

İÇİNDEKİLER

GENEL MUHASEBE	»	07
KAVRAMSAL ÇERÇEVE	»	10
A. MUHASEBE GENEL BİLGİLER	»	10
B. MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI	»	56
C. MUHASEBE POLİTİKALARININ AÇIKLANMASI	»	59
D. MALİ TABLO DÜZENLEME İLKELERİ	»	59
E. DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ	»	64
1. BÖLÜM - DÖNEN VARLIK HESAPLARININ İNCELENMESİ	»	66
1.0. HAZIR DEĞERLER	»	66
1.1. MENKUL KIYMETLER	»	110
1.2. TİCARİ ALACAKLAR	»	124
1.3. DİĞER ALACAKLAR	»	154
1.5. STOKLAR	»	158
1.7. YILLARA YAYGIN İNŞAAT ONARIM MALİYETLERİ	»	214
1.8. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	»	214
1.9. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	»	226
2. BÖLÜM DURAN VARLIK HESAPLARININ İNCELENMESİ	»	234
2.2. TİCARİ ALACAKLAR	»	234
2.3. DİĞER ALACAKLAR	»	234
2.4. MALİ DURAN VARLIKLAR	»	235
2.5. MADDİ DURAN VARLIKLAR	»	252
2.6. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	»	283
2.7. ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR	»	297
2.8. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	»	297
2.9. DİĞER DURAN VARLIKLAR	»	300

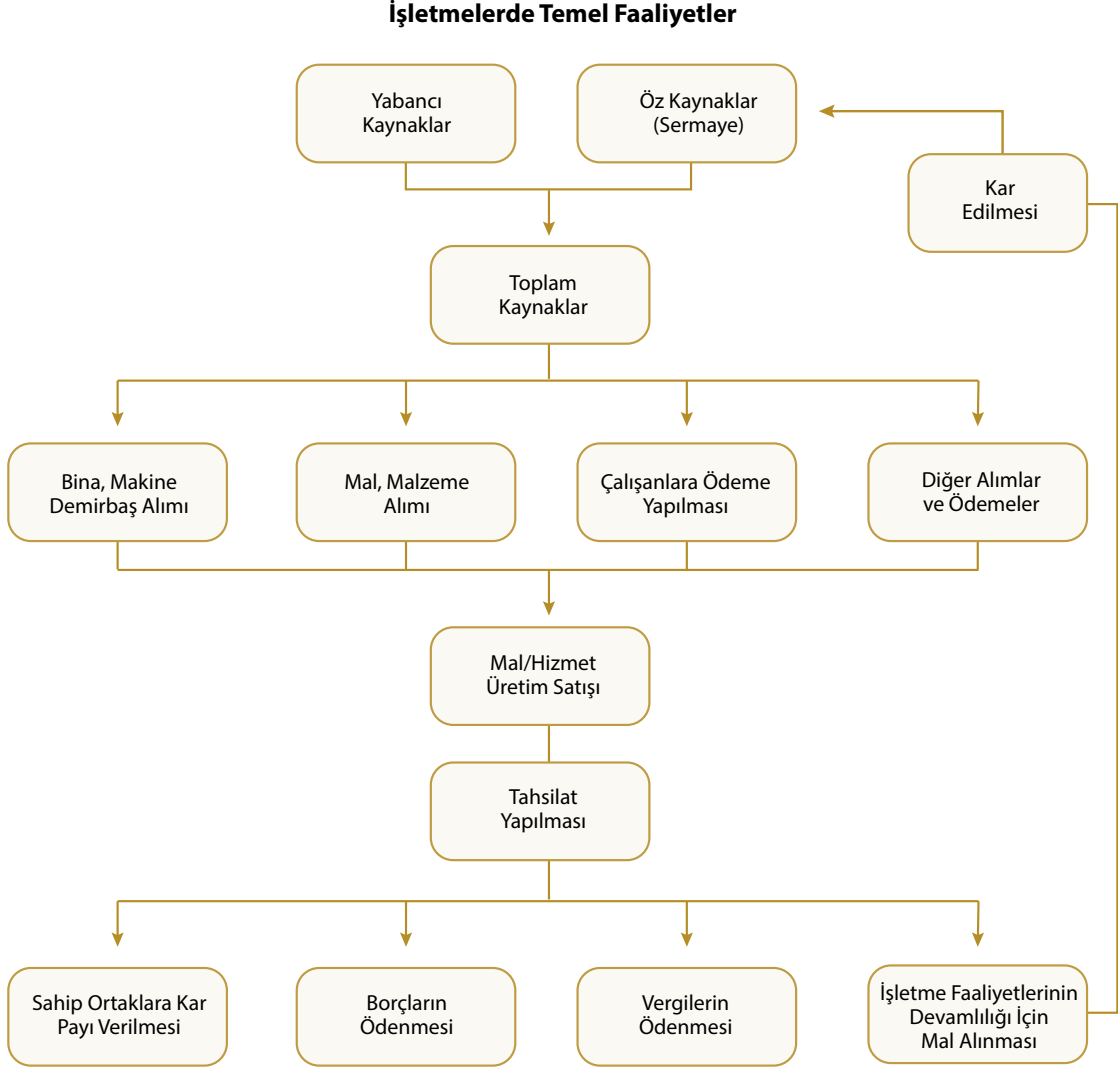
İÇİNDEKİLER

3. BÖLÜM - KISA VADELİ YABANCI KAYNAK HESAPLARININ İNCELENMESİ	303
3.0. MALİ BORÇLAR	304
3.2. TİCARİ BORÇLAR	331
3.3. DİĞER BORÇLAR	341
3.4. ALINAN AVANSLAR	345
3.5. YILLARA YAYGIN İNŞAAT ONARIM HAK EDİŞLERİ	349
3.6. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	350
3.7. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	360
3.8. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	367
3.9. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	372
4. BÖLÜM - UZUN VADELİ YABANCI KAYNAK HESAPLARININ İNCELENMESİ	375
5. BÖLÜM - ÖZKAYNAKLAR HESAPLARININ İNCELENMESİ	377
5.0. ÖDENMİŞ SERMAYE	377
5.2. SERMAYE YEDEKLERİ	385
5.4. KAR YEDEKLERİ	389
5.7. GEÇMİŞ YIL KARLARI	393
5.8. GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	393
5.9. DÖNEM NET KARI (ZARAR)	393
6. BÖLÜM - GELİR TABLOSU HESAPLARININ İNCELENMESİ	394
ŞİRKETLER MUHASEBESİ	429
MONOGRAFİLER	444
MALİ ANALİZ	469
MALİYET MUHASEBESİ	515
MUHASEBE DENETİMİ	595
ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI	619

KPSS - "MUHASEBE" YILLARA VE KONULARA GÖRE SORU DAĞILIMI

KONULAR	YILLAR																		
	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005	2004	2003	2002
GENEL BİLGİLER (Muhasebenin Tanımı, Mali Tablolar, İşlem Süreci vb.)	2	2	4	2	1	3	1	1	2	3	3	2	-	5	3	1	2	-	3
TEMEL KAVRAMLAR	1	2	1	1	2	2	1	1	2	2	4	1	1	1	1	2	2	2	1
DÖNEN VARLIKLAR	12	15	9	15	6	8	6	9	10	12	11	9	18	17	13	10	12	15	18
Hazır Değerler	3	-	-	4	-	1	-	-	1	2	3	1	3	4	-	2	3	3	6
Menkul Kıymetler	1	-	-	1	-	-	2	-	-	2	-	-	3	4	-	1	1	3	1
Ticari Alacaklar	1	2	1	2	1	2	-	3	1	1	2	1	4	1	5	2	1	-	6
Diğer Alacaklar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Stoklar	5	3	5	5	2	5	3	5	7	5	4	4	6	6	7	3	5	3	5
Dönem Ayrıncı Hesaplar	2	2	2	1	2	-	1	-	2	2	2	3	1	2	-	1	1	1	-
Diğer (KDV, Avanslar vb.)	-	-	1	2	1	-	-	1	1	-	-	-	1	-	1	2	1	5	-
DURAN VARLIKLAR	2	4	4	3	2	2	6	2	3	7	3	2	3	1	6	3	3	5	2
Mali Duran Varlıklar	1	2	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2	-	-	-	3	1	1
Maddi Duran Varlıklar	1	2	1	3	1	1	3	2	3	7	3	1	1	1	4	2	-	2	-
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	-	-	2	-	1	1	3	-	-	-	-	-	-	-	2	1	-	1	-
Diğer	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	1	1
KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	1	2	3	1	-	2	1	6	6	3	4	7	3	4	3	9	7	5	3
Mali Borçlar	1	1	-	1	-	-	3	2	2	1	2	2	1	2	1	3	2	2	-
Ticari Borçlar	-	-	2	-	1	-	1	1	3	-	1	1	-	-	2	2	2	-	3
Diğer Borçlar /Alınan Avanslar	-	-	1	-	-	-	-	-	1	1	-	-	-	-	1	1	-	-	-
Ödenecek Vergi ve Diğer Yüküml.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	1	1	1	-	-
Borç ve Gider Karşılıkları	-	-	-	-	-	-	-	1	-	1	1	1	1	1	-	1	1	3	-
Dönem Ayrıncı Hesaplar	-	-	-	-	-	1	-	1	-	-	-	2	1	1	-	2	-	-	-
Diğer	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ÖZKAYNAKLAR	1	2	2	-	3	-	1	4	2	-	1	2	-	1	-	1	1	1	-
Ödenmiş Sermaye	1	1	-	-	-	-	-	-	1	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-
Sermaye Yedekleri	-	1	-	-	2	-	1	-	-	1	1	1	-	1	-	-	1	1	-
Kâr Yedekleri	-	-	2	-	1	-	1	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-	-
Diğer	-	-	-	-	-	-	-	2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
GEİR TABLOSU HESAPLARI	3	1	4	2	-	2	1	2	1	1	2	2	2	2	3	2	1	-	2

Bir işletmede gerçekleştirilen faaliyetlerin genel yapısı, aşağıdaki şekilde özetlenebilir.



Kaynak: Albrecht vd, 2011:7

2. MUHASEBENİN TANIMI VE TARİHSEL GELİŞİMİ

İşletme faaliyetlerinin planlanması yürütülmesi ve karlılık ile likidite hedeflerine ulaşılması için MUHASEBE BİLGİLERİ'ne gereksinim vardır.

2. 1. Muhasebe; İşletmenin varlıkları ve kaynakları (sermayesi ve borçları) üzerinde değişme yaratan ve para ile ifade edilen (mali) işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar şeklinde sunan bir bilgi sistemidir. Muhasebenin tanımından çıkan 4 fonksiyonu bulunmaktadır.

2.1.a. Kaydetme: Muhasebede ilk önce meydana gelen işlemler yevmiye defterlerine kaydedilir. Kayıt işlemlerin unutulmaması için ön koşuldur. 'En silik yazı, en kuvvetli hafızadan muteberdir' Kayıt mali işlemleri deftere yazma işidir ancak kayıt için işlemin mali ve belgeli olması gerekir.

2.1.b. Sınıflandırma: Kaydedilen işlemlerin ortak özelliklerine göre tasnif edilmesi demektir. İşletmelerde meydana gelen işlemler yevmiye defterine kaydedildikten sonra büyük defter veya hesap adı verilen çizelgelerde ortak özelliklerine göre tasnif edilir. Örneğin yevmiye defterinde işletmelerin tüm gelirleri yer alırken bu gelirler büyük defterde faiz, satış, kira gibi gruplandırılarak gösterilir.

2.1.c. Özetleme ve Raporlama: Bir yıl boyunca meydana gelen işlemlerin bir sayfada sonucunun gösterilmesi işlemdir. Öğrenci için karne ne ise firma için rapor odur. Raporlarda hangi tarihlerde ne olduğu gözükmez sadece yılsonunda toplamı gözükür.

2.1.d. Analiz ve Yorumlama: Mali raporlardaki bilgilerin tahlil etme işidir. Bir doktorun hastasının kan sonuçlarını yorumlaması ile bir firmanın mali raporlarının yorumlanması benzerdir. Doğru ve kuralına uygun hazırlanmış bir mali rapor firma ile ilgili birçok bilgi verir.

2.2. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi; Muhasebenin mübadele kavramı ile beraber ortaya çıktığı tahmin edilmektedir. Babil'de çivi yazısı ile kilden yapılmış levhalar üzerinde tutulan ilk kayıtlar, ilk ticari yazışma örnekleridir. Bugünkü muhasebe teorisinin temelini oluşturan çift taraflı kayıt sisteminin 13.yüzyıldan itibaren İtalya'da kullanılmaya başlandığı, 1296 tarihinde Floransa'da tutulmuş kayıtlara dayanılarak ileri sürülmüştür.

Muhasebe uygulamalarının gelişmelerinin büyük bir kısmını, italyan matematikçi ve papaz olan **Luca Paciolo** yazılı hâle getirmiştir. Luca Paciolo 1494 yılında Venedik'te yayımladığı '**Summa De Arithmetica, Geometrie, Proportioni et Proportionalite**' (Aritmetik, Geometri, Oran ve Orantı Hakkında Özet) adlı eserinin ilk bölümünde, muzaaf (çift taraflı) kayıt tutma sisteminin ilkelerini yazılı hâle getirmiştir. Bu çalışma ile ilk kez yazılı muhasebe kurallarını geliştiren Luca Paciolo, muhasebenin başlangıcı olarak tanımlanmaktadır. Paciolo, ileri sürdüğü kayıt sisteminde ajanda, günlük defter ve büyük defter olmak üzere üç deftere yer verir. Bunlar arasında bağlantıların ne şekilde kurulacağını belirtir.

Çift taraflı kayıt üzerine yazılı ilk kaynak olarak her ne kadar Summa Arithmetica kabul edilmiş olsa da Avrupa'nın, her bakımdan geri olduğu orta çağda İslâm medeniyetinin çok yüksek bir devir yaşadığını daima gözönünde bulundurmak gerekir. Muhasebe ilmi de bundan nasibini almıştır.

İlhanlılar zamanında, 1363 yılında yazılmış **Risale-i Felakiyye der İlm-i Siyakat** adlı muhasebe kitabındaki muhasebe kayıtlarında çift yanlı kayıt yönteminin kimi esaslarını görmek olanağı vardır.

Üstelik bu kitap, batılı örnekleri gibi, matematik uygulamaları içerisinde bir köşeye sıkıştırılmış muhasebe kayıtları olarak değil, başlı başına bir muhasebe kitabı olarak tarihteki yerini almıştır. Kitapta, muhasebe kayıtlarını yapmakta kullanılan yazı türü "**siyakat**" olarak adlandırılmaktadır. Siyakat, kısaltılmış ve noktasız bir yazı şeklidir ve hem yazması hem de okuması uzmanlık gerektirmektedir. Bu yazı tipi uzun yıllar boyunca Osmanlı Devleti'nin hesap işlerinde ve önemli mesajların şifreli olarak yazılmasında kullanılmıştır.

Muhasebe kayıtlarının siyakat tekniğiyle kaleme alınmasının nedenlerinden birisi, söz konusu kayıtların hazine ile ilgili olarak devlet sırrı niteliğini taşıdığı için okunması zor olan bu yazının kullanılmış olmasıdır. İkincisi de, muhasebede az yere çok yazı yazılması zorunluluğu nedeni ile Arap harflerinde alttaki ve üstteki noktaların, yukarıdaki ve aşağıdaki satırlarda yer alan sözcüklere ait olma ihtimalinin ortadan kaldırılması ihtiyacıdır.

****Faiz tahakkuku

Dönemsellik kavramı gereği yılsonunda bankalara henüz yatmamış fakat döneme ait faizlerin hesaplanarak tahakkuk kaydı yapılması gerekir.

Örnek:

İşletme, 01.09.2020 tarihinde, X Bankasına 6 ay vadeli yıllık %30 faiz oranlı 20.000 TL'lik vadeli hesap açtırmıştır. Vade sonunda hesap kapatılmış, anapara ve faizi tahsil edilmiştir.

- Hesabın açılışını,
- Yıl sonu (faiz tahakkuku) işlemini,
- Hesabın kapatılmasını muhasebeleştiriniz.
- 2021 yılı içerisinde vade dolmadan hesabın kapatılmış olması durumunda yapılacak kayıt;

Çözüm:

a)

102 BANKALAR HS	20.000	
100 KASA HS		20.000



2020 ait 4 ay 2.000 (4ay*500) 2021 ait 2 ay 1.000 (2ay*500)

$20.000 * 0,30 = 6.000$ yıllık faiz tutarı

$6.000 / 12 = 500$ aylık faiz tutarı

b)

181 GELİR TAHAKKUKLARI HS	2.000	
642 FAİZ GELİRLERİ HS		2.000

2020 yılına ait olan 4 aylık faiz tutarının tahsilâtı 2021 yılında yani vade sonunda yapılacak olmasına rağmen dönemsel kavram gereği her dönemin geliri ait olduğu döneme yazılmalıdır. 2020 yılına ait olan henüz tahsil edilebilir duruma gelmemiş olan 4 aylık 2.000 liralık faiz geliri tahsil edilinceye kadar 181 Gelir Tahakkukları hesabında bekletilir.

c)

100 KASA HS	23.000	
102 BANKALAR HS	20.000	
181 GELİR TAHAKKUKLARI HS	2.000	
642 FAİZ GELİRLERİ HS	1.000	

2021 vade sonunda kasaya toplam 23.000 lira girecektir. Bunun 20.000 lirası bankadan alınan anapara, 2.000 lirası 2020 yılına ait 4 aylık faizdir ki bu tahsil edilinceye kadar beklediği hesaptan çıkarılır kalanı da bu yılın faiz tutarıdır bu da Faiz Gelirleri hesabının alacağına kaydedilir.

Kredi Kartı Satışlar POS (Point Of Sales)

Ertesi Gün Vadeli

Blokeli

Kredi kartı satış bedelleri hemen ertesi gün hesaba yatıyorsa hazır değer niteliği kazanacağı için grupta kendi adına hesabı olmadığı için "108 DİĞER HAZIR DEĞERLER" hesabında izlenir. Ancak bu seçenekte bankalar satış bedellerinden komisyon almaktadırlar. Daha fazla satış yapmak için katlanılan bu komisyon "760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ" hesabında izlenir.

Örnek:

28.11.2020 tarihinde 10.000 TL + %18 KDV tutarında mal satılmıştır. Alıcı, ödemeyi kredi kartı ile yapmıştır. 29.11.2020 tarihinde, bankaya kredi kartı slipleri teslim edilmiştir. Banka kredi kartı sliplerinin bedelinden 300 TL komisyon kesmiş, kalan tutarı işletmenin hesabına geçmiştir.

Çözüm:

<hr/>			
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS	11.800		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	10.000		
391 HESAPLANAN KDV HS	1.800		
<hr/>			
102 BANKALAR HS	11.500		
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS	300		
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS	11.800		
<hr/>			

Kredi kartı ile mal satışında ortaya çıkan alacak hemen ertesi gün hesaba yatıyorsa tahsil edilinceye kadar Diğer Hazır Değerler hesabında bekletilir. Kredi kartı bedelleri tahsil edilirken kesilen komisyonlar bir faaliyet gideridir. Daha fazla satış yapabilmek için katlanılan bu komisyonlar Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında izlenir.

Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri: Reklam, dağıtım, Satış masrafları, Eşantyonlar, Satış personel maaşları, Satış mağazası kirası, Satışta kullanılan araç gereçlerin bakım onarım masrafları, Satışta kullanılan duran varlık yıpranma bedelleri ve diğer satış faaliyetleri ile ilgili giderler bu hesapta izlenir.

Kredi kartı satış bedelleri blokeli bir şekilde belirli bir gün sonra hesaba yatıyorsa hazır değer niteliği taşımadığı için vadeli ticari alacakların izlendiği 12 TİCARİ ALACAKLAR grubuna kaydedilir. Bu grupta kendi adına hesabı olmadığı için "127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR" hesabında izlenir.

Örnek:

01.11.2020 tarihinde 10.000 TL + %18 KDV tutarında mal satılmıştır. Alıcı, ödemeyi kredi kartı ile yapmıştır. 16.12.2020 tarihinde, bankaya kredi kartı slipleri teslim edilmiştir. Banka kredi kartı slip bedellerini işletmenin hesabına geçmiştir.

Çözüm:

<hr/>			
127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR HS	11.800		
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	10.000		
391 HESAPLANAN KDV HS	1.800		
<hr/>			
102 BANKALAR HS	11.800		
127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR HS	11.800		
<hr/>			

Eğer bedel 40 gün gibi bir süre blokajda bankada bekledikten sonra tahsil edilecekse o zaman Vadeli alacakların izlendiği 12 grubunda 127 Diğer Ticari Alacaklar hesabında izlenir. Vadeli bir evrak hazır değer olamaz. Bu sistemde bedelden komisyon kesilmez. Yani banka der ki; "Müşterimden kredi kart bedellerini 30 gün sonra alıyorum. 10 gün de son ödeme süresi verdiğim için para bana 40 gün sonra geliyor. Sen de 40 gün beklersen, senden komisyon almam."

AKTİF A KADRO ANONİM ŞİRKETİ BİLANÇOSU PASİF

110 HİSSE SENETLERİ 8.000	} Net Değeri 7.000 olarak gözükür.
119 M.K.D.D.KRŞ. (1.000)	

Hisse senetlerinin yıl sonunda değerinin düşmesi durumunda kesin olmayan bu zarara karşın ihtiyatlılık kavramı gereğince karşılık ayrılır. Karşılık ayırma muhtemel gideri kesinleşmemiş olmamasına rağmen Karşılık Giderleri hesabı vasıtası ile gider olarak kaydetme anlamına gelir. Yine ayrılan karşılıklar eksi karakterli bir hesap olan Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Hesabının alacağına yazılarak bilançoda hisse senetlerinin dolaylı olarak azalarak gerçek değeri ile gözükmesi sağlanır.

b) Değer artışında hiçbir kayıt yapılmaz. Dipnotlarda tam açıklama kavramı gereği belirtilir.

Örnek:

İşletme 01.08.2020'te 50.000 TL'ye banka aracılığı ile satın aldığı hisse senetlerinin ay sonu değerinin 30.000 TL olduğunu tespit etmiştir. 15.09.2020'te hisse senetlerinin tamamını 25.000 TL'ye satmıştır.

Çözüm:

110 HİSSE SENETLERİ HS	50.000	
102 BANKALAR HS		50.000
Hisse alışı		
* 654 KARŞILIK GİDERLERİ HS	20.000	
119 MENKUL KIYMET DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS		20.000
***** İhtiyatlılık Kavramı		
102 BANKALAR HS	25.000	
119 MENKUL KIYMET DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS	20.000	
655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI HS	5.000	
110 HİSSE SENETLERİ		50.000

Normalde 50.000 liraya aldığı bir hisse senedini 25.000 liraya sattığında ortaya 25.000 lira zarar çıkar ancak hisse senetleri değeri düştüğünde zaten 20.000 lira karşılık ayrılarak gider yazılmıştır. (Bir nevi dolaylı olsa da hisse senetlerinin değeri 30.000 liraya düşürülmüştür dolayısıyla 25.000 liraya satış da sadece 5.000 lira zarar yazılır) hisse senetlerinden alış fiyatı olan 50.000 lira ile çıkış yapılır bankaya 25.000 lira girdiği için borca yazılır aradaki fark yani 25.000 lira ilk önce karşılık hesabı yazılarak kapatılmaya çalışılır buna rağmen kapanmıyorsa zarar yazılır.

*Ancak bu gider vergisel açıdan gider olarak gelirlerden indirilemez doğal olarak ayrıca bilgi amacıyla nazım hesaplarda da izlenmesi gerekir.

d. Poliçe

Üç taraflı ilişkiyi düzenleyen bir senettir. Senedi düzenleyen, bir kişiye borçlu iken diğerinden alacaktır. Düzenleyen alacaklı olduğu kişiye kendisine yapılacak ödemeyi, borçlu olduğu kişiye yapmasını isteyebilir. Borçlu ödemeyi ister düzenleyene isterse diğer alacaklıya ödeyebilir. Borçlunun poliçeyi kabulü yürürlüğü girmesi için şarttır. İsterse kabul etmeyebilir.

Poliçede üç taraf bulunmaktadır;

Düzenleyen : Ödemenin yapılmasını isteyen kişidir.

Muhatap : Borçlu, poliçeyi imzalayan, üzerine düzenlenen, poliçede yazılı tutarı ödeyecek kişi, poliçeyi kabul eden.

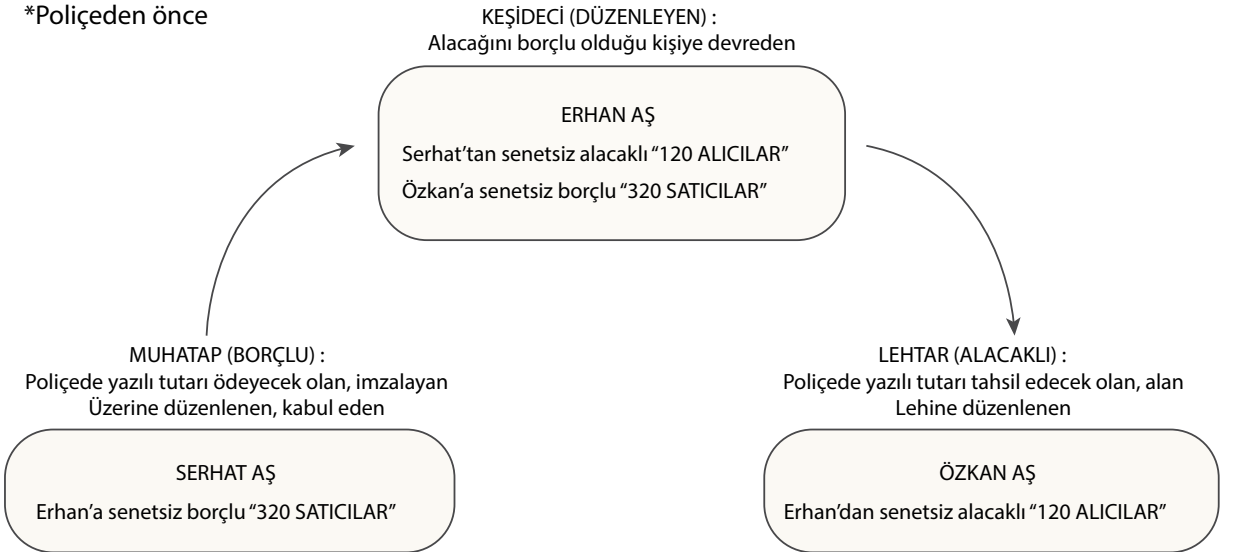
Lehtar : Alacaklı, poliçeyi alan, lehine düzenlenen, poliçede yazılı tutarı tahsil edecek kişi

Özellikleri

- Poliçe muhatabın kabulünden sonra yürürlüğe girer. Ancak muhatabın kabul etmeme seçeneği vardır. Bu yüzden muhataba gönderilen poliçeler için kabul edilinceye kadar NAZİM hesap açılabilir.
- Poliçelerde düzenleyen kendi lehine poliçe düzenleyebilir. Yani düzenleyen ile lehtar aynı kişi olabilir.
- Poliçe ciro edilebilir.

Örnek: Erhan işletmesinin, Serhat işletmesinden senetsiz alacağı, Özkan işletmesine de aynı tutarda senetsiz borcu bulunmaktadır. Erhan işletmesi, Serhat işletmesine kendisine olan borcunu Özkan'a ödemesini bir poliçe ile isteyebilir. Aşağıdaki tablodaki okların yönleri ödemelerin kimden kime yapılacağını göstermektedir.

*Poliçeden önce



REESKONT HESAPLAMA FORMÜLÜ (İskontolanmış Değer)

Gelecekte herhangi bir zaman noktasındaki paranın bugüne indirgenmiş halidir. Bu işleme iskonto da denir. İskonto iki şekilde hesaplanır.

Vadeli Tutar (SAVING VALUE, FUTURE VALUE) (S): Senedin veya hazine bonosunun yada finansman bonosunun üzerinde yazan tutardır. Gelecekteki (vadesindeki) değeridir. Nominal değer olarak da ifade edilebilir.

Peşin Değer (PRESENT VALUE) (P): Senedin veya hazine bonosunun yada finansman bonosunun bugünkü değeridir.

Süre (NUMBER OF TIME PERIODS OF LOAN) (N): Senedin bir sonraki yıla sarkan vadesi yani dönemsonunda vadesinin dolmasına kalan süredir.

Faiz (İskonto) Oranı (INTEREST RATE PER TIME PERIOD) (I): Peşin değer bulunurken uygulanacak faiz oranıdır.

Basit Faiz İç İskonto Formülü

İç İskonto: İskonto tutarının senedin peşin değeri üzerinden hesaplanmasına denir.

$S = P(1+i*n)$ formülünden P yalnız bırakılırsa şimdiki değer formülü bulunur.

$$P = \frac{S}{(1 + i*n)} \quad \text{veya} \quad \text{İskonto Tutarı} = \frac{a*n*t}{(36000+n*t)}$$

PD= Peşin değer

VD= Vadeli değer

İT = İskonto tutarı

$$PD = VD - İT$$

Örnek:

28.11.2020 tarihinde %18 KDV hariç 20.000 TL'lik mal satılmıştır. KDV bedeli peşin tahsil edilmiş kalan tutar için 22.05.2021 vadeli bir senet alınmıştır. Yıl sonunda senedin tasarruf 19.200 lira olduğu için 800 lira reeskont ayrılmıştır.

- Malın satılmasında, yılsonunda yapılması gereken kayıtları gösteriniz.
- İzleyen yılın başında ve senedin vade sonunda tahsilinde yapılması gereken kayıtları gösteriniz.
- İtibari değer ölçüsü uygulansaydı 01/01 tarihinde yapılması gereken kaydı gösteriniz.

Çözüm:

BORÇ	TİCARİ MALLAR HS.	ALACAK
D.BAŞI MAL MVC.	25.000	
ALİŞLAR	30.000	(%20) 6.000 ALIŞTAN İADELER ? ALIŞ İSKONTOLARI
ALİŞ GİDERLERİ	?	
SATIŞ İADE(M)	10.000	50.000 SATIŞ (M)
	68.000	
DÖNEMSONU MAL MEVCUDU	9.000	

****Sürekli envanter yönteminde alışlarla birlikte satılan mallarında ticari mallar hesabından düşümü yapıldığı için hesabın kalanı dönemsonu mal mevcudunu verir.
İşletme alışlarının %20 kadar iade yaptığına göre $30.000 \times 0,20 = 6.000$ lira iade tutarı.

$$\frac{\text{Satış Tutarı}}{1, \text{ Kar Marjı}} \left. \begin{array}{l} \text{Satış Maliyeti} \rightarrow 60.000 \\ \text{Satış İskontoları} \rightarrow 3.000 \end{array} \right\} = 50.000 \text{ Maliyet}$$

Satışlarını %20 iade geliyorsa $60.000 \times 0,20 = 12.000$ Satış İadesi

$$\frac{\text{Satış İade Tutarı}}{1, \text{ Kar Marjı}} \left. \begin{array}{l} \text{Satış İade Maliyeti} \rightarrow 12.000 \\ \text{Satış İskontoları} \rightarrow 2.000 \end{array} \right\} = 10.000 \text{ İade M}$$

TİCARİ MAL HS BORÇ TOP. = DBMM + ALIŞ + ALIŞ GİD + SATIŞ İ (M)
 $68.000 = 25.000 + 30.000 + ? + 10.000$
ALIŞ GİDERİ = 3.000

DÖNEMSONU STOK = TİC. MAL BORÇ TOP. - TİC.MAL ALACAK TOP.
 $9.000 = 68.000 - ?$

TİCARİ MALLAR HESABININ ALACAK TOPLAMI = 59.000

TİCARİ MALLAR ALACAK TOPLAMI = ALIŞ İADE + ALIŞ İSK + SATIŞ (M)
 $59.000 = 6.000 + \text{ALIŞ İSK.} + 50.000$
ALIŞ İSKONTOLARI = 3.000

Soruda işletmenin kazandığı alış iskontosuna kadar satış iskontosu yaptığı bilgisi verildiğine göre aynı zamanda SATIŞ İSKONTOLARI da 3.000 TL

a)

BORÇ	SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS.	ALACAK
SATIŞ MALİYETİ	50.000	10.000 SATIŞTAN İADELERİN MALİYETİ
	50.000	10.000
	40.000	

**** Satılan mallar maliyeti iade edilenlerin düşülmesi ile birlikte net tutar olarak 40.000 lira hesaplanır.

STMM=50.000(Yurt İçi Satış Maliyeti)-10.000(Satış İade Maliyeti)

STMM=40.000

GELİR TABLOSU

BRÜT SATIŞLAR	60.000
Yurt İçi Satışlar	60.000
(-) SATIŞ İNDİRİMLERİ	(15.000)
Satıştan İadeler (%20)	(12.000)
Satış İskontoları	(3.000)
NET SATIŞ HÂSILATI	45.000
(-) SATIŞLARIN MALİYETİ	(40.000)
Satılan Ticari Mallar Maliyeti	(40.000)
BRÜT SATIŞ KARI	5.000

b)

NET SATIŞ = YİS-(SATIŞ İADE+SATIŞ İSKONTO)

NET SATIŞ = 60.000-(12.000+3.000)

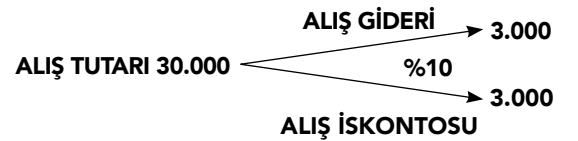
NET SATIŞ = 45.000

c)

BRÜT SATIŞ KARI=NET SATIŞ-STMM

BRÜT SATIŞ KARI = 45.000 - 40.000= 5.000 kar olur.

d)



Alış tutarını alış iade ve alış iskontosuna oranladığımızda $3.000/30.000$ %10 oranında indirim ve gidere katlanıldığı ortaya çıkmaktadır.

Örnek:

İşletme uzun vadeli yatırım yapmak amacıyla 01.03.2020 tarihinde yıllık %24 faiz oranlı 50.000 TL nominal değerli, yıllık faiz ödemeli devlet tahvillerini banka aracılığıyla satın almıştır.

- Tahvillerin satın alınmasını
- Dönemsonu kaydını
- Faizin bankaya yatırılması kaydını yapınız.

Çözüm:

a)

240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER HS	50.000	
102 BANKALAR HS		50.000

İşletmenin uzun vadeli yatırım amacıyla satın aldığı tahviller yine bu grupta 240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER hesabında izlenir. Bankalar hesabından para çıkışı olduğu için BANKALAR hesabı alacaklandırılırken tahvillerdeki artış ilgili hesabın artış yönüne kaydedilir.

b)



2020 ait 10 ay (1.000*10 ay)
2021 ait 2 ay (1.000*2 ay)

50.000*0,24=12.000 Yıllık Faiz
12.000/12 = 1.000 aylık faiz.

31 / 12		
181 GELİR TAHAKKUKLARI HS	10.000	
642 FAİZ GELİRLERİ HS		10.000
*Dönemsellik kavramı		

2020 yılına ait olan 10 aylık faiz tutarının tahsilatı 2021 yılında yani vade sonunda yapılacak olmasına rağmen dönemsellik kavramı gereği her dönemin geliri ait olduğu döneme yazılmalıdır. 2020 yılına ait olan henüz tahsil edilebilir duruma gelmemiş olan 10 aylık 10.000 liralık faiz geliri tahsil edilinceye kadar 181 Gelir Tahakkukları hesabında bekletilir.

c)

01 / 03 /		
102 BANKALAR HS	12.000	
181 GELİR TAHAKKUKLARI HS	10.000	
642 FAİZ GELİRLERİ HS		2.000
İlk faiz ödemesi		

İlk faiz tahsil edildiğinde bankaya toplam bir yıllık faiz tutarı olan 12.000 lira yatacak ve banka arttığı için banka borçlandırılacaktır (sola yazılacak) Bankaya yatan bu paranın kaynağı incelendiğinde 10.000 lirası bir önceki tahakkuk eden faizin tahsilatı, 2.000 lirası ise bu yılın faizinin tahsilatından kaynaklandığı anlaşılacaktır.

Mali Duran Varlık Unsurları İle İlgili Hesaplar

	Temettü Geliri	Alacaklar	Borçlar
Hisse Senetleri ve Bağlı Menkul Kıymetler	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
İştirakler	640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ	132 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR	332 İŞTİRAKLERE BORÇLAR
Bağlı Ortaklıklar	641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ	133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR	333 BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

Örnek:

İşletme ortak olduğu A Kadro Özel Eğitim Hizmetleri A.Ş. den 25.000 lira temettü kazanmıştır. Temettü ödemeleri banka hesabına yatmıştır.

- Ortaklık oranı %9 olması durumunda
- Ortaklık oranının %50 olması durumunda
- Ortaklık oranının %75 olması durumunda gerekli kayıtları yapınız.

Çözüm:

a)	_____ / _____	
	102 BANKALAR HS (Bankaya yatırması)	25.000
	108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HS (Kupon şeklinde alınması)	
	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS (Daha sonra alınacak olması)	
	649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HS	25.000
	%9 Ortaklık oranı	_____ / _____

İşletme %9 oranında ortak olduğu bir Anonim Şirketten temettü (kar payı) geliri kazandığında ve bu tutar bankaya yatırıldığında bankadaki para arttığı için BANKALAR hesabı borçlandırılır. Paranın kaynağı incelendiğinde bağlı menkul kıymet düzeyinde ortak olduğu şirketten bir temettü kazandığı görülmektedir ancak hesap planında bu geliri yazacak kendi ismiyle bir hesap bulunmamaktadır onun için 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR hesabı kullanılmıştır. Soruda temettü dağıtımını kupon şeklinde veya daha sonra dağıtılacağı belirtilirse o zaman banka yerine yukarıda belirtilen hesaplar kullanılır.

254 TAŞITLAR HS.

İşletmeye veya müşteriye ait stokların, işletme personelinin veya yolcuların taşınmasında kullanılan tüm taşıma araçlarının (otomobil, otobüs, kamyon, gemi, uçak vb.) izlendiği hesaptır.

Satın alınan araçlarda alım masrafları ve KDV'nin kaydedilmesinde aracın binek veya ticari olmasına dikkat edilir. Türk Gümrük Tarife Cetveline aşağıdaki araçlar Ticari Araç niteliğindedir.

- 1+1, 1+3, 1+4, 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat bulunan araçlardır.
- İki yan panel boyunca arka camları bulunan araçlardır. (Yük taşınan bölüm hariç)
- Öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan kapalı kasa araçlar
- Aracın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (örn. yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler) bulunan araçlar

SIFIR TAŞIT ALIMI

HARCAMA TÜRÜ	BİNEK OTO	TİCARİ OTO
Katma Değer Vergisi	Doğrudan gidere atılabilir/ Maliyete eklenebilir	KDV indirilir.
Özel Tüketim Vergisi	Doğrudan gidere atılabilir/ Maliyete eklenebilir	Doğrudan gidere atılabilir/ Maliyete eklenebilir
Motorlu Taşıtlar Vergisi	Gider olarak kabul edilmez. (KKEG)	Doğrudan gidere atılabilir

İKİNCİ EL TAŞIT ALIMI

HARCAMA TÜRÜ	BİNEK OTO	TİCARİ OTO
Katma Değer Vergisi	Maliyete eklenebilir ve amortisman ayrılır.	KDV indirilir.
Özel Tüketim Vergisi	İkinci el taşıtta ÖTV yoktur.	İkinci el taşıtta ÖTV yoktur.
Motorlu Taşıtlar Vergisi	Gider olarak kabul edilmez. (KKEG)	Doğrudan gidere atılabilir

ÖN ÖDEME (KAPORA)

Mal ve Hizmet Alımı İçin Ödenen "VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI"

İş ve Görev İçin Ödenen "İŞ AVANSLARI"

Maaş, Yolluk ve Harcırah İçin Ödenen "PERSONEL AVANSLARI"

Duran Varlık Alımı İçin Ödenen "VERİLEN AVANSLARI"

Maddi Duran Varlıklara Yapılan Harcamalar

1. Hâsılat Harcamaları: Bunlara duran varlıklarla ilgili normal giderler de denir, işletmelerin maddi duran varlıklardan tam olarak yararlanabilmek için yaptıkları normal bakım, tamir ve temizleme giderlerine hâsılat harcamaları denir. Bu gider kalemleri genel giderler tasnifi altında yer alırlar.

2. Sermaye Harcamaları: Duran varlıkları genişletmek veya ekonomik değerini sürekli olarak artırmak amacıyla yapılan giderlere sermaye harcamaları denir. Sermaye harcamaları hem kuramsal, hem de ülkemizdeki vergi mevzuatı bakımından duran varlıkların maliyet bedellerine eklenirler. Yatırım giderleri, ilgili maddi duran varlığın mevcut hizmet süresini de genellikle arttırdığından, yeni hizmet süresi göz önünde tutularak yıllık amortisman tutarı yeniden hesaplanır.

MDV HARCAMALARI

SERMAYE HARCAMALARI

- Bir yıldan uzun süreli kalıcı harcamalardır.
- Duran varlığın ekonomik değerini artırır veya ömrünü uzatır.
- Maliyete eklenir.

Örneğin;

Yönetim binasına asansör yaptırılması
Pazarlamada kullanılan taşıta karoser yaptırılması
Üretimde kullanılan makineye kapasite arttırımı için parça taktırılması

_____ / _____	XXX
252 BİNALAR HS.	XXX
254 TAŞITLAR HS.	XXX
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HS.	XXX
_____ / _____	XXX
İLGİLİ ÖDEME HS.	XXX

HASILAT HARCAMALARI

- Kısa süreli geçici cari harcamalardır.
- Duran varlığın kullanılması için yapılan bakım onarım veya çalışma giderleridir.
- Dönem gideri olarak kaydedilir.

Örneğin;

Yönetim binasına boya badana yaptırılması
Pazarlamada kullanılan taşıta yakıt alınması
Üretimde kullanılan makineye yağ bakımı yapılması

_____ / _____	XXX
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	XXX
760 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞ. GİD. HS.	XXX
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	XXX
_____ / _____	XXX
İLGİLİ ÖDEME HS.	XXX

Finansal Kiralama; kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadi kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan riskler ile yararların tamamının veya tamamına yakınının belli bir dönemde bedel karşılığı kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralamalardır.

A Kadro Özel Eğitim Hizmetleri Ticaret Anonim Şirketi 01/01/2020 tarihinde faaliyetlerde kullanılmak üzere ortakların gençlik hayali olan Doblo kiralamışlardır. Kira süresi 2 yıl, kiralama tutarı 100.000 ve ödemeler 6 ayda bir yapılacaktır. Ödeme tablosu aşağıdaki gibidir. KDV ihmal edilmiştir.

Ödeme	Sabit Ödeme	Faiz Ödemesi	Anapara Ödemesi	Kalan Anapara
01.01.2020	35.000	30.000	5.000	95.000
01.07.2020	35.000	5.000	30.000	65.000
01.01.2021	35.000	3.000	32.000	33.000
01.07.2021	35.000	2.000	33.000	-
Toplam	140.000	40.000	100.000	100.000

Tablo incelendiğinde firmanın 2 yılda toplam 40.000 lira faiz ödeneceği görülmektedir. Bu faizlerin ise 35.000 liralık ilk kısmı kiralandığı yıl 5.000 liralık kısmı ise 2021 yani gelecek yıl ödeneceği görülmektedir.

260 HAKLAR HS.	100.000
302 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ HS.	35.000
402 ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ HS.	5.000
301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN DOĞ.BOR.	70.000
401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN DOĞ.BOR.	70.000

Kiralama bir hak olduğu için 260 HAKLAR hesabının borcunda muhasebeleştirilir. Yine bu yıl ödenecek faiz hemen 780 FİNANSMAN GİDERLERİ hesabına atılamaz dönemsellik kavramı gereği bu döneme ait kısmı 302 nolu hesapta gelecek yıla ait kısmı ise 402 nolu hesapta izlenir. Bu daha önce öğrendiğimiz 380 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER yada 480 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER hesabının çalışma mantığına benzer. Birden fazla ait kira ödemelerinde de bir anda gider yazılmayarak nasıl bu dönem ayırıcı hesaplarda izleniyorsa kiralamaya ait faiz giderleri de önce 302 ve 402 de bekletilip dönemi geldikçe bu hesaplardan çıkarılarak gidere dönüştürülür.

263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS.

Ar-Ge harcamaları, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik harcamalardır. Ar-Ge faaliyetlerinin kapsamı aşağıdaki şekilde sayılabilir, **Maliyet değeri** ile değerlendirilir.

Bilimsel ve teknolojik alanlardaki belirsizlikleri gidermek ve bunları aydınlatmak amacıyla, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni teknik bilgilerin elde edilmesi,

Yeni yöntemlerle yeni ürünler, madde ve malzemeler, araçlar, gereçler, işlemler, sistemler geliştirilmesi, tasarım ve çizim çalışmaları ile yeni teknikler ve prototipler üretilmesi,

Yeni ve özgün tasarıma dayanan yazılım faaliyetleri,

Yeni üretim yöntem, süreç ve işlemlerinin araştırılması veya geliştirilmesi,

Bir ürünün maliyetini düşürücü, kalite, standart veya performansını yükseltici yeni tekniklerin /teknolojilerin araştırılması.



30 MALİ BORÇLAR

Kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile sermaye piyasası araçlarından sağlanan krediler ve vadesine bir yıldan daha az kalan uzun vadeli mali borçların anapara, taksit ve faizlerini kapsar.

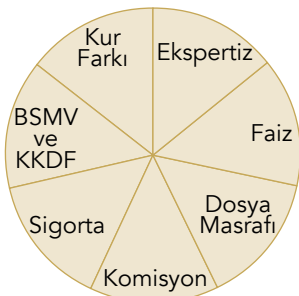
Bu grupta şu hesaplar yer alır:

- 300 BANKA KREDİLERİ
- 303 UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ
- 304 TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
- 305 ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
- 306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
- 308 MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
- 309 DİĞER MALİ BORÇLAR

300 - 400 BANKA KREDİLERİ HS.

Banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilerin izlendiği hesaptır.

Alınan krediler bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir. Kredi için ödenecek faiz, komisyon, BSMV, dosya masrafı, olumsuz kur farkı ve diğer giderler ise "780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI"nın borcunda izlenir.

**MALİ BORÇLANMA MASRAFLARI**

Para bulma amacıyla katlanılan tüm masraflar
"780 FİNANSMAN GİDERİ"

MENKUL KIYMET KAYITLARINDA KULLANILAN HESAPLAR

TÜRÜ	ALAN FİRMA		İHRAÇ EDEN FİRMA * İhraç Amacı
	KISA VADELİ YATIRIM	UZUN VADELİ YATIRIM	
BONO	111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI HS. 112 KAMU KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI HS.	—	305 ÇIKARILMIŞ BONO VE SENET * Kısa vadeli borçlanmak için
TAHVİL	111 ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI HS. 112 KAMU KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI HS.	240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER HS.	405 ÇIKARILMIŞ TAHVİL * Uzun vadeli borçlanmak için
HİSSE SENETLERİ	<u>Oran</u> %1 – %99 110 HİSSE SENETLERİ HS.	<u>Oran</u> %1 – %9 240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER HS. %10 – %50 242 İŞTİRAKLER HS. %51 – %99 245 BAĞLI ORTAKLAR HS.	500 SERMAYE HS. * Ortak olarak finansman sağlamak
KAR / ZARAR ORT. GELİR ORTAKLIĞI VARLIĞA D.M.K.	118 DİĞER MENKUL KIYMETLER HS.	248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR HS.	406/306 ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER HS. * Uzun yada kısa süreli finansman

Örnek:

A Kadro Özel Eğitim Hizmetleri Ticaret Anonim Şirketini, 4 yıl önce 150.000 lira sermaye ile kurulmuş tur. 3 Ortaklı şirkette ortakların sermaye payları eşit ve aşağıdaki gibidir.

Çözüm:

Erhan ÖZDEMİR 50.000 Taahhüt gerçekleştirilmiş,
Serhat ŞENDİLMEN 50.000 Taahhüt gerçekleştirilmiş,
Erman Erbaykal 50.000 Taahhüt gerçekleştirilmiş,

Şirkete ortak olmak isteyen Murat KAPLAN eşit sermaye payı için 100.000 lira banka kanalı ile ödemiştir. Fazla ödenen tutar mevcut ortakların şerefiye payı olarak kabul edilmiş ve muhasebeleştirilmiştir.

Yeni ortak, diğer ortaklarla eşit paya sahip olacaktır. Yeni ortağın sahip olacağı sermaye payına göre saptanan şerefiye tutarı, diğer ortakların sermayesine eklenir.

Şirketin Eski Sermayesi	: 150.000
Ortak (MK) nin Getirdiği Sermaye	: 100.000
Şirketin Yeni Sermayesi Toplam	: 250.000
Bir ortağın Sermaye Payı	: $250.000/4=62.500$
Eski ortakların Şerefiye Tutarı	: $62.500-50.000=12.500$

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS. 100.000	
Erhan Özdemir	12.500
Serhat Şendilmen	12.500
Erman Erbaykal	12.500
Murat Kaplan	62.500
500 SERMAYE HS.	100.000

102 BANKALAR HS. 100.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS.	100.000
Erhan Özdemir	12.500
Serhat Şendilmen	12.500
Erman Erbaykal	12.500
Murat Kaplan	62.500

Şirketin yeni sermayesi 250.000 ve yeni ortak sayısı 4 olmuştur. Her ortağın sermaye payı eşit ise ortak başı sermaye tutarı 62.500 lira olarak hesaplanır. Eski ortakların sermaye payları 12.500lira artmıştır. Burda şöyle düşünülmelidir. 4 yıl önce kurulan müşterisi,ismi, markası vb. değerleri olmayan bir şirkete ortak olmakla bu gün bu şirkete ortak olmak tabiki aynı şartlarda olmamalıdır. Bir nevi yeni ortak eski ortakları bu güne getirme parası ödemiştir. Yani eski ortakların da 12.500lira kişi başı sermaye tutarlarını gerçekleştirmiştir. Önce taahhüt kaydı yapılır ve daha sonra taahhüt gerçekleştirme kaydı yapılır.

ŞİRKETLER MUHASEBESİ

Ülkemizde Borçlar Kanunu'nda düzenlenen Adi Şirketler, TTK'da düzenlenen Ticaret Şirketleri, Kooperatifler Kanunu'nda düzenlenen Kooperatif İşletmeleri ve Özel Kanunlar ile kurulan şirketler mevcuttur. Bu bölümde Ticaret ve Borçlar Kanununda yer alan şirket tipleri ile ilgili kuruluş, kar zarar dağıtımı ve tasfiye işlemlerine ilişkin bilgi verilecektir. Sınav Konularında yer alan Ticaret Hukuku'nun Şirketler Hukuku alanında şirket kuruluşu tasfiyesi ve diğer şirket işlemleri kanun yönünden ayrıntılı incelenmiştir. Yine Borçlar Hukuku'da Adi Şirket kavramı ayrıntılı açıklanmıştır. Bu yüzden bu bölümde şirket işlemleri sadece muhasebe kayıtları ele alınacaktır.

A. İŞLETME VE ŞİRKET KURULUŞU

İşletme ve şirket kuruluşu Genel Muhasebe alanının 5.Özkaynaklar bölümünde ayrıntılı incelendiği için bu bölümde örneklendirilmeyecektir.

B. KÂR VE ZARAR DAĞITIMI

B.1. LİMİTED ŞİRKETLERDE KÂR ZARAR DAĞITIMI

Kâr, işletme faaliyetleri sonucu işletmenin öz sermayesinde meydana gelen artıştır. Bu şekilde işletme sahip veya ortaklarının işletme varlıkları üzerindeki hakları artar. Zarar ise, kârın aksine işletme öz sermayesinde azalışa sebep olarak işletme sahip veya ortaklarının işletme varlıkları üzerindeki haklarının azalmasına neden olur.

Limited şirketler sermaye şirketi olduklarından özellikle kâr dağıtımı olmak üzere zarar dağıtımında da şahıs şirketlerine göre farklı mevzuatlara tabidirler. Bu mevzuatlar;

1. Türk Ticaret Kanunu,
2. Kurumlar Vergisi Kanunu,
3. Gelir Vergisi Kanunu,
4. Fonlarla ilgili kanun, yönetmelik ve Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri,
5. Şirket ana sözleşmesi, ortaklar genel kurulu kararları ve ilgili diğer düzenlemeler.

Limited Şirketlerde Kâr Dağıtım Esasları

Limited şirketler sermaye şirketi olduklarından şirketin kendisi kurumlar vergisi mükellefi olduğu gibi şirket ortakları da dağıtılan temettülerden ötürü gelir vergisi mükellefidir. Bu nedenle limited şirketlerde kâr dağıtımına ve vergilendirilmesine ilişkin çok sayıda mevzuat bulunduğundan bu konuda farklı yorumlara dayanan farklı uygulama örnekleri mevcuttur.

Limited şirketlerde kâr dağıtım işlemleri anonim şirketle aynı olduğu için bu bölümde sadece temel kavramlara değinilecektir.

Dönem Kârı

Bir muhasebe dönemindeki Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'ne göre hesaplanmış tüm gelir ve giderlerin karşılaştırılmasıyla bulunan, gelir tablosundaki vergi ve yasal yükümlülüklerden önceki kârdır.

Örnek:

3 ortaklı Kadıköy AKadro Özel Eğitim ve Ticaret Limited Şirketi'nin ödenmiş sermayesi 500.000 liradır. Şirket önceki dönemde 500.000 lira kâr elde etmiştir. Şirket yıl içinde 5.000 lira istirak kazancı elde etmiştir. (Kurumlar Vergisi $495.000 \times \%20 = 99.000$)

Çözüm:

Genel kurul toplantısında TTK'nu hükümlerine göre kâr dağıtım kararı verilmiştir. Şirket ana sözleşmesinde ayrılması gereken tüm yasal fonlar ayrıldıktan sonra kalan kâr üzerinden % 25 yedek ayrılması hükmü bulunmaktadır. Ortalar genel kurulu % 15 de olağanüstü yedek ayrılması ve kalan kârın tamamının dağıtılması kararı almıştır. Ortakların kâr payları bir süre sonra şirketin bankadaki cari hesabından ödenmiştir

Kâr Dağıtım ile İlgili Hesaplamalar

DÖNEM KÂRI	500.000
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
Vergiden Muaf Gelirler ve İndirimler	(5.000)
VERGİ MATRAHI (Mali Kâr)	495.000
Kurumlar Vergisi $495.000 \times 0,2$	(99.000)
KALAN 500.000 – 99.000	401.000
I. Tertip Yasal Yedek Akçe $500.000 \times 0,05$	(25.000)
I. Temettü $1.500.000 \times 0,05$	(75.000)
KALAN 500.000 – 99.000 – 25.000 – 75.000	301.000
II. Tertip Yedek Akçe $301.000 \times 0,1$	30.100
KALAN 301.000 – 30.100	270.900
Statü Yedekleri $270.900 \times 0,25$	(67.725)
Olağanüstü Yedekler $270.900 \times 0,15$	(40.635)
II. Temettü $270.900 – 67.725 – 40.635$	162.540

C. TASFİYE İŞLEMLERİNİN MUHASEBE KAYITLARI

Tasfiye memurları tasfiye işlemleri için gerekli defterleri tutmak zorundadırlar (TTK md.227). Tasfiye işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtları, tasfiye memurunun tasdik ettireceği yeni defterlere ya da şirketin eski defterlerine yapılabilir. Tasfiye memuru, tasfiye işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarını şirket defterlerinden ayrı defterler üzerinde yapması durumunda, gerekli kayıtların şirket defterlerinde de yapılmasına olanak sağlamak üzere yaptığı işler hakkında şirketteki ilgililere bilgi vermekle yükümlüdür.

Tasfiye işlemlerinde muhasebe uygulamaları şöyle sıralanabilir;

- Tasfiyeye başlama bilançosu hazırlanır.
- Yasal defterler tutulur.
- Varlıklar nakite çevrilir.
- Alacaklar tahsil edilir.
- Borçlar ödenir.
- Verilmesi gereken beyannameler verilir.
- Tasfiye sonu bilançosu çıkarılır.
- Tasfiye sonu kalan tutar ortaklara ödenir ve hesaplar kapatılır.
- Defterler bir ortağa ya da notere teslim edilir.

770 GENEL YÖNETİM GİD. HS	8.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HS	1.440	
102 BANKALAR HS		9.440
Tasfiye Gideri		
391 HESAPLANAN KDV HS.	32.400	
191 İNDİRİLECEK KDV HS		1.440
360 Ö. VERGİ VE FONLAR HS		30.960
Ödenecek KDV		
Ödenecek KDV'nin ilgili hesaba devri		
360 ÖDENECEK VER. VE FONLAR HS	30.960	
Ödenecek KDV		
102 BANKALAR HS		30.960
KDV'nin ödenmesi		

Burdan sonra kapanış kayıtları yapılarak işlem sonlandırılır. Kapanış kayıtları Gelir Tablosu bölümünde anlatılacaktır.

D. ŞİRKET BİRLEŞMELERİ

Büyüme yollarından biri olan işletme birleşmeleri, iki ya da daha fazla şirketin faaliyetlerinin ekonomik ve hukuksal açıdan birlik haline getirilmesidir. Birleşme genel anlamda iki veya daha fazla işletmenin daha etkin bir ekonomik teşebbüs oluşturma amacıyla bir örgütlenme (organizasyon) altında toplanmasıdır.

Yeni TTK'nun 134 ila 194 maddeleri birleşme ile alakalıdır. Yeni TTK'nun **136. Maddesine göre** işletmeler iki şekilde birleşebilmektedir.

- Bunlardan ilki; bir işletmenin diğerini devralması, teknik terimle "devralma şeklinde birleşmedir". Aşağıdaki şekle göre A işletmesi katılan B işletmesi ise katılan işletme olmaktadır. B işletmesi birleşme sonucu hukuki statüsünü tamamen yitirmekte ve A işletmesi hukuki varlığını devam ettirmektedir.
- Diğer bir birleşme şekli de bir veya birden fazla işletmenin yeni bir işletme içinde bir araya gelmeleri, teknik terimle "yeni kuruluş şeklinde birleşme", yoluyla birleşmeleridir. Bu durumu da şekil yardımıyla açıklamamız gerekirse A ve B işletmeleri hukuku statülerini tamamen kaybederek C işletmesini kurmaktadır.

D. 1. Ekonomik Faaliyet Alanlarına Göre Şirket Birleşmeleri

- Yatay Birleşme:** Aynı veya birbirini tamamlayıcı mal ve hizmetler üreten ve ürünlerini aynı coğrafi pazarlara sunan şirketlerin birleşmesidir.
- Dikey Birleşme:** Birleşen iki şirketten birinin, diğer şirketin mal ve hizmet girdilerinin bir bölümünü üretmesi ve/veya ürün çıktılarını değerlendirilmesi (pazarlama gibi) halinde oluşan birleşme şeklidir.
- Karma Birleşme:** Birbiriyle doğrudan ilgili olmayan iş kollarında bulunan işletmelerin birleşmesidir.

Örnek Monografi 1:

A Kadro Anonim Şirketinin Aralık 2021 tarihli işe başlama Varlık ve Kaynak değerleri aşağıdaki gibidir. İşletme sürekliliği envanter yöntemini kullanmakta olup kayıtlarında 7/A seçeneği hesapları tercih etmektedir. KDV oranı %18 dir.

KASA	50.000	ALACAK SENETLERİ	55.000
ALINAN ÇEKLER	50.000	BORÇ SENETLERİ	45.000
BANKALAR	75.000	TİCARİ MALLAR	100.000
HİSSE SENETLERİ	30.000	TAŞITLAR	85.000
ALICILAR	20.000	DEMİRBAŞLAR	35.000
SATICILAR	55.000	SERMAYE	?

- a) 02/12/2021 tarihinde %18 KDV hariç 20.000 liralık mal alınıyor. KDV peşin ödenmiş, kalan bedelin yarısı çek ciro edilmiş, kalan tutar ise veresiye olarak anlaşılmıştır.
- b) 03/12/2021 tarihinde 5.000 liralık alacak senedi bankaya iskonto ettirilmiş banka 500 lira kırdırımı bedeli kestikten sonra kalan tutarı işletmenin hesabına yatırmıştır.
- c) 04/12/2021 tarihinde alınan malın %18 KDV hariç 2.000 liralık kısmı iade ediliyor. İade tutarı ve KDV'si satıcıya olan borçtan düşülüyor.
- d) 05/12/2021 tarihinde maliyet değeri 20.000 lira olan mal %18 KDV hariç 30.000 liraya satılıyor. KDV peşin alınıyor, kalanına ise çek alınıyor.
- e) 07/12/2021 tarihinde işyerinde kullanılmak üzere %18 KDV hariç 3.000 liraya bilgisayar alınıyor. Bilgisayar bedeli ve KDV peşin ödeniyor.
- f) 08/12/2021 tarihinde 30.000 liralık alınan çek tahsil edilmiştir.
- g) 09/12/2021 tarihinde alıcı işletme satılan malın %18 KDV hariç 5.000 liralık kısmını işletmeye iade ediyor. İade tutarı ve KDV'si alıcıya nakit olarak ödeniyor. İade edilen malların maliyeti 3.500 liradır.
- h) 10/12/2021 tarihinde 10 yıllığına kiralanılan işyerine kalebodur ve fayans döşetiliyor. Bunun için %18 KDV hariç 15.000 lira bandan ödenmiştir.
- i) 12/12/2021 tarihinde işletmenin doğalgaz aboneliği için 600 lira depozito yatırılıyor.
- j) 13/12/2021 tarihinde maliyet değeri 25.000 lira olan mallar %18 KDV hariç 40.000 liraya satılıyor. KDV bedeli ve 10.000 lira peşin tahsil edilmiş, 20.000 liralık çek ve 10.000 liralık senet alınmıştır.

4. ORAN ANALİZİ (RASYO ANALİZİ)

Alexander Wall, 1919 yılında finansal kuruluşların kredi verirken oran analizi tekniğini kullanmalarını önermiştir. Finansal tablolarda yer alan ve **aralarında anlamlı ilişkiler kurulabilecek** hesap tutarlarının birbirine oranlanması şeklinde uygulanan analiz tekniğidir. Tablolarda çok sayıda oran hesaplamak mümkündür, ancak oran hesaplamakta amaç yorumlanabilir bilgi üretmek olmalıdır. Bu nedenle anlamlı ilişki içinde bulunan kalemler seçilerek bir biri ile oranlanır. Daha sonra bulunana sonuçlar geçmiş yıl sonuçları ile benzer işletme oranları ile veya varsa genel standartlarla karşılaştırılarak yorumlanır. Analiz herhangi bir standartla mukayese edildiğinde anlam kazanır. Yorumda dikkate alınması gereken ölçü ve standartlar şunlardır.

- ↳ Analistin kendi şahsi tecrübe ve gözlemleri ile oluşturduğu yargı yeteneği
- ↳ İşletmenin geçmiş faaliyet dönemleri ile ilgili olarak hesaplanmış oranlar
- ↳ Rakip ve başarılı işletmelerin oranları
- ↳ Bütçelenmiş bilgilere dayanılarak hesaplanmış oranlar
- ↳ İşletmenin bulunduğu sektörde ki oran veya standartlar
- ↳ Genel standartlar

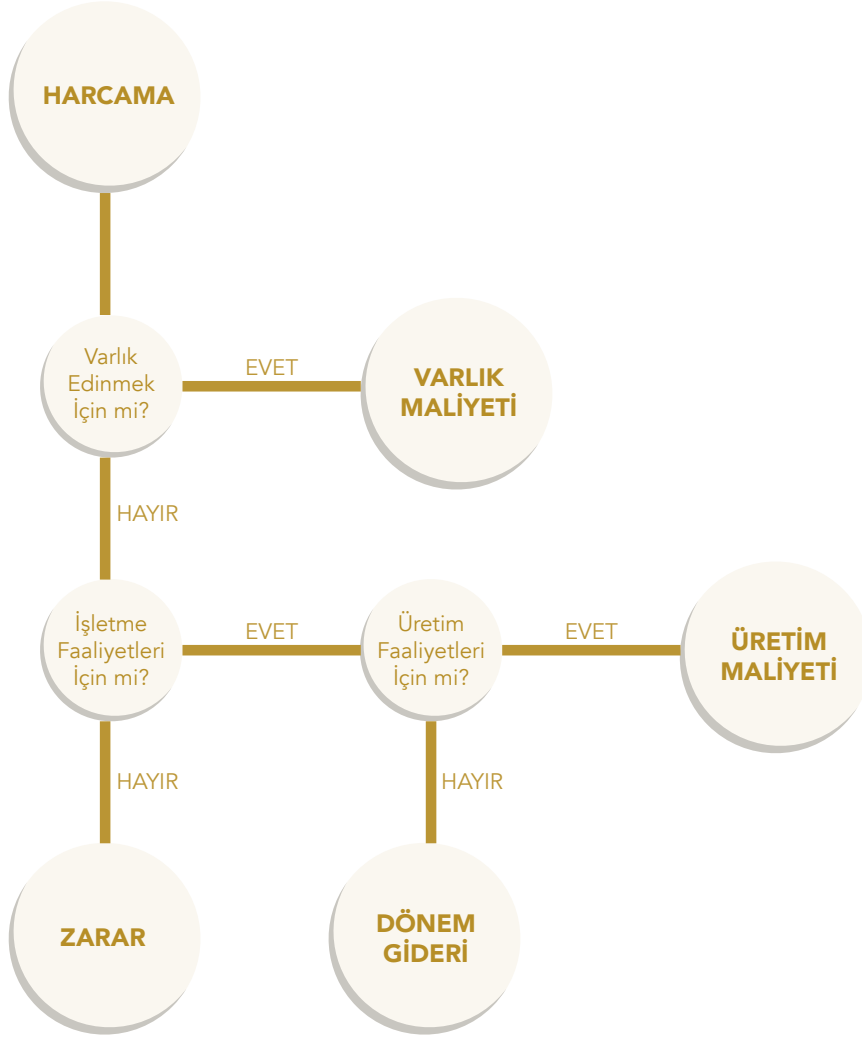
Oran analizinde göz önünde bulundurulması gereken ilkeler

- Anlamsız oran kullanılmamalıdır.
- Oranlar değerlendirilirken mevsimlik hareketler dikkate alınmalıdır.
- Bir orandaki değişikliğin pay ve paydada yer alan rakamların değişmesinden kaynaklanacağı gözden uzak tutulmamalıdır.
- Oranlar gerçek durumu ortaya koymak için yetersiz kalabilir. Ek bilgilerle desteklenmelidir.
- Oranlar yorumlanırken fiyat düzeyindeki değişiklikler (enflasyon) dikkate alınmalıdır.
- Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği veriler sağlıklı olmaması durumunda hesaplanacak oranların da sağlıklı olacağı göz önünde tutulmalıdır.
- Yorum yapılırken tek bir oran değil açıklayıcı diğer oranlarda kullanılmalıdır.
- İşletmenin muhasebe uygulamalarının, işletme muhasebe yöntem ve politikalarının birbirinden farklı olabileceği unutulmamalıdır.
- Oranların bir araç olduğu unutulmamalıdır. Esas amaç geçmiş verileri kullanarak işletmenin gelecekte uygulayacağı politikaların oluşturulmasına yardımcı olmaktır.

Oran analizi yapılırken dört temel durum dikkate alınır.

- Likidite Durumu
- Faaliyet Etkinliği (Verimlilik) Durumu
- Finansal (Mali) Yapı Durumu
- Karlılık Durumu

Yapılan bir harcamanın gidere mi, maliyete mi yoksa zararı dönüşeceğini aşağıdaki şekilde göstermek mümkündür;



7/A seçeneğinde yer alan maliyet hesapları ve yansıtma hesapları, aşağıdaki verilmiştir;

MALİYET HESAPLARI	YANSITMA HESAPLARI
710 - DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİD.	711 - DİREKT İLK MADDE VE MAL. GİD. YANSITMA
720 - DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	721 - DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA
730 - GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	731 - GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA
740 - HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	741 - HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA
750 - ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	751 - ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. YANSITMA
760 - PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD.	761 - PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD. YANSITMA
770 - GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	771 - GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA
780 - FİNANSMAN GİDERLERİ	781 - FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA

7/A seçeneğinde, maliyet hesaplarının işleyişi genel hatları ile aşağıdaki aşamaları takip etmektedir;

- Dönem boyunca ortaya çıkan ve fonksiyonlarına ayrılan giderler, ilgili maliyet hesabının borcuna kaydedilir.
- Dönem sonunda maliyet hesaplarında toplanan giderler, yansıtma hesapları ile ilgili bilanço ve gelir tablosu hesaplarına aktarılır.
- Maliyet hesapları ile yansıtma hesapları kapatılır.

7/A seçeneğinde yer alan maliyet hesaplarının, finansal tablolara ilişkisi aşağıda bir tablo halinde verilmiştir;

MALİYET HESAPLARI	BİLANÇO	GELİR TABLOSU
710 D.İlk Madde Malz. Gid.	<p style="text-align: center;">BİLANÇO</p> <hr/> <p style="text-align: center;">151 Yarı Mamul</p> <p style="text-align: center;">↓</p> <p style="text-align: center;">152 Mamuller</p>	A. BRÜT SATIŞLAR
720 Direkt İşçilik Gid.		B. SATIŞ İNDİRİMLER (-)
730 Genel Üretim Gid.		C. NET SATIŞLAR
740 Hizmet Üretim Maliyeti		D. SATIŞLARIN MALİYETİ
750 Araştırma ve Gel. Gid.		→ 620 Satılan Mamul Maliyeti
760 Paz. Satış Dağ. Gid.		→ 622 Satılan Hizmet Maliyeti
770 Genel Yönetim Gid.		BRÜT SATIŞ KÂRI veya ZARARI
780 Finansman Giderleri		E. FAALİYET GİDERLERİ
		→ 630 Araştırma ve Geliştirme Gid.
		→ 631 Pazarlama, Satış ve Dağ. Gid.
		→ 632 Genel Yönetim Giderleri
		FAALİYET KÂRI veya ZARARI
		F. DİĞER FAAL. OL. GELİR VE KÂRLAR
		G. DİĞER FAAL. OL. GİDER VE ZARAR.
		H. FİNANSMAN GİDERLERİ
		→ 660 Kısa Vadeli Borçlanma Gid.
		→ 661 Uzun Vadeli Borçlanma Gid.
		OLAĞAN KÂR veya ZARAR