



Resmi Gazete Tarihi: 01.05.2007 Resmi Gazete Sayısı: 26509

## DÖNER SERMAYELİ İŞLETMELER BÜTÇE VE MUHASEBE YÖNETMELİĞİ

### BİRİNCİ KISIM Genel Hükümler

#### BİRİNCİ BÖLÜM Amaç ve Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

##### Amaç ve kapsam

##### MADDE 1 – (Değişik:RG-25/11/2008-27065)

(1) Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulmuş olan döner sermayeli işletmelerin iş ve işlemleri ile bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebesi, kontrol ve denetimi ile muhasebe yetkililerinin niteliklerine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

##### Dayanak

**MADDE 2 - (1)** Bu Yönetmelik, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun geçici 11 inci maddesi ile 13/12/1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesi hükümlerine dayanılarak hazırlanmıştır.

##### Tanımlar

**MADDE 3 - (1)** Bu Yönetmelikte geçen;

- Bakanlık: Maliye Bakanlığını,
  - Döner Sermaye: Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine kanunlarla verilen asli ve sürekli kamu görevlerine bağlı olarak ortaya çıkan ve genel idare esaslarına göre yürütülmesi mümkün olmayan mal ve hizmet üretimine ilişkin faaliyetlerin sürdürülebilmesi için, kamu idaresine bağlı olarak kurulmuş işletmelere tahsis edilen sermayeyi,
  - Faaliyet Dönemi: Bakanlıkça aksi kararlaştırılmadıkça mali yılı,
  - Gelir: Öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemi,
  - Gider: Öz kaynakta azalışa neden olan her türlü işlemi,
  - Harcama Birimi: Bütçe ile ödenek verilen her bir işletmeyi,
- f) Harcama Yetkilisi: Bütçe ile ödenek tahsis edilen her bir işletmenin en üst yöneticisini veya anılan görevi yürütmekle görevlendirilen kişiyi,
- Hesap Dönemi: Bakanlıkça aksi kararlaştırılmadıkça mali yılı,
  - İlgili İdare: Döner sermayeli işletmelerin bağlı oldukları, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini,
  - İşletme: (b) bendi uyarınca verilen sermayenin tahsis amacını gerçekleştirmek üzere kurulan döner sermaye işletmelerini,
  - Kanun: 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununu,
  - Mali Yıl: Takvim yılımı,
  - Maliyet Bedeli: Bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamını,
  - Maliyet Dönemi: İşletmelerin hesap dönemini geçmemek üzere kabul edecekleri maliyet çıkarma dönemlerini,
  - Muhasebe Birimi: Gelir ve alacakların tahsili, giderlerin ve borçların hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemlerini yürüten birimi,
  - Muhasebe Yetkilisi: Muhasebe hizmetlerinin yürütülmesinden ve muhasebe biriminin yönetiminden sorumlu, usulüne göre atanmış yöneticiyi,
  - Muhasebe Yetkilisi Mutemedi: Muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, muhafaza etmeye, vermeye, göndermeye yetkili ve bu işlemlerle ilgili olarak doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumlu olan görevlileri,
  - Muhasebe Yetkilisi Yardımcısı: Muhasebe yetkililerinin yardımcılarını,
  - Ön Mali Kontrol: İşletmelerin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin mali karar ve işlemlerinin; işletme bütçesine, kullanılabilir ödenek tutarına ve mevzuat hükümlerine uygunluğu ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması yönlerinden yapılan kontrolünü,
  - Ön Ödeme: İlgili mevzuatında öngörülen hâllerde kesin ödeme öncesi avans verilmesi veya kredi açılması şeklinde yapılan ödemeyi,
  - Öz Kaynak: İşletmelerin varlıkları ile yabancı kaynakları arasındaki farkı,
  - Rayiç Değer: Varlık veya kaynakların değerlendirme günündeki normal alım satım değerini,
  - Üst Yönetici: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 11 inci maddesinde tanımlanan üst yöneticiyi, ifade eder.

### İKİNCİ KISIM

#### Bütçenin Hazırlanması, Uygulanması ve Sonuçlandırılması

#### BİRİNCİ BÖLÜM Bütçe ve Kesin Hesap

##### Bütçe

**MADDE 4 - (1)** Bütçe; işletmelerin belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belgedir.

(2) İşletme bütçeleri; metin kısmı ile ekli cetvellerden oluşur.

(3) Bütçeler, yılı içinde yapılacak giderler ile gelirlerden oluşur.

(4) Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında aşağıdaki ilkelere uyulur:

- Bütçeyle verilen harcama yetkisi, mevzuatla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kullanılır.
- Bütçeler, izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte hazırlanır ve değerlendirilir.
- Bütçe, mali işlemlerin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlar.
- Tüm gelir ve giderler gayri safi olarak bütçelerde gösterilir.
- Belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesi esastır.
- Bütçelerde giderlerin gelirleri aşmaması esastır.
- Bütçeler, ait olduğu yıl başlamadan önce yetkili merci tarafından onaylanmadıkça uygulanamaz.
- Bütçe gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve mali saydamlık esas alınır.
- İşletmelerin tüm gelir ve giderleri bütçelerinde gösterilir.

h) İşletme hizmetleri, bütçelere konulacak ödeneklerle, mevzuatla belirlenmiş yöntem, ilke ve amaçlara uygun olarak gerçekleştirilir.

#### **Bütçenin uygulamaya konulması**

**MADDE 5 - (1)** Onaylanarak kesinleşen bütçeler, en geç Aralık ayının sonuna kadar uygulanmak üzere işletmelere gönderilir. Bütçelerin bir örneği de muhasebe yetkilisine verilir.

#### **Ek bütçe**

**MADDE 6 - (1)** Bütçede öngörülen ödeneklerin yetersiz kalması veya iş programında öngörülme yen işlerin yapılmasının gerektiği hâllerde, süre şartları hariç olmak üzere ek bütçe yapılabilir. Ek bütçe taleplerinde kaynağın gösterilmesi zorunludur.

#### **Kesin hesap**

**MADDE 7 - (1)** İşletmelerin bütçe uygulama sonuçları, işletme tarafından hazırlanan kesin hesap cetvellerinde gösterilir.

(2) Kesin hesap cetvelleri, muhasebe kayıtları dikkate alınarak hazırlanır. İşletme tarafından hazırlanan cetveller, bir yıllık uygulama sonuçlarını gösterir.

(3) Kesin hesap cetvellerinin onaylanması, bütçenin onaylanmasındaki usule göre yapılır.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **Gelirlerin Tahakkuku, Takibi ve Tahsili, Harcama Yetkilisinin Yetki ve Sorumluluğu, Gerçekleştirme Görevlileri ve Sorumluluğu**

#### **Gelirlerin tahakkuku, takibi ve tahsili**

**MADDE 8 - (1)** İşletme gelirlerinin tahakkuku ve takibi gelir gerçekleştirme görevlilerince, tahsil işlemleri ise muhasebe birimlerince yürütülür.

(2) Alacakların takibinden vazgeçilmesinde, işletmelerin kendi özel mevzuatlarında hüküm bulunmayan hâllerde, Kanununun 79 uncu maddesi hükmüne göre işlem yapılır.

#### **Harcama yetkilisinin yetki ve sorumluluğu**

**MADDE 9 - (1)** İşletme bütçelerinden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında; hizmet gereksesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır.

(2) Harcama yetkilileri harcama yetkisini; yardımcılarına, yardımcı olmayanlar ise hiyerarşik olarak bir alt kademedeki yöneticilerle, kısmen veya tamamen devredebilirler.

(3) Harcama yetkisi aşağıdaki şartlara uygun olarak devredilir:

a) Yetki devri yazılı olmak zorundadır.

b) Devredilen yetkinin sınırları açıkça belirlenmiş olmalıdır.

c) Muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmelidir.

(4) Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve ilgili mevzuata göre yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur.

(5) Kanunların verdiği yetkiye istinaden yönetim kurulu, komisyon ve benzeri kurul veya komisyon kararıyla yapılan harcamalarda, harcama yetkisinden doğan sorumluluk kurul veya komisyona ait olur.

(6) Harcama yetkilisinin kanunî izin, hastalık, geçici görev, disiplin cezası uygulaması, görevden uzaklaştırma ve benzeri nedenlerle geçici olarak görevinden ayrılması hâlinde, ilgili harcama biriminin harcama yetkilisi, anılan görevi yürütmekle görevlendirilen kişidir.

#### **Gerçekleştirme görevlileri ve sorumluluğu**

**MADDE 10 - (1)** Gider gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.

(2) Harcama yetkilisi, kendisine en yakın üst kademe yöneticilerinden birisini veya birkaçını ödeme emri belgesini düzenlemek üzere görevlendirir. Görevlendirilen kişiler de gerçekleştirme görevlisi olup, harcama birimindeki ön mali kontrol görevini yaparlar.

(3) Gelir gerçekleştirme görevlileri; işletme gelirlerinin tahakkuk ve takip işlemlerini yürütürler.

(4) Gider ve gelir gerçekleştirme görevlileri, kendilerine verilen görevlerin mevzuatına ve usulüne uygun olarak yürütülmesinden, düzenledikleri belgelerin doğruluğundan ve diğer gerçekleştirme görevlileri tarafından düzenlenen belgeler üzerinde yapmaları gereken kontrollerden sorumludurlar.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Kontrol ve Denetim**

#### **Kontrol ve denetimin amacı**

**MADDE 11 - (1)** İşletmelerde kontrol ve denetimin amacı;

a) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerin, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) İlgili mevzuata uygun olarak faaliyet gösterilmesini,

c) Her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

ç) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini, sağlamaktır.

#### **Ön mali kontrol**

**MADDE 12 - (1)** Ön mali kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontrolleri kapsar. Ön mali kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri tarafından yerine getirilir.

(2) Ön mali kontrol süreci, mali karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.

(3) Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin mali karar ve işlemler, harcama birimleri tarafından işletmenin bütçesi, kullanılabilir ödenek tutarı ve mevzuat hükümlerine uygunluğu yönlerinden kontrol edilir.

(4) Harcama yetkilileri; yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir. Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön mali kontrol yaparlar. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür." şerhi düşülerek imzalanır.

(5) Mali karar ve işlemlerin ön mali kontrole tabi tutulmuş olması, harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

(6) Mali karar ve işlemin uygun görülmemesi hâlinde ise nedenleri açıkça belirtilen bir görüş yazısı yazılarak kontrole tabi karar ve işlem belgeleri eklenmek suretiyle ilgili birimine gönderilir. Mevzuatına uygun olarak giderilebilecek nitelikte eksiklikleri bulunan mali karar ve işlemlerde, bu eksiklikler ve nasıl düzeltilebileceği hususları belirtilmek ve bunların düzeltilmesi kaydıyla işlemin uygun görüldüğü şekilde yazılı görüş düzenlenebilir.

#### **Denetim**

**MADDE 13 - (1)** İşletmeler, ilgili idarenin denetim elemanları, Bakanlık ve Sayıştay tarafından denetlenir.

(2) İşletmeler, ilgili idarelerin iç denetim kapsamında sayılırlar. Kanununun iç denetime ilişkin hükümleri ve ilgili mevzuat çerçevesinde ilgili idarelerin iç denetçileri tarafından iç denetime tabi tutulurlar.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Muhasebe Yetkilisinin Görev, Yetki ve Sorumlulukları**

#### **Muhasebe yetkilisinin görev ve yetkileri**

**MADDE 14 - (1)** Muhasebe yetkilisinin görev ve yetkileri aşağıda belirtilmiştir:

a) Gelirleri ve alacakları ilgili mevzuatına göre tahsil etmek, yersiz ve fazla tahsil edilenleri ilgililerine iade etmek.

b) Giderleri ve borçları hak sahiplerine ödemek.

c) Para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetleri almak, saklamak ve ilgililere vermek veya göndermek.

d) Yukarıdaki bentlerde sayılan işlemlere ve diğer mali işlemlere ilişkin kayıtları usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutmak, belge ve bilgileri her türlü müdahaleden bağımsız olarak düzenlemek.

d) Yönetmelik gereğince düzenlenmesi gereken belge ve bilgileri, belirtilen sürelerde ilgili yerlere düzenli olarak vermek.

e) Veznenin kontrolünü ilgili mevzuatında öngörülen sürelerde yapmak.  
f) Muhasebe hizmetlerine ilişkin defter, kayıt ve belgeleri ilgili mevzuatında belirtilen sürelerle muhafaza etmek ve denetime hazır bulundurmak.

g) Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin hesap, belge ve işlemlerini ilgili mevzuatında öngörülen zamanlarda denetlemek veya muhasebe biriminden uzak yerlerde görev yapan muhasebe yetkilisi mutemedinin bulunduğu yerdeki birim yöneticisinden kontrol edilmesini istemek.

ğ) Hesabını kendinden sonra gelen muhasebe yetkilisine devretmek, devredilen hesabı devralmak.

h) Muhasebe birimini yönetmek.

ı) Diğer mevzuatla verilen görevleri yapmak.

#### **Muhasebe yetkilisinin sorumlulukları**

**MADDE 15 - (1)** Muhasebe yetkilileri;

a) Bu Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde sayılan hizmetlerin zamanında yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından,

b) Mutemetleri aracılığıyla aldıkları ve elden çıkardıkları para ve parayla ifade edilen değerler ile bunlarda meydana gelen kayıplardan,

c) Ön ödeme ile kesin ödemelerin yapılması ve ön ödemelerin mahsubu aşamalarında ödeme emri belgesi ve eki belgelerin usulüne inceleme ve kontrolünden,

ç) Yersiz ve fazla tahsil edilen tutarların ilgililerine geri verilmesinde, geri verilecek tutarın, düzenlenen belgelerde öngörülen tutara uygun olmasından,

d) Ödemelerin, ilgili mevzuatın öngördüğü öncelik sırası da göz önünde bulundurularak, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmasından,

e) Rücu hakkı saklı kalmak kaydıyla, kendinden önceki muhasebe yetkilisinden hesabı devralırken göstermediği noksanlıklardan,

f) Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin hesap, belge ve işlemlerini ilgili mevzuata göre kontrol etmektен,

g) Yetkili mercilere hesap vermektен, sorumludurlar.

(2) Muhasebe yetkililerinin Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

(3) Muhasebe yetkililerinin ret ve iadeler ile ayrılıp gönderilmesi gereken paylara ilişkin fazla ve yersiz ödemelerde sorumluluğu, bu Yönetmeliğin 20 nci maddesi uyarınca yapması gereken kontrollerle sınırlıdır.

#### **Muhasebe yetkilisi olarak atanacakların nitelikleri**

**MADDE 16 - (1)** Muhasebe yetkilisi görevini yürütmek üzere atanacakların, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48 inci maddesinde belirtilenler ile aşağıdaki şartları taşıması gerekir.

a) En az iki yıllık yüksek öğrenim görmüş olmak.

b) Kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerinde en az iki yıl çalışmış olmak.

c) Son üç yıl içinde olumsuz sicil almamış olmak.

ç) Aylıktan kesme ve kademe ilerlemesinin durdurulması cezası almamış olmak.

d) Görevin gerektirdiği bilgi ve temsil yeteneğine sahip olmak.

(2) **(Ek:RG-25/11/2008-27065)** Saymanlık müdürü veya sayman kadrosunda görev yapacak muhasebe yetkilileri;

a) Muhasebe hizmetleri Maliye Bakanlığınca yürütülen döner sermayeli işletme muhasebe birimlerine Maliye Bakanlığı,

b) Kapsama dâhil diğer döner sermayeli işletmelerin muhasebe birimlerine ilgili idare, tarafından atanır.

(3) **(Ek:RG-25/11/2008-27065)** İlgili idarelerce ataması yapılan muhasebe yetkilileri Maliye Bakanlığı ve Sayıştay Başkanlığı'na bir ay içinde bildirilir.

#### **Yetkisiz tahsil ve ödeme yapılamayacak hâller ile birleşemeyecek görevler**

**MADDE 17 - (1)** Kanunların öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişi işletme adına tahsilat ve ödeme yapamayacağı gibi muhasebe hizmeti de veremez.

(2) Usulüne göre atanmadığı hâlde muhasebe hizmetlerinden bir kısmını veya tamamını kendiliğinden yapanlar ile yapılması konusunda emir veren yöneticiler hakkında, Sayıştay tarafından belirlenecek malî sorumlulukları saklı kalmak üzere, adli ve idari yönden de ayrıca işlem yapılır.

(3) Harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez.

#### **Görev, yetki ve sorumlulukların devri**

**MADDE 18 - (1)** Muhasebe yetkilileri, kanunlarla kendilerine verilen görev ve yetkilerinden bir kısmını Bakanlıkça genel yönetim kapsamındaki idareler için yapılan düzenlemelere göre yardımcılarına devredebilirler.

(2) Muhasebe yetkilileri hakkındaki sorumluluk, devredilen işlerle ilgili olarak görev ve yetki devri yapılanlar ile muhasebe biriminden uzak yerlerde görev yapan muhasebe yetkilisi mutemedinin bulunduğu yerdeki birim yöneticisi hakkında da uygulanır.

(3) Muhasebe yetkilileri devrettikleri görev ve sorumlulukların, yardımcıları tarafından usulüne uygun olarak yerine getirilip getirilmediğini gözetmekle yükümlüdür.

(4) Devredilen görev ve yetki sınırları içerisinde olmakla birlikte, yardımcıları tarafından tereddüde düşülen konulardaki işlemler, uygun bulunması hâlinde muhasebe yetkilileri tarafından sonuçlandırılır.

#### **Muhasebe yetkilisi mutemetleri**

**MADDE 19 - (1)** Muhasebe yetkilisi adına ve hesabına para ve parayla ifade edilebilen değerleri geçici olarak almaya, vermeye ve göndermeye yetkili olanlar muhasebe yetkilisi mutemedidir. Muhasebe yetkilisi mutemetleri, bu işlemlerle ilgili olarak doğrudan muhasebe yetkilisine karşı sorumludur. Muhasebe yetkilisinin muvafakati alınarak seçilecek personel, harcama yetkilisi tarafından muhasebe yetkilisi mutemedi olarak görevlendirilir. Muhasebe yetkilisi mutemetleri hakkında, 31/12/2005 tarihli ve 26040 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri uygulanır.

## **BEŞİNCİ BÖLÜM**

### **Ödeme Öncesi Belgelerin Kontrolü, Ödemelerde Öncelik, Alacakların İzlenmesi, Muhafaza Sorumluluğu**

#### **Muhasebe yetkililerince ödeme emri belgesi ve ekleri üzerinde yapılacak kontroller**

**MADDE 20 - (1)** Muhasebe yetkilileri ödeme emri belgesi ve ekleri üzerinde;

a) Yetkililerin imzasını,

b) Ödemenin çeşidine göre ilgili mevzuatında belirlenen belgelerin tamam olmasını,

c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,

ç) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri, kontrol etmekle yükümlüdürler.

(2) Muhasebe yetkilileri, yukarıda belirtilen kontroller dışında kontrol ve inceleme yapamaz; ödemelerde ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması hâlinde ödeme yapamaz ve ödemeye zorlanamaz.

(3) Muhasebe yetkilileri, ödeme emri belgesi eki belgelerin, ödemesi yapılacak giderin çeşidine ve alım şekline göre Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde ve özel mevzuatında öngörülen belgelerin olmasını ve bu belgelerin eksiksiz olarak ödeme emri belgesi ekine bağlanmasını kontrol etmekle sorumlu olup, belgelerin alınan mal veya hizmet ya da yapılan iş bazında miktar veya ara toplam olarak bütçedeki tertiplerine uygunluğunun kontrolünden ve doğruluğundan sorumlu değildir.

(4) Muhasebe yetkililerinin maddi hataya ilişkin sorumlulukları; bir malî işlemin muhasebeleştirilmesine dayanak teşkil eden karar, onay, sözleşme, hakediş raporu, bordro, fatura, alındı ve benzeri belgelerde; gelir, alacak, gider ya da borç tutarının tespit edilmesine esas rakamların hiçbir farklı yorumu yer vermeyecek biçimde, bilerek veya bilmeyerek yanlış seçilmesi, oranların yanlış uygulanması, aritmetik işlemlerin yanlış yapılması ve muhasebeleştirme esas toplamlarının muhasebeleştirme belgesinde ilgili hesaplara noksan veya fazla kaydedilmek suretiyle yapılan yersiz ve fazla alma, verme, ödeme ve gönderilmesiyle sınırlıdır. Teknik nitelikteki belgelerde, bu niteliğe ilişkin olarak yapılmış maddi hatalardan bu belgeleri düzenleyen ve onaylayan gerçekleştirme görevlileri sorumlu olup, muhasebe yetkililerinin bu belgelere ilişkin sorumlulukları aritmetik işlemlerdeki yanlışlıklarla sınırlıdır.

(5) Muhasebe yetkilileri, ön ödemeler ile geri verilecek para ve para ile ifade edilen değerlere ilişkin olarak düzenlenen muhasebeleştirme belgeleri ve ekleri üzerinde de birinci fıkradaki hususları kontrol etmekle yükümlüdürler.

#### **Ödeme öncesi kontrol süresi**

**MADDE 21 - (1)** Ödeme emri belgeleri, muhasebe birimine geliş tarihinden itibaren, en geç yedi iş günü içinde incelenir, uygun bulunanlar muhasebeleştirilerek işletmenin nakit mevcudu dikkate alınmak suretiyle tutarları hak sahiplerine nakden veya çek düzenlenmek ya da banka

hesabına aktarılmak suretiyle ödenir. Eksik veya hatalı olan ödeme emri belgesi ve eki belgeler, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç, hata veya eksikliğin tespit edildiği günü izleyen iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hata veya eksiklikleri tamamlanarak tekrar muhasebe birimine veriler, en geç iki iş günü sonuna kadar incelenerek muhasebeleştirme ve ödeme işlemi gerçekleştirilir.

(2) Hak sahiplerinin banka hesaplarına aktarılmaksızın kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilecek ödeme tür ve tutarları ile kontrol, muhasebeleştirme ve ödeme süresini yeniden belirlemeye, Bakanlık yetkilidir.

#### **Ödemelerin yapılmasında öncelik**

**MADDE 22 -** (1) İşletmelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması hâlinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, bu ödemelerin yapılmasında sırasıyla;

- a) Katkı payları hariç olmak üzere özlük haklarına ilişkin ödemelere,
- b) Kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara,
- c) Çeşitli bakılmaksızın Bakanlıkça belirlenen tutarın altındaki giderlere ilişkin ödemelere,
- e) İhalesi yapılan temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, güvenlik, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmet alımları gibi yoğun emek gerektiren, düzenli ve kesintisiz yürütülmesi gereken hizmetlere ilişkin ödemelere,
- d) Mevzuatları gereği döner sermaye gelirlerinden; personele yapılacak ek ödeme, katkı payı gibi ödemelere,

öncelik verilir.

(2) İşletmelerin nakit mevcudunun yeterli olması durumunda ödemeler, ödeme emri belgelerinin muhasebe biriminin kayıtlarına giriş sırasına göre yapılır. Ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde Yönetmeliğin 20 nci maddesine göre yapılan kontroller sonucunda noksanlığı tespit edilerek tamamlanmak üzere işletmelerin ilgili birimine iade edilen ödeme emri belgelerindeki tutar, noksanlık tamamlanarak muhasebe birimi kayıtlarına alınır ve yeni giriş sırasına göre ödenir.

#### **Alacakların takip ve tahsil sorumluluğu**

**MADDE 23 -** (1) Alacakların takip edilerek tahsil edilebilir hâle getirilmesi idarenin görev ve sorumluluğundadır.

(2) Muhasebe yetkilisi, alacakların takibi için gerekli bilgileri ve belgeleri düzenli olarak işletmeye vermekle yükümlüdür.

(3) Muhasebe yetkilisi, idarelerce ilgili mevzuatına göre tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hâle gelmiş gelir ve alacakları ilgili hesaplara kaydederek, nakden veya mahsuben tahsil edilmesinden sorumludurlar.

#### **Para ve para ile ifade edilen değerlerin muhafazasında sorumluluk**

**MADDE 24 -** (1) Muhasebe yetkilileri; muhasebe birimlerine teslim edilen para ve parayla ifade edilen değerlerin ilgili mevzuatında öngörüldüğü şekilde alınmasını, muhafaza edilmesini ve gerekli güvenlik tedbirlerinin alınmasını sağlamakla yükümlüdürler. Muhasebe yetkilileri; ilgili mevzuatında öngörülen süreler içinde ve belirsiz günlerde vezneyi kontrol ederek kayıp ve noksanlık olmaması için gerekli önlemleri almakla yükümlüdürler. Bu görevin gereği gibi yerine getirilmemesi nedeniyle meydana gelecek kayıp ve noksanlıklardan genel hükümlere göre sorumludurlar.

(2) Yangın, sel, deprem, yer kayması, çığ düşmesi gibi afet hâlleri ile savaş veya askerî ve idarî sebeplerle tahliye ya da hırsızlık gibi nedenlerle vazedne kayıp veya noksanlık meydana gelmesi hâlinde, muhasebe yetkililerince durum derhal en yakın amire yazılı olarak bildirilir. Ayrıca, olaya ilişkin delillerin kaybolmaması için gerekli tedbirleri alır. Sorumluluğun ibrası için, muhasebe yetkilileri olayı öğrendikleri günden itibaren en geç 15 gün içinde, bağlı oldukları idareye başvurur. Bu durumda muhasebe yetkilisinin sorumluluğu, bağlı olunan idarenin üst yöneticisinin görüşleri alınarak Sayıştay tarafından hükme bağlanır.

#### **Giderlerin ödenmesine ilişkin belgeler**

**MADDE 25 -** (1) İşletme bütçelerinden yapılacak harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeler hakkında, 31/12/2005 tarihli ve 26040 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanır.

#### **Ön ödeme işlemleri**

**MADDE 26 -** (1) İşletmelerce yapılacak ön ödemelerin şekli, devir ve mahsup işlemleri, idareler ve gider türleri itibarıyla tutar ve oranlarının tespiti ile mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemler hakkında, 31/12/2005 tarihli ve 2005/9913 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre işlem yapılır. Ancak, yılları merkezi yönetim bütçe kanununda gider türleri itibarıyla belirlenen avans üst sınırları, işletmeler için beş katı olarak uygulanır.

(2) Ancak, işletmelerce yürütülecek proje niteliğindeki işlerle ilgili olarak avans limiti, üst yöneticinin onayıyla 10 katına kadar artırılabilir.

#### **Taşınır işlemleri**

**MADDE 27 -** (1) İşletmelerce edinilen taşınırın kayıtlara alınmasında, verilmesinde ve izlenmesinde, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği hükümleri uygulanır.

(2) Taşınırın muhasebe hesap planında yer alan ilgili stok ve maddi duran varlık hesaplarına kaydının sağlanması için, taşınır işlemlerini yürütmekle görevli birimler tarafından düzenlenen belgelerin bir nüshasının muhasebe birimine gönderilmesi zorunludur.

#### **İhale işlemleri**

**MADDE 28 -** (1) Mal ve hizmet alımı ile yapım işleri, 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 5/1/2002 tarihli ve 4735 sayılı Kamu İhaleleri Sözleşme Kanunu, satış işleri ise 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasına dayanılarak 15/06/1984 tarihli ve 84/8213 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği hükümlerine göre yapılır.

(2) İşletmelerce 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu hükümlerine göre yapılacak ihalelere, işletmelerin muhasebe birimlerinden komisyon üyesinin katılmaması esas olmakla birlikte, 4734 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi hükmüne istinaden, idarelerde yeterli sayı veya nitelikte personel bulunmaması nedeniyle ihale yetkilisince muhasebe birimlerinden üye istenilmesi hâlinde en az bir personel görevlendirilir.

## **ÜÇÜNCÜ KISIM**

### **Muhasebe İşlemleri**

#### **BİRİNCİ BÖLÜM**

##### **Temel Muhasebe Kavramları ve İlkeleri**

#### **Temel muhasebe kavramları**

**MADDE 29 -** (1) Döner sermayeli işletmelerin muhasebesi, muhasebe ilke ve kurallarının dayanağını oluşturan ve aşağıda belirtilen kavramlara göre yürütülür:

- a) Sosyal Sorumluluk: Muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtir ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını gösterir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi ya da grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.
- b) Süreklilik: İşletmelerin faaliyetleri, herhangi bir zaman sınırlamasına tabi olmaksızın sürdürülür.
- c) Dönemsellik: İşletmelerin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır.
- ç) Parayla ölçülme: Parayla ölçülebilen ekonomik olay ve işlemlere ilişkin muhasebe kayıtları, ortak ölçü olarak ulusal para birimi ile yapılır.
- d) Maliyet esası: Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan kalemler hariç, edinilen varlık ve hizmetler, bunların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirilir. Maliyet bedeli tespit edilemeyen varlık ve kaynakların değerlemesine ilişkin hükümler saklıdır.
- e) Belgelendirme: Muhasebe kayıtları, gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayanırılır.
- f) Tutarlılık: Muhasebe uygulamalarının, faaliyet ve bütçe uygulama sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların birbirini izleyen dönemlerde tutarlı bir şekilde karşılaştırılabilirliğinin sağlanması esastır. Uygulanan muhasebe politikalarının değişmesi durumunda, değişikliklerin ve mali etkilerinin mali tablo dipnotlarında açıklanması zorunludur.
- g) Tam açıklama: Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir.
- ğ) Önemlilik: Bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolarda yer verilecek önemde olması esastır.
- h) İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz.

#### **Bilanço ilkeleri**

**MADDE 30** - (1) Bilanço ilkelerinin amacı, sermaye koyan veya sonradan kârı işletmede bırakanların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla belli bir tarihte işletmenin mali durumunu açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtmaktır.

(2) Bilanço ilkeleri; varlıklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklar itibarıyla üç grupta toplanmaktadır.

#### **Varlıklara ilişkin ilkeler**

**MADDE 31** - (1) Varlıklara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) İşletmenin bir yıl ya da normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüştürülebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

b) İşletmenin bir yıl ya da normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşmeyen hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanan uzun vadeli varlıkları, bilançoda 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.

c) Bilançodaki varlıkların, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterilebilmesi 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, istirakler ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

ç) Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler, kayıt ve tespit edilir ve bilançoda ayrıca gösterilir.

d) 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 gösterilir.

e) 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 gösterilir.

f) Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot ya da eklerinde gösterilir.

g) Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamları bilanço dipnot ya da eklerinde açıkça belirtilir. Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir. Ayrıca, işletmenin varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının bilanço dipnot ya da eklerinde açıkça gösterilmesi gerekir.

#### **Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler**

**MADDE 32** - (1) Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) İşletmenin bir yıl ya da normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

b) İşletmenin bir yıl ya da 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.

c) Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilerek bilançoda gösterilir. İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilançonun dipnotlarına açık olarak belirtilir.

ç) Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilerek bilançoda ayrıca gösterilir.

d) Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu iktisadi işletmelere ve personele ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

#### **Öz kaynaklara ilişkin ilkeler**

**MADDE 33** - (1) Öz kaynaklara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)'ndan oluşur. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

b) İşletme tarafından özkaynakların devam ettirilmesi ve korunması gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar, hem dönemsel hem de kümülatif olarak izlenir ve kaydedilir.

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

#### **Nazım hesaplara ilişkin ilkeler**

**MADDE 34** - (1) Nazım hesaplara ilişkin ilkeler şunlardır:

a) İşletmelerin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerin izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.

b) Nazım hesaplar, yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluşur. Bu hesaplar mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterilir.

#### **Gelir tablosu ilkeleri**

**MADDE 35** - (1) Gelir tablosu ilkelerinin amacı, satışlar, gelirler, giderler, maliyetler, kâr ve zararlara ait hesapların belli dönemlere ait faaliyet sonuçlarını doğru olarak göstermelerini sağlamaktır.

(2) Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri şunlardır:

a) Gerçekleşmemiş gelirler ve satışlar gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleşenler gerçek tutarından fazla ya da az gösterilemez. Belli bir dönem ya da dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem ya da dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılır.

b) Belli bir dönemin gelirleri ve satışları bunları elde etmek için yapılan maliyet ve giderler ile karşılaştırılır. Belli bir dönem ya da dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılır.

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

ç) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ile diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenler zaman ve kullanma faktörü dikkate alınmak ve tahakkuk ettirilerek suretiyle dağıtılır.

d) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip gelir ve giderler meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilir, ancak normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilir.

e) Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi şekilde azaltmak ya da bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılamaz.

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

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

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **Muhasebe Kuralları ve Uygulanması**

#### **Muhasebe işlemi**

**MADDE 36** - (1) Bir işletmenin bir kamu idaresi veya diğer üçüncü kişilerle olan karşılıklı ekonomik ilişkileri veya işletmenin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi ve raporlanması gereken ve para cinsinden ifade edilebilen her türlü işlemi muhasebe işlemidir. Muhasebe işlemi; karşılıklı yükümlülük doğuran mübadele ilişkisi, bir mal veya hizmetin karşılıksız olarak başka bir kuruma veya diğer üçüncü kişilere devri, işletmenin kendi içinde muhasebe işlemi olarak değerlendirilmesi gereken ve para cinsinden ifade edilebilen amortisman hesaplanması, yeniden değerlendirme yapılması, stokların kullanılması ve benzeri şekillerde gerçekleşir.

#### **İşlemlerin belgeye dayanması ve belge düzeni**

**MADDE 37** - (1) Bütün muhasebeleştirme işlemlerinin kanıtlayıcı belgelere dayandırılması zorunludur. Kanıtlayıcı belgeler, muhasebeleştirme belgesinin hazırlanmasını gerektiren ve/veya ilgili mevzuatında belirtilen belgelerden oluşur.

#### **Kayıt zamanı, gelir ve giderlerin yılı**

**MADDE 38 - (1)** Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir.

(2) Hesaplar mali yıl esasına göre tutulur.

(3) Gelir ve giderler tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilir.

#### **Çift taraflı kayıt sistemi**

**MADDE 39 - (1)** İşletmelerin her türlü muhasebe işlemi çift taraflı kayıt sistemine göre kaydedilir. Bir hesaba borç veya alacak kaydedilen tutar, başka hesap ya da hesaplara alacak veya borç kaydedilir.

#### **Kayıt düzeni ve kayıt düzeltmesi**

**MADDE 40 - (1)** İşletmelerin muhasebe birimleri, muhasebe işlemlerini, gerçekleştirme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1"den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırarak kaydederler. Muhasebe kayıtları ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltilir. Muhasebe belgesinde düzeltme işleminin gerekçesine yer verilir.

#### **Yabancı para cinsinden yapılan işlemler ve kur değişiklikleri**

**MADDE 41 - (1)** Yabancı para cinsinden yapılan işlemler, fiyatı yabancı para cinsinden belirlenen mal ve hizmetlerin alım ve satımları, yabancı para birimine dayalı bir anlaşmaya taraf olunması, yabancı para cinsinden bir varlığın elde edilmesi veya elden çıkarılması ve yabancı para cinsinden bir yükümlülüğün oluşması veya yerine getirilmesi gibi işlemlerdir.

(2) Yabancı para cinsinden yapılan işlemler ve faaliyetler ulusal para birimi cinsinden kaydedilir. Ulusal para dışında yabancı bir para cinsinden raporlama yapılması hâlinde yabancı paranın cinsi ve yabancı para cinsinden raporlama yapılmasının nedenlerinin dipnotlarda belirtilmesi gerekir. Yabancı para cinsinden yapılan bir işlem ve faaliyet, işlem ve faaliyetin gerçekleştiği tarihteki kur üzerinden kaydedilir.

(3) Yabancı paralar ve yabancı para cinsinden izlenen varlıklar ve yabancı kaynaklar, raporlama tarihinde Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden değerlemeye tabi tutulur ve değerlendirme günündeki kur üzerinden muhasebe kayıtlarında gösterilir.

(4) Yabancı para cinsinden yapılan parasal bir işlemin ilk kayda alındığı gün ile değerlendirme günü ya da ödeme günü veya tahsilat yoluyla kayıtlardan çıkarıldığı gün arasındaki kurlarda değişme olduğunda ortaya çıkan kur farkları oluştukları dönemlerde gelir veya gider olarak kaydedilir.

#### **İç imkânlarla üretilen maddi duran varlıklar**

**MADDE 42 - (1)** İşletmelerin bizzat kendi imkânlarıyla ürettikleri maddi duran varlıkların üretimi için yapılan giderler, işlem tarihindeki maliyet bedeli üzerinden ilgili varlık hesaplarına kaydedilir.

#### **Yatırım amaçlı varlık edinimleri**

**MADDE 43 - (1)** Kira veya sermaye geliri veya bunların her ikisini elde etmek amacıyla edinilen ve kısa dönemde satış veya diğer işlemlere konu edilmesi düşünülmeyen yatırım amaçlı varlıklar, maliyet bedeliyle kaydedilir.

#### **Mali varlıklar ve sınıflandırılması**

**MADDE 44 - (1)** Mali varlıklar; kasadaki nakit, banka hesaplarındaki mevcutlar, verilen borçlardan doğan alacaklar, senet, tahvil ve benzeri menkul varlıklar, sermaye payları, mali türevler, bir sözleşmeden doğan alacağı ifade eden haklar ve hesaplarda kayıtlı alacaklar gibi maddi ve maddi olmayan varlıklar dışındaki her türlü değerleri kapsar. Mali varlıklar, kaynaklarına ve türlerine göre sınıflara ayrılarak kaydedilir.

#### **Mali olmayan varlıklar ve sınıflandırılması**

**MADDE 45 - (1)** Mali olmayan varlıklar; bir üretim süreci sonunda ortaya çıkan ve zaman içinde tekrarlanarak bir yıldan fazla kullanılabilen binalar ve yapılar, yeraltı ve yerüstü düzenleri, makine ve teçhizatlar, taşıtlar, demirbaşlar ve diğer maddi duran varlıkları kapsayan maddi duran varlıkları; üretim veya yönetim hizmetlerinde kullanılmak veya satış amacıyla edinilen stoklar ile madde ve malzemeler, üretim aşamasında veya üretim aşamaları tamamlanmış olan ve satılmak veya tüketilmek üzere elde bulundurulmuş mallar gibi diğer varlıkları kapsayan stokları; değerli taşlar ve metaller, sanat eserleri, antikalar ve mücevherat gibi öncelikli amacı üretim sürecinde kullanılmak veya tüketilmek olmayan taşınır varlıkları; arsa, arazi, yeraltı varlıkları, diğer doğal olarak ortaya çıkan üretilmemiş maddi duran varlıklar ile patent hakkı gibi üretilmemiş maddi olmayan duran varlıkları ifade eder.

(2) Stoklar, maliyet bedeliyle ilgili stok hesaplarına kaydedilir. Maliyet bedeli, stokların depolanacağı yere kadar getirilmesi için yapılan bütün giderleri kapsar. Kullanıldıklarında veya tüketildiklerinde gider hesabına, satıldıklarında ise ilgili varlık hesaplarına kaydedilerek stok hesaplarından düşülür.

#### **Maddi duran varlıkların kayıt değerleri**

**MADDE 46 - (1)** Gerek yatırım ve gerekse kullanım amacıyla edinilen maddi duran varlıklar maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir. Maddi duran varlıkların maliyet bedeli, alış bedeline, vergi, resim ve harçlar ile diğer doğrudan giderlerin ilave edilmesi suretiyle bulunur. Ancak, katma değer vergisi mükellefi olan işletmelerin, edindikleri maddi duran varlıklar için ödedikleri katma değer vergisi tutarları, maliyet bedeline dâhil edilmez. Alım işlemlerinde yapılan indirimler veya herhangi bir nedenle alış bedeli üzerinden yapılan iadeler, alış bedelinden düşülür. Genel yönetim giderleri ve varlığın elde edilmesi veya kullanılabilir duruma getirilmesiyle doğrudan ilişkilendirilmeyen giderler, maliyet bedeline ilave edilmez.

(2) Maddi duran varlıkların bütünlüğüne parçaları ve eklentileri, ilgili maddi duran varlıkla birlikte değerlendirilir.

(3) Herhangi bir maliyet yüklenilmesiz edinilen maddi duran varlıklar, rayiç değeriyle muhasebeleştirilir. Varlığın rayiç değeri bilinmiyorsa idarece tespit edilen değeri esas alınır.

(4) Sanat eserlerinden hesaplara alınmasına karar verilenler, sigorta değerleri veya takdir edilen değerleriyle, sigortalanmamaları veya değer takdir edilememesi durumunda ise iz bedeliyle muhasebeleştirilir.

(5) Kullanım değeri kalmayan ve kullanımı veya satışından herhangi bir ekonomik fayda beklenilmeyen maddi duran varlıklar, kayıtlı buldukları maddi duran varlık hesabından çıkarılarak, elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabına alınır.

#### **Maddi duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar**

**MADDE 47 - (1)** Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı artıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır. Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir.

#### **Maddi olmayan duran varlıklar ve kayıt değerleri**

**MADDE 48 - (1)** Maddi olmayan duran varlık, mal veya hizmet üretiminde veya ediniminde kullanılmak, üçüncü kişilere kiraya verilerek veya idari amaçlar için kullanılmak üzere elde tutulan marka, isim, bilgisayar yazılımı, telif, patent, sinai ve işletme hakları gibi kalemlerdir. Maddi olmayan bir duran varlığın maliyeti, o varlığın satın alındığı veya üretildiği sırada yapılan nakit veya nakit benzeri harcama veya varlığın elde edilmesi için verilen kıymetlerin rayiç değeridir. Maddi olmayan bir duran varlık elden çıkarıldığı, kullanımı veya satışından hiçbir ekonomik fayda beklenmediği zaman hesaplardan çıkarılır.

#### **Amortisman ve tükenme payı uygulaması**

**MADDE 49 - (1)** Muhasebe sistemine dâhil edilen duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir.

(2) Bir duran varlığın amortisman ve tükenme payına tabi değeri, varlığın yararlanma ya da itfa süresine sistemli bir biçimde dağıtılır. Amortisman ve tükenme payı tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Duran varlıkların ilk defa amortisman ve tükenme payı ile yeniden değerlemeye esas alınacak değeri maliyet bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman ve tükenme payı hesaplamasında esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir. Bir varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda, amortisman ve tükenme payı hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

(3) Bir varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtılabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı ile tükenme paylarının birikmiş tutarı, varlığın defter değeri altında eksi değer olarak gösterilir.

#### **Yeniden değerlendirme uygulaması**

**MADDE 50 - (1)** Yeniden değerlendirme aşağıdaki şekilde yapılır:

a) Bilanço varlıkları ve bu varlıklar için geçmiş yıllarda ayrılmış olan amortismanlar, yeniden değerlendirilmenin yapılacağı yıla ait oran ile çarpılmak suretiyle yeniden değerlendirilir.

b) Yeniden değerlendirme neticesinde doğacak değer artış ve azalışları, ilgili maddi duran varlık hesabına kaydedilirken, karşılıkları da maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları hesabına kaydedilir. Değer artış veya azalışı, amortismanına tabi varlıkların yeniden değerlendirilmesinden önceki net bilanço varlık değerlerinin, bu kıymetlere yeniden değerlendirme oranının tatbikinden sonra bulunacak net bilanço varlık değerlerinden indirilmesi suretiyle bulunur. Net bilanço varlık değeri, varlıkların bilanço varlıklarında yazılı değerlerinden, birikmiş amortismanın düşülmesi suretiyle bulunan miktarı ifade eder.

c) Bir hesap dönemi sonu itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, Bakanlıkça belirlenir.

ç) Hesap dönemi içinde edinilen amortismanına tabi varlıklar için edinildiği dönem için yeniden değerlendirme yapılmaz.

d) Değerleme, mali yıl sonu itibarıyla yapılır.

e) Bir varlığın yeniden değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan artış tutarı, öz kaynaklar ana hesap grubu içindeki maddi duran varlık yeniden değerlendirme artışları hesabına ilave edilir. Bir varlık herhangi bir nedenle elden çıkarılmışsa yeniden değerlendirme artışı da hesaplardan çıkarılır.

(2) Gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olan ve enflasyon düzeltmesi uygulamasına tabi olan işletmelerce, yeniden değerlendirme yapılmaz.

#### **Amortisman tabi varlıkların kullanım sürelerinin değişmesi**

**MADDE 51 - (1)** Amortisman tabi varlıkların ekonomik ömürleri belli aralıklarla yeniden gözden geçirilir ve eğer kullanım süreleri başlangıçta yapılan tahminden kayda değer şekilde farklı ise, amortisman hesaplama süresi mevcut ve gelecek dönemleri içerecek şekilde yeniden belirlenir.

#### **Değer ve miktar değişimleri**

**MADDE 52 - (1)** Varlık ve yabancı kaynakların değerlemeye tabi tutulmaları sonucunda, fiyat değişmelerinden dolayı ortaya çıkan artış ve azalışlar değer değişimi; borçların, alacakların veya varlıkların hacim, sayı gibi miktarlarında meydana gelen ve işletmelerin inisiyatifi dışında ortaya çıkan artış ve azalışlar ise miktar değişimidir. Bu şekilde ortaya çıkan kazanç ve kayıplar ilgisine göre öz kaynaklar ana hesap grubunda açılan hesaplara veya gelir ve gider hesaplarına kaydedilir.

#### **Mübadele işlemlerinden sağlanan gelirler**

**MADDE 53 - (1)** Mal ve hizmetlerin takas yoluyla satışı işlemlerinden sağlanan tutarlar, işlem günündeki rayiç değerleriyle kaydedilir. Bu işlemler sırasında mübadeleye konu mal ve hizmetler arasında parayla ölçülebilen farklılıklardan doğan kazanç ve kayıplar da işlem günündeki rayiç değerleriyle kaydedilir.

#### **Gayrisafilik ilkesi**

**MADDE 54 - (1)** Gelir ve giderler, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça gayrisafiyet olarak kaydedilir.

#### **Şartlı bağış ve yardımlar**

**MADDE 55 - (1)** Şartlı bağış ve yardımlar alındıklarında, tahsis amacına uygun olarak kullanılmak üzere ilgili hesaplara kaydedilir. Bunların kullanılması sonucu işletme adına kaydı gereken bir varlık üretilmiş ise söz konusu varlık maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir.

(2) Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, ilgili gider hesabına kaydedilerek ilgisine geri verilir ve vergilendirme yönünden değerlendirilmek üzere durum ilgilinin bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirilir.

#### **Hesap verme sorumluluğu**

**MADDE 56 - (1)** Her türlü işletme kaynağının elde edilmesi, muhafazası ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmasından dolayı gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Yevmiye Sistemi ve Kullanılacak Defterler**

#### **Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları**

**MADDE 57 - (1)** Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilir; buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır.

(2) Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında "1"den başlayıp, hesap döneminin sonuna kadar devam eden birer numara verilir. Yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesap defterleri kayıtlarında bu yevmiye tarih ve numaraları esas alınır.

(3) Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, "Hesabın İşleyişi" bölümlerinde belirtildiği şekilde hesaplara kaydedilir. Hesabın işleyişi bölümlerinde yer almayan işlemler ise bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilmekle birlikte Bakanlığa bilgi verilir. Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç-alacak eşitliği bulunur.

(4) Nakden veya mahsuben yapılan harcamalar "Ödeme Emri Belgesi" (Örnek:1), diğer işlemler ise "Muhasebe İşlem Fişi" (Örnek:2) ile muhasebeleştirilir.

(5) Malî yılın başında, bir önceki hesap dönemi kapanış bilançosu ve dipnotları esas alınarak açılış bilançosu düzenlenir. Açılış bilançosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını sağlamak üzere bilançodaki tutarlar, düzenlenecek "1" yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir. Açılış kaydına ilişkin muhasebe işlem fişine, açılış bilançosunun bir nüshası eklenir. Açılış kaydına esas tutarlar, ilgili hesaplar için açılacak büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine aktarıldıktan sonra yılı işlemlerinin kaydına başlanır.

#### **Kullanılacak defterler**

**MADDE 58 - (1)** Bu Yönetmeliğin uygulanmasında muhasebe birimlerinde aşağıdaki defterler kullanılır:

a) Yevmiye defteri (Örnek:3); kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarihi ve müteselsil numara sırasıyla ve maddeler hâlinde düzenli olarak yazıldığı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir.

b) Büyük defter (Örnek:4); yevmiye defterinde kayda geçirilmiş olan işlemleri usulüne göre hesaplara dağıtım ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. İşlemler yevmiye tarih ve numara sırasına göre yevmiye defterine kaydedildikten sonra, aynı yevmiye tarih ve numarası ile her bir hesap için açılan büyük defterin ilgili sayfalarına tasnifli olarak kaydedilir.

c) Envanter defteri (Örnek:5); işletmenin kuruluş tarihindeki ve her hesap döneminin sonundaki mevcut varlıklar ile kaynakların kaydedildiği defterdir. Kuruluş tarihinde çıkarılan açılış envanterleri ve açılış bilançosu, bu deftere ilk kayıt olarak yazılır. Dönem sonu envanteri çıkarılırken, işletmenin bilanço günündeki mevcut varlıkları, alacakları ve borçlarının sayımı, ölçülmesi, tartılması ve değerlemesi yapılmak suretiyle varlıklar ve kaynaklar kesin bir şekilde tespit edilir. Kuruluş ve her hesap döneminin sonunda geçici mizan düzenledikten sonra envanter çıkarılır. Bunun dışında devir, birleşme ve kapanma gibi durumlarda da envanter çıkarılması gerekir. Envanter sonuçları, ayrıntılı olarak envanter defterine işlenir.

ç) Kasa defteri (Örnek:6); işletmenin kasa ile ilgili işlemlerinin günü gününe kaydedildiği defterdir. Bu defter, diğer defterlerde yer alan bilgilere ilaveten, günlük kasa sayımına ilişkin bilgiler ile muhasebe yetkilisi ve veznedar tarafından durumun tespitine ilişkin açıklamaları ihtiva edecek şekilde düzenlenir.

d) Yardımcı hesap defterleri: Yardımcı hesap defterleri, hesap planını oluşturan hesaplara ait bilgilerin ayrıntı bazında kaydına mahsus olarak tutulan defterlerdir.

#### **Defterlerin onayı**

**MADDE 59 - (1)** Kurumlar vergisi mükellefi olmayan işletmelerin muhasebe birimlerinde bu Yönetmelik hükümlerine göre tutulması gereken tüm defterler muhasebe yetkilileri tarafından onaylandıktan sonra kullanılır. Ancak, Bakanlıkça belirlenecek işlem hacmini aşan muhasebe birimlerinde tutulacak defterlerin noterlere veya noterlik görevini yürütmekle mükellef olanlara onaylatılması konusunda Bakanlık yetkilidir.

(2) Hesap döneminin başında, muhasebe yetkilileri tarafından defterlerin sayfa sıra numaralarının birbirini takip edip etmediğine bakılmak ve bu sayfalar teker teker mühürlenmek suretiyle onaylanır. Ancak, kurumlar vergisi mükellefi olan işletmelerde tutulan yevmiye, envanter ve kasa defterleri, işletmenin bulunduğu yerdeki noter veya noterlik görevini yürütmekle mükellef olanlar tarafından onaylanır.

(3) Çift nüshalı veya bilgisayar aracılığı ile tutulan defterlerin, bir hesap döneminde kullanılması tahmin edilen yaprak sayısı da yukarıdaki esaslara göre onaylanır.

(4) Hesap dönemi içinde onaylı yaprakların bitmesi hâlinde, ilave yeni yapraklar onaylandıktan sonra kullanılır. İlave yeni yapraklara, hesap döneminin başında verilen onaylı yaprakların son sayfa numarasını takip eden sayfa numarası verilmek suretiyle devam ettirilir. Onay makamı, ilave yaprakların sayısını ilk onay şerhinin altına yazarak bu kaydı usulüne göre onaylar.

#### **Defterlerin kullanılma ve saklanma süreleri**

**MADDE 60 - (1)** Bu yönetmelik hükümlerine göre tutulması gereken defterler, hesap dönemi itibarıyla yıllık olarak kullanılır. Ancak, ertesi hesap döneminde de kullanılması mümkün olan defterler, gerekli devir ve açılış işlemleri yapılmak ve Yönetmeliğin 59 uncu maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde yetkililerce onaylanmak suretiyle kullanılabilir.

(2) Defterler, vergi kanunlarındaki hükümler saklı kalmak kaydıyla, kullanıldıkları yıl dâhil 5 yılın sonunda arşiv defterine (Örnek:7) kaydedilerek arşive kaldırılır. Arşive kaldırılan defterler hakkında ilgili yönetmelik hükümleri uygulanır.

#### **Defterlerde kayıt düzeni**

**MADDE 61 - (1)** İşletmelerce kayda geçirilmesi gereken işlemler, düzenli ve okunaklı bir şekilde defterlere yazılır.

(2) Gerçekleşen işlemlerin kullanılan defterlere kaydı sırasında aşağıdaki hükümler göz önünde bulundurulur.

a) Defter kayıtları; kazımak, çizmek ve silmek yoluyla okunamaz hâle getirilemez.

b) Defterlerdeki kayıtlar arasındaki satırlar çizilmeden boş bırakılamaz ve atlanamaz.

c) Defter sayfaları koparılamaz, onaylı ve çift nüshalı yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

#### **Defterlerde kayıt süresi**

**MADDE 62** - (1) İşletmelerce yürütülen faaliyetlerin özelliğine uygun olarak gerçekleştirilen işlemlerin, muhasebe sistemindeki düzeni bozmayacak bir süre içinde defterlere kaydedilmesi esastır. Ancak gerçekleşen işlemlerin defterlere kaydı, izinsiz ve geçerli bir nedene dayanmaksızın on gündün fazla geciktirilemez.

(2) İşlemler, kasa defteri ile yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir. İşlemlerin bu defterlere kaydı hiç bir sebeple geciktirilemez.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM** **Çerçeve Hesap Planı**

### **Hesap planının genel yapısı**

**MADDE 63** - (1) Hesap planı; bilanço hesapları, faaliyet hesapları ve nazım hesaplar ana bölümlerine ayrılır. Bilanço hesapları bölümü, 1 numaradan 5 numaraya kadar olan ana hesap gruplarından; Gelir tablosu hesapları bölümü, 6 numaralı ana hesap grubundan; nazım hesaplar bölümü ise, 9 numaralı ana hesap grubundan oluşur.

(2) 7 numaralı ana hesap grubu Yönetmelikte yer alan muhasebe ilke ve standartlarına aykırı olmamak şartıyla, işletmelerin yönetim ve maliyet muhasebesi ihtiyaçları için kullanılır.

(3) Ana hesap grupları aşağıda gösterildiği gibi isimlendirilir.

- 1 Dönen Varlıklar
- 2 Duran Varlıklar
- 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- 5 Öz Kaynaklar
- 6 Gelir Tablosu Hesapları
- 7 Maliyet Hesapları
- 9 Nazım Hesaplar

(4) Ana hesap gruplarından bilanço hesapları, kendi içinde aşağıdaki maddelerde gösterildiği gibi hesap gruplarına ayrılır ve her bir ana hesap grubunu ilgilendiren işlemler ait oldukları hesap grubu içinde açılacak ilgili bilanço hesaplarına kaydedilir. Her bilanço hesabı ayrıca ihtiyaca göre yeteri kadar yardımcı hesaplara ayrılabilir.

(5) Gelir tablosu hesapları ana hesap grubu, hesap gruplarına; hesap grupları, hesaplara; hesaplar da yardımcı hesaplara ayrılır.

(6) Maliyet hesapları ana hesap grubu, hesap gruplarına; hesap grupları, hesaplara; hesaplar da yardımcı hesaplara ayrılır.

(7) Nazım hesaplar ana hesap grubu, işletmelerin ihtiyaçlarına göre sınıflandırılır.

(8) Hesap planı aşağıdaki ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplardan oluşur:

### **Aktif Hesaplar**

#### **1 Dönen Varlıklar**

#### **10 Hazır Değerler**

- 100 Kasa Hesabı
- 101 Alınan Çekler Hesabı
- 102 Bankalar Hesabı
- 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)
- 105 Döviz Hesabı
- 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı (-)
- 108 Diğer Hazır Değerler Hesabı

#### **11 Menkul Kıymetler**

- 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı
- 118 Diğer Menkul Kıymetler Hesabı
- 119 Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)

#### **12 Ticari Alacaklar**

- 120 Alıcılar Hesabı
- 121 Alacak Senetleri Hesabı
- 122 Alacak Senetleri Reeskontu Hesabı (-)
- 123 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı
- 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı
- 127 Diğer Ticari Alacaklar Hesabı
- 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı
- 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

#### **13 Diğer Alacaklar**

- 134 İşletmeler Arası Mali Borçlardan Alacaklar Hesabı
- 135 Personelden Alacaklar Hesabı
- 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı
- 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabı
- 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

#### **15 Stoklar**

- 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı
- 151 Yarı Mamuller - Üretim Hesabı
- 152 Mamuller Hesabı
- 153 Ticari Mallar Hesabı
- 157 Diğer Stoklar Hesabı
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)
- 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı

#### **17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri**

- 170-178 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı
- 179 Taşeronlara Verilen Avanslar Hesabı

#### **18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları**

- 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı
- 181 Gelir Tahakkukları Hesabı

#### **19 Diğer Dönen Varlıklar**

- 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı
- 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı
- 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı
- 195 İş Avansları Hesabı
- 196 Personel Avansları Hesabı
- 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabı
- 198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar Hesabı
- 199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı Hesabı (-)

#### **2 Duran Varlıklar**

- 22 Ticari Alacaklar
- 220 Alıcılar Hesabı
- 221 Alacak Senetleri Hesabı
- 222 Alacak Senetleri Reeskontu Hesabı (-)
- 226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı
- 227 Diğer Ticari Alacaklar Hesabı
- 229 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)
- 23 Diğer Alacaklar



234 İşletmeler Arası Mali Borçlardan Alacaklar Hesabı  
235 Personelden Alacaklar Hesabı  
236 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı  
239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)  
24 Mali Duran Varlıklar  
248 Diğer Mali Duran Varlıklar Hesabı  
249 Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı Hesabı (-)  
**25 Maddi Duran Varlıklar**  
250 Arazi ve Arsalar Hesabı  
251 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Hesabı  
252 Binalar Hesabı  
253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı  
254 Taşıtlar Hesabı  
255 Demirbaşlar Hesabı  
256 Diğer Maddi Duran Varlıklar Hesabı  
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)  
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı  
259 Verilen Avanslar Hesabı  
**26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar**  
260 Haklar Hesabı  
267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı  
268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)  
269 Verilen Avanslar Hesabı  
**27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar**  
271 Arama Giderleri Hesabı  
272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri Hesabı  
278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabı (-)  
279 Verilen Avanslar Hesabı  
**28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları**  
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı  
281 Gelir Tahakkukları Hesabı  
**29 Diğer Duran Varlıklar**  
293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar Hesabı  
294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı  
295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı  
297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar Hesabı  
298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)  
299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)  
**Pasif Hesaplar**  
**3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar**  
**30 Mali Borçlar**  
303 İşletmeler Arası Mali Borçlar Hesabı  
**32 Ticari Borçlar**  
320 Satıcılar Hesabı  
326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı  
329 Diğer Ticari Borçlar Hesabı  
**33 Diğer Borçlar**  
335 Personele Borçlar Hesabı  
336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı  
**34 Alınan Avanslar**  
340 Alınan Sipariş Avansları Hesabı  
349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı  
**35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri**  
350-358 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri Hesabı  
**36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler**  
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı  
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı  
362 Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı  
363 Ödenecek Döner Sermaye Katkı Payları Hesabı  
364 İstihkaklardan Vergi Borçlarına Karşılık Yapılan Kesintiler Hesabı  
365 İstihkaklardan Sosyal Güvenlik Kurumu Prim Borçlarına Karşılık Yapılan Kesintiler Hesabı  
366 Merkez Hissesi Hesabı  
367 Katma Değer Vergisi Tevkifatları Hesabı  
368 Vadesi Geçmiş, Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı  
369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler Hesabı  
**37 Borç ve Gider Karşılıkları**  
370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı  
371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabı (-)  
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı  
373 Maliyet Giderleri Karşılığı Hesabı  
379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı  
**38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları**  
380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı  
381 Gider Tahakkukları Hesabı  
**39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar**  
391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı  
393 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı  
397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabı  
399 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar Hesabı  
**4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**  
**40 Mali Borçlar**  
403 İşletmeler Arası Mali Borçlar Hesabı  
**42 Ticari Borçlar**  
420 Satıcılar Hesabı  
426 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı  
429 Diğer Ticari Borçlar Hesabı  
**43 Diğer Borçlar**  
436 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı  
438 Kamuya Olan Ertelemiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı  
**44 Alınan Avanslar**  
440 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

449 Alınan Diğer Avanslar Hesabı  
**47 Borç ve Gider Karşılıkları**  
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı  
**48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları**  
480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı  
481 Gider Tahakkukları Hesabı  
**5 Özkaynaklar**  
**50 Ödenmiş Sermaye**  
500 Sermaye Hesabı  
501 Ödenmemiş Sermaye Hesabı (-)  
**52 Sermaye Yedekleri**  
522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabı  
**54 Kâr yedekleri**  
549 Özel Fonlar Hesabı  
**57 Geçmiş Yıllar Kârları**  
570 Geçmiş Yıllar Kârları Hesabı  
**58 Geçmiş Yıllar Zararları**  
580 Geçmiş Yıllar Zararları Hesabı (-)  
**59 Dönem Net Kârı (Zararı)**  
590 Dönem Net Kârı Hesabı  
591 Dönem Net Zararı Hesabı (-)  
**6 Gelir Tablosu Hesapları**  
**60 Brüt Satışlar**  
600 Yurtiçi Satışlar Hesabı  
601 Yurtdışı Satışlar Hesabı  
602 Diğer Gelirler Hesabı  
603 İlaç ve Tıbbi Sarf Malzeme Gelirleri Hesabı  
**61 Satış İndirimleri (-)**  
610 Satıştan İndirimler Hesabı (-)  
611 Satış İskontoları Hesabı (-)  
612 Diğer İndirimler Hesabı (-)  
**62 Satışların Maliyeti (-)**  
620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabı (-)  
621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabı (-)  
622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı (-)  
623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabı (-)  
**63 Faaliyet Giderleri (-)**  
630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı (-)  
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı (-)  
632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı (-)  
**64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar**  
642 Faiz Gelirleri Hesabı  
644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı  
645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabı  
646 Kambiyo Kârları Hesabı  
647 Reeskont Faiz Gelirleri Hesabı  
649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabı  
**65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)**  
654 Karşılık Giderleri Hesabı (-)  
655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabı (-)  
656 Kambiyo Zararları Hesabı (-)  
657 Reeskont Faiz Giderleri Hesabı (-)  
659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı (-)  
**67 Olağandışı Gelir ve Kârlar**  
671 Önceki Dönem Gelir ve Kârları Hesabı  
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabı  
68 Olağandışı Gider ve Zararlar (-)  
680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları Hesabı (-)  
681 Önceki Dönem Gider ve Zararları Hesabı (-)  
689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabı (-)  
**69 Dönem Net Kârı (Zararı)**  
690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabı  
691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı (-)  
692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı  
**7 Maliyet Hesapları**  
**71 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri**  
710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı  
711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabı  
712 Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı Hesabı  
713 Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı Hesabı  
**72 Direkt İşçilik Giderleri**  
720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabı  
721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı  
722 Direkt İşçilik Ücret Farkları Hesabı  
723 Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları Hesabı  
**73 Genel Üretim Giderleri**  
730 Genel Üretim Giderleri Hesabı  
731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı  
732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları Hesabı  
733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları Hesabı  
734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları Hesabı  
**74 Hizmet Üretim Maliyeti**  
740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı  
741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı  
742 Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabı  
**75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri**  
750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı  
751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı  
752 Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları Hesabı  
**76 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri**  
760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı

761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı

762 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı

**77 Genel Yönetim Giderleri**

770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı

771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı

772 Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı

9 Nazım Hesaplar

**90 Teminat Alınan Değerler**

900 Alınan Teminatlar Hesabı

901 Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabı

**91 Teminat Verilen Değerler**

910 Verilen Teminatlar Hesabı

911 Verilen Teminatlar Alacaklı Hesabı

**92 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler**

920 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabı

921 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabı

**93 Vergi Dışı Gelirler**

930 Vergi Dışı Gelirler Hesabı

931 Vergi Dışı Gelirler Alacaklı Hesabı

**94 Demirbaş Giderleri**

940 Demirbaş Giderleri Hesabı

941 Demirbaş Giderleri Alacaklı Hesabı

**95 Ariyet Verilen Değerler**

950 Ariyet Verilen Değerler Hesabı

951 Ariyet Verilen Değerler Alacaklı Hesabı

**96 Konsinye Mallar**

960 Konsinye Mallar Hesabı

961 Konsinye Mallar Alacaklı Hesabı

(9) İhtiyaç duyulduğunda yeni hesaplar açmaya, hesapların adlarını ve kodlarını belirlemeye Bakanlık yetkilidir.

**BEŞİNCİ BÖLÜM**

**Dönen Varlıklara İlişkin Hesap ve İşlemler**

**1 Dönen varlıklar**

**MADDE 64 -** (1) Dönen varlıklar ana hesap grubu; nakit olarak veznede veya bankada tutulan değerler ile normal koşullarda en fazla bir yıl veya faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi, tüketilmesi veya tahsil edilmesi öngörülen varlık ve alacak unsurlarını kapsar.

(2) Dönen varlıklar ana hesap grubu; hazır değerler, menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer alacaklar, stoklar, yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri, gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar hesap gruplarından oluşur.

**10 Hazır değerler**

**MADDE 65 -** (1) Hazır değerler hesap grubu, nakit olarak veznede veya bankada bulunan değerler ile paraya çevrilme imkânı bulunan varlıkları kapsar.

(2) Hazır değerler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

100 Kasa Hesabı

101 Alınan Çekler Hesabı

102 Bankalar Hesabı

103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı (-)

105 Döviz Hesabı

106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabı (-)

108 Diğer Hazır Değerler Hesabı

**100 Kasa hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 66 -** (1) Kasa hesabı, muhasebe birimi veznelerince, kanunî dolaşım niteliğine sahip ulusal paraların alınması, verilmesi ve saklanmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Muhasebe birimlerine döviz olarak edinen tutarlar bu hesaba ilişkilendirilmez.

**Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 67 -** (1) Kasa hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir:

a) Alındılar

1) Muhasebe birimlerince nakden veya çekle yapılan her türlü tahsilat ve veznelere teslim edilen değerler karşılığında "Alındı Belgesi" (Örnek:8) kullanılır. Alındıların şekli, basımı, dağıtımı, iptali ve kullanılmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir.

2) Muhasebe birimlerince nakden veya çekle yapılan her türlü tahsilat, veznelere teslim edilen tahvil ve hazine bonusu ve benzeri menkul kıymetler, banka teminat ve garanti mektubu ile şahsi kefalete ilişkin belgeler karşılığında iki nüsha "Alındı Belgesi" düzenlenir. Alındı belgesinin asıl nüshası para, çek veya diğer değerleri teslim edene verilir. İkinci nüshası ise veznede muhafaza edilir. Menkul kıymetler, banka teminat ve garanti mektubu ile şahsi kefalete ilişkin belgeler ilgisine geri verildiğinde, teslim alındığında verilmiş olan alındı belgesi geri alınarak muhasebe işlem fişine bağlanır. Muhasebe birimlerince emanet nitelikli hesaba alınan paralar ile yüklenici istihkaklarından yapılan vergi, fon, icra, teminat ve diğer kesintiler karşılığında, hak sahibinin istemesi hâlinde muhasebeleştirme belgesinin onaylı bir nüshası verilir.

b) Kasadan yapılacak ödemeler

1) Bütün ödemelerin ilgilinin banka hesabına aktarma suretiyle yapılması esastır. Ancak, ilgililerin talepleri hâlinde alındığı gün iade edilen teminat ve depozito niteliğindeki ödemeler, banka şubesi bulunmayan yerlerde kasa limiti dâhilindeki ödemeler ile Bakanlıkça kasadan yapılması bildirilen diğer ödemeler muhasebe birimlerince, kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilir:

2) Kasadan yapılacak ödemeler ile özel mevzuatlarında aksine bir hüküm bulunmaması hâlinde avans olarak tahsil edilen paralardan iadesi gereken tutarların ilgililere ödenmesinde, her yıl Bakanlıkça belirlenen limitin dört katı uygulanır.

c) Kasa tahsilatının bankaya yatırılması

1) Muhasebe birimlerince bir gün içinde tahsil edilen paralardan, ertesi gün kasadan yapılacak ödemeler için Bakanlıkça tespit edilerek duyurulan tutarların üç katı alıkonularak fazlası, düzenlenecek "Teslimat Müzekkeresi" (Örnek:9) ile bankaya yatırılır.

2) Teslimat müzekkeresi dört nüshalı olup, dördüncü nüsha dip koçandır. Teslimat müzekkeresinin ilk üç nüshası para ile birlikte muhasebe biriminin hesabının bulunduğu bankaya gönderilir. Birinci nüsha alıkonulduktan sonra, ikinci ve üçüncü nüshalar onaylanarak alındıyı teşkil eden üçüncü nüsha veznedarla, ikinci nüsha ise izleyen iş günü banka hesap özet cetveli ile birlikte muhasebe birimine gönderilir. Bankaya yatırılan kasa fazlası paraların belgesi olan ikinci nüsha, düzenlenecek muhasebe işlem fişinin birinci nüshasına bağlanır. Üçüncü nüsha ise veznedarca tarih ve sıra numarasına göre bir dosyada saklanır. Kasa fazlası tutarın, kasa varlığından çıkarılarak teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırıldığı, yatırılma belgesinden veya banka hesap özet cetvelinden anlaşıldığında, bu tutar ilgili hesaplara kaydedilir.

ç) Veznedarın kasa ihtiyacı için bankadan alacağı paralar

1) Kasa mevcudunun yapılacak ödemeleri karşılayamayacağı anlaşıldığı takdirde, o günkü ödemeye yetecek tutarda para, veznedar adına düzenlenecek çekle bankadan alınarak kasaya konulur ve veznedar adına bir alındı düzenlenir. Hem veznedar adına çek düzenlendiğinde hem de bankadan alınan para kasaya konulduğunda ilgili hesaplara kayıt yapılır.

2) Muhasebe yetkilileri de dâhil olmak üzere, veznedarlardan başka hiçbir kimse bankadan para alamayacağı gibi, muhasebe yetkilileri kefalete tabi olmadıklarından fiilen tahsilat ve ödeme yapamazlar ve veznedarlara vekalet edemezler.

d) Kasaların kapanması, sayımı ve mevcudunun müşterek muhafaza altına alınması

1) Kasa, günlük resmî çalışma süresinin bitiminden bir saat önce kapatılır. Ancak, muhasebe yetkililerinin gerekli gördüğü hâllerde mesai saati bitimine kadar tahsilata devam edilir. Kasa defteri günü gününe işlenerek, o günkü kasa mevcudunun tamam olup olmadığı veznedar tarafından sayılır ve defterin "Açıklama" bölümüne "Borç" ve "Alacak" genel toplamları ile kasa mevcudunu gösteren aradaki fark yazılarak muhasebe yetkilisi ve sorumlu veznedar tarafından imzalanır.

2) Çeşitli nedenlerle aynı gün paranın bankaya yatırılmasının mümkün olmaması veya banka gişelerinin kapanmasından sonra yapılan tahsilat dolayısıyla kasada biriken para, ertesi gün kasa fazlası bankaya yatırılmak üzere, muhasebe yetkilisi ve sorumlu veznedar tarafından müşteriye muhafaza altına alınır.

3) Müşterek muhafaza işlemi, Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre yapılır.

e) Vezne, muhasebe yetkilisi tarafından yukarıda sözü edilen kasa kontrollerinden başka, Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre ayrıca kontrol edilir.

f) Tahsilat ve ödemelere ait belgeler günlük olarak, muhasebe yetkilisi tarafından tespit olunan sürelerde veznedarca muhasebe servisine verilir.

g) Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin görevlendirilmesi, mutemetlerce tahsil olunacak paralar, düzenlenecek alımdı, defter ve belgeler konusunda Muhasebe Yetkilisi Mutemetlerinin Görevlendirilmeleri, Yetkileri, Denetimi ve Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine ve aşağıdaki açıklamalara göre işlem yapılır:

1) Muhasebe yetkilisi mutemetlerine, paranın yatırılacağı muhasebe birimi tarafından, kullanıldıkça kullanılmış olanlar geri alınmak suretiyle yenisi verilerek üzere, defterdarlarca tespit edilen sayıda muhasebe yetkilisi mutemedi alındısı cildi verilir. Muhasebe yetkilisi adına tahsilat yapmaya yetkili mutemetlerce yapılan tahsilat ve teslim alınan değerler için "Muhasebe Yetkilisi Mutemedi Alındısı" (Örnek:10) kullanılır. Alındı, birisi dip koçan olmak üzere üç nüshalı olup bir nüshası parayı teslim edene, bir nüshası alındıyı düzenleyen yetkilinin bağlı bulunduğu birime verilir.

2) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince yapılan tahsilat, tarih ve alındı seri ve sıra numarasıyla "Muhasebe Yetkilisi Mutemetleri Kasa Defteri"ne (Örnek: 11) işlenir. Defterde; tahsilatın tarihi, sıra numarası, kimden tahsil edildiği ve alındı seri ve sıra numaralarının kaydına ilişkin sütunlardan başka yapılan tahsilatın çeşidini göstermek üzere dört ayrıntı, bir "Toplam" ve bir "Genel Toplam" sütunu bulunmaktadır. Muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından tahsil olunan paralar, bütçenin birkaç gelir türünü ilgilendirdiği takdirde, defterin "Yapılan Tahsilatın Çeşidi" başlığı altındaki sütunlarına ayrı ayrı işlenir. Toplam ve ayrıntı sütunlarına yapılan kayıtlar, tahsil olunan paraların muhasebe birimine teslim edildiği tarihe kadar devam eder. Para muhasebe birimine yatırıldığında, tutarı "Genel Toplam" sütununa alınır, diğer sütunların altları çift çizgi ile kapatılır. Genel toplam sütununun toplamları mali yıl sonuna kadar devam eder.

3) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince yapılan tahsilat tutarı, miktarına bakılmaksızın her onbeş günde bir ve her hâlükârda mali yılın son iş gününde muhasebe birimi veznesine veya banka hesabına yatırılır. Tahsilat tutarının Bakanlıkça belirlenen miktarın dört katına ulaşması hâlinde paranın, onbeş günlük süre beklenmeksizin, tahsilatın yapıldığı günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar muhasebe birimi veznesine veya banka hesabına yatırılması zorunludur. Ancak, banka şubesi bulunmayan ilçe, belde ve köylerde muhasebe yetkilisi mutemetlerince tahsil edilen paralar, miktara bakılmaksızın, en geç izleyen ayın üçüncü günün akşamına kadar yatırılır.

4) Tahsil edilen para, muhasebe birimine alındı dip koçanı ve muhasebe yetkilisi mutemetleri kasa defteriyle birlikte getirilir. Dip koçanlar ile defter kaydı karşılaştırılıp "Yapılan Tahsilatın Çeşidi" sütunları toplamı ile toplam sütunu kontrol edildikten sonra teslim edilecek para tutarı bulunur ve bu tutar defterin "Genel Toplam" sütununa yazılır. Defterin toplam sütunu karşısına ve alındı dip koçanının en son yaprağının arkasına "..... numaraya kadar olan ..... tahsilat teslim edilmiştir." açıklaması yazılarak muhasebe yetkilisi ve mutemet tarafından imza edildikten sonra muhasebe yetkilisi mutemetleri kasa defterinin zimbali yaprakları koparılır ve alındı karşılığında kasaya teslim edilerek bu konuda düzenlenecek muhasebe işlem fişine eklenir. Veznedarlarca, tahsilata ilişkin verilen alındıların tarih ve numarası defterin ikinci nüshasına işlenir. Kullanılmamış muhasebe yetkilisi mutemedi alındısı yaprağı bulunan cilt, mutemedi geri verilir.

5) Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin yaptığı tahsilatın muhasebe biriminin veznesine veya banka hesabına yatırılmasına ilişkin süre ve tutar, ihtiyaca göre idareler itibarıyla Bakanlıkça farklı belirlenebilir.

ğ) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince ihale teminatı, tedavi veya güvence bedeli gibi nakden tahsil edilen paralar ile bu paralardan iade edilmesi gerekenler hususunda aşağıdaki açıklamalara göre işlem yapılır:

1) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince ihale teminatı, tedavi veya güvence bedeli gibi nakden tahsil edilen paralar ile bu paralardan iade edilenler için "Mutemetlikler Tahsilat ve Ödemeler Defteri" (Örnek:12) kullanılır. Bu defteri kullanan muhasebe yetkilisi mutemetlerince, ayrıca Muhasebe Yetkilisi Mutemetleri Kasa Defteri tutulmaz. Mutemetlikler Tahsilat ve Ödemeler Defteri, birisi dip koçan olmak üzere üç nüsha düzenlenir. Defterin; "Tahsilat" tablosundaki "Emanetler" bölümünün "Depozito" sütununa, ihale teminatı, tedavi veya güvence bedeli gibi nakden tahsil edilen paralar, "Ödemeler/Göndermeler" tablosundaki "Ödeme ve Mahsubun Çeşidi" bölümüne mutemetlerce ihale teminatı, tedavi veya güvence bedeli gibi nakden tahsil edilip iade edilen paralar, "Muhasebe Birimine Gönderilen" bölümüne ise, mutemetliklerden muhasebe biriminin hesabına yatırılan/aktarılan paralar kaydedilir.

2) Her birimde Mutemetlikler Tahsilat ve Ödemeler Defteri bir muhasebe yetkilisi mutemedi tarafından tutulacak olup, depozito veya tedavi (güvence) bedeli gibi tahsil edilen paralardan iade işlemi, sadece bu defteri tutan muhasebe yetkilisi mutemedi tarafından yapılır. Ancak, iade yetkisi verilen muhasebe yetkilisi mutemetlerince yapılan tahsilatlardan tahsil edildiği ay içinde iade edilmeyen depozito veya tedavi (güvence) bedelleri ilgili muhasebe birimlerince iade edilir.

3) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince, her ay sonu itibarıyla, o döneme ilişkin olarak nakden yapılan tahsilat ve iadeler ile muhasebe birimi hesabına yapılan aktarmaların, tahsil ve ödemeler itibarıyla ayrı ayrı olmak üzere; tarihini, kimden tahsil edildiğini veya kime ödendiğini, niteliğini, belge adedini ve tutarını gösteren iki nüsha liste düzenlenerek, bu listenin birinci nüshası ile "Mutemetlikler Tahsilat ve Ödemeler Defteri"nin ilk iki nüshası, tahsilat ve iadelere ilişkin belgelerle birlikte bağlı bulunulan muhasebe birimine gönderilir. Diğer nüshası ise mutemetlikte saklanır.

4) Muhasebe biriminden uzak birimlerde yapılacak ihalelerde, isteklilerce nakit olarak verilecek geçici teminatlar, kendisine iade yetkisi verilen muhasebe yetkilisi mutemetlerince teslim alınması karşılığında da muhasebe yetkilisi mutemedi alındısı verilir.

5) Üzerine ihale yapılan istekli ile en avantajlı ikinci teklif sahibi dışındakilere ait geçici teminatlardan aynı gün yapılacak iadeler bu mutemetlerce yapılır, daha sonraki günlerde yapılacak iadeler ise muhasebe birimleri tarafından gerçekleştirilir. Geçici teminatların iade edilebilmesi için, alındının arkası tahakkuk birimince "İadesinde sakınca yoktur." ibaresi yazılarak imzalanıp mühürlendikten sonra istekliye verilir. Tahsil edilen, iade edilen veya muhasebe biriminin hesabına intikal ettirilen teminatlar da Mutemetlikler Tahsilat ve Ödemeler Defterinde açılacak sütunda izlenir. Muhasebe yetkilisi mutemetleri sadece nakit teminatları alacak olup, ilgili mevzuat uyarınca teminat olarak kabul edilen diğer değerleri teslim alamazlar.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 68 - (1)** Kasa hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Kasaya yatırılan tutarlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Kasa ihtiyacı için veznedarca bankadan çekilip kasaya konulan tutarlar bu hesaba borç, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına alacak kaydedilir.

3) Kasa sayımı sonucunda fazla çıkan tutarlar bu hesaba borç, 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Kasadan yapılan ödemeler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Kasa varlığından bankaya yatırılmak üzere gönderilen tutarlar bu hesaba alacak, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına borç kaydedilir.

3) Kasa sayımı sonucunda noksan çıkan tutarlar bu hesaba alacak, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

#### **101 Alınan çekler hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 69 - (1)** Alınan çekler hesabı, muhasebe birimlerinin yapacakları her türlü tahsilat karşılığında muhasebe birimine hitaben düzenlenmiş banka çekleri ve katılım bankalarının çekleri ile muhasebe yetkilisi mutemetleri tarafından muhasebe birimine teslim edilen aynı nitelikteki çeklerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 70 - (1)** Muhasebe birimlerinin ve muhasebe yetkilisi mutemetlerinin yapacakları her türlü tahsilat karşılığında, muhasebe birimine hitaben düzenlenmiş banka çekleri ve katılım bankalarının çekleri kabul edilir. Alınan çek, sol alt köşesinden sağ üst köşesine çizilen iki kalın paralel çizgi arasında muhasebe biriminin hesabının bulunduğu bankanın adı yazılarak, çizgili çek haline getirilir. Bloke edilenler hariç çekin muhasebe birimine verildiği ya da bundan en çok bir gün önceki tarihte düzenlenmiş olması gerekir.

(2) Muhasebe birimlerince ve muhasebe yetkilisi mutemetlerince alınan çeklerin karşılığının bloke edildiğinin muhatap banka tarafından onaylanması gerekir. Muhatap banka başka yerde ise bloke işlemi muhasebe biriminin bulunduğu yerdeki şubesince de yapılabilir. Devlet sermayesiyle kurulmuş veya sermayesinde Devletin iştiraki bulunan idare ve kurumlar ile genel yönetim kapsamındaki idarelerin verecekleri çeklerde bloke onayı aranmaz. Hesap sahiplerinin nam ve hesabına bizzat ilgili banka ya da katılım bankaları tarafından düzenlenerek, muhasebe birimlerine verilmiş olan çekler de blokeli çekler gibi kabul edilir.

(3) Bankalarca bastırılacak çeklerin arkasında; matbu olarak bloke şerhine yer verilmiş ve bu şerhlerin şube yetkililerince imzalanmış olması durumunda söz konusu çekler de muhasebe birimlerince blokeli çek olarak kabul edilir. Bloke şerhinde gösterilen tutarın üzerinde keşide edilen çekler ise kabul edilmez.

(4) Bu şekilde alınan çekler karşılığında alındı belgesi verilir ve alındı belgesinin üzerine "Çekle tahsil edilmiştir." kaşesi basılır. Muhasebe birimlerine veya muhasebe yetkilisi metemeterine verilen çekler düzenlenecek teslimat müzekkeresi ile tahsil için bankaya gönderilir.

(5) Karşılıksız çıkan çeklerle ilgili olarak gerekli hesap düzeltmeleri yapılmakla birlikte, ilgililer hakkında 19/3/1985 tarihli ve 3167 sayılı Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre işlem yapılması sağlanır.

(6) Çekle yapılacak tahsilatla ilgili gerekli diğer düzenlemeleri yapmaya Bakanlık yetkilidir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 71 - (1)** Alınan çekler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Alınan çekler yazılı değerleri ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Yabancı para birimi üzerinden alınan çekler Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının o günkü döviz alış kuru üzerinden Türk Lirası olarak bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

3) Sayım sonucu fazla çıkan çek tutarları bu hesaba borç, 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabına alacak kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden alınan çeklerin değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir

b) Alacak

1) Tahsil edilen çekler bu hesaba alacak, 102 Bankalar Hesabına borç kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden alınan çeklerin değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

3) Sayım sonucu noksan çıkan çek tutarları bu hesaba alacak, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

4) Herhangi bir nedenle ilgisine iadesi gereken çekler bu hesaba alacak, ilgili hesap veya hesaplara borç kaydedilir.

#### **102 Bankalar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 72 - (1)** Bankalar hesabı, muhasebe birimleri adına bankaya yatırılan paralar ve bankaya tahsil için verilen çeklerden tahsil işlemi tamamlananlar ile muhasebe birimlerince düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 73 - (1)** Muhasebe birimlerince bir gün içinde tahsil edilen paralardan, ertesi gün kasadan yapılacak ödemeler için ayrılacak tutar alıkonularak, fazlası düzenlenecek teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırılır.

(2) Bankalarca muhasebe birimleri adına yapılan diğer tahsilat için, teslimat müzekkeresi düzenlenmez. Bu tür tutarlar bankadan alınacak hesap özet cetveline göre kayıtlara alınır.

(3) Muhasebe birimlerince, hesaplarının bulunduğu bankalardan nakden yapılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri; ödeme yapılacak kişilerin hesaplarına aktarılacak tutarlar ile bankalarda açtırılacak krediler için "Gönderme Emri" (Örnek:13) düzenlenir. Muhasebe birimlerince, bankalar nezdindeki döviz hesabından yapılacak ödemelerde ise "Döviz Gönderme Emri" (Örnek:14) kullanılır.

(4) Gönderme emri ve döviz gönderme emrinin elektronik ortamda düzenlenmesi ve ilgili bankaya gönderilmesi hususunda düzenlemeler yapmaya Bakanlık yetkilidir.

(5) Muhasebe birimlerinin hesabı bulunan bankalarca, bir gün içinde muhasebe birimi adına tahsil edilen tutarlar ile karşılığında onaylanan veya düzenlenen alındıların tarih ve numaralarını; muhasebe birimi adına ödenen veya gönderilen tutarlar ile bunlara ait çek ve gönderme emirlerinin tarih ve numaralarını gösteren iki nüsha banka hesap özet cetveli düzenlenerek ertesi gün muhasebe birimine gönderilir. Banka hesap özet cetvelinin bir nüshası muhasebe işlem fişine bağlanır, diğer nüshası ise açılacak bir dosyada muhafaza edilir. Tahsilat ve ödemeleri ayrıntılı olarak gösteren cetvelin, bankaca, en geç ertesi gün düzenlenerek onaylandıktan sonra teslimat müzekkeresi ve gönderme emirlerinin ikinci nüshalarıyla birlikte muhasebe birimine gönderilmesi ve muhasebe birimlerinin de bu cetveli araması gerekir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 74 - (1)** Bankalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Kasa mevcudundan bankaya yatırıldığı anlaşılan paralar bu hesaba borç, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına alacak kaydedilir.

2) Muhasebe birimlerince çekle tahsil edilen tutarlardan bankaca takas işleminin gerçekleştirildiği bildirilenler bu hesaba borç, 101 Alınan Çekler Hesabına alacak kaydedilir.

3) Muhasebe birimlerinin banka hesabına yatırılan veya gelen paralar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Banka tarafından hesaplanıp muhasebe biriminin hesabına kaydedildiği bildirilen faiz gelirlerinden tevkifat tutarları düşüldükten sonra kalan kısım bu hesaba, faiz gelirlerinden yapılan tevkifatlar vergi mükellefi olan işletmelerde 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına, diğer işletmelerde "61 Satış İndirimleri" hesap grubunun ilgili hesabına borç, faiz gelirlerinin brüt tutarı 642 Faiz Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bankaca muhasebe birimine gönderilen hesap ekstreleri ile ödendiği veya ilgili yerlere gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilir.

#### **103 Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 75 - (1)** Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabı, muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalardan çekle veya gönderme emri düzenlemek suretiyle yapacakları ödeme ve göndermelerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 76 - (1)** Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalardan yaptırılacak ödemeler için bu bankaların kendi çekleri düzenlenir. Çek, muhasebe birimince doldurulduktan sonra dip koçanı, çeki alana imzalatılarak ilgiliye verilir.

(2) Çeklerin rakam ve yazı ile okunaklı bir şekilde doldurulması gerekir. Düzenlenen çekin numarası muhasebeleştirme belgelerinin ilgili sütununa yazılır.

(3) Muhasebe birimlerinin banka hesabından, ilgililerin hesaplarına gönderilecek olan tutarlar ile bankalarda açtırılan krediler için gönderme emri düzenlenir.

(4) Gönderme emri, muhasebe yetkilisince görevlendirilecek bir memur tarafından günlük olarak, banka yetkililerine zimmetle teslim edilir. Muhasebe yetkilisi tarafından bu konuda görevlendirilecek memurun adı, soyadı ve imza örneği daha önce bankaya yazılı olarak bildirilir. Teslim işlemi, muhasebe birimince iki nüsha olarak "Döviz Gönderme Emri" ifadesinin üzeri çizilerek düzenlenen "Gönderme Emri/Döviz Gönderme Emri Teslim Tutanağı"nın (Örnek: 15) banka yetkilisine imzalatılması suretiyle gerçekleştirilir. Tutanağın ilk nüshası bankada alıkonulur, ikinci nüshası ise görevli memura geri verilir ve bu nüsha muhasebe biriminde açılacak ayrı bir dosyada tarih sırasına göre saklanır. Bankaca, gönderme emrinin bir nüshası alıkonulup, bir nüshası paranın gönderilmesi veya istenilen hesaba aktarılmasından sonra onaylanarak muhasebeleştirme belgesine bağlanmak üzere banka hesap özet cetveli ile birlikte muhasebe birimine iade edilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 77 - (1)** Verilen çekler ve gönderme emirleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Muhasebe birimlerince, düzenlenen çek veya gönderme emri tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Kasa ihtiyacı için veznedar adına düzenlenen çek tutarları bu hesaba alacak, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden, muhasebe birimlerine gönderilen banka hesap özet cetvelleriyle, bankaca hak sahiplerine ödendiği veya ilgili hesaplara aktarıldığı bildirilen paralar bu hesaba borç, 102 Bankalar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **105 Döviz hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 78 - (1)** Döviz hesabı, muhasebe birimi veznelerince tahsil edilen veya her ne şekilde olursa olsun muhasebe birimlerinin banka hesaplarına intikal eden konvertibl döviz tutarları ile bunlardan yapılan ödeme, iade ve göndermelerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 79 - (1)** Muhasebe birimlerine teslim edilen konvertibl yabancı paralarla, mevzuatı gereği döviz cinsinden tahsili gereken yabancı paralardan konvertibl olanlar bu hesaba kaydedilir.

(2) Konvertibl olmayan yabancı paralar döviz hesabı yerine, dönen varlıklar ana hesap grubunda yer alan, menkul kıymetler hesap grubundaki ilgili hesaplara kaydedilir.

(3) Döviz hesabına ilişkin diğer işlemler aşağıda gösterilmiştir:

a) Muhasebe birimlerince, mevzuatı gereği ihale teminatı olarak kabul edilen konvertibl yabancı paralar, alındığı tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden, bu hesaba kaydedilerek ilgili emanet nitelikli hesaba alınır. Teminat olarak teslim edilen kişi malı dövizlerden herhangi bir nedenle gelir kaydedilmesi gerekenler, kayıtlı değerleri üzerinden hesaplardan çıkarılır ve işlem tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba alınarak ilgili hesaba kaydedilir.

b) Tahsil edilen dövizler muhasebe birimi hesabının bulunduğu banka şubesi nezdinde açılacak döviz tevdiat hesabına gün sonlarında yatırılır. Muhasebe birimlerince bir gün içinde tahsil edilen dövizlerden bankaya yatırılması gerekenler düzenlenecek teslimat müzakeresi ile bankaya gönderilir. Dövizler teslimat müzakeresi ile veznedenden çıkarıldığı ve söz konusu tutarın bankaya yatırıldığı anlaşıldığı zaman ilgili kayıtlar yapılır.

c) Muhasebe yetkilisi mutemetlerince;

1) İlgili mevzuatına ve Bakanlıkça yapılan düzenlemelere göre, döviz cinsinden tahsil edilen tutarlar için ayrı muhasebe yetkilisi mutemetleri kasa defteri tutulur.

2) Tahsil edilen tutarlar, tahsil edildikleri tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınmak suretiyle ve gelir türleri itibarıyla muhasebe yetkilisi mutemetleri kasa defterine ayrı ayrı kaydedilir ayrıca, "Kimden Tahsil Edildiği" sütununda isimden hemen sonra parantez içerisinde döviz cinsinden tutarı belirtilir.

3) Döviz cinsinden yapılan tahsilata ilişkin belge ve kayıtlar ulusal para birimi cinsinden düzenlenmekle birlikte, tahsilat tutarı ulusal para birimine çevrilmeksizin döviz olarak muhasebe biriminin banka hesabına aktarılır. Bu husus muhasebe yetkilileri tarafından özellikle kontrol edilir.

4) Muhasebe biriminin bulunduğu yer dışında, muhasebe birimine bağlı olarak görev yapan muhasebe yetkilisi mutemetlerince tahsil edilen dövizler, bulunulan yerdeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası veya Türkiye Cumhuriyet Ziraat Bankası şubeleri aracılığıyla, muhasebe biriminin döviz tevdiat hesabına aktarılır. Mutemet hesabının muhasebe yetkilisine verilmesinde, aktarılan döviz karşılığında alınan banka dekontunda gösterilen kur ve döviz tutarı esas alınır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 80 - (1)** Döviz hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Muhasebe birimlerine teslim edilen konvertibl dövizlerle, mevzuatı gereği gelir kaydedilmek üzere döviz cinsinden tahsil edilen tutarlar, teslim alındığı veya tahsil edildiği günkü Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba borç, ilgili gelir hesabına veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

2) Kişilere ait olarak teslim alınan döviz tutarları teslim alındığı günkü Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba borç, 326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

3) Muhasebe biriminin hesabının bulunduğu bankaya muhasebe birimi adına intikal eden döviz tutarları teslim tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba borç; gelir kaydedilmesi gerekenler ilgili gelir hesabına, diğerleri ise ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Kayıtlı değerleri üzerinden 326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, bu hesaba alacak kaydedilen kişilere ait olarak teslim alındığı hâlde sonradan işletme malı olan yabancı paralar; işlem tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba borç, ilgili gelir hesabına alacak kaydedilir.

5) Bankadan gelen hesap özetinden, muhasebe birimleri veznelerinden bankaya gönderilen dövizlerin, döviz tevdiat hesabına yattığı anlaşıldığı takdirde tutarı, bu hesaba borç, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına alacak kaydedilir.

6) Sayım sonucunda fazla çıkan döviz tutarları sayım tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba borç, 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabına alacak kaydedilir.

7) Muhasebe birimlerince, bu hesaba ilişkin yardımcı hesap kayıtlarından elde edilen bilgilere göre, işletme malı konvertibl yabancı paralar mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucu oluşan kur artışı farkları bu hesaba borç; 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Muhasebe birimleri veznelerinden bankaya yatırılmak üzere gönderilen döviz tutarları bu hesaba alacak, 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına borç kaydedilir.

2) Muhasebe birimlerince düzenlenen döviz gönderme emirlerinden, bankaca ödendiği ya da gönderildiği bildirilen tutarlar bu hesaba alacak, 106 Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç kaydedilir.

3) Muhasebe birimleri veznelerinde bulunan emanet niteliğindeki dövizlerden ilgisine iade edilen tutarlar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

4) Sayım sonucunda noksan çıkan döviz tutarları kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba alacak, sayım tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

5) Muhasebe birimlerince bu hesaba ilişkin yardımcı hesap kayıtlarından elde edilen bilgilere göre işletme malı konvertibl yabancı paralar mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucu oluşan kur azalışı farkları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

#### **106 Döviz gönderme emirleri hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 81 - (1)** Döviz gönderme emirleri hesabı, muhasebe birimlerinin, nezdinde döviz hesabı bulunan bankalardaki döviz hesaplarından, döviz cinsinden yapacakları ödeme ve göndermeler için düzenledikleri döviz gönderme emirleri ile bunlardan bankaca ödendiği veya gönderildiği bildirilenlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 82 - (1)** Muhasebe biriminin, nezdinde döviz hesabı bulunan bankalardaki döviz hesaplarından, ilgililere ödenecek veya hesaben gönderilecek olan döviz tutarları için döviz gönderme emri düzenlenir.

(2) Döviz gönderme emri, muhasebe yetkilisi tarafından görevlendirilecek bir memur tarafından banka yetkililerine zimmetle teslim edilir. Muhasebe yetkilisi tarafından bu konuda görevlendirilecek memurun adı, soyadı ve imza örneği daha önce bankaya yazılı olarak bildirilir. Teslim işlemi, muhasebe birimince iki nüsha olarak "Gönderme Emri" ifadesinin üzeri çizilerek düzenlenen "Gönderme Emri/Döviz Gönderme Emri Teslim Tutanağı"nın banka yetkilisine imzalatılması suretiyle gerçekleştirilir. Tutanağın ilk nüshası bankada alıkonulur, ikinci nüshası ise görevli memura geri verilir ve bu nüsha muhasebe biriminde açılacak ayrı bir dosyada tarih sırasına göre saklanır. Bankaca, döviz gönderme emrinin bir nüshası alıkonulup, bir nüshası paranın gönderilmesi veya istenilen hesaba aktarılmasından sonra onaylanarak döviz hesabına ilişkin banka hesap özet cetveli ile birlikte muhasebe birimine iade edilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 83 - (1)** Döviz gönderme emirleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Muhasebe birimlerince, bankalardaki döviz hesaplarından yapılacak ödeme ve göndermeler için düzenlenen döviz gönderme emri tutarları gönderme tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Muhasebe birimlerinin bankalarda açtıkları döviz tevdiat hesaplarında yer alan kişilere ait konvertibl yabancı paralardan yapılan iadeler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, ilgili hesaba borç kaydedilir.

b) Borç

1) Düzenlenen döviz gönderme emirlerinden, bankaca ödendiği veya ilgili hesaba aktarıldığı bildirilen tutarlar bu hesaba borç, 105 Döviz Hesabına alacak kaydedilir.

108 Diğer hazır değerler hesabı

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 84 - (1)** Diğer hazır değerler hesabı, hazır değerler hesap grubunda sayılan hesaplar içerisinde tanımlanmayan ve niteliği itibarıyla bu grupta izlenmesi gereken diğer hazır değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 85 - (1)** Nitelikleri itibarıyla hazır değer sayılan pullar, vadesi gelmiş kuponlar, tahsil edilecek banka ve posta havaaleleri, yoldaki paralar, posta çekleri gibi değerler bu hesapta izlenir.

(2) Kasa ihtiyacı için veznedar adına düzenlenen çekler ile bunlardan tahsil edilip kasa varlığına dâhil edilenler bu hesaba kaydedilir.

(3) Kasa fazlası paraların bankaya gönderilmesi ve bu tutarların bankaca tahsil edildiğinin anlaşılması üzerine bu hesap kullanılır.

(4) Tahsil edilen dövizler, muhasebe biriminin hesabının bulunduğu banka şubesi nezdinde açılacak döviz tevdiat hesabına gün sonlarında yatırılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 86 - (1)** Diğer hazır değerler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

- a) Borç  
1) Muhasebe birimlerince alınan diğer hazır değerler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.  
2) Kasa varlığından bankaya yatırılmak üzere gönderilen tutarlar bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabına alacak kaydedilir.  
3) Kasa ihtiyacı için veznedar adına düzenlenen çek tutarları bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.  
4) İşletmeye gönderilen havale tutarları bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.  
5) Menkul kıymetlerle birlikte satın alınan vadesi gelmiş kuponlar karşılığında tahsil edilecek faiz tutarları bu hesaba borç, 642 Faiz Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

- 1) Diğer hazır değerler kullanıldıkça kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.  
2) Kasa ihtiyacı için bankadan tahsil edilen çek tutarları kasaya dâhil edildiğinde bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabına borç kaydedilir.  
3) Tahsil edilen menkul kıymetlerin vadesi gelmiş kuponları kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, vergi ve fonlara ilişkin kesintiler 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.  
4) Kasa varlığından bankaya yatırılmak üzere gönderilen tutarlardan, bankaya yatırıldığı anlaşılanlar bu hesaba alacak, 102 Bankalar hesabına borç kaydedilir.

**11 Menkul kıymetler**

**MADDE 87 -** (1) Menkul kıymetler hesap grubu, işletmelerin ellerinde bulunan ve yakın zamanda harcama yeri bulunmayan paraların değer düşüklüğünü önlemek, faiz geliri veya kâr payı sağlamak veya fiyat değişimlerinden yararlanarak kârlar elde etmek amacı ile geçici bir süre elde tutulmak üzere edindikleri kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları ve diğer menkul kıymetler ile bunlara ait değer azalma karşılıkları izlenmesi için kullanılır.

(2) Menkul kıymetler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları Hesabı

118 Diğer Menkul Kıymetler Hesabı

119 Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)

**Hesap grubuna ilişkin işlemler**

**MADDE 88 -** (1) Menkul kıymetler; işletmelerce geçici bir süre elde tutulmak üzere edinilen kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları, altın, gümüş, her türlü değerli maden ve taşlardan yapılmış bilezik, yüzük, kolye, küpe, iğne ve benzeri takı eşyaları, çeşitli maden ve taşlardan yapılmış, antik değeri olan ve menkul kıymet sayılan tabak, bardak, kupa, şamdan, fincan, tablo ve benzeri eşyalardan oluşur.

(2) Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları ve diğer menkul kıymetler edinildiğinde alındı düzenlenir ve muhasebeleştirme belgesine eklenir. Alındıda menkul kıymetin cinsi, adedi, numarası, varsa ayarı, kupon adedi ve tutarı gibi tüm nitelikleri ayrıntılı olarak gösterilir.

(3) Menkul kıymetler, veznedarlarca torba veya zarflar içerisinde vezne odasının uygun bir bölümünde saklanır.

(4) Menkul kıymetler edinildiğinde alış bedeli üzerinden ilgili menkul kıymet hesabına borç, elden çıkarıldığında ise kayıtlı değeri üzerinden alacak kaydedilir.

(5) Ancak tahvillerle birlikte tahsil edilebilir duruma gelmiş kuponlarında alınması durumunda kuponlar, bu kuponlar karşılığında tahsil edilecek faiz tutarı üzerinden 108 Diğer Hazır Değerler Hesabına kaydedilir. Vadesi gelmiş kupon bedelleri satın alma tutarından indirildikten sonra kalan tutar, tahvillerin alış değerini oluşturur.

(6) Satılan menkul kıymetlerin satış bedeli ile alış bedeli arasındaki fark olumlu ise "645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabına", olumsuz ise "655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabına" kaydedilir.

(7) Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları satıldığında veya herhangi bir nedenle işletmenin mülkiyetinden çıktığında alış değeri üzerinden ilgili menkul kıymet hesabına alacak kaydedilir. Bunların alış değeri ile satış değeri arasındaki farkın, varsa işlemiş faiz gelirlerine karşılık gelen kısmı "642 Faiz Gelirleri Hesabı"na, kalanı da "645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabı"na kaydedilir. Satış bedeli farkı işlemiş faizi karşılamadığı durumlarda; işlemiş faiz "642 Faiz Gelirleri Hesabı"na alınmakla beraber alış değeri ile satış değeri arasındaki olumsuz fark da "655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabı"na kaydedilir.

(8) Ana paranın geri ödemesi sırasında alınan menkul kıymetlerin faizi tahsil edildiğinde daha önce tahakkuk ettirilmiş gelir yoksa tamamı; tahakkuk yolu ile gelirler almış kısım varsa aşan tutar "642 Faiz Gelirleri Hesabı"na kaydedilir.

(9) Dönem sonu faiz ödemeli olan menkul kıymetlerde faiz tutarı menkul kıymetin kuponu karşılığında tahsil edildiğinde faizin varsa tahakkuku aşan kısmı, yoksa tamamı "642 Faiz Gelirleri Hesabı"na kaydedilir.

(10) Alış işlemi nedeniyle ödenen giderler menkul kıymet alış bedeline eklenmez. Menkul kıymet satın alma giderleri "65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" grubundaki ilgili gider hesabına kaydedilir.

(11) Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları teminat olarak verildiğinde, bu değerlerin teminat olarak verildiğini gösteren bir alt hesaba aktarılır ve nazım hesaplarda izlenir.

**112 Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 89 -** (1) Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları hesabı, diğer kamu idarelerince çıkarılan ve muhasebe birimine intikal eden tahvil, senet ve bonoların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 90 -** (1) Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

- 1) Kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları alış bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.  
2) Sayım sonucunda fazla çıkan kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları rayiç değerleri ile bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan veya herhangi bir nedenle işletmenini mülkiyetinden çıkan kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları kayıtlı değeri ile bu hesaba alacak kaydedilmekle birlikte, alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark olumlu ise; satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, işlemiş faizler 642 Faiz Gelirleri Hesabına, menkul kıymet satış kârı ise 645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabına alacak, alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark olumsuz ise; satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara, menkul kıymet satış zararı 655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabına borç, işlemiş faizleri ise 642 Faiz Gelirleri Hesabına alacak, kaydedilir.

2) Sayım sonucunda noksan çıkan kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

**118 Diğer menkul kıymetler hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 91 -** (1) Diğer menkul kıymetler hesabı, her ne şekilde olursa olsun muhasebe birimlerine intikal eden kamu kesimi tahvil, senet ve bonoları dışında altın, gümüş, her türlü değerli maden ve taşlar ile menkul kıymet sayılan diğer değerlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 92 -** (1) Diğer menkul kıymetler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

- 1) Diğer menkul kıymetler alış bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.  
2) Sayım sonucunda fazla çıkan diğer menkul kıymetler rayiç değerleri ile bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan veya herhangi bir nedenle işletmenin mülkiyetinden çıkan diğer menkul kıymetler kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak kaydedilmekle birlikte, alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark olumlu ise; satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, işlemiş faizler 642 Faiz Gelirleri Hesabına, menkul kıymet satış kârı ise 645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabına alacak, alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark olumsuz ise satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara, menkul kıymet satış zararı 655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabına borç, işlemiş faizler de 642 Faiz Gelirleri Hesabına alacak, kaydedilir.

2) Sayım sonucunda noksan çıkan diğer menkul kıymetler bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespit için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

**119 Menkul kıymetler değer düşüklüğü karşılığı hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 93 -** (1) Menkul kıymetler değer düşüklüğü karşılığı hesabı, menkul kıymetlerin değerlerinde önemli ölçüde ya da sürekli olarak değer azalması olduğu tespit edildiğinde ortaya çıkacak zararların karşılanması amacı ile ayrılması gereken karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Karşılıklar menkul kıymet değer azalışını karşılayacak ölçüde ayrılır. Menkul kıymet değer düşüklüğü için ayrılan karşılıklar, dönem sonunda hesaplanarak vergi matrahına dâhil edilmek üzere nazım hesaplar grubunda yer alan “92 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler” hesaplarında izlenir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 94 -** (1) Menkul kıymetler değer düşüklüğü karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Değer azalışları için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Karşılık ayrılmış olan menkul kıymet satıldığında değer düşüklüğünün; ayrılan karşılığa eşit olması durumunda, ayrılan karşılık bu hesaba, satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç; kayıtlı değeri ile ilgili menkul kıymet hesabına alacak kaydedilir.

2) Karşılık ayrılmış olan menkul kıymet satıldığında değer düşüklüğünün; ayrılan karşılıktan fazla olması durumunda, ayrılan karşılık bu hesaba, satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara, bu işlemden doğan zarar ise 655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabına borç; kayıtlı değeri ile ilgili menkul kıymet hesabına alacak kaydedilir.

3) Karşılık ayrılmış olan menkul kıymet satıldığında değer düşüklüğünün; ayrılan karşılıktan az olması ya da gerçekleşmemesi durumunda, ayrılan karşılık bu hesaba, satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç; kayıtlı değeri ile ilgili menkul kıymet hesabına, gerçekleşmeyen değer düşüklüğüne ait karşılık ise 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **12 Ticari alacaklar**

**MADDE 95 -** (1) Ticari alacaklar hesap grubu, işletmelerin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan ve bir yıl içinde tahsili öngörülen senetli ve senetsiz alacakları ile bunlardan şüpheli hâle gelenler ve bunlar için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu gruba kayıtlı ticari alacaklar, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarının gerçekleşmesi veya üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi karşılığında verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerleri kapsar.

(3) Mal ve hizmet satışlarının karşılığında alınan senetler bir dosyada saklanır. Bu gruptaki senetlerin süresi en fazla bir yıldır. Süresi bir yıldan fazla uzun vadeli senetler ve senetsiz alacaklar “Duran Varlıklar” içerisinde ilgili hesaplarda takip edilir.

(4) Ticari alacaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

120 Alıcılar Hesabı

121 Alacak Senetleri Hesabı

122 Alacak Senetleri Reeskontu Hesabı (-)

123 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar Hesabı

126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı

127 Diğer Ticari Alacaklar Hesabı

128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabı

129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

#### **120 Alıcılar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 96 -** (1) Alıcılar hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan senede bağlanmamış alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 97 -** (1) Alıcılar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacaklar bu hesaba borç, satış bedeli “60 Brüt Satışlar” grubunun ilgili hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Mal ve hizmet satışında alıcı adına yapılan giderler bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

3) Anlaşmalar uyarınca alıcılara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden bir alacağın değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Alıcılar tarafından nakden veya hesaben yapılan ödemeler bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Satılan mallardan yapılan iadelerden dolayı ortaya çıkan senetsiz alacaklar bu hesaba alacak, geri alınan malın bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına, hesaplanan katma değer vergisi de 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir. Sürekli envanter yönteminde geri alınan mallar aynı zamanda maliyet değerleri ile ilgili stok hesaplarına borç, “62 Satışların Maliyeti” grubunun ilgili hesabına alacak kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden bir alacağın değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

4) Tahsili şüpheli hâle gelen ticari alacaklar bu hesaba alacak, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

5) Alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptananlar adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **121 Alacak senetleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 98 -** (1) Alacak senetleri hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından doğan senede bağlanmış alacakların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 99 -** (1) Alacak senetleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Mal ve hizmet satışlarından doğan senetli alacaklar bu hesaba borç, satış bedeli “60 Brüt Satışlar” grubunun ilgili hesabına, hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden düzenlenen senetlerin değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Senetli alacaklardan yapılan tahsilat tutarları bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden düzenlenen senetlerin değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

3) Tahsili şüpheli hâle gelen alacak senetleri bu hesaba alacak, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

4) Senetli alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptananlar adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **122 Alacak senetleri reeskontu hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 100 -** (1) Alacak senetleri reeskontu hesabı, bilanço gününde senetli alacakların tasarruf değeri ile değerlenmesini sağlamak üzere alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 101 -** (1) Alacak senetleri reeskontu hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Dönem sonunda hesaplanan alacak senetleri reeskont faiz giderleri tutarı bu hesaba alacak, 657 Reeskont Faiz Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Hesap dönemi başında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 647 Reeskont Faiz Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

#### **123 Banka kredi kartlarından alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 102 -** (1) Banka kredi kartlarından alacaklar hesabı, banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat ve bunlara ilişkin olarak yapılan mahsup ve iade işlemlerinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**



**MADDE 103** - (1) Mal ve hizmet satış bedellerinin veya avansların tahsilinde kredi kartı kullanacak olan işletmelerin; kredi kartı kullanımıyla ilgili olarak bankayla yapacakları sözleşmede, bankaya komisyon ödenmeyeceği ve P.O.S cihazları ile yapılan tahsilatın banka hesabına aktarılmasında Bakanlıkça belirlenen ve sözleşmede yer alan valörün uygulanacağı hususları belirtilir.

(2) İşletmelerce mal ve hizmet satış bedelleri ile avansların banka kredi kartı ile tahsili işleminden önce kartın gerekli bilgileri taşıdığı ve geçerlilik süresi içinde kullanılmakta olduğu tespit edildikten sonra, nüfus cüzdanı, sürücü belgesi gibi resimli bir kimlik belgesi ile kimlik kontrolü yapılarak kartı kullanan kişinin gerçek kart hamili olduğu saptanır. Banka kredi kartının kullanılması hâlinde satış belgesinin ilgili bölümü onaylandıktan sonra ikinci nüshası kart hamiline verilir.

(3) Banka kredi kartlarıyla yapılan tahsilat karşılığında alındı düzenlenir. Kart hamili ile hizmetten yararlananların ayrı kişiler olması durumunda alındıya, kart hamili ile birlikte hizmetten yararlananların da adı ve soyadı yazılır.

(4) Avans olarak banka kredi kartıyla tahsilat yapılması ve bunun sonucunda avans artışı ortaya çıkması durumunda kesinlikle nakden iade işlemi yapılmaz. Aynı banka kredi kartı ile P.O.S. cihazının fonksiyonları kullanılarak, artan avans tutarı iade edilir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 104** - (1) Banka kredi kartlarından alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Mal veya hizmet satış bedeli olarak banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlar bu hesaba borç, hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına, kalan tutar ise 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Avans olarak banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlar bu hesaba borç, 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlar nedeniyle muhasebe biriminin banka hesabına aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, 102 Bankalar Hesabına borç kaydedilir.

2) Avans olarak banka kredi kartıyla yapılan tahsilatlardan iptal edilenlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabına borç kaydedilir.

#### **126 Verilen depozito ve teminatlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 105** - (1) Verilen depozito ve teminatlar hesabı, işletmelerce bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak diğer kamu idareleri veya kişilere verilen depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu hesaba sadece nakit olarak verilen depozito ve teminatlar kaydedilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 106** - (1) Verilen depozito ve teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Verilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi olarak verilen depozito ve teminatların değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) İşletmenin taahhüdünü yerine getirmemesi nedeniyle geri alma imkânı sona eren depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi olarak verilen depozito ve teminatların değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

#### **127 Diğer ticari alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 107** - (1) Diğer ticari alacaklar hesabı, işletmelerin ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen tahsili gecikmiş alacaklar, henüz şüpheli alacak niteliği kazanmayanlar ve diğer çeşitli ticari alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 108** - (1) Diğer ticari alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Diğer ticari alacaklar bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

2) Anlaşmalar uyarınca diğer ticari alacaklara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Diğer ticari alacaklardan nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **128 Şüpheli ticari alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 109** - (1) Şüpheli ticari alacaklar hesabı, işletmelerin mal ve hizmet satış faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve 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 alacakların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 110** - (1) Şüpheli ticari alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Tahsili şüpheli hâle gelen alacaklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Şüpheli ticari alacaklardan nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Karşılık ayrılmamış şüpheli alacaklardan tahsil edilemeyeceği kesinleşenler bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan alacağın tahsil edilememesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Karşılık ayrılmış şüpheli alacaklardan tahsil edilemeyeceği kesinleşenler bir taraftan bu hesaba alacak, 129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabına borç; diğer taraftan alacağın tahsil edilememesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar hesabına alacak kaydedilir.

4) Şüpheli olma niteliği ortadan kalkan ticari alacaklar bu hesaba alacak, ilgili ticari alacaklar hesabına borç kaydedilir.

#### **129 Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 111** - (1) Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı, şüpheli ticari alacaklar için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Teminatlı alacaklarda karşılık, teminatı aşan kısım için ayrılır. Ayrılan karşılığın hangi alacaklara ait olduğu muhasebeleştirme belgesinde belirtilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 112** - (1) Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Şüpheli hâle gelen ticari alacaklar için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin edilen zararın kısmın ya da tamamen gerçekleşmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısım bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir.

2) Şüpheli alacaklardan tahsili imkânsız hâle gelenler bir taraftan bu hesaba borç, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan alacağın tahsilinin imkânsız hâle gelmesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **13 Diğer alacaklar**

**MADDE 113** - (1) Diğer alacaklar hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş alacaklar ile bunlardan şüpheli hâle gelenler ve şüpheli alacak karşılıkları ile işletmeler arasında verilen borçların ve faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen alacakların izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer alacaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

134 İşletmeler Arası Mali Borçlardan Alacaklar Hesabı

- 135 Personelden Alacaklar Hesabı
- 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı
- 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabı
- 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

#### **Hesap grubuna ilişkin işlemler**

**MADDE 114 - (1)** Diğer alacakların takip, tahsil ve benzeri işlemlerinde, 27/9/2006 tarihli ve 2006/11058 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin ilgili hükümleri uygulanır.

#### **134 İşletmeler arası malî borçlardan alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 115 - (1)** İşletmeler arası malî borçlardan alacaklar hesabı, ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı olmak üzere nakit olarak verilen borçlardan kaynaklanan alacakların ve bu alacaklara karşılık nakden yapılan tahsilatlar ile işletme aleyhine silinen tutarların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 116 - (1)** İşletmeler arası malî borçlardan alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

##### **a) Borç**

1) Vadesi faaliyet dönemiyle sınırlı olmak üzere işletmeler arası borç verme işlemlerinden doğan alacaklar bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

2) Dönem sonunda, duran varlıklar ana hesap grubunda, işletmelere verilen borçlardan alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan, vadesi bir yılın altına düşenler bu hesaba borç, 234 İşletmeler Arası Malî Borçlardan Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir.

##### **b) Alacak**

1) İşletmeye verilen borçlardan yapılan tahsilat 102 Bankalar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan, herhangi bir nedenle işletme aleyhine silinenler ilgili gider hesabına borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

#### **135 Personelden alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 117 - (1)** Personelden alacaklar hesabı, işletme personelinin işletmeye olan çeşitli borçlarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 118 - (1)** Personelden alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

##### **a) Borç**

1) Personelin ücret iptali sonucunda işletmeye doğan borçları bu hesaba, ücret tahakkuk ettirilmesi nedeniyle yapılan vergi, sosyal güvenlik ve diğer kesintiler ilgili hesaplara borç, daha önce hangi gider hesabına borç yazılmış ise o hesaba alacak kaydedilir.

2) Personelden alacaklara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Personelin işletmeden kredili olarak ticari faaliyet konusu dışında bir kıymet alması, lojman, misafirhane, dinlenme kampı vb. işletmenin tesislerinden yararlanması gibi nedenlerle ortaya çıkan borçları bu hesaba borç, ilgili gelir hesaplarına alacak kaydedilir.

4) Sayım sonucunda noksan çıkan nakit, menkul kıymet, stok ve duran varlıklardan sorumluları tespit edilenlere ilişkin tutarlar ilgilileri adına bu hesaba borç, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak kaydedilir.

##### **b) Alacak**

1) Personelden nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) İşletmeden ayrılan personelin borcu bu hesaba alacak, 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

#### **136 Diğer çeşitli alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 119 - (1)** Diğer çeşitli alacaklar hesabı, ticari olmayan ve başka bir hesaba da dâhil edilemeyen alacakların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 120 - (1)** Diğer çeşitli alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

##### **a) Borç**

1) Sayıştay, adli, idarî ve askerî mahkemelerce tazmin hükmedilenler ile inceleme, teftiş ve denetimler sonucu fazla ve kanunsuz verildiği veya noksan tahsil edildiği tespit edilen tutarlar bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Sosyal güvenlik kurumlarına maaş ve ücretlerden fazla veya yersiz kesilmek suretiyle gönderilen tutarlar bu hesaba borç, işletme hissesini oluşturan tutar 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına, fazla kesintiden dolayı noksan hesaplanan gelir vergisi tutarı 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına, personele ödemesi gereken tutar ise 335 Personele Borçlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) İşletmeden ayrılan personelin borcu bu hesaba borç, 135 Personelden Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir.

4) Diğer çeşitli alacaklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

5) Diğer alacaklara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

##### **b) Alacak**

1) Diğer çeşitli alacaklardan nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **138 Şüpheli diğer alacaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 121 - (1)** Şüpheli diğer alacaklar hesabı, ödeme süresi geçmiş bu nedenle vadesi birkaç defa uzatılmış veya yazı ile birden fazla istenmiş ya da dava veya icra safhasına aktarılmış diğer alacakların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 122 - (1)** Şüpheli diğer alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

##### **a) Borç**

1) Tahsili şüpheli hâle gelen diğer alacaklar bu hesaba borç, ilgisine göre 135 Personelden Alacaklar Hesabına veya 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir.

##### **b) Alacak**

1) Şüpheli diğer alacaklardan nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Karşılık ayrılmamış şüpheli diğer alacaklardan tahsili imkânsız hâle gelenler bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan alacağın tahsil edilememesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Karşılık ayrılmış şüpheli alacaklardan tahsili imkânsız hâle gelenler bir taraftan bu hesaba alacak, 139 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabına borç; diğer taraftan alacağın tahsil edilememesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

4) Şüpheli olma niteliği ortadan kalkan diğer alacaklar bu hesaba alacak, ilgisine göre 135 Personelden Alacaklar Hesabına veya 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

#### **139 Şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 123 - (1)** Şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabı, şüpheli diğer alacakların tahsil edilememe ihtimalinin kuvvetlenmiş olması hâlinde, bu tür risklerin giderilmesini sağlamak üzere ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Teminatlı alacaklarda karşılık, teminatı aşan kısım için ayrılır. Ayrılan karşılığın hangi alacaklara ait olduğu muhasebeleştirme belgesinde belirtilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 124 - (1)** Şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

##### **a) Alacak**

1) Şüpheli diğer alacaklar için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

##### **b) Borç**

1) Şüpheli diğer alacağın tahsiline bağlı olarak tahmin edilen zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısım bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Tahsili imkânsız hâle gelen şüpheli diğer alacaklar bir taraftan bu hesaba borç, 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan alacağın tahsilinin imkânsız hâle gelmesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **15 Stoklar**

**MADDE 125** - (1) Stoklar hesap grubu, işletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurdalar gibi varlıklar ile bunlara ait karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Stoklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

- 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabı
- 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabı
- 152 Mamuller Hesabı
- 153 Ticari Mallar Hesabı
- 157 Diğer Stoklar Hesabı
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)
- 159 Verilen Sipariş Avansları Hesabı

**Hesap grubuna ilişkin işlemler**

**MADDE 126** - (1) Stoklarla ilgili olarak, Taşınır Mal Yönetmeliğinin ilgili hükümlerine ve aşağıdaki hükümlere göre işlem yapılır:

(2) Stoklar, maliyet bedeliyle hesaplara alınır. Maliyet bedeline, stokların elde edilmesi ve depolanacağı yere kadar getirilmesi için yapılan faiz hariç her türlü giderler ilave edilir.

(3) Bağış veya hibe olarak edinilen stoklar varsa bilinen değeri, yoksa ilgili mevzuatına göre değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeri ile hesaplara alınır. Stoklar, kullanıldıklarında veya tüketildiklerinde ilgili hesaplardan çıkarılır.

(4) İlk madde ve malzeme hesabında kayıtlı stoklardan yok olma, kırılma, bozulma veya eskime gibi nedenlerle kullanılmayacak veya tüketilemeyecek hâle gelenler, diğer stoklar hesabına aktarılır. Stokların miktar ve değerlerinde, kaybolma, çalınma, yanma, kırılma, bozulma gibi nedenlerle ortaya çıkan eksilmeler ilgili harcama biriminin taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi ve harcama yetkilisince muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerince kayıtlar güncellenir.

(5) Muhasebe birimleri, hizmet sunduğu birimlere ait stokları işletmeler itibarıyla kaydeder. Kullanılan veya tüketilen stoklara ilişkin bilgiler muhasebe birimlerine iletildiğinde kayıtlardan çıkarılır. Stokların miktar ve değerlerinde, kaybolma, çalınma, yanma, kırılma, bozulma gibi nedenlerle ortaya çıkan eksilmeler ilgili tahakkuk dairesinin mal sorumlusu ve harcama yetkilisince muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerince kayıtlar güncellenir.

(6) Stokların elde edilmesinde iskonto ve başka indirimler yapılmışsa, stok maliyetine iskontodan sonraki net tutar alınır. Sonradan yapılan iskonto ve başka indirimler de fiyat indirimi niteliği taşıdığından ilgili stok hesabına alacak yazılarak maliyetten indirilir.

(7) Stokların elde edilme işlemleri tamamlandıktan sonra stokun şeklini veya bulunduğu yeri değiştirme işlemleri dışında, stoku elde bulundurma gerektirdiği giderler stokun maliyetine eklenmez.

(8) Derhal harcanabilecek veya tüketilebilecek ilk madde ve malzemeler ile kullanıldığında tüketilen yiyecek maddeleri ve akaryakıt gibi değerini tamamen kaybeden eşya ve malzemeler ambar konusunu oluşturmaz. Ancak, satışı yapılmaya veya üretimde kullanılmaya kadar muhafaza edilmesi gereken ilk madde ve malzeme, mamul ve ticari mallar, muhasebe birimi işlemlerinde kullanılan bütün defter ve belgeler gibi varlıklar ambar konusunu oluşturur.

(9) Satın alınan ya da işletmede elde edilen her çeşit madde, malzeme ve ürün "Taşınır İşlem Fişi" (Örnek:16) ile ambara alınır. Taşınır işlem fişlerinin bir nüshası ödeme emri belgesi ekinde muhasebe birimine gönderilir. Maddi duran varlıklar ambara sokulmadan doğrudan doğruya ilgili memur tarafından teslim alınır veya kullanılacağı birime teslim edilir ve ilgili maddi duran varlıklar hesabına kaydedilir.

(10) Ambardan yapılacak bütün çıkışlar ilgili servislerce düzenlenecek "İhtiyaç Pusulası"na (Örnek:17) dayanılarak taşınır işlem fişi ile yapılır. Ambardan satış mağazasına veya kantine satılmak üzere mamul veya ticari mal göndermek de aynı usulle yapılır.

(11) İşletmelerce üretilen mamullerin kendi tüketimlerinde kullanılması hâlinde, rayiç bedelleri üzerinden gelir, maliyet bedeli üzerinden gider kaydedilir.

(12) Ambar konusu stok giriş ve çıkış kayıtları "Stok Hareketleri Defteri"nde (Örnek:18) izlenir. Bu Yönetmeliğin "15 Stoklar" bölümünde çeşitleri sayılan hesaplara göre bölümlere ayrılmak suretiyle tutulur.

**150 İlk madde ve malzeme hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 127** - (1) İlk madde ve malzeme hesabı, işletmelerce üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 128** - (1) İlk madde ve malzeme hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemeler maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İlk madde ve malzemelerin sayımı sonucunda ortaya çıkan fazlalıklar bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

3) Üretimde veya tüketimde kullanılmak üzere gider yerlerine verilen ancak, daha sonra kullanılmayarak iade edilen ilk madde ve malzemeler bu hesaba borç, 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabına veya 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Üretime verilen veya diğer amaçlarla kullanılan ilk madde ve malzemeler bu hesaba alacak, "7 Maliyet Hesapları" sınıfındaki ilgili grubun gider hesabına borç kaydedilir.

2) İlk madde ve malzemelerin sayımı sonucunda ortaya çıkan noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

3) Artık ve hurdaya ayrılan ilk madde ve malzemeler maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 157 Diğer Stoklar Hesabına borç kaydedilir.

4) Değerini tamamen yitiren ilk madde ve malzemeler bu hesaba alacak, 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

5) Satışı yapılan ilk madde ve malzemeler bir taraftan maliyet bedeli ile bu hesaba alacak, 623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

6) Satıcılar iade edilen ilk madde ve malzemeler kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, iade edilen ilk madde ve malzeme bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

**151 Yarı mamuller-üretim hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 129** - (1) Yarı mamuller-üretim hesabı, henüz tam mamul haline gelmemiş ancak ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Henüz işlem hâlinde olduklarından ambara alınma söz konusu olamayacağı için, bu hesapta sadece üretimdeki "yarı mamul stokları" izlenir.

(3) Hesabın kalanı yarı mamullerin değerini göstereceğinden maliyet dönemi sonlarında bu hesap üzerinde başka bir işlem yapılmaz.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 130** - (1) Yarı mamuller-üretim hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Maliyet dönemi sonlarında yarı mamul üretimiyle ilgili olarak 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 720 Direkt İşçilik Giderleri ve 730 Genel Üretim Giderleri hesaplarının borcunda toplanan giderler bu hesaba borç, ilgili yansıtma hesaplarına alacak kaydedilir.

2) Yarı mamuller üretim hesabının sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Üretimi tamamlanan yarı mamuller maliyet bedeli üzerinden bu hesaba alacak, 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

2) Artık ve hurdaya ayrılan yarı mamuller maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 157 Diğer Stoklar Hesabına borç kaydedilir.

3) Yarı mamuller üretim hesabında kayıtlı değerlerin sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

4) Dönem sonunda bu hesabın borç kalanı devam eden üretimi ifade ettiğinden takip eden dönemin başında tekrar üretime verilmek üzere bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

**152 Mamuller hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 131** - (1) Mamuller hesabı, üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hâle gelmiş bulunan mamullerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 132 - (1)** Mamuller hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Üretimi tamamlanan yarı mamuller maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller-Üretim Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dâhemi sonlarında yarı mamul hesabına alınmadan doğrudan mamule dönüştürülen giderler bu hesaba borç, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma hesaplarının mamulün üretimiyle ilgili olanlarına alacak kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı değerlerin sayımı sonucunda tespit edilen fazlalıklar bu hesaba borç, fazlalığının nedeninin araştırıp sonuçlandırılması kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

4) Satılan veya herhangi bir nedenle başka bir yere verilen mamullerden geri alınanlar bir taraftan maliyet bedeli ile bu hesaba borç, 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına alacak; diğer taraftan satış bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, bunların toplamı da tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan mamuller bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, satış bedeli 60 Brüt Satışlar grubunun ilgili hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi de 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Artık ve hurdaya ayrılan mamuller maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 157 Diğer Stoklar Hesabına borç kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı değerlerin sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

4) Bu hesapta kayıtlı mamullerden işletmenin kullanımını için ayrılanlar bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan rayiç değerleri üzerinden 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedilir.

#### **153 Ticari mallar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 133 - (1)** Ticari mallar hesabı, işletmece herhangi bir değişikliğe tabi tutulmadan satılmak amacıyla alınan ticari mallar ve benzeri kalemlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 134 - (1)** Ticari mallar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan ticari mallar maliyet bedeli ile bu hesaba, ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Satılan veya herhangi bir nedenle başka bir yere verilen ticari mallardan geri alınanlar, bir taraftan maliyet bedeli ile bu hesaba borç, 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabına alacak; diğer taraftan satış bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, geri alınan ticari malların bedeli ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı değerlerin sayımı sonucunda tespit edilen fazlalıklar bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan ticari mallar bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabına borç, diğer taraftan satış bedeli 60 Brüt Satışlar grubunun ilgili hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Artık ve hurdaya ayrılan ticari malların maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 157 Diğer Stoklar Hesabına borç kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı değerlerin sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

4) Bu hesapta kayıtlı ticari mallardan işletmenin kullanımını için ayrılanlar bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan rayiç değerleri ile 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak, ilgili varlık hesabına borç kaydedilir.

5) İade edilen ticari malların alış bedeli ile bu hesaba, alış bedeli üzerinden ödenen katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, iade edilen ticari malın bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **157 Diğer stoklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 135 - (1)** Diğer stoklar hesabı, stok kalemlerinden hiçbirinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurda gibi kalemlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 136 - (1)** Diğer stoklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Diğer stoklar maliyet bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Diğer stokların sayımı sonucunda tespit edilen fazlalıklar bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan diğer stoklar bir taraftan kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, 623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına, satış bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) İşletmenin kullanımına tahsis edilen diğer stoklar bir taraftan kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, 623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabına borç; diğer taraftan rayiç değerleri ile 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

3) Diğer stokların sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

4) Karşılık ayrılan diğer stoklar satıldığında kayıtlı değerleri ile bu hesaba, ayrılan karşılık tutarı 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan zararlar 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç, ayrılan karşılık doğan zarardan fazla ise aradaki fark 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak, kaydedilir.

#### **158 Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 137 - (1)** Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabı, yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, paslanma gibi nedenlerle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunların dışında diğer nedenlerle stokların piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla oluşan kayıpların karşılanması için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 138 - (1)** Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Stok değer düşüklüğü için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Karşılık ayrılan stokun satılması hâlinde ayrılan karşılık tutarı bu hesaba, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç; kayıtlı değeri ile ilgili stok hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; bu işlemlerden doğan zararlar 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç, ayrılan karşılık doğan zarardan fazla ise aradaki fark 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Karşılık ayrılan stokun değer düşüklüğünün gerçekleşmemesi hâlinde ayrılan karşılık tutarı bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Değersiz hâle gelen stoklar için ayrılan karşılık tutarı bu hesaba, ayrılan karşılık tutarı stokun kayıtlı değerinden az ise aradaki fark 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç, kayıtlı değerleri ile ilgili stok hesabına alacak kaydedilir.

#### **159 Verilen sipariş avansları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 139 - (1)** Verilen sipariş avansları hesabı, yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemeleri ve açılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Yapılan avans ödemeleri için teminat alınması durumunda teminat, niteliğine göre ilgili hesaplara kaydedilir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 140 -** (1) Verilen sipariş avansları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Verilen avans veya açtırılan akreditif tutarları bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Stokların teslim alınmasında verilen sipariş avansları veya açtırılan akreditif tutarları bu hesaba, yapılan ödemeler ilgili hesaplara alacak, teslim alınan mal maliyet bedeli ile ilgili stok hesabına, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi de 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

2) Nakden iade edilen avans tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

3) Nakden veya mahsuben geri alınamayan sipariş avansları tutarları bu hesaba alacak, satıcı adına ilgili alacak hesabına borç kaydedilir.

#### **17 Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri**

**MADDE 141 -** (1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri hesap grubu; işletmelerin kendi özel mevzuatları gereği üstlendikleri yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri dolayısıyla yaptıkları harcamaların izlenmesi için kullanılır.

(2) Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

170-178 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabı

179 Taşeronlara Verilen Avanslar Hesabı

#### **170-178 Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 142 -** (1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri hesabı, işletmelerin üstlendikleri yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin maliyetlerinin proje bazında izlenmesi için kullanılır.

(2) İnşaat ve onarım işlerinin proje bazındaki sayısı, her bir inşaatın 170-178 hesap aralığında açılacak hesaplar üzerinde büyük defter düzeyinde izlenmesine imkân vermeyecek kadar fazla ise her proje yardımcı defter düzeyinde izlenebilir. Bu durumda, her bir proje için tutulacak yardımcı defterler, büyük defter hükmündedir.

(3) 170-178 hesap grubuna projeler bazında sıralanan yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile bu işlerden tamamlanan kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlendiği 350-358 hesap grubu birbirine paralel olarak düzenlenir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 143 -** (1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) İşletmenin üstlendiği inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak 740 Hizmet Üretim Maliyeti ve 770 Genel Yönetim Giderleri hesaplarına kaydedilen giderlerden o inşaat ve onarıma düşen ortak gider payları, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma ve 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesaplarının alacağına karşılık 170-178 hesap aralığında ilgili proje için açılan İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Alacak

1) 170-178 hesap grubunda projeler bazında oluşturulan "yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri", işin geçici kabulü yapıldığında bu hesaba alacak, 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına borç kaydedilir.

#### **179 Taşeronlara verilen avanslar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 144 -** (1) Taşeronlara verilen avanslar hesabı, yıllara yaygın inşaat ve onarım faaliyetinde bulunan işletmeler tarafından, taahhüt konusu inşaat ve onarımın bir kısmının ya da tamamının taşeronlara yaptırılması durumunda, taşeronlara projeler bazında verilen avansların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 145 -** (1) Taşeronlara verilen avanslar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri dolayısıyla taşeronlara verilen avanslar bu hesaba borç, avanslardan kesilen damga vergisi 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına, taşeronlara ödenen tutar ödemenin şekline göre ilgili hesaba alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Taşeronlara yaptırılan yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden mahsup edilen avans tutarları bu hesaba, taşeronlara ödenecek tutar ödemenin şekline göre ilgili hesaba, bu ödemeden yapılan vergi ve fon kesintileri 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, taşeronlara yaptırılan hizmetin maliyeti 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına, ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

#### **18 Gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları**

**MADDE 146 -** (1) Gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları hesap grubu; içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan, ancak gelecek dönemlere ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin izlenmesi amacıyla kullanılır

(2) Gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı

181 Gelir Tahakkukları Hesabı

#### **180 Gelecek aylara ait giderler hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 147 -** (1) Gelecek aylara ait giderler hesabı, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek dönemlere ait giderlerin, ilgili oldukları aya kadar geçici olarak izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 148 -** (1) Dönem sonunda, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelecek yıllara ait giderler hesabında yer alıp, tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin ödenmiş giderler bu hesaba aktarılır.

(2) Peşin ödenen giderler, ilgili oldukları faaliyet döneminde giderler hesabına kaydedilerek gider tahakkuku gerçekleştirilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 149 -** (1) Gelecek aylara ait giderler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin ödenen giderler bu hesaba borç, yapılan ödemeler ilgili hesaba, vergi ve fon kesintileri 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Döner sermaye personeline, ertesi hesap dönemi bütçesinden karşılanmak üzere peşin ödenen aylık ve ücretler bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenen tutar ise 100 Kasa Hesabı veya 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

3) İşletmelerde cari yılda tüketilmek üzere alınarak ilgili gider hesaplarına borç yazılan değerlerden envanter gününde henüz tüketilmeyen kısım bu hesaba borç, ilgili gider hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Peşin olarak yapılan giderler ilgili oldukları ayda bu hesaba alacak, ilgili gider hesabına borç kaydedilir.

2) Döner sermaye personeline ertesi hesap dönemi bütçesinden karşılanmak üzere peşin ödenen aylık ve ücretler, yeni hesap dönemi başında bu hesaba alacak, ilgili gider hesabına borç kaydedilir.

3) Peşin olarak yapılan giderlerden çeşitli nedenlerle geri alınması gereken tutarlar bu hesaba alacak, ilgili hesaba borç kaydedilir.

#### **181 Gelir tahakkukları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 150 -** (1) Gelir tahakkukları hesabı, üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar adına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunulan döneme ait olan kısımların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 151 -** (1) Dönem sonunda, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelir tahakkukları hesabında yer alıp, tahsil zamanına bir yıldan az süre kalan alacaklar, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile bu hesaba aktarılır.

(2) Tahakkuk ettirilmiş gelirlerden kaynaklanan ancak içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde istenebilir duruma gelecek olan alacaklar, ilgili oldukları dönemde tahsil edilmek üzere bu hesaba izlenir.

(3) Dönen ve duran varlıklar ana hesap grubu içindeki kayıtlı alacaklara ilişkin olarak, dönem sonlarında hesaplanan ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde tahsil edilecek olan işlemiş faiz gelirleri alacakları bu hesaba kaydedilir.

(4) Bu hesapta takip edilen döviz cinsinden faiz geliri tahakkukları, yıl sonlarında ve tahsil tarihinde Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru ile değerlendirilir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 152 - (1)** Gelir tahakkukları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Dönem sonları itibarıyla gerçekleşmiş olmasına rağmen henüz nakden veya hesaben tahsil edilebilir duruma gelmeyen gelirler bu hesaba borç, ilgili gelir hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Tahakkuk ettirilen gelirlerden nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Tahakkuk ettirilen gelirlerden çeşitli nedenlerle iptal edilmesi gerekenler bu hesaba alacak, ilgili gelir hesabına borç kaydedilir.

#### **19 Diğer dönen varlıklar**

**MADDE 153 - (1)** Diğer dönen varlıklar hesap grubu; dönen varlık niteliği taşıyan, fakat yukarıdaki hesap gruplarına girmeyen diğer dönen varlıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer dönen varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı

191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı

193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı

195 İş Avansları Hesabı

196 Personel Avansları Hesabı

197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabı

198 Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar Hesabı

199 Diğer Dönen Varlıklar Karşılığı Hesabı (-)

190 Devreden katma değer vergisi hesabı

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 154 - (1)** Devreden katma değer vergisi hesabı, bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 155 - (1)** Devreden katma değer vergisi hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Ay sonlarında 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı ile karşılaştırılmasında indirilecek katma değer vergisi hesabının kalanı bu hesaba borç, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) İzleyen dönemde 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı ile 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının karşılaştırılmasında, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacak kalanı, 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı ile karşılaştırılarak yapılacak indirimler bu hesaba alacak, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

#### **191 İndirilecek katma değer vergisi hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 156 - (1)** İndirilecek katma değer vergisi hesabı, her türlü mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen katma değer vergisi ile satılan mal ve hizmetlerin iade ve iskontolarına ilişkin katma değer vergilerinin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 157 - (1)** İndirilecek katma değer vergisi hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) İşletmenin mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak ödedikleri katma değer vergisi bu hesaba, mal ve hizmet bedeli ilgili hesaplara borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Mal ve hizmet satışlarında sonradan yapılan iskontolar 611 Satış İskontoları Hesabına, iskonto tutarı üzerinden ödenen katma değer vergisi bu hesaba borç, bunların toplamı da ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

3) Satılan mallardan iade edilen tutarlar, bir taraftan satış iadesi için düzenlenen faturada gösterilen katma değer vergisi bu hesaba, mal bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına borç, 100 Kasa Hesabı veya 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan iade edilen mal maliyet bedeli üzerinden ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Ay sonlarında, bu hesabın borç kalanının hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanından fazla olması hâlinde; bu hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına, aradaki fark 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

2) Ay sonlarında, bu hesabın borç kalanının hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanından az olması hâlinde; bu hesabın borç kalanı bu hesaba, varsa devreden katma değer vergisi hesabının borç kalanı 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına, ödenecek vergi doğması hâlinde 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

#### **193 Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 158 - (1)** Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı, mevzuat gereğince peşin ödenen kurumlar vergisi ve diğer vergiler ile fonların izlenmesi için kullanılır.

(2) 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına borç yazılan tutar, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabının alacak tutarından fazla olamaz. Fazla olması hâlinde kalan tutar 295 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar Hesabında izlenir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 159 - (1)** Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Peşin ödenen vergiler ve fonlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bu hesaba borç yazılan tutarlardan dönem sonunda tahakkuk edecek vergi ve fon karşılıklarından yapılacak indirimler bu hesaba alacak, 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına borç kaydedilir.

#### **195 İş avansları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 160 - (1)** İş avansları hesabı, işletme adına mal ve hizmet satın almak üzere gider ve ödemeleri yapacak personele verilen avansların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 161 - (1)** İş avansları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) İşletme adına mal ve hizmet satın almak ve benzeri giderleri yapmak üzere personele verilen avanslar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Verilen avanslardan yapılan harcamalar bu hesaba alacak, yapılan harcama ilgili gider hesabına, bu tutar üzerinden ödenen katma değer vergisi ise 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir. Mal ve hizmet satın alınırken yapılan damga vergisi kesintisi muhasebe birimi veznesine teslim edildiğinde tutarı 100 Kasa Hesabına borç, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Nakden iade edilen avans tutarları bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabına borç kaydedilir.

3) Nakden veya mahsuben geri alınamayan avans tutarları bu hesaba alacak ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **196 Personel avansları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 162 - (1)** Personel avansları hesabı, personele maaş, ücret ve yolluk karşılığı verilen avansların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 163** - (1) Personel avansları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Personele maaş ve ücretlerine karşılık verilen avanslar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Personelin iş veya tedavi amacıyla yapacağı seyahat giderlerini karşılamak üzere verilen avanslar bu hesaba borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara, damga vergisi kesintisi 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Personele maaş ve ücret karşılığı verilen avanslardan yapılan mahsuplar bu hesaba, kesintiler ilgili hesaplara alacak, bunların toplamı da ilgili gider hesabına borç kaydedilir.

2) Personelin iş veya tedavi amacıyla yapacağı seyahat giderlerini karşılamak üzere verilen avanslardan yapılan mahsuplar bu hesaba, vergi kesintileri 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, bunların toplamı da ilgili gider hesabına borç kaydedilir.

3) Nakden iade edilen avans tutarları bu hesaba alacak 100 Kasa Hesabına borç kaydedilir.

4) Nakden veya mahsuben geri alınamayan avans tutarları bu hesaba alacak, 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

#### **197 Sayım ve tesellüm noksanları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 164** - (1) Sayım ve tesellüm noksanları hesabı, yapılan sayımlar sonucunda tespit edilen kasa, döviz, alınan çek, menkul kıymet ve benzeri noksanlıkların, nedenleri belirleninceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 165** - (1) Sayım ve tesellüm noksanları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Çeşitli kıymetlerin sayımı sonucunda ortaya çıkan noksanlıklar, nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İşletmenin satın aldığı mal ve malzemelerin teslim alınması sırasında ortaya çıkan noksanlar nakliyeciyi, sigorta şirketi veya satıcı tarafından karşılanıncaya kadar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Nedeni tespit edilen sayım noksanları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Sayım sonucunda ortaya çıkan noksanlıklardan nedeni tespit edilemediği için zarar yazılmasına karar verilenler bir taraftan kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan rayiç değerleri ile sorumlu personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **198 Diğer çeşitli dönem varlıklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 166** - (1) Diğer çeşitli dönem varlıklar hesabı, yukarıda sayılan hesaplarda izlenemeyen diğer çeşitli dönem varlıkların kaydedilip izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 167** - (1) Diğer çeşitli dönem varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Alınan diğer çeşitli dönem varlıklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bu hesapta kayıtlı diğer çeşitli dönem varlıklardan herhangi bir şekilde elden çıkarılanlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **199 Diğer dönen varlıklar karşılığı hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 168** - (1) Diğer dönen varlıklar karşılığı hesabı, yıl sonunda ilgili kesin hesaplarına aktarılması imkânı bulunmayan, kasa, menkul kıymet, stok ve maddi duran varlık sayım noksanları tutarının, sayım fazlaları tutarının üstünde olması hâlinde fark kadar ayrılacak karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 169** - (1) Diğer dönen varlıklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Yıl sonunda yapılan sayımda sayım noksanlarının sayım fazlalarından fazla olması hâlinde aradaki fark bir taraftan bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç; diğer taraftan ilgili varlık hesabına alacak, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Karşılık ayırma nedeninin gerçekleşmesi hâlinde ayrılan karşılık tutarı bu hesaba borç, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak kaydedilir.

2) Karşılık ayırma nedeninin gerçekleşmemesi hâlinde ayrılan karşılık tutarı bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

## **ALTINCI BÖLÜM**

### **Duran Varlıklara İlişkin Hesap ve İşlemler**

#### **2 Duran varlıklar**

**MADDE 170** - (1) Duran varlıklar ana hesap grubu; işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yıl içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeyen varlık unsurları ile diğer duran varlıkları kapsar.

(2) Duran varlıklar ana hesap grubu; ticari alacaklar, diğer alacaklar, malî alacaklar, malî duran varlıklar, maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar, özel tükenmeye tabi varlıklar, gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer duran varlıklar hesap gruplarına ayrılır.

#### **22 Ticari alacaklar**

**MADDE 171** - (1) Ticari alacaklar hesap grubu; işletmenin ticari ilişkisi nedeniyle ortaya çıkan bir yıldan uzun vadeli olan alacakların izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu grupta yer alan tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler, dönen varlıklar ana hesap grubu içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır.

(3) Ticari alacaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

220 Alıcılar Hesabı

221 Alacak Senetleri Hesabı

222 Alacak Senetleri Reeskontu Hesabı (-)

226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı

227 Diğer Ticari Alacaklar Hesabı

229 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

#### **220 Alıcılar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 172** - (1) Alıcılar hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından doğan senede bağlanmamış bir yıldan uzun vadeli alacakların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 173** - (1) Alıcılar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Mal ve hizmet satışlarından doğan senetsiz alacaklar bu hesaba borç, satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Mal ve hizmet satışında alıcı adına yapılan giderler bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

3) Mal ve hizmet satışında anlaşmalar uyarınca alıcılara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden bir alacağın değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Alıcılar tarafından nakden veya hesaben yapılan ödemeler bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Satılan mallardan yapılan iadelerden dolayı ortaya çıkan senstiz alacaklar bu hesaba alacak, geri alınan malın bedeli 610 Satıştan İadeler Hesabına, hesaplanan katma değer vergisi de 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir. Sürekli envanter yönteminde geri alınan mallar aynı zamanda maliyet değerleri ile ilgili stok hesaplarına borç, "62 Satışların Maliyeti" grubunun ilgili hesabına alacak kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden bir alacağın değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

4) Tahsili şüpheli hâle gelen uzun vadeli ticari alacaklar bu hesaba alacak, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

5) Alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptananlar adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

6) Vadesi bir yılın altına düşen senstiz ticari alacaklar bu hesaba alacak, 120 Alıcılar Hesabına borç kaydedilir.

### **221 Alacak senetleri hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 174 - (1)** Alacak senetleri hesabı, işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından doğan senede bağlanmış bir yıldan uzun vadeli alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 175 - (1)** Alacak senetleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Mal ve hizmet satışlarından doğan senetli alacaklar bu hesaba borç, satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına, hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden uzun vadeli düzenlenen senetlerin değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Senetli alacaklardan yapılan tahsilat tutarları bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden düzenlenen uzun vadeli senetlerin değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

3) Tahsili şüpheli hâle gelen uzun vadeli alacak senetleri bu hesaba alacak, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

4) Senetli alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptananlar adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

5) Vadesi bir yılın altına düşen alacak senetleri bu hesaba alacak, 121 Alacak Senetleri Hesabına borç kaydedilir.

### **222 Alacak senetleri reeskontu hesabı (-)**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 176 - (1)** Alacak senetleri reeskontu hesabı, bilanço gününde senetli alacakların tasarruf değeri ile değerlenmesini sağlamak üzere alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 177 - (1)** Alacak senetleri reeskontu hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Dönem sonunda hesaplanan alacak senetleri reeskont faiz giderleri tutarı bu hesaba alacak, 657 Reeskont Faiz Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Hesap dönemi başında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 647 Reeskont Faiz Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

### **226 Verilen depozito ve teminatlar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 178 - (1)** Verilen depozito ve teminatlar hesabı, işletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen bir yıldan uzun süreli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu hesaba sadece nakit olarak verilen depozito ve teminatlar kaydedilir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 179 - (1)** Verilen depozito ve teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Verilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi olarak verilen depozito ve teminatların değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Verilen depozito ve teminatlardan geri alınanlar veya mahsup edilenler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) İşletmenin taahhüdünü yerine getirmemesi nedeniyle geri alma imkânı sona eren uzun vadeli depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan varsa sorumlulukları saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi olarak verilen uzun vadeli depozito ve teminatların değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

### **227 Diğer ticari alacaklar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 180 - (1)** Diğer ticari alacaklar hesabı, işletmenin ticari faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ve yukarıdaki hesapların kapsamına girmeyen ve henüz şüpheli alacak niteliği kazanmayan bir yıldan uzun süreli tahsili gecikmiş alacaklar ve diğer çeşitli senstiz ticari alacaklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 181 - (1)** Diğer ticari alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Diğer ticari alacaklar bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

2) Anlaşmalar uyarınca bir yıldan uzun vadeli diğer ticari alacaklara yürütülen faizlerden, içinde bulunan yılı ilgilendirenler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Diğer ticari alacaklardan nakden veya hesaben yapılan tahsilatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Vadesi bir yılın altına düşen diğer ticari alacaklar bu hesaba alacak, 127 Diğer Ticari Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

### **229 Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı (-)**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 182 - (1)** Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabı, şüpheli ticari alacaklar için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 183 - (1)** Şüpheli ticari alacaklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Şüpheli hâle gelen uzun vadeli ticari alacaklar için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Şüpheli alacağın tahsiline bağlı olarak, tahmin edilen zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısım bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar hesabına alacak kaydedilir.

2) Şüpheli alacaklardan tahsili imkânsız hâle gelenler bir taraftan bu hesaba borç, 128 Şüpheli Ticari Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan alacağın tahsilinin imkânsız hâle gelmesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

### **23 Diğer alacaklar**

**MADDE 184 - (1)** Diğer alacaklar hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelen bir yıldan uzun vadeli alacaklar ile bunlardan şüpheli hâle gelenler ve şüpheli alacak karşılıkları ile vadeli faaliyet dönemini aşan bir süreyle işletmeler arasında verilen borçların ve



faaliyet dönemi içinde tahsili öngörülen alacakların izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer alacaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

234 İşletmeler Arası Mali Borçlardan Alacaklar Hesabı

235 Personelden Alacaklar Hesabı

236 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı

239 Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı Hesabı (-)

**234 İşletmeler arası mali borçlardan alacaklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 185 -** (1) İşletmeler arası mali borçlardan alacaklar hesabı, ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi faaliyet dönemini aşan bir süreyle nakit olarak verilen borçlardan kaynaklanan alacaklardan, dönem sonunda vadesi bir yılın altına inmiş olanlar, bu alacaklara karşılık nakden yapılan tahsilatlar ile işletme lehine silinen tutarların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 186 -** (1) İşletmeler arası mali borçlardan alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Vadesi faaliyet dönemini aşan borç verme işlemlerinden doğan borçlar bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 134 İşletmeler Arası Mali Borçlardan Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

2) Verilen borçlardan yapılan tahsilatlar 102 Bankalar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

**235 Personelden alacaklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 187 -** (1) Personelden alacaklar hesabı, işletme personelinin işletmeye olan çeşitli borçlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 188 -** (1) Personelden alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Vadesi bir yılın üstünde olan borçlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Personelden alacaklara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar hesabına alacak kaydedilir.

3) Sayım sonucunda noksan çıkan nakit, menkul kıymet, stok ve duran varlıklardan sorumluları tespit edilenlere ilişkin tutarlar ilgilileri adına bu hesaba borç, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Vadesi bir yılın altına düşen personelden alacaklar bu hesaba alacak, 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı alacaklardan yapılan tahsilatlar 100 Kasa Hesabı, 102 Bankalar Hesabı veya ilgili hesaplara borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

**236 Diğer çeşitli alacaklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 189 -** (1) Diğer çeşitli alacaklar hesabı, ticari olmayan ve başka bir hesaba da dâhil edilemeyen alacakların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 190 -** (1) Diğer çeşitli alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Ticari olmayan ve başka bir hesaba da kaydedilemeyen diğer ticari alacaklardan vadesi bir yılın üstünde olanlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Diğer çeşitli alacaklara yürütülen faizler bu hesaba borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Vadesi bir yılın altına düşen diğer çeşitli alacaklar bu hesaba alacak, 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı alacaklardan yapılan tahsilatlar 100 Kasa Hesabı, 102 Bankalar Hesabı veya ilgili hesaba borç, bu hesaba alacak kaydedilir.

**239 Şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 191 -** (1) Şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabı, şüpheli diğer alacakların tahsil edilememe riskine karşı ayrılan karşılıklardan izlenmesi için kullanılır.

(2) Teminatlı alacaklarda karşılık, teminatı aşan kısım için ayrılır. Ayrılan karşılığın hangi alacaklara ait olduğu muhasebeleştirme belgesinde belirtilir.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 192 -** (1) Şüpheli diğer alacaklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Uzun vadeli şüpheli diğer alacaklar için ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Uzun vadeli şüpheli diğer alacağın tahsiline bağlı olarak tahmin edilen zararın kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısım bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Tahsili imkânsız hâle gelen uzun vadeli şüpheli diğer alacaklar bir taraftan bu hesaba borç, 138 Şüpheli Diğer Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan alacağın tahsilinin imkânsız hâle gelmesinde sorumluluğu saptanan personel adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

**24 Malî duran varlıklar**

**MADDE 193 -** (1) Malî duran varlıklar hesap grubu; uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan menkul kıymetlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Malî duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

248 Diğer Malî Duran Varlıklar Hesabı

249 Diğer Malî Duran Varlıklar Karşılığı Hesabı (-)

**248 Diğer malî duran varlıklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 194 -** (1) Diğer malî duran varlıklar hesabı, işletmelerin uzun vadeli amaçlarla edindiği malî duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 195 -** (1) Diğer malî duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Malî duran varlıklar alış bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan veya herhangi bir nedenle işletmenin mülkiyetinden çıkan malî duran varlıklar alış değeri üzerinden bu hesaba alacak kaydedilmekle birlikte; alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark olumsuz ise; satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara, menkul kıymet satış zararı ise 655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabına borç, alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark olumlu ise; satış bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, menkul kıymet satış kârı ise 645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabına alacak, kaydedilir.

**249 Diğer malî duran varlıklar karşılığı hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 196 -** (1) Diğer malî duran varlıklar karşılığı hesabı, diğer malî duran varlıkların değerinde, sürekli ya da önemli ölçüde meydana gelen değer azalmaları için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 197 -** (1) Diğer malî duran varlıklar karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Karşılık ayrılan malî duran varlıkların elden çıkarılması veya karşılık ayırma nedenlerinin ortadan kalkması durumunda bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

#### **25 Maddî duran varlıklar**

**MADDE 198** - (1) Maddî duran varlıklar hesap grubu; işletmelerce faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Maddî duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

- 250 Arazi ve Arsalar Hesabı
- 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı
- 252 Binalar Hesabı
- 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı
- 254 Taşıtlar Hesabı
- 255 Demirbaşlar Hesabı
- 256 Diğer Maddî Duran Varlıklar Hesabı
- 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)
- 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı
- 259 Verilen Avanslar Hesabı

#### **Hesap grubuna ilişkin işlemler**

**MADDE 199** - (1) Maddî duran varlıklar hakkında, Taşınır Mal Yönetmeliği hükümleri ile aşağıdaki hükümlere göre işlem yapılır:

a) Maddî duran varlıkların hesaplara alınması

1) Edinilen maddî duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü gider ilave edilir. Ancak, katma değer vergisi mükellefi olan işletmelerde katma değer vergisi maliyete dâhil edilmez. Bağış veya hibe olarak edinilen maddî duran varlıklar varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınır.

2) Muhasebe birimleri, maddî duran varlıkları işletmeler itibarıyla kaydeder. Dönem sonlarında yeniden değerlendirme ve amortisman tabii tutulan maddî duran varlıkların miktar ve değerlerinde; satılma, başka bir birime devredilme, kaybolma, çalınma, yanma, kırılma, bozulma gibi nedenlerle ortaya çıkan eksilmeler, taşınır ve taşınmaz sorumlusu ile harcama yetkilisince muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerince kayıtlar güncellenir.

3) Değeri Bakanlıkça belirlenen tutarı aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar maddî duran varlık hesaplarıyla ilişkilendirilmeden doğrudan doğruya gider yazılabilir. Doğrudan gider yazılan maddî duran varlıklar ilgili nazım hesaplara alınarak bilançonun dip notlarında gösterilir.

b) Yapılmakta olan yatırımlara ilişkin işlemler

1) Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen maddî duran varlıklar, geçici kabul işlemi tamamlandıktan sonra ilgili maddî duran varlık hesabına aktarılır. Geçici kabulün tamamlandığı tarih, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerine göre geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihtir. Yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen her bir iş için proje numarasıyla ayrı bir "Taahhüt Kartı" (Örnek:19) tutulur.

c) Maddî duran varlıkların yeniden değerlendirme işlemleri

1) İşletmelerin yeniden değerlemeye tabi varlıkları ve bu varlıklar üzerinden ayrılmış olup hesaplarda gösterilen birikmiş amortismanları, yeniden değerlemeye tabi tutulur.

2) Maddî duran varlıklar ve bu varlıklar için geçmiş yıllarda ayrılmış olan amortismanlar, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait oran ile çarpılmak suretiyle yeniden değerlendirilir.

3) Yeniden değerlendirme neticesinde doğacak değer artış veya azalışları, bir taraftan ilgili maddî duran varlık hesabına kaydedilirken, karşılıkları da diğer taraftan maddî duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları hesabına kaydedilir. Maddî duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları, amortisman tabii varlıkların yeniden değerlendirilmesinden önceki net bilanço varlık değerlerinin, bu kıymetlere yeniden değerlendirme oranının tabikinden sonra bulunacak net bilanço varlık değerlerinden indirilmesi suretiyle bulunur. Net bilanço varlık değeri, varlıkların bilanço hesaplarında yazılı değerlerinden, birikmiş amortismanın düşülmesi suretiyle bulunan tutarı ifade eder.

4) Hesap dönemleri sonu itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, Bakanlıkça belirlenir.

5) Hesap dönemi içinde edinilen amortisman tabii varlıklar için edinildiği dönem için yeniden değerlendirme yapılmaz.

6) Bir varlık herhangi bir nedenle elden çıkarılmışsa yeniden değerlendirme farkı da hesaplardan çıkarılır.

7) Enflasyon düzeltmesi uygulamasına tabi olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olan işletmelerce yeniden değerlendirme yapılmaz.

e) Maddî duran varlıkların amortisman işlemleri

1) Bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddî duran varlıklar için aşağıdaki hükümlere göre amortisman ayrılır:

2) Amortisman tabii varlıklar; birden fazla muhasebe döneminde kullanılması beklenen, sınırlı bir hizmet süresi olan, işletme tarafından mal ile hizmet üretim ve tedarikinde kullanılması için elde tutulan varlıklardır.

3) Maddî duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile sanat eserleri dışındakilerden hangilerinin amortisman tabii tutulacağı ve bunlara ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir.

4) Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Varlıkların ilk defa amortisman ve yeniden değerlemeye esas alınacak değeri kayıt bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir.

5) Bir varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır. Bir varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtılabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defter değeri altında eksi değer olarak gösterilir.

6) Amortisman tabii olup, yangın, deprem, su baskması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden varlıklar, ilgili idarelerinin müracaatları ve Bakanlığın uygun görüşü üzerine giderleştirilir.

7) Çeşitli nedenlerle işletmelerde kullanılan olanaklarını yitiren maddî duran varlıklardan, diğer duran varlıklar hesap grubuna aktarılanların birikmiş amortisman tutarları, diğer duran varlıklar hesap grubu içindeki birikmiş amortismanlar hesabına aktarılır.

d) Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar ve varsa yeniden değerlendirme farkları düşüldükten sonra kalan tutardır. Devir ve trampa satış hükmündedir. Maddî duran varlıkların satış işlemleri sırasında; amortisman ve yeniden değerlemeye tabii olanlarda net değeri, diğerlerinde kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, öncelikle oluşan olumlu veya olumsuz fark, ilgili varlık hesabı ve gelir veya gider hesaplarına kaydedildikten sonra satış işlemi muhasebeleştirilir.

e) Maddî duran varlıkların amortisman ve yeniden değerlendirilmesine ilişkin bilgiler "Duran Varlıklar Amortisman ve Yeniden Değerleme Defteri"ne (Örnek : 20) kaydedilir. Bu defter, maddî duran varlıkların çeşitlerine göre bölümlere ayrılmak suretiyle tutulur.

#### **250 Arazi ve arsalar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 200** - (1) Arazi ve arsalar hesabı, işletmelerin her türlü arazi ve arsalarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 201** - (1) Arazi ve arsalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Arazi ve arsalar maliyet bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) İşletmenin mülkiyetinden çıkan, üzerine bina yapılan veya tesis maliyetine eklenen arazi ve arsalar kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **251 Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 202** - (1) Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapıların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 203** - (1) Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Yapılan harcamaların direkt bu hesapta izlenmesi hâlinde oluşan maliyetler bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

2) Yapılan harcamaların maliyet hesaplarında izlenmesi hâlinde ise yıl sonunda tespit edilen maliyetler bu hesaba borç, ilgili yansıtma hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Elden çıkarılan yeraltı ve yerüstü düzenleri bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **252 Binalar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 204 -** (1) Binalar hesabı, binalar ile bunların bütünlüyci parçaları ve eklentilerinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 205 -** (1) Binalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan binalar maliyet bedeli ile bu hesaba, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İşletmece inşa edilen veya ettirilen binaların yapılmakta olan yatırımlar hesabında oluşan maliyetinin aktifleştirilmesinde maliyet bedeli bu hesaba borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Binaların ekonomik değerini artırmak amacıyla yapılan harcamalar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Binaların yeniden değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) İşletmenin aktifinde kayıtlı binaların satılması hâlinde kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artışları 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle beraber; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) İşletmenin aktifinden çıkarılan binalar kayıtlı değeri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

#### **253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 206 -** (1) Tesis, makine ve cihazlar hesabı, faaliyetlerin yürütülmesinde kullanılan büro makine ve cihazları hariç her türlü makine, tesis ve cihazları ile bunların eklentileri ve yükleme, boşaltma, aktarma makine ve gereçlerinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 207 -** (1) Tesis, makine ve cihazlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan tesis, makine ve cihazlar maliyet bedelleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İşletmece yapılan veya yaptırılan tesis, makine ve cihazların yapılmakta olan yatırımlar hesabında oluşan maliyetinin aktifleştirilmesinde maliyet bedeli bu hesaba borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Tesis, makine ve cihazların ekonomik değerini artırmak amacıyla yapılan harcamalar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Tesis, makine ve cihazların yeniden değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan tesis, makine ve cihazlar kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artışları 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) İşletmenin aktifinden çıkarılan tesis, makine ve cihazlar kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

#### **254 Taşıtlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 208 -** (1) Taşıtlar hesabı, işletmelere ait taşıtların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 209 -** (1) Taşıtlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan taşıtlar maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İşletmece imal edilen veya ettirilen taşıtların yapılmakta olan yatırımlar hesabında oluşan maliyetinin aktifleştirilmesinde maliyet bedeli bu hesaba borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Taşıtların ekonomik değerini artırmak amacıyla yapılan harcamalar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Taşıtların yeniden değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan taşıtlar kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artışları 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) İşletmenin aktifinden çıkarılan taşıtlar kayıtlı değeri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

#### **255 Demirbaşlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 210 -** (1) Demirbaşlar hesabı, faaliyetlerin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi uzun süre kullanılabilen varlıkların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 211 -** (1) Demirbaşlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan demirbaşlar maliyet bedeli ile bu hesaba, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İşletmede kullanılmak üzere imal edilen veya ettirilen demirbaşların yapılmakta olan yatırımlar hesabında oluşan maliyetinin aktifleştirilmesinde maliyet bedeli bu hesaba borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Demirbaşların ekonomik değerini artırmak amacıyla yapılan harcamalar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Demirbaşların yeniden değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına alacak kaydedilir.

5) Demirbaşların sayımı sonucunda tespit edilen fazlalıklar rayiç değerleri ile bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan demirbaşlar kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artışları 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Demirbaşların sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

3) Kullanılmayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken demirbaşlar kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, ayrılan amortismanları demirbaşın kayıtlı değerinden az ise aradaki fark 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

4) Personele zimmetle verilen demirbaşlardan kaybedilen veya çalışanlar bir taraftan kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan rayiç değerleri üzerinden sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **256 Diğer maddi duran varlıklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 212 - (1)** Diğer maddi duran varlıklar hesabı, özellikle kendi bölümlerinde tanımlanamayan ve yukarıda belirtilen hesapların hiçbirinin kapsamına girmeyen diğer maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 213 - (1)** Diğer maddi duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda belirtilmiştir:

a) Borç

1) Satın alınan diğer maddi duran varlıklar maliyet bedelleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İşletme imal edilen veya ettirilen diğer maddi duran varlıkların yapılmakta olan yatırımlar hesabında oluşan maliyetinin aktifleştirilmesinde maliyet bedelleri bu hesaba borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Diğer maddi duran varlıkların ekonomik değerini artırmak amacıyla yapılan harcamalar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Diğer maddi duran varlıkların yeniden değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına alacak kaydedilir.

5) Diğer maddi duran varlıkların sayımı sonucunda tespit edilen fazlalıklar rayiç değerleri ile bu hesaba borç, fazlalığın nedeninin araştırılıp sonuçlandırılmasına kadar 397 Sayım ve Tesellüm Fazlalıkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan diğer maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yeniden değerlendirme artışları 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Diğer maddi duran varlıkların sayımı sonucunda tespit edilen noksanlıklar bu hesaba alacak, noksanlığın nedeninin araştırılması ve sorumluların tespiti için geçici olarak 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına borç kaydedilir.

3) Kullanılmayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, ayrılan amortisman diğer maddi duran varlığın kayıtlı değerinden az ise aradaki fark 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

4) Personele zimmetle verilen diğer maddi duran varlıklardan kaybedilen veya çalışanlar bir taraftan kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç; diğer taraftan rayiç değerleri üzerinden sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **257 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 214 - (1)** Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 215 - (1)** Birikmiş amortismanlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Maddi duran varlıklar için hesaplanan amortisman tutarları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

2) Amortisman tabii maddi duran varlıkların yeniden değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları üzerinden hesaplanan amortisman tutarları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Satılan maddi duran varlıkların birikmiş amortismanları bu hesaba, yeniden değerlendirme artışları 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değerleri ile ilgili maddi duran varlık hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç, bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Kullanılmayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken maddi duran varlıkların birikmiş amortismanları bu hesaba, ayrılan amortisman maddi duran varlıkların kayıtlı değerlerinden az ise aradaki fark 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç, kayıtlı değeri ile ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilir.

#### **258 Yapılmakta olan yatırımlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 216 - (1)** Yapılmakta olan yatırımlar hesabı, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabii olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılınca kadar izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 217 - (1)**Yapılmakta olan yatırımlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Yatırım projelerine yapılan harcamalar bu hesaba, bu tutarlar üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Tamamlanan yatırım projeleri maliyet bedelleri ile bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.

#### **259 Verilen avanslar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 218 - (1)** Verilen avanslar hesabı, yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili avans ödemeleri ve bu amaçlarla açtırılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 219 - (1)** Verilen avanslar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Maddi duran varlık edinilmesi ile ilgili olarak verilen avanslar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için milli bankalar nezdinde açılan akreditif tutarları bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Verilen avans karşılığı sipariş edilen maddi duran varlıklardan teslim alınanlara ilişkin yapılan harcama tutarı bu hesaba alacak, maliyet bedeli ile ilgili maddi duran varlık hesabına, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

2) Verilen avanstan yapılan nakden iadeler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

3) Nakden veya mahsuben geri alınamayan avans tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **26 Maddi olmayan duran varlıklar**

**MADDE 220 - (1)** Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu; herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır.

(2) Maddi olmayan duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

- 260 Haklar Hesabı
- 267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı
- 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)
- 269 Verilen Avanslar Hesabı

#### **Hesap grubuna ilişkin işlemler**

**MADDE 221 - (1)** Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir:

a) Maddi olmayan duran varlıkların hesaplara alınması

1) Edinilen maddi olmayan duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Katma değer vergisi mükellefi olan işletmelerde katma değer vergisi maliyete dâhil edilmez. Bağış veya hibe olarak edinilenler değerlendirilmeden sonra hesaplara alınır. Muhasebe birimleri, maddi duran varlıkları işletmeler itibarıyla kaydeder.

2) Maddi olmayan duran varlıkların kayıtlardan çıkarılmasını gerektiren bir durum ortaya çıktığında ilgili işletmece muhasebe birimine bildirilir. Bunun üzerine muhasebe birimlerince kayıtlar güncellenir.

3) Değeri Bakanlıkça belirlenen tutarı aşmayan maddi olmayan duran varlıklar, bu hesaplarla ilişkilendirilmeden doğrudan doğruya gider yazılabilir. Doğrudan gider yazılan maddi olmayan duran varlıklar ilgili nazım hesaplara alınarak bilançonun dip notlarında gösterilir.

b) Amortisman tabi maddi olmayan duran varlıklar ve bu varlıklar üzerinden ayrılmış olup hesaplarda gösterilen amortismanlar, yeniden değerlemeye tabi tutulur.

c) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman işlemleri

1) Amortisman ayrılması, bir maddi olmayan duran varlığın maliyetinin, öngörülen hizmet süresi boyunca dönemlere dağıtılmasıdır.

2) Ayrılan amortisman tutarı gider olarak muhasebeleştirilir. Maddi olmayan duran varlıkların ilk defa amortisman ve yeniden değerlemeye esas alınacak değeri kayıt bedelidir. Ancak, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan varlıklar için amortisman hesaplamasına esas alınacak değer, yeniden değerlendirme sonucu ortaya çıkan değerdir.

3) Maddi olmayan duran varlık için yapılan harcamaların, varlığın iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması sonucunu doğurması durumunda amortisman hesaplaması varlığın yeni değeri üzerinden yapılır.

4) Bir maddi olmayan duran varlığın kullanımından elde edilebilecek ekonomik fayda tüketildikçe, bu tüketimi yansıtabilmek amacıyla ayrılan amortismanların birikmiş tutarı, varlığın defter değerinin altında eksi değer olarak gösterilir.

5) Amortisman süresi, maddi olmayan duran varlığın muhasebe kayıtlarına girdiği yıldan başlar. Uygulanacak amortisman süresi, yöntemi ve oranları maddi olmayan duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir.

e) Maddi olmayan duran varlıkların amortisman ve yeniden değerlemesine ilişkin bilgiler "Duran Varlıklar Amortisman ve Yeniden Değerleme Defteri" ne kaydedilir. Bu defter, maddi duran varlıkların çeşitlerine göre bölümlere ayrılmak suretiyle tutulur.

#### **260 Haklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 222 - (1)** Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 223 - (1)** Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Haklar, maliyet bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Yararlanma süresi belli olanlar sürenin bitiminde, yararlanma süresi belli olmayanlar 5 inci yılın sonunda bu hesaba alacak, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Yararlanma hakkı devredildiğinde kayıtlı değeri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, devir bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

#### **267 Diğer maddi olmayan duran varlıklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 224 - (1)** Diğer maddi olmayan duran varlıklar hesabı, yukarıda sayılanlar dışında kalan diğer maddi olmayan duran varlık kalemlerinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 225 - (1)** Diğer maddi olmayan duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Diğer maddi olmayan duran varlıklar maliyet bedeli ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Yararlanma süresi belli olanlar sürenin bitiminde, yararlanma süresi belli olmayanlar 5 inci yılın sonunda bu hesaba alacak, 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Yararlanma hakkı devredildiğinde kayıtlı değeri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, devir bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

#### **268 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 226 - (1)** Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 227 - (1)** Birikmiş amortismanlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Yararlanma süresi belli olanlar sürenin bitiminde, yararlanma süresi belli olmayanlar 5 inci yılın sonunda bu hesaba borç, ilgili maddi olmayan duran varlıklar hesabına alacak kaydedilir.

2) Elden çıkarılan maddi olmayan duran varlıkların birikmiş amortismanları bu hesaba, devir bedeli tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değeri ile ilgili maddi olmayan duran varlıklar hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Zararlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

#### **269 Verilen avanslar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 228 - (1)** Verilen avanslar hesabı, maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak gerek yurtiçi gerekse yurt dışındaki kişi ve kuruluşlara yapılan avans ödemelerinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 229 - (1)** Verilen avanslar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Verilen avanslar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Verilen avanstan yapılan mahsuplar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **27 Özel tükenmeye tabi varlıklar**

**MADDE 230 - (1)** Özel tükenmeye tabi varlıklar hesap grubu; 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 giderlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Özel tükenmeye tabi varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

271 Arama Giderleri Hesabı

272 Hazırlık ve Geliştirme Giderleri Hesabı

278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabı (-)

279 Verilen Avanslar Hesabı

#### **271 Arama giderleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 231 - (1)** Arama giderleri hesabı, arama amacı ile yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 232 - (1)** Arama giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Arama giderleri bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Arama faaliyetleri sonucunda üretilebilir bir rezerv bulunamamışsa yapılan giderler bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

2) Aktifleştirilmiş olup itfa süresi dolanlar bu hesaba alacak, 278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabına borç kaydedilir.

**272 Hazırlık ve geliştirme giderleri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 233 - (1)** Hazırlık ve geliştirme giderleri hesabı, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yer altındaki maden yataklarına girmek; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme ve benzeri işlerle ilgili giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 234 - (1)** Hazırlık ve geliştirme giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Yapılan giderler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Aktifleştirilmiş olup itfa süresi dolanlar bu hesaba alacak, 278 Birikmiş Tükenme Payları Hesabına borç kaydedilir.

**278 Birikmiş tükenme payları hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 235 - (1)** Birikmiş tükenme payları hesabı, özel tükenmeye tabi varlıklar grubuna giren kalemler için ayrılacak tükenme paylarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 236 - (1)** Birikmiş tükenme payları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Ayrılan tükenme payları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) İtfa süresi dolan değerler bu hesaba borç, özel tükenmeye tabi varlıklar grubundaki ilgili hesaba alacak kaydedilir.

**279 Verilen avanslar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 237 - (1)** Verilen avanslar hesabı, özel tükenmeye tabi varlıklar için yapılan avans ödemelerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 238 - (1)** Verilen avanslar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Verilen avanslar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Verilen avanstan yapılan mahsuplar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

**28 Gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları**

**MADDE 239 - (1)** Gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları hesap grubu; içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan, ancak gelecek yıllara ait olan giderler ile faaliyet dönemine ait olup da kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı

281 Gelir Tahakkukları Hesabı

**280 Gelecek yıllara ait giderler hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 240 - (1)** Gelecek yıllara ait giderler hesabı, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 241 - (1)** Peşin ödenen giderlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde giderleştirilecek olanlar, ilgili oldukları dönemlerde tahakkuk ettirilerek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az bir süre kalan peşin ödenmiş giderler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki gelecek aylara ait giderler hesabına aktarılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 242 - (1)** Gelecek yıllara ait giderler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) İçinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gereken peşin ödenmiş giderler bu hesaba ve ilgili diğer hesaplara borç, toplam tutar 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde gider hesaplarına yansıtılması gerekenler, dönem sonunda bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 180 Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına borç kaydedilir.

**281 Gelir tahakkukları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 243 - (1)** Gelir tahakkukları hesabı, üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak gelirlerin içinde bulunulan döneme ait olan kısımlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 244 - (1)** Gelir olarak tahakkuk ettirilmiş olmakla birlikte, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde istenebilir duruma gelecek olan alacaklar, ilgili oldukları dönemlerde tahsil edilmek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Duran varlıklar ana hesap grubu içindeki kayıtlı alacaklara ilişkin olarak dönem sonlarında hesaplanan ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde tahsil edilecek olan işlemiş faiz geliri alacakları bu hesaba kaydedilir.

(3) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahsil zamanına bir yıldan az süre kalan alacaklar, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki gelir tahakkukları hesabına aktarılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 245 - (1)** Gelir tahakkukları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) İçinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ilgililerden istenebilir duruma gelecek olan alacaklar bu hesaba borç, ilgili gelir hesaplarına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde istenebilir duruma gelecek olanlar, dönem sonunda bu hesaba alacak, dönen varlıklar ana hesap grubu içindeki 181 Gelir Tahakkukları Hesabına borç kaydedilir.

**29 Diğer duran varlıklar**

**MADDE 246 - (1)** Diğer duran varlıklar hesap grubu; duran varlık niteliği taşıyan ve duran varlık hesap gruplarına girmeyen, diğer duran varlıklar ile ilgili duran varlık hesaplarından, bu gruptaki hesaplara aktarılan amortisman tabi varlıkların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer duran varlıklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar Hesabı

294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı

295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabı

297 Diğer Çeşitli Duran Varlıklar Hesabı

298 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı (-)

299 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

293 Gelecek yıllar ihtiyacı stoklar hesabı

**Hesabın niteliği**

**MADDE 247 -** (1) Gelecek yıllar ihtiyacı stoklar hesabı, tedbirli satın alma ve üretme politikası gereği ve stok dönüş hızı düşüklüğü nedeniyle işletmede bulunan ve işletmenin bir yıllık dönemden sonra kullanacağı stokların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 248 -** (1) Gelecek yıllar ihtiyacı stoklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Gelecek yıllar ihtiyacı stoklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Gelecek yıllar ihtiyacı için edinilen stoklar kullanım dönemlerinde bu hesaba alacak, ilgili stok hesabına borç kaydedilir.

**294 Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 249 -** (1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı, çeşitli nedenlerle işletmede kullanılmaya ve satış olanaklarını yitiren stoklar ile maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 250 -** (1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) İşletmede kullanılmaya niteliğini kaybeden ilk madde ve malzemelerle fiziki nedenlerle bozulduğu için işletmenin müşterilerine sunamayacağı mamul ve ticari mallar tasfiye edilmeye kadar bu hesaba borç, ilgili stok hesaplarına alacak kaydedilir.

2) İşletmede kullanımdan kaldırılan maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri ile bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; birikmiş amortismanları da 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan veya elden çıkarılan stoklar ve maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri ile bu hesaba, bu değerler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yapılan tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak, bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Değersiz hâle gelen stoklar ve maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri ile bu hesaba alacak, birikmiş amortismanları 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

**295 Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 251 -** (1) Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabı, izleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek olan peşin ödenen vergiler ve fonların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 252 -** (1) Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Dönem sonunda dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabının karşılaştırılmasında peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabının kalanı bu hesaba borç, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Vadeli bir yılın altına düşen peşin ödenen vergiler ve fonlar bu hesaba alacak, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına borç kaydedilir.

**297 Diğer çeşitli duran varlıklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 253 -** (1) Diğer çeşitli duran varlıklar hesabı, kendi grubu içinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 254 -** (1) Diğer çeşitli duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Diğer çeşitli duran varlıklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Kayıtlardan çıkarılan diğer çeşitli duran varlıklar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

**298 Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 255 -** (1) Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabı, bu grupta yer alan stokların yangın, deprem, su basması gibi doğal afetler ve bozulma, çürüme, kırılma, çatlama, paslanma, teknolojik gelişmeler ve moda değişiklikleri nedeniyle stokların fiziki ve ekonomik değerlerinde önemli azalışların ortaya çıkması veya bunun dışında diğer nedenlerle piyasa fiyatlarında düşmelerin meydana gelmesi dolayısıyla, kayıpları karşılamak üzere ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 256 -** (1) Stok değer düşüklüğü karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, 654 Karşılık Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Karşılık ayırma nedeni ortadan kalktığında ayrılan karşılık tutarı bu hesaba borç, 644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Karşılık ayrılan stokların satılması hâlinde ayrılan karşılık tutarı bu hesaba, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değerleri ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına, hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç, bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

**299 Birikmiş amortismanlar hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 257 -** (1) Birikmiş amortismanlar hesabı, bu gruptaki amortismanlara tabi varlıklar için ayrılan amortisman tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 258 -** (1) Birikmiş amortismanlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Diğer duran varlıklarla ilgili ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Satılan diğer duran varlıkların birikmiş amortismanları bu hesaba, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değeri ile ilgili duran varlıklar hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilmekle birlikte; bu işlemde doğan zararlar 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç, bu işlemde doğan kârlar 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabında kayıtlı varlıklardan değersiz hâle gelenlerin birikmiş amortismanları bu hesaba, amorti edilmeyen kısmı 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hesabına borç, kayıtlı değerleri ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına alacak kaydedilir.

**YEDİNCİ BÖLÜM**

**Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklara İlişkin Hesap ve İşlemler**

**3 Kısa vadeli yabancı kaynaklar**

**MADDE 259 -** (1) Kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu; faaliyet dönemi içinde geri ödenmesi gereken yabancı kaynakları kapsar.

(2) Kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu; mali borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar, alınan avanslar, yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri, ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler, borç ve gider karşılıkları, gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları ile diğer yabancı kaynaklar hesap gruplarına ayrılır.

### **30 Mali borçlar**

**MADDE 260** - (1) Mali borçlar hesap grubu; işletmelerin vadesi faaliyet dönemi ile sınırlı olan, kısa vadeli mali borçlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Mali borçlar, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 303 İşletmeler Arası Mali Borçlar Hesabından oluşur.

303 İşletmeler arası mali borçlar hesabı

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 261** - (1) İşletmeler arası mali borçlar hesabı, aynı idareye bağlı olarak faaliyet gösteren işletmelerin mevzuatları gereği birbirlerine olan kısa vadeli mali borçlar ile uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki işletmeler arası mali borçlar hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 262** - (1) İşletmeler arası mali borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İşletmelerden alınan ve vadesi bir yıldan az olan mali borçlar bu hesaba alacak, 102 Bankalar veya ilgili hesaba borç kaydedilir.

2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki işletmeler arası mali borçlar hesabında kayıtlı olup dönem sonunda vadesi bir yılın altına düşen borçlar bu hesaba alacak, 403 İşletmeler Arası Mali Borçlar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan geri ödenenler, bu hesaba borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan işletme lehine silinenler, bu hesaba borç, 602 Diğer Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

### **32 Ticari borçlar**

**MADDE 263** - (1) Ticari borçlar hesap grubu; işletmenin ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan borçlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Ticari borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

320 Satıcılar Hesabı

326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

329 Diğer Ticari Borçlar Hesabı

#### **320 Satıcılar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 264** - (1) Satıcılar hesabı, işletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan ticari borçlarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 265** - (1) Satıcılar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Mal ve hizmet alımlarından doğan borçlar bu hesaba alacak, satın alınan mal ve hizmet maliyet bedeli ile ilgili hesaplara, ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

2) İşletmenin anlaşmalar uyarınca satıcılara olan borçlarına yürütülen faizler bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde satıcılara yabancı para birimi üzerinden olan borçların değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

4) Mal ve hizmet alımlarında satıcıların işletme adına yaptığı giderler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Satıcılara nakden veya hesaben yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) İade edilen stok tutarları bu hesaba borç, maliyet bedeli ile ilgili stok hesabına, ödenen katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

3) Satıcıların sonradan yaptığı iskontolar bu hesaba borç, iskonto yapılan mal ve hizmet bedeli 602 Diğer Gelirler Hesabına, bu tutar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde satıcılara yabancı para birimi üzerinden olan borçların değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba borç, 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

#### **326 Alınan depozito ve teminatlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 266** - (1) Alınan depozito ve teminatlar hesabı, üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler nedeniyle gerçekleştirilecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminatların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 267** - (1) Alınan depozito ve teminatlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Alınan depozito ve teminatlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Geri verilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Gelir kaydedilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Herhangi bir alacağa karşılık mahsup edilen depozito ve teminatlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

#### **329 Diğer ticari borçlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 268** - (1) Diğer ticari borçlar hesabı, yukarıdaki hesap kalemlerinin kapsamına alınmayan borçların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 269** - (1) Diğer ticari borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İşletmenin diğer ticari borçları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen diğer ticari borçlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **33 Diğer borçlar**

**MADDE 270** - (1) Diğer borçlar hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelen borçların izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

335 Personele Borçlar Hesabı

336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı

#### **335 Personele borçlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 271** - (1) Personele borçlar hesabı, işletmenin personeline olan ücret, ikramiye gibi borçlarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 272** - (1) Personele borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Tahakkuk eden işçi ücretleri ve memur aylıklarından henüz ödenmemiş olanlar bu hesaba, vergi kesintileri 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına, sosyal güvenlik kesintileri 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına, diğer kesintiler ilgili hesaplara alacak, tahakkuk toplamı ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

2) İşletmenin personeline olan özel gider indirimine ilişkin borçları bu hesaba alacak, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına borç kaydedilir.

3) Personelin maaş ve ücretlerinden fazla ve yersiz kesilmek suretiyle sosyal güvenlik kurumlarına gönderilen tutarlardan personele ödenmesi gerekenler bu hesaba alacak, 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Personele borçlardan ödenen tutarlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.



2) İşletmeden ayrılan personele olan borçlar bu hesaba borç, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına alacak kaydedilir.

### **336 Diğer çeşitli borçlar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 273 -** (1) Diğer çeşitli borçlar hesabı, ticari olmayıp yukarıdaki hesaplardan hiçbirinin kapsamına alınmayan öğrenci hakkı, kira borçları, faiz borçları, mahiyeti tespit edilemeyen tutarlar ile emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar gibi çeşitli borçların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 274 -** (1) Diğer çeşitli borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) İşletmenin diğer çeşitli borçları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) İşletme veya muhasebe birimi adına banka veya diğer yollarla gönderilip mahiyeti tespit edilemeyen paralar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen diğer çeşitli borçlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **34 Alınan avanslar**

**MADDE 275 -** (1) Alınan avanslar hesap grubu; gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle işletme tarafından üçüncü kişilerden alınan avansların izlenmesi için kullanılır.

(2) Alınan avanslar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

340 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

349 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

### **340 Alınan sipariş avansları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 276 -** (1) Alınan sipariş avansları hesabı, işletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 277 -** (1) Alınan sipariş avansları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Alınan sipariş avansları bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Alınan sipariş avansına konu mal teslim edildiğinde veya öngörülen hizmet yapıldığında alınan avans tutarı bu hesaba, yapılan tahsilatın tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, mal veya hizmetin satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına, bu bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Alınan sipariş avanslarından yapılan iadeler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **349 Alınan diğer avanslar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 278 -** (1) Alınan diğer avanslar hesabı, işletmenin aldığı diğer avansların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 279 -** (1) Alınan diğer avanslar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Alınan diğer avanslar bu hesaba alacak, tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Alınan diğer avanslardan yapılan iadeler ve mahsuplar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **35 Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri**

**MADDE 280 -** (1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri hesap grubu; yıllara yaygın taahhüt işleri yapan işletmelerin üstlendikleri işlerden, gerçekleştirilen kısım karşılığında aldıkları hakedişlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakedişleri, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 350-358 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri Hesabından oluşur.

### **350-358 Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakediş bedelleri hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 281 -** (1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakediş bedelleri hesabı, işletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinden tamamlanan kısımlar için düzenlenen hakediş bedellerinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu hesap grubu aralığında, 170-178 hesap grubu aralığındaki hesaplara paralel olarak açılacak hesaplarda izlenir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 282 -** (1) Yıllara yaygın inşaat ve onarım hakediş bedelleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak düzenlenen hakediş tutarları bu hesaplara, bu tutarlar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, peşin ödenen vergi ve fonlar ödenen vergi ve fonlar avanslardan yapılan mahsuplar 340 Alınan Sipariş Avansları Hesabına, damga vergisi kesintileri 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına, yapılan tahsilatın tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) İşletmenin üstlendiği yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin geçici kabulü yapıldığında hakediş tutarları bu hesaba borç, "60 Brüt Satışlar" grubunun ilgili hesabına alacak kaydedilir.

### **36 Ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler**

**MADDE 283 -** (1) Ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler hesap grubu; işletmenin sorumlu veya mükellef sıfatıyla ödeyeceği vergi, resim, harç, kesinti, sigorta primi, sendika aidatları, icra taksitleri ile sosyal güvenlik kurumları ve diğer kamu idareleri adına tahsil edilen tutar veya paylar ile benzeri borçların izlenmesi için kullanılır.

(2) Ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı

361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı

362 Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı

363 Ödenecek Döner Sermaye Katkı Payları Hesabı

364 İstihkaklardan Vergi Borçlarına Karşılık Yapılan Kesintiler Hesabı

365 İstihkaklardan Sosyal Güvenlik Kurumu Prim Borçlarına Karşılık Yapılan Kesintiler Hesabı

366 Merkez Hissesi Hesabı

367 Katma Değer Vergisi Tevkifatları Hesabı

368 Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı

369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler Hesabı

### **360 Ödenecek vergi ve fonlar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 284 -** (1) Ödenecek vergi ve fonlar hesabı, işletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca mükellef veya sorumlu sıfatıyla kendisine, personeline veya üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 285 -** (1) Ödenecek vergi ve fonlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İşletmenin dönem sonu kârları üzerinden ayrılan kurumlar vergisi ve fon payı tutarlarından peşin ödenen vergiler ve fonlar mahsup edildikten sonra kalan tutar bu hesaba alacak, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç kaydedilir.

2) İşletmenin faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan ve gider yazılması gereken vergi ve fonlar bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

3) Ay sonlarında hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı, indirilecek katma değer vergisi hesabı ve devreden katma değer vergisi hesabının borç kalanları toplamı ile karşılaştırıldığında hesaplanan katma değer vergisinin alacak fazlası bu hesaba alacak, 391 Hesaplanan

Katma Değer Vergisi Hesabına borç kaydedilir.

4) Sorumlu sıfatıyla ücretlerden, hakediş ödemelerinden ve diğer işlemlerden yapılan vergi ve fon kesintileri bu hesaba, diğer kesintiler ve ödemeler ilgili hesaplara alacak, tahakkuk toplamı da ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen vergi ve fonlar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitle bağlanmış vergi ve fonlar bu hesaba borç, 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş

Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Hesabına alacak kaydedilir.

### **361 Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 286 - (1)** Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri hesabı, sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre sosyal güvenlik kurumları adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

**Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 287 - (1)** 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu gereğince Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı adına sigorta primi olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlar bu hesaba kaydedilir.

(2) Tahsil edilen prim tutarlarının Kuruma gönderilmesi, düzenlenecek belgeler ile yapılacak diğer işlemler hakkında, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve bu kanuna dayanılarak çıkarılacak yönetmelikler ile diğer düzenlemeler çerçevesinde işlem yapılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 288 - (1)** Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Memur ve işçilerin aylık ve ücret ödemelerinden yapılan sosyal güvenlik kesintileri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları bu hesaba, diğer kesintiler ve ödemeler ilgili hesaplara alacak, tahakkuk toplamı da ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

2) Sosyal Güvenlik Kurumu geliri olarak nakden tahsil edilen tutarlar bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabına borç kaydedilir.

3) Hesap veya toplam hatası nedeniyle sosyal güvenlik kurumlarına fazla gönderilen tutarlar bu hesaba alacak, 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) İşletmece tahsil edilen sosyal güvenlik kesintilerinden ilgili kuruma gönderilen tutarlar veya yapılan mahsuplar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitle bağlanmış sosyal güvenlik kesintileri bu hesaba borç, 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına alacak kaydedilir.

### **362 Ödenecek döner sermaye yükümlülükleri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 289 - (1)** Ödenecek döner sermaye yükümlülükleri hesabı, döner sermayeli işletmelerce genel bütçeye aktarılabilecek tutarlar, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu payı, idare masraflarına katılma payı, amortisman payı, kâr payı, merkez hissesi gibi Hazineye veya ilgili idareye ödenecek gelir ve payların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 290 - (1)** Ödenecek döner sermaye yükümlülükleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) İşletmelerce, bu Yönetmeliğin 60 Brüt Satışlar, 64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar ile 67 Olağandışı Gelir ve Kârlar gruplarındaki hesapların alacak toplamlarından; 61 Satış İndirimleri grubunda yer alan hesapların borç toplamları çıkarılarak bulunacak gayrisafi hasılatın tahsil edilen tutarlar üzerinden, Bakanlıkça belirlenen oranlarda ayrılacak genel bütçeye aktarılabilecek tutarlar ile Sağlık Bakanlığınca belirlenen oranlarda ayrılacak merkez hissesi tutarları bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

2) 24/5/1983 tarihli ve 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanununun 18/k maddesi gereğince, döner sermayeli işletmelerce her yıl Aralık ayı sonunda gayrisafi hasılat üzerinden ayrılacak Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu payı bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

3) Başbakanlık Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu döner sermaye işletmelerinde; her yıl Aralık ayı sonunda gayrisafi hasılatın ayrılan genel bütçeye aktarılabilecek tutarlar ile Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu payı düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden hesaplanan merkez hissesi bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

4) Üniversite döner sermaye işletmelerince, mevzuatları gereği üniversitelerinin araştırma fonlarına aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

5) İdare masraflarına katılma payı ve amortisman paylarına ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Hazineye veya ilgili kurum bütçesine yatırılan veya ilgili kuruma gönderilen tutarlar bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

2) Vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitle bağlanmış döner sermaye yükümlülüklerine ilişkin tutarlar bu hesaba borç, 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına alacak kaydedilir.

### **363 Ödenecek döner sermaye katkı payları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 291 - (1)** Ödenecek döner sermaye katkı payları hesabı, döner sermayeli işletmelerce, personele maaş dışında katkı payı, prim, huzur hakkı gibi değişik adlarla yapılan ödemelerin tahakkukunun izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 292 - (1)** Ödenecek döner sermaye katkı payları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Personele katkı payı, prim gibi değişik adlarla ödenecek tutarlar bu hesaba, yapılan kesintiler ilgili hesaplara alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Personele yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaba alacak kaydedilir.

### **364 İstihkaklardan vergi borçlarına karşılık yapılan kesintiler hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 293 - (1)** İstihkaklardan vergi borçlarına karşılık yapılan kesintiler hesabı, istihkak sahiplerinin hakedişlerinden vergi borçlarına karşılık yapılan kesinti niteliğindeki tahsilatların izlenmesi için kullanılır.

**Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 294 - (1)** İstihkak sahiplerinin hakedişlerinden vergi borçlarına karşılık kesilen tutarlar, en geç ertesi iş günü sonuna kadar alacaklı vergi dairesine ödenir.

(2) Kesilen tutarların alacaklı vergi dairesine ödenmesi için düzenlenecek Gönderme Emirlerinde ve havaleyi yapacak bankanın havaleye ilişkin bilgi dekontlarında vergi borçlarına karşılık istihkaklarından kesinti yapılan mükellefin adı-soyadı ve sicil numarasına yer verilir.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 295 - (1)** İstihkaklardan vergi borçlarına karşılık yapılan kesintiler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İstihkak sahiplerinin hakedişlerinden vergi borçlarına karşılık yapılan kesintiler bu hesaba alacak, ilgili hesaba borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan yapılan ödemeler bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabına alacak kaydedilir.

### **365 İstihkaklardan sosyal güvenlik kurumu prim borçlarına karşılık yapılan kesintiler hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 296 - (1)** İstihkaklardan sosyal güvenlik kurumu prim borçlarına karşılık yapılan kesintiler hesabı, istihkak sahiplerinin hakedişlerinden sosyal güvenlik kurumu prim borçlarına karşılık yapılan kesinti niteliğindeki tahsilatların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 297 - (1)** İstihkaklardan sosyal güvenlik kurumu prim borçlarına karşılık yapılan kesintiler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İstihkak sahiplerinin hakedişlerinden prim borçlarına karşılık yapılan kesintiler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan yapılan ödemeler bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabına alacak kaydedilir.

### **366 Merkez hissesi hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 298** - (1) Merkez hissesi hesabı, 4/1/1961 tarihli ve 209 sayılı Sağlık Bakanlığınca Bağlı Sağlık Kurumları İle Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun gereğince, Sağlık Bakanlığınca belirlenecek oranların, adı geçen Bakanlığa bağlı işletmelerce, aylık gayrisafi hasıllattan tahsil edilen tutarlara uygulanması sonucu tespit edilen merkez hissesi tutarlarının, Bakanlık Döner Sermaye Merkez Muhasebe Birimi hesabına aktarılmasının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 299** - (1) Merkez hissesi hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) İşletmelerce aylık gayrisafi hasıllattan tahsil edilen tutarlar üzerinden belirlenen oranlarda ayrılarak, Merkez Döner Sermaye Muhasebe Birimi hesabına aktarılacak tutarlar bu hesaba alacak, 102 Bankalar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan yapılan ödemeler bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabına alacak kaydedilir.

### **367 Katma değer vergisi tevkifatları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 300** - (1) Katma değer vergisi tevkifatları hesabı, ilgili mevzuat gereğince, inşaat taahhüt işleri, temizlik hizmetleri, özel güvenlik hizmetleri, makine, teçhizat ve demirbaşlara ait bakım ve onarım hizmetleri, personele verilen yemek servisi, danışmanlık ve denetim hizmetleri alımlarına ait bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tevkifat tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 301** - (1) Katma değer vergisi tevkifatları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Alım bedeli üzerinden kesilen katma değer vergisi tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan yapılan ödemeler bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı, 102 Bankalar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

### **368 Vadeli geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 302** - (1) Vadeli geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı, kanunî süresi içinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabında kayıtlı vergi ve diğer yükümlülüklerden dönem sonunda erteleme veya taksitlendirme süresi bir yılın altına inenler bu hesaba kaydedilir.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 303** - (1) Vadeli geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Vadeli geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Vadeli geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin tecil faizleri veya gecikme cezaları bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Vadeli geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklerden yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **369 Ödenecek diğer yükümlülükler hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 304** - (1) Ödenecek diğer yükümlülükler hesabı, özel bölümlerinde tanımlananlar dışında kalan yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 305** - (1) Ödenecek diğer yükümlülükler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Ödenecek diğer yükümlülükler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Diğer yükümlülüklerden yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **37 Borç ve gider karşılıkları**

**MADDE 306** - (1) Borç ve gider karşılıkları hesap grubu; bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Borç ve gider karşılıkları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak hesaplardan oluşur:

370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı

371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabı (-)

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

373 Maliyet Giderleri Karşılığı Hesabı

379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabı

### **370 Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 307** - (1) Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabı, dönem kârı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, diğer vergi ve kesintiler, fonlar ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıkların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 308** - (1) Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir

a) Alacak

1) Dönem kârı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları bu hesaba alacak, 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Kurumlar vergisi beyan döneminde, ayrılan dönem kârı ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları bu hesaba borç, 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabının borcunda yazılı tutar aynı hesaba, bu iki hesabın karşılaştırılması sonucu ödenmesi gereken vergi ve fon tutarları da 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

### **371 Dönem kârının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri hesabı (-)**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 309** - (1) Dönem kârının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri hesabı, mevzuat gereğince peşin ödenen kurumlar vergisi ile diğer yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 310** - (1) Dönem kârının peşin ödenen vergi ve diğer yükümlülükleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir

a) Borç

1) Yılı içinde peşin ödenen vergi ve fon tutarları bu hesaba borç, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Kurumlar vergisi beyan döneminde, peşin ödenen vergi ve fon payı tutarları bu hesaba alacak, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç kaydedilir.

### **372 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 311** - (1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 312 - (1)** Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir

a) Alacak

1) Ayrılan karşılık tutarları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen tazminatlar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **373 Maliyet giderleri karşılığı hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 313 - (1)** Maliyet giderleri karşılığı hesabı, aylık maliyetlerin belirlenmesinde, gelecek aylarda kesin tahakkuku yapılacak giderlerden aylık maliyetlere pay verilmesinde, tamir-bakım, ikramiyeler ve benzeri giderlere ilişkin tahmini gider karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 314 - (1)** Maliyet giderleri karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Aylık maliyetlere yüklenen tahmini gider karşılıkları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesaba alacak yazılan gider karşılıklarının kesin tutarları belli olduğunda ayrılan karşılık tutarı bu hesaba, yapılan giderlere ilişkin olarak ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödemeler ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **379 Diğer borç ve gider karşılıkları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 315 - (1)** Diğer borç ve gider karşılıkları hesabı, yukarıda belirtilen hesaplar içinde yer almayan borç ve gider karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 316 - (1)** Diğer borç ve gider karşılıkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Diğer borç ve gider karşılık tutarları bu hesaba alacak, ilgili gider hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ödenen diğer borç ve gider karşılık tutarları bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **38 Gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları**

**MADDE 317 - (1)** Gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları hesap grubu; içinde bulunulan ayda ortaya çıkan ancak gelecek dönemlere ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup ödemesi gelecek aylarda yapılacak giderlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Gelecek aylara ait gelirler ve gider tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı

381 Gider Tahakkukları Hesabı

### **380 Gelecek aylara ait gelirler hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 318 - (1)** Gelecek aylara ait gelirler hesabı, gelecek aylara ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait olan kısımlarının izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 319 - (1)** Dönem sonunda, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek yıllara ait gelirler hesabında yer alıp, tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler bu hesaba aktarılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 320 - (1)** Gelecek aylara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Tahsil edilen gelirlerden gelecek aylara ait olanlar bu hesaba, gelir yazılması gereken tutarlar ilgili gelir hesabına, hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, bunların toplamı da tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Bir yıldan daha uzun dönemlerle ilgili olarak tahsil edilen gelirlerden vadesi bir yılın altına düşenler bu hesaba alacak, 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Peşin tahsil edilen gelirler ait oldukları ayda bu hesaba borç, ilgili gelir hesabına alacak kaydedilir.

2) Peşin tahsil edilen gelirlerden yapılan iadeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **381 Gider tahakkukları hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 321 - (1)** Gider tahakkukları hesabı, gelecek aylarda ödemesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Dönem sonunda, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabında yer alıp, ödeme zamanına bir yıldan az süre kalan tutarlar bu hesaba aktarılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 322 - (1)** Gider tahakkukları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Gerçekleşmiş olmasına rağmen henüz işletmeden istenebilir duruma gelmeyen giderler bu hesaba alacak, ilgili gider veya zarar hesaplarına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Tahakkuk eden giderlere ilişkin yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

### **39 Diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar**

**MADDE 323 - (1)** Diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar hesap grubu; kısa vadeli yabancı kaynak niteliğinde olup yukarıdaki gruplara dâhil edilemeyen tutarların izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı

393 Merkez ve Şubeler Cari Hesabı

397 Sayım ve Tesellüm Fazlaları Hesabı

399 Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar Hesabı

### **391 Hesaplanan katma değer vergisi hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 324 - (1)** Hesaplanan katma değer vergisi hesabı, teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işlem den vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 325 - (1)** Hesaplanan katma değer vergisi hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Teslim edilen mal veya ifa edilen hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi bu hesaba, mal ve hizmet bedeli 60 Brüt Satışlar grubunun ilgili hesabına alacak, yapılan tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Üretilerek işletmenin kullanımına tahsis edilen maddi duran varlıkların rayiç değerleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi bu hesaba, rayiç değerleri ile 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak, ilgili duran varlık hesabına borç kaydedilmekle birlikte; aynı zamanda maliyet değerleri ile 152 Mamuller Hesabına alacak, 620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ay sonlarında bu hesabın alacak kalanı, indirilecek katma değer vergisi ve devreden katma değer vergisi hesaplarının borç kalanları ile karşılaştırılarak; hesaplanan katma değer vergisi kalan verdiğinde aradaki fark bu hesaba borç, 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, indirilecek katma değer vergisi ve devreden katma değer vergisi hesapları kalan verdiğinde bu hesapların kalanlarının toplamı 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Satılan mallardan iade edilenlere ilişkin katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına, iade edilen mal satış bedeli 610 Satıştan İndeler Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir. Sürekli envanter yöntemini uygulayan işletmelerce aynı zamanda iade edilen mallar, maliyet değerleri ile 62 Satışların Maliyeti Hesap grubunun ilgili hesabına alacak, ilgili stok hesabına borç kaydedilir.

#### **393 Merkez ve şubeler cari hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 326** - (1) Merkez ve şubeler cari hesabı, borçlu ve alacaklı olarak çalışır. Merkezin şubelerle, şubelerin merkezle veya kendi aralarındaki borç ve alacak ilişkilerinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Merkezdən sermayeye eklenmek üzere gönderilen değerler 500 Sermaye Hesabında, yardım olarak gönderilen değerler de 602 Diğer Gelirler Hesabında izlenir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 327** - (1) Merkez ve şubeler cari hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Merkezdən şubelere, şubelerden merkeze veya bir şubeden başka bir şubeye herhangi bir değer gönderildiğinde, bu değerler gönderen muhasebe birimince bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Merkezdən veya şubelerden herhangi bir değer alındığında bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

#### **397 Sayım ve tesellüm fazlaları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 328** - (1) Sayım ve tesellüm fazlaları hesabı, sayımlar sonunda tespit edilen kasa, stok, menkul kıymet ve maddi duran varlıklar fazlalarıyla, üniteler arası yollamada ortaya çıkan fazlalıkların, nedenleri tespit edilinceye kadar geçici olarak kaydedilip izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 329** - (1) Sayım ve tesellüm fazlaları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Kasa sayımında ortaya çıkan fazlalıklar bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabına borç kaydedilir.

2) Stokların sayımında ortaya çıkan fazlalıklar bu hesaba alacak, ilgili stok hesabına borç kaydedilir.

3) Maddi duran varlıkların ve menkul kıymetlerin sayımında ortaya çıkan fazlalıklar rayiç değerleriyle bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Kasa sayımı sonucunda ortaya çıkan fazlalıklardan hak sahipleri tespit edilenlere yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Sayım fazlalıklarından gelir yazılması gereken tutarlar bu hesaba borç, duruma göre 671 Önceki Dönem Gelir ve Kârları Hesabı veya 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **399 Diğer çeşitli yabancı kaynaklar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 330** - (1) Diğer çeşitli yabancı kaynaklar hesabı, bu hesap grubu içinde sayılanların dışında kalan diğer çeşitli kısa vadeli yabancı kaynakların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 331** - (1) Diğer çeşitli yabancı kaynaklar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Diğer çeşitli yabancı kaynaklar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Elden çıkarılan diğer çeşitli yabancı kaynaklar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

## **SEKİZİNCİ BÖLÜM**

### **Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklara İlişkin Hesap ve İşlemler**

#### **4 Uzun vadeli yabancı kaynaklar**

**MADDE 332** - (1) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu; vadesi faaliyet dönemini aşan uzun vadeli yabancı kaynakları kapsar.

(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu, malî borçlar, ticari borçlar, diğer borçlar, alınan avanslar, borç ve gider karşılıkları ile gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları hesap gruplarına ayrılır.

#### **40 Malî borçlar**

**MADDE 333** - (1) Malî borçlar hesap grubu; işletmelerin vadesi faaliyet dönemini aşan uzun vadeli borçlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Malî borçlar, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 403 İşletmeler Arası Malî Borçlar Hesabından oluşur.

#### **403 İşletmeler arası malî borçlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 334** - (1) İşletmeler arası malî borçlar hesabı, aynı idareye bağlı olarak faaliyet gösteren işletmelerin mevzuatları gereği birbirlerine olan ve vadesi faaliyet dönemini aşan malî borçların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 335** - (1) İşletmeler arası malî borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) İşletmelerden alınan vadesi bir yıldan fazla olan malî borç tutarı bu hesaba alacak, 102 Bankalar veya ilgili hesaba borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına düşenler bu hesaba borç, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki 303 İşletmeler Arası Malî Borçlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan işletme lehine silinenler, bu hesaba borç, 602 Diğer Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

#### **42 Ticari borçlar**

**MADDE 336** - (1) Ticari borçlar hesap grubu; işletmelerin ticari ilişkileri nedeniyle ortaya çıkan bir yıldan uzun vadeli borçlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Ticari borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

420 Satıcılar Hesabı

426 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı

429 Diğer Ticari Borçlar Hesabı

#### **420 Satıcılar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 337** - (1) Satıcılar hesabı, işletmenin faaliyet konusu ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli ticari borçlarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 338** - (1) Satıcılar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Bir yıldan uzun vadeli mal ve hizmet alımlarından doğan borçlar bu hesaba alacak, maliyet bedeli ile ilgili hesaplara, ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi hesabına borç kaydedilir.

2) İşletmenin anlaşmalar uyarınca satıcılara olan borçlarına yürütülen faizler bu hesaba alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

3) Mal ve hizmet alımlarında satıcıların işletme adına yaptığı giderler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde satıcılara yabancı para birimi üzerinden olan borçların değerlendirilmesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 656 Kambiyo Zararları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Vadesi bir yılın altına düşen satıcılara olan borçlar bu hesaba borç, 320 Satıcılar Hesabına alacak kaydedilir.

2) İade edilen stok tutarları bu hesaba borç, maliyet bedeli ile ilgili stok hesabına, ödenen katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

3) Satıcılara nakden veya hesaben yapılan ödemeler bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde satıcılara yabancı para birimi üzerinden olan borçların değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba borç, 646 Kambiyo Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

#### **426 Alınan depozito ve teminatlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 339** - (1) Alınan depozito ve teminatlar hesabı, 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 teminatların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 340** - (1) Alınan depozito ve teminatlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Depozito ve teminat olarak tahsil edilen ve faaliyet dönemini takip eden dönemlerde iade edilecek olan tutarlar; bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan izleyen faaliyet dönemi için iade edilecek depozito ve teminatlar dönem sonunda bu hesaba borç, 326 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) Gelir kaydedilmesi gereken depozito ve teminatlar bu hesaba borç, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **429 Diğer ticari borçlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 341** - (1) Diğer ticari borçlar hesabı, yukarıdaki hesap kalemlerinin hiçbirinin kapsamına alınamayan bir yıldan uzun vadeli borçların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 342** - (1) Diğer ticari borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Diğer ticari borçlardan vadesi faaliyet dönemini aşanlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı borçlardan vadesi bir yılın altına düşen diğer ticari borçlar bu hesaba borç, 329 Diğer Ticari Borçlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **43 Diğer borçlar**

**MADDE 343** - (1) Diğer borçlar hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş bir yıldan uzun vadeli borçların izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu grupta yer alan tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içerisindeki ilgili hesaplara aktarılır.

(3) Diğer borçlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

436 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı

438 Kamuya Olan Ertilenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı

#### **436 Diğer çeşitli borçlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 344** - (1) Diğer çeşitli borçlar hesabı, ticari olmayıp yukarıdaki hesaplardan hiçbirinin kapsamına alınamayan, öğrenci hakkı, kira borçları, faiz borçları gibi bir yıldan uzun vadeli çeşitli borçların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 345** - (1) Diğer çeşitli borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Diğer çeşitli borçlardan vadesi faaliyet dönemini aşan tutarlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına düşenler bu hesaba borç, 336 Diğer Çeşitli Borçlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 346** - (1) Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabı, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitde bağlanmış olup, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu hesapta kayıtlı tutarlara ilişkin olarak hesaplanan faiz, gecikme zammı ve cezalar bu hesaba kaydedilmez. Söz konusu tutarlar, ilgisine göre kısa veya uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabına kaydedilerek tahakkuk ettirilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 347** - (1) Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitde bağlanmış kamuya olan vergi benzeri borçlardan izleyen faaliyet dönemlerinde ödenecek tutarlar bu hesaba alacak, ilgisine göre 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı, 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı veya 362 Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Vadeleri bir yılın altına düşen kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar bu hesaba borç, 368 Vadesi Geçmiş, Ertilenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına alacak kaydedilir.

#### **44 Alınan avanslar**

**MADDE 348** - (1) Alınan avanslar hesap grubu; gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle işletme tarafından üçüncü kişilerden alınan ve vadeleri bir yılı aşan avansların izlenmesi için kullanılır.

(2) Alınan avanslar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

440 Alınan Sipariş Avansları Hesabı

449 Alınan Diğer Avanslar Hesabı

#### **440 Alınan sipariş avansları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 349** - (1) Alınan sipariş avansları hesabı, işletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği ve içinde bulunulan ve vadeleri bir yılı aşan bir süreyle alınan avans tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 350** - (1) Alınan sipariş avansları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Faaliyet dönemini aşan bir süreyle alınan sipariş avansları bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Alınan sipariş avanslarından yapılan iadeler bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı, 102 Bankalar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

2) Vadeleri bir yılın altına düşen avans tutarları bu hesaba borç, 340 Sipariş Avansları Hesabına alacak kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan gelir kaydedilmesi gerekenler bu hesaba borç, 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **449 Alınan diğer avanslar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 351** - (1) Alınan diğer avanslar hesabı, özel bölümünde tanımlanan avanslar dışında işletmenin aldığı her türlü bir yıldan uzun vadeli avansların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 352** - (1) Alınan diğer avanslar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Faaliyet dönemini aşan bir süreyle alınan diğer avanslar bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Alınan diğer avanslardan yapılan iadeler bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabı, 102 Bankalar Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.

2) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan gelir kaydedilmesi gerekenler bu hesaba borç, 600 Yurtiçi Satışlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan izleyen faaliyet döneminde mahsubu gerçekleştirilecek olan diğer avanslar dönem sonlarında bu hesaba borç, 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **47 Borç ve gider karşılıkları**

**MADDE 353** - (1) Borç ve gider karşılıkları hesap grubu; 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 izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu grupta yer alan hesaplarda kayıtlı karşılık tutarlarından dönem sonlarında vadeleri bir yılın altına inenler, kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki ilgili karşılık hesaplarına aktarılır.

(3) Borç ve gider karşılıkları niteliğine göre bu grup içinde açılacak 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabından oluşur.

#### **472 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 354** - (1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, belirlenecek esaslar dâhilinde ayrılan bir yıldan uzun vadeli kıdem tazminatı karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 355** - (1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Faaliyet dönemini aşan bir süreyle ayrılan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba alacak, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan dönem sonunda, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

2) Konusu kalmayan kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **48 Gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları**

**MADDE 356** - (1) Gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları hesap grubu; içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan gelecek yıllara ait gelirler ile faaliyet dönemine ait olup ödemesi gelecek yıllarda yapılacak giderlerin izlenmesi amacıyla kullanılır.

(2) Gelecek yıllara ait gelirler ve gider tahakkukları, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı

481 Gider Tahakkukları Hesabı

#### **480 Gelecek yıllara ait gelirler hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 357** - (1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabı, peşin tahsil edilen ve cari dönem içinde ilgili gelir hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 358** - (1) Peşin tahsil edilen gelirlerden içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenler, ilgili oldukları yılda tahakkuk ettirilmek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalan peşin tahsil edilmiş gelirler, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gelecek aylara ait gelirler hesabına aktarılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 359** - (1) Gelecek yıllara ait gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) İçinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait olarak tahsil edilen gelirler bu hesaba, hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi hesabına alacak, tahsilat tutarı 100 Kasa Hesabı veya 102 Bankalar Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına düşen gelirler bu hesaba borç, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

#### **481 Gider tahakkukları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 360** - (1) Gider tahakkukları hesabı, gelecek yıllarda ödemesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 361** - (1) Gider olarak tahakkuk ettirilmiş olup, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan giderlerden kaynaklanan borçlar, ilgili olduğu dönemde ödenmek üzere bu hesapta izlenir.

(2) Dönem sonunda, bu hesapta yer alıp ödeme zamanına bir yıldan az süre kalan borçlar, düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile kısa vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesabına aktarılır.

(3) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki hesaplarda yer alan mali borçlar için yıl sonlarında geçici mizandan önce hesaplanan ve içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemden sonraki dönemlerde ödenecek olan işlemler faiz giderleri bu hesaba kaydedilir.

(4) Vadesi geçmiş, ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülüklerle ilişkin olarak hesaplanan faiz ve gecikme zammı tutarları, ilgisine göre kısa veya uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki gider tahakkukları hesaplarına kaydedilerek izlenir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 362** - (1) Gider tahakkukları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) İçinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde ödenebilir duruma gelecek olan giderlerden kaynaklanan borç tahakkukları bu hesaba alacak, ilgili gider hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesaba kayıtlı tutarlardan içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemde ödenebilir duruma gelecek olanlar, dönem sonunda bu hesaba borç, 381 Gider Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir.

## **DOKUZUNCU BÖLÜM**

### **Öz Kaynaklara İlişkin Hesap ve İşlemler**

#### **5 Öz kaynaklar**

**MADDE 363** - (1) Öz kaynaklar ana hesap grubu; varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar arasındaki farkın izlenmesi için kullanılır.

(2) Öz kaynaklar ana hesap grubu; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıllar kârları, geçmiş yıllar zararları ile dönem net kârı (zararı) hesap grupları şeklinde bölümlenir.

#### **50 Ödenmiş sermaye**

**MADDE 364** - (1) Ödenmiş sermaye hesap grubu; işletmelerin bütçelerine konulan ödenekler, faaliyetleri sonucu elde edilip sermayelerine eklenen kârlar, bağlı oldukları idarelerce verilen mallar ve yapılan bağış ve yardımların izlenmesi için kullanılır.

(2) Ödenmiş sermaye, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

500 Sermaye Hesabı

501 Ödenmemiş Sermaye Hesabı (-)

#### **500 Sermaye hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 365** - (1) Sermaye hesabı, işletmeye tahsis edilen sermaye tutarları ile öz kaynaklar ana hesap grubundaki diğer hesaplarda kayıtlı tutarlardan bu hesaba aktarılmasına karar verilenlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 366** - (1) Sermaye hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Taahhüt edilen veya artırılan sermaye tutarları bu hesaba alacak, bunlardan yerine getirilen kısım ilgili aktif hesaplara, yerine getirilmeyen kısım ise 501 Ödenmemiş Sermaye Hesabına borç kaydedilir.

2) Sermayeye ilave edilen geçmiş yıl kârları bu hesaba alacak, 570 Geçmiş Yıllar Kârları Hesabına borç kaydedilir.

3) Sermayeye eklenen maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları bu hesaba alacak, 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Tahsis edilen sermayeden yapılan indirimler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

**501 Ödenmemiş sermaye hesabı (-).**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 367 - (1)** Ödenmemiş sermaye hesabı, işletmeye tahsis edilen sermayenin ödenmemiş kısmının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 368 - (1)** Ödenmemiş sermaye hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Tahsis edilen sermayenin ödenmemiş kısmı bu hesaba, ödenen kısmı ödemenin şekline göre ilgili aktif hesaplara borç, 500 Sermaye Hesabına alacak kaydedilir.

2) Artırılan sermaye tutarı bu hesaba borç, 500 Sermaye Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Yerine getirilen sermaye taahhütleri tutarı bu hesaba alacak, taahhüdün yerine getirilme şekline göre ilgili aktif hesaplara borç kaydedilir.

**52 Sermaye yedekleri**

**MADDE 369 - (1)** Sermaye yedekleri hesap grubu; yeniden değerlendirme değer artışları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve işletmede bırakılan tutarların izlenmesi için kullanılır.

(2) Sermaye yedekleri, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 522 Maddi Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları Hesabından oluşur.

**522 Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 370 - (1)** Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları hesabı, işletmenin aktifinde kayıtlı maddi duran varlık kalemlerinin yeniden değerlendirilmesinden oluşan değer artışlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu hesapta biriken değer artışları Bakanlıktan izin alınmadan kullanılamaz.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 371 - (1)** Maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artışları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Maddi duran varlıkların yeniden değerlendirilmesi sonucu oluşan değer artışları bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Sermayeye eklenen veya başka bir amaçla kullanılan maddi duran varlık değer artışları bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

**54 Kâr yedekleri**

**MADDE 372 - (1)** Kâr yedekleri hesap grubu; kanun ya da çeşitli nedenlerle alınan kararlar uyarınca ayrılan fonların izlenmesi için kullanılır.

(2) Kâr yedekleri, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 549 Özel Fonlar Hesabından oluşur.

**549 Özel fonlar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 373 - (1)** Özel fonlar hesabı, mevzuatları gereği işletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu olan fonların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 374 - (1)** Özel fonlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Ayrılan fon tutarları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Bu hesapta kayıtlı tutarların kullanılması hâlinde bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

**57 Geçmiş yıllar kârları**

**MADDE 375 - (1)** Geçmiş yıllar kârları hesap grubu; geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan kârların izlenmesi için kullanılır.

(2) Geçmiş yıllar kârları, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 570 Geçmiş Yıllar Kârları Hesabından oluşur.

**570 Geçmiş yıllar kârları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 376 - (1)** Geçmiş yıllar kârları hesabı, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan kârların ilgili hesaplara aktarılınca kadar izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 377 - (1)** Geçmiş yıllar kârları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceki faaliyet dönemi bilançosunda dönem net kârı hesabının alacağında yer alan tutar hesap döneminin başında bu hesaba alacak, 590 Dönem Net Kârı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Sermayeye eklenen, Hazineye yatırılan veya başka bir amaçla kullanılan geçmiş yıllar kârları bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

**58 Geçmiş yıllar zararları**

**MADDE 378 - (1)** Geçmiş yıllar zararları hesap grubu; geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan zararların izlenmesi için kullanılır.

(2) Geçmiş yıllar zararları, niteliğine göre bu grup içinde açılacak 580 Geçmiş Yıllar Zararları Hesabından oluşur.

**580 Geçmiş yıllar zararları hesabı (-).**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 379 - (1)** Geçmiş yıllar zararları hesabı, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan dönem zararlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 380 - (1)** Geçmiş yıllar zararları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Önceki faaliyet dönemi bilançosunda dönem net zararı hesabının borcunda yer alan tutar hesap döneminin başında bu hesaba borç, 591 Dönem Net Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) İzleyen hesap dönemlerinde net kârdan mahsup edilen geçmiş yıllar zararları bu hesaba alacak, 570 Geçmiş Yıllar Kârları Hesabına borç kaydedilir.

**59 Dönem net kârı (zararı)**

**MADDE 381 - (1)** Dönem net kârı (zararı) hesap grubu; işletmenin nihai faaliyet sonuçlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Dönem net kârı (zararı), niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

590 Dönem Net Kârı Hesabı

591 Dönem Net Zararı Hesabı (-)

**590 Dönem net kârı hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 382 - (1)** Dönem net kârı hesabı, işletmenin faaliyet dönemine ilişkin vergi sonrası net kâr tutarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 383 - (1)** Dönem net kârı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Dönem net kârı veya zararı hesabının alacak kalanı hesap dönemi sonunda bu hesaba alacak, 692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç



1) Dönem net kârından geçmiş yıllar kârları hesabına aktarılan tutarlar bu hesaba borç, 570 Geçmiş Yıllar Kârları Hesabına alacak kaydedilir.

#### **591 Dönem net zararı hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 384 -** (1) Dönem net zararı hesabı, işletmenin faaliyet dönemine ilişkin net zarar tutarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 385 -** (1) Dönem net zararı hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Dönem net kârı veya zararı hesabının borç kalanı hesap dönemi sonunda bu hesaba borç, 692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem net zararından geçmiş yıllar zararları hesabına aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, 580 Geçmiş Yıllar Zararları Hesabına borç kaydedilir.

## **ONUNCU BÖLÜM**

### **Gelir Tablosu Hesaplarına İlişkin İşlemler**

#### **6 Gelir tablosu hesapları**

**MADDE 386 -** (1) Gelir tablosu ana hesap grubu; işletmenin esas faaliyetleri ile ilgili olarak sağlanan hasılat ile işletmenin esas faaliyetleri dışında kalan tüm gelir ve giderlerinin tasnifli bir şekilde izlenmesi ve dönemin kesin sonuçlarının belirlenmesi için kullanılır.

(2) Gelir tablosu ana hesap grubu; brüt satışlar, satış indirimleri, satışların maliyeti, faaliyet giderleri, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar, diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar, olağandışı gelir ve kârlar, olağandışı gider ve zararlar ile dönem net kârı (zararı) hesap grupları şeklinde bölümlenir.

##### **60 Brüt satışlar**

**MADDE 387 -** (1) Brüt satışlar hesap grubu; işletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal ya da hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen değerler toplamı ile satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları ve ihracatla ilgili dönemde ortaya çıkan kur farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Brüt satışlar, niteliklerine göre açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.

600 Yurtiçi Satışlar Hesabı

601 Yurtdışı Satışlar Hesabı

602 Diğer Gelirler Hesabı

603 İlaç ve Tıbbi Sarf Malzeme Gelirleri Hesabı

##### **600 Yurtiçi satışlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 388 -** (1) Yurtiçi satışlar hesabı, yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 389 -** (1) Yurtiçi satışlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Satış yapılan mal ve hizmetler veya tahakkuk eden ana faaliyet konusu gelirler bir taraftan bu hesaba, bu tutarlar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç; diğer taraftan satış yapılan kıymetler maliyet değerleri ile "15 Stoklar" grubunun ilgili hesabına alacak, "62 Satışların Maliyeti" grubunun ilgili hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

##### **601 Yurtdışı satışlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 390 -** (1) Yurtdışı satışlar hesabına, yurtdışına satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 391 -** (1) Yurtdışı satışlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Yurtdışına yapılan mal ve hizmet satışı tutarları bu hesaba alacak, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

##### **602 Diğer gelirler hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 392 -** (1) Diğer gelirler hesabı, işletmenin korunması, faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için sermaye katkısı niteliğinde olmayan mali yardımlar, satış tarihindeki vade farkları, bağlı olunan idareden yardım niteliğinde gönderilen değerler, şartlı bağlı ve yardımlar ve benzeri diğer gelirlerin ile yurtdışına satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan değerlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Hazineye yatırılan genel bütçeye aktarılabacak tutarların hesaplanmasında bağlı olunan idareden gönderilen değerler ile şartlı bağlı ve yardımlar dikkate alınmaz.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 393 -** (1) Diğer gelirler hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Mal ve hizmet ihracı nedeniyle ortaya çıkan kur farkı gelirleri bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Kredili satışlarda faturada satış fiyatı içinde gösterilmeyen vade farkları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

3) Satıcı firmalar tarafından hesaplanarak dekont edilen ve faturada gösterilmeyen alış iskonto ve primleri bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

4) Bağlı olunan idarelerce yardım niteliğinde gönderilen değerler ile şartlı bağlı ve yardımlar bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

##### **603 İlaç ve tıbbi sarf malzeme gelirleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 394 -** (1) İlaç ve tıbbi sarf malzeme gelirleri hesabı, verilen tedavi hizmeti karşılığı düzenlenen faturalarda ilaç ve tıbbi sarf malzeme bedellerinin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 395 -** (1) İlaç ve tıbbi sarf malzeme gelirleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) İlaç ve tıbbi sarf malzemesi olarak alınan ya da tahakkuk ettirilen tutarlar bu hesaba alacak, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

##### **61 Satış indirimleri (-)**

**MADDE 396 -** (1) Satış indirimleri hesap grubu; net satış hasılatının tespit edilebilmesi için brüt satışlardan indirilmesi gereken değerlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Satış indirimleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

610 Satıştan İndeler Hesabı (-)

611 Satış İskontoları Hesabı (-)

612 Diğer İndirimler Hesabı (-)

**610 Satıştan İadeler Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 397 -** (1) Satıştan İadeler Hesabı, satılan mallardan iade edilenlerin fatura tutarlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 398 -** (1) Satıştan İadeler Hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satılan mallardan yapılan İadeler satış bedeli üzerinden bir taraftan bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, geri alınan malların bedeli ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan geri alınan mallar, maliyet değerleri ile ilgili stok hesabına borç, 62 Satışların Maliyeti hesap grubundaki ilgili hesaba alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**611 Satış İskontoları Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 399 -** (1) Satış İskontoları Hesabı, satışla ilgili faturanın düzenlenip satışın gerçekleşmesinden sonra yapılan her türlü İskontoların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 400 -** (1) Satış İskontoları Hesabına borç ve alacak yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satışlarla ilgili olarak sonradan yapılan İskontolar bu hesaba, bu değer üzerinden ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**612 Diğer İndirimler Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 401 -** (1) Diğer İndirimler Hesabı, işletme tarafından, alıcı hesabına malın sevki sırasında ödenen giderleri ifade eden ve satılan mallara ait olan sevki giderleri, satılan malların hatalı ve noksan olması ya da taşıma sırasında hasara uğramış olması nedeniyle yapılması zorunlu İndirimler ile Katma Değer Vergisi hariç satış vergileri, fonlar ve benzerlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 402 -** (1) Diğer İndirimler Hesabına borç ve alacak yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satılan mal ya da hizmet bedellerinden yapılan diğer İndirimler bu hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç, yapılan ödeme ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**62 Satışların Maliyeti (-)**

**MADDE 403 -** (1) Satışların maliyeti hesap grubu; işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, yarı mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetlerinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Satışların maliyeti, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabı (-)

621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabı (-)

622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı (-)

623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabı (-)

**620 Satılan Mamuller Maliyeti Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 404 -** (1) Satılan mamuller maliyeti hesabı, işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile yurtiçi ve yurtdışındaki alıcılara sattığı mamullerin maliyetlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 405 -** (1) Satılan mamuller maliyeti hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Sürekli envanter yöntemini uygulayan işletmelerce satılan mamuller bir taraftan maliyet değerleri ile bu hesaba borç, 152 Mamuller Hesabına alacak; diğer taraftan yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, mamul satış bedeli 60 Brüt Satışlar hesap grubundaki ilgili hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Aralıkli envanter yöntemini uygulayan işletmelerce yapılan envanter sonucunda bulunan satılan mamullerin maliyeti bu hesaba borç, 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan mamullerden yapılan İadeler maliyet değeriyle bu hesaba alacak, 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

2) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 406 -** (1) Satılan ticari mallar maliyeti hesabı, işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile yurtiçi veya yurtdışındaki alıcılara sattığı ticari malların maliyetlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 407 -** (1) Satılan ticari mallar maliyeti hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Sürekli envanter yöntemini uygulayan işletmelerce satılan ticari mallar bir taraftan maliyet değerleri ile bu hesaba borç, 153 Ticari Mallar Hesabına alacak; diğer taraftan yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, ticari mal satış bedeli "60 Brüt Satışlar" grubundaki ilgili hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Aralıkli envanter yöntemini uygulayan işletmelerce yapılan envanter sonucunda bulunan satılan ticari malların maliyeti bu hesaba borç, 153 Ticari Mallar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan ticari mallardan yapılan İadeler maliyet değeriyle bu hesaba alacak, 153 Ticari Mallar Hesabına borç kaydedilir.

2) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 408 -** (1) Satılan hizmet maliyeti hesabı, üretilen hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 409 -** (1) Satılan hizmet maliyeti hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Üretilen hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderler maliyet çıkarma dönemlerinde bu hesaba borç, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) 170-178 hesap aralığında projeler bazında oluşturulan "yıllara yaygın inşaat ve onarım maliyetleri", işin geçici kabulü yapıldığında bu hesaba borç, 170-178 hesap aralığında projeler bazında açılan ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 410 -** (1) Diğer satışların maliyeti hesabı, işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili diğer satış gelirlerinin elde edilmesi için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 411 -** (1) Diğer satışların maliyeti hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Yapılan diğer satışlar bir taraftan maliyet değerleri ile bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, diğer satışların bedeli 60 Brüt Satışlar grubundaki ilgili hesaba, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

### **63 Faaliyet giderleri (-)**

**MADDE 412 - (1)** Faaliyet giderleri hesap grubu; işletmenin esas faaliyeti ile ilgili bulunan ve üretim maliyetlerine yüklenmeyen giderlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Faaliyet giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı (-)

631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı (-)

632 Genel Yönetim Giderleri Hesabı (-)

### **630 Araştırma ve geliştirme giderleri hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 413 - (1)** Araştırma ve geliştirme giderleri hesabı, üretim maliyetinin düşürülmesi, satışların artırılması ve yeni üretim biçimi ve teknolojilerinin işletmede uygulanması amacıyla yapılan araştırma ve geliştirme giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 414 - (1)** Araştırma ve geliştirme giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabının borç kalanı, maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

### **631 Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 415 - (1)** Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabı, mal ve hizmetlerin pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan endirekt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi, resim ve harçlar, amortismanlar ve tükenme payları ile ilgili giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 416 - (1)** Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabına borç ve alacak yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabının borç kalanı, maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

### **632 Genel yönetim giderleri hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 417 - (1)** Genel yönetim giderleri hesabı, işletmenin genel yönetim fonksiyonu ile ilgili olarak yapılan ve üretimle ya da satılan mal maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan endirekt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi, resim ve harçlar ve amortisman giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 418 - (1)** Genel yönetim giderleri hesabına borç ve alacak yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabının borç kalanı, maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

### **64 Diğer faaliyetlerden oluşan gelir ve kârlar**

**MADDE 419 - (1)** Diğer faaliyetlerden oluşan gelir ve kârlar hesap grubu; işletmenin esas faaliyetleri dışında faiz, lehte kur farkları, kira, menkul kıymet satış kârı gibi diğer faaliyetlerden elde edilen olağan gelir ve kârların izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer faaliyetlerden oluşan gelir ve kârlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

642 Faiz Gelirleri Hesabı

644 Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı

645 Menkul Kıymet Satış Kârları Hesabı

646 Kambiyo Kârları Hesabı

647 Reeskont Faiz Gelirleri Hesabı

649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabı

### **642 Faiz gelirleri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 420 - (1)** Faiz gelirleri hesabı, banka ve benzeri kuruluşlardan alınan faiz gelirlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 421 - (1)** Faiz gelirleri hesabına alacak ve borç yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Bankada bulunan mevduata dönem sonunda tahakkuk ettirilen faizlerin brüt tutarı bu hesaba alacak, faiz geliri üzerinden yapılan vergi ve fon payı kesintileri 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına, kalan tutar da 102 Bankalar Hesabına borç kaydedilir.

2) Menkul kıymetlerin tahakkuk eden faiz gelirleri bu hesaba alacak, faiz geliri üzerinden yapılan vergi ve fon payı kesintileri 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına, kalan tutar da ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

### **644 Konusu kalmayan karşılıklar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 422 - (1)** Konusu kalmayan karşılıklar hesabı, aktifte ilgili olarak ayrılan karşılıklardan iptal edilen tutarların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 423 - (1)** Konusu kalmayan karşılıklar hesabına alacak ve borç yazılacak tutarlar aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Ayrılan karşılıklardan iptal edilenler bu hesaba alacak, ilgili karşılık hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

### **645 Menkul kıymet satış kârları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 424 - (1)** Menkul kıymet satış kârları hesabı, menkul kıymetlerin satışından doğan kârların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 425 - (1)** Menkul kıymet satış kârları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Satılan menkul kıymetlerin satış değeri ile kayıtlı değeri arasındaki olumlu fark bu hesaba, kayıtlı değeri ile ilgili menkul kıymet hesabına alacak, satış tutarı tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

### **646 Kambiyo kârları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 426 - (1)** Kambiyo kârları hesabı, kambiyo kârlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 427 - (1)** Kambiyo kârları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Envanter dönemlerinde yabancı paraların değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 100 Kasa Hesabına borç kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden alınan çeklerin değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 101 Alınan Çekler Hesabına borç kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden bir alacağın değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 120 Alıcılar Hesabına borç kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden düzenlenen senetlerin değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 121 Alacak Senetleri Hesabına borç kaydedilir.

5) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi olarak verilen depozito ve teminatların değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba alacak, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına borç kaydedilir.

6) Envanter dönemlerinde satıcılara yabancı para birimi üzerinden olan borçların değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba alacak, 320 Satıcılar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

**647 Reeskont faiz gelirleri hesabı****Hesabın niteliği**

**MADDE 428 - (1)** Reeskont faiz gelirleri hesabı, reeskont faiz gelirlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 429 - (1)** Reeskont faiz gelirleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceki dönemde ayrılan alacak senetleri reeskont tutarı bu hesaba alacak, 122 Alacak Senetleri Reeskontu Hesabına borç yazılır.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

**649 Diğer olağan gelir ve kârlar hesabı****Hesabın niteliği**

**MADDE 430 - (1)** Diğer olağan gelir ve kârlar hesabı, yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ve kârlar, alacaklara yürütülen faizler ve vade farklarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 431 - (1)** Diğer olağan gelir ve kârlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş işletme alacakları bir taraftan bu hesaba alacak, sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç; diğer taraftan ilgili alacaklar hesabına alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

2) Sayım sonucunda ortaya çıkan noksanlıklardan nedeni tespit edilemeyen tutarlar bir taraftan rayiç değerleri ile bu hesaba alacak, sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç; diğer taraftan kayıtlı değerleri ile 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

3) İşletme lehine doğan alacaklara yürütülen faizler ile vade farkları bu hesaba alacak, ilgili alacak hesabına borç kaydedilir.

4) Karşılık ayrılmamış şüpheli alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç; diğer taraftan ilgili şüpheli alacaklar hesabına alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

5) Karşılık ayrılmış şüpheli alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba alacak, sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç; diğer taraftan ilgili şüpheli alacaklar hesabına alacak, şüpheli alacaklar karşılığı hesabına borç kaydedilir.

6) İşletmenin, taahhüdünü yerine getirmemesi nedeniyle geri alma imkânı sona eren depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba alacak, sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç; diğer taraftan 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak, 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabına borç kaydedilir.

7) Personelin maaş ve ücretlerinden fazla veya yersiz kesilmek suretiyle sosyal güvenlik kurumlarına gönderilen tutarlardan işletme hissesini oluşturan miktar bu hesaba, personele ödenmesi gereken tutar 335 Personele Borçlar Hesabına fazla kesintiden dolayı noksan hesaplanan gelir vergisi tutarı 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, tamamı 136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

**65 Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar (-)**

**MADDE 432 - (1)** Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar hesap grubu; işletmenin esas faaliyetleri dışında kalan olağan faaliyetleriyle ilgili gider ve zararlarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

654 Karşılık Giderleri Hesabı (-)

655 Menkul Kıymet Satış Zararları Hesabı (-)

656 Kambiyo Zararları Hesabı (-)

657 Reeskont Faiz Giderleri Hesabı (-)

659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı (-)

**654 Karşılık giderleri hesabı (-)****Hesabın niteliği**

**MADDE 433 - (1)** Karşılık giderleri hesabı, aktifle ilgili olarak ayrılan karşılık giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 434 - (1)** Karşılık giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Ayrılan karşılık tutarları bu hesaba borç, ilgili karşılık hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**655 Menkul kıymet satış zararları hesabı (-)****Hesabın niteliği**

**MADDE 435 - (1)** Menkul kıymet satış zararları hesabı, menkul kıymet satışından doğan zararların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 436 - (1)** Menkul kıymet satış zararları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Satılan menkul kıymetlerin satış değeri ile kayıtlı değeri arasındaki olumsuz fark bu hesaba, satış tutarı tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değeri ile ilgili menkul kıymet hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**656 Kambiyo zararları hesabı (-)****Hesabın niteliği**

**MADDE 437 - (1)** Kambiyo zararları hesabı, kambiyo zararlarının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 438 - (1)** Kambiyo zararları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Envanter dönemlerinde yabancı paraların değerlemesi sonucunda ortaya çıkan değer azalışları bu hesaba borç, 100 Kasa Hesabına alacak kaydedilir.

2) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden alınan çeklerin değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba borç, 101 Alınan Çekler Hesabına alacak kaydedilir.

3) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden bir alacağın değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba borç, 120 Alıcılar Hesabına alacak kaydedilir.

4) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi üzerinden düzenlenen senetlerin değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba borç, 121 Alacak Senetleri Hesabına alacak kaydedilir.

5) Envanter dönemlerinde yabancı para birimi olarak verilen depozito ve teminatların değerlemesi sonucunda oluşan değer azalışları bu hesaba borç, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak kaydedilir.

6) Envanter dönemlerinde satıcılara yabancı para birimi üzerinden olan borçların değerlemesi sonucunda oluşan değer artışları bu hesaba borç, 320 Satıcılar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**657 Reeskont faiz giderleri hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 439 - (1)** Reeskont faiz giderleri hesabı, reeskont faiz giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 440 - (1)** Reeskont faiz giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Senetli alacakların reeskont işleminden hesaplanan faiz giderleri bu hesaba borç, 122 Alacak Senetleri Reeskontu Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir

**659 Diğer olağan gider ve zararlar hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 441 - (1)** Diğer olağan gider ve zararlar hesabı, yukarıdaki hesaplar kapsamına girmeyen diğer olağan faaliyetlerle ilgili gider ve zararların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 442 - (1)** Diğer olağan gider ve zararlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş işletme alacakları bir taraftan bu hesaba borç, ilgili alacaklar hesabına alacak; diğer taraftan sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

2) İşletmenin taahhüdünü yerine getirmemesi nedeniyle geri alma imkânı sona eren depozito ve teminatlar bir taraftan bu hesaba borç, 126 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına alacak; diğer taraftan sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Karşılık ayrılmamış şüpheli alacaklardan tahsil edilebilme niteliğini kaybetmiş olanlar bir taraftan bu hesaba borç, ilgili şüpheli alacaklar hesabına alacak; diğer taraftan sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

4) Sayım sonucunda ortaya çıkan noksanlıklardan nedeni tespit edilemeyen tutarlar bir taraftan kayıtlı değerleri ile bu hesaba borç, 197 Sayım ve Tesellüm Noksanları Hesabına alacak; diğer taraftan rayiç değerleri ile sorumluları adına 135 Personelden Alacaklar Hesabına borç, 649 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

**67 Olağandışı gelir ve kârlar**

**MADDE 443 - (1)** Olağandışı gelir ve kârlar hesap grubu; işletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle arızı nitelik taşıyan duran varlık satışlarından elde edilen kârlar ile olağandışı olay ve gelişmeler nedeniyle ortaya çıkan gelir ve kârların izlenmesi için kullanılır.

(2) Olağandışı gelir ve kârlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

671 Önceki Dönem Gelir ve Kârları Hesabı

679 Diğer Olağandışı Gelir ve Kârlar Hesabı

**671 Önceki dönem gelir ve kârları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 444 - (1)** Önceki dönem gelir ve kârları hesabı, cari dönemden önceki dönemlere ait olan ve bu dönemlerin malî tablolarına hata ya da başka nedenlerle yansıtılmayan tutarların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 445 - (1)** Önceki dönem gelir ve kârları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceki döneme ait gelirler bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri yapan işletmelerde kesin kabul sırasında ortaya çıkan gelirlerden önceki döneme ait olanlar bu hesaba alacak, vergi ve fon kesintileri 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

**679 Diğer olağandışı gelir ve kârlar hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 446 - (1)** Diğer olağandışı gelir ve kârlar hesabı, yukarıdaki hesaplar dışında kalan ve arızı nitelik taşıyan duran varlık satışlarından doğan kârlar gibi gelir ve kârların izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 447 - (1)** Diğer olağandışı gelir ve kârlar hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Maddi duran varlıkların satışından doğan gelir ve kârlar bu hesaba, kayıtlı değeri ile ilgili maddi duran varlık hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların satışından doğan gelir ve kârlar bu hesaba, kayıtlı değerleri ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak, birikmiş amortismanları 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yapılan tahsilat ise tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

**68 Olağandışı gider ve zararlar (-)**

**MADDE 448 - (1)** Olağandışı gider ve zararlar hesap grubu; işletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem ve olaylardan kaynaklanan gider ve zararların izlenmesi için kullanılır.

(2) Olağandışı gider ve zararlar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları Hesabı (-)

681 Önceki Dönem Gider ve Zararları Hesabı (-)

689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararları Hesabı (-)

**680 Çalışmayan kısım gider ve zararları hesabı (-)**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 449 - (1)** Çalışmayan kısım gider ve zararları hesabı, üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan döneme ve çalışmayan kısımlara ait giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 450 - (1)** Çalışmayan kısım gider ve zararları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Üretimle ilgili çalışılmayan dönem ve çalışılmayan kısımlara ait giderler bu hesaba borç, ilgili yansıtma hesaplarına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

#### **681 Önceki dönem gider ve zararları hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 451 -** (1) Önceki dönem gider ve zararları hesabı, cari dönemden önceki dönemlere ait olan ve bu dönemlerin malî tablolarına hata ya da başka nedenlerle yansıtılmayan veya sonradan ortaya çıkan gider ve zararların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 452 -** (1) Önceki dönem gider ve zararları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Önceki döneme ait gider ve zararlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri yapan işletmelerde kesin kabul sırasında ortaya çıkan giderlerden önceki döneme ait olanlar bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

#### **689 Diğer olağandışı gider ve zararlar hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 453 -** (1) Diğer olağandışı gider ve zararlar hesabı, yukarıda tanımlanan hesaplar kapsamı dışında kalan diğer olağandışı gider ve zararların izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 454 -** (1) Diğer olağandışı gider ve zararlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Maddi duran varlıkların satışından doğan gider ve zararlar bu hesaba, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değerleri ile ilgili maddi duran varlık hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ise 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

2) Kullanılmayacak hâle gelmesi nedeniyle kayıtlardan düşülmesi gereken maddi duran varlıkların amorti edilmeyen kısmı bu hesaba, birikmiş amortismanları 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, kayıtlı değerleri ile ilgili maddi duran varlık hesaplarına alacak kaydedilir.

3) Kısmen veya tamamen değerlerini yitiren varlıklardan doğan gider ve zararlar bu hesaba borç, kayıtlı oldukları varlık hesabına alacak kaydedilir.

4) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıkların satışından doğan gider ve zararlar bu hesaba, birikmiş amortismanları 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına, yapılan tahsilat tahsilatın şekline göre ilgili hesaplara borç, kayıtlı değerleri ile 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına, bu değer üzerinden hesaplanan katma değer vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına alacak kaydedilir.

5) Peşin ödenen vergiler ve fonlardan indirim ve geri alma imkânı ortadan kalkanlar bu hesaba borç, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

#### **69 Dönem net kârı veya zararı**

**MADDE 455 -** (1) Dönem net kârı veya zararı hesap grubu; işletmelerin faaliyet sonucunun belirlenebilmesi için gelir tablosu hesapları grubunda yer alan hesapların dönem sonunda kapatılma işlemlerinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Dönem net kârı veya zararı, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabı

691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı (-)

692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı

#### **690 Dönem kârı veya zararı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 456 -** (1) Dönem kârı veya zararı hesabı, dönem sonlarında, sonuç hesaplarında yer alan gelir ve gider hesaplarının aktarılmasının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 457 -** (1) Dönem kârı veya zararı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) "60 Brüt Satışlar", "64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar" ve "67 Olağandışı Gelir ve Kârlar" gruplarında yer alan hesapların alacak kalanları bu hesaba alacak, ilgili hesaplara borç kaydedilir.

2) Hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) "61 Satış İndirimleri", "62 Satışların Maliyeti", "63 Faaliyet Giderleri", "65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" ve "68 Olağandışı Gider ve Zararlar" gruplarında yer alan hesapların borç kalanları bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Dönem kârı üzerinden ayrılan vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları bu hesaba borç, 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına alacak kaydedilir.

3) Dönem kârı üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ayrıldıktan sonra kalan tutar bu hesaba borç, 692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

#### **691 Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabı (-)**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 458 -** (1) Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabı, Dönem kârı üzerinden ilgili mevzuat hükümlerine göre hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 459 -** (1) Dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Dönem kârı üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülükler bu hesaba borç, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Dönem kârı üzerinden ayrılan vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

#### **692 Dönem net kârı veya zararı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 460 -** (1) Dönem net kârı veya zararı hesabı, işletmenin vergi ve diğer yasal yükümlülük karşılıkları ayrıldıktan sonra kalan dönem net kârı veya zararının izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 461 -** (1) Dönem net kârı veya zararı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Dönem kârı üzerinden hesaplanan vergi ve yasal yükümlülük karşılıkları ayrıldıktan sonra kalan dönem net kârı bu hesaba alacak, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç kaydedilir.

2) Dönem sonlarında hesabın borç kalanı bu hesaba alacak, 591 Dönem Net Zararı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Dönem kârı veya zararı hesabının borç kalanı bu hesaba borç, 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

2) Dönem sonlarında hesabın alacak kalanı bu hesaba borç, 590 Dönem Net Kârı Hesabına alacak kaydedilir.

## **ONBİRİNCİ BÖLÜM**

### **Maliyet Hesapları**

#### **7 Maliyet hesapları**

**MADDE 462 -** (1) Maliyet hesapları ana hesap grubu, maliyeti oluşturan her türlü giderin izlenmesi için kullanılır.

(2) İşletmelerde giderler yapıldıkları anda ilgili büyük defter hesaplarına "fonksiyon esasına" göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. Bu kayıt yönteminde; giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına hem çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine göre izleneceğinden, muhasebe kayıtlarında üretim ve hizmet maliyetleri belli bir düzen içinde oluşturulur.

(3) Maliyet hesaplarının tutulmasında fiili maliyet yöntemi esastır. Ancak fiili maliyet yönteminin uygulanmasının mümkün olmadığı hâllerde, önceden saptanmış maliyet yöntemi (standart maliyet) uygulanabilir.

(4) Maliyet hesapları, direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri, genel üretim giderleri, hizmet üretim maliyeti, araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ve genel yönetim giderleri hesap gruplarına ayrılır.

#### **Üretime ilk madde ve malzeme verilmesi, mamullerin ambara alınması, mamul maliyeti ve sipariş alınması**

**MADDE 463 - (1)** Üretime ilk madde ve malzeme verilmesi: Üretim yerince ihtiyaç konusu ilk madde ve malzemeleri gösteren bir ihtiyaç pusulası düzenlenerek, taşınır kayıt ve kontrol yetkilisine verildiğinde istenilen madde ve malzemeler taşınır işlem fişi ile ilgili üretim yeri yetkilisine teslim edilir. Taşınır işlem fişi ile ihtiyaç pusulasının birer örneği de muhasebe birimine teslim edilerek muhasebe kayıtlarının yapılması sağlanır.

(2) Mamullerin ambara alınması: Üretim yerinde mamul hâle getirilen varlıklar, maliyet pusulasına dayanılarak düzenlenen taşınır işlem fişi ile ambara alınır. "Maliyet Pusulası" (Örnek:21) ve taşınır işlem fişinin birer örneği muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için muhasebe birimine verilir. Bütün mamuller önce ambara alınır, üretim yerinden hiçbir suretle satış yapılmaz.

(3) Mamul maliyeti: Üretim yerlerinde imal edilen her çeşit ürünün maliyeti, maliyet pusulasına göre tespit edilir. Bir mamulün maliyeti; direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri, endirekt genel üretim giderleri, olmak üzere üç unsurdan oluşur.

(4) Sipariş alınması: Sipariş alındığında, düzenlenecek "Sipariş Pusulası" (Örnek:22) hiçbir işleme tabi tutulmaksızın üretim yerine verilir. Üretim yeri için bitiminde bu pusulayı maliyet pusulası ile birlikte ambara verir. Siparişlere ait maliyetler sipariş pusulasına paralel olarak düzenlenir. Sipariş için tespit edilecek fiyat, üretim yeri yetkilisinden yazılı olarak alınacak maliyetlere dayanılarak yapılır.

(5) Üretime ilk madde ve malzeme verilmesi, mamullerin ambara alınması ve maliyeti ile sipariş alınmasında aşağıda belirtilen belgeler ve "İmalat Defteri" (Örnek:23) kullanılır.

a) İhtiyaç pusulası : Üretim yeri, üretimde kullanılacak ilk madde ve malzemeleri ihtiyaç pusulası ile ambardan talep eder. Biri dip koçan olmak üzere üç nüsha olarak düzenlenen ihtiyaç pusulasının aslı ve ikinci nüshası taşınır kayıt ve kontrol yetkilisine verilir. Taşınır kayıt ve kontrol yetkilisince ihtiyaç pusulası üzerinde gerekli işlemler yapıp eksiksiz doldurulduktan sonra aslı taşınır işlem fişi ile birlikte muhasebe birimine teslim edilir; ikinci nüsha taşınır kayıt ve kontrol yetkilisince saklanır; üçüncü nüsha ise üretim yerinde muhafaza edilir.

b) Maliyet pusulası : Üretim yerinde mamul hâle getirilen varlıklar için mamulün bünyesine giren ve mamul maliyeti olarak kabul edilen giderleri gösterir maliyet pusulası düzenlenir. Üç nüsha olarak düzenlenen maliyet pusulasının dip koçan olan üçüncü nüshası üretim yerinde muhafaza edilir. Aslı ve ikinci nüshası mamulle birlikte taşınır kayıt ve kontrol yetkilisine teslim edilir. Taşınır kayıt ve kontrol yetkilisince maliyet pusulasının üzerinde gerekli işlemler yapıldıktan sonra aslı, muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için muhasebe birimine teslim edilir; ikinci nüshası da taşınır kayıt ve kontrol yetkilisince saklanır.

c) Sipariş pusulası : İşletmeye sipariş verildiğinde verilen siparişin cinsi, adedi, ölçüsü, nitelikleri ve teslim şartlarını gösteren sipariş pusulası düzenlenir. Sipariş pusulası, üretim yeri yetkilisine verilerek alınan siparişin maliyeti çıkartılır. Biri dip koçan olmak üzere üç nüsha olarak düzenlenen sipariş pusulasının aslı müşteriye; ikinci nüshası sipariş edilen mamuller ambara teslim edilirken maliyet pusulası ile birlikte taşınır kayıt ve kontrol yetkilisine verilir. Taşınır kayıt ve kontrol yetkilisi de, bu nüshayı maliyet pusulası ile taşınır işlem fişi ile birlikte belgelere eklemek üzere muhasebe birimine teslim eder. Üçüncü nüshası da üretim yerinde muhafaza edilir.

ç) Üretim yerlerine teslim edilen ilk madde ve malzeme ile üretimi tamamlanan mamullerden ambara teslim edilenler imalat defterine kaydedilir. Bu defter, her üretim yeri için ayrı ve ilk madde ve malzemenin niteliğine göre de bölümlere ayrılmak suretiyle tutulur.

#### **Gider çeşitleri**

**MADDE 464 - (1)** Gider çeşitleri hesapları, mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder.

(2) 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.

(3) Gider çeşitleri hesaplarının kodlanmasında aşağıda belirtilen sınıflama esas alınır.

a) 0 İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Mal ve hizmetlerin üretilmesini ve işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıya yaptırılan işleri kapsar.

b) 1 İşçi Ücret ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen esas işçilik, fazla çalışma, prim, ikramiye, yıllık izin ücretleri, sosyal sigorta işveren primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi giderleri kapsar.

c) 2 Memur Ücret ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli ve benzeri için tahakkuk ettirilen her türlü giderleri kapsar.

ç) 3 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim, pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla elektrik, su, gaz, bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler gibi dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler için yapılan giderleri kapsar.

d) 4 Çeşitli Giderler: Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Kira giderleri, yolluk giderleri, dava, icra ve noter giderleri gibi çeşitli giderler bu grupta yer alır.

e) 5 Vergi, Resim ve Harçlar: Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçlar ile genel bütçeye aktarılacak tutarlar, sosyal hizmetler ve çocuk esirgeme kurumu payı, merkez hissesi, kâr payı gibi Hazine veya ilgili idareye ödenecek giderleri kapsar.

f) 6 Amortismanlar ve Tükenme Payları: Maddî duran varlıklar için ayrılan amortisman giderleri ile tükenme paylarını kapsar.

#### **Gider yerleri**

**MADDE 465 - (1)** Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu örgütün bir birimini ifade eder. Örgüt, giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplamp dağıtılmasını sağlar.

(2) Gider yerlerinin saptanmasında, kuruluşların organizasyon şeması esas alınır. Bölümleme; esas üretim, yardımcı üretim, yardımcı hizmet, yarıtm, üretim yerleri yönetimi, araştırma ve geliştirme, pazarlama, satış ve dağıtım ile genel yönetim olarak yapılır.

(3) Gider yerlerinin bölümlenmesinde yukarıda belirtilen gider yerleri gruplaması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyet alanı ile faaliyetin teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir.

#### **71 Direkt ilk madde ve malzeme giderleri**

**MADDE 466 - (1)** Direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesap grubu; üretim işlemi sırasında doğrudan doğruya mamul bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi mamulden ne kadar tüketildiği ekonomik bakımdan ayrı olarak izlenebilen ilk madde ve malzeme kullanımları ile yansıtma ve fark hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Endirekt (dolaylı) ilk madde ve malzeme kullanımları genel üretim giderleri içinde izlenir.

(3) Direkt ilk madde ve malzeme giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı

711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabı

712 Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı Hesabı

713 Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı Hesabı

(4) Bu grupta yer alan 712 ve 713 numaralı hesaplar önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı hâllerde kullanılır.

#### **710 Direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 467 - (1)** Direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabı, esas üretim gider yerleri ile ilgili olan ve üretim işlemi sırasında doğrudan doğruya mamul bünyesine giren ve onun bir unsurunu oluşturan ilk madde ve malzemeler ile üretimin yapılmasında zorunlu bulunan yardımcı maddelerin ambardan çekilip kullanılması ile ilgili fiili tutarların izlenmesi için kullanılır.

(2) Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti bu hesapta izlenmez.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 468 - (1)** Direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Üretim gider yerlerine gönderilen direkt ilk madde ve malzemeler kayıtlı tutarları ile bu hesaba borç, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına alacak kaydedilir.

2) Üretimle ilgili olarak dışarıya yaptırılan işler maliyet tutarları ile bu hesaba borç, yapılan ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

3) Önceki maliyet dönemi sonunda yarı mamuller üretim hesabına alınan üretim aşamasındaki yarı mamuller yeni maliyet dönemi başında bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına alacak kaydedilir

b) Alacak

1) Gider yerlerinde kullanılmak üzere alınan, ancak daha sonra kullanılmayarak ambara geri gönderilen ilk madde ve malzemeler bu hesaba alacak, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç kaydedilir.

2) Direkt ilk madde ve malzeme giderleri yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

#### **711 Direkt ilk madde ve malzeme giderleri yansıtma hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 469** - (1) Direkt ilk madde ve malzeme giderleri yansıtma hesabı, 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabında oluşan tutarların, cari dönem içinde üretilen mamul ve yarı mamullerin maliyetlerine aktarılmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 470** - (1) Direkt ilk madde ve malzeme giderleri yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde, direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde, tahmini direkt ilk madde ve malzeme giderleri maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumsuz farklar bu hesaba alacak; fiyat farkları 712 Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı Hesabına, miktar farkları ise 713 Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı Hesabına borç kaydedilir

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu farklar bu hesaba borç; fiyat farkları 712 Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı Hesabına, miktar farkları ise 713 Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı Hesabına alacak kaydedilir.

2) Direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

#### **712 Direkt ilk madde ve malzeme fiyat farkı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 471** - (1) Direkt ilk madde ve malzeme fiyat farkı hesabı, önceden saptanmış maliyet yönteminde, direkt ilk madde ve malzeme fiili giderleri ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu veya olumsuz fiyat farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Direkt ilk madde ve malzeme fiyat farkı hesabı, oluşan olumlu veya olumsuz direkt ilk madde ve malzeme fiyat farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 472** - (1) Direkt ilk madde ve malzeme fiyat farkı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu fiyat farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz ilk madde ve malzeme fiyat farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumsuz fiyat farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu ilk madde ve malzeme fiyat farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

#### **713 Direkt ilk madde ve malzeme miktar farkı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 473** - (1) Direkt ilk madde ve malzeme miktar farkı hesabı, önceden saptanmış maliyet yönteminde, direkt ilk madde ve malzeme fiili giderleri ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu veya olumsuz miktar farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Direkt ilk madde ve malzeme miktar farkı hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz miktar farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 474** - (1) Direkt ilk madde ve malzeme miktar farkı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu miktar farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz miktar farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumsuz miktar farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu miktar farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

#### **72 Direkt işçilik giderleri**

**MADDE 475** - (1) Direkt işçilik giderleri hesap grubu; bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya verilebilen işçilik giderleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Direkt işçilik giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabı

721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı

722 Direkt İşçilik Ücret Farkları Hesabı

723 Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları Hesabı

(3) Bu grupta yer alan 722 ve 723 numaralı hesaplar önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı hâllerde kullanılır.

#### **720 Direkt işçilik giderleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 476** - (1) Direkt işçilik giderleri hesabı, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, belli bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenilebilen işçilik giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu giderler, hangi mamul veya mamul grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duymadan, işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur.

(3) Esas üretim gider yerinde çalışan işçilere ait normal ücretler dışında kalan fazla çalışma ücreti, prim, ikramiye, sosyal güvenlik işveren payları ve her türlü yardımlar da direkt işçilik gideri sayılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 477** - (1) Direkt işçilik giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Esas üretim gider yerinde çalışan işçilere ait giderler bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, yapılan ödeme 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Esas üretim gider yeri ile ilgili olarak dışarıda yaptırılan işler için ödenen ücretler bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, yapılan ödeme 100 Kasa Hesabı veya 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Direkt işçilik giderleri yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

#### **721 Direkt işçilik giderleri yansıtma hesabı**

##### **Hesabın niteliği**



**MADDE 478 - (1)** Direkt işçilik giderleri yansıtma hesabı, 720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabında oluşan tutarların, cari dönem içinde üretilen mamul ve yarı mamul maliyetlerine aktarılmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 479 - (1)** Direkt işçilik giderleri yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir;

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde, direkt işçilik giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde tahmini ücret giderleri maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz farklar bu hesaba alacak; ücret farkları 722 Direkt İşçilik Ücret Farkları Hesabına, süre (zaman) farkları ise 723 Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu farklar bu hesaba borç; ücret farkları 722 Direkt İşçilik Ücret Farkları Hesabına, süre (zaman) farkları ise 723 Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

2) Direkt işçilik giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

**722 Direkt işçilik ücret farkları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 480 - (1)** Direkt işçilik ücret farkları hesabı, önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili direkt işçilik giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş direkt işçilik giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz ücret farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Direkt işçilik ücret farkları hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz direkt işçilik ücret farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 481 - (1)** Direkt işçilik ücret farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu ücret farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz direkt işçilik ücret farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz ücret farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu ücret farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

**723 Direkt işçilik süre (zaman) farkları hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 482 - (1)** Direkt işçilik süre (zaman) farkları hesabı, önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu veya olumsuz süre (zaman) farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Direkt işçilik süre (zaman) farkları hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz süre (zaman) farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 483 - (1)** Direkt işçilik süre (zaman) farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu süre (zaman) farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz süre (zaman) farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz süre (zaman) farkları bu hesaba borç, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu süre (zaman) farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

**73 Genel üretim giderleri**

**MADDE 484 - (1)** Genel üretim giderleri hesap grubu; işletmenin üretim ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik dışında kalan giderlerle ilgili gider ve yansıtma hesapları ile fark hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Genel üretim giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

730 Genel Üretim Giderleri Hesabı

731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı

732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları Hesabı

733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları Hesabı

734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları Hesabı

(3) Bu grupta yer alan 732, 733 ve 734 numaralı hesaplar önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı hâllerde kullanılır.

**730 Genel üretim giderleri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 485 - (1)** Genel üretim giderleri hesabı, üretim ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Bu giderlerin; üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliği taşınması, çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetine yansıtılır nitelikte olması gerekir.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 486 - (1)** Genel üretim giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir;

a) Borç

1) Üretim faaliyeti ile ilgili endirekt giderler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Maliyetlere yansıtılan genel yönetim giderleri bu hesaba borç, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Genel üretim giderleri yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

**731 Genel üretim giderleri yansıtma hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 487 - (1)** Genel üretim giderleri yansıtma hesabı, genel üretim giderleri hesabında oluşan tutarların, hesap dönemi içinde üretilen mamul ve yarı mamul maliyetlerine aktarılmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 488 - (1)** Genel üretim giderleri yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde, genel üretim giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde tahmini genel üretim giderleri, maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz farklar bu hesaba alacak; bütçe farkları 732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları Hesabına, verimlilik farkları 733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları Hesabına, kapasite farkları ise 734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Genel üretim giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 730 Genel Üretim Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu farklar bu hesaba borç; bütçe farkları 732 Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları Hesabına, verimlilik farkları 733 Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları Hesabına, kapasite farkları ise 734 Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

#### **732 Genel üretim giderleri bütçe farkları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 489 -** (1) Genel üretim giderleri bütçe farkları hesabı, fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu veya olumsuz bütçe farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Genel üretim giderleri bütçe farkları hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz bütçe farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 490 -** (1) Genel üretim giderleri bütçe farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu bütçe farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz bütçe farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz bütçe farkları bu hesaba borç, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu bütçe farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

#### **733 Genel üretim giderleri verimlilik farkları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 491 -** (1) Genel üretim giderleri verimlilik farkları hesabı, fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu veya olumsuz verimlilik farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Genel üretim giderleri verimlilik farkları hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz verimlilik farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 492 -** (1) Genel üretim giderleri verimlilik farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu verimlilik farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz verimlilik farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz verimlilik farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu verimlilik farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

#### **734 Genel üretim giderleri kapasite farkları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 493 -** (1) Genel üretim giderleri kapasite farkları hesabı, fiili üretim giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu veya olumsuz kapasite farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Genel üretim giderleri kapasite farkları hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz kapasite farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 494 -** (1) Genel üretim giderleri kapasite farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu kapasite farkları bu hesaba alacak, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında ortaya çıkan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz kapasite farkları bu hesaba alacak, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz kapasite farkları bu hesaba borç, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu kapasite farkları bu hesaba borç, 151 Yarı Mamuller Üretim Hesabına veya 152 Mamuller Hesabına alacak kaydedilir.

#### **74 Hizmet üretim maliyeti**

**MADDE 495 -** (1) Hizmet üretim maliyeti hesap grubu; hizmet işletmelerinin üretim maliyeti hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Hizmet işletmelerinde; 71, 72 ve 73 numaralı gruplarda yer alan hesaplar kullanılmaz.

(3) Hizmet üretim maliyeti, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı

741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı

742 Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabı

(4) 742 numaralı hesap önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda kullanılır.

#### **740 Hizmet üretim maliyeti hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 496 -** (1) Hizmet üretim maliyeti hesabı, hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 497 -** (1) Hizmet üretim maliyeti hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir

a) Borç

1) Hizmet üretimi için yapılan giderler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Maliyetlere yansıtılan genel yönetim giderleri bu hesaba borç, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Hizmet üretim maliyeti yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

#### **741 Hizmet üretim maliyeti yansıtma hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 498 -** (1) Hizmet üretim maliyeti yansıtma hesabı, hizmet maliyetini oluşturan giderlerin 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına, taahhüt işleri yapan işletmelerde ise dönem içinde yapılan inşaat giderlerinin 170-178 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabına aktarılmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 499 -** (1) Hizmet üretim maliyeti yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde, hizmet üretim maliyeti hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, hizmet işletmelerinde 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına, yıllara yaygın inşaat ve taahhüt işi yapan işletmelerde ise 170-178 hesap aralığında projeler bazında açılan ilgili Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde, tahmini hizmet üretim giderleri maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, hizmet işletmelerinde 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına, yıllara yaygın inşaat ve taahhüt işi yapan işletmelerde ise 170-178 hesap aralığında projeler bazında açılan ilgili Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili maliyetler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumsuz hizmet üretim maliyeti farkları bu hesaba alacak, 742 Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Hizmet üretim maliyeti hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabına alacak kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili maliyetler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu farklar bu hesaba borç, 742 Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabına alacak kaydedilir.

#### **742 Hizmet üretim maliyeti fark hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 500** - (1) Hizmet üretim maliyeti fark hesabı, hizmet üretim maliyetlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış hizmet üretim maliyeti arasındaki olumlu veya olumsuz farkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Hizmet üretim maliyeti fark hesabı, oluşan olumlu veya olumsuz hizmet üretim maliyeti farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 501** - (1) Hizmet üretim maliyeti fark hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili maliyetler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumlu hizmet üretim maliyeti farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili maliyetler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz hizmet üretim maliyeti farkları bu hesaba alacak, hizmet işletmelerinde 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına, yıllara yaygın inşaat ve taahhüt işi yapan işletmelerde ise 170-178 hesap aralığında projeler bazında açılan ilgili Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili maliyetler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan olumsuz hizmet üretim giderleri, maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili maliyetler ile önceden saptanmış maliyetler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu hizmet üretim giderleri bu hesaba borç, hizmet işletmelerinde 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına, yıllara yaygın inşaat ve taahhüt işi yapan işletmelerde ise 170-178 hesap aralığında projeler bazında açılan ilgili Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri Hesabına alacak kaydedilir.

##### **75 Araştırma ve geliştirme giderleri**

**MADDE 502** - (1) Araştırma ve geliştirme giderleri hesap grubu; araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Araştırma ve geliştirme giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı

751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı

752 Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları Hesabı

(3) Bu grupta yer alan 752 numaralı hesap önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda kullanılır.

#### **750 Araştırma ve geliştirme giderleri hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 503** - (1) Araştırma ve geliştirme giderleri hesabı, üretime devam olunan mamullerin 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 için yapılan giderlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 504** - (1) Araştırma ve geliştirme giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Araştırma ve geliştirme giderleri bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Araştırma ve geliştirme giderleri yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

#### **751 Araştırma ve geliştirme giderleri yansıtma hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 505** - (1) Araştırma ve geliştirme giderleri yansıtma hesabı, araştırma ve geliştirme giderlerinin fiili veya standart tutarlarının dönem sonunda sonuç hesaplarına aktarılmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 506** - (1) Araştırma ve geliştirme giderleri yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde, araştırma ve geliştirme giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde tahmin edilen araştırma ve geliştirme giderleri maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz araştırma ve geliştirme gider farkları bu hesaba alacak, 752 Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Araştırma ve geliştirme giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu gider farkları bu hesaba borç, 752 Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

#### **752 Araştırma ve geliştirme gider farkları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 507** - (1) Araştırma ve geliştirme gider farkları hesabı, fiili araştırma ve geliştirme giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu veya olumsuz farkların izlenmesi için kullanılır.

(2) Araştırma ve geliştirme gider farkları hesabı, oluşan olumlu veya olumsuz araştırma ve geliştirme gider farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 508** - (1) Araştırma ve geliştirme gider farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu araştırma ve geliştirme gider farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz araştırma ve geliştirme gider farkları bu hesaba alacak, 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz araştırma ve geliştirme gider farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu araştırma ve geliştirme gider farkları bu hesaba borç, 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

#### **76 Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri**

**MADDE 509** - (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesap grubu; işletmenin pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin izlenmesinde kullanılan gider, yansıtma ve fark hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı

761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı

762 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı

(3) Bu grupta yer alan 762 numaralı hesap, önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda kullanılır.

**760 Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 510 -** (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabı, üretilen malın stoklara verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren alıcılara teslimine kadar geçen sürede; pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan her türlü giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 511 -** (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan giderler bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak 761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

**761 Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri yansıtma hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 512 -** (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri yansıtma hesabı, pazarlama, satış ve dağıtım giderlerinin sonuç hesaplarına aktarılmasına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 513 -** (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde pazarlama satış ve dağıtım giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde, tahmin edilen pazarlama, satış ve dağıtım giderleri maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz pazarlama, satış ve dağıtım gider farkları bu hesaba alacak, 762 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu pazarlama, satış ve dağıtım gider farkları bu hesaba borç, 762 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabına alacak kaydedilir.

**762 Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri fark hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 514 -** (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri fark hesabı, fiili pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu veya olumsuz gider farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri fark hesabı, oluşan olumlu veya olumsuz pazarlama, satış ve dağıtım gider farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 515 -** (1) Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri fark hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu pazarlama, satış ve dağıtım gider farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz pazarlama, satış ve dağıtım gider farkları bu hesaba alacak, 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz pazarlama, satış ve dağıtım gider farkları, maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu pazarlama, satış ve dağıtım gider farkları bu hesaba borç, 631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

**77 Genel yönetim giderleri**

**MADDE 516 -** (1) Genel yönetim giderleri hesap grubu; işletmenin yönetim fonksiyonu ile ilgili faaliyetlerinin izlenmesinde kullanılan gider, yansıtma ve fark hesaplarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Genel yönetim giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı

771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı

772 Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı

(3) Bu grupta yer alan 772 numaralı hesap, önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda kullanılır.

**770 Genel yönetim giderleri hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 517 -** (1) Genel yönetim giderleri hesabı, işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve personel, idare hizmetleri, büro hizmetleri gibi üretilen veya satılan malın maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulamayan genel mahiyetteki giderlerin izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 518 -** (1) Genel yönetim giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Yönetim gider yerleri ile ilgili olarak yapılan giderler bu hesaba, ödenen katma değer vergisi 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

2) Yönetim gider yerleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

3) Personele her ne ad altında olursa olsun katkı payı olarak yapılan ödemeler bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenmesi gereken tutar 363 Ödenecek Döner Sermaye Katkı Payları Hesabına alacak kaydedilir.

4) Hazine hissesi, merkez hissesi, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu payı, idare masraflarına katılma payı ve amortisman payına ilişkin tutarlar bu hesaba borç, 362 Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Genel yönetim giderleri yansıtma hesabının alacak kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyetlere yansıtılan genel yönetim giderleri bu hesaba alacak, 730 Genel Üretim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

**771 Genel yönetim giderleri yansıtma hesabı**

**Hesabın niteliği**

**MADDE 519 -** (1) Genel yönetim giderleri yansıtma hesabı, dönem içinde genel yönetim giderlerinde hesaplanan fiili tutarların veya önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış genel yönetim giderlerinin sonuç hesaplarına aktarılmasının izlenmesi için kullanılır.

**Hesabın işleyişi**

**MADDE 520 -** (1) Genel yönetim giderleri yansıtma hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Fiili maliyet yönteminde, genel yönetim giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminde, tahmin edilen genel yönetim giderleri maliyet unsuru olarak bu hesaba alacak, 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

3) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz genel yönetim gider farkları bu hesaba alacak, 772 Genel Yönetim Gider Farkları Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Genel yönetim giderleri hesabının borç kalanı maliyet dönemi sonunda bu hesaba borç, 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

2) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu genel yönetim gider farkları bu hesaba borç, 772 Genel Yönetim Gider Farkları Hesabına alacak kaydedilir.

#### **772 Genel yönetim gider farkları hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 521** - (1) Genel yönetim gider farkları hesabı, fiili genel yönetim giderleri ile önceden saptanmış olumlu veya olumsuz genel yönetim gider farklarının izlenmesi için kullanılır.

(2) Genel yönetim gider farkları hesabı; oluşan olumlu veya olumsuz genel yönetim gider farklarına göre çift taraflı olarak çalışabilir.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 522** - (1) Genel yönetim gider farkları hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumlu genel yönetim gider farkları maliyet dönemi sonunda bu hesaba alacak, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba borç yazılan olumsuz genel yönetim gider farkları bu hesaba alacak, 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Önceden saptanmış maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan olumsuz genel yönetim gider farkları bu hesaba borç, 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Maliyet dönemi sonunda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında oluşan ve bu hesaba alacak yazılan olumlu genel yönetim gider farkları bu hesaba borç, 632 Genel Yönetim Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

## **ONİKİNCİ BÖLÜM**

### **Nazım Hesaplara İlişkin Hesap ve İşlemler**

#### **9 Nazım hesaplar**

**MADDE 523** - (1) Nazım hesaplar ana hesap grubu; varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarında izlenmeyen ve muhasebenin sadece bilgi verme görevi yüklediği işlemler ile idarenin muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ve gelecekte doğabilecek hak ve yükümlülüklerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Nazım hesaplar ana hesap grubu; ihtiyaca göre nazım hesap açılması serbest olmakla beraber, teminat alınan değerler, teminat verilen değerler, kanunen kabul edilmeyen giderler, vergi dışı gelirler, demirbaş giderleri, ariyet verilen değerler ile konsinye mallar hesap grupları şeklinde bölümlenir.

#### **90 Teminat alınan değerler**

**MADDE 524** - (1) Teminat alınan değerler hesap grubu; teminat ve depozito olarak geçici, kesin ve avans teminatı karşılığı alınan banka teminat mektupları, hazine bonusu ve devlet tahvili gibi nakit dışındaki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Teminat alınan değerler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

900 Alınan Teminatlar Hesabı

901 Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabı

#### **900 Alınan teminatlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 525** - (1) Alınan teminatlar hesabı, teminat olarak kabul edilen nakit dışındaki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 526** - (1) Alınan teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Teminat olarak kabul edilen nakit dışındaki değerler alındığında bu hesaba borç, 901 Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) İade edilen veya paraya çevrilen teminatlar bu hesaba alacak, 901 Alınan Teminatlar Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

#### **901 Alınan teminatlar alacaklı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 527** - (1) Alınan teminatlar alacaklı hesabı, teminat olarak kabul edilen nakit dışındaki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 528** - (1) Alınan teminatlar alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Teminat olarak kabul edilen nakit dışındaki değerler alındığında bu hesaba alacak, 900 Alınan Teminatlar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) İade edilen veya paraya çevrilen teminatlar bu hesaba borç, 900 Alınan Teminatlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **91 Teminat verilen değerler**

**MADDE 529** - (1) Teminat verilen değerler hesap grubu; teminat olarak verilen nakit dışındaki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Teminat verilen değerler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

910 Verilen Teminatlar Hesabı

911 Verilen Teminatlar Alacaklı Hesabı

#### **910 Verilen teminatlar hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 530** - (1) Verilen teminatlar hesabı, teminat olarak verilen nakit dışındaki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 531** - (1) Verilen teminatlar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Teminat olarak verilen değerler bu hesaba borç, 911 Verilen Teminatlar Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Geri alınan teminatlar bu hesaba alacak, 911 Verilen Teminatlar Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

#### **911 Verilen teminatlar alacaklı hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 532** - (1) Verilen teminatlar alacaklı hesabı, teminat olarak verilen nakit dışındaki değerlerin izlenmesi için kullanılır.

##### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 533** - (1) Verilen teminatlar alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Teminat olarak verilen değerler bu hesaba alacak, 910 Verilen Teminatlar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Geri alınan teminatlar bu hesaba borç, 910 Verilen Teminatlar Hesabına alacak kaydedilir.

#### **92 Kanunen kabul edilmeyen giderler**

**MADDE 534** - (1) Kanunen kabul edilmeyen giderler hesap grubu; kanunen kabul edilmeyen giderlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Kanunen kabul edilmeyen giderler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

920 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabı

921 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabı

#### **920 Kanunen kabul edilmeyen giderler hesabı**

##### **Hesabın niteliği**

**MADDE 535** - (1) Kanunen kabul edilmeyen giderler hesabı, kanunen kabul edilmeyen giderlerin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 536 -** (1) Kanunen kabul edilmeyen giderler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Kanunen kabul edilmeyen giderler bu hesaba borç, 921 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Hesap dönemi sonunda kanunen kabul edilmeyen giderler vergi matrahına dâhil edildikten sonra bu hesaba alacak, 921 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

### **921 Kanunen kabul edilmeyen giderler alacaklı hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 537 -** (1) Kanunen kabul edilmeyen giderler alacaklı hesabı, kanunen kabul edilmeyen giderlerin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 538 -** (1) Kanunen kabul edilmeyen giderler alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Kanunen kabul edilmeyen giderler bu hesaba alacak, 920 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Hesap dönemi sonunda kanunen kabul edilmeyen giderler vergi matrahına dâhil edildikten sonra bu hesaba borç, 920 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Hesabına alacak kaydedilir.

### **93 Vergi dışı gelirler**

**MADDE 539 -** (1) Vergi dışı gelirler hesap grubu; ilgili gelir hesabına kaydedilmekle birlikte vergi matrahına dâhil edilmeyen gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Vergi dışı gelirler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

930 Vergi Dışı Gelirler Hesabı

931 Vergi Dışı Gelirler Alacaklı Hesabı

### **930 Vergi dışı gelirler hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 540 -** (1) Vergi dışı gelirler hesabı, ilgili gelir hesabına kaydedilmekle birlikte vergi matrahına dâhil edilmeyen gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 541 -** (1) Vergi dışı gelirler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Vergi dışı gelirler bu hesaba borç, 931 Vergi Dışı Gelirler Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Hesap dönemi sonunda vergi dışı gelirler, vergi matrahından düşüldükten sonra bu hesaba alacak, 931 Vergi Dışı Gelirler Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

### **931 Vergi dışı gelirler alacaklı hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 542 -** (1) Vergi dışı gelirler alacaklı hesabı, ilgili gelir hesabına kaydedilmekle birlikte vergi matrahına dâhil edilmeyen gelirlerin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 543 -** (1) Vergi dışı gelirler alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Vergi dışı gelirler bu hesaba alacak, 930 Vergi Dışı Gelirler Hesabına borç, kaydedilir.

b) Borç

1) Hesap dönemi sonunda vergi dışı gelirler, vergi matrahından düşüldükten sonra bu hesaba borç, 930 Vergi Dışı Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

### **94 Demirbaş giderleri**

**MADDE 544 -** (1) Demirbaş giderleri hesap grubu; 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu gereğince tespit edilen tutarın altında kalan ve "25 Maddi Duran Varlıklar" grubunda yer alan hesaplara kaydedilmeyen demirbaş giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

(2) Demirbaş giderleri, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

940 Demirbaş Giderleri Hesabı

941 Demirbaş Giderleri Alacaklı Hesabı

### **940 Demirbaş giderleri hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 545 -** (1) Demirbaş giderleri hesabı, demirbaş giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 546 -** (1) Demirbaş giderleri hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Demirbaşlar edinildiğinde bu hesaba borç, 941 Demirbaş Giderleri Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Demirbaşların kayıtlardan düşülmesi durumunda bu hesaba alacak, 941 Demirbaş Giderleri Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

### **941 Demirbaş giderleri alacaklı hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 547 -** (1) Demirbaş giderleri alacaklı hesabı, demirbaş giderlerinin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 548 -** (1) Demirbaş giderleri alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Demirbaşlar edinildiğinde bu hesaba alacak, 940 Demirbaş Giderleri Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Demirbaşların kayıtlardan düşülmesi durumunda bu hesaba borç, 940 Demirbaş Giderleri Hesabına alacak kaydedilir.

### **95 Ariyet verilen değerler**

**MADDE 549 -** (1) Ariyet verilen değerler hesap grubu; mevzuatları gereği ariyet sözleşmesi ile işletmelerin birbirlerine verdikleri malların izlenmesi için kullanılır.

(2) Ariyet verilen değerler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

950 Ariyet Verilen Değerler Hesabı

951 Ariyet Verilen Değerler Alacaklı Hesabı

### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 550 -** (1) Ariyet olarak mal alan ve veren işletmeler arasında yapılacak sözleşmede; malın niteliği, teslim tarihi, değeri ve mülkiyetinin malı teslim edene ait olduğuna ilişkin bilgilere yer verilir.

(2) Yapılan sözleşme uyarınca aynı ilde olan işletmeler arasında ariyet verilen mallar sözleşmede belirtilmiş ise bu tarihte, belirtilmemiş ise istenildiğinde ariyet alan tarafından iade edilir.

### **950 Ariyet verilen değerler hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 551 -** (1) Ariyet verilen değerler hesabı, yapılan sözleşme ile işletmelere verilen ve alınan ariyet değerlerin izlenmesi için kullanılır.

### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 552 -** (1) Ariyet verilen değerler hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Ariyet olarak verilen değerler teslim edildiğinde bu hesaba borç, 951 Ariyet Verilen Değerler Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Ariyet olarak verilen değerler iade edildiğinde bu hesaba alacak, 951 Ariyet Verilen Değerler Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

### 951 Ariyet verilen değerler alacaklı hesabı

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 553** - (1) Ariyet verilen değerler alacaklı hesabı, yapılan sözleşme ile işletmelere verilen ve alınan ariyet değerlerin izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 554** - (1) Ariyet verilen değerler alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Ariyet olarak verilen değerler teslim edildiğinde bu hesaba alacak, 950 Ariyet Verilen Değerler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Ariyet olarak verilen değerler iade edildiğinde bu hesaba borç, 950 Ariyet Verilen Değerler Hesabına alacak kaydedilir.

#### **96 Konsinye mallar**

**MADDE 555** - (1) Konsinye mallar hesap grubu; işletme tarafından üretilmiş veya mülkiyeti işletmeye ait olmakla birlikte aracı kullanılmak suretiyle satılmak üzere gönderilen malların izlenmesi için kullanılır.

(2) Konsinye mallar, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

960 Konsinye Mallar Hesabı

961 Konsinye Mallar Alacaklı Hesabı

#### **Hesaba ilişkin işlemler**

**MADDE 556** - (1) Satılmak üzere gönderilen malların mülkiyeti, mallar satılincaya kadar malı gönderen işletmeye ait olduğundan, işletmenin aktifinde muhafaza edilir.

(2) Stokların satıldığının bildirilmesi hâlinde tahakkuk kayıtları ve satış bedelinin işletme hesabına intikalinde tahsilat kayıtları bu yönetmelikte yer alan hesaplar çerçevesinde yapılır.

#### **960 Konsinye mallar hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 557** - (1) Konsinye mallar hesabı, aracı kullanılmak suretiyle satılmak üzere gönderilen malların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 558** - (1) Konsinye mallar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Konsinye olarak gönderilen mallar bu hesaba borç, 961 Konsinye Mallar Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Konsinye olarak gönderilen mal satıldığında bu hesaba alacak, 961 Konsinye Mallar Alacaklı Hesabına borç kaydedilir.

#### **961 Konsinye mallar alacaklı hesabı**

#### **Hesabın niteliği**

**MADDE 559** - (1) Konsinye mallar alacaklı hesabı, aracı kullanılmak suretiyle satılmak üzere gönderilen malların izlenmesi için kullanılır.

#### **Hesabın işleyişi**

**MADDE 560** - (1) Konsinye mallar alacaklı hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1) Konsinye olarak gönderilen mallar bu hesaba alacak, 960 Konsinye Mallar Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

1) Konsinye olarak gönderilen mal satıldığında bu hesaba borç, 960 Konsinye Mallar Hesabına alacak kaydedilir.

## **ONÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Ay Sonu İşlemleri, Dönem Sonu İşlemleri, Dönem Başı İşlemleri ve Yönetim Dönemi**

#### **Katma değer vergisi ile ilgili tahakkuk işlemleri**

**MADDE 561** - (1) Ay sonlarında indirilecek katma değer vergisi hesabı ile devreden katma değer vergisi hesabının borç kalanları toplamının, hesaplanan katma değer vergisi hesabının alacak kalanı ile karşılaştırılması sonucunda;

a) İndirilecek katma değer vergisi hesabı kalan verirse aradaki fark 190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabına borç, 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına alacak,

b) Hesaplanan katma değer vergisi hesabı kalan verirse aradaki fark 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak, 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabına borç, kaydedilir.

#### **Ödenecek döner sermaye yükümlülükleri ile ilgili tahakkuk işlemleri**

**MADDE 562** - (1) İşletmelerce ay sonlarında, bu Yönetmeliğin 60 Brüt Satışlar, 64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar ile 67 Olağandışı Gelir ve Kârlar gruplarındaki hesapların alacak toplamlarından; 61 Satış İndirimleri grubunda yer alan hesapların borç toplamları çıkarılarak bulunacak gayrisafi hasıllardan tahsil edilen tutarlar üzerinden, Bakanlıkça belirlenen oranlarda hesaplanan genel bütçeye aktarılabacak tutarlar 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına borç, 362 Ödenecek Döner Sermaye Yükümlülükleri Hesabına alacak kaydedilir.

#### **Envanter işlemleri**

**MADDE 563** - (1) İşletmelerce, en geç her ayın sonunda mevcut stokların envanteri yapılır. Stoklarla ilgili envanter sonuçları ilgili stok hesabı ile değerlendirilerek döneme ait stokların maliyeti aşağıdaki maliyet saptama yöntemlerinden biriyle belirlenir. Hangi maliyet saptama yönteminin kullanıldığı bilanço dipnotlarında gösterilir.

a) Birim Maliyet Yöntemi

b) İlk Giren- İlk Çıkar Yöntemi

c) Son Giren- İlk Çıkar Yöntemi

ç) Ortalama Maliyet Yöntemi

(2) Yukarıda açıklanan yöntemlerden biriyle hesaplanan stokların maliyeti ilgili satışların maliyeti hesabına borç, ilgili stok hesabına alacak kaydedilir. Hizmet işletmelerinde ise hizmet üretim maliyeti hesabında toplanan giderler, en geç ay sonunda 741 Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabına alacak, 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına borç kaydedilir.

#### **Mizan**

**MADDE 564** - (1) Hesap planlarında yer alan hesaplardan yararlanılarak, aylık ve yıllık olarak geçici ve kesin "Mizan" (Örnek:24) düzenlenir.

(2) Mizan, yevmiye defteri ile yardımcı defterlerden yararlanılarak ayrıntılı olarak ve ana hesap bazında her ayın sonu itibarıyla düzenlenir. Mizanda; her hesabın borç ve alacak sütunlarındaki tutarların, yevmiye ve yardımcı defterlerindeki borç ve alacak toplamlarına ve borç sütunu toplamı ile alacak sütunu toplamının birbirine eşit olması gerekir.

#### **Malî tablolar**

**MADDE 565** - (1) Malî tablolar ilkeleri, temel malî tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade eder.

(2) Malî tabloların hazırlanmasında esas alınan kavram ve ilkeler ile 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 malî tabloların teklifi ilkesini değiştirmez.

(3) Malî tablolar aşağıdaki tabloları içerir.

a) Bilanço (Örnek: 25); Her bir işletmenin belli bir tarihteki varlıklarını, yabancı kaynaklarını ve öz kaynaklarını gösteren tablodur. Kesin mizanda yer alan hesapların borç kalanları bilançonun aktif hesaplarını, alacak kalanları da bilançonun pasif hesaplarını oluşturur. Aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar buldukları grupta eksi değer olarak gösterilir. Bu Yönetmeliğin 30, 31, 32 ve 33 üncü maddelerinde belirlenen ilkelere uygun olarak hazırlanır ve sunulur.

b) Gelir Tablosu (Örnek: 26); İşletmelerin satışları, gelirleri, satışların maliyeti, giderleri, kâr ve zarar hesapları ve hesap dönemine ait işletme faaliyeti sonuçları sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak bu tabloda gösterilir. Bütün satışlar, gelir ve kârlar ile maliyet, gider ve zararlar brüt tutarları üzerinden gösterilir ve hiçbir satış, gelir ve kâr kalemi bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırılmak suretiyle gelir tablosundan çıkarılmaz. Gelir tablosu bir önceki hesap dönemi gelir tablosundaki bilgileri de kapsayacak şekilde düzenlenir.

c) Satışların Maliyeti Tablosu (Örnek: 27); İşletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan ilk madde ve malzeme, mamul ve ticari mal gibi maddeler ve satılan hizmetlerin maliyetini gösterecek şekilde düzenlenir. Satışların maliyeti tablosu bir önceki hesap dönemi bilançosundaki bilgileri de kapsayacak şekilde düzenlenir.

ç) Nakit Akım Tablosu (Örnek: 28); Hesap dönemi içinde, işletmenin nakit akışına ilişkin verileri kapsayacak şekilde düzenlenir. Dönem başındaki nakit mevcudu, dönem içindeki nakit girişleri ve dönem içindeki nakit çıkışları ayrıntılı olarak tabloya kaydedilir. Dönem başı nakit mevcudu ile dönem içindeki nakit girişlerinin toplamından dönem içindeki nakit çıkışları çıkarılarak dönem sonu nakit mevcudu bulunur. İşletmenin dönem içi nakit girişleri ile nakit çıkışları arasındaki fark nakit artış veya azalışını gösterir.

d) Sermaye Hareketleri Tablosu (Örnek: 29) Hesap dönemi içinde sermayeye meydana gelen artış ve azalışları gösterecek şekilde düzenlenir. Sermayeyi arttıran işlemler artı, azaltan işlemler ise parantez içinde gösterilerek eksi olarak dikkate alınır.

(4) Bilanço ve gelir tablosu dipnotlar ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur.

a) Mali Tabloların Amacı

- 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) Mali Tablolardaki Bilgilerin Özellikleri ve Düzenleme İlkeleri

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

2) Temel mali tablolar düzenlenirken uygulanacak ilkeler, muhasebe temel kavramlarına dayanır. Temel kavramlarla birlikte bir bütünlük ifade eder. Temel mali tablolar ilkeleri; bilanço ilkeleri ve gelir tablosu ilkeleri biçiminde iki ana grupta toplanmaktadır.

**Aylık gayrisafı hasıllattan tahsil edilen tutarın beyanı ve genel bütçeye aktarılacak tutarların yatırılması**

**MADDE 566 - (1)** İşletmelerce bir ay içinde elde edilen gayrisafı hasıllattan tahsil edilen tutar, “Aylık Gayrisafı Hasıllattan Tahsil Edilen Tutara İlişkin Bildirim” (Örnek: 30) ile izleyen ayın 20 nci günü mesai saati bitimine kadar faaliyette buldukları yerlere göre ilgili muhasebe birimine bildirilir. Bildirilen aylık gayrisafı hasıllattan yapılan tahsilat tutarı üzerinden hesaplanan genel bütçeye aktarılacak miktarlar aynı süre içinde ilgili muhasebe birimine yatırılır.

(2) Aylık dönemler içinde hasılat elde edilmemesi hâlinde de, işletmelerce aylık gayrisafı hasıllattan tahsil edilen tutara ilişkin bildirim düzenlenerek ilgili yerlere verilir.

(3) Yıllık bilanço ve diğer hesapları bağlı buldukları merkez kuruluşunda birleştirilen işletmeler de dâhil olmak üzere, yukarıda belirtilen bildirim ve ödeme yükümlülüğünü her işletme ayrı ayrı yerine getirir.

**Yıllık gayrisafı hasıllattan tahsil edilen tutar ve kâr bildirimleri**

**MADDE 567 - (1)** Kendi özel kanun ve yönetmeliklerinde özel hüküm bulunanlar hariç, kârlarını Hazineye yatırmakla yükümlü olan işletmelerce dönem sonu bilançolarına göre tespit edilen kârlar, düzenlenen “Yıllık Gayrisafı Hasıllattan Tahsil Edilen Tutar ve Kâr Bildirimi” (Örnek: 31) ile hesap döneminin bitiminden itibaren mevzuatında belirtilen sürede ilgili muhasebe birimine bildirilerek, aynı süre içinde yatırılır ve karşılığında alınan alımdının onaylı örneği Bakanlığa gönderilir.

(2) Kârlarını Hazineye yatırmak zorunda olmayan ancak, genel bütçeye aktarılacak tutarları ödeme yükümlülüğü olan işletmelerce de “Yıllık Gayrisafı Hasıllattan Tahsil Edilen Tutar ve Kâr Bildirimi” düzenlenerek, “Kârın yatırılmasına ilişkin alımdının tarih ve numarası” sütunları boş bırakılmak suretiyle yukarıda belirtilen sürelerde muhasebe birimine verilir.

(3) Yıllık bilanço ve diğer hesapları bağlı oldukları merkez müdürlüklerinde birleştirilen işletmeler, dönem kârları ile ilgili herhangi bir bildirim ve ödemede bulunmaz, bu yükümlülük ilgili merkez müdürlüklerince yerine getirilir.

**Ödeme süresinin uzatılması**

**MADDE 568 - (1)** Genel bütçeye aktarılacak tutarları ve yıl sonu kârlarını ödeyemeyecek olan işletmelerce, gecikme nedenleri açıkça bildirilmek ve bildirilen hususlar belgelendirilmek suretiyle, bildirim ve ödeme süresinden önce Bakanlığa müracaat edilir. Ödeme süresini uzatmaya Bakanlık yetkilidir.

**Bildirimde bulunmama ve süresinde ödeme yapmamının sonuçları**

**MADDE 569 - (1)** Süresinde beyan edilmeyen ve ödenmeyen aylık gayrisafı hasıllattan tahsil edilen tutar üzerinden genel bütçeye aktarılacak tutarlar ile dönem sonu kârları için tahakkuk edecek zamlı tutarlar, işletmelerin harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisinden 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanundaki hükümlere göre tahsil edilir.

(2) Ödeme süreleri Bakanlığa uzatılan genel bütçeye aktarılacak tutarlar ve yıl sonu kârları için zam uygulanmaz.

**Dönem sonu envanter işlemleri**

**MADDE 570 - (1)** Dönem sonu envanter işlemleri, muhasebe dışı ve muhasebe içi envanter işlemleri olmak üzere iki aşamadan oluşur.

(2) Muhasebe dışı envanter :

a) Muhasebe dışı envanter işlemlerinde; mevcutlar, alacaklar ve borçların sayımı yapılarak muhasebe kayıtlarında yer alan ekonomik değerler ile işletme kaynaklarının gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı mali yılın son günü itibarıyla tespit edilir.

b) Aralık ayı sonu itibarıyla yapılan sayımlarda; kasa mevcudu için, “Kasa Sayım Tutanağı” (Örnek: 32/A), banka mevcudu için “Banka Mevcudu Tespit Tutanağı” (Örnek: 32/B), alınan çekler için “Alınan Çekler Sayım Tutanağı” (Örnek: 32/C), veznedede bulunan menkul kıymet ve teminat mektupları için “Menkul Kıymetler/Teminat Mektupları Sayım Tutanağı” (Örnek: 32/D), hesap dönemi içindeki gelir ve gider hesaplarını ayrıntılı olarak göstermek için “Gelirler Döküm Cetveli” (Örnek: 32/E) ve “Giderler Döküm Cetveli” (Örnek: 32/F), işletmenin borçlu ve alacaklı olduğu kişi ve kurumların yardım bazında, isim ve borç-alacak tutarlarını ayrıntılı olarak göstermek için “Borçlar/Alacaklar Döküm Cetveli” (Örnek: 32/G), muhasebe yetkilisinin başkanlığı altında muhasebe yetkilisi yardımcısı veya şef ve veznedardan oluşturulacak sayım kurulu tarafından düzenlenir.

c) Maddi duran varlıkların değişimini ve amortismanlara ilişkin ayrıntılı dökümü gösteren “Maddi Duran Varlıklar Sayım Tutanağı ve Amortisman Döküm Cetveli” (Örnek: 33/A), ambarlarda ve atölyelerde mevcut madde ve malzemelerin cinsi, adedi, fiyat ve tutarını gösteren “Stok Sayım Tutanağı” (Örnek: 33/B) ile maddi duran varlıklar ile ambar konusuna giren madde ve malzemelerde meydana gelen zayıflık, usulüne göre gerçekleşen fireleri, çeşitli nedenlerle değerlerinde meydana gelen eksilmelerin ayrıntılarını gösteren “Fireler Döküm Cetveli” (Örnek: 33/C) ve benzeri cetveliler ise, işletmelerce en az üç kişiden oluşturulacak komisyonlarca düzenlenerek, muhasebe birimlerine teslim edilir.

(3) Muhasebe içi envanter işlemleri:

a) Muhasebe dışı envanter işlemlerinin tamamlanmasından sonra muhasebe kayıtları ile fiili durum arasındaki dengesizlikler gerekli muhasebe kayıtları yapılarak düzeltilir.

b) Amortisman tabii duran varlıklar ve bunlar üzerinden ayrılan amortismanlar, her hesap dönemi sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulur. Hesap dönemi içinde aktife giren maddi duran varlıklar için aktife girdiği dönem yeniden değerlendirilmez.

c) İşletmeler tarafından sürekli kullanılacak amacıyla elde edilen duran varlıkların dönemsel olarak maliyetlere yüklenecek kısımları, amortisman yöntemleri yardımı ile envanter işlemleri sırasında tespit edilir ve ilgili muhasebe kayıtları yapılır.

ç) İşletmelerin senetli ve senetsiz alacakları ile ilgili olarak normal yollardan tahsili imkânsız hâle gelenlerden, şüpheli hâle gelenler için karşılık ayırma, değersiz hâle gelenler için giderleştirme işlemleri, bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde açıklandığı şekilde yapılır.

d) Peşin ödenen gider ve tahsil edilen gelirler, envanter sırasında incelenerek döneme ilişkin olanları ilgili gider ve gelir hesaplarına; gelecek dönemlere ilişkin olanları ise ilgili hesaplara kaydedilerek muhasebeleştirilir.

e) Döneme ilişkin kâr veya zararın saptanabilmesi için sonuç hesaplarında görünmeyen gider ve gelirler ilgili hesaplara kaydedilir.

f) Kurumlar Vergisi mükellefi işletmelerin vergi karşılığı ayırması işlemleri aşağıda belirtildiği şekilde yapılır:

1) Kurumlar vergisi mükellefi olan döner sermayeli işletmelerce, dönem kârı üzerinden ayrılan karşılık tutarları 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç, 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına alacak kaydedilir.

2) Peşin ödenen vergiler ve fonlar hesabına borç kaydedilen tutarlar 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına borç, 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

3) Dönem kârı veya zararı hesabının alacak kalanı 690 Dönem Kârı veya Zararı Hesabına borç, ayrılan karşılık tutarı 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına, bu hesapların karşılaştırılması sonucunda kalan tutar ise 692 Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabına alacak kaydedilir.

4) Ödenecek vergi ve fonların ilgili hesaplara devrinde ayrılan karşılık tutarları 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabına borç, 371 Dönem Kârının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri Hesabına, bu hesapların karşılaştırılması sonucunda bulunan ödenmesi gereken tutar ise 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabına alacak kaydedilir.

(4) Bu işlemler yapıldıktan sonra, yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas alınacak kesin mizan çıkarılır. Hazırlanan kesin mizanda borç ve alacak kalanı veren hesaplar yeni faaliyet döneminin açılış kaydına esas teşkil eder.

(5) Kesin mizanın düzenlenmesini takiben, dönem sonunda son yevmiye olarak borç ve alacak bakiyesi veren hesapların kapatılmasını sağlamak için kesin mizanda borç bakiyesi veren hesaplar alacak; alacak bakiyesi veren hesaplar ise borç kaydı yapılarak muhasebe dönemi kapatılır.

**Dönem başı işlemleri**

**MADDE 571 - (1)** Mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarlar alacak kaydı yapılarak; alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarlar ise borç kaydı



yapılarak dönem başlatılır.

(2) Açılış kaydını takiben önceki yıl dönem sonu kârları veya zararları, geçmiş yıllar kârları hesabı veya geçmiş yıllar zararları hesabına aktarılır.

#### **Yönetim dönemi**

**MADDE 572 - (1)** Yönetim dönemi, bir mali yılın başından sonuna kadar yapılan bütün işlemleri kapsar.

(2) Yönetim dönemi hesabı, yönetim döneminde yapılan bütün mali işlemleri kapsayan mali tablo, defter ve cetveller ile sayım tutanaklarından oluşur. Görev başındaki muhasebe yetkilisi tarafından düzenlenen yönetim dönemi hesabı, hesap döneminin bitiminden itibaren Şubat ayı sonuna kadar mevzuatında belirtilen yetkili mercilere verilir. Yönetim dönemi hesabı dosyasının bir örneği de muhasebe biriminde muhafaza edilir.

#### **Yönetim dönemi hesabı ile ilgili hükümler**

**MADDE 573 - (1)** Düzenlenen yönetim dönemi hesabı; defter, cetvel ve tablolar ile bu Yönetmelik uyarınca düzenlenmesi gereken yıl sonu sayım tutanakları, hesap dönemi sonu itibarıyla görev başında bulunan muhasebe yetkilisi tarafından yönetim dönemi hesabı adı altında oluşturulacak bilanço ve ekleri bir dosya ile birlikte Şubat ayı sonuna kadar, Sayıştaya gönderilir. Ancak, hesapları yerinde incelemeye alındığı duyurulan muhasebe birimleri, Sayıştaya gönderecekleri yönetim dönemi hesabı dosyasını, görevli Sayıştay denetçisine teslim etmek üzere aylık hesap belgeleri, cetvel ve tablolarla birlikte muhasebe biriminde bekletir.

(2) Asılları Sayıştaya gönderilen yönetim dönemi cetvel ve tabloların yevmiye defteri hariç onaylı örnekleri Bakanlığa ve ilgili idareye gönderilir.

(3) Yönetim dönemi hesabı aşağıda sayılan defter, cetvel ve tablolardan oluşur:

a) Dönem sonu faaliyet raporu (Örnek: 34)

1) Bilanço

2) Gelir Tablosu

3) Satışların Maliyeti Tablosu

4) Sermaye Hareketleri Tablosu

5) Nakit Akım Tablosu

b) Geçici ve kesin mizanlar

c) Envanter defterinin bir örneği ve ekli tutanaklar

ç) İşletme bütçesi

d) Yevmiye defteri

e) Döner sermayeli işletmeler yıllık gayrisafı hasılat ve kâr bildirimini

f) Sayıştay ilamları cetveli (Örnek: 35)

(4) Yönetim dönemi hesabı dosyasına yukarıda açıklanan defter, rapor ve sayım tutanakları ile birlikte "Yönetim Döneminde Görev Yapan Muhasebe Yetkililerine Ait Liste" (Örnek: 36) de eklenir.

(5) Yönetim dönemi hesabı dosyasının Sayıştaya gönderilmesinden sonra, tespit edilecek hata ve noksanlıklara ilişkin olarak muhasebe birimlerince yapılması gereken düzeltmeler için Bakanlıktan izin alınır.

(6) Sayıştay ilamları cetveline, Sayıştaya tazmin hükmedilen tutarlara ilişkin ilamın yılı ve numarası, borçlunun adı ve soyadı, sorumlular adına ortaklaşa ve zincirleme hüküm verilen hâllerde sorumluların ad ve soyadları, borç tutarı, ilamın kesinleştiği yıl, yapılan tahsilat, silme, düşme veya terkin işlemleri ile kalan borç tutarı sütun başlıklarına göre kaydedilir. Borçların izlenmesine ait son durum açıklama sütununda belirtilir. Sayıştay ilamları cetveli birer nüsha fazla düzenlenerek en geç hesap dönemi sonunda gerek merkezde gerekse yerinde incelemeye tabi muhasebe birimlerince yönetim dönemi hesabı dosyasından ayrı olarak bir yazı ile Sayıştaya gönderilir.

## **ONDÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Bilgi Verme, Kayıt, Tescil ve Diğer İşlemler**

#### **Bilgi verme**

**MADDE 574 - (1)** Faaliyete geçen işletmelerin; ad ve adresleri, faaliyet konuları ve faaliyete geçiş tarihleri, kurulmasına yetki veren kanun ve yönetmelikleri, tahsis olunan sermaye ile ödenmiş sermayeleri, faaliyete geçiş tarihinden itibaren bir ay içinde Bakanlığa bildirilir.

#### **Kayıt ve tescil**

**MADDE 575 - (1)** Aylık gayrisafı hasılatlarından, genel bütçeye aktarılacak tutarları ödemekle yükümlü tutulan işletmeler, faaliyete başladıkları tarihte buldukları yerlere göre genel bütçe muhasebe birimlerinden il merkezlerinde Defterdarlık Muhasebe Birimlerine, ilçelerde ilçe muhasebe birimlerine başvurarak kayıtlarını yaptırarak, özel hesap numarası alırlar.

(2) Kayıt ve tescil işlemi için Yönetmelik eki "Döner Sermayeli İşletmeler Kayıt Bildirimi" (Örnek : 37) kullanılır.

(3) Önceden kayıt ve tescilli yapılmış işletmelerin, geçmiş yıllarda almış oldukları özel hesap numaraları aynen muhafaza edilir.

(4) Faaliyetlerine son verilen işletmeler, bağlı olunan idarelerce, faaliyetin sona erdiği tarihten başlayarak bir ay içinde kayıtlı buldukları muhasebe birimine bildirilir.

#### **Defterdarlık ve ilçe muhasebe birimlerince yapılacak işlemler**

**MADDE 576 - (1)** Defterdarlık ve ilçe muhasebe birimlerince:

a) Faaliyete yeni geçen işletmelerden "Döner Sermayeli İşletmeler Kayıt Bildirimi" alınarak, bu işletmelere özel hesap numarası verilir.

b) Her bir işletme için "Döner Sermayeli İşletmeler Hesap Kartı (Örnek: 38)" açılır.

c) Aylık gayrisafı hasılatın, genel bütçeye aktarılacak tutarları ödemekle yükümlü olan işletmelerden kaydını yaptırmayanlar, kayıt konusunda uyarılarak, kaydını yaptırmamış olanlar Bakanlığa bildirilir.

ç) İşletmelerden alınan "Aylık Gayrisafı Hasılatın Tahsil Edilen Tutara İlişkin Bildirim" incelenerek, Hazineye yatırılması gereken tutarlar tahsil edilir.

d) Tahsil edilen genel bütçeye aktarılacak tutarlar ve yıl sonu kârları, Bütçe Gelirleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına kaydedilir.

e) İşletmelerin aylık bildirimlerini süresinde vermeleri sağlanır, bildirimde bulunmayan işletmeler Bakanlığa bildirilir.

#### **Faaliyeti olmayan işletmelerin yapacağı işlemler**

**MADDE 577 - (1)** Hesap dönemi içinde faaliyette bulunmamış olan işletmeler, bilanço ve gerekli cetvel ve belgelerini faaliyette buldukları yıllarda olduğu gibi düzenlemeye devam ederler.

#### **Faaliyete geçmemiş işletmelerin yapacağı işlemler**

**MADDE 578 - (1)** Kendilerine döner sermaye verildiği hâlde henüz faaliyete geçmemiş olan işletmelerce, tahsis edilen sermayenin bankada bulduğuna ilişkin alınacak banka uygunluk bildirimini ile bu bildirimde dayanılarak hazırlanacak bilanço Bakanlığa gönderilir.

#### **Dönem kârının Hazineye veya ilgili kurum bütçesine aktarılması**

**MADDE 579 - (1)** Kanun ve yönetmeliklerde kârlarının sermayelerine ekleneceği belirtilen işletmelerce, bu işlem ilgili hesap döneminde değil, ertesi hesap döneminde yapılır. Dönem kârları, bilanço ve gelir tablosunda sermayeye eklenmeden gösterilir.

(2) Sermayeleri kanun ve yönetmelikte belirlenen limite ulaşan ve mevzuatlarında yıllık kârlarının Hazineye veya ilgili kurum bütçesine aktarılacağına ilişkin hüküm bulunan işletmelerce, hesap dönemi içinde elde edilen kârlar, ertesi hesap döneminde ilgili muhasebe birimine yatırılır ve karşılığında alınan alınının onaylı örneği Bakanlığa gönderilir.

#### **Sermayede değişiklik yapılamayacağı**

**MADDE 580 - (1)** Kanun ve yönetmelik hükmü bulunmadıkça sermaye miktarında değişiklik yapılmaz. Ancak, mevzuata aykırı olmamak kaydıyla değişiklik yapılması hâlinde (bağış ve yardım gibi.), ilgili idarenin değişikliğe ilişkin onaylı belgeler arasına konular ve değişiklik gerekçesi açıklanır.

#### **Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu payının gönderilmesi**

**MADDE 581 - (1)** 2828 sayılı Kanunun (18/k) maddesi gereğince işletmelerce her yıl Aralık ayı sonunda brüt hasılat üzerinden (%) oranında ayrılan tutar, hasılatın elde edilmesini takip eden ayın son gününe kadar ilgili muhasebe birimine yatırılır.

#### **Merkez müdürlüğü veya muhasebe birimlerince yapılacak işlemler**

**MADDE 582 - (1)** Özel kanunlarında yer alan hükümler gereğince yıllık hesaplarını doğrudan Sayıştaya değil, tetkik ve birleştirilmek üzere bağlı oldukları idarelerin Döner Sermaye Merkez Muhasebe Birimine veya Döner Sermaye Merkez Müdürlüğüne gönderen işletmeler, aynı süre ve esaslar içerisinde bu Yönetmeliğin 573 üncü maddesinde belirtilen cetvel ve belgeleri hazırlayarak doğrudan merkeze gönderirler. Merkezce, bilanço ve ekleri hesap döneminin bitiminden itibaren en geç 4 ay içinde Sayıştaya ve Bakanlığa gönderilir.

## **ONBEŞİNCİ BÖLÜM**

### **Tutulacak Diğer Defterler**

### **Borçular defteri**

**MADDE 583** - (1) “Borçular Defteri” (Örnek: 39), memur aylıklarından veya diğer istihkak sahiplerinin alacaklarından kesilmek üzere, diğer muhasebe birimlerinden veya icra ve diğer dairelerden gelen haciz kararları ve yazılarla takibi işletmeye bildirilen alacakların takip ve tahsil için tutulur.

(2) Defterin her sayfasına borç ve tahsilata ait bilgiler sütun başlıklarına göre kaydedilir.

### **Alındı kayıt defteri**

**MADDE 584** - (1) Muhasebe birimlerinde kullanılan alındılar, muhasebe yetkilisi mutemedi alındısı, teslimat müzekkeresi, gönderme emri ve banka çeki gibi belgeler ile Bakanlıkça “Alındı Kayıt Defteri”ne (Örnek: 40) kaydedilmesi bildirilen diğer benzeri belgeler, çeşitlerine göre bu defterde açılacak bölümlere kaydedilir.

(2) Muhasebe birimine gelen veya teslim alınan veya ilgililerce hiç kullanılmadan tutanakla iade edilen ciltler belgeler defterin sol sayfasına, muhasebe birimince ilgililere verilen veya gönderilen belgeler ise sağ sayfasına sütun başlıklarına göre kaydedilir. İlgililere verilen belgelerden çeşitli nedenlerle kısmen kullanılmamış olarak geri alınan ciltler de defterin sağ sayfasındaki ilgili sütunlara kaydedilerek, geri alınma sebebi açıklama bölümünde belirtilir.

(3) Belgelerin alınmaları, verilmeleri veya gönderilmeleri sırasında ciltler itibarıyla yaprak adetleri birer birer sayılarak, numaraların birbirini izleyip izlemediği kontrol edilir. Yaprak sayısında ve numaralarda bir noksanlık varsa durum bir tutanakla tespit edilerek gönderen yere ve /veya Bakanlığa bildirilir. Kullanıldıktan sonra iade edilen belgelerin dip koçanları da yeniden sayılır ve doğru olduğu tespit edilerek geri alınır.

### **Arşiv defteri**

**MADDE 585** - (1) “Arşiv Defteri”ne, eski yıllara ait olup Muhasebe biriminde kullanılmasına gerek kalmayan defter, yazışma dosyaları ile denetime giren yerlerde denetim tarihinden önceye, denetime girmeyen yerlerde ise 5 yıl önceye ait alındı ve çek dip koçanları ile diğer belgeler kaydedilerek arşive kaldırılır.

(2) Arşiv defteri, yıllar itibarıyla kısımlara, kısımlar da kaydedilecek belgelerin çeşitlerine göre bölümlere ayrılır. Arşive kaldırılacak belgeler, her yıl birden başlamak üzere numara verilmek suretiyle ilgili sayfalara sırayla kaydedilir. Bunların defterde alacakları sıra numaraları, kaldırılan defterler ile dosya ve deste hâlindeki dip koçanlı basılı kağıtların üzerine yazılır.

(3) Eski yıllara ait bu defter ve belgeler, arşiv defterindeki sıra numaralarına göre arşivde düzenli bir şekilde yerlerine konulur. Herhangi bir yıla ait bir defter ya da dosyanın çıkarılması gerektiğinde, defterdeki kaydı bulunarak “Açıklama” bölümünde kime ya da nereye verildiği belirtilir. Çıkarılan eski evrak tekrar arşivdeki yerine konulurken defterin “Açıklama” bölümündeki not iptal edilir.

(4) Alındı, çek ve teslimat müzekkeresi gibi dip koçanlı ve sıra numarası taşıyan belgeler arşive kaldırılırken deftere birer birer yazılmaz. Bunlar cins ve cilt numaralarına göre desteler haline getirilerek başlangıç ve bitiş numaraları yazılır.

## **ONALTINCI BÖLÜM**

### **Muhasebe Yetkilileri, Veznedarlar ve Muhasebe Birimleri Arasındaki Devir İşlemleri**

#### **Muhasebe yetkilileri arasındaki devir işlemleri**

**MADDE 586** - (1) Muhasebe yetkilileri, görevlerinden her ne suretle ayrılırsa ayrılınsın, yerine asil veya vekil olarak gelen ya da bırakılan memura yönetim dönemine ait hesaplar ile kendisinden önceki muhasebe yetkilisinden aldığı hesaplara ait devri, aşağıdaki hükümler doğrultusunda vermek zorundadır.

(2) Muhasebe yetkilileri, yerlerine vekil tayin edilmeden görevlerinden ayrılamazlar. Ancak, zorunlu nedenler veya görev alanları içerisinde yapacakları denetim ve incelemeler için işlemlerden doğacak sorumluluk kendilerine ait olmak üzere en çok bir gün süre ile vekil tayin edilmeden görevlerinden ayrılabilirler.

a) Kesin veya uzun süreli ayrılmalarda devir işlemleri

1) Tayin, emeklilik gibi hâller ile geçici görev, kısa süreli askerlik, aylıksız izin, hastalık izni gibi iki aylık süreyi aşacağı önceden bilinen ayrılmalarda görevinden ayrılan muhasebe yetkilisi, yerine asil veya vekil olarak gelen muhasebe yetkilisine “Devir Cetveli” (Örnek: 41) düzenleyerek ayrıntılı devir vermek zorundadır.

2) Devir cetvelinin düzenlenmesinden önce asil veya vekil olarak göreve başlayan muhasebe yetkilisi; hazır değerler, değerli kağıtlar, menkul kıymet ve varlıklar ile teminat mektubu gibi değerleri sayarak teslim alır. Sayımda çıkan miktarlar, bu değerlere ait defterler üzerinde gösterilmekle beraber durum sayım tutanakları ile de tespit edilir. Sayımlarda, bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen sayım tutanakları beşer nüsha düzenlenerek devir cetveline eklenir. Defter ve tutanaklar, devir veren ve alan tarafından imzalanır. Bundan sonra bir yazı ile, o günün sonu itibarıyla banka mevcudu sorularak bankadan bildirilen miktarın, banka hesabı defteri kayıtlarına uygunluğu sağlandıktan sonra her iki muhasebe yetkilisi tarafından imzalanır. Aynı gün bankaya ikinci bir yazı yazılarak, devir tarihinden itibaren görevinden ayrılan muhasebe yetkilisinin yerine asil veya vekil olarak atanan muhasebe yetkilisinin kimliği ile tabiki imzası bildirilir. Mührü tutanakla teslim alan yeni muhasebe yetkilisi fiilen göreve başlar.

3) Ayrılan muhasebe yetkilisi, ayrıldığı tarih itibarıyla hesap ve defter kayıtlarını tamamlatarak her ikisi arasında uygunluk sağlar. Muhasebe birimi hesapları Sayıştayca yerinde incelenecek ise önceki aylara ait belgeler, düzenlenecek beş nüsha tutanakla mühürlü torbalar içinde yeni muhasebe yetkilisine teslim edilir ve tutanaklar devir cetveline eklenir. İçinde bulunulan aya ait belgeler ise kayıtlarla karşılaştırılarak yeni muhasebe yetkilisine teslim edilir.

4) Yukarıda belirtilen işlemler yapıldıktan sonra, kasa, vevne ve ambar sayımları sonucu kayıtlara göre noksan veya fazla çıkan tutarlar, ilgili hesaplara kaydedilerek kayıtlar günlük hâle getirilir ve bu kayıtlara göre aşağıda açıklandığı şekilde devir cetveli düzenlenir:

b) Kesin veya uzun süreli ayrılmalarda devir cetvelinin düzenlenmesi

1) Tablo 1: Devrin yapıldığı günün sonu esas alınarak, her hesabın devir tarihine kadar olan borç ve alacak toplamları ile artıkları alınır. Bu artıkların yevmiye ve büyük defter kayıtlarına uygun olması gerekir.

2) Tablo 2: Devrin yapıldığı aybaşından devir tarihine kadar olan tahsilat, harcama, mahsup ve göndermeye ilişkin belgelerden noksan çıkanlar yevmiye tarih ve numarasına göre kaydedilir.

3) Tablo 3: Ön ödemeler hesap isimlerine göre kaydedilir.

4) Tablo 4: Üç numaralı tabloda belirtilen ön ödemelerden süresinde mahsup edilmeyenlerin ayrıntısı sütun başlıklarına göre kaydedilir.

5) Tablo 5: Alacaklar hesaplarında kayıtlı alacaklar; bunlardan tahsil, terkin, nakil ve mahsuplar ile henüz tahsil edilmeyen alacak artıkları, sütun başlıklarına göre kaydedilir.

6) Tablo 6: Beş numaralı tabloda belirtilen alacaklardan zamanaşımına uğramış olanların ayrıntısı sütun başlıklarına göre kaydedilir.

7) Tablo 7: Muhasebe biriminde mevcut olan ve alındı kayıt defterinde kayıtlı bulunan alındı ve benzeri belgelerden kullanılmış ve kullanılmamış olanlar sütun başlıklarına göre kaydedilir. 5 yıl öncesine kadar kullanılmış olan alındı ve benzeri belgelerin dip koçanları teslim edilir ve alınır.

8) Tablo 8: Denetim elemanları tarafından yapılan denetimler sonucunda düzenlenen ve denetim raporları dosyasında saklanması gereken rapor ve yazılar ile kitap ve benzeri yayımlar sütun başlıklarına göre kaydedilir.

9) Tabloların yeterli olmayacağı anlaşıldığı hâlinde, aynı bilgileri taşıyan liste düzenlenerek cetvele bağlanır ve bu husus ilgili tabloda “listesi ektedir” şeklinde belirtilir.

c) Geçici ayrılmalarda devir işlemleri

1) Kesin veya uzun süreli ayrılmaya sayılmayan ve iki aydan kısa süreli geçici görev ya da hastalık gibi nedenlerle ayrılmalarda ayrıntılı devir yapılmaz ve devir cetveli düzenlenmez. Bu gibi ayrılmalarda, ayrılan muhasebe yetkililerinin yerlerine bırakacakları vekil memurlar, vekalet edecekleri süre içindeki işlemlerden sorumlu olacaklarından, kayıtlara göre kasa ve vevnede bulunan değerleri sayarak teslim alırlar. Sayım işi, bu değerlere ait yardımcı hesap defterlerinin devir tarihine rastlayan sayfasına tutanak şeklinde yazılarak, devir veren ve devir alan muhasebe yetkilisi ile veznedar tarafından imzalanır. Mührü tutanakla teslim alan yeni muhasebe yetkilisi fiilen göreve başlar. Geçici ayrılmalarda bankaya yazılacak yazı ayrılan muhasebe yetkilisi tarafından imzalanır.

2) Geçici ayrılmaya, herhangi bir nedenle uzun süreli ayrılmaya dönüştüğü takdirde, Bakanlıkça verilecek talimat üzerine devir kurulunca devir cetveli düzenlenerek kesin devir yapılır.

ç) Devir vermeden ayrılmalarda yapılacak işlemler

1) Devir vermeden ayrılan muhasebe yetkilileri, yeni atandıkları yerlere gittiklerinde işe başlayamayacaklarından ve emekli ve açığa alınma aylıkları dâhil aylık alamayacaklarından, muhasebe yetkililerinin devir vermeden ayrılmamaları; devir alan muhasebe yetkilisinin de, devir aldığı hesaplarda bir noksanlık görüldüğü takdirde kendisi sorumlu olacağından, devir sırasında hesaplar üzerinde ayrıntılı inceleme yapması ve ayrılan muhasebe yetkilisinin devir vermemesi hâlinde bu durumu maaş nakil il mühâberinde belirtmesi gerekir.

2) Hastalık, ölüm ve tutuklanma gibi nedenlerden dolayı veya devir vermekten kaçınma hâllerinde, ayrılanın yerine gelen asil ya da vekil muhasebe yetkilisinin başkanlığında; merkezde, muhasebe biriminde görevli muhasebe yetkilisi yardımcılar arasında Bakanlıkça, illerde defterdar, ilçelerde kaymakam tarafından seçilecek bir üye ile veznedardan oluşan devir kurulu eliyle veznede bulunan değerler yeni muhasebe yetkilisine teslim edilir ve durum derhal Bakanlığa bildirilir. Verilen emir üzerine, devir kurulu önünde devir vermeyen veya veremeyen muhasebe yetkilisi varmış gibi ayrıntılı devir cetveli düzenlenerek devir işlemleri tamamlanır.

#### **Veznedarlar arasındaki devir işlemleri**

**MADDE 587 - (1)** Veznedarların ayrılmalarında kasa hesabı defteri toplamı alınarak veznede bulunması gereken para, eski veznedar tarafından yeni veznedara devredilir ve yardımcı hesap defteri toplamını gösteren son sayfasında gerekli açıklama yapılarak altı, muhasebe yetkilisi ve veznedarlar tarafından imzalanır. Bu işlem veznede bulunan tüm değerler için de yapılır. Ayrılan memura bu devrin onaylı bir örneği verilir.

#### **Muhasebe birimleri arasındaki devir işlemleri**

**MADDE 588 - (1)** Muhasebe birimleri arasındaki devir işlemleri aşağıda açıklanmıştır:

a) Devredilen muhasebe birimlerinin devir işlemleri

1) Muhasebe biriminin devredildiğine ilişkin Bakanlık emir alındığı tarihten kaldırılma tarihine kadar işlemlere devam edilir ve o zamana kadar yapılan ön ödemelerin tahakkuk belgeleri alınmak veya nakden tahsil edilme suretiyle mahsubu sağlanır. Başka kuruluşlar adına muhasebe birimi hesaplarında toplanmış olan paralar ilgili kuruluşlara gönderilir. Yukarıda açıklanan işlemler tamamlandıktan ve yevmiyeler kapatıldıktan sonra, geçici mizan çıkarılarak devir veren hesaplar için yeniden yevmiye açılır ve aşağıdaki işlemler yapılır:

2) Kasa mevcudu olarak görünen para, teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırılır ve teslimat müzekkeresinin bankaca onaylı nüshası muhasebe birimine gelince tutarı hesaplara kaydedildikten sonra banka mevcudu olarak görünen tutar için, devir alan muhasebe birimine aktarılmak üzere gönderme emri düzenlenir.

3) Muhasebe biriminde mevcut olup devir alan muhasebe birimine teslimi gereken değerlerden, işletme malı menkul kıymet ve varlıklar ile kişilere ait menkul kıymetler ve teminat mektupları, hesaplardan çıkarılarak devir alan muhasebe birimine alındı belgesi karşılığında teslim edilir.

4) Yukarıda açıklandığı şekilde kasa mevcudu bankaya yatırılıp, banka mevcudu devir alan muhasebe birimine aktarıldıktan sonra, kasa ve banka hesabı dışında kalan ve borç veya alacak artışı devreden hesapların devir tarihine göre artıklarını ayrıntılı olarak gösteren ikişer nüsha devir mizanı düzenlenir. Devir mizanı, devir alan muhasebe biriminin devreden hesaplarla ilgili kayıtlarına esas olacağından, ilgili defterlerde yer alan bilgileri kapsamaması gerekir. Devir mizanının birer nüshaları devir alan muhasebe birimine teslim edilir. İkinci nüshaları devir alan muhasebe yetkilisi tarafından imzalandıktan sonra saklanır.

5) Bu işlemler tamamlandıktan sonra, muhasebe biriminin devir tarihinde, borç artışı devreden hesapların artıkları, ilgili hesaplara alacak; alacak artışı devreden hesapların artıkları da ilgili hesaplara borç, kaydedilmek suretiyle hesaben devredilir ve muhasebe işlem fişinin ilgili nüshaları devir alan muhasebe birimine gönderilir.

6) Devir veren hesaplar kapatıldıktan ve devirler yapıldıktan sonra, devir tarihi olarak tespit edilen günün sonu itibarı ile verilmemiş ise o yıla ait yönetim dönemi hesabı dosyası düzenlenerek bir nüshası Sayıştaya gönderilir.

7) Yukarıda açıklanan işlemler yapıldıktan sonra muhasebe biriminin gerek eski yıllara, gerek yeni yıla ait kullanılmış olan alındı, gönderme emri, teslimat müzekkeresi, defter ve belgeleri ayrıntılı olarak ikişer nüsha düzenlenecek tutanaklar ile devir alan muhasebe birimine teslim edilir. Kısmen kullanılmış olan alındı, gönderme emri ve teslimat müzekkeresi ciltlerinin kullanılmamış yaprakları iptal edilir. Tutanakların bir nüshası devir alan muhasebe birimine verilir, bir nüshası da söz konusu belgeler içerisine konulur.

8) Kullanılmamış olan alındı, gönderme emri, teslimat müzekkeresi, defter ve belgeler ayrı ayrı ikişer nüsha listesi yapılarak devir alan muhasebe birimine ayrıca teslim edilir. Bu listelerde seri ve sıra numarası taşıyan alındı ve belgelerin numaraları gösterilir. Her iki nüsha da devir alan muhasebe yetkilisine imza ettirilerek bir nüshası teslim edilen belgelerle birlikte devir alan muhasebe birimine verilir, bir nüshası ise muhasebe biriminin bağlı bulunduğu defterdarlığa; defterdarlığa bağlı olmayan muhasebe birimlerine ait listeler ise bu alındıları gönderen yere gönderilir.

9) Kullanılmamış olan çekler ise seri ve sıra numaralarını belirten üç nüsha liste ile birlikte ilgili bankaya imza karşılığı teslim edilir ve bu listenin bir nüshası bankada kalır, bir nüshası devir alan muhasebe birimine verilir; bir nüshası ise muhasebe birimi yazışma dosyasına konulur.

10) Muhasebe birimine ait resmî mühürler, Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğüne gönderilir.

b) Devir alan muhasebe birimince yapılacak işlemler

1) Devir veren muhasebe biriminin, hesap artıklarını gösterir şekilde düzenlediği cetvellerde yazılı miktarlar devir alan muhasebe birimince incelenerek; defterlere işlenmesine esas olacak bilgileri kapsayıp kapsamadığı, hâlen izlenmekte olan alacaklara ait izleme dosyalarının düzenli olup olmadığı, devredilen alacaklardan takipsizlik nedeniyle zamanaşımına uğramış olanların bulunup bulunmadığı tespit edilir. Zamanaşımına uğramış ya da izleme dosyaları verilmemiş olanlara, hesaben devir alınmakla beraber, devir veren muhasebe yetkilisinin bu husustaki yazılı görüşü de alınmak suretiyle durum Bakanlığa bildirilir ve alınacak cevaba göre işlem yapılır.

2) Cetvel ve dosyalarda bir noksanlık varsa tamamlatıldıktan sonra, cetvellerin birer nüshaları onaylanarak kaldırılan muhasebe birimine verilir.

3) Devir veren muhasebe biriminden alınan muhasebe işlem fişinin “karşı muhasebe biriminin hesap kaydı” başlıklı tablosundaki yevmiye kayıtlarının tersi kayıt yapılmak suretiyle, devir alınan değer ve hesapların devir alan muhasebe biriminin kayıtlarına alınması sağlanır.

4) Yukarıda devir alma ve muhasebeleştirme şekli açıklanan hesap artıkları, yevmiyeye ve ilgili defterlere ayrıntılı olarak ve yeniden sıra numarası verilerek kaydedildikten sonra aşağıda açıklanan işlemler de yapılır:

5) Kullanılmamış olarak teslim alınan, seri ve sıra numarası taşıyan ve alındı kayıt defterine kaydedilmesi gereken belgelerin giriş kaydı yapılır. Bunların seri numaraları belirtilmek suretiyle, cilt adetlerini ve devredilen diğer defterler ve basılı kağıtları gösterir bir liste düzenlenerek, söz konusu belgelerin temin edildiği yere gönderilir.

6) Devredilen muhasebe biriminden teslim alınan kullanılmış defter ve dosyalar, bunların dökümünü gösteren liste ile birlikte saklanır.

c) Muhasebe birimi bağlantısı değiştirilen dairelerle ilgili devir işlemleri

1) Mevcut birimlerin muhasebe birimi bağlantılarının ve yerleşim yerlerinin değiştirilmesi konusundaki talepler Defterdarlık ve ilgili İl Müdürlüklerinde birlikte değerlendirilerek sonuçlandırılır. Yapılan değişiklikler en kısa sürede Bakanlığa ve ilgili idareye bildirilir.

2) Muhasebe birimi bağlantı değişiklikleri yıl sonu itibarıyla yapılır. Yıl sonu itibarıyla yapılacak muhasebe birimi bağlantı değişikliklerinde bu işletmelerin hesapları, bağlantı değiştirilmeden önceki muhasebe birimi nezdinde Sayıştaya, Bakanlığa ve ilgili idareye verilir.

3) Devir işlemleri bağlantı değiştirilmeden önceki muhasebe biriminde yapıldıktan sonra izleyen mali yılın ilk gününde devir kayıtlarına ilişkin bilanço değerleri, düzenlenecek bir muhasebe işlem fişi ile ters kayıtlarla kayıtlardan çıkarılır ve yeni bağlanacakları muhasebe biriminin hesabına aktarılır.

4) İşletmeler yeni yıl faaliyetini bu muhasebe birimi nezdinde sürdürürler.

5) Bağlantısı değiştirilen birimlerin eski muhasebe birimi nezdinde açılmış bulunan banka hesapları bir ay süre ile kapatılmaz. Ancak, bu hesapta toplanan paralar, en geç tahsilatı takip eden ilk iş günü içinde bağlanılan muhasebe biriminin banka hesabına aktarılması için ilgili banka şubesine gerekli talimat verilir.

## **DÖRDÜNCÜ KISIM Çeşitli ve Son Hükümler**

### **BİRİNCİ BÖLÜM Çeşitli Hükümler**

#### **Kaybedilen alındılar için verilecek kayıt örnekleri**

**MADDE 589 - (1)** Muhasebe birimlerinde, gerek emanet suretiyle, gerek herhangi bir nedenle ya da mahsuben tahsil olunan paralar ile her ne suretle olursa olsun teslim alınmış her türlü değerlere karşılık verilmiş olan alındıların, ilgilileri tarafından kaybedildiği bir dilekçe ile bildirildiği takdirde, ilgili defterdeki kayıtları karşısına ve dip koçanın arkasına açıklama yapılmak sureti ile kaybedilen alındının bir örneği dilekçelerin altına veya arkasına yazıldıktan ve onaylandıktan sonra kendilerine verilir. Yatırılan para veya değerlerin geri verilmesi gerektiği takdirde, bu kayıt örneği alındı yerine kabul edilerek gereken işlem yapılır.

#### **Hak sahipleri tarafından kaybedilen çekler**

**MADDE 590 - (1)** Herhangi bir kimsenin alacağına karşılık verilen çeklerin, ilgilileri tarafından kaybedildiği bir dilekçe ile bildirildiği takdirde, ibrazında ödenmemesi için, kaybedilen çekin tarih ve sayısı ile tutarı derhal ilgili bankaya bir yazı ile bildirilir. Gerekli tedbirlerin alındığının banka tarafından muhasebe birimine bildirilmesini müteakip söz konusu tutar ilgisine ödenir.

#### **Kaybedilen veya kullanılmayacak hâle gelen alındı ve çekler hakkında yapılacak işlem**

**MADDE 591 - (1)** Kullanılmamış her türlü alındı ve çek ciltleri ya da yaprakları kaybedildiği veya kullanılmayacak hâle geldiğinde, durum bir tutanakla tespit edilir. Konuyla ilgili olarak yapılan inceleme sonucu belirtilerek, söz konusu alındı ve çeklerin numaraları gösterilmek

suretiyle Bakanlığa bildirilir ve alınacak cevaba göre işlem yapılır. Ayrıca çeklerin numaraları gösterilmek suretiyle durum muhasebe biriminin hesabının bulunduğu bankaya da bildirilir. Kullanılmayacak hâle gelen çekler düzenlenecek bir tutanakla imha edilmek üzere bankaya teslim edilir.

#### **Alındı, çek ve benzeri belgelerin iptali**

**MADDE 592 - (1)** Seri ve sıra numarası taşıyan alındı, çek ve benzeri belgelerden hatalı düzenlenme nedeniyle iptal edilmesi gerekenler; sol alt köşeden sağ üst köşeye doğru çizilen iki paralel çizgi arasına "İptal" ibaresi yazılmak suretiyle iptal edilir. Ayrıca, iptal edilen bu belgelerin arkasına iptal gerekçesi de yazılarak muhasebe birimi veznesinde düzenlenen alındılar muhasebe yetkilisi ve veznedar tarafından, vezne dışında düzenlenen muhasebe yetkilisi mutemedi alındıları ise muhasebe yetkilisi mutemedi ile birim yetkilisi tarafından imzalanır. İptal edilen dip koçanlı alındı, çek ve benzeri belgeler dip koçanına ilişkilirmek suretiyle muhafaza edilerek saklanır.

#### **Kayıt yanlışlıklarının düzeltilmesi**

**MADDE 593 - (1)** Yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir.

(2) Diğer defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde, yanlış rakam ve yazının üzeri okunacak şekilde çizilmek, üst veya yan tarafına ya da ilgili bulunduğu hesaba doğrusu yazılmak suretiyle düzeltilir.

(3) Defterlere geçirilen kayıtlar kazanmak, çizilmek veya silinmek suretiyle okunamaz hâle getirilemez.

#### **Başka defter ve belge düzenlenmesi ve kullanılması**

**MADDE 594 - (1)** İşletmeler, faaliyet alanlarına ve diğer nedenlerden doğacak ihtiyaçlarına göre Yönetmelikte belirtilen defter ve belgelerden başka, defter ve belgeler düzenleyip kullanabilirler.

#### **Defter ve belgelerin bilgisayarla düzenlenmesi**

**MADDE 595 - (1)** Yönetmelikte düzenlenen defter ve belgeler, belirtilen bilgileri kapsamak kaydıyla adedine bağlı kalımsızın bilgisayarla düzenlenebilir. Defterler bilgisayarla düzenlendiğinde, Bakanlıkça alınması belirtilen bilgisayar çıktıları dosya içerisinde muhafaza edilir.

#### **Denetim defteri ve denetim raporları dosyası**

**MADDE 596 - (1)** Muhasebe birimlerinde, yapılan denetimlere ilişkin olarak "Denetim Defteri" (Örnek: 42) tutulur. Denetimin kapsamı, dönemi, süresi ve denetim sonucunda düzenlenen rapor veya yazının tarih ve sayısını gösteren bu defter, denetim bitiminde ilgili denetim elemanı tarafından sütun başlıklarına göre doldurularak imzalanır ve mühürlenir.

(2) Muhasebe birimlerinde denetim elemanları tarafından yapılan denetimler sonunda düzenlenen ve denetim defterine kaydedilerek defterdarlık ya da muhasebe birimlerine gönderilen rapor veya yazılar ile bunlara verilen cevaplar ve Bakanlıkça ya da defterdarlıklarca yapılan tebligat aşağıdaki şekilde saklanır.

(3) Müfettiş ve kontrolörler tarafından defterdarlık veya muhasebe birimlerine iki nüsha olarak tebliğ edilen raporların bir nüshası ve bu rapor üzerine ilgili memurlar ile üst memurlar tarafından verilecek cevapların birer nüshası ve Bakanlıktan yapılan tebligat bir araya getirilerek, üzerine raporun tarih ve numarası ile sayfa sayısının yazıldığı bir dosya içerisine konulur.

(4) Defterdarlık denetmenlerince yapılan denetimler sonucunda düzenlenen rapor ve yazılar, ilgili memurlar tarafından verilen cevaplar ile bunlar üzerine defterdarlıktan yapılan tebligat bir araya getirilerek üzerine raporun tarih ve numarası ile sayfa sayısının yazıldığı denetim raporları dosyasında saklanır.

(5) Dosyalar, denetim raporları adıyla açılacak bir klasörde denetim defterindeki kayıt sırasına uygun biçimde saklanır.

(6) Muhasebe birimlerinde denetim elemanları tarafından yapılan denetimler sonunda düzenlenen ve denetim defterine kaydedilerek muhasebe birimlerine gönderilen rapor veya yazılar ile bunlara verilen cevaplar ve yapılan tebligat için de aynı şekilde işlem yapılır.

(7) Denetim defteri ve denetim raporları, ilgili memurların görevlerinden ayrılmalari hâlinde yerlerine atanan asil ya da vekil memurlara aynen teslim edilir. Ayrılan memurun bu defter ve dosyaları teslim etmesi ve yerine gelen memurun da bunu araması gerekir.

#### **Yetki**

**MADDE 597 - (1)** Bu Yönetmeliğin uygulamasıyla ilgili olarak, yeni hesaplar açmaya, defter, belge ve cetvellerde değişiklik yapmaya, yenilerini ihdas etmeye, bütçenin hazırlanmasına ve kesin hesabın düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar belirlemeye, harcamalarda sınırlama getirmeye, bu Yönetmeliğin uygulanması sırasında doğacak tereddütleri gidermeye ve gerekli düzenlemeleri yapmaya Bakanlık yetkilidir.

#### **Diğer mevzuattaki atıflar**

**MADDE 598 - (1)** Başka yönetmeliklerde veya düzenleyici diğer işlemlerde Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Yönetmeliğine yapılmış olan atıflar, bu Yönetmeliğe yapılmış sayılır.

#### **Hüküm bulunmayan hâller**

**MADDE 599 - (1)** Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hâllerde, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 30/12/2006 tarihli ve 26392 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları, kıyasen uygulanır.

#### **Uygulanmayacak hükümler**

**MADDE 600 - (1)** İşletme yönetmeliklerinin, bu Yönetmeliğe aykırı hükümleri uygulanmaz.

#### **Yürürlükten kaldırılan Yönetmelik**

**MADDE 601 - (1)** 13/6/1999 tarihli ve 23724 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Yönetmeliği yürürlükten kaldırılmıştır.

#### **Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce yapılmış olan işlemler**

**GEÇİCİ MADDE 1 - (1)** 1/1/2007 tarihinden bu Yönetmeliğin yürürlük tarihine kadar Bakanlıkça belirlenen esaslara göre sonuçlandırılmış olan işlemler, bu Yönetmeliğe göre yapılmış sayılır.

#### **Mevcut belgelerin kullanılması**

**GEÇİCİ MADDE 2 - (1)** Bu Yönetmelik ekindeki bilgisayar ortamında düzenlenemeyen defter, cetvel ve belgeler ile alındıların yenilerinin basım ve dağıtım işlemleri tamamlanncaya kadar, bu Yönetmeliğin 601 inci maddesiyle yürürlükten kaldırılan Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Yönetmeliğinde aynı amaç için düzenlenmiş örneklerin, gerekli değişiklikler yapılarak kullanımına devam edilir.

#### **Muhasebe hizmetlerinin yürütülmesi**

**GEÇİCİ MADDE 3 - (1)** 31/12/2006 tarihi itibarıyla muhasebe hizmetleri Bakanlıkça yürütülen işletmelerin bu hizmetleri, hiçbir işleme gerek kalmaksızın Bakanlıkça yürütülmesine devam edilir.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **Son Hükümler**

#### **Yürürlük**

**MADDE 602 - (1)** Sayıştayın görüşü alınarak hazırlanan bu Yönetmelik 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

#### **Yürütme**

**MADDE 603 - (1)** Bu Yönetmelik hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

Eklere için tıklayınız

<b>Yönetmeliğin Yayınlandığı Resmî Gazete'nin</b>	
<b>Tarihi</b>	<b>Sayısı</b>
1/5/2007	26509
<b>Yönetmelikte Değişiklik Yapan Yönetmeliklerin Yayınlandığı Resmî Gazetelerin</b>	
<b>Tarihi</b>	<b>Sayısı</b>
1.	25/11/2008
	27065

