

FASON İMÂLÂTTA MUHASEBE İŞLEMLERİ

Doç.Dr. Mustafa UÇAR*

Öğr.Gör.Mesut BİLGİNER*

I. GİRİŞ

Fason imâlât, bir yan firma tarafından ilişkide bulunduğu bir ana firmaya ait bir mal ya da hizmetin tümünün ya da bir bölümünün üretilmesidir. Üretim aşamasında gerekli olan girdilerin bir bölümünün ya da tümünün sağlanması, fason imâlât yapan firma tarafından ana firmadan istenebilir⁽¹⁾.

Ancak, fason imâlât yapan ve yaptıran firmaların, fason imâlât işinin gerçekleşmesi açısından, ana kuruluş - yan kuruluş gibi bir ilişkide bulunmaları şart değildir.

Nitekim, fason imâlât, mevzuatımızda tam olarak tanımlanmamakla beraber 51 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde şu açıklamalar yer almıştır:

"Fason imâlâtın şartı, imâl edilecek mal ile ilgili ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptıranlarca temin edilmesidir. Fason işlerde mamûl bir bütün olarak imâl ettirilebileceği gibi, üretim aşamaları itibarıyla kısmi olarak fason iş yaptırılması da mümkündür." ⁽²⁾

Bu çalışmamızda, tartışmalı bir konu olan, fason imâlâtın muhasebe kayıtlarını, fason imâlât yaptıran ve yapan firmalar açısından ele aldık. Tartışma, fason imâlâtın hangi hesaplarda izleneceğinden çok, dönem sonu stoklarının kayıtlarda nasıl gösterileceği ile ilgilidir. Diğer bir sorun da KDV'nin hesaplanması ve tevkifatıdır. Çünkü, fason imâlâtın KDV'nde, hem imâlâta mal veren, hemde imâlât yapan açısından sorumluluk vardır ⁽³⁾.

2. FASON İMÂLÂT KAYITLARI

Bu bilgiler ışığında, ipliğin fason olarak kumaş yaptırılmasının muhasebe kayıtlarını safhalar halinde inceleyelim :

(*) Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Öğretim Görevlileri

İncelememizin ilk bölümünde, fason imâlât işlemi, normal bir üretim faaliyeti olarak ele alınmıştır. İkinci bölümde ise fasôn imâlât işlemi bir hizmet üretim faaliyeti şeklinde incelenmiştir. Bu bölümlerin alt başlıklarında, sırasıyla; "Hammeddenin Sevki", "Hammaddenin İmâlâta Verilmesi", "İmâlâtın Tamamlanması" ve "Fason Olarak İmâl Edilen Mamûlün Teslimi"nin muhasebe kayıtları yapılmıştır.

21.FASON İMÂLÂTIN NORMAL ÜRETİM OLARAK TAKİP EDİLMESİ

Fason imâlâtın bir üretim faaliyeti olarak kayıtlara alınmasından normal imâlâtta olduğu gibi 720 ve 730 no'lu hesaplar kullanılır. Direkt ilk madde ve malzeme, fason imâlâtı yaptıran tarafından temin edilmediğinden, 710 no'lu hesap kullanılmaz.

2.1.1. HAMMEDDENİN SEVKİ

a) Fason İmâlât Yaptıran Açısından

"Fason imâlât yaptıran firma, söz konusu malı Nâzım Hesaplarda ve 150 İlk Madde Hesabının alt hesabında takip eder. Fason imâlâta gönderilen malın nakliye ve sigorta giderlerinin, diğer hammadde stoklarını etkilememesi için bu şekilde bir kayıt yapılması gerekmektedir.

1) _____ / _____	
150 İlk Madde ve Malzeme	1.500.000.000
02 Fason İmâlâta Gönder.Hammaddeler	
001 Yıldız Tekstil	
150 İlk Madde ve Malzeme	1.500.000.000
01 Hammadde	
1198 no'lu irsaliye 10.000 kg30/1 pamuk ipliğinin fason imâlât için sevk	

2) _____ / _____	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
02 Fason İmâlâta Gönder.Hammaddeler	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
01 Fason İmâlât İşletmeleri	
001 Yıldız Tekstil	
Fason İmâlât için Yıldız tekstile sevk edilen hammadde	

İlk madde ve malzeme gönderilirken, katlanılan nakliye, sigorta vs. masrafların yevmiye kaydı :

3) _____ / _____	
50 İlk madde ve Malzeme	100.000.000
02 Fason İmâlâta Gönder.Hammaddeler	
191 İnd. KDV	15.000.000
100 Kasa	115.000.000
Nakliye faturasının ödenmesi	

b) Fason İmâlât Yapan Açısından:

Fason imâlât için gelen mal, irsaliye ile gelmiştir. Mal, fason imâlât yapan firmaya ait olmadığı için yalnız Nâzım Hesaplarda takip eder:

4) _____ / _____	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
01 Fason İmâlât için gelen kıymetler	
001 30/1 Pamuk ipliği	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
01 Fason İmâlât için Kıymet Verenler	
001 Ufuk Tekstil	
1198 no'lu irsaliye ile gelen 10.000 kg ipliğin hesaplara alınması	

2.1.2. HAMMADDENİN İMÂLÂTA VERİLMESİ

a) Fason İmâlât Yaptıran Açısından:

Sevk eden firma; Ufuk Tekstil hiç bir kayıt yapmaz.

b) Fason İmâlâtı Yapan Açısından:

Hammaddenin imâlâta verilmesi de Nâzım Hesaplarda takib edilir.

900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
02 İmâlâta Verilen Hammadde	
001 30/1 Pamuk İpliği	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
01 Fason İmâlât için Gelen Kıymetler	
001 30/1 Pamuk İpliği	
10.000 kg ipliğin imâlâta verilmesi	

İmâlât giderleri; 7/A seçeneğine göre şu şekilde kaydedilir.

İşçilik maliyetlerine kat-
lanıldığına;

Örnek: Brüt ücret 27.000.000 TL;
SSK İşveren Hisseleri 7.000.000 TL;
SSK İşçi Hisseleri 5.000.000 TL; GV
Stopajı 5.900.000. TL; DV Stopajı
100.000 TL; Ödenecek Ücretler
16.000.000 TL; olarak varsayalım.

720 Direkt İşçilik Gid.	27.000.000
730 Genel Üretim Gid.	7.000.000
360 Öd.Vergi ve Fonlar	6.000.000
01 GV. Stopaj	5.900.000
02 DV Stopaj	100.000
361 Öd.Sos.Güv.Kesintileri	12.000.000
01 SSK Primleri	
381 Gider tahakkukları	16.000.000
01 Öd. Ücretler	
İşçilik giderlerinin tahakkuku	

Amortisman ve Diğer Giderler için karşılıklarından pay vermek is-
tediğimizde:

7) /	
730 Genel Üretim Giderleri	60.000.000
373 Maliyet Giderleri Karşılığı	60.000.000

Amortisman giderlerinden fason
imâlât payının hesaplanarak ilgili he-
saba kaydı

8) /	
151 Yarı Mamül-Üretim	94.000.000
01 Fason İmâlât	
721 Direkt İşçilik Gid.Yans.Hs.	27.000.000
731 Genel Üretim Gid.Yans.Hs.	67.000.000

Giderlerin yansıtma hesaplarıyla
üretim verilmesi

9) /	
721 Direkt İşçilik Gid. Yansıtma	27.000.000
731 Genel Üretim Gid.Yansıtma	67.000.000
720 Direkt İşçilik Gider	27.000.000
730 Genel Üretim Gider.	67.000.000
Gider ve hesapların kapatılması	

Kullanılan ilk madde ve malzeme,
fason imâlât yapan Yıldız Tekstil'e ait
olmadığı için 150 ve 710 hesaplar
kullanılmamıştır.

2.1.3. İMÂLÂTIN TAMAMLANMASI

a) Fason İmâlât Yaptıran Açısından

İlk madde ve malzemeyi gön-
deren firma, hiç bir kayıt yapmaz.

b) Fason İmâlât Yapan Firmanın Kayıtları:

10) /	
152 Mamüller	94.000.000
06 Fason İmâlâtın Mamüller	
151 Yarı Mamül-Üretim	94.000.000
06 Fason İmâlât	

Üretim tamamlanmasının ve 9700
kg kumaşın stoklara alınması

11) _____/_____	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
03 Fason Mamûl Stokları	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
02 İmâlâta Verilen Hammaddeler	
001 30/1 Pamuk İpliği	
İmâlâtın tamamlanarak, mamûlün stoklara alınması	
_____	_____

2.1.4. FASON MAMÛLÜN TESLİMİ

Fason iş yapanlar tevfiat uygulanacak hizmetleri nedeniyle düzenleyecekleri faturada; fason hizmet bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan KDV ile, vergi tutarlarının tevfiat uygulanacak kısmı ile fason iş yaptırandan tahsil edilecek kısmı ayrı ayrı göstereceklerdir.

Fason iş yaptıranlar, tevfiat tutarını, teslim alan veya hizmetin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 no.'lu Katma Değer Vergisi Beyannamesi ile beyan edecekler ve bu tutarı aynı döneme ait 1 no.'lu Katma Değer Vergisi Beyannamesinde indirim konusu yapacaklardır. Fason iş yapana ödenen hesaplanan katma değer vergisinin 1/3'ü tutarındaki kısım ise fason işle ilgili faturanın defterlere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılacaktır. Fason iş yaptıranlar, beyan edilen tevfiata ait tahakkuk fişi ile verginin ödendiğine dair, vergi dairesi alındılarının kaşeli ve imzalı fotokopilerini, beyannamenin verildiği tarihi izleyen ayın ilk 10 günü içinde satıcıya intikal ettireceklerdir. Satıcılar bu tarihe kadar belgelerin gelmemesi halinde durumu aynı ayın 20. gününe kadar

alıcının vergi dairesine bildireceklerdir.

a) Fason İmâlât Yapan Firma Açısından:

Fason İmâlâtı yapan Yıldız Tekstil'in, bu imâlât karşılığı 200.000.000 TL. tahakkuk ettirdiğini varsaydığımızda; %15'den 30.000.00 TL KDV hesaplanacaktır. Ancak fason imâlât olduğu için 51 no.'lu KDV Genel Tebliği gereğince bunun 1/3'ünü fason imâlâtı yaptıran firmadan tahsil edecektir.

12) _____/_____	
120 Alıcılar	210.000.000
01 Ufuk Tekstil	
600 Yurt İçi Satışlar	200.000.000
01 Fason Kumaş Satışları	
391 Hes. KDV	10.000.000
01 Mal ve Hiz.Teslim.Doğan Hes.KDV	

2001 no'lu faturayla fason imâl edilen malın teslimi.

13) _____/_____	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
01 Fason İmâlât için Kıymet Verenler	
001 Ufuk Tekstil	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
03 Fason Mamûl Stokları	

Fason İmâlât için gelen ipliğin kumaş yapılarak teslimiyle Nâzım Hes. kapatılması

14) _____/_____	
620 Satılan Mamûl Maliyeti	94.000.000
01 Fason Mamûl Kumaş Maliyeti	
152 Mamûller	94.000.000
03 Fason Mamûl Kumaş	
Satılan mamûlün stoklardan çıkarılması	
_____	_____

**b) Fason Mamülün Sahibi
Açısından :**

15) _____ / _____	
151 Mamüller	1.800.000.000
01 Örne Kumaş	
191 İnd. KDV	30.000.000
01 Satınalınan Mal ve Hizmetl.İnd.KDV	
150 İlk Madde ve Malzeme	1.600.000.000
02 Fason İmâl.Gönder.Hammadde	
320 Satıcılar	210.000.000
01 Yıldız Tekstil	
360 Öd.Vergi ve Fonlar	20.000.000
03 Ödenecek KDV	
Sevk edilen 10 Ton ipliğin kumaş olarak teslim alınması	

Bu kayıtta, fason olarak imâl ettirilen malın, mamül hale geldiği varsayılmıştır. Eğer, işlenmeye devam edilecekse, 152 Mamüller Hesabı yerine, Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler olarak mütalaa edilmesi gerekir.

16) _____ / _____	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
01 Fason İmâlât İşletmeleri	
001 Yıldız Tekstil	
900 Nâzım Hesaplar	1.500.000.000
02 Fason İmâlâta Gönder.Hammadde.	

Fason İmâlât için Yıldız Tekstile sevk edilen ipliğin kumaş olarak teslim alınması.

**2.2. FASON İMÂLÂTIN BİR HİZMET
ÜRETİMİ OLARAK TAKİP
EDİLMESİ**

Fason imâlâtın bir hizmet olarak kayıtlara alınmasında 720 ve 730 no'lu hesaplar yerine 740 no'lu hesap kullanılır.

2.2.1. HAMMADDENİN SEVKİ

**a) Fason İmâlât Yaptıran
Açısından:**

Fason imâlâtın bir hizmet üretimi olarak görülmesi halinde de, sevk edilen ilkmadde, 150 no'lu hesap ile Nâzım Hesaplarda takip edilir.

Daha önce verilen 1), 2) ve 3) no.'lu yevmiye kayıtları yapılmalıdır.

**b) Fason İmâlât Yapan
Açısından:**

Yine Nâzım Hesaplarda takip edilecektir. Daha önce verilen 4) no.'lu yevmiye kaydı yapılmalıdır.

**2.1.2. HAMMADDENİN İMÂLÂTA
VERİLMESİ**

**a) Fason İmâlât Yaptıran
Açısından:**

İlk maddeyi temin eden; Ufuk Tekstil hiç bir kayıt yapmaz.

**b) Fason İmâlât Yapan
Açısından:**

Hammaddenin imâlâta verilmesi Nâzım Hesaplarda takip edilir.

Daha önce verilen 5) no.'lu yevmiye kaydı yapılır.

İmâlât Giderleri, hizmet üretimi olarak şu şekilde kayıt edilir;

İşçilik giderlerinden ve genel imâlât giderlerinden pay verilmesi:

17) _____ / _____	
740 Hizmet Üretim Maliyeti	34.000.000
01 Fason Kumaş Üretim Maliyeti	
360 Öd.Vergi ve Fonlar	6.000.000
01 G.V. Stopaj.	5.900.000
02 D.V. Stopaj.	100.000
361 Öd.Sos.Güv.Kesintileri	12.000.000
01 SSK Primleri	
381 Gider Tahakkukları	16.000.000
01 Öd.Ücretler	
İşçilik giderlerinin tahakkuku	

Amortisman v.s. gibi giderlerden pay verilmesinde:

18) _____ / _____	
740 Hizmet Üretim Maliyeti	60.000.000
01 Fason Kumaş Üretim Maliyeti	
373 Maliyet Giderleri Karşılığı	60.000.000

Amortisman giderlerinden fason imâlât payının hesaplanarak ilgili hesaba kaydı

2.2.3. İMÂLÂTIN TAMAMLANMASI

a) Fason İmâlât Yaptıran Açısından:

Fason imâlât yaptıran firma hiç bir kayıt yapamaz.

b) Fason İmâlât Yapan Firmanın Kayıtları:

Üretim tamamlandığında, mamül bir müddet stoklarda tutuluyorsa aşağıdaki gibi kayıt yapılır. Değilse, direkt 622 no.'lu hesaba borç yazılır

19) _____ / _____	
152 Mamüller	94.000.000
01 Fason İmâlâtın Mamüller	
741 Hiz.Üretim Maliyeti Yansıt.Hs.	94.000.000
01 Fason Kumaş Maliyeti Yansıt.Hes.	
Fason olarak imâl edilen kumaşın stoklara alınması.	

20) _____ / _____	
622 Satılan Hizmet Maliyeti	94.000.000
01 Satılan Fason Kumaş Maliyeti	
152 Mamüller	94.000.000
01 Fason İmâlâtın Mamüller	
Satılan fason kumaşın stoklardan çıkarılması	

21) _____ / _____	
741 Hiz.Üretim Maliyeti Yansıt.Hs.	94.000.000
01 Fason Kumaş Maliyeti Yansıt.Hs.	
740 Hizmet Üretim Maliyeti	94.000.000
01 Fason Kumaş Üretim Maliyeti	
Hizmet Üretim Maliyeti ve Yansıtma Hesaplarının kapatılması.	

İmâlâtın tamamlanmasının Nâzım Hesaplarda takibi için, Daha önce verilen 11) no.'lu yevmiye kaydı yapılmalıdır.

2.2.4. FASON MAMÜLÜN TESLİMİ

a) Fason İmâlât Yapan Firma Açısından:

Daha önce verilen 12) ve 13) no.'lu yevmiye kaydı yapılmalıdır.

**b) Fason Mamülün Sahibi
Açısından:**

Daha önce verilen 15) ve 16) no.'lu yevmiye kaydı yapılmalıdır.

3. SONUÇ

Giriş kısmında da belirttiğimiz gibi, özellikle fason imâlât yapan firmalar açısından, gelen ilkmaddelerin ve fason mamüllerin stoklarda gösterilmesi her zaman problem olmaktadır.

Yukarıda verdiğimiz iki değişik alternatif kayıtlar ışığında; fason mamüller stoklara alınmış olur ve

Dönem Sonu Envanterinde de üretim maliyetiyle yer alır.

Eğer imâlâta alınmamış ilkmadde varsa, fason imâlât yapan firma açısından Nâzım Hesaplardaki kayıtlara istinaden, Dönem Sonu Envanterinde fiziki miktarıyla yer alır.

Kaynakça

- (1) Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedi, Milliyet A.Ş., İstanbul, Cilt 8, Sayfa 398.
- (2) 10.01.1996 Tarih ve 22519 Sayılı Resmi Gazete., 51 no'lu KDVK Genel Tebliği
- (3) 10.01.1996 Tarih ve 22519 Sayılı Resmi Gazete., 51 no'lu KDVK Genel Tebliği