafik, jeolojik, jeofizik, jeoşimik vb.) incelenmesine ve gerekli işlem, deneyim ve jeolojik bilgi almak amacı ile yapılan sondaj giderleri gibi yapılan harcamalar bu hesapta izlenir.

Arama faaliyetlerinin sonucunda üretilebilir cevher rezervi saptanamamışsa yapılan giderler zarar kaydedilir.

272. HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. giderlerin izlendiği hesaptır.

273.**274.****275.****276.****277. DİĞER ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR**

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmayan özel tükenmeye tabi diğer varlık değerlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişleri :

Belirli maddi varlıkla ilgisi kesinlikle saptanan harcamalar

bu hesaplara borç, özelliğini yitirmiş olan varlıklar ise kayıtlardan çıkarılmak üzere bu hesaplara alacak kaydedilir.

278. BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI (-)

Özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler özelliklerine göre "Tükenme payı" ayrılmak suretiyle itfa edilir.

İşleyişi :

Özel tükenmeye tabi varlıklar tükenme payı, maliyet ve gider hesapları karşılığında bu hesaba alacak, kayıtlardan çıkarıldığı takdirde borç kaydedilir.

279. VERİLEN AVANSLAR

Özel tükenmeye tabi varlıklar için yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Avans ödemesi yapıldığında hesaba borç, kesinleşen ödemelerde, önceki avans ödemesi mahsup edilmek üzere hesaba alacak kaydedilir.

28. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI :

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

280. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek yıllara ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi :

Gelecek yıllarla ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kay-

dedilecek olan peşin ödenen giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. ilgili hesap dönemlerinde bu hesabın alacağı karşılığında dönen varlıklardaki "Gelecek Aylara Ait Giderler" hesabına gerekli aktarmalar yapılır.

281. GELİR TAHAKKUKLARI

Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin içinde bulunulan döneme ait olan kısımlarının, ilgili gelir hesabı karşılığında borç kaydedileceği hesaptır.

İşleyişi :

Dönem sonlarında, döneme ait olarak hesaplanacak tutarlar ilgili hasılat ve gelir hesapları karşılığında bu hesaba borç kaydedilir. Sonraki yıllarda alacakların kesinleşmesiyle hesaptaki tutarlar bu hesabın alacağına karşılık, üçüncü kişi hesaplarının borcuna geçirilerek kapatılır.

29. DİĞER DURAN VARLIKLAR

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

290.

291. GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV

Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili, bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki KDV'nin kayıt ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki KDV bu hesaba borç, indirilebilir dönemlerine isabet eden tutarlar ise bilanço dönemi sonunda bu hesaba alacak verilirken, "191. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı"na aktarılır.

292. DİĞER KDV

Ertelenen, iadesi gereken, tahsil edilen ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan diğer KDV'nin bir yılı aşan tutarlarının kaydedildiği hesaptır.

İşleyişi :

Yukarıda belirtilen nitelikteki KDV'nin ortaya çıkması halinde bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

293. GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR

Tedbirlisi satın alma ve imal etme politikası gereği ve stok dönüş hızı düşüklüğü nedeniyle işletmede bulunan ve işletmenin bir yıllık dönem içinde kullanabileceğinden daha fazla olan stok kalemlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Gelecek yıllar ihtiyacı stoklar bu hesaba gruplar olarak borç ve kullanım dönemi bir yılın altına düştüğünde ilgili stok hesaplarına devredilerek bu hesaba alacak kaydedilir.

294. ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR

Çeşitli nedenlerle işletmede kullanılma ve satış olanaklarını yitiren stoklar ve duran varlıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Tanımdaki niteliğe dönüşen varlıklar ilgili buldukları varlık hesaplarından çıkarılarak bu hesaba alınır; elden çıkarıldıklarında ise hesap kapatılır.

295. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

İzleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek olan peşin ödenen vergi ve fonların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Gelecek dönemden daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek nitelikteki vergi ve fonlar ödendiğinde bu hesaba borç yazılır. İndirilebilme süresi bir yılın altına inen vergi ve fonlar bu hesabın alacağına karşılık, "193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar" hesabına aktarılır.

296.**297. DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR**

Bu hesap grubu içerisinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli duran varlıkların izlendiği hesaptır.

298. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

Bu hesap yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak, teknolojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedeniyle, stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunun dışında diğer nedenlerle gelecek yıllar ihtiyaç stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi veya elden çıkarılacak stoklar dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Dönen varlıklar grubundaki "158. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı"nda açıklanmıştır.

299. BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

Bu gruptaki amortismanına tabi varlıklar için ayrılan amortismanların izlendiği hesaptır.

3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, dönen varlıkların ayrılmasında kullanılan ölçüye uygun olarak, en çok bir yıl veya işlet-

menin normal faaliyet dönemi sonunda ödenecek yabancı kaynakları kapsar.

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

30. MALİ BORÇLAR

Kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve vadesine bir yıldan daha az bir süre kalan uzun vadeli mali borçların ana para taksit ve faizlerini kapsar.

300. BANKA KREDİLERİ

Bu hesap, banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarları içeren hesap kalemidir.

İşleyişi :

Alınan kısa vadeli krediler bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir.

301. FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

Bu hesap, kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı bu hesaba alacak, finansal kiralamaya konu olan ilgili varlık hesabına kira ödemelerinin bugünkü değeri ile borç ve bu iki tutar arasındaki fark da "302-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç kaydedilir.

302. ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralamaya konu olan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark "Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" olarak bu hesaba borç kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanan her dönem sonunda gerçekleşmiş olan faiz giderleri tutarları bu hesaba alacak "66-Borçlanma Maliyetleri" hesap grubunda ilgili borçlanma gideri hesabına borç olarak kaydedilir.

303. UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile vadesi bir yılın altına düşenleri ve bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizlerini kapsar.

İşleyişi :

İşletmenin uzun vadeli borçlarından, bilançonun düzenlenme tarihini izleyen bir yıllık dönemde ödenecek olan taksitleri ve faizleri bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir.

304. TAHVİL ANAPARA BORÇ TAKSİT VE FAİZLERİ

Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç taksitleri ile tahvillerin tahakkuk edip de henüz ödenmeyen faizlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yukarıda belirtilen tahvil anapara borç, taksit ve faizleri bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir.

305. ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER

Tedavüldeki finansman bonoları ve banka bonoları gibi kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları karşılığında sağlanan fonlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Bu hesapta tanımlanan menkul kıymetler ihraç edildiğinde nominal bedel üzerinden bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir. Ödenmeleri halinde hesaba borç kaydedilir.

306. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

Çıkarılmış bonolar ve senetler kapsamına alınamayan diğer menkul kıymetlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yukarıda tanımlananlar dışında çıkarılmış diğer menkul kıymetler nominal bedel üzerinden bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir. Ödenmeleri halinde borç kaydedilir.

307.**308. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKLARI (-)**

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek döneme ait olan kısmı bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet vs. diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki farklardan gelecek döneme ait olanlar ve "408. Menkul Kıymetler İhraç Farkı Hesabı"ndan bu hesaba aktarılanlar bu hesabın borcuna, menkul kıymetin vadesine paralel olarak itfa edilmesi kaydıyla hesaplanan itfa tutarları, "66. Finansman Giderleri" grubundaki hesaplar karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir.

309. DİĞER MALİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesap kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan mali borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesaba; borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir.

31.**32. TİCARİ BORÇLAR**

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

320. SATICILAR

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senetsiz borçların izlendiği hesaptır. Ortaklar, ana kuruluş, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan senetsiz ticari borçların bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekir.

İşleyişi :

Senetsiz borcun doğması ile bu hesaba alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir.

321. BORÇ SENETLERİ

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan senede bağlanmış ticari borçlarının izlendiği hesaptır. Ortaklar ana kuruluş, iştirakler ve bağlı ortaklıklara olan senetli ticari borçların bilanço dipnotlarında gösterilmesi gerekir.

İşleyişi :

Borç senetleri tutarları bu hesaba alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir.

322. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeri ile değerlemesini sağlamak üzere borç senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır.

İşleyişi :

Hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba borç, "64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar" grubundaki "642. Faiz Gelirleri Hesabı"na gelir kaydedilir. İzleyen dönemde bu hesap "65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" grubunun "652. Reeskont Faiz Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

323.**324.****325.****326. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR**

Üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler nedeniyle gerçekleşecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Alınan depozito ve teminatlar bu hesabın alacağına, geri verilenler veya hesaba sayılanlar borcuna kaydedilir.

327.**328.****329. DİĞER TİCARİ BORÇLAR**

Yukarıdaki hesap kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan ticari borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesaba, borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir.

33. DİĞER BORÇLAR

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

330.**331. ORTAKLARA BORÇLAR**

İşletmenin, esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla işletmelerde işletme sahibine) borçlu bulunduğu tutarların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Borcun doğması halinde hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

332. İŞTİRAKLERE BORÇLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesaba; borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde işe borç kaydedilir.

333. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

İşletmenin; sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklara olan borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesaba, borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

334.**335. PERSONELE BORÇLAR**

İşletmenin personeline olan çeşitli borçlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Tahakkuk eden personele borçlar bu hesabın alacağına, ödenmesi halinde borcuna kaydedilir.

336. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

Ticari olmayıp yukarıdaki hesaplardan hiçbirinin kapsamına alınamayan çeşitli borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesaba; borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

337. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, diğer borçlar gurubundaki senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba borç, "642. Faiz Gelirleri Hesabı"na gelir kaydedilir. İzleyen dönemde bu hesap "652. Reeskont Faiz Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

338.**339.****34. ALINAN AVANSLAR**

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

340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Alıcılardan alınan avanslar bu hesabın alacağına, malın teslim edilmesi, hizmetin görülmesi halinde borcuna yazılır.

341.**342.****343.****344.****345.****346.****347.****348.**

349. ALINAN DİĞER AVANSLAR

Özel bölümünde tanımlanan avanslar dışında, işletmenin aldığı her türlü kısa vadeli avansların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

"Diğer Avanslar" "340. Alınan Sipariş Avansları Hesabında" açıklanmıştır.

35. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ

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

350. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden, tamamladıkları kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlendiği hesaplardır. Bu hesaplar "170-178" hesaplara paralel olarak düzenlenir.

İşleyişi :

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak düzenlenen ve işveren tarafından onaylanan hakediş bedelleri bu hesaplara alacak olarak yazılır. İşin geçici kabulü yapıldığında, bu hesaplardaki hakediş bedelleri, ilgili satış hesaplarının alacağı karşılığında bu hesaplara borç kaydedilir.

358. YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap, "697- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacak kalanının aktarılmasıyla proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"697- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacak kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın borcuna karşılık bu hesabın alacağına alınarak geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" hesabına aktarılır.

36. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

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

360. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca mükellef veya sorumlu sıfatıyla işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Vergi, resim, harçların tahakkuk ettirilmesini gerektiren olaylar ve işlemler ortaya çıktıkça anılan hesaplar alacaklanır, ödemeler yapıldıkça borçlanır. Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek ertelenmiş veya taksitle bağlanmış vergiler varsa, bunlar "438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı"na aktarılır.

361. ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

İşletmenin, personelin hakedişlerinden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu, personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları ve işverence sosyal

güvenlik kuruluşlarına ödenecek diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Kesintiler yapıldıkça bu hesap alacaklandırılır ve ödemeler yapıldıkça borçlandırılır Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri varsa, bunlar "438. Kamuya Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı" na aktarılır.

362.

363.

364.

365.

366.

367.

**368. VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA
TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER
YÜKÜMLÜLÜKLER**

Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler ile erteleme ve taksitlendirme süresi bilanço tarihinde bir yıldan az olan vergi ve yükümlülükleri kapsar.

İşleyişi :

Vadelerinde ödenemeyen vergi ve diğer yükümlülüklerle erteleme veya taksitlendirme süresi bir yıldan az olanlar ile vadesi bir yılın altına düştüğü için 438 nolu hesaptan bu hesaba aktarılanlar, hesabın alacağına kaydedilir. Ödenmeleri halinde hesaba borç kaydedilir. Ancak, vadesi geçmiş vergi ve diğer yükümlülüklerde erteleme veya taksite bağlama süresi bir yılı aşanlar bu hesabın borcu karşılığında "438. Kamuya

Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı"na aktarılır.

369. ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

Özel bölümlerinde tanımlananlar dışında kalan yükümlülüklerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Tahakkuk ettirilmesini gerektiren olaylar ve işlemler ortaya çıktıkça anılan hesaplar alacaklanır, ödemeler yapıldıkça borçlanır.

37. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

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

**370. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL
YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI**

Dönem kârı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, diğer vergi ve kesintiler, fonlar ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Dönem kârı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi ve yasal yükümlülükler, dönem kârı hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Vergi tahakkukunun kesinleşmesi durumunda borç kaydı suretiyle hesap kapatılır ve ilgili tutar "371. Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri" ile mahsup edilerek kalan tutar "360. Ödenecek Vergi ve Fonlar" hesabına aktarılır.

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

Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi ile diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıklarından indirilmek üzere, "193. Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı"ndan yapılan aktarmalar bu hesabın borcuna, 193 nolu hesabın alacağına kaydedilir. Tahakkuk eden tutarlar ve gelir vergisinden mahsup edilen tutarlar ise bu hesaba alacak kaydedilir.

372. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Bu hesapta, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları izlenir.

İşleyişi :

"472. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"ndan yukarıda yapılan tanım çerçevesinde yapılan aktarmalar bu hesaba alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.

373. MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI

Aylık maliyetlerin belirlenmesinde, gelecek aylarda kesin tahakkuku yapılacak giderlerle aylık maliyetlere pay verilmesinde, tamir-bakım, ikramiyeler, finansman giderleri vb. giderlere ilişkin tahmini gider karşılıklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Aylık maliyetlere yüklenen tahmini gider karşılıkları bu hesaba alacak bu giderlerin kesin tutarları belli olduğunda ise bu hesaba borç kaydedilir.

374.

375.

376.

377.

378.

379. DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Kısa vadeli diğer borç ve gider karşılıklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu grubun yukarıda belirtilen hesapları içinde yer almayan ve önemlilik kavramına göre de ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi mümkün olmayan borç ve gider karşılıkları bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde de borç kaydedilir.

38. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

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

380. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Peşin tahsil olunan gelirler bu hesabın alacağına kaydedilir. Ait olduğu dönemde ilgili gelir hesaplarına devredilir.

381. GİDER TAHAKKUKLARI

Gelecek aylarda ödemesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yapılan tahakkuklar ilgili gider ve zarar hesaplarına borç, bu hesaba alacak, yapılan ödemeler borç kaydedilir.

39. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

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

390.**391. HESAPLANAN KDV**

Bu hesap; teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlemden vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Hesaplanan katma değer vergisi bu hesaba alacak kaydedilir. Düzeltmeler bu hesaba borç kaydedilir. Vergilendirme dönemi itibarıyla bu hesabın bakiyesi, "191- İNDİRİLECEK KDV" ve/veya "190- DEVREDEN KDV" hesapları ile karşılaştırılır. Yapılan karşılaştırmada bu hesabın bakiyesi "191- İNDİRİLECEK KDV" ve/veya "190- DEVREDEN KDV" hesaplarının bakiyesinden fazla olduğu takdirde vadesinde ödenmek üzere "360- ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR" hesabına aktarılarak kapatılır.

392. DİĞER KDV

Bu hesap; teşvikli yatırım mallarının ithalinden doğan ve ertelenen Katma Değer Vergisi ve ihraç kaydıyla satış nedeniyle ertelenen ve terkin edilecek Katma Değer Vergisi gibi ihtiyaca göre bölümlenir.

İşleyişi :

Teşvikli yatırım mallarının ithalinde gümrük idareleri tarafından tarh ve tahakkuk ettirilerek ertelenen katma değer vergisi, aktifteki ilgili hesabın borcu mukabili bu hesaba alacak, mevzuat gereği yapılacak terkin sonunda aktifteki ilgili hesabın alacağı karşılığı bu hesaba borç kaydedilmek suretiyle işlem görür.

Yatırım teşvik belgelerinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde ertelenen katma değer vergisi bu hesaba borç, ödenmek üzere pasifteki tahakkuk hesabına alacak kaydedilir.

Vergi dairesince tecil olunan katma değer vergisi "391. Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı"nın borcu mukabili bu hesaba alacak, mevzuat gereği yapılacak terkin sonucunda borçlusunun alacağı mukabili bu hesaba borç kaydedilir.

İhracatın gerçekleşmemesi halinde ise, tecil olunan katma değer vergisi "391. Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı"nın alacağı mukabili bu hesaba borç kaydedilir.

393. MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

Merkezin şubelerle, şubelerin merkezle veya kendi aralarındaki borç ve alacak ilişkilerinin izlendiği borçlu ve alacaklı olarak çalışan hesaptır. Bu hesap dönem içinde kullanılır, füzyon da kapatılır.

İşleyişi :

Merkezin şubelerden, şubelerin diğer şubelerden veya merkezden olan alacakları bu hesaba borç, borçları da alacak kaydedilir.

394.**395.**

396.

397. SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI

Sayımlar sonunda tespit edilen kasa, stok ve maddi duran varlıklar fazlalarıyla, üniteler arası yollamada ortaya çıkan fazlaların geçici olarak kayıt edileceği hesaptır.

İşleyişi :

Kasa sayım fazlasının tespitinde kasa hesabı borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydolunur. Belgelerine dayanarak üçüncü şahıslara ödenmesi gereken kasa fazlaları bu hesabın borcuna kaydolunur. Bu hesaptaki kalıntıdan bekleme süresini dolduranlar "671. Önceki Dönem Gelir ve Karlar" hesabı alacağına aktarılır.

Stok sayım fazlalarının tespitinde, emsal değeri üzerinden bu hesaba alacak, ilgili stok hesabına borç yazılır. Sayım dönemi içinde normal olduğu belgelenen fazlalar ilgili maliyet hesapları karşılığında bu hesaba borç kaydolunur.

Maddi duran varlık fazlasının tespitinde, fazlalar emsal değerleriyle ilgili duran varlık hesabı karşılığında bu hesaba alacak yazılır, sayım dönemi içinde kâr kaydı gerektiği belgelenenler "679. Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabı" karşılığında bu hesaba borç yazılır.

398.

399. DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

Bu hesap grubu içinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli yabancı kaynakların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yukarıdaki hesaplar dışında oluşan diğer yabancı kaynaklar bu hesabın alacağına, ödemeler ise borcuna kaydolunur.

4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

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

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

40. MALİ BORÇLAR

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

400. BANKA KREDİLERİ

Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli kredilerin yer aldığı hesaptır.

İşleyişi :

Alınan uzun vadeli krediler bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek ana para taksitleri ile vadesi bir yıla düşen tutarlar "303. Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri Hesabı"nın alacağına aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

401. FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

Bu hesap, kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı bu hesaba alacak, finansal kiralamaya konu olan ilgili varlık hesabına kira ödemelerinin bugünkü değeri ile borç ve bu iki tutar arasındaki fark da "402-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç kaydedilir. Dönemsellik varsayımına uygun olarak dönem sonlarında, izleyen dönemi ilgilendiren tutar; "301-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar" hesabına alacak, bu hesaba borç kaydedilir.

**402. ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA
BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)**

Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralamaya konu olan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark "Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" olarak bu hesaba borç kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanana ve her dönem sonunda izleyen döneme ilişkin tutar "302-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

403.**404.****405. ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER**

İşletme tarafından çıkarılmış bulunan tahvillerden vadesi bir

yılı aşanlar bu hesapta izlenir. İşletme hisse senedi ile değiştirilebilir ve erken paraya çevrilebilir tahviller çıkarılmış olması durumunda bunların tutar ve nitelikleri dipnotlarda ayrıca belirtilir.

İşleyişi :

Çıkarılmış tahviller nominal bedelleri ile bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil, anapara borç ve taksitleri bilanço dönemlerinde "304. Tahvil Anapara, Borç, Taksit ve Faizleri Hesabına" aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

406.**407. ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER**

İşletme çıkarılmış katılma intifa senedi dışındaki vadeleri bir yıldan uzun olan diğer menkul değerler bu hesap kaleminde yer alır.

Yukarıdaki hesaplarda tanımlanmış menkul kıymetler dışında kalan çıkarılmış diğer menkul kıymetler bu hesapta izlenir.

İşletme çıkarılmış katılma intifa senetleri ve özkaynak niteliğindeki diğer menkul kıymetler bu hesapta yer almaz.

Ortakların "Katılma intifa Senedi" ihraç etmeleri halinde, "Katılma İntifa Senedi Sermayesi" özkaynaklar grubunda "Sermaye" hesabının altında; "Geri Satın Alınan Katılma İntifa Senetleri" ise dönen varlıklarda menkul kıymetler hesap grubu içinde gösterilir.

İşleyişi :

Yukarıda tanımlananlar dışında çıkarılmış diğer menkul kıymetler nominal bedelle bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek tahvil anapara borç ve taksitleri bilanço dönemlerinde "306. Çıkarılmış Di-

ğer Menkul Kıymetler Hesabı"na aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

408. MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet ve diğer menkul kıymetlerin nominal değerleri ile satış fiyatı arasındaki farkın gelecek yıllara ait olan kısmı bu hesaba izlenir.

İşleyişi :

Nominal değerinin altında ihraç edilen tahvil, senet ve diğer menkul kıymetlerin nominal değeri ile satış fiyatı arasındaki fark bu hesabın borcuna kaydedilir. Bu satış farklarında gelecek dönemde itfa edilecek kısmı bilanço tarihinde "308. Menkul Kıymetler İhraç Farkı Hesabı"na aktarılarak bu hesaba alacak kaydedilir.

409. DİĞER MALİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesap kalemlerinin hiçbirine girmeyen değerler bu başlık altında toplanır.

İşleyişi :

Bu hesaba, borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde borç kaydedilir.

41.

42. TİCARİ BORÇLAR

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

420. SATICILAR

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetsiz borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Senetsiz ticari borcun doğması ile bu hesaba alacak kaydedilir. Bilanço çıkarma dönemlerinde vadeleri bir yılın altına düşenler bu hesaba borç kaydedilerek "320. Satıcılar Hesabı"nın alacağına aktarılır.

421. BORÇ SENETLERİ

İşletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan vadelerine bir yıldan fazla süre bulunan senetli borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Borç senetleri tutarları bu hesaba alacak bilanço tarihinde vadeleri bir yılın altına düşen senetli borçlar "321. Borç Senetleri Hesabı"nın alacağına aktarılarak bu hesaba borç kaydedilir.

422. BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, senetli borçların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak üzere, borç senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır.

İşleyişi :

Hesaplanan reeskont tutarları bu hesaba borç, "64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar" grubundaki "642. Faiz Gelirleri Hesabı"na alacak kaydedilir. İzleyen dönemde bu hesap, "65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" grubunun "652. Reeskont Faiz Giderleri Hesabına" aktararak kapatılır.

423.

424.

425.

426. ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

"326. Alınan Depozito ve Teminatlar" hesabında alış amaçları belirtilen depozito ve teminattan vadeleri bir yıldan fazla olan kısımları bu hesap kapsamına girer.

İşleyişi :

Alınan depozito ve teminatlar bu hesabın alacağına, geri verilenler veya hesaba sayılanlarla, geri verilmemiş bilanço gününde vadeleri bir yılın altına düşenler bu hesabın borcuna yazılarak "326. Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

427.

428.

429. DİĞER TİCARİ BORÇLAR

Yukarıdaki hesap kalemlerinin hiç birinin kapsamına alınmayan bir yılı aşan ticari borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesaba borcun doğması halinde alacak, vadesi bir yılın altına düşenler "329. Diğer Ticari Borçlar Hesabı"na aktararak borç kaydedilir.

430.

43. DİĞER BORÇLAR

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

431. ORTAKLARA BORÇLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla ortaklara borçlu bulunduğu vadeleri bir yıldan fazla süreli tutarların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Borcun doğması halinde hesaba alacak, vadesi bir yılın altına düşmesi halinde 331 No.lu hesaba aktarılarak borç kaydedilir.

432. İŞTİRAKLERE BORÇLAR

İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla iştiraklerine olan vadeleri bir yıldan fazla süreli borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Borcun doğması halinde hesaba alacak vadesi bir yılın altına düşmesi halinde "332. İştiraklere borçlar Hesabı"na aktararak borç kaydedilir.

433. BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

İşletmenin sermaye taahhüdünden borçları hariç olmak üzere faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla bağlı ortaklıklara olan borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Borcun doğması ile hesaba alacak, vadesi bir yılın altına düşenler "333. Bağlı Ortaklıklara Borçlar Hesabı"na aktarılmak suretiyle borç kaydedilir.

434.

435.

436. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

Ticari olmayıp yukarıdaki hesaplardan hiç birinin kapsamına alınmayan çeşitli borçların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Borcun doğması halinde alacak, bilanço tarihinde vadesi bir yılın altına düşenler "339. Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı"na aktarılarak borç yazılır.

437. DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

Bilanço gününde, uzun vadeli diğer borçlar grubunda yer alan senetli borçların değerlemesini sağlamak amacı ile borç senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

"337. Diğer Borç Senetleri Reeskontu Hesabı"nda açıklanmıştır.

438. KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR

Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksite bağlanmış olup bir yıldan daha uzun bir sürede ödenecek olan kısmının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bir yıldan uzun vadeli kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar ile "368. Vadesi Geçmiş Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı"ndan vadeleri bir yılı aşan borçlar hesaba alacak; vadesi bir yılın altına düşenler kısa vadeli yabancı kaynaklarda yer alan ilgili hesaplara aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

439.

44. ALINAN AVANSLAR

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

440. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

İşletmenin satış sözleşmesine dayanarak mal ve hizmetin tesliminden önce tahsil ettiği bir yılı aşan avansların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Alıcılardan alınan avanslar bu hesaba alacak, vadesi bir yılın altına düşenler "340. Alınan Sipariş Avansları Hesabı"na aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

441.

442.

443.

444.

445.

446.

447.

448.

449. ALINAN DİĞER AVANSLAR

Yukarıda açıklanan avanslar dışında, işletmenin aldığı her türlü uzun vadeli avansların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Alınan avanslar bu hesabın alacağına, vadesi bir yılın altına düşenler "349. Alınan Diğer Avanslar Hesabı"na aktarılmak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

45.

46.

47. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

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

Bu grupta yer alan karşılık hesapları aktifi düzenleyici nitelikte değildir.

470.

471.

472. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları bu hesap kaleminde gösterilir.

İşleyişi :

Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları ilgili gider hesaplarına borç bu hesaba alacak kaydedilir. İzleyen dönemde ödenmesi beklenen kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesabın borcuna, "37. Borç ve Gider Karşılıkları" grubundaki "372. Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı"na alacak kaydedilir.

473.

474.

475.

476.

477.

478.

479. DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

Uzun vadeli diğer borç ve gider karşılıklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu grubun yukarıda belirlenen hesaplar içinde yer almayan ve önemlilik kavramına göre de ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi mümkün olmayan borç ve gider karşılıkları doğduğunda

bu hesaba alacak, ilgili gider gruplarına borç kaydedilir. İzleyen dönemde ödenmesi beklenen borç ve gider karşılık tutarları bu hesabın borcuna, "379. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı"nın alacağına kaydedilir.

48. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

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

480. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER

Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Peşin tahsil olunan gelirler bu hesabın alacağına kaydedilir. Kısa vadeli nitelik kazanan gelirler bu hesabın borcu mukabil "380. Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı"na aktarılır.

481. GİDER TAHAKKUKLARI

Gelecek yıllarda ödenmesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yapılan tahakkuklar ilgili gider ve zarar hesapları mukabil bu hesaba alacak, vadesi bir yılın altına düşenler "381. Gider Tahakkukları Hesabı"na aktarılarak bu hesaba borç kaydedilir.

49. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

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

490.

491.

**492. GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA
TERKİN EDİLECEK KDV**

Bu hesap, teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisi ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydı ile ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan ve düzenlenen fatura ve fatura yerine geçen belgelerde mevzuat gereği ihracatçılardan tahsil edilmeyen ve tamamının indirim konusu yapılmaması nedeniyle gelecek bilanço devrelerine kadar tecil olunan katma değer vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Bu hesap bilanço döneminde "392. Diğer Katma Değer Vergisi Hesabı"yla ilişkilendirilmek suretiyle kullanılır ve bu hesap gibi işlem görür.

493. TESİSE KATILMA PAYLARI

İşletmeye ait tesislerden yararlanmak amacıyla üçüncü kişilerin, tesis bedellerine katılma paylarının kayıt ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Katılma paylarının tahsilinde bu hesaba alacak, tesisin ömrü süresine göre belirlenecek itfa tutarları "649. Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Kârlar Hesabı"na alınarak bu hesaba borç kaydedilir.

494.

495.

496.

497.

498.

**499. DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI
KAYNAKLAR**

Bu hesap grubu içerisinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli yabancı kaynakların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Tahakkuk eden tutarlar bu hesaba alacak, vadesi bir yılın altına düşenler, "399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar Hesabı"na aktarılarak borç kaydedilir.

5. ÖZKAYNAKLAR

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

50. ÖDENMİŞ SERMAYE

500. SERMAYE

İşletmeye tahsis edilen veya işletmelerin ana sözleşmelerinde yer alan ve Ticaret Siciline tescil edilmiş bulunan sermaye tutarı bu hesapta yer alır. Kayıtlı sermaye sistemine alınan ortaklıklarda çıkarılmış sermaye gösterilir. Kayıtlı sermaye tavanı ayrıca dipnotlarda belirtilir.

İşleyişi :

Taahhüt edilen sermaye tutarı bu hesaba alacak, ödenmemiş sermaye hesabına borç kaydedilir.

501. ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

İşletmeye tahsis edilen veya ortaklarca yüklenilen sermayenin henüz ödenmemiş kısmıdır.

İşleyişi :

Taahhüt edilen sermaye tutarı "500. Sermaye Hesabı" alacağı ile bu hesaba borç, ödenen tutarlar alacak kaydedilir.

502. SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI

Bu hesap ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Ödenmiş sermaye tutarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucunda ödenmiş sermaye (tutarında meydana gelen artışlar bu hesabın alacağına, "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın borcuna kaydedilir, izleyen dönemde enflasyon oranının düşmesi sonucu taşıma işleminden ortaya çıkan azalışlar bu hesabın borcuna "698-Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacağına kaydedilir.

Bu farkların sermayeye eklenmesi durumunda "500- Sermaye Hesabı"nın alacağına karşılık bu hesap borçlandırılır.

503. SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)

Bu hesap ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Ödenmiş sermaye tutarının ilk kez enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu ödenmiş sermaye tutarında azalış meydana gelmesi durumunda bu hesabın borcuna, "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacağına kaydedilir, izleyen dö-

nemlerde düzeltme sonucunda ortaya çıkan olumlu farklar önce bu hesaptaki tutardan mahsup edilir, varsa kalanı "502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farklar" hesabına alacak yazılır.

52. SERMAYE YEDEKLERİ

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

520. HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ

Yeni çıkarılan hisse senetlerinin primli satışından kaynaklanan tutarlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Hisse senedinin nominal fiyatı ile satış fiyatı arasındaki fark bu hesabın alacağına satış biçimine bağlı olarak ilgili hesabın borcuna kaydedilir.

Bu tutarların sermayeye ilavesi veya başka bir amaçla kullanılması durumunda hesaba borç kaydedilir.

521. HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI

İptal edilen hisse senetlerinin bedellerine mahsuben yapılan ödemelerin, bunların yerine çıkarılan hisse senetlerinden elde edilen hasılat noksanı kapatıldıktan sonra artan kısmın izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Elde edilen hisse senedi iptal karları bu hesaba alacak kaydedilir. Bu tutarların sermayeye ilavesi veya başka amaçlarla kullanılması durumunda ilgili hesaplara borç kaydedilir.

522. M.D.V. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

İşletmenin aktifine kayıtlı maddi duran varlık kalemlerinin yeniden değerlendirilmesinden oluşan değer artışlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yeniden değerlendirme net değer artışı ilgili hesaplar karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Bu tutarların sermayeye ilavesi veya başka bir amaçla kullanılması durumunda bu hesaba borç kaydedilir.

523. İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

İşletmenin iştirakleri ile bağlı ortaklıkları bünyesinde yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşan değer artışının sermayeye eklenmesi sonucunda, bu sermayeden işletmeye isabet eden kısmı gösterir.

İşleyişi :

İşletmenin iştirakleri ve bağlı ortaklıkları bünyesinde yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşan değer artışları sermayeye eklenmesi sonucunda, işletmeye bedelsiz olarak verilen hisse senetleri ve payları bu hesabın alacağına, "242. İştirakler" veya "245. Bağlık Ortaklıklar Hesapları"nın borcuna kaydedilir.

524. MALİYET BEDELİ ARTIŞLARI FONU

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38'nci maddesi kapsamında Duran Varlıkların Satışında oluşan maliyet bedeli artışlarının kaydedildiği hesaptır.

525.

526.

527.

528.

529. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

Bu hesap grubu içerisinde sayılanların dışında kalan diğer sermaye yedeklerinin izlendiği hesaptır.

53.

54. KAR YEDEKLERİ

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

540. YASAL YEDEKLER

Kanun hükümleri uyarınca ayrılmış bulunan yedekler bu hesap kaleminde gösterilir.

İşleyişi :

Yedekler faaliyet yılı kârından mahsup edilmek suretiyle bu hesaplara alacak kaydedilir.

541. STATÜ YEDEKLERİ

Ana sözleşme hükümleri çerçevesinde ayrılan yedekler bu hesap kalemi içinde yer alır.

İşleyişi :

Bu hesap "540. Yasal Yedekler Hesabı" gibi işlem görür.

542. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

Sermaye şirketlerinde Genel Kurul tarafından ayrılmasına karar verilen olağanüstü yedek akçeler ile dağıtım dışı kalan kârlar bu hesapta yer alır.

İşleyişi :

Bu hesap "540. Yasal Yedekler Hesabı" gibi işlem görür.

543.

544.

545.

546.

547.

548. DİĞER KAR YEDEKLERİ

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan kârdan ayrılan diğer yedekler bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Kardan ayrılan tutarlar bu hesaba alacak, mahsubunda borç kaydedilir.

549. ÖZEL FONLAR

İşletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu yasal fonlar ile diğer maksatlarla ayrılan fonlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Kardan ayrılan tutarlar bu hesaba alacak, mahsubunda borç kaydedilir.

55.

56.

57. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI**570. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI**

Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan ve işletme sahibi-ne veya ortaklarına dağıtılmamış bulunan kârlardan ilgili yedek hesaplarına alınmayan tutarların izlendiği hesaptır.

58. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)**580. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI**

Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan dönem net zararlarının izlendiği hesaptır.

59. DÖNEM NET KARI (ZARARI)

Bu grup işletmenin nihai faaliyet sonucunu gösteren hesapları kapsar.

590. DÖNEM NET KARI

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin vergi sonrası net kâr tutarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Sonuç hesaplarında yer alan "692. Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı"ndan aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, aynı hesaba borç kaydedilir.

591. DÖNEM NET ZARARI (-)

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin net zarar tutarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Sonuç hesaplarında yer alan "692. Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı"ndan aktarılan tutarlar bu hesaba borç, aynı hesaba alacak kaydedilir.

6. GELİR TABLOSU HESAPLARI

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin brüt satışları, satış-indirimleri satışların maliyeti, faaliyet giderleri, diğer faaliyetlerden gelir ve kârlar, diğer faaliyetlerden gider ve zararlar, finansman giderleri, olağandışı gelir ve kârlar ve olağandışı gider ve zararlardan oluşur.

60. BRÜT SATIŞLAR

İşletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal yada hizmetler karşılığında alınan yada tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsar. Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde gösterilir. Brüt Satışlara Katma Değer Vergisi dahil edilmez.

Brüt Satışlar; yurtiçi satışlar, yurtdışı satışlar ve diğer gelirler şeklinde bölümlenir.

Holding ana şirketinin, kendine bağlı yurtiçi ve yurtdışı ortaklıklarından elde ettiği gelirler ana şirketin esas faaliyet gelirini oluşturduğundan bu bölümdeki hesaplarda izlenir.

600. YURTIÇİ SATIŞLAR

Yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen toplam değerlerin izlendiği hesaptır. Gereksinime göre bölümlenebilir.

İşleyişi :

Satış gerçekleştiğinde hasılat tutarı bu hesaba alacak kaydedilir.

601. YURTDIŞI SATIŞLAR

Yurt dışında satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan toplam değerlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yurtiçi satışlarda olduğu gibidir.

602. DİĞER GELİRLER

İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faali-

yet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar), devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb.. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Dönem içindeki faaliyetlerden doğan sübvansiyon, vergi iadesi, vade farkları, (vb.) tutarları saptanarak ilgili hesaba borç, bu hesaba ise alacak kaydedilir.

61. SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)

Net satış hasılatına ulaşabilmek için brüt satışlardan indirilmesi gereken değerleri kapsar.

Satıştan iadeler, satış iskontoları ve diğer indirimler şeklinde bölümlenir.

610. SATIŞTAN İADELER (-)

Satılan malların iade edilen bölümünün fatura tutarlarını kapsar.

İşleyişi :

Daha önce yapılan satışlar ile ilgili olarak ilgili hesaplara borç, Brüt Satışlardan ilgili hesaplara alacak kaydedilmiş bulunan malın fatura tutarı, malın kısmen yada tamamen iade edilmesi durumuna göre, "610. Satıştan İadeler Hesabı"nın borcuna, buna karşılık ilgili hesaba alacak kaydedilir.

611. SATIŞ İSKONTOLARI (-)

Satışla ilgili faturanın düzenlenip satışın gerçekleşmesinden sonra yapılan her türlü kasa ve miktar iskontoları bu hesapta yer alır.

Kasa iskontosu, kredili satışlarda alıcının mal bedelini vadesinden önce ödemesi dolayısıyla, bu peşin ödeme karşılığında alıcıya belirli oranlarda indirim yapılmasıdır.

Miktar iskontosu ise alıcının belli tutarlar üzerinde alışlarda bulunarak satıcının mal sürümüne katkıda bulunmasından dolayı kendisine belli oran ya da tutarlarda yapılan indirimdir.

İşleyişi :

Uygulanan iskonto ilgili "Alacaklar" hesabına alacak kaydedilirken, "611. Satış İskontoları Hesabı"na borç kaydedilir.

612. DİĞER İNDİRİMLER (-)

Satıcı tarafından, alıcı hesabına, malın sevki sırasında ödenen giderleri ifade eden ve satılan mallara ait olan sevk giderleri, satılan malların hatalı ve noksan olması ya da taşıma sırasında hasara uğramış olması nedeniyle yapılması zorunlu indirimler ile satış vergileri, fonlar (KDV hariç) ve benzerleri bu kalemde gösterilir.

Bu hesap ihtiyaca göre bölümlenir.

İşleyişi :

Satılan mal ya da hizmet bedelinden yapılan indirim, hasılatla ilişkilendirilmeden "612. Diğer İndirimler Hesabı"na borç, ilgili hesaplara ise alacak kaydedilir.

62. SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

İşletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, yarı mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini kapsar.

Başka bir deyişle dönem içinde alıcılara satılan ya da devredilen mal ve hizmetlerin üretimi (imalatı) ya da satın alınması için yapılan tüm giderleri içerir.

620. SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)

İşleyişi :

Satılan mamullerin maliyet tutarı 152 nolu hesaba (Mamuller Hs.) alacak, bu hesaba ise borç kaydedilir.

621. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)

Herhangi bir değişikliğe tabi olmadan satılmak amacıyla alınan ticari mallar (emtia) ve benzeri kalemlerin maliyetini kapsar.

İşleyişi :

Satılan ticari malların maliyet tutarı "153. Ticari Mallar Hesabı"na alacak, bu hesaba borç kaydedilir.

622. SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)

Üretilen hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

İşleyişi :

Üretilen hizmetle ilgili giderler niteliklerine göre, eş zamanlı kayıt sistemine tabi olan ve 7/A seçeneğini uygulayan hizmet işletmeleri "741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı" alacağı ile, 7/B seçeneğini uygulayan küçük işletmelerde "799. Üretim Maliyeti Hesabı" alacağı ile, bu hesaba borç kaydedilir.

623. DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)

İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili diğer satış gelirlerinin elde edilmesi için yapılan giderlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Hesaplanan satışların maliyeti bu hesabın borcuna kaydedilir.

63. FAALİYET GİDERLERİ

İşletmenin esas faaliyeti ile ilgili bulunan ve üretim maliyet-

lerine yüklenmeyen araştırma ve geliştirme giderleri; pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ve genel yönetim giderlerinden oluşan hesap grubudur. 7.inci grupta izlenen esas faaliyet dönem giderleri, yansıtma hesapları alacağı ile dönem sonlarında bu grupta yer alan hesaplara devredilir.

630. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)

Üretim maliyetinin düşürülmesi, satışların artırılması ve yeni üretim biçim ve teknolojilerin işletmede uygulanması amacıyla yapılan giderlerden aktifleştirilmeyen araştırma ve geliştirme giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet eden itfa payları bu hesapta yer alır. Bu fonksiyonla ilgili olan ve 7. grupta izlenen giderler 7/A seçeneğinde "751- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı", 7/B seçeneğinde "798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile bu hesabın borcuna devredilir.

631. PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)

Mal ve hizmetlerin pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan endirekt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi resim ve harçlar, amortismanlar ve tükenme paylarından oluşur. Pazarlama fonksiyonu ile ilgili giderler 7 inci grupta izlenir ve dönem sonlarında "761- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile, 7/B seçeneğinde ise "798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile bu fonksiyona ait giderler bu hesaba devredilir.

632. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)

İşletmenin genel yönetim fonksiyonu ile ilgili olarak yapılan ve üretimle ya da satılan mal maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan endirekt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler,

vergi resim ve harçlar, amortisman giderlerinden oluşur. Genel yönetim fonksiyonu ile ilgili giderler 7 inci grupta izlenir ve dönem sonlarında 7/A seçeneğinde, "771- Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile, 7/B seçeneğinde ise "798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile bu hesaba devredilir.

64. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

İşletmenin esas faaliyeti dışında iştiraklerden ve bağlı ortaklıklardan elde edilen temettü geliri ile faiz ve diğer temettü gelirleri, temerrüt faizleri, kambiyo kârları, kira gelirleri, menkul kıymet satış kârları gibi diğer faaliyetlerden elde edilen olağan gelir ve kârlardan oluşur.

640. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ

İşletmelerin sermayelerine katıldıkları iştiraklerden elde ettikleri temettü gelirlerinin izlendiği hesaptır. Hisse senedi ve tahvil gibi menkul kıymet satışından doğan kârlar ya da zararlar bu hesaba alınmaz.

641. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ

İşletmenin bağlı ortaklıklarından elde ettikleri temettü gelirlerinin izlendiği hesaptır.

642. FAİZ GELİRLERİ

Her türlü kısa ve uzun vadeli mali yatırımlardan sağlanan faiz gelirlerinin izlendiği hesaptır.

643. KOMİSYON GELİRLERİ

Tahakkuk eden komisyon gelirleri bu hesapta izlenir.

644. KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR

Aktifle ilgili olarak ayrılan karşılıklardan iptal edilen tutarlar bu hesapta izlenir.

645. MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

Menkul kıymet satış kârlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Menkul kıymetler satıldığında, satış değeri ile maliyet değeri arasındaki olumlu fark bu hesaba alacak yazılır."

646. KAMBİYO KARLARI

Kambiyo kârlarının izlendiği hesaptır. (İhracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları bu hesaba değil, "601- YURT DIŞI SATIŞLAR" hesabına aktarılır.)

İşleyişi :

Kambiyo işlemlerinden doğan kârlar bu hesaba alacak yazılır.

647- REESKONT FAİZ GELİRLERİ

Reeskont faiz gelirlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

İşletmenin senetli borçlarının dönem sonu itibariyle yapılan reeskont işlem faiz geliri ile; alacak senetleri reeskontunun, izleyen dönem başında iptalinden ortaya çıkan faiz gelirleri bu hesaba alacak yazılır.

648. ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI

Bu hesap mali tabloların enflasyon düzeltmesinden ortaya çıkan net olumlu farkların "698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde "358- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından" aktarılarak izlendiği hesaptır.

İşleyişi

"698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde geçici kabulde "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından" bu hesaba aktarılan tutarlar söz konusu hesapların borcuna karşılık bu hesaba alacak yazılır.

649. DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ve kârların izlendiği hesaptır.

65. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)

İşletmenin esas faaliyetleri dışında kalan olağan faaliyetlerle ilgili gider ve zararları içerir.

650.**651.****652.****653. KOMİSYON GİDERLERİ (-)**

İşletmenin diğer olağan faaliyetleriyle ilgili olarak acenta, temsilci ve benzeri işletmelere ödediği komisyon giderlerinin izlendiği hesaptır.

654. KARŞILIK GİDERLERİ (-)

Aktifle ilgili olarak ayrılan karşılık giderlerinin izlendiği hesaptır.

655. MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)

Menkul kıymet satış zararlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Menkul kıymetler satıldığında, satış değeri ile maliyet değeri arasındaki olumsuz fark bu hesaba borç yazılır.

656. KAMBIYO ZARARLARI (-)

Kambiyo zararlarının izlendiği hesaptır. (Borçlanma ile ilgili kur farkları bu hesaba alınmaz, finansman gideri olarak muhasebeleştirilir.)

İşleyişi :

Kambiyo işlemlerinden doğan zararlar bu hesaba borç yazılır. Yukarıda açıklanan yeni hesaplar mali tablolarda, ilgili hesap grubu ve kalemlerinde Tek Düzen Muhasebe İlkelerine göre aynen yer alacaktır.

657. REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)

İşletmenin senetli alacaklarının dönem sonu itibarıyla yapılan reeskont faiz giderleri ile borç senetleri reeskontunun, izleyen dönem başında iptalinden ortaya çıkan faiz giderlerinin izlendiği hesaptır.

658. ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)

Bu hesap mali tabloların enflasyon düzeltmesinden ortaya çıkan net olumsuz farkların "698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde "178- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından" aktararak izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde geçici kabulde "178- Yıllara Yaygın inşaat-Enflasyon Düzeltme Hesabından" bu hesaba aktarılan tutarlar söz konusu hesapların alacağına karşılık bu hesaba borç yazılır.

659. DİĞER OLAGAN GİDER VE ZARARLAR (-)

Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerle ilgili gider ve zararların izlendiği hesaptır.

66. FİNANSMAN GİDERLERİ (-)

İşletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz, kur farkları, kredi komisyonları ve benzeri diğer giderleri kapsar.

660. KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

Bir yıla kadar vadeli olan borçlanmalarla ilgili olarak yüklenen ve varlıkların maliyetine eklenmeyen faiz ve benzeri diğer giderlerin izlendiği hesaptır.

7. grupta izlenen finansman giderleri 7/A seçeneğinde "781- Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı" 7/B seçeneğinde ise "798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı"nın alacağı ile bu hesabın borcuna aktarılır.

661. UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)

Bir yılı aşan vadeli borçlanmalarla ilgili faiz ve benzeri giderlerin izlendiği hesaptır.

67. OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

İşletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle arızı nitelik taşıyan duran varlıkların satışlarından elde edilen kârlar ile olağan dışı olay ve gelişmeler nedeniyle ortaya çıkan gelir ve kârların yer aldığı hesap grubudur.

670.**671. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI**

Cari dönemden önceki dönemlere ait olan ve bu dönemlerin mali tablolarına hata ya da unutulma nedenleriyle yansıtılmayan tutarların gösterildiği hesap kalemidir.

672.**673.****674.**

675.

676.

677.

678.

679. DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

Yukarıdaki hesap kalemleri dışında kalan ve arızı bir karakter taşıyan duran varlık satışlarından doğan kârlar gibi gelir ve kârların yer aldığı hesap kalemidir.

68. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR

İşletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem ve olaylardan kaynaklanan gider ve zararların yer aldığı hesap grubudur.

680. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)

Üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan döneme ve çalışmayan kısımlara ait giderleri içerir.

681. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)

Cari dönemden önceki döneme ait olan ve bu dönemlerin mali tablolarına hata yada unutulma nedeni ile yansıtılmayan veya sonradan ortaya çıkan tutarların gösterildiği hesaptır.

682.

683.

684.

685.

686.

687.

688.

689. DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR

Yukarıda tanımlanan hesaplar kapsamı dışında kalan diğer olağan dışı gider ve zararlardan oluşur.

69. DÖNEM NET KARI VE ZARARI

690. DÖNEM KARI VEYA ZARARI

Dönem sonlarında, sonuç hesaplarında yer alan gelir ve gider hesaplarının aktarıldığı hesaptır. Gelir hesapları bu hesabın alacağına, gider hesapları borcuna kaydedilir. Hesabın kalanı vergiden önceki dönem kârı veya zararını gösterir.

691. DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL

YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

Dönem kârı üzerinden, ilgili mevzuat hükümlerine göre hesaplanan vergi ve yasal yükümlülükler bu hesabın borcuna, "370- Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı"nın alacağına kaydedilir. Bu hesap "590- Dönem Kârı veya Zararı Hesabı" ile birlikte kapatılarak "692- Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı"na devredilir.

692. DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

"690- Dönem Kâr veya Zararı Hesabı" ile "691- Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesapları"nın karşılıklı olarak kapatılması sonucu bulunan fark bu hesaba kaydedilir. Vergiden sonraki Net Dönem Kârı Hesabının alacağına, Net Dönem zararı ise borcuna kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında "590- Dönem Net Kârı Hesabı"na devredilerek kapatılır.

697. YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON

DÜZELTME HESABI

Bu hesap yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait maliyet

ve hakedişlere ilişkin enflasyon düzeltmeleri sonucu oluşan farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ail maliyetlere ilişkin enflasyon düzeltmeleri sonucu oluşan artışlar 17 nci gruptaki ilgili defter-i kebir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) borcuna karşılık bu hesabın alacağına kaydedilir.

Hakedişlere ilişkin düzeltmeler sonucu oluşan artışlar da 35 inci gruptaki ilgili defter-i kebir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) alacağına karşılık bu hesabın borcuna kaydedilir.

Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na devredilerek kapatılır.

İnşaat ve onarım işlerinde birden fazla proje olması durumunda bu hesapta her bir proje için bir tali hesap açılarak farklar projeler itibariyle izlenir.

698. ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Parasal olmayan bilanço kalemlerinin düzeltilmesi sonucu oluşan farklar, ilgili varlık ve kaynaklara ilişkin defter-i kebir hesaplarına (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesaplara) karşılık bu hesaba kaydedilir. Parasal olmayan varlık kalemlerinin enflasyona göre düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan artışlar bu hesabın ala-

cağına, parasal olmayan kaynak kalemlerindeki artışlar ise borcuna yazılır.

Bu hesap, alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre, "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" veya "658-Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına devredilerek kapatılır.

Bilanço kalemleri yanında gelir tablosunu da düzelten işletmeler parasal olmayan varlık ve kaynakların, düzeltme farklarına ilave olarak gelir tablosu kalemlerinin düzeltilmesinden ortaya çıkan farktan da bu hesaba kaydederler. Gelir hesaplarının düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar ilgili gelir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) alacağına karşılık bu hesaba borç yazılır. Gider hesaplarının düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar da ilgili gider hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) borcuna karşılık bu hesaba alacak yazılır. Hesabın alacak kalanı "648-Enflasyon Düzeltmesi Karları" hesabına, borç kalanı ise "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına devredilerek kapatılır.

7 MALİYET HESAPLARI

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır.

Bu bölümde yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur. 7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir. Bu suretle, işletmelere giderlerin bölümlenmesinde ve defter-i kebirde izlenmesinde kendi organizasyon yapılarına,

büyükliklerine ve ihtiyaçlarına göre düzenleyebilmeleri için kolaylık sağlanmış, farklı maliyet hesaplama yöntemlerine uyulabilmesi açısından da geniş bir esneklik tanınmıştır.

7/A SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI

Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı ve net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşmayan işletmeler, Muhasebe Usul ve Esaslarının "Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması"na ilişkin bölümünün "Temel Mali Tablolar"la ilgili kısmına uymakla yükümlüdürler.

Eş zamanlı kayıt yönteminin kullanılması önerilen bu uygulamada, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına "Fonksiyon Esasına" göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. Gider çeşitlerinin izleneceği yardımcı defter kayıtlarının, giderlerin ait oldukları gider yerlerini de gösterecek şekilde tutulması durumunda, yöntem amacına uygun biçimde yürütülmüş olacaktır. Bu kayıt yönteminde; giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine göre izlendiğinden; muhasebe kayıtlarının azaltılmasına ve her kademenin üretim ve hizmet maliyetlerinin belli bir düzen içinde oluşturulmasına olanak sağlamaktadır.

Bu uygulamada, maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenmiştir.

70 MALİYETİ MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI

(Maliyet muhasebesinin genel muhasebeden bağımsız çalışması durumunda bu grup çalıştırılır.)

71 Direkt İlkmadde Ve Malzeme Giderleri

72 Direkt İşçilik Giderleri

73 Genel Üretim Giderleri

74 Hizmet Üretim Maliyeti

75 Araştırma Geliştirme Giderleri

76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

77 Genel Yönetim Giderleri

78 Finansman Giderleri

79

Bu uygulamada yardımcı defterlerde izlenecek Gider Çeşitleri 0-9 sayılı hesaplarda, Gider Yerleri ise 10-99 sayılı hesaplarda gösterildiği gibidir.

Bu bölümde yer alan Maliyet Hesap Gruplarının her biri defter-i kebir hesabı düzeyinde gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak bölümlenir.

GİDER HESAPLARI :

Bu hesaplar; dönem içinde yapılan ve tahakkuk ettirilen giderlerin izlendiği ve borçlarına kaydedildiği hesaplardır. Gider hesaplarına yapılacak kayıtlara ilişkin olarak düzenlenecek muhasebe fişlerinde gider yerleri ve gider çeşitleri hesaplarına ait numaralar birlikte yazılır.

GİDER YANSITMA HESAPLARI :

Bu hesaplar, "fiili maliyetlerin" uygulandığı durumlarda gider hesaplarında toplanan giderlerin tümünün; önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin kullanılması durumunda ise, bunlara göre saptanan giderlerin ilgili hesaplara yansıtılmasını sağlamak amacıyla kullanılır.

FARK HESAPLARI :

Bu hesaplar, önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygu-

lanması halinde fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasındaki farkların kaydedildiği hesaplardır. Fark hesapları borç ve alacak kalıntısı verebilir.

70 MALİYETİ MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI

Bu grupta yer alan hesaplar genel muhasebe ile maliyet muhasebesinin birbirinden ayrı olarak yürütülmesinin istenmesi durumunda, genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlamak amacıyla kullanılır.

700. MALİYETİ MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI

Genel Muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan ve genel muhasebe tarafından tutulan hesaptır.

Maliyet muhasebesinin genel muhasebeden ayrı izlendiği durumlarda maliyetlerle ilgili giderler genel muhasebe tarafından bu hesaba borç kaydedilir.

İşleyişi :

Maliyetle ilgili tüm giderler tahakkuk ettikçe hu hesaba borç, ilgili aktif ve pasif hesaplara alacak kaydedilir. Maliyet dönemleri sonunda maliyet muhasebesi tarafından genel muhasebeye bildirilen veriler bu hesabın alacağına, ilgili hesapların borcuna kaydedilir.

701. MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI:

Genel Muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan ve maliyet muhasebesi tarafından tutulan ve "700-Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderlerin, maliyet muhasebesince ilgili hesaplara aktarılmasını sağlayan hesaptır.

İşleyişi :

Genel muhasebede "700- Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler genel muhasebeden ge-

len belgeler doğrultusunda maliyet muhasebesinde bu hesabın alacağına, fonksiyonel gider hesaplarının borcuna kaydedilir. Maliyet muhasebesinden genel muhasebeye aktarılan tutarlar ise bu hesabın borcuna, ilgili fonksiyonel gider yansıtma hesaplarının alacağına kaydedilir.

71 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

Bu grupta yer alan hesaplar, üretilen mamülün bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi mamülden ne kadar tüketildiği, ekonomik bakımdan ayrı olarak izlenebilen ilkmadde ve malzemelerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarını kapsar.

710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ:

Bu giderler, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, mamülün bünyesine giren, mamülün temel ögesini oluşturan ve mamülün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilkmadde ve malzemenin maliyeti bu hesapta izlenmez.

İşleyişi :

Dönem içinde üretimde kullanılmak üzere ana ve yardımcı üretim yerlerinde ambardan çekilen direkt maddeler bu hesabın borcuna, "150- İlkmadde ve Malzeme Hesabı"nın alacağına kaydedilir. Eş zamanlı kayıt sistemi uygulayan işletmelerde giderlerin tahakkuk kaydının yapılmasını sağlamak üzere düzenlenen fişde, gider çeşidi ile gider yeri kodunun yazılması esastır.

Hesapla ilgili yapılan düzeltmeler hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında hu hesap, "711- Direkt İlkmadde ve Malzeme Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

711. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME**YANSITMA HESABI:**

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "710- Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri Hesabı"nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler ile, önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden hesaplanmış giderler, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında "151- Yarı Mamüller-Üretim Hesabı"na borç kaydedilir. Dönem sonlarında "710- Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

712. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME**FİYAT FARKI:**

Önceden saptanmış maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili direkt ilkmadde ve malzeme giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş, direkt ilkmadde ve malzeme giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz fiyat farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz fiyat farkları bu hesabın borcuna, olumlu fiyat farkları ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyet hesaplarına aktarılarak kapatılır.

713. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME**MİKTAR FARKI:**

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili direkt ilkmadde ve malzeme giderleri ile önceden saptanmış direkt ilkmadde ve malzeme giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz miktar farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumsuz miktar farkları hesabın borcuna, olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap ilgili stok ve satış maliyet hesaplarına aktarılarak kapatılır.

72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

Bu grup bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya verilebilen işçilik giderleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI:

Bu giderler esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, belli bir mamül veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar. Bu giderler hangi mamül veya mamül grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duymadan, işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur.

721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA**HESABI :**

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "720- Direkt İşçilik Giderleri Hesabı"nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler ile önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış direkt işçilik giderleri, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında "151- Yarı Mamüller Üretim Hesabı"na borç kaydedilir.

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde üretim yapılmayan işçilikler olağan durumlarda bu hesabın alacağı karşılığı "680- Çalışmayan Kısım Giderleri Hesabı"nın borcuna aktarılır.

722. DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI:

Önceden saptanmış maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, fiili direkt işçilik giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş direkt işçilik giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz ücret farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz ücret farkları bu hesabın borcuna, olumlu ücret farkları ise alacağına kaydedilir. Bu hesap dönem sonlarında ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

723. DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI :

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz süre (zaman) farklarının kaydedildiği hesaptır.

Olumsuz süre farkları bu hesabın borcuna olumlu süre farkları ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

Bu grup işletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik dışında kalan giderlerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ :

İşletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilkmadde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlendiği hesaptır.

Bu giderlerin;

- Üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliğini taşıması,
- Çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetlerine yansıtılabilir nitelikte olması, gerekir.

Tahakkuk eden giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında "731- Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA

HESABI :

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış genel üretim giderleri,

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, "730- Genel Üretim Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderleri, bu hesabın alacağı karşılığı "151- Yarı Mamüller Üretim Hesabı" ile diğer aktif, gider ve zarar hesaplarına borç kaydedilir.

732. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz bütçe farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

733. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK

FARKLARI:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz verimlilik farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

734. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE

FARKLARI:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz kapasite farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

Bu grup hizmet işletmeleri ile ilgilidir. Hizmet işletmelerinde 71, 72 ve 73 gruplarda yer alan hesaplar kullanılmaz. Bu hesaplar yerine bu gruptaki hesaplar kullanılır. Hizmet işletmelerinin üretim maliyetlerinin izlenmesinde kullanılan hesaplar bu grupta yer alır.

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

Hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin fiili tutarları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "741- Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma" hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA

HESABI:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış hizmet maliyetini oluşturan giderler, fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı"nın borcuna kaydedilen tutarları bu hesabın alacağı karşılığı "622- Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı"nın borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap "740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

742. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK

HESAPLARI:

Hizmet üretim maliyetlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış hizmet üretim maliyeti arasındaki olumlu veya olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın bor-

cuna, olumlu farklar hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına" aktarılarak kapatılır.

75. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ :

Bu grup araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

750. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ:

Üretime devam olunan mamüllerin maliyetlerini düşürmek, satışlarını arttırmak, bulunan yeni üretim çeşitlerinin işletmede kullanılmakta olan yöntem ve işlemlerini geliştirmek ya da yeni yöntem ve işlemler bulmak, üretimde kullanılan teçhizatın yenilerinin ve mevcutlarının geliştirilmesine ilişkin araştırmalar yapmak, satış ve pazarlama faaliyetlerini geliştirmek ve diğer bir deyişle ticari alana uygulanması için yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

Aktifleştirilmeyen araştırma ve geliştirme giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet eden itfa payları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "751- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

751. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

YANSITMA HESABI:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış araştırma ve geliştirme giderleri fiili maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda "750- Araştırma Geliştirme Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen tutarlar bu hesabın alacağı karşılığı, sonuç hesaplarında "630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri" veya ilgili aktif hesaplara borç kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında "750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı"yla kapatılır.

752. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER**FARKLARI :**

Araştırma ve geliştirme fiili giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

76 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

Bu grup pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

760. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ:

Mamülün stoklara verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren bu mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderler bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "761- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

761. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ**YANSITMA HESABI :**

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile, fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler bu hesabın alacağı karşılığı "631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı"na devredilir.

Dönem sonlarında bu hesap, "760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

762. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ**FARK HESABI :**

Pazarlama giderlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ :

Bu grup yönetim fonksiyonu ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

770. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ :

Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderleri bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, " 771- Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

771. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ**YANSITMA HESABI:**

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış genel yönetim giderleri,

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderleri hesabın alacağı karşılığı "632- Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na borç kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında "770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

772. GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI:

Fiili genel yönetim giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farklar bu hesaba alınır ve dönem sonlarında "632- Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

78 FİNANSMAN GİDERLERİ :

Bu grupta işletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz ve benzeri giderlerle, yansıtma ve fark hesapları yer alır.

780. FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI:

İşletme faaliyetlerinin aksamadan yürütülebilmesi amacıyla borçlanılan tutarlarla ilgili faiz, kur farkları, komisyon ve benzeri giderler bu hesaba borç kaydedilir.

781. FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI :

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış finansman giderleri ile fiili maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda "780- Finansman Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler bu hesabın alacağı karşılığında sonuç hesaplarındaki "66- Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabına borç kaydedilir.

782. FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI :

Finansman Giderlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış tutarları arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap "66- Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabına aktarılarak kapatılır.

0-9 GİDER ÇEŞİTLERİ

Gider çeşitleri hesapları, mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder.

Bu hesaplar, kuruluşların bünyelerine uygun biçimde detaylandırılır. Gider çeşitleri hesaplarının sabit, değişken ve yarı değişken olarak gruplandırılması mümkündür.

Gruplar içindeki gider çeşitlerinin sabit, değişken ve yarı değişken biçimde ayırımı işletmelerin kendi ihtiyaç ve insiyatiflerine bırakılmıştır.

Gider çeşitleri hesaplarının kodlamasında aşağıda belirtilen sınıflama esas alınmıştır.

Gider hesapları grupları :

0 İlk madde ve malzeme

1 İşçi ücret ve giderleri

2 Memur ücret ve giderleri

3 Dışardan sağlanan fayda ve hizmetler

4 Çeşitli giderler

5 Vergi, resim ve harçlar

6 Amortismanlar ve tükenme payları

7 Finansman Giderleri

0. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıyla yaptırılan işleri kapsar.

1. İşçi Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (Esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, S. Sigorta işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi) her türlü tutarları kapsar.

2. Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetler gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli vb.. için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

3. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

4. Çeşitli Giderler

Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Sigorta giderleri, kira giderleri, yolluk giderleri dava icra ve noter giderleri, iştirak payı ve aidat giderleri, çeşitli giderler gibi giderler bu grupta yer alır.

5. Vergi, Resim ve Harçlar

Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

6. Amortismanlar ve Tükenme Payları

Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenme-

ye tabi varlıklar için ayrılan amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.

7. Finansman Giderleri

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa veya uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarını kapsar.

Gider Çeşitleri Hesaplarının İşleyişi :

Eş zamanlı kayıt yöntemini uygulayan işletmelerde, giderler tahakkuk ettikçe ilgili fonksiyonel gider hesaplarına kaydedilirken, aynı anda yardımcı defterlerdeki söz konusu çeşit hesaplarına da kaydedilir. Gider çeşitlerinin izlendiği yardımcı defter kayıtlarının gider yerlerini de gösterecek biçimde tutulması esastır.

10-99 GİDER YERLERİ

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder.

Giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar.

Gider yerlerinin saptanmasında genellikle kuruluşların organizasyon şeması esas alınır.

Gider yerleri aşağıdaki gibi bölümlenir.

- Esas üretim gider yerleri
- Yardımcı üretim gider yerleri
- Yardımcı hizmet gider yerleri
- Yatırım gider yerleri
- Üretim yerleri yönetimi gider yerleri

- Araştırma ve geliştirme gider yerleri
- Pazarlama, satış ve dağıtım gider yerleri
- Genel yönetim gider yerleri.

Gider yerlerinin bölümlemesinde yukarıda verilen gider yerleri gruplanması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyet alanı ile faaliyetin teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir.

7/B SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI

Ticaret işletmeleri ile bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satıştan toplamı 50 milyar liranın altında kalan üretim ve hizmet işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uygular.

Bu uygulamada; giderler defter-i kebirde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenir. Maliyet çıkarma dönemlerinde, söz konusu giderler gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine ve hizmet veya mamül maliyetlerine veya sonuç hesaplarına aktarılır.

Gider çeşitlerinin fonksiyonlarına dönüştürülmesinde ve ilgili gider yerlerine yüklenmesinde, işletmeler isterlerse gider çeşidi hesaplarından ilgili gider yerlerine ve fonksiyonel gider hesaplarına aktarmalar yapılmasını gerektirecek kayıt düzenini seçerler. İsterlerse, eş zamanlı kayıt düzenini bu seçenek için de kullanarak yardımcı defterlerde fonksiyonel gider hesaplarını ve gider yerlerini izleyebilirler. Bu suretle gider çeşitleri tahakkuk ettikçe ilgili defter-i kebir hesaplarında izlenirken; aynı anda yardımcı defterlerde fonksiyonlarına göre izlenip eş zamanlı olarak gider yerlerine aktarılabilir.

7/B seçeneğinde işletmeler 79 No.lu gruptaki maliyet hesaplarını kullanır.

Bu uygulamada maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenir:

79 GİDER ÇEŞİTLERİ

790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER

795 VERGİ, RESİM VE HARÇLAR

796 AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI

797 FİNANSMAN GİDERLERİ

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESAPLARI

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

Hesapların İşleyişi :

Giderler tahakkuk ettikçe dönem boyunca 790-797 No.lu çeşit esasına göre bölümlenmiş ilgili gider hesaplarının borcuna kaydedilir.

Üretim ve Hizmet işletmelerinde, maliyet çıkarma dönemlerinde düzenlenen gider dağıtım tablosu sonucuna göre fonksiyonlarına ve gider yerlerine göre gruplanan çeşit hesaplarının toplam tutarları, "798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile "799- Üretim Maliyet Hesabı"na ve "630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri", "631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri", "632- Genel Yönetim Giderleri", "66- Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabına, "680- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları" hesaplarının ilgili olanlarına veya aktifleşmesi gereken tutarlar ise ilgili aktif hesaplarının borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında "799- Üretim Maliyet

Hesabı", üretim işletmelerinde 151- Yarı Mamüller Üretim" ve "152- Mamüller" hesaplarına, hizmet işletmelerinde ise "622- Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı"na devredilerek kapatılır.

Ticaret işletmelerinde ise dönem boyunca gider çeşitleri hesabının borcuna kaydedilen tutarlar, dönem sonlarında fonksiyonlarına dönüştürülerek sonuç hesapları arasında yer alan 630, 631, 632 hesapları ile 66- Finansman Giderleri Grubu" ilgili hesabının borcuna, "798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları"nın alacağına yazılır. 798 ve 790 - 797 numaralı hesaplar dönem sonlarında karşılaştırılarak kapatılır.

2 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 21790

Resmi Gazete Tarihi : 16/12/1993

Kapsam :

Bilindiği üzere, 1 sıra numaralı Muhasebe sistemi Uygulama Genel Tebliği ile bu Tebliğ ekinde yer alan Muhasebe Usul ve Esasları, 01.01.1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulanmak üzere, 26.12.1992 tarih ve mükerrer 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu Tebliğ, 1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan düzenlemelere açıklık getirmek, Tebliğin uygulanmasında ortaya çıkan ve Bakanlığımıza intikal, eden problemleri çözüme kavuşturmak amacıyla yayımlanmaktadır.

A – HESAP PLANINDA BOŞ BIRAKILAN HESAP GRUPLARI VE DEFTERİKEBİR HESAPLARININ KULLANIMI

1. Hesap Planında belirtilen hesap grubu ve defteri kebir (büyük defter) hesaplarının isim, kod numaraları ve sıralamaları değiştirilemez. Hesap Planında boş olarak görülen 2'li kod hesap grupları, ekonomik gelişmeler ve ihtiyaçlar paralelinde Bakanlığımızca kullanılacaktır.

2. Hesap Planında boş olarak görülen 3'lü kod defteri kebir (büyük defter) hesapları, ise, ana hesap grubu ile grup hesaplarının işleyiş ve mantığına uygun olmak, niteliği ve kapsamı itibarıyla Hesap Planında belirlenmiş benzeri bir hesap bulunmamak, kullanıldığı takdirde ana hesap grubu ve hesap

gruplarının bütünlük ve tutarlılığını bozmamak şartıyla serbestçe kullanılabilir.

3. Boş olan 8 Ana Hesap Grubu, Tebliğdeki muhasebe ilkelere ve eş zamanlı maliyet tesbit etme yöntemine aykırı olmamak şartıyla yönetim muhasebesi amaçları için kullanılabilir. Bu grupta açılacak hesaplar, dönem sonlarında ilgili hesaplarla karşılaştırılarak kapatılır ve mali tablolara intikal ettirilmez.

B – HESAP PLANINDA YENİ OLUŞTURULAN HESAP GRUPLARI İLE DEFTERİKEBİR HESAPLARI

Bakanlığımıza intikal eden ihtiyaçlar gözönünde bulundurularak aşağıda belirtilen yeni hesaplar açılmıştır.

1. "127- DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

İşletmenin ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen tahsili gecikmiş alacaklar (henüz şüpheli alacak niteliğini kazanmayanlar) ve diğer çeşitli senetsiz ticari alacaklar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Yukarıda belirtilen alacaklar bu hesaba borç; tahsil veya mahsup işlemi yapıldığında ilgili hesaplara karşılık, bu hesaba alacak kaydedilir."

2. "17- YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

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

3. "170-178 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri-

nin maliyetlerinin oluşturulduğu hesaplardır. Bu hesaplar projeler bazında izlenir.

İşleyişi :

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

Bu hesaplarda olunan maliyet, geçici kabul yapıldığında "622- Satılan Hizmet Maliyeti" hesabına devredilir.

İnşaat ve onarım işinin proje bazındaki sayısı, her bir inşaatın 170-178 hesap aralığında açılacak hesaplar üzerinde defteri kebir düzeyinde izlenmesine imkan vermeyecek kadar fazla ise; diğer proje yardımcı defter düzeyinde izlenebilir. Bu durumda, her bir proje için tutulacak yardımcı defterler, defteri kebir hükmündedir."

4. "179- TAŞERONLARA VERİLEN AVANSLAR

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

5. "190- DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ

Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

"191- İNDİRİLECEK KDV" hesabının "391- HESAPLANAN KDV" hesabı ile karşılaştırılmasından sonraki bakiye-

si dönem sonlarında sözkonusu hesaba karşılık bu hesaba borç, izleyen dönem veya dönemlerde yapılacak indirimler alacak kaydedilir. "291- GELECEK YILLARDA İNDİRİLECEK KDV" hesabından, "191- İNDİRİLECEK KDV" hesabına aktarılan tutarlar indirilme dönemlerinden önce bu hesaba intikal ettirilmez."

6. "195- İŞ AVANSLARI

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

İşleyişi :

Avans verildiğinde bu hesaba borç; avans alanın ibraz ettiği harcama veya ödeme belgelerine dayanılarak ilgili hesapların borcu karşılığında, bu hesaba alacak kaydedilir."

7. "295. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

İzleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek olan peşin ödenen vergi ve fonların izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Gelecek dönemden daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek nitelikteki vergi ve fonlar ödendiğinde bu hesaba borç yazılır. İndirilebilme süresi bir yılın altına inen vergi ve fonlar bu hesabın alacağına karşılık, "193. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar" hesabına aktarılır."

8. "35. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ

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

9. "350-358 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞ BEDELLERİ

İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden, tamamladıkları kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlendiği hesaplardır. Bu hesaplar "170-178" hesaplara paralel olarak düzenlenir.

İşleyişi :

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak düzenlenen ve işveren tarafından onaylanan hakediş bedelleri bu hesaplara alacak olarak yazılır. İşin geçici kabulü yapıldığında, bu hesaplardaki hakediş bedelleri, ilgili satış hesaplarının alacağı karşılığında bu hesaplara borç kaydedilir."

10. "393- MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

Merkezin şubelerle, şubelerin merkezle veya kendi aralarındaki borç ve alacak ilişkilerinin izlendiği borçlu ve alacaklı olarak çalışan hesaptır. Bu hesap dönem içinde kullanılır, füzyon da kapatılır.

İşleyişi :

Merkezin şubelerden, şubelerin diğer şubelerden veya merkezden olan alacakları bu hesaba borç, borçları da alacak kaydedilir.

11. "645. MENKUL KIYMET SATIŞ KARLARI

Menkul kıymet satış kârlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Menkul kıymetler satıldığında, satış değeri ile maliyet değeri arasındaki olumlu fark bu hesaba alacak yazılır."

12. "646. KAMBIYO KARLARI

Kambiyo kârlarının izlendiği hesaptır. (İhracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları bu hesaba değil, "601- YURT DIŞI SATIŞLAR" hesabına aktarılır.)

İşleyişi :

Kambiyo işlemlerinden doğan kârlar bu hesaba alacak yazılır."

13. "647- REESKONT FAİZ GELİRLERİ"

Reeskont faiz gelirlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

İşletmenin senetli borçlarının dönem sonu itibariyle yapılan reeskont işlem faiz geliri ile; alacak senetleri reeskontunun, izleyen dönem başında iptalinden ortaya çıkan faiz gelirleri bu hesaba alacak yazılır."

14. "655. MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)"

Menkul kıymet satış zararlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Menkul kıymetler satıldığında, satış değeri ile maliyet değeri arasındaki olumsuz fark bu hesaba borç yazılır."

15. "656. KAMBİYO ZARARLARI (-)"

Kambiyo zararlarının izlendiği hesaptır. (Borçlanma ile ilgili kur farkları bu hesaba alınmaz, finansman gideri olarak muhasebeleştirilir.)

İşleyişi :

Kambiyo işlemlerinden doğan zararlar bu hesaba borç yazılır."

Yukarıda açıklanan yeni hesaplar mali tablolarında, ilgili hesap grubu ve kalemlerinde Tek Düzen Muhasebe İlkelerine göre aynen yer alacaktır.

C – 1 SIRA NUMARALI MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNE İLİŞKİN DÜZELTMELER

1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde aşağıdaki düzeltmeler yapılmıştır.

1. "e- SATIŞLARIN MALİYET TABLOSU" başlıklı bölümün "E. Mamül Stoklarında Değişim" paragrafı aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamul kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamul stoku ile dönem sonu mamul stoku ve mamullerinin bir bölümünü iç tüketimde kullanan işletmelerde, sözkonusu tüketim miktarının toplamı arasındaki fark "Mamul Stoklarında Değişim" tutarını oluşturur. Bu tutarın üretim maliyetine eklenmesi veya çıkarılması ile satılan mamul maliyetine ulaşılır."

2. "f- GELİR TABLOSU DİPNOTLARI:" bölümünün 9 numaralı dipnotu aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir.

"Maliyet hesaplama sistemleri (safha veya sipariş) ve stok değerlendirme yöntemleri (ağırlıklı ortalama maliyet, ilk giren ilk çıkar, hareketli ortalama maliyet vs.. gibi)"

3."e- ÖZKAYNAKLAR DEĞİŞİM TABLOSU KALEMLERİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR" bölümünün, "İİ – Kâr Dağıtım" açıklamasının 2 ve 3'üncü paragrafları aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir.

"Bunun dağılımı şöyle olmuştur.

– Yasal yedeklere aktarılan	2412
– Olağanüstü yedeklere aktarılan	<u>6524</u>
	8936
Dağıtılan temettü	<u>9379</u>
	18315

Yedeklere devredilen tutarlar, yedek akçeleri artırdığından bu sütunlarda artı olarak gösterilmiştir. Kâr dağıtım tutarı ise dönem net kârı (zararı) sütununda parantez içinde (9379 TL. temettü olarak dağıtılan, 8936 TL. yedeklere aktarılan) gösterilmiştir."

4. "EK TABLO 6" da yer alan "A FON KAYNAKLARI" bölümündeki "5" nolu kalem "6" nolu kalemle yer değiştirecektir.

5. "A – TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ" başlığı altına aşağıdaki cümle eklenmiştir :

"Tekdüzen hesap çerçevesindeki hesap sınıfları; bilanço ve gelir tablosundaki gruplama ve sıralama paralelinde aşağıdaki gibi düzenlenir."

6. "A – TEKDÜZEN HESAP ÇERÇEVESİ" başlığı altındaki "HESAP SINIFLARI" bölümünün 3 ve 4 numaralı kalemlerindeki "Yabancı Varlıklar" ibaresi "Yabancı Kaynaklar" olarak düzeltilmiştir.

7. "23- DİĞER ALACAKLAR" hesap grubuna dahil defteri kebir hesaplarının kodları aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

230 _____

231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

234 _____

235 PERSONELDEN ALACAKLAR

236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

238 _____

239 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

8. "339- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR" hesabı, "336- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR" olarak düzeltilmiştir.

9. "398- SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI" hesabı, "397- SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI" olarak düzeltilmiştir.

10. "439- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR" hesabı, "436- DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR" olarak düzeltilmiştir.

11. "492- GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLEN KATMA DEĞER VERGİSİ" hesabının ismi "GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ" olarak düzeltilmiştir.

12. "652- REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)" hesabı, "657- REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)" olarak düzeltilmiştir.

13. "191- İNDİRİLECEK KDV" hesabının işleyişine ilişkin açıklama aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Mal ve hizmet alımlarından doğan indirilecek katma değer vergisi bu hesaba borç, mevzuat gereği yapılan indirimler ve hesaba yapılan düzeltmeler ile indirilemeyen ve "190- DEVREDEN KDV" hesabına aktarılan borç bakiyesi bu hesaba alacak .yazılır."

14. "193- PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR" hesabına ilişkin açıklama aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir :

"Mevzuat gereğince peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonların kayıt ve takip edildiği hesaptır."

İşleyişi :

Peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar, bu hesaba borç

yazılır. Dönem sonunda tahakkuk edecek gelir veya kurumlar vergisi ile fon karşılıklarından yapılacak olan indirimini teminen "37- BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI" grubunda bulunan "371- DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ" hesabının borcuna aktarılır. Ancak aktarılacak tutar "370- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI" hesabının tutarından fazla olamaz. Aktarılamayan tutar, dönem sonunda bu hesabın bakiyesi olarak kalır."

15. "196- PERSONEL AVANSLARI" hesabının altındaki açıklamanın birinci paragrafı aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Personel ve işçilere maaş, ücret ve yolluklarına mahsuben önceden ödenen avansların izlendiği hesaptır."

16. "231- ORTAKLARDAN ALACAKLAR" hesabına ilişkin açıklama aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"İşletmenin esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısı ile (ödünç verme ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan) ortaklardan (ferdi işletmelerde işletme sahibinden) alacaklı bulunduğu tutarların izlendiği hesaptır."

17. "331- ORTAKLARA BORÇLAR" hesabına ilişkin açıklamanın birinci paragrafı aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"İşletmenin, esas faaliyet konusu dışındaki işlemleri dolayısıyla işletmelerde işletme sahibine) borçlu bulunduğu tutarların izlendiği hesaptır."

18. "373- MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI" hesabının açıklaması aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Aylık maliyetlerin belirlenmesinde, gelecek aylarda kesin tahakkuku yapılacak giderlerle aylık maliyetlere pay veril-

mesinde, tamir-bakım, ikramiyeler, finansman giderleri vb. giderlere ilişkin tahmini gider karşılıklarının izlendiği hesaptır."

19. "391- HESAPLANAN KDV" hesabına ilişkin açıklamanın "işleyişi:" başlığı altındaki ikinci paragrafı aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Hesaplanan katma değer vergisi bu hesaba alacak kaydedilir. Düzeltmeler bu hesaba borç kaydedilir. Vergilendirme dönemi itibarıyla bu hesabın bakiyesi, "191- İNDİRİLECEK KDV" ve/veya "190- DEVREDEN KDV" hesapları ile karşılaştırılır. Yapılan karşılaştırmada bu hesabın bakiyesi "191- İNDİRİLECEK KDV" ve/veya "190- DEVREDEN KDV" hesaplarının bakiyesinden fazla olduğu takdirde vadesinde ödenmek üzere "360- ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR" hesabına aktarılarak kapatılır."

20. "60- BRÜT SATIŞLAR" hesabına ilişkin açıklamalara aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

"Holding ana şirketinin, kendine bağlı yurtiçi ve yurtdışı ortaklıklarından elde ettiği gelirler ana şirketin esas faaliyet gelirini oluşturduğundan bu bölümdeki hesaplarda izlenir."

21. "649- FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR" hesabının ismi "DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR" olarak değiştirilmiş ve hesaba ait açıklama aşağıdaki gibi düzeltilmiştir:

"Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ve kârların izlendiği hesaptır."

22. "657- REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)" hesabının açıklaması aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"İşletmenin senetli alacaklarının dönem sonu itibarıyla yapı-

lan reeskont faiz giderleri ile borç senetleri reeskontunun, izleyen dönem başında iptalinden ortaya çıkan faiz giderlerinin izlendiği hesaptır."

23. "659- DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)" hesabına ait açıklama aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerle ilgili gider ve zararların izlendiği hesaptır."

24. "7/A SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI" bölümüne ilişkin açıklamanın birinci cümlesi aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Tebliğin IV – DÜZENLEMENİN KAPSAMI bölümüne göre; ek mali tabloları düzenlemek durumunda olan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu olan 7/A seçeneğinde; giderler, esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir."

25. "76- PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ" grubuna ilişkin açıklama aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Bu grup, pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur."

26. "770- GENEL YÖNETİM GİDERLERİ" hesabına ait açıklamanın son cümlesi "Dönem sonlarında bu hesap, 771- Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır" şeklinde düzeltilmiştir.

27. "7/B SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI" bölümüne ait açıklamanın birinci paragrafı aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"Ek mali tablo düzenlemek zorunda olmayan ticaret işletmeleri, küçük hizmet işletmeleri ve küçük üretim işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uygular."

28. 7/B seçeneğindeki "79. GİDER ÇEŞİTLERİ" grubunda yer alan iki hesabın ismi aşağıdaki şekilde düzeltilmiştir:

"791- İşçi Ücret ve Giderleri"

"792- Memur Ücret ve Giderleri"

29. "7/B seçeneğindeki "Hesapların İşleyişi" bölümünün son paragrafının "798 ve 799 nolu hesaplar dönem sonlarında karşılaştırılarak kapatılır" şeklindeki son cümlesi "798 ile 790-797 numaralı hesaplar dönem sonlarında karşılaştırılarak kapatılır" olarak düzeltilmiştir."

Bu Tebliğ ile yapılan tüm değişiklik ve düzeltmeler, aynı paralelde mali tablolara yansıtılır.

D – KALDIRILAN HÜKÜMLER

Yapılacak yeni bir düzenlemeye kadar, bilgisayar muhasebe programları ve hesap planları ile bunlarda yapılacak değişikliklerin Bakanlığımıza gönderilmesi zorunluluğu uygulamadan kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

3 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 22055

Resmi Gazete Tarihi : 18/09/1994

Kapsam :

Bilindiği üzere, 1 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile bu Tebliğ ekinde yer alan Muhasebe Usul ve Esasları 1/1/1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulanmak üzere, 26/12/1992 tarih ve Mükerrer 21447 sayılı Resmi Gazete de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu Tebliğ, 1 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan düzenlemelere açıklık getirmek, Tebliğin uygulanmasında ortaya çıkan ve Bakanlığımıza intikal eden problemleri çözüme kavuşturmak amacıyla yayımlanmaktadır.

A – DÜZENLEMENİN KAPSAMI

1 Sıra Numaralı Tebliğin "IV – DÜZENLEMENİN KAPSAMI" başlığı altında yer alan dördüncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı ve net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşmayan işletmeler, Muhasebe Usul ve Esaslarının "Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması"na ilişkin bölümünün "Temel Mali Tablolar"la ilgili kısmına uymakla yükümlüdürler."

Bu değişiklik ile ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde, aktif toplamı ve net satışlarının toplamının belirli bir rakamı aşması kriteri getirilmiştir.

Buna göre, kuruluş şekli ne olursa olsun bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satışlar toplamı 50 milyar liranın altın-

da kalan işletmeler ek mali tabloları düzenlemek zorunda değildir. Aktif toplamı veya net satışlar toplamı yukarıda belirtilen rakamları aşan işletmeler ise temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemek mecburiyetindedirler.

B – 7/A SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI

Tebliğin "7/A SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI" başlığı altında yer alan ilk paragrafın birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı veya net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu olan 7/A seçeneğinde giderler esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir."

7/A seçeneğini uygulamak zorunda olan işletmelerin tespitinde kullanılan kriterleri netleştiren bu değişiklik ile bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı veya net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmeleri için 7/A seçeneği zorunlu hale getirilmiştir. Aktif toplamından maksat 1 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ekinde yer alan bilançoların aktif toplamı ve net satışlardan maksat aynı Tebliğ ekinde yer alan gelir tablosundaki C- Net Satışlardır. Şu anda giderlerinin izlenmesinde 7/A seçeneğini uygulayan ancak bu Tebliğ ile kriter olarak kullanılan rakamların artırılması nedeniyle 7/B seçeneğini uygulama imkanı ortaya çıkan işletmeler hesap dönemi sonuna kadar 7/A seçeneğini uygulamaya devam edeceklerdir. Bu işletmeler dilerse gelecek hesap dönemi başından itibaren 7/B seçeneğini tercih etmek imkanına sahiptirler.

C – 7/B SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI

Tebliğin "7/B SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI" başlığı altında yer alan ilk paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Ticaret işletmeleri ile bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satıştan toplamı 50 milyar liranın altında kalan üretim ve hizmet işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uygular."

Aktif ve net satışlar toplamaları yukarıda belirtilen rakamların altında kalan üretim ve hizmet işletmeleri ile aktif ve net satış toplamaları ne olursa olsun ticaret işletmeleri için 7/A seçeneği zorunlu değildir. Bu işletmeler 7/A ve 7/B seçeneğinden herhangi birini tercih edebilirler.

Tebliğ olunur.

4 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 22231
Resmi Gazete Tarihi : 18/03/1995
Kapsam :

Bilindiği üzere, 1 sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 01.01.1994 tarihinde yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre tanzim ettikleri mali tablolarını ilk defa, 1994 yılına ait olup, 1995 yılında verilmesi gereken beyannamelelere ekleyeceklerdir.

1 sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile uygulamaya Konulan Muhasebe Usul ve Esasları, işletmelerin faaliyet sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolar aracılığıyla ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacını taşımaktadır. Söz konusu düzenleme, vergi mevzuatı ve uygulamasından tamamen bağımsız olarak ve vergisel kaygılar ön planda tutulmaksızın hazırlanmıştır. Bu itibarla Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde vergi mevzuatına kıyasen farklılık gösteren düzenlemeler yer almaktadır.

Vergi mevzuatına göre alacak ve borç senetlerinin reeskonta tabi tutulması mükellefin isteğine bırakılmasına rağmen, 1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine göre reeskont işlemlerinin zorunlu olması veya vergi mevzuatında kıdem tazminatları için karşılık ayrılması öngörülmemişken Tebliğde, kıdem tazminatları karşılığı hesabının kullanılmasının zorunluluğu bu çelişiklere örnek olarak verilebilir.

Keza, alınan ya da verilen ileri tarihli çekler vergi uygulamasında normal çek olarak kabul edilirken, Muhasebe Sisteminde "özün önceliği kuralı" gereğince alacak ya da borç senedi olarak kabul edilmekte ve reeskonta tabi tutulmaktadır.

Bu itibarla, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler, vergi mevzuatı ve uygulaması ile ilgili hiçbir hususu düzenlememekte veya değiştirmemektedir. Bu düzenlemeler sadece muhasebe sisteminin işleyişini açıklamaya yöneliktir. Mükelleflerin bu hususa özellikle dikkat etmeleri ve Tek Düzen Muhasebe Sisteminin bazen vergi mevzuatına aykırı hususları da içerdiğini gözden uzak tutmamaları gerekmektedir.

Nitekim bu husus, 1 sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin, "V-YAPILAN DÜZENLEMENİN VERGİ MEVZUATI İLE İLİŞKİSİ VE YAPTIRIMI" başlıklı bölümünde "bu düzenleme kapsamında bulunan işletmeler, muhasebe sistemlerini bu Tebliğ ve ekinde öngörülen kurallara uygun olarak yürüteceklerdir. Ancak, vergiye tabi karın tesbiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri gözönünde bulundurmak zorundadırlar. Diğer bir anlatımla, bu düzenlemede yer alan kavram ve ilkelere ile mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin esaslar çerçevesinde düzenlenecek olan mali tabloların teklifi değiştirilmez olup; işletmeler söz konusu mali tabloların hareketle vergiye tabi safi kazancın tespitinde vergi mevzuatı uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenleme ve hesaplamaları yapacaklardır." şeklinde ifade edilmiştir.

Buna göre, muhasebe usul ve esasları dikkate alınarak tanzim edilecek mali tablolarda yer alacak "Dönem Kâr'ı (Ticari Kâr) veya Zarar'ı ile vergiye matrah olacak Kar (Mali Kar) veya Zarar arasında meydana gelecek fark, bilanço ya da gelir tablosu üzerinde giderilmeyecek, vergiye tabi safi kazanç, mükellefler tarafından ma-

li tablolar dışında hesaplanacaktır. Bu düzenleme ve hesaplama işleminde mükelleflere kolaylık sağlamak amacıyla Bakanlığımızca, bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri için bir örneği de bu Tebliğe ekli "Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflere Ait Ticari Kardan Mali Kara Ulaşmak İçin Yapılan Hesaplamayı Gösteren Bildirim" geliştirilmiş ve basımı yapılarak yıllık gelir vergisi beyannameleriyle birlikte illere gönderilmiştir.

Gelir vergisi mükellefleri, mali tablolarda yer alan ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine (bundan böyle kısaca Muhasebe Sistemi) göre oluşacak Ticari Kar'dan Mali Kar'a ulaşmak için gerekli hesaplamaları bu Bildirim üzerinde yapacaklar ve yıllık gelir vergisi beyannamelerine ekleyeceklerdir.

Bu bildirim, sadece bilanço usulüne göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri tarafından doldurulacaktır.

Bildirim düzenlenmesine ilişkin açıklamalar aşağıda yer almış bulunmaktadır.

A – BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTAN MÜKELLEFLERE AİT, TİCARİ KARDAN MALİ KARA ULAŞMAK İÇİN YAPILAN HESAPLAMAYI GÖSTEREN BİLDİRİM'İN DÜZENLENMESİNE İLİŞKİN AÇIKLAMALAR

Bildirim, 3 ana bölümden oluşmaktadır. Birinci Bölüm, gelir tablosunun "Dönem Kar'ı veya Zarar'ı" kısmında yer alan tutarlara tahsis edilmiştir. Bir başka anlatımla, bu bölüme 690- Dönem Karı veya Zararı hesabının bakiyesi kaydedilecektir. Bu bölüm bildirimde 1 rakamı ile kodlanmıştır. Mükellefler gelir tablosundaki Dönem Kar'ını veya Zarar'ını bu bölümdeki ilgili sütuna aktaracaklardır.

İkinci Bölüm, 1 ve 2 rakamları ile kodlanan alanlar arasındaki "Ticari Kara İlave Edilecek Gider ve İndirimler" bölümüdür. Bu Bölüme, Muhasebe Sistemine göre gider veya indirim olarak Ticari Kar'ın tespitinde dikkate alınan ancak, vergi kanunlarına göre gider

ya da indirim olarak kabul edilmeyen ve bu nedenle Ticari Kar'a ilave edilmesi gereken gider ve indirimler kaydedilecektir.

Üçüncü Bölüm ise, 2 ve 3 rakamları ile kodlanan alanlar arasındaki "Ticari Kar'dan İndirilecek Kazanç ve İratlar" bölümüdür. Bu Bölüme, Muhasebe Sistemi gereğince Ticari Kar'ın içinde yer alan ancak, vergi mevzuatına göre vergiden istisna edilen kazanç ve iratlar yazılacaktır. Bu Bölümde yer alan kalemler Mali Kar'ın tespitinde, Ticari Kar'dan indirilmesi gereken kalemlerdir.

2 rakamı ile kodlanan alana, "Ticari Kar'a İlave Edilecek Gider ve İndirimler" bölümünde (bundan böyle kısaca İkinci Bölüm) yer alan kalemlerin toplamı, 3 rakamı ile kodlanan alana ise "Ticari Kar'dan İndirilecek Kazanç ve İratlar" bölümünde (bundan böyle kısaca Üçüncü Bölüm) yer alan kalemlerin toplamı kaydedilecektir.

Mükellefler sadece ihtiyaçları olan alanları dolduracaklar, kullanılmayan alanlar boş bırakılacaktır.

B – BİLDİRİMİN BİRİNCİ BÖLÜMÜNÜN DOLDURULMASI

Gelir tablosunda Dönem Kar'ı var ise, bu rakam Bildirimin Birinci Bölümündeki (+) işaretinin sağ tarafına, Dönem Zarar'ı var ise (-) işaretinin sağ tarafına kaydedilecektir.

C – BİLDİRİMİN İKİNCİ BÖLÜMÜNÜN DOLDURULMASI

1. Satış İndirimleri

Bildirimin İkinci Bölümünün "Satış İndirimleri" alanında yer alan "Satıştan İadeler" satırına, Muhasebe Sistemine göre 610- Satıştan İadeler Hesabına borç kaydedilen ve belgelendirilemediği için veya başka herhangi bir nedenle vergi mevzuatına göre satıştan iade olarak kabul edilmeyen tutarlar; "Satış İskontoları" satırına, 611- Satış İskontoları Hesabına borç kaydedilen ve vergi mevzuatına

göre iskonto olarak kabul edilmeyen tutarlar; "Diğer İndirimler" satırına, 612- Diğer indirimler hesabına borç kaydedilen ve vergi mevzuatına göre indirim olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir. Bu satırlar, halen yürürlükte bulunan vergi mevzuatı gözönünde bulundurulduğunda fazla kullanım alanı olmayan sütunlar olarak karşımıza çıkabilecektir. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğindeki temel yapıyı bozmamak ve teorik olarak, bu kalemlere ilişkin olarak vergi mevzuatı ile Muhasebe Sistemi arasında farklılıklar olabileceği gözönünde bulundurularak Bildirime dahil edilmişlerdir. Kaydedilecek bir tutar bulunmaması halinde diğer satırlarda olduğu gibi bu satırlar da boş bırakılacaktır.

2. Satışların Maliyeti

"Satışların Maliyeti" alanında yer alan satırlara sırasıyla, 620- Satılan Mamüller maliyeti, 621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti, 622- Satılan Hizmet Maliyeti ve 623- Diğer Satışların Maliyeti hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen ve yukarıdaki maliyetlere yansıyan tutarlar kaydedilecektir.

3. Faaliyet Giderleri

"Faaliyet Giderleri" alanında yer alan satırlara, yıl içinde 630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri, 631- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri ve 632- Genel Yönetim Giderleri hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir.

4. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar

"Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" alanında yer alan satırlara, yıl içinde 653- Komisyon Giderleri, 654- Karşılık Giderleri, 655- Menkul Kıymet Satış Zararları, 656- Kambiyo Zararları, 657- Reeskont Faiz Giderleri ve 659- Diğer Gider ve Zararlar hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider ola-

rak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir. Eğer bir mükellef, Muhasebe Sistemine göre 121 - Alacak Senetleri Hesabında kayıtlı alacaklarını reeskonta tabi tutarak hesaplanan reeskont miktarını, 657- Reeskont Faiz Giderleri Hesabına kaydetmiş ve Vergi Usul Kanununun 281 inci maddesinin ikinci fıkrası hükmünden yararlanmak istemiyorsa, bu tutarın vergiye matrah olacak Kar'ın tespitinde Ticari Kar'a ilave edilmesi gerektiği için bildirim "Reeskont Faiz Giderleri" sütununa kaydedecektir.

5. Finansman Giderleri

"Finansman Giderleri" alanında yer alan satırlara, 660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri ve 661- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri hesaplarına borç aktarılacaktır.

6. Olağan Dışı Gider ve Zararlar

Bildirim "Olağan Dışı Gider ve Zararlar" alanında yer alan satırlara, 680- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları, 681- Önceki Dönem Gider ve Zararları ve 689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar hesaplarına borç kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre gider olarak kabul edilmeyen tutarlar kaydedilecektir.

D – BİLDİRİMİN ÜÇÜNCÜ BÖLÜMÜNÜN DOLDURULMASI

1. Brüt Satışlar

Bildirim Üçüncü Bölümünün "Brüt Satışlar" alanında yer alan satırlara, 600- Yurtiçi Satışlar, 601- Yurtdışı Satışlar ve 602- Diğer Gelirler Hesabına alacak kaydedilen ancak, vergi mevzuatına göre vergiden istisna edilen tutarlar aktarılacaktır. Muhasebe Sisteminde, işletmenin ana faaliyet konusuyla ilgili gelir hesapları bu üç hesaptan oluşmaktadır. Bu itibarla, işletmelerin esas faaliyet konusu ile ilgili olarak elde ettikleri gelir ve hasıllardan, vergi kanunlarına göre vergiden istisna edilenler ilgili sütuna kaydedilerek vergiye matrah olacak Kar'ın içinde yer almaması sağlanacaktır.

2. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar

"Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar" alanında yer alan satırlara, işletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili olmadığı için 640- İştiraklerden Temettü Gelirleri, 641- Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri, 642- Faiz Gelirleri, 643- Komisyon Gelirleri, 644- Konusu Kalmayan Karşılıklar, 645- Menkul Kıymet Satış Karları, 646- Kambiyo Karları, 647- Reeskont Faiz Gelirleri ve 649- Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesaplarına alacak kaydedilen tutarlardan, vergi mevzuatı uyarınca gelir vergisinden istisna edilenler kaydedilecektir.

3. Olağandışı Gelir ve Karlar

"Olağandışı Gelir ve Karlar" alanında yer alan satırlara ise, 671- Önceki Dönem Gelir ve Karları ve 679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesaplarına alacak kaydedilen ancak, gelir vergisinden istisna edilen gelir ve kazançlar aktarılacaktır.

Tebliğ'in önceki bölümlerinde de belirtildiği üzere halen yürürlükte bulunan Gelir Vergisi Kanunu dikkate alındığında, Gelir Vergisi Kanununun, 3946 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılan ancak geçici 38 inci maddesi ile 1.1.1994 tarihinden önce faaliyete geçen işletmeler için uygulaması devam eden mükerrer 20 nci maddesiyle istisna edilen kazançlar hariç, Bildirim Üçüncü Bölümünde yer alan satırlara kaydedilecek bir tutar bulunmamaktadır. Söz konusu Bildirim belirli bir mantık çerçevesinde hazırlanmış ve bugün mevcut olmamakla birlikte, daha sonraki yıllarda Gelir Vergisinden istisna edilecek kazanç ve iratlar ortaya çıkabileceği düşüncesiyle Üçüncü Bölüm Bildirime dahil edilmiş bulunmaktadır. Bu itibarla Üçüncü Bölümün "Brüt Satışlar" alanında yer alan "Diğer Gelirler" satırı dışındaki satırlar, bilanço usulüne göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri tarafından boş bırakılacaktır.

E – TOPLAM ALANLARI

Bildirim İkinci Bölümündeki satırlar toplamı 2 rakamı ile kodlanan alana ve Üçüncü Bölümdeki satırlar toplamı da 3 rakamı ile kodlanan alana aktarılacaktır. 1, 2 ve 3 rakamları ile kodlanan alanların toplamı ise 4 numara ile kodlanan alana yazılacaktır.

F – BİLDİRİMİN GELİR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNCE DOLDURULMASINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

Gelir vergisi mükellefleri yukarıda belirtildiği üzere vergi kanunlarına göre gider olarak kabul edilmeyen harcamalarını, Bildirim ilgili bölümüne kaydedeceklerdir.

İşletme sahipleri adına tahakkuk eden Bağ-Kur primleri, işletmenin faaliyetiyle ilgili bir gider olmadığından bu tahakkuk ve ödemeler, Muhasebe Sisteminde yer alan hesaplara intikal ettirilmeyecektir. Ancak, ödenen Bağ-Kur primleri Gelir Vergisi Beyannamesindeki ilgili alanlara kaydedilecektir.

Uygulanan yatırım indirimi tutarları da beyanname üzerinde yer alacağından bilanço ya da gelir tablosu hesaplarında gösterilmeyecektir.

Gelir Vergisi Kanununun, 3946 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılan ancak geçici 38'inci madde ile 1.1.1994 tarihinden önce faaliyete geçen işletmeler için uygulaması devam eden mükerrer 20'inci maddesi ile istisna edilen kazançlar, Bildirim Üçüncü Bölümünde yer alan "Diğer Gelirler" satırına yazılacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesine göre hesaplanan Maliyet Bedeli Artışı, Muhasebe Sisteminde dikkate alınacağı için hem Gelir Vergisi Beyannamesi hem de Bildirimde yer almayacaktır.

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesine göre hesaplanan Maliyet Bedeli Artışları, Tek Düzen Hesap Planında

Öz Kaynaklar ana hesap grubunun altında açılacak "524- Maliyet Bedeli Artışları Fonu" hesabında izlenmektedir.

G – KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNİN DURUMU

Bildirim kurumlar vergisi mükellefleri tarafından doldurulmayacaktır. Bu itibarla kurumlar vergisi mükellefleri gelir tablosunda yer alan "Dönem Kar'ı veya Zarar'ını" Ticari Kar veya Zarar olarak, Kurumlar Vergisi Beyannamesinin ilgili satırlarına aktaracak ve kanunen kabul edilmeyen giderler ile kurumlar vergisinden istisna edilen kazanç ve iratları beyanname üzerinde göstereceklerdir.

H – TOPLAMLARIN KARŞILAŞTIRILMASI VE BEYANNAMEYE AKTARILMASI

Bilanço usulüne göre defter tutan gelir vergisi mükellefleri Bildirimi, bu Tebliğin yukarıdaki bölümlerinde yer alan açıklamalara uygun olarak doldurduktan sonra Bildirim 4 numaralı alanına kaydedilmesi gereken tutarı hesaplayacaklardır. Bunun için de 1, 2 ve 3 numaralı alanlarda bulunan rakamlar toplanacaktır. Toplama işlemi sırasında (-) ve (+) işaretlere özellikle dikkat edilecektir. Örneğin, yapılan işlemler sonucunda 1 numaralı alanda - 1.000.000 TL, 2 numaralı alanda +200.000 TL ve 3 numaralı alanda -100.000 TL kayıtlı bulunduğunu varsayalım. 4 numaralı alana kaydedilmesi gereken rakam $(-1.000.000+200.000-100.000=)$ -900.000 TL olacaktır.

Bildirim 4 numaralı alanında yer alan tutar eğer (-) işaretli ise Gelir Vergisi Beyannamesinde 36-39, 47 ve 53-54 numaralı satırların "Zarar" alanlarına, 4 numaralı alanda yer alan tutar eğer (+) işaretli ise Gelir Vergisi Beyannamesinde yukarıda belirtilen satırların "Kar" alanlarına kaydedilecektir.

I – MUHASEBE STANDARTLARI

Bu Tebliğin Giriş kısmında, vergi mevzuatına göre kabul edilme-
yen bazı gider ve indirimlerin, Muhasebe Sisteminde zorunlu gider
ve indirim olarak kaydedileceği belirtilmiş; ileri tarihli çeklerin re-
eskonta tabi tutulması ile kıdem tazminatları için karşılık ayrılma-
sı buna örnek olarak verilmiştir.

Bakanlığımızca şu ana kadar muhasebe standartlarının yayımlan-
mamış olması nedeniyle mükelleflerimizin, örneğin, reeskont iş-
lemlerinde hangi iskonto oranının dikkate alınacağı veya kıdem
tazminatı karşılığının nasıl hesaplanacağı konuları ve benzeri husus-
larda tereddütleri olduğu bilinmektedir.

Her ne kadar 1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel
Tebliğinde yer almayan konularda daha sonra yayımlanacak muha-
sebe standartlarına, yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak
öncelikle, işletmenin içinde bulunduğu sektörde söz konusu işlet-
me büyüklüğü için yaygın olarak kullanılan, bunun da uygulanma-
dığı hallerde uluslararası standartlarda benimsenen esaslara uyula-
cağı belirtilmiş ise de, uygulamanın yeni ve mükelleflerimizin uy-
gulamaya yeterince nüfuz edememeleri nedeniyle, 1994 hesap dö-
nemi ile ilgili olarak kıdem tazminatı karşılığı ayrılması, ileri tarih-
li çeklerle alacak ve borç senetlerinin reeskonta tabi tutulması ve
benzeri hususlarda zorunluluk aranmayacaktır.

Tebliğ olunur.

BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTAN MÜKELLEFLERE AIT TİCARİ KARDAN MALİ KARA ULAŞMAK İÇİN YAPILAN HESAPLAMAYI GÖSTEREN BİLDİRİM

199... DÖNEMİ TİCARİ		Kar	Zarar
		100	101
TİCARİ KARA İLAVE EDİLECEK GİDER VE İNDRİMLER	SATIŞ İNDİRLERİ	İskonto İskonto	
		İskonto İskonto	
		Diğer İskonto	
	SUKUTLAREN MALİYETİ	İskonto İskonto	
		İskonto İskonto	
		Diğer İskonto	
	FAALİYET GİDERLERİ	Amortisman ve Depolama Giderleri	
		Diğer Giderler	
	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAN GİDER VE ZARARLAR	Kampanya Giderleri	
		Kampanya Giderleri	
Reklam Giderleri			
Diğer Giderler ve Zararlar			
FİNANSMAN GİDERLERİ	Kira ve Diğer Borçlanma Giderleri		
	Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri		
OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	Çarşamba Kurul Giderleri ve Zararları		
	Diğer Olağandışı Giderler ve Zararlar		
TOPLAM			100
TİCARİ KARDAN İNDRİLECEK KAZANÇLAR VE İHTİTLER	BRETT SATIŞLAR	Yatırım Kazançları	
		Yatırım Kazançları	
		Diğer Kazançlar	
	DİĞER FAALİYETLERDEN OLAN GİDER VE KARLAR	İhtisaplı Kazançlar	
		Diğer Kazançlar	
		Faiz Gelirleri	
		Kampanya Giderleri	
	OLAĞANDIŞI GİDER VE KARLAR	Reklam Kazançları	
		Reklam Kazançları	
		Reklam Fisi Gelirleri	
Diğer Olağandışı Giderler ve Karlar			
TOPLAM			100
MALİ KAR VEYA ZARAR (100 + 2 + 3 - 100)			100

*1) Bu tablo her yıl, bilanço günü veya bilanço gününden önce bilanço tutanağına ekli gelir vergisi beyannamelerinde
mali kar ve zarar hesapları ile mükelleflerimizin ilgili hesapları göstermektedir.

Mükellefin: Adı - Soyadı (Unvanı) :
Bağlı Olduğu Vergi Dairesi :
Sicil No :

Tarih : .../.../199...
İmza :

5 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 22264
Resmi Gazete Tarihi : 20/04/1995
Kapsam :

Bilindiği üzere, 26/12/1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 1 Seri Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan düzenlemelere açıklık getirmek ve Tebliğin uygulanmasında ortaya çıkan problemleri çözüme kavuşturmak amacıyla düzenlenen ve 18/9/1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 Seri Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile, ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde, aktif toplamı ve net satışları toplamının belirli bir rakamı aşması kriteri getirilmiş bulunmaktadır.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan yukarıda sözü edilen tebliğler uyarınca düzenlenmesi ve sunulması gereken mali tablolarla ilgili olarak yapılacak işlemlerde bazı tereddütlerin bulunduğu anlaşılmıştır.

Bu itibarla, Nisan/1995 ayı içinde ödevlilerce verilecek Kurumlar Vergisi beyannameleri ile ilgili olarak aşağıda belirtilen hususlar gözönünde bulundurulacaktır.

1. Bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı veya, net satışları toplamı 50 milyar lirayı aşan kurumlar vergisi mükellefleri ek mali tablolarını kurumlar vergisi beyannamelerine ekleyeceklerdir.
2. Temel mali tabloların (bilanço ve gelir tablosu) "Cari Dönem" sütunları yanında "Önceki Dönem" sütunları da mükellefler tarafından doldurulacaktır.
3. Ek mali tabloları (Satışların Maliyeti Tablosu, Fon Akım Tablosu, Nakit Akım Tablosu, Kâr Dağıtım Tablosu, Yıllara İlişkin Özkaynaklar Değişim Tablosu) düzenlemek zorunda bulunan mükelleflerin ek mali tablolarında yer alan "Önceki Dönem" sütunlarını doldurmaları zorunluluğu bulunmamaktadır.

Tebliğ olunur.

6 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 22573
Resmi Gazete Tarihi : 07/03/1996
Kapsam :

Bilindiği üzere, 18/09/1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde, aktif toplamı ve net satışları toplamının belirli bir rakamı aşması kriteri getirilmiş ve 5 sıra numaralı Genel Tebliğ ile de 1994 yılı aktif toplamı 25 milyar lirayı veya net satışları toplamı 50 milyar lirayı aşan mükelleflerin düzenleyecekleri ek mali tablolarını 1995 yılında verecekleri beyannamelerine eklemeleri gerektiği belirtilmiştir.

1995 yılına ilişkin olup. 1996 yılında verilecek beyannamelere eklenecek ek mali tabloları uygulanmak üzere yukarıda belirtilen rakamlar sırasıyla 200 milyar ve 500 milyar liraya yükseltilmiş bulunmaktadır. Buna göre, 1995 yılı aktif toplamı 200 milyar lirayı veya net satışları toplamı 500 milyar lirayı aşan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 1995 yılına ait ve 1996 yılının Mart veya Nisan ayında verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine ek mali tablolardan Satışların Maliyeti Tablosu, Nakit Akım Tablosu ve Kar Dağıtım Tablolarını ekleyeceklerdir. Yukarıda rakamlar aşılmış olsa dahi Fon Akım Tablosu ve Yıllara İlişkin Özkaynaklar Değişim Tablosunun beyannamelere eklenmesine gerek bulunmamaktadır. Kurumlar vergi mükelleflerince, konsolide edilmiş bilanço ve gelir tablosunda yer alan aktif toplamı ve net satış toplamı rakamları dikkate alınacaktır. Tamamı kendilerine ait birden fazla işletmesi bulunan gelir vergisi mükellefleri konsolide edilmiş bilan-

ço ve gelir tablosunda yer alan aktif ve net satış toplamlarının 200 milyar lirayı veya 500 milyar lirayı, aşması halinde ek mali tablolarını beyannamelerine ekleyeceklerdir. 200 milyar liralık aktif ile 500 milyar liralık net satış toplamının hesabında adi şirketler, adi komandit şirketler ve kolektif şirketler müstakil olarak dikkate alınacaktır.

Diğer taraftan, 4 sıra numaralı Genel Tebliğle, Bakanlığımızca muhasebe standartlarının yayınlanmamış olması nedeniyle, Tek Düzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde ileri tarihli çekler dahil borç ve alacak senetlerinin reeskonta tabi tutulması, kıdem tazminatı karşılığı ayrılması ve benzeri hususlarda 1994 hesap dönemiyle ilgili olarak zorunluluk aranmayacağı belirtilmiştir. Söz konusu hususlarla ilgili muhasebe standartları Bakanlığımızca yayımlanana kadar ihtiyari uygulamaya devam edilecektir. Buna göre, muhasebe standartları yürürlüğe girinceye kadar mükelleflerin Tek Düzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde ileri tarihli çekler ile alacak ve borç senetlerini reeskonta tabi tutmaları ve kıdem tazminatı için karşılık ayırmaları ihtiyaridir.

Tebliğ olunur.

7 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 22854
Resmi Gazete Tarihi : 21/12/1996
Kapsam :

Bilindiği üzere, 18/09/1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 7/A veya 7/B seçeneğini uygulamak zorunda olan işletmelerin tespitinde aktif toplamı ve net satışları toplamının belirli bir rakamı aşması kriteri geliştirilmiş ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı veya net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmelerinin zorunlu olarak, 7/A seçeneğini uygulayacakları, 07/03/1996 tarih ve 22573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6 sıra no.lu Tebliğ ile de 1995 yılı aktif toplamı 200 milyar lirayı veya net satışları toplamı 500 milyar lirayı aşan mükelleflerin temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemeleri gerektiği belirtilmiştir.

1996 yılında mali tablolarda enflasyondan kaynaklanan artışlar dikkate alınarak yukarıdaki 25, 50, 200 ve 500 milyar liralık rakamları sırasıyla 50, 100, 300 ve 750 milyar liraya yükseltilmiştir.

Buna göre, 1996 yılı aktif toplamı 50 milyar veya net satışlar toplamı 100 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmeleri 1997 yılına ait muhasebe işlemlerini 7/A seçeneğindeki hesapları gözönünde bulundurarak yerine getireceklerdir.

Diğer taraftan, 1996 yılı aktif toplamı 300 milyar veya net satışlar toplamı 750 milyar lirayı aşan mükellefler 1996 yılına ilişkin olup, 1997 yılında verecekleri beyannamelerine Satışların Maliyeti Tablosu, Nakit Akım Tablosu ve Kâr Dağıtım Tablosunu da ekleyeceklerdir.

Tebliğ olunur.

8 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 23326
Resmi Gazete Tarihi : 28/04/1998
Kapsam :

Bilindiği üzere, 18/09/1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile aktif toplamı ve net satışları toplamı belirli tutarı aşan mükelleflerin ek mali tabloların düzenlemek zorunda oldukları belirtilmiştir. 7 sıra nolu Genel Tebliğ ile ek mali tabloların düzenlenmesine ilişkin tutarlar yeniden belirlenmişti. Buna göre, aktif toplamı 300 milyar veya net satışlar toplamı 750 milyar lirayı aşan mükelleflerin temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemeleri ve verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerine ek mali tablolardan "Satışların Maliyeti Tablosu", "Nakit Akım Tablosu" ve "Kar Dağıtım Tablosu"nu eklemeleri gerekmektedir.

Konunun Bakanlığımızca yeniden değerlendirilmesinde, ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan mükelleflerin 1998 yılından itibaren verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerine ek mali tablolardan sadece "Kar Dağıtım Tablosu"nu eklemeleri yeterli bulunmuştur. Bu nedenle, 1998 yılında verilecek beyannamelere "Satışların Maliyeti Tablosu" ve "Nakit Akım Tablosu"nun eklenmesine gerek bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, 1997 yılı aktif toplamı 300 milyar veya net satışlar toplamı 750 milyar lirayı aşan mükelleflerin temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemeleri ve bu tablolardan "Kar Dağıtım Tablosu"nu 1998 yılında verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine eklemeleri gerekmektedir.

Tebliğ olunur.

9 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 23566
Resmi Gazete Tarihi : 27/12/1998
Kapsam :

Bilindiği üzere, 3 sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği¹ ile aktif veya net satışlar toplamı belirli bir tutarı aşan üretim ve hizmet işletmelerinde 7/A seçeneğinin uygulanması zorunluluğu getirilmiştir. 7 sıra No.lu Tebliğ² ile de 1996 yılı aktif toplamı 50 milyar veya net satışlar toplamı 100 milyar Türk Lirasını aşan üretim ve hizmet işletmelerinin 7/A seçeneğini uygulayacakları, ayrıca 1996 yılı aktif toplamı 300 milyar veya net satışları, toplamı 750 milyar Türk Lirasını aşan mükelleflerin temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemeleri gerektiği belirtilmiştir.

Günün ekonomik koşulları dikkate alınarak, yukarıdaki 50, 100, 300, 750 milyar liralık rakamlar sırasıyla 150, 300, 900 milyar ve 2 trilyon Türk Lirasına yükseltilmiştir.

Buna göre, 1998 yılı aktif toplamı 150 milyar veya net satışlar toplamı 300 milyar Türk Lirasını aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 1999 yılına ait muhasebe işlemlerini 7/A seçeneğindeki hesapları gözönünde bulundurarak yerine getireceklerdir.

Diğer taraftan, 1998 yılı aktif toplamı 900 milyar veya net satışlar toplamı 2 trilyon Türk Lirasını aşan mükelleflerin, temel mali tabloların yanısıra ek mali tabloları da düzenlemeleri ve bu tablolardan "Kar Dağıtım Tablosu"nu 1999 yılında verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine eklemeleri gerekmektedir.

Tebliğ olunur.

¹ 18/9/1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

² 21/12/1996 tarih ve 22854 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

10 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 24265

Resmi Gazete Tarihi : 19/12/2000

Kapsam :

Vergi Usul Kanununun 175 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan mükellefler ile maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorunda olan mükellefler hakkında aşağıdaki düzenlemelerin yapılması uygun görülmüştür.

1- Ek Mali Tabloları Düzenlemek Zorunda Olan Mükellefler

3 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (*) ile ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan işletmelerin belirlenmesinde aktif toplamı ve net satışların toplamı kriteri getirilmiştir. Bu hüküm uyarınca, aktif toplamı veya net satışları toplamı belirli bir tutarı aşan mükellefler ek mali tabloları düzenlemek zorundadırlar. Bu tutarlar son olarak 9 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (**) ile 900 milyar lira ve 2 trilyon lira olarak belirlenmiştir.

Söz konusu tutarlar günün ekonomik koşulları dikkate alınarak sırasıyla 1,8 trilyon ve 4 trilyon liraya yükseltilmiştir. Buna göre, 2000 yılı aktif toplamı 1,8 trilyon lira veya net satışlar toplamı 4 trilyon lirayı aşan mükelleflerin, temel tabloları yanı sıra ek mali tabloları da düzenlemeleri zorunludur. Bu mükelleflerin 2001 yılında verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesine söz konusu tablolardan sadece kar dağıtım tablosunu eklemeleri yeterlidir.

(*) 18.09.1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(**) 27.12.1998 tarih ve 23566 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

2- 7/A Seçeneğini Uygulamak Zorunda Olan Mükellefler

3 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile, maliyet hesaplarında 7/A seçeneğinin uygulanması, aktif toplamı veya net satışları toplamı belirlenen tutarları aşan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu hale getirilmiştir. Halen uygulanmakta olan bu tutarlar 9 sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 150 milyar lira ve 300 milyar lira olarak belirlenmiştir.

9 sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile belirlenen sözkonusu tutarlar sırasıyla 300 milyar lira ve 600 milyar liraya yükseltilmiştir. Buna göre, 2000 yılı aktif toplamı 300 milyar lirayı veya net satışlar toplamı 600 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmelerinin 2001 yılında maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmaları zorunludur.

3- Parasal Hadler

Bu tebliğde yer alan parasal hadler, takip eden yıllarda Bakanlığımızca ayrıca bir belirleme yapılmadığı takdirde, her yıl bir önceki yıl için Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tespit edilen yenden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır. Bu şekilde yapılacak hesaplamada 50 milyon lira ve daha düşük olan tutarlar dikkate alınmayacak, 50 milyon liradan fazla olan tutarlar ise 100 milyon liraya yükseltilecektir.

Tebliğ olunur.

11 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No : 25185

Resmi Gazete Tarihi : 31/7/2003

Bilindiği üzere, 1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile bu Tebliğ ekinde yer alan Muhasebe Usul ve Esasları, 01.01.1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulanmak üzere, 26.12.1992 tarih ve mükerrer 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 16.12.1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile de yukarıdaki Tebliğde bazı değişiklikler yapılmıştır.

Vergi Usul Kanununun 175 ve 257 nci maddelerinin verdiği yetkilere dayanılarak "Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" ile ilgili olarak aşağıdaki düzenlemelein yapılması uygun görülmüştür.

1- "12-TİCARİ ALACAKLAR" hesap grubunda yer alan "120-ALICILAR" hesabının açıklamasına "Finansal kiralamadan doğan senetsiz alacaklar da bu hesapta izlenir" ifadesi; "121-ALACAK SENETLERİ" hesabının açıklamasına ise "Finansal kiralama işlemlerinden doğan senetli alacaklar da bu hesapta izlenir" ifadesi eklenmiştir.

2- "12-TİCARİ ALACAKLAR" hesap grubunda "124-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)" hesabı açılmıştır.

124- KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

Bu hesap finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan alacaklar ile kira ödemelerinin bugünkü değeri ara-

sındaki farkı gösteren henüz kazanılmamış finansal kiralama faiz gelirlerinin izlendiği hesaptır. Bu gelirlerin hesaplanmasına ilişkin bilgiler bilanço dipnotlarında yer alır.

İşleyiş:

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

3- "22-TİCARİ ALACAKLAR" hesap grubunda yer alan "220-ALICILAR" hesabının açıklamasına "Finansal kiralamadan doğan senetsiz alacaklar da bu hesapta izlenir" ifadesi; "221-ALACAK SENETLERİ" hesabının açıklamasına ise "Finansal kiralama işlemlerinde doğan senetli alacaklar da bu hesapta izlenir" ifadesi eklenmiştir.

4- "22- TİCARİ ALACAKLAR" hesap grubunda "224-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)" hesabı açılmıştır.

224-KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ (-)

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

İşleyişi:

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

5- "30-MALİ BORÇLAR" hesap grubunda "301-FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR" ile "302-ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)" hesapları açılmıştır.

301-FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

Bu hesap, kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı geçmeyen borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı bu hesaba alacak, finansal kiralama konusuna konu olan ilgili varlık hesabına kira ödemelerinin bugünkü değeri ile borç ve bu iki tutar arasındaki fark da "302-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç kaydedilir.

302-ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralama konusuna konu olan

varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark "Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" olarak bu hesaba borç kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanan her dönem sonunda gerçekleşmiş olan faiz giderleri tutarları bu hesaba alacak, "66-Borçlanma Maliyetleri" hesap grubunda ilgili borçlanma gideri hesabına borç olarak kaydedilir.

6- "40-MALİ BORÇLAR" hesap grubunda "401-FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR" ile "402-ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)" hesapları açılmıştır.

401-FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR

Bu hesap, kiracıların finansal kiralama yapanlara olan ve vadesi 1 yılı aşan borçlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı bu hesaba alacak, finansal kiralama konusuna konu olan ilgili varlık hesabına kira ödemelerinin bugünkü değeri ile borç ve bu iki tutar arasındaki fark da "402-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç kaydedilir. Dönemsellik varsayımına uygun olarak dönem sonlarında, izleyen dönemi ilgilendiren tutar; "301-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar" hesabına alacak, bu hesaba borç kaydedilir.

402-ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ (-)

Finansal kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkı gösteren henüz ödenmemiş finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Finansal kiralama sözleşme tutarı ile finansal kiralamaya konu olan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark "Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" olarak bu hesaba borç kaydedilir. Kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanana ve her dönem sonunda izleyen döneme ilişkin tutar "302-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabına borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

7- Bu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler aynı paralelde mali tablolara yansıtılır.

Tebliğ olunur.

**12 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA
GENEL TEBLİĞİ**

Resmi Gazete No : 25453

Resmi Gazete Tarihi : 5/5/2004

Maliye Bakanlığından :

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun' 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 1 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile bu Tebliğ ekinde yer alan Muhasebe Usul ve Esasları, 1/1/1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulanmak üzere, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Vergi Usul Kanununda değişiklik yapan 5024 sayılı Kanunun2 amacı; mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesidir. Enflasyon düzeltme işlemleri ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiş ve süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümler Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde; 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltme işlemine ilişkin hükümler ise geçici 25 inci maddesinde yer almaktadır. Geçici 25 inci maddenin uygulanmasına ilişkin olarak 328 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır.

5024 sayılı Kanunla yapılan bu değişikliklere paralel olarak tekdüzen hesap planında aşığıdaki düzenlemelerin yapılması gerekli görülmüştür.

A- VERGİ USUL KANUNUNUN MÜKERRER 298 İNCİ MADDESİ İLE SÜREKLİLİK ARZ EDEN DÜZELTME İŞLEMİNE İLİŞKİN MUHASEBE HESAPLARI:

1- " 17- YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ" hesap grubunda "178-

YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI" açılmıştır.

178- YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

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

İşleyişi:

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

2- " 35- YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ" hesap grubunda "358- YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI" açılmıştır.

358-YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap, "697- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacak kalanının aktarılarak proje bazında açılacak tali hesaplar düzeyinde izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"697- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın ala-

cak kalanı dönem sonlarında söz konusu hesabın borcuna karşılık bu hesabın alacağına alınarak geçici kabule kadar bu hesapta bekletilir. Geçici kabul yapıldığında o projeye ilişkin tutar bu hesaptan "648- Enflasyon Düzeltmesi Karları" hesabına aktarılır.

3- "50-ÖDENMİŞ SERMAYE" hesap grubunda enflasyon düzeltmesinin yarattığı farkları izlemek üzere

"502- SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI" hesabı ile "503- SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)" hesabı açılmıştır.

502- SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMLU FARKLARI

Bu hesap ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumlu farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Ödenmiş sermaye tutarının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucunda ödenmiş sermaye (ularında meydana gelen artışlar bu hesabın alacağına, "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın borcuna kaydedilir, izleyen dönemde enflasyon oranının düşmesi sonucu taşıma işleminden ortaya çıkan azalışlar bu hesabın borcuna "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın alacağına kaydedilir.

Bu farkların sermayeye eklenmesi durumunda "500- Sermaye Hesabı"nın alacağına karşılık bu hesap borçlandırılır.

503- SERMAYE DÜZELTMESİ OLUMSUZ FARKLARI (-)

Bu hesap ödenmiş sermaye tutarının düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Ödenmiş sermaye tutarının ilk kez enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu ödenmiş sermaye tutarında azalış meydana gelmesi durumunda bu hesabın borcuna, "698- Enflasyon Düzeltme

Hesabı"nın alacağına kaydedilir, izleyen dönemlerde düzeltme sonucunda ortaya çıkan olumlu farklar önce bu hesaptaki tutardan mahsup edilir, varsa kalanı "502- Sermaye Düzeltmesi Olumlu Farklar" hesabına alacak yazılır.

4- " 64- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR"hesap grubuyla "648- ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI" hesabı açılmıştır.

648- ENFLASYON DÜZELTMESİ KARLARI

Bu hesap mali tabloların enflasyon düzeltmesinden ortaya çıkan net olumlu farkların "698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde "358- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından" aktarılarak izlendiği hesaptır.

İşleyişi

"698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde geçici kabulde "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından" bu hesaba aktarılan tutarlar söz konusu hesapların borcuna karşılık bu hesaba alacak yazılır.

5- " 65- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)" hesap grubunda "658- ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)" hesabı açılmıştır.

658- ENFLASYON DÜZELTMESİ ZARARLARI (-)

Bu hesap mali tabloların enflasyon düzeltmesinden ortaya çıkan net olumsuz farkların "698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde "178- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabından" aktarılarak izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

"698- Enflasyon Düzeltme Hesabından" ve yıllara yaygın inşaat işinde geçici kabulde "178- Yıllara Yaygın inşaat-Enflasyon Düzeltme Hesabından" bu hesaba aktarılan tutarlar söz konusu hesapların alacağına karşılık bu hesaba borç yazılır.

6- "69-DÖNEM NET KARI VE ZARARI" hesap grubunda "697- YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI" ile "698- ENFLASYON DÜZELTME HESABI" açılmıştır.

697- YILLARA YAYGIN İNŞAAT ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin enflasyon düzeltmeleri sonucu oluşan farkların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait maliyetlere ilişkin enflasyon düzeltmeleri sonucu oluşan artışlar 17 nci gruptaki ilgili defter-i kebir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı faiklar için açılacak tali hesapların) borcuna karşılık bu hesabın alacağına kaydedilir.

Hakedişlere ilişkin düzeltmeler sonucu oluşan artışlar da 35 inci gruptaki ilgili defter-i kebir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) alacağına karşılık bu hesabın borcuna kaydedilir.

Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın inşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na devredilerek kapatılır.

inşaat ve onarım işlerinde birden fazla proje olması durumunda bu hesapta her bir proje için bir tali hesap açılarak farklar projeler itibarıyla izlenir.

698-ENFLASYON DÜZELTME HESABI

Bu hesap parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan faikların izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Parasal olmayan bilanço kalemlerinin düzeltilmesi sonucu oluşan

farklar, ilgili varlık ve kaynaklara ilişkin defter-i kebir hesaplarına (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesaplara) karşılık bu hesaba kaydedilir. Parasal olmayan varlık kalemlerinin enflasyona göre düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan artışlar bu hesabın alacağına, parasal olmayan kaynak kalemlerindeki artışlar ise borcuna yazılır.

Bu hesap, alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre, "648-Enflasyon Düzeltmesi Karları" veya "658-Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına devredilerek kapatılır.

Bilanço kalemleri yanında gelir tablosunu da düzelten işletmeler parasal olmayan varlık ve kaynakların, düzeltme farklarına ilave olarak gelir tablosu kalemlerinin düzeltilmesinden ortaya çıkan farktan da bu hesaba kaydederler. Gelir hesaplarının düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar ilgili gelir hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı faiklar için açılacak tali hesapların) alacağına karşılık bu hesaba borç yazılır. Gider hesaplarının düzeltilmesinden ortaya çıkan faiklar da ilgili gider hesaplarının (bu hesaplarda enflasyon düzeltmelerinin yarattığı farklar için açılacak tali hesapların) borcuna karşılık bu hesaba alacak yazılır. Hesabın alacak kalanı "648-Enflasyon Düzeltmesi Karları" hesabına, borç kalanı ise "658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları" hesabına devredilerek kapatılır.

B- VERGİ USUL KANUNUNUN GEÇİCİ 25 İNCİ MADDESİ KAPSAMINDA DÜZELTME İŞLEMİNE İLİŞKİN MUHAŞEBE HESAPLARI:

5024 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa eklenen geçici 25 inci madde ve bu maddeye ilişkin olarak yayımlanan 328 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre 31/12/2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesinde, parasal olmayan kalemlerin düzeltilmesinden ortaya çıkan düzeltme farkları ve sıfırlanması gereken özkaynak kalemleri "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı" na aktarılır. "698- Enflasyon Düzeltme Hesabı"nın

kalanı gelir yada gider unsuru olarak dikkate alınmayıp "570- Geçmiş Yıllar Karları" hesabına veya "580- Geçmiş Yıllar Zararları" hesabına aktarılarak kapatılır.

"17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onanın Maliyetleri" hesap grubundaki yıllara yaygın inşaat işlerine ilişkin maliyetlerin ve "35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri" hesap grubundaki hakediş bedellerinin düzeltilmesinden ortaya çıkan farklar, "697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabında" izlenir. Bu hesap alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre "178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" veya "358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı" na devredilerek kapatılır.

Tebliğ olunur.

¹ 10/01/1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

² 30/12/2003 tarih ve 25332 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 28/02/2004 tarih ve 25387 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

13 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

(Yeni Türk Lirası kullanımında özel kesim muhasebe
sistemine ilişkin olarak işletmeler tarafından
uygulanacak esaslar hakkında)

Resmi Gazete No : 25605

Resmi Gazete Tarihi : 6/10/2004

I. YENİ TÜRK LİRASI İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER VE ESASLAR

1-Yasal Düzenleme

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun¹ 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile bu Tebliğ ekinde yer alan Muhasebe Usul ve Esasları, 01/01/1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulanmak üzere, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Diğer taraftan, 5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkında Kanunun²

-1 inci maddesinde Türkiye Cumhuriyeti Devletinin para biriminin Yeni Türk Lirası (YTL), alt biriminin Yeni Kuruş (YKr) olacağı ve bir Yeni Türk Lirasının yüz Yeni Kuruşa eşit olduğu,

-5083 sayılı Kanunun 5228 sayılı Kanunun³ 59 uncu maddesinin 13 üncü fıkrası ile değiştirilen 2 nci maddesinde Türk Lirası değerlerin Yeni Türk Lirasına dönüştürülürken bir milyon Türk Lirası

¹ 10/01/1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

² 31/01/2004 tarih ve 25363 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 31/07/2004 tarih ve 25539 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

(1.000.000 TL) eşittir bir Yeni Türk Lirası değişim oranının esas alınacağı, Türk Lirası değerlerin Yeni Türk Lirasına dönüşüm işlemlerinin ve Yeni Türk Lirası cinsinden yapılan işlemlerin sonuçlarında ve ödeme aşamalarında yarım Yeni Kuruş ve üzerindeki değerlerin bir Yeni Kuruşa tamamlanacağı ve yarım Yeni Kuruşun altındaki değerlerin dikkate alınmayacağı,

-3 üncü maddesinde kanunlarda ve diğer mevzuatta, işlemlerde, yargı kararlarında, hukuki muamelelerde, kıymetli evrak ve hukuki sonuç doğuran diğer belgeler ile ödeme ve değişim araçlarında Türk Lirasına veya liraya yapılan atıfların 2 nci maddede belirtilen değişim oranında Yeni Türk Lirasına yapılmış sayılacağı,

- Geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasında halen tedavülde bulunan Türk Lirası banknotlar ile madeni paraların 01/01/2005-31/12/2005 tarihleri arasında Yeni Türk Lirası banknotlarla ve yeni çıkarılacak madeni paralarla birlikte tedavül edeceği, üçüncü fıkrasında ise bu Kanunun uygulanmasında karşılaşılan tereddütleri gidermeye ve gerekli düzenlemeleri yapmaya Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakan; görev alanına giren konularda düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun yetkili olduğu,

- Geçici 3 üncü maddesinde 01/01/ 2005-31/12/2005 tarihleri arasında da bütün mal ve hizmet bedellerinin 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanunun⁴ 12 nci maddesi çerçevesinde düzenlenecek etiket ve tarife listelerinde Türk Lirası ve Yeni Türk Lirası üzerinden ayrı ayrı gösterilmesinin zorunlu olduğu,

- 6 ncı maddesinde Kanunun 4 üncü maddesi ile geçici 1 inci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarının yayımı, diğer hükümlerinin

⁴ 08/03/1995 tarih ve 22221 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

ise 01/01/2005 tarihinde yürürlüğe gireceği, hükümleri bulunmaktadır.

Buna göre, 5083 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler çerçevesinde Yeni Türk Lirası kullanımında özel kesim muhasebe sistemine ilişkin olarak işletmeler tarafından uyulacak esaslar konusunda aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

2-Yeni Türk Lirası Kullanımında Özel Kesim Muhasebe Sisteminde Uyulacak Esaslar

2.1- Kanunun 1 inci maddesinin yürürlük tarihinin 01/01/2005 olması nedeniyle, 31/12/2004 tarihi sonuna kadar düzenlenecek tüm belgeler (fatura, sevk irsaliyesi, vb) Türk Lirası üzerinden düzenlenecek ve dönem sonu işlemleri dahil tüm muhasebe kayıtları Türk Lirası üzerinden yapılacaktır. Mali tablolar Türk Lirası üzerinden düzenlenecektir. Bu belgeler ve muhasebe kayıtları 01/01/2005 tarihinden sonra da aynen oldukları gibi muhafaza edilecektir.

2.2- 31/12/2004 tarihli bilanço tutarları Kanunda belirtilen değişim oranı esas alınarak 01/01/2005 tarihi itibarıyla Yeni Türk Lirasına dönüştürülecek ve dönüştürülen bu tutarlar açılış kayıtları olarak muhasebeleştirilecektir. Dönüşüm işlemlerinde kullanılmak üzere hazırlanan örnek Excell programı ve dönüşüm tablosu bu Tebliğin ekinde (Ek:1 ve Ek:2) yer almaktadır.

2.3- 01/01/2005 tarihinden itibaren düzenlenecek tüm belgeler ve yapılacak muhasebe kayıtları sadece Yeni Türk Lirası ve Yeni Kuruş üzerinden olacaktır. En küçük para birimi 1 YKr olduğu ve YTL cinsinden yapılan işlemlerin sonuçlarında ve ödeme aşamalarında yarım YKr ve üzerindeki değerler 1 YKr'a tamamlanacağı için en küçük muhasebe ve fatura değeri 1 YKr olacaktır. 2005 yılı boyunca Türk Lirası ve Yeni Türk Lirasının birlikte kabul edilmesi ve 2005 takvim yılın-

da bütün mal ve hizmet bedellerinin etiket ve tarife listelerinin Türk Lirası ve Yeni Türk Lirası para birimleri üzerinden ayrı ayrı gösterilmesi belge düzenleme ve muhasebe kayıtlarında YTL'nin esas alınmasını etkilemeyecektir. Önceki dönemlere ilişkin olmakla birlikte 01/01/2005 tarihinden sonra düzenlenecek faturalar, verilecek beyannameler ve bildirimlerin de Yeni Türk Lirasına dönüştürülmesi ve Yeni Türk Lirası üzerinden düzenlenmesi ve hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir. Ancak, ücretlilere yapılacak vergi indiriminde kullanılan Vergi İndirimine Ait Bildirimler hakkında II. Bölümün 2.2. fıkrasında belirtildiği şekilde işlem yapılacaktır.

2.4- Maliye Bakanlığınca özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler de 01/01/2005 tarihinde normal vergilendirme dönemine sahip diğer mükellefler gibi işlem yapacaklardır. Ancak, bu mükellefler 31/12/2004 tarihi itibarıyla geçici mizan çıkartacaklar, mizanda yer alan hesapları diğer mükelleflerin tabi oldukları esas ve usuller çerçevesinde YTL para birimine dönüştürecekler ve bu tutarları 01/01/2005 tarihli açılış maddesi olarak muhasebeleştirileceklerdir. Diğer mükellefler için tespit edilmiş muhasebe kayıt, saklama, belge ve bildirim düzeni bu mükellefler için de geçerlidir.

2.5- Bilanço esasları dışında işletme hesabı esasına göre defter tutan diğer mükellefler de 01/01/2005 tarihinden itibaren YTL para birimine göre defter tutacaklardır. Bu mükellefler 2005 yılına devreden dönem sonu mal tutarları toplamı ve amortisman tabii iktisadi kıymetler gibi kayıtlarını YTL'na dönüştürerek kaydedecekler ve durumlarını ilgilendiren hususlarda bu Tebliğde belirtilen düzenlemelere uyacaklardır.

II. 31/12/2004 TARİHİ SONU İTİBARIYLA YAPILACAK İŞLEMLER

1-Muhasebe Kayıt Düzeni İle İlgili Yapılacak İşlemler

1.1- İşletmeler 31/12/2004 tarihli bilanço hesaplarında yer alan TL değerleri 01/01/2005 tarihinde ilk işlem olarak YTL para birimine dönüştüreceklerdir. Hesaplardaki toplam TL tutarların YTL'na dönüşümünde bulunacak tutar ile alt hesapların daha sonra ayrı ayrı dönüşümü halinde bulunacak tutarlar toplamı tamamlamalar (yuvarlamalar) nedeniyle eşit olmayabilecektir. Bu nedenle, işletmeler tek düzen hesap planına uygun bir şekilde defter-i kebir hesaplarında yer alan TL tutarların YTL'na dönüşümü işlemlerine yardımcı hesapların varsa alt hesaplarının, diğer bir ifadeyle hesap planlarının en son kırılımdaki hesaplarının tek tek Yeni Türk Lirasına çevrilmesi suretiyle bulunan ana hesap toplam tutarının muhasebe kaydını yapacaklardır. 31/12/2004 tarihli bilanço tutarlarının bu şekilde YTL'na dönüştürülmüş tutarları 01/01/2005 tarihli bilançonun açılış kayıtları olacaktır. Dönüşüm işleminin alt hesaplardan başlanarak ana hesaba ulaşılması suretiyle yapılması nedeniyle ortaya çıkabilecek farklar II. Bölümün 1.2. fıkrasında açıklandığı şekilde kaydedilecektir.

Örnek:

(X) İşletmesinin 31/12/2004 tarihli 120 Alıcılar Hesabının kapanış ve 01/01/2005 tarihli açılış maddesi aşağıda belirtildiği şekilde olacaktır:

31/12/2004 tarihi itibarıyla 120 Alıcılar hesabı

		Borç (TL)
120	Alıcılar	5,738,275,200.00
120 01	Adana Müşterileri	5,367,510,400.00
120 01 01	A A.Ş.	5,142,503,200.00
120 01 02	B A.Ş.	225,007,200.00
120 06	Ankara Müşterileri	370,764,800.00
120 06 01	E A.Ş.	120,452,400.00
120 06 02	F A.Ş.	250,312,400.00

01/01/2005 tarihli 120 Alıcılar hesabı

		Borç (YTL)
120	Alıcılar	5.738,27
120 01	Adana Müşterileri	5.367,51
120 01 01	A A.Ş.	5.142,50
120 01 02	B A.Ş.	225,01
120 06	Ankara Müşterileri	370,76
120 06 01	E A.Ş.	120,45
120 06 02	F A.Ş.	250,31

1.2- 01/01/2005 tarihi itibarıyla yapılan YTL dönüşümü sonucu bilançoda ortaya çıkabilecek olumlu farklar tek düzen hesap planında yer alan 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesabına, olumsuz farklar ise 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar hesabında izlenerek hesaplarda denklik sağlanacaktır.

1.3- Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin (ATİK) TL birimindeki değerleri YTL'na dönüştürülürken her bir iktisadi kıymet için ayrı ayrı dönüşüm işlemi yapılacaktır. Aynı şekilde bu iktisadi kıymetlerin birikmiş amortismanları da ayrı ayrı YTL'na dönüştürülecektir.

Örnek:

(Y) İşletmesinin 31/12/2004 tarihi itibarıyla 255 Demirbaşlar ve 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı aşağıdaki gibidir.

Borç (TL)		
255	Demirbaşlar	3,522,476,100.00
255 01	Mobilya Takımı	2,267,712,300.00
255 02	Bilgisayar	1,254,763 800.00
Alacak (TL)		
257	Birikmiş Amortismanlar	1,611,580,140.00
257 01	Mobilya Takımı	1,360,627,380.00
257 02	Bilgisayar	250,952,760.00

(Y) İşletmesinin 01/01/2005 tarihi itibarıyla 255 Demirbaşlar ve 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı aşağıdaki gibidir olacaktır.

Borç (YTL)		
255	Demirbaşlar	3.522,47
255 01	Mobilya Takımı	2.267,71
255 02	Bilgisayar	1.254,76
Alacak (YTL)		
257	Birikmiş Amortismanlar	1.611,58
257 01	Mobilya Takımı	1.360,63
257 02	Bilgisayar	250,95

1.4- Çek ve senet portföylerinde bulunan değerlerin YTL'na dönüştürülmesi işlemlerinde de yukarıdaki 3 üncü maddede belirtildiği şekilde işlem yapılacaktır. Her bir çek veya senet tutarının ayrı ayrı YTL para birimine dönüştürülerek ana hesap tutarına ulaşılması ile muavin hesaplara inilmeden sade-

ce ana hesap tutarı toplamının YTL'na çevrilmesi durumunda fark ortaya çıkabilecektir. Ayrıca, daha sonraki tarihlerde işlem yapılması sırasında her bir çek veya senet tutarının YTL'na dönüştürülmesi gerektiğinden her bir çek veya senet tutarı YTL'na dönüştürülerek çek ve senet portföyü toplam tutarları bulunacaktır.

Örnek:

(Y) İşletmesinin 31/12/2004 tarihi itibarıyla 101 Alınan Çekler ve 121 Alacak Senetleri hesapları aşağıdaki şekildedir:

Borç (TL)		
101	Alınan Çekler	827,728,200.00
101 01	Portföydeki Çekler	500,443,200.00
101 02	Tahsildeki Çekler	327,285,000.00

Borç (TL)		
121	Alacak Senetleri	14,905,842,500.00
121 01	Portföydeki Senetler	13,390,417,500.00
121 02	Tahsildeki Senetler	1,515,425,000.00

(Y) İşletmesinin 01/01/2005 tarihi itibarıyla 101 Alınan Çekler ve 121 Alacak Senetleri hesapları aşağıdaki gibidir olacaktır:

Borç (YTL)		
101	Alınan Çekler	827,73
101 01	Portföydeki Çekler	500,44
101 02	Tahsildeki Çekler	327,29

Borç (YTL)		
121	Alacak Senetleri	14.905,85
121 01	Portföydeki Senetler	13.390,42
121 02	Tahsildeki Senetler	1.515,43

2- Beyanname, Belge ve Bildirim Düzeni İle İlgili Yapılacak İşlemler:

2.1- 2004 yılı vergilendirme dönemine ilişkin olmakla birlikte, 01/01/2005 tarihinden sonra verilecek KDV, Muhtasar, Geçici Vergi ve Kurumlar Vergisi gibi beyannameler ile belgelerin düzenlenmesinde YTL para birimi esas alınacak ve söz konusu beyannameler ve belgeler YTL üzerinden düzenlenecektir.

2.2- 2004 yılı harcamalarından kaynaklanan ücretlilerde vergi indirimi uygulamasında, vergi indirimine esas alınacak belgeler 2004 yılında yapılan harcamalara ait olduğundan belgelerdeki para birimi TL olacaktır. 2004 yılında yapılan harcamalar karşılığında alınan belgelerdeki tutarlar ile azami indirim tutarının belirleneceği 2004 yılı vergi matrahı TL üzerinden belirtildiğinden, 20/01/2005 tarihine kadar verilecek Vergi İndirimine Ait Bildirimler TL üzerinden doldurulacaktır. Ancak, 01/01/2005 tarihinden itibaren ücretlerin YTL olarak ifade edilmesi ve mahsubunun aynı para birimiyle ifade edilen değerler oranında yapılabilecek olması nedeniyle, TL olarak hesaplanan vergi indirimi tutarı bildirim alan işveren tarafından YTL'na çevrilerek Muhtasar Beyanname mahsup konusu yapılacaktır. 2004 yılında işten ayrılan, emekli olan ve ölenlere ait bildirimler hakkında da aynı şekilde işlem yapılacaktır.

2.3- Ödeme kaydedici cihazların (yazar kasalar) YTL'na göre işlem yapmaları hakkında 60 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğde⁵ ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu Tebliğe göre ö-

⁵ 15/05/2004 tarih ve 25463 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

deme kaydedici cihaz üretici veya ithalatçıları, Maliye Bakanlığına müracaat ederek gerekli izni aldıktan sonra, daha önce onaylananlar da dahil olmak üzere tüm ödeme kaydedici cihazlarını YTL ve YKr'u esas alacak tarzda düzenleyeceklerdir. Bu konudaki düzenleme işlemleri, en geç 31/03/2005 tarihine kadar tamamlanmış olacaktır. 01/01/2005 tarihinden (bu tarih dahil) sonra satılacak bütün ödeme kaydedici cihazlar, YTL ve YKr esasına göre işlem yapacak özellikte olacak ve bu özelliği taşımayan cihazların satışı yapılamayacaktır. Ödeme kaydedici cihazlarla ilgili işlemler söz konusu Tebliğde belirtilen şekilde yapılacaktır. Ayrıca, 5228 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle, 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklikte; mükelleflerin 31/07/2004 tarihinden itibaren kullanmak üzere satın aldıkları ödeme kaydedici cihazlar için % 100'e kadar amortisman oranını seçebilme imkanı getirilmiştir.

III- 01/01/2005 TARİHİNDEN SONRA YAPILACAK İŞLEMLER

1-Muhasebe Kayıt Düzeni İle İlgili Yapılacak İşlemler:

1.1-Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar doğrultusunda, 01/01/2005 tarihinden sonra hesaplar ve düzenlenecek mali tablolar da daha önce Türk Lirası (TL) olarak gösterilen tutarlar Yeni Türk Lirası (YTL) olarak gösterilecektir. Kanunun 1 inci maddesine göre Bakanlar Kurulu, Yeni Türk Lirası ve Yeni Kuruşta yer alan yeni ibarelerini kaldırmaya ve uygulamaya ilişkin esasları belirlemeye yetkilidir. Bakanlar Kurulunun yeni ibaresini kaldırması halinde yeni ibaresi kullanılmadan hesaplarda gösterilen tutarlar Türk Lirası (TL) olarak gösterilecektir.

1.2-5083 sayılı Kanunun Geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasında, tedavülde bulunan Türk Lirası banknotlar ile madeni paraların 01/01/2005-31/12/2005 tarihleri arasında yeni çıkarılacak Yeni Türk Lirası banknotlar ve madeni paralarla birlikte tedavül edeceği belirtilmiştir. Buna göre, isteyen mükellefler her iki para birimini Kasa hesabında açılacak YTL ve TL alt hesaplarında izleyebileceklerdir.

1.3- 01/01/2005 tarihinden önce satılan ve faturası TL üzerinden düzenlenmiş malların bu tarihten sonra iade edilmesi halinde, faturadaki tutarlar YTL'na dönüştürülerek hesaplara alınacak ve düzenlenecek iade faturaları YTL para birimi üzerinden düzenlenerek muhasebe kaydı yapılacaktır.

1.4- 01/01/2005 tarihinden itibaren ödeme aşaması ve işlem sonuçlarında kullanılacak en küçük para birimi 1 Yeni Kuruş olacaktır için hesaplanan vergiler de en az 1 YKr olacaktır. Hesaplanan verginin yarım YKr altında olması halinde bu vergi dikkate ve hesaplara alınmayacaktır. Ancak, hesaplanan vergi yarım YKr ve üzerinde ise 1 YKr'a tamamlanacaktır. Örneğin, 01/01/2005 tarihinden sonra bir banka şubesi tarafından 2 ABD doları satıldığını ve 1 ABD Doları satış kurunun da 1 ABD Doları=1,5000 YTL (BirYTLelliYKr) olduğunu varsayalım. Kambiyo muamelelerinde satış tutarı üzerinden hesaplanacak Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) 0.3 YKr (3 YTL X 0.001 = 0.003 YTL) olacaktır. Bu durumda, hesaplanan vergi yarım YKr'un altında olduğu için dikkate alınmayacaktır. Satış tutarının 5 YTL olması halinde ise hesaplanan vergi yarım YKr olacağı (5 YTL X 0.001= 0.005 YTL) ve yarım YKr'lar 1 YKr'a tamamlanacağı için hesaplanan vergi 1 YKr olacaktır.

Ancak, yukarıda verilen örnekte vergiyi doğuran olayda he-

saplanan vergi ile ilgili indirimde veya mahsuba konu olacak bir vergi bulunmamaktadır. Katma Değer Vergisinde (KDV) ise mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte ve vergiye tabi her bir olay için tespit edilen KDV oranı uygulanarak vergi hesaplanmaktadır. Kısaca vergi fiyata bağlı olarak hesaplanmakta, perakende satışı yapılan mallarda KDV satış fiyatına dahil olarak belirtilmektedir. İşletmeler tarafından tahsil edilen KDV'den önceki aşamalarda ödenen KDV mahsup edilmekte, tahsil edilen KDV'nin mahsup edilecek KDV'den fazla olması halinde aradaki fark vergi dairesine yatırılmakta, aksi durumda ise mükellefin sonraki döneme devreden KDV ortaya çıkmaktadır.

Birim fiyatı düşük ve indirimli oranda vergilendirilen mal ve hizmetlerin perakende satışını yapan işletmelerde KDV'nin hesaplanmasının 5083 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile birlikte değerlendirilmesi halinde işletme sahiplerinin birim fiyatları ve satış miktarlarına bağlı olarak leh veya aleyhlerine bir durum ortaya çıkmaktadır. Örneğin, 01/01/2005 tarihinden sonra bir bakkaldan veya fırından bir adet ekmeğin satın alındığını, bir adet ekmeğin fiyatının KDV dahil 30 YKr (0,30 YTL) olduğunu varsayalım. Belirtilen birim fiyattan; KDV dahil satış bedelleri, hesaplanan KDV ve tamamlama sonucu KDV'nin alacağı bazı değerler aşağıda tablo halinde gösterilmektedir.

KDV Oranı %	Birim fiyat (YKr)	Adet	KDV dahil satış bedeli (YKr)	KDV (YKr)	Tamamlama sonucu KDV (YKr)
1	30	1	30	0.29	0
1	30	2	60	0.59	1
1	30	3	90	0.89	1
1	30	5	150	1.48	1
1	30	7	210	2.07	2
1	30	280	8,400	83.16	83
18	30	1	30	4.57	5
18	30	3	90	13.72	14
			Genel toplam	106,82 YKr	107,00 YKr

Tablodan görüleceği üzere, satılan bir adet ekmeğe isabet eden KDV 0,29 YKr olmakta ve bu vergi müşteriden tahsil edilmektedir. Çünkü, müşteriden tahsil edilen 30 YKr'luk bedele KDV dahildir. İşletmenin tüm satışlarını tek tek gerçekleştirmesi durumunda KDV'nin hesaplanması işlemlerinin tek tek satış bazında ele alınması halinde hesaplarda tahsil edilen KDV bulunmayacaktır.

Aynı işletmenin iki adet ekmeğe satması halinde ise hesaplanan KDV 0.59 YKr olmasına rağmen yasa hükmü gereği bu değer 1 YKr'a tamamlanmakta ve hesaplarda tahsil edilen KDV 1 YKr olarak görülmektedir. Bu durumda da işletme sahibi tahsil etmediği 0,41 YKr KDV'ni hesaplarına dahil etmek zorunda kalmaktadır.

Bu durumda, Kanunun 2 nci maddesi hükmü gereği bir adet ekmeğe isabet eden ve yarım YKr altında olan vergi işlem

bazında dikkate alınmamakta, iki adet ekmeğe satışında ise mükellef hesaplarında tahsil edilmeyen ancak fiyata dahil olduğu için tahsil edilmiş gibi görünen fazla KDV bulunacaktır. Dolayısıyla, mükelleflerin KDV dahil perakende satışlarda vergilerini tam ve doğru olarak hesaplayabilmeleri için;

1- Ödeme kaydedici cihaz kullanarak yapacakları satışlarındaki KDV'ni 62 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ'de ⁶,

2- Fatura ve benzeri vesikalar kullanarak yapacakları perakende mal satışı ve hizmet ifalarındaki KDV'ni 92 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ⁷

belirtildiği şekilde hesaplayacaklardır.

Mükellefler muhasebe kayıtlarında esas alacakları KDV hesaplamalarını anılan Genel Tebliğlerde yer alan düzenlemelere göre yapacak ve bağlı oldukları vergi dairesine beyan edecektir.

1.5- Hesaplarda iz bedeli ile takip edilen kayıtlarda en küçük para birimi olan 1 YKr kullanılacaktır. 01/01/2005 tarihinden önceki kayıtlarda ekonomik ömrü dolan amortisman tabii iktisadi kıymetlerin 1 TL olan iz bedelleri de 1 YKr'a dönüştürülecek ve hesaplara 0.01 YTL olarak kaydedilecektir.

1.6- Mali tablolarının karşılaştırmalı olarak (önceki dönem-cari dönem) düzenlenmesindeki amaç söz konusu tabloların kıyaslanarak analizinin yapılması olduğundan önceki döneme ait olan tablolarda kullanılan para birimi ile cari döneme ait para biriminin aynı olması gerekmektedir. Bu nedenle, 2004 mali yılı işlemlerine ilişkin olarak düzenlenen ancak, 01/01/2005 tarihinden sonra verilmesi gereken Gelir ve Ku

⁶ 18/12/2004 tarih ve 25674 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁷ 22/12/2004 tarih ve 25678 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

rumlar Vergisi Beyannameleri ekinde yer alan mali tablolarında kullanılacak para birimi YTL olacaktır.

1.7- İşletmeler, YTL'na dönüşümü sonrası itibari kıymeti toplamı 1 YKr altında olan hisse senetlerini ve menkul kıymetlerini 1 YKr olarak izleyebileceklerdir. Bu durumun varlığı halinde bilanço dipnotlarında gerekli açıklamanın yapılacağı tabiidir. Bu işletmelerin, Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca anonim şirket hisse senetlerinin itibari değerinin YTL'na dönüştürülmesinde ve ortaklık haklarının kullanımında ortaya çıkabilecek tereddütlerin giderilmesi ve bu değerlerin yeni para birimine uygun hale getirilmesi amacıyla hazırlanan kanun tasarısını ve düzenlemeleri izlemesi gerekmektedir.

1.8- Bilindiği üzere, 01/01/2005 tarihinden sonra Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca YTL birimi üzerinden gösterge niteliğinde ilan edilecek döviz ve efektif kurlarından sıfırla başlayan kurlar sıfırdan sonra 5 basamak olarak ilan edilecek ve nominal değeri daha küçük kurlar ise 100 birim üzerinden ifade edilecektir. Aynı şekilde, 01/01/2005 tarihinden sonra bazı mal ve hizmetlerin birim fiyatları 1 YKr'un altında olabilecektir. Ayrıca, birim değeri çok küçük olan mal ve hizmetlerin yine çok küçük kar oranlarında alınıp satılması halinde bir birim başına elde edilecek komisyon, prim, kar payı ve gelir payı gibi adlar altında lehe kalan tutarlar 1 YKr'un altında olabilecektir. Belirtilen hususlarla ilgili olarak yapılacak işlemler aşağıda açıklanmıştır.

1- İşletmeler genellikle birim fiyatları 1 YKr'un altında olan mal ve hizmetlerini tek tek satışa sunmamakta ve fiyatlarını mal ve hizmetin birim değerine ve/veya süresine bağlı olarak 5, 10, 25, 50 ve 100'lük gibi birimler veya gram/kiloğramlar üzerinden ifade etmektedirler. Satış ve fiyatların belirtilen

şekilde daha büyük birimlerde yapılması durumunda birim fiyatların belge ve kayıtlara yansıtılmasında bir sorun bulunmamaktadır. Ancak, isteyen işletmeler birim tutarları 1 YKr'un altında olan mal ve hizmetlerini maliyet muhasebesi hesaplarında ve kendi iç denetim hesaplarında ihtiyaç duyulan hane kadar kaydedilecektir. Örneğin, 01/01/2005 tarihinden önceki birim fiyatı veya tarifesi 121 TL olan bir malın 01/01/2005 tarihinden itibaren maliyet muhasebesi hesaplarında izlenmesi halinde 0.000121 YTL (0.0121 Ykr) olarak hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

2- Mükelleflerin 1 YKr altındaki mal veya hizmetlerin birim fiyatlarını fatura detaylarında ve diğer belgelerde göstermeleri gerekmektedir. Birim değeri çok küçük olan mal ve hizmetlerin alınıp satılması halinde düzenlenecek fatura veya fatura yerine geçen benzeri vesikalarda birim fiyatların virgülden sonra ihtiyaç duyulan hane kadar örneğin 5 veya 6 hane ifade edilmesi, ancak işlem sonucunda ve ödeme aşamasında toplam tutarın 1 YKr'a tamamlanması zorunludur.

Örnek:

Bir işletmenin % 18 KDV oranına tabi ve birim fiyatı 0,012556 YTL (1.2556 YKr) olan (A) malından 200 adet ve birim fiyatı 0,025483 YTL (2.5483 YKr) olan (B) malından 300 adet sattığı varsayıldığında, işletmenin düzenleyeceği fatura veya fatura yerine geçen benzeri vesikalar aşağıdaki gibi düzenlenecektir.

Cinsi	Miktar	Fiyat (YTL)	Tutar (YTL)
A Malı	200	0,012556	2,51
B Malı	300	0,025483	7,64
		KDV Matrahı	10,15
		%18 KDV	1,83
		Toplam	11,98

Örnekte görüldüğü üzere, birim fiyatlarda tamamlama yapılmayacak olup, birim fiyatların miktarlarla çarpılması sonucu bulunan tutar işlem sonucu olduğundan tamamlama bu aşamada yapılacak ve tutarlar YKr olarak ifade edilecektir. Matraha isabet eden KDV hesaplamasında ve buna bağlı olarak toplam tutarda tamamlama işleminin ayrıca yapılacağı tabiidir.

3-Mükellefler 1 YKr'un altındaki birim fiyatlarını veya tarifelerini internet, basın ve diğer kanallarla tüketicilere duyurabileceklerdir.

4-Maliyet muhasebesi hesaplarında veya diğer alt hesaplarda virgülden sonra ikiden fazla hanenin kullanımı, birim fiyatların 6 hanede ifade edilmesi ve bunların fatura detaylarında ve diğer belgelerde gösterilmeleri işlem sonucunda ve ödeme aşamasında toplam tutarın 1 YKr'a tamamlanması hükmünü etkilememektedir.

5-İşletmeler YTL dönüşümü sonrası ticari mallar veya maddeler hesaplarında bulunan ve toplam tutarı 1 YKr'un altında olan mallarını 1 YKr olarak hesaplara alabileceklerdir. Değeri 1 YKr'un altında birden fazla mala sahip olunması halinde bu malların tümünün tek bir hesapta toplanarak kayıt yapılması mümkün olup buna ilişkin olarak bilanço dipnotlarında gerekli açıklama yapılacaktır.

2-Beyanname, Belge ve Bildirim Düzeni İle İlgili Yapılacak İşlemler:

2.1- Kanunun Geçici 1 inci maddesi birinci fıkrası hükmü gereği halen tedavülde bulunan Türk Lirası banknotlar ile madeni paralar 01/01/2005-31/12/2005 tarihleri arasında yeni çıkarılacak Yeni Türk Lirası banknotlarla ve madeni paralarla birlikte tedavül edecektir. Belirtilen dönemde TL ile YTL para birimlerinin birlikte tedavülü fatura ve diğer belgelerde yer alacak miktarların YTL olarak düzenlenmesini etkilemeyecektir. Bu nedenle tüm mal ve hizmetler için düzenlenen fatura ve diğer belgeler YTL üzerinden düzenlenecek ve aynı şekilde muhasebe kayıtları da YTL para birimi üzerinden yapılacaktır. Ancak, en geç 31/03/2005 tarihine kadar ödeme kaydedici cihazlarını YTL ve YKr'u esas alacak tarzda düzenleyememiş olan işletmelerin verecekleri yazar kasa fişleri TL üzerinden düzenlenecektir. Bu fişlerdeki TL tutarlar YTL'na dönüştürülerek kayıtlara alınacaktır. İşletmelerin 2004 ve öncesi yıllara ilişkin olarak müşterilerine verdikleri dekont, hesap özeti gibi belgeler TL üzerinden düzenlenebilir.

2.2- Mal ve hizmet teslimlerine ilişkin olarak düzenlenecek fatura veya fatura yerine geçen belgelerde aynı orana tabi birden fazla mal veya hizmet bedeli gösterildiğinde Katma Değer Vergisi (KDV) aynı orana tabi mal ve hizmetlerin matrah toplamları dikkate alınarak hesaplanacaktır. Farklı orana tabi mal ve hizmetlerin aynı faturada gösterilmesi halinde KDV her bir oranın matrah toplamı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Örnek :

Mal Cinsi		Tutar (YTL)	KDV %	KDV Tutarı
A Malı		123,45	8%	9,88
B Malı		100,45	8%	8,04
C Malı		231,14	18%	41,61
D Malı		117,10	18%	21,08
Toplam Mal Bedeli		572,14		
	Matrahı	KDV Tutarı		
% 8 KDV (A+B Malı)	223,90	17,91		
% 18 KDV (C+D Malı)	348,24	62,68		
Toplam KDV		80,59		

Örnekte görüleceği üzere, %8 ve %18 KDV oranına tabi malların matrah toplamaları dikkate alınarak hesaplanacak KDV 80,59 YTL olacaktır.

2.3- Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) kapsamına giren mallar için düzenlenen fatura veya fatura yerine geçen belgelerde **KDV uygulamasından farklı olarak** her bir mal için ayrı ayrı ÖTV hesaplanması gerekmektedir.

Örnek 1:

Perakende satış fiyatları paket başına sırasıyla 1,35-YTL, 2,15-YTL ve 2,95-YTL olan (A), (B) ve (C) marka sigaraların üreticisi olan bir sigara firmasının, satış miktarlarına göre ÖTV hesaplaması aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

Marka	Satış Miktarı (Paket)	Perakende Satış Fiyatı (YTL/Paket)	ÖTV Oranı	Maktu ÖTV Tutarı (YTL/Paket)	Hesaplanan Nispi ÖTV (YTL)	Hesaplanan Maktu ÖTV (YTL)	Toplam ÖTV (YTL)
(A)	55.040	1,35	% 28	0,35	20.805,12	19.264	40.069,12
(B)	173.900	2,15	% 28	0,535	104.687,8	93.036,5	197.724,3
(C)	32.960	2,95	% 28	1	27.224,96	32.960	60.184,96

Söz konusu sigaraların üretici satış fiyatlarının (ÖTV ve KDV hariç) sırasıyla, 0,41-YTL, 0,62-YTL ve 0,67-YTL olduğu varsayımıyla, üretici tarafından teslim edilen sigaralarla ilgili satış faturası aşağıdaki şekilde düzenlenebilecektir.

Mal Cinsi	Miktarı (Paket)	Satış Bedeli (YTL/Paket)	Toplam Satış Bedeli (YTL)	ÖTV (YTL)
A Malı	55.040	0,41	22.566,4	40.069,12
B Malı	173.900	0,62	107.818	197.724,3
C Malı	32.960	0,67	22.083,2	60.184,96
		TOPLAM	152.467,6	297.978,38
		ÖTV	297.978,38	
		ARA TOPLAM	450.445,98	
		KDV (% 18)	81.080,28	
		GENEL TOPLAM	531.526,26	

Örnek 2:

Maktu vergi tutarları litre başına sırasıyla 1,2510-YTL ve 0,8475-YTL olan kurşunsuz süper benzin ve motorin teslimi yapan bir firmanın, satış miktarlarına göre ÖTV hesaplaması aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

MAL CİNSİ	Teslim Miktarı (Litre)	Maktu Vergi Tutarı (YTL/Litre)	Toplam ÖTV (YTL)
Kurşunsuz Süper Benzin	712	1,2510	890,71
Motorin	568	0,8475	481,38
		TOPLAM	1.372,09

Söz konusu malların teslim bedellerinin (ÖTV ve KDV hariç) kurşunsuz süper benzin için 0,50-YTL/Lt, motorin için ise 0,51-YTL/Lt olduğu varsayımıyla, teslim edilen mallara ilişkin satış faturası aşağıdaki şekilde düzenlenebilecektir;

Mal Cinsi	Teslim Miktarı (Litre)	Teslim Bedeli (YTL/Litre)	Toplam Teslim Bedeli (YTL)	ÖTV (YTL)
Kurşunsuz Süper Benzin	712	0,50	356	890,71
Motorin	568	0,51	289,68	481,38
		TOPLAM	645,68	1.372,09
		ÖTV	1.372,09	
		ARA TOPLAM	2.017,77	
		KDV (% 18)	363,20	
		GENEL TOPLAM	2.380,97	

2.4- Mükelleflerin kullanmakta oldukları bazı matbu fatura veya fatura yerine geçen vesikalarda tutarın yazı ile belirtildiği bölümde "Yalnız.....TL / Lira" ibareleri bulunmaktadır. Mevcut ibarelerin bulunduğu fatura veya fatura yerine geçen vesikaların değişimi zorunlu olmayıp, dileyen mükellefler ibarelerde YTL veya yazı ile "Yeni Türk Lirası" değişikliklerini yapmak suretiyle eski belgelerini kullanmaya devam edebileceklerdir. İşlem sonucunda Yeni Kuruş bulunması halinde YKr'a da yer verilmesi gerektiği tabiidir.

IV- YENİ TÜRK LİRASINA GEÇİŞ İŞLEMLERİNDE VERGİSEL UYGULAMALAR

1.1- Bu Tebliğin II. Bölümünün 1.2. fıkrasında belirtildiği şekilde, 01/01/2005 tarihi itibarıyla YTL para birimine dönüştürülen bilançoda ortaya çıkan ve tek düzen hesap planında yer alan 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesabında izlenecek olan olumlu farklar vergi matrahının hesabında gelir olarak dikkate alınacaktır. Bilançoda ortaya çıkan ve tek düzen hesap planında yer alan 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar hesabında izlenecek olan olumsuz farklar ise vergi matrahının hesabında kanunen kabul edilen gider olarak dikkate alınacaktır.

1.2- Banka ve sigorta şirketleri 01/01/2005 tarihi itibarıyla yapılan YTL para birimine dönüşüm nedeniyle ortaya çıkan olumlu farklar için ayrıca BSMV hesaplamayacaklardır.

1.3- 21 Seri no.lu Değerli Kağıtlar Kanunu Genel Tebliği⁸ ile 210 Sayılı Kanuna ekli ve 3239 sayılı Kanun ile değişik değerli kağıtlar tablosunda yer alan değerli kağıtların bedelleri 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere yeniden belirlenerek, her bir çek yaprağının değerli kağıt bedeli 1.500.000.-TL olarak açıklanmıştır. Çek karnelerinin değişimi yasal açıdan

⁸ 23/12/2003 tarih ve 25324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

zorunlu olmamakla birlikte, YTL'na geçişin teşvik edilmesi ve kullanım sırasında olabilecek muhtemel karışıklıkların önlenmesi amacıyla banka müşterilerinin ellerindeki mevcut TL ibareli çek karnelerini, mevcut çek karnelerinin tam olarak iade edilmesi şartıyla, 01/01/2005 tarihinden itibaren aynı sayıda YTL ibareli çek karneleri ile değiştirmek istemeleri halinde değişim işlemi değerli kağıt bedeli tahsil edilmeden yapılacaktır.

1.4- Bilindiği üzere, 2 Seri no.lu Vergi Kimlik Numarası Genel Tebliğinde⁹ bankacılık ve mali hizmetlerle ilgili işlemlerde vergi kimlik numarasının tespiti ve kullanımı ile ilgili usul ve esaslar açıklanmıştır. Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, bankalar ve özel finans kurumlarının TL banknot ve madeni paraları yeni çıkarılacak YTL banknot ve madeni paralarla değiştirme işlemi yaparken bu işlemlere muhatap veya taraf olan gerçek ve/veya tüzel kişilerin vergi kimlik numarasını tespit etmeleri ve bu işlemlere ilişkin belge, hesap ve kayıtlarında vergi kimlik numaralarına yer vermeleri zorunlu değildir.

Tebliğ olunur.

⁹ 19/06/2004 tarih ve 24437 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

EK:1**EK:1 EXCEL DÖNÜŞÜM TABLOSU**

TÜRK LİRASI	YENİ TÜRK LİRASI
1.000	0,00
2.500	0,00
4.500	0,00
4.999	0,00
5.000	0,01
5.001	0,01
7.500	0,01
9.900	0,01
10.000	0,01
10.001	0,01
15.000	0,02
15.001	0,02
19.500	0,02
20.000	0,02
20.001	0,02
57.500	0,06
12.124.588	12,12
12.126.000	12,13
48.975.466	48,98
87.954.200	87,95
456.548.313	456,55
8.755.646.485.460	8.755.646,49
5.884.966.325.449	5.884.966,33

Türk Lirasından Yeni Türk Lirasına dönüşüm hesaplarında kullanılacak excel formülü aşağıda görüldüğü şekilde olacaktır. (A1 hücresine yazılan rakamı YTL'na dönüştürür.)

EK:2

TL DEĞERLERİ		Yeni Kuruş	Yeni Lira
1	4.999	0	0,00
5.000	14.999	1	0,01
15.000	24.999	2	0,02
25.000	34.999	3	0,03
35.000	44.999	4	0,04
45.000	54.999	5	0,05
55.000	64.999	6	0,06
65.000	74.999	7	0,07
75.000	84.999	8	0,08
85.000	94.999	9	0,09
95.000	104.999	10	0,10
105.000	114.999	11	0,11
145.000	154.999	15	0,15
345.000	354.999	35	0,35
545.000	554.999	55	0,55
945.000	954.999	95	0,95
985.000	994.999	99	0,99
995.000	1.004.999	100=1 YTL	1.00 = 1 YTL
1.455.000	1.464.999	146	1,46
1.895.000	1.904.999	190	1,90
3.545.000	3.554.999	355	3,55
4.275.000	4.284.999	428	4,28
5.615.000	5.624.999	562	5,62
7.355.000	7.364.999	736	7,36

14 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

Yeni Türk Lirası Kullanımında Özel Kesim Muhasebe Sistemine İlişkin Olarak İşletmeler Tarafından Uyulacak Esaslar Hakkında

Resmi Gazete No : 25684

Resmi Gazete Tarihi : 28/12/2004

1. Yeni Türk Lirası İle İlgili Yapılan Düzenlemeler

5083 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Devletinin Para Birimi Hakkında Kanunun¹ Geçici 1 inci maddesinin üçüncü fıkrasında bu Kanunun uygulanmasında karşılaşılan tereddütleri gidermeye ve gerekli düzenlemeleri yapmaya Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakan; görev alanına giren konularda düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun yetkili olduğu hükmü bulunmaktadır.

Bu hükme göre, 5083 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler çerçevesinde Yeni Türk Lirası kullanımında özel kesim muhasebe sistemine ilişkin olarak işletmeler tarafından uyulacak esaslar hakkındaki 13 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 06/10/2004 tarihli ve 25605 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, Yeni Türk Lirası kullanımında özel kesim muhasebe sistemine ilişkin olarak işletmeler tarafından uyulacak esaslar hakkında oluşan tereddütleri gidermek ve uygulama birliği sağlamak amacıyla 13

¹ 31/01/2004 tarih ve 25363 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

sıra numaralı Tebliğe ilave olarak aşağıdaki düzenlemelerin yapılması gerekli görülmüştür.

2. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklikler

2.1. Genel tebliğin III-01.01.2005 Tarihinden Sonra Yapılacak İşlemler bölümünün 1-Muhasebe Kayıt Düzeni ile İlgili Yapılacak İşlemler kısmının 1.4 fıkrasının birinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Ancak, yukarıda verilen örnekte vergiyi doğuran olayda hesaplanan vergi ile ilgili indirim veya mahsuba konu olacak bir vergi bulunmamaktadır. Katma Değer Vergisinde (KDV) ise mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte ve vergiye tabi her bir olay için tespit edilen KDV oranı uygulanarak vergi hesaplanmaktadır. Kısaca vergi fiyata bağlı olarak hesaplanmakta, perakende satışı yapılan mallarda KDV satış fiyatına dahil olarak belirtilmektedir. İşletmeler tarafından tahsil edilen KDV’den önceki aşamalarda ödenen KDV mahsup edilmekte, tahsil edilen KDV’nin mahsup edilecek KDV’den fazla olması halinde aradaki fark vergi dairesine yatırılmakta, aksi durumda ise mükellefin sonraki döneme devreden KDV ortaya çıkmaktadır.

Birim fiyatı düşük ve indirimli oranda vergilendirilen mal ve hizmetlerin perakende satışını yapan işletmelerde KDV’nin hesaplanmasının 5083 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile birlikte değerlendirilmesi halinde işletme sahiplerinin birim fiyatları ve satış miktarlarına bağlı olarak leh veya aleyhlerine bir durum ortaya çıkmaktadır. Örneğin, 01/01/2005 tarihinden sonra bir bakkaldan veya fırından bir adet ekmeğin satın alındığını, bir adet ekmeğin fiyatının KDV dahil 30 YKr (0,30 YTL) olduğunu varsayalım. Belirtilen birim fiyattan; KDV dahil satış bedelleri, hesaplanan KDV ve tamamlama

sonucu KDV’nin alacağı bazı değerler aşağıda tablo halinde gösterilmektedir.

KDV Oranı %	Birim fiyat (YKr)	Adet	KDV dahil satış bedeli (YKr)	KDV (YKr)	Tamamlama sonucu KDV (YKr)
1	30	1	30	0.29	0
1	30	2	60	0.59	1
1	30	3	90	0.89	1
1	30	5	150	1.48	1
1	30	7	210	2.07	2
1	30	280	8,400	83.16	83
18	30	1	30	4.57	5
18	30	3	90	13.72	14
			Genel toplam	106,82 YKr	107,00 YKr

Tablodan görüleceği üzere, satılan bir adet ekmeğe isabet eden KDV 0,29 YKr olmakta ve bu vergi müşteriden tahsil edilmektedir. Çünkü, müşteriden tahsil edilen 30 YKr’luk bedele KDV dahildir. İşletmenin tüm satışlarını tek tek gerçekleştirme durumunda KDV’nin hesaplanması işlemlerinin tek tek satış bazında ele alınması halinde hesaplarda tahsil edilen KDV bulunmayacaktır.

Aynı işletmenin iki adet ekmeğin satması halinde ise hesaplanan KDV 0.59 YKr olmasına rağmen yasa hükmü gereği bu değer 1 YKr’a tamamlanmakta ve hesaplarda tahsil edilen KDV 1 YKr olarak görülmektedir. Bu durumda da işletme

sahibi tahsil etmediği 0,41 YKr KDV'ni hesaplarına dahil etmek zorunda kalmaktadır.

Bu durumda, Kanunun 2 nci maddesi hükmü gereği bir adet ekmeğe isabet eden ve yarım YKr altında olan vergi işlem bazında dikkate alınmamakta, iki adet ekmeğin satışında ise mükellef hesaplarında tahsil edilmeyen ancak fiyata dahil olduğu için tahsil edilmiş gibi görünen fazla KDV bulunacaktır. Dolayısıyla, mükelleflerin KDV dahil perakende satışlarda vergilerini tam ve doğru olarak hesaplayabilmeleri için;

1- Ödeme kaydedici cihaz kullanarak yapacakları satışlarındaki KDV'ni 62 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ² de ,

2- Fatura ve benzeri vesikalar kullanarak yapacakları perakende mal satışı ve hizmet ifalarında KDV'ni 92 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde³

belirtildiği şekilde hesaplayacaklardır.

Mükellefler muhasebe kayıtlarında esas alacakları KDV hesaplamalarını anılan Genel Tebliğlerde yer alan düzenlemelere göre yapacak ve bağlı oldukları vergi dairesine beyan edecektir.”

2.2. Genel tebliğin III-01.01.2005 Tarihinden Sonra Yapılacak İşlemler bölümünün 1-Muhasebe Kayıt Düzeni ile İlgili Yapılacak İşlemler kısmının 1.7 fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki 1.8. numaralı fıkra eklenmiştir.

“**1.8-** Bilindiği üzere, 01/01/2005 tarihinden sonra Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na YTL birimi üzerinden gösterge niteliğinde ilan edilecek döviz ve efektif kurlarından sı

² 18/12/2004 tarih ve 25674 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 22/12/2004 tarih ve 25678 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

fırla başlayan kurlar sıfırdan sonra 5 basamak olarak ilan edilecek ve nominal değeri daha küçük kurlar ise 100 birim üzerinden ifade edilecektir. Aynı şekilde, 01/01/2005 tarihinden sonra bazı mal ve hizmetlerin birim fiyatları 1 YKr'un altında olabilecektir. Ayrıca, birim değeri çok küçük olan mal ve hizmetlerin yine çok küçük kar oranlarında alınıp satılması halinde bir birim başına elde edilecek komisyon, prim, kar payı ve gelir payı gibi adlar altında lehe kalan tutarlar 1 YKr'un altında olabilecektir. Belirtilen hususlarla ilgili olarak yapılacak işlemler aşağıda açıklanmıştır.

1- İşletmeler genellikle birim fiyatları 1 YKr'un altında olan mal ve hizmetlerini tek tek satışa sunmamakta ve fiyatlarını mal ve hizmetin birim değerine ve/veya süresine bağlı olarak 5, 10, 25, 50 ve 100'lük gibi birimler veya gram/kiloğramlar üzerinden ifade etmektedirler. Satış ve fiyatların belirtilen şekilde daha büyük birimlerde yapılması durumunda birim fiyatların belge ve kayıtlara yansıtılmasında bir sorun bulunmamaktadır. Ancak, isteyen işletmeler birim tutarları 1 YKr'un altında olan mal ve hizmetlerini maliyet muhasebesi hesaplarında ve kendi iç denetim hesaplarında ihtiyaç duyulan hane kadar kaydedilecektir. Örneğin, 01/01/2005 tarihinden önceki birim fiyatı veya tarifesi 121 TL olan bir malın 01/01/2005 tarihinden itibaren maliyet muhasebesi hesaplarında izlenmesi halinde 0.000121 YTL (0.0121 Ykr) olarak hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

2- Mükelleflerin 1 YKr altındaki mal veya hizmetlerin birim fiyatlarını fatura detaylarında ve diğer belgelerde göstermeleri gerekmektedir. Birim değeri çok küçük olan mal ve hizmetlerin alınıp satılması halinde düzenlenecek fatura veya fatura yerine geçen benzeri vesikalarda birim fiyatların virgülden sonra ihtiyaç duyulan hane kadar örneğin 5 veya 6 hane ifade edilmesi, ancak işlem sonucunda ve ödeme aşamasında toplam tutarın 1 YKr'a tamamlanması zorunludur.

Örnek:

Bir işletmenin % 18 KDV oranına tabi ve birim fiyatı 0,012556 YTL (1.2556 YKr) olan (A) malından 200 adet ve birim fiyatı 0,025483 YTL (2.5483 YKr) olan (B) malından 300 adet sattığı varsayıldığında, işletmenin düzenleyeceği fatura veya fatura yerine geçen benzeri vesikalar aşağıdaki gibi düzenlenecektir.

Cinsi	Miktar	Fiyat (YTL)	Tutar (YTL)
A Malı	200	0,012556	2,51
B Malı	300	0,025483	7,64
		KDV Matrahı	10,15
		%18 KDV	1,83
		Toplam	11,98

Örnekte görüldüğü üzere, birim fiyatlarda tamamlama yapılmayacak olup, birim fiyatların miktarlarla çarpılması sonucu bulunan tutar işlem sonucu olduğundan tamamlama bu aşamada yapılacak ve tutarlar YKr olarak ifade edilecektir. Matraha isabet eden KDV hesaplamasında ve buna bağlı olarak toplam tutarda tamamlama işleminin ayrıca yapılacağı tabiidir.

3-Mükellefler 1 YKr'un altındaki birim fiyatlarını veya tarifelerini internet, basın ve diğer kanallarla tüketicilere duyurabilecektir.

4-Maliyet muhasebesi hesaplarında veya diğer alt hesaplarda virgülden sonra ikiden fazla hanenin kullanımı, birim fiyatların 6 hanede ifade edilmesi ve bunların fatura detaylarında ve diğer belgelerde gösterilmeleri işlem sonucunda ve ödeme aşamasında toplam tutarın 1 YKr'a tamamlanması hükmünü etkilememektedir.

5-İşletmeler YTL dönüşümü sonrası ticari mallar veya maddeler hesaplarında bulunan ve toplam tutarı 1 YKr'un altında olan mallarını 1 YKr olarak hesaplara alabileceklerdir. Değeri 1 YKr'un altında birden fazla mala sahip olunması halinde bu malların tümünün tek bir hesapta toplanarak kayıt yapılması mümkün olup buna ilişkin olarak bilanço dipnotlarında gerekli açıklama yapılacaktır.”

2.3. Genel tebliğin III-01.01.2005 Tarihinden Sonra Yapılacak İşlemler bölümünün 2-Beyanname, Belge ve Bildirim Düzeni ile İlgili Yapılacak İşlemler kısmının 2.3 fıkrasına aşağıdaki örnekler ilave edilmiştir.

Örnek 1:

Perakende satış fiyatları paket başına sırasıyla 1,35-YTL, 2,15-YTL ve 2,95-YTL olan (A), (B) ve (C) marka sigaraların üreticisi olan bir sigara firmasının, satış miktarlarına göre ÖTV hesaplaması aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

Marka	Satış Miktarı (Paket)	Perakende Satış Fiyatı (YTL/Paket)	ÖTV Oranı	Maktu ÖTV Tutarı (YTL/Paket)	Hesaplanan Nispi ÖTV (YTL)	Hesaplanan Maktu ÖTV (YTL)	Toplam ÖTV (YTL)
(A)	55.040	1,35	% 28	0,35	20.805,12	19.264	40.069,12
(B)	173.900	2,15	% 28	0,535	104.687,8	93.036,5	197.724,3
(C)	32.960	2,95	% 28	1	27.224,96	32.960	60.184,96

Söz konusu sigaraların üretici satış fiyatlarının (ÖTV ve KDV hariç) sırasıyla, 0,41-YTL, 0,62-YTL ve 0,67-YTL olduğu varsayımıyla, üretici tarafından teslim edilen sigaralarla ilgili satış faturası aşağıdaki şekilde düzenlenebilecektir.

Mal Cinsi	Miktarı (Paket)	Satış Bedeli (YTL/Paket)	Toplam Satış Bedeli (YTL)	ÖTV (YTL)
A Malı	55.040	0,41	22.566,4	40.069,12
B Malı	173.900	0,62	107.818	197.724,3
C Malı	32.960	0,67	22.083,2	60.184,96
		TOPLAM	152.467,6	297.978,38
		ÖTV	297.978,38	
		ARA TOPLAM	450.445,98	
		KDV (% 18)	81.080,28	
		GENEL TOPLAM	531.526,26	

Örnek 2:

Maktu vergi tutarları litre başına sırasıyla 1,2510-YTL ve 0,8475-YTL olan kurşunsuz süper benzin ve motorin teslimi yapan bir firmanın, satış miktarlarına göre ÖTV hesaplaması aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

MAL CİNSİ	Teslim Miktarı (Litre)	Maktu Vergi Tutarı (YTL/Litre)	Toplam ÖTV (YTL)
Kurşunsuz Süper Benzin	712	1,2510	890,71
Motorin	568	0,8475	481,38
		TOPLAM	1.372,09

Söz konusu malların teslim bedellerinin (ÖTV ve KDV hariç) kurşunsuz süper benzin için 0,50-YTL/Lt, motorin için ise 0,51-YTL/Lt olduğu varsayımıyla, teslim edilen mallara ilişkin satış faturası aşağıdaki şekilde düzenlenebilecektir.

Mal Cinsi	Teslim Miktarı (Litre)	Teslim Bedeli (YTL/Litre)	Toplam Teslim Bedeli (YTL)	ÖTV (YTL)
Kurşunsuz Süper Benzin	712	0,50	356	890,71
Motorin	568	0,51	289,68	481,38
		TOPLAM	645,68	1.372,09
		ÖTV	1.372,09	
		ARA TOPLAM	2.017,77	
		KDV (% 18)	363,20	
		GENEL TOPLAM	2.380,97	

2.4. Genel tebliğin III-01.01.2005 Tarihinden Sonra Yapılacak İşlemler bölümünün 2-Beyanname, Belge ve Bildirim Düzeni ile İlgili Yapılacak İşlemler kısmına 2.3 fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki 2.4 numaralı fıkra eklenmiştir. “**2.4–** Mükelleflerin kullanmakta oldukları bazı matbu fatura veya fatura yerine geçen vesikalarda tutarın yazı ile belirtildiği bölümde ”Yalnız.....TL / Lira” ibareleri bulunmaktadır. Mevcut ibarelerin bulunduğu fatura veya fatura yerine geçen vesikaların değişimi zorunlu olmayıp, dileyen mükellefler ibarelerde YTL veya yazı ile “Yeni Türk Lirası“ değişikliklerini yapmak suretiyle eski belgelerini kullanmaya devam edebileceklerdir. İşlem sonucunda Yeni Kuruş bulunması halinde YKr’a da yer verilmesi gerektiği tabiidir.”
Tebliğ olunur.

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelirler Genel Müdürlüğü

Başlık : Muhasebe Sistemi Uygulama Sirküleri/1

Tarih : 28/03/2005

Sayı : MSU-1/2005-1/e-Beyanname-1

Muhasebe Sistemi Uygulama Sirküleri/1

Konusu: e-Beyanname ekinde yer alan ayrıntılı bilanço ve gelir tablosunun düzenlenmesi

Tarihi : 28/03/2005

Sayısı : MSU-1/2005-1/e-Beyanname-1

İlgili olduğu maddeler : Vergi Usul Kanunu mükerrer 257 nci madde

Mükellefler tarafından e-beyanname ekinde verilmesi gereken ayrıntılı bilanço ve gelir tablosunun düzenlenmesiyle ilgili olarak Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, söz konusu tabloların düzenlenmesi aşamasında bazı tereddütlerin meydana geldiği anlaşılmış olup, konu ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gereği duyulmuştur.

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5228 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişik mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi ile Maliye Bakanlığı, vergi beyannameleri ve bildirimlerin internet ve diğer elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında doğrudan mükellefler tarafından gönderilmesine izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, aynı zamanda bunların yetki verilmiş ger-

çek veya tüzel kişiler aracılığıyla gönderilmesine de izin vermeye veya zorunluluk getirmeye yetkili kılınmıştır. Bu yetkiye istinaden Bakanlığımızca 30/09/2004 tarih ve 25599 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 340 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile elektronik ortamda beyanname verilmesinin usul ve esasları açıklanmış; 03/03/2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 346 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bazı beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğu ve elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler belirlenmiş ve 15 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde de beyannamelerini kendileri gönderebilecek mükelleflerin kapsamının genişletilmesi ile yeminli mali müşavirler ile tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükelleflerin beyannamelerinin elektronik ortamda gönderilmesine yönelik açıklamalar yapılmıştır. Elektronik ortamda beyanname gönderen mükellefler ayrıntılı bilanço ve gelir tablolarını da elektronik ortamda göndermektedirler. Bakanlığımızca yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği esas alınarak e-beyanname ekinde gönderilen ayrıntılı bilanço ve gelir tablosu da mükellefler tarafından serbest kullanılan hesapların her bir mükellef tarafından ayrı ayrı isimlendirilmesi ve farklı 3'lü kod defteri kebir hesapların kullanılması nedenleriyle standart hale getirilmiştir.

16/12/1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin “A-Hesap Planında Boş Bırakılan Hesap Grupları ve Defteri Kebir Hesaplarının Kullanımı” bölümünde,

“1. Hesap Planında belirtilen hesap grubu ve defteri kebir (büyük defter) hesaplarının isim, kod numaraları ve sırala-

maları değiştirilemez. Hesap Planında boş olarak görülen 2'li kod hesap grupları, ekonomik gelişmeler ve ihtiyaçlar paralelinde Bakanlığımızca kullanılacaktır.

2. Hesap Planında boş olarak görülen 3'lü kod defteri kebir (büyük defter) hesapları ise, ana hesap grubu ile grup hesaplarının işleyiş ve mantığına uygun olmak, niteliği ve kapsamı itibarıyla Hesap Planında belirlenmiş benzeri bir hesap bulunmamak, kullanıldığı takdirde ana hesap grubu ve hesap gruplarının bütünlük ve tutarlılığını bozmamak şartıyla serbestçe kullanılabilir.” açıklamaları yapılmıştır.

Bu açıklamalara göre, mükellefler hesap planında yer alan boş 3'lü kod defteri kebir hesaplarını yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda serbestçe açıp kullanabilecektir.

Elektronik ortamda beyanname gönderen ve serbest olarak açılan 3'lü kod defteri kebir hesapları kullanan mükelleflerin de ayrıntılı bilanço ve gelir tablolarını standart formatta ve elektronik ortamda göndermeleri gerekmektedir. Bu mükelleflerin serbest olarak açtıkları 3'lü kod defteri kebir hesaplarını standart ayrıntılı bilanço ve gelir tablosuna aktarma işleminde; serbest olarak açtıkları hesabın hesap planında yer alan hesap grubunun altında düzenlenen “Diğer Hesabı” bulunması halinde bu hesaba aktarmaları, bu hesabın bulunmaması halinde ise aynı hesap grubunun altında uygun olan başka bir hesaba aktarmaları gerekmektedir. Mükellefler bu aktarma işlemini muhasebe kayıtları yapmadan sadece bilanço ve gelir tablosu düzenlerken dikkate alacaklardır.

Diğer taraftan, mükelleflerin serbest olarak açtıkları hesapları kullanmaya devam edebilecekleri tabiidir.

Duyurulur.

