

GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDERLER

Murat GÜNTUTMAZ (*)

I - GİRİŞ

Muhasebe, kısaca işletmede meydana gelen finansal olayların tasnifi, sınıflandırılması, kayıtlanması ve raporlanması faaliyeti olarak tanımlanabilir. Muhasebenin genel kabul görmüş temel kavramlarından işletmenin sürekliliği kavramı gereği işletmelerin ömrünün sahip ya da sahiplerinin ömürleri ile bağlı olmayıp sonsuz olduğu kabul edilir. Ancak muhasebenin dönemsellik kavramı gereği, işletmenin sonsuz kabul edilen ömrü işletmenin belirli bir dönemdeki faaliyetlerinin sonucunun görülebilmesi, işletme sahiplerinin işletmeye koydukları sermayenin karşılığı olan karlarını ya da zararlarını görebilmeleri, işletmenin vergilendirilmesi için işlem ve hesaplarının sonuçlarının belirlenmesi amacıyla kanunlarla belirli dönemlere ayrılmıştır. Hesap dönemi denilen bu dönemler vergi kanunlarımıza göre takvim yılı olarak belirlenmiştir. Bazı şartların yerine gelmesi durumunda 1 Ocak – 31 Aralık dönemi dışında özel hesap dönemi belirlenebilmesine rağmen genel olarak tüm işletmelerde hesap dönemi 1 Ocak – 31 Aralık tarihleri arasında kalan takvim yılıdır.

İşletmelerde gerçekleştirilen faaliyetler bazen yalnızca içinde bulunulan hesap dönemi ile sınırlı kalmayıp müteakip hesap dönemini de ilgilendirebilmektedir. İşletmede gerçekleştirilen faaliyetler

yalnızca içinde bulunulan hesap dönemi düşünülerek gerçekleştirilmez, işletmenin sürekliliği kavramı gereği faaliyetler, işletmenin ömrünün sonsuz olduğu düşüncesi ile gerçekleştirilir. Bu durum işletmenin sürekliliği kavramının doğal bir sonucudur.

İşletmelerde gerçekleştirilen faaliyetler sonucunda meydana gelen gelirler ile yapılan giderlerin ilgili oldukları yıllara ait mali tablolarda görülebilmesi ve ilgili oldukları yıllarda vergi matrahı ile ilişkilendirilebilmesi amacıyla tek düzen hesap planında öngörülen dönem ayırıcı hesaplar aşağıdaki gibidir.

180 - Gelecek Aylara Ait Giderler

280 - Gelecek Yıllara Ait Giderler

380 - Gelecek Aylara Ait Gelirler

480 - Gelecek Yıllara Ait Gelirler

2- HESAPLARIN İŞLEYİŞİ

İşletmelerden bazıları hesaplarını aylık olarak takip edip aylık finansal tablolar hazırlarken bazıları hesaplarını yıllık olarak takip edip yıllık finansal tablolar hazırlarlar. Çalışmamızın bu kısmında yukarıda saydığımız hesapların işleyişini açıklarken bu husus göz önünde bulundurularak hem aylık dönemler itibarıyla finansal tablo düzenleyen işletmeler hem de yıllık finansal tablo düzenleyen işletmeler için ayrı ayrı örnek çözülecektir.

180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı:

Bilanço dönemi yıllık olan işletmelerde; izleyen yılın aylarında, bilanço dönemi aylık olan

(*) Vergi Denetmen Yrd.

işletmelerde ise; izleyen aylarla ilgili olarak ödenen giderlerin, ilgili aylarda gider hesaplarına anıncaya kadar izlendiği hesaptır.

Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı borç (aktif) karakterli bir hesaptır. İzleyen aylarla ilgili olarak bir gider yapıldığında bu hesaba borç kaydedilir. Envanter tarihinde ise daha önceden 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına kaydedilen giderlerden gelecek aylara ait gider niteliği kazanan kısım bu hesaba borç kaydedilir. Bu hesaba borç kaydedilen tutarlardan ait olduğu dönemde gider hesaplarına aktarılması gereken tutarlar ise alacak kaydedilir.

280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabı:

Harcamanın yapıldığı yıla ait olmayan, harcama gerçekleşmesine rağmen gelecek yıllarda gidere dönüşecek olan tutarların izlendiği hesaptır. İşleyişi 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabında olduğu gibidir. Harcama yapıldığında bu hesaba borç, yapılan giderlerden süresi bir yıla inenler ise alacak kaydedilerek 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına aktarılır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 287. maddesi-ne göre bu hesaplar mukayyet değerleri ile değerlendirilir.

Örnek Uygulama:

Bir işletme 01.09.2006 tarihinde 2 yıllık kira bedeli olan 12.000,00 YTL' yi peşin olarak ödemiştir. Şimdi bu işletmenin finansal tablolarını aylık ve yıllık olarak düzenlediği ve harcama yapıldığında tamamının gider kaydedildiği varsayımları ile bu örneği çözelim. (Örneğin çözümünde gelir vergisi stopajı göz ardı edilecektir.)

a Finansal tabloların aylık olarak düzenlendiği durum:

-----01/09/2006-----

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ H. 500,00

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER H.

1.500,00

180.01 Kira Giderleri

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER H.

10.000,00

280.01 Kira Giderleri

100 KASA HESABI 12.000,00

----- / -----

b) Finansal tabloların yıllık olarak düzenlendiği durum:

----- 01 / 09 / 2006 -----

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ H.2.000,00

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER H.

10.000,00

280.01 Kira Giderleri

100 KASA HESABI 12.000,00

----- / -----

----- 31/12/2006 -----

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER H. 6.000,00

180.01 Kira Giderleri

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER H.6.000,00

280.01 Kira Giderleri

----- / -----

c) Kira ödemesinin tamamının gider olarak kaydedildiği durum:

----- 01/09/2006 -----

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ H. 12.000,00

100 KASA HESABI 12.000,00

----- / -----

----- 31/12/2006 -----

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER H. 6.000,00

180.01 Kira Giderleri.

280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER H. 4.000,00

280.01 Kira Giderleri

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ H. 10.000,00

----- / -----

380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı:

Bilanço dönemi yıllık olan işletmelerde; izleyen yılın aylarında, bilanço dönemi aylık olan işletmelerde ise; izleyen aylarla ilgili olarak peşin tahsil edilen gelirlerin, ilgili aylarda gelir hesaplarına alınncaya kadar izlendiği hesaptır.

Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı alacak (pasif) karakterli bir hesaptır. İzleyen aylarla ilgili olarak bir gelir tahsilatı yapıldığında bu hesaba alacak kaydedilir. Envanter tarihinde ise daha önceden 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına kaydedilen gelirlerden gelecek aylara ait gelir niteliği kazanan kısım bu hesaba alacak kaydedilir. Bu hesaba alacak kaydedilen tutarlardan ait olduğu dönemde gelir hesaplarına aktarılması gereken tutarlar ise borç kaydedilir.

480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabı:

Gelecek bilanço dönemlerine ait olarak peşin tahsil edilen gelirlerin bir yıldan uzun süreye ait kısımlarının izlendiği hesaptır. İşleyişi 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında olduğu gibidir. Gelir tahsil edildiğinde bu hesaba alacak, yapılan tahsilattan süresi bir yıla inenler ise borç kaydedilerek 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına aktarılır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 287. maddesine göre bu hesaplar mukayyet değerleri ile değerlendirilir.

Örnek Uygulama:

İşletme portföyünde atıl olarak beklemekte olan bir iş makinesini A Ltd. Şti.'ne 2 yıllık süre 01.05.2006 tarihinde kiralamış ve kira bedeli olan KDV hariç 24.000,00 YTL' yi peşin olarak tahsil etmiştir. Şimdi bu işletmenin finansal tablolarını aylık ve yıllık olarak düzenlediği ve tahsilat yapıldığında tamamının gelir kaydedildiği varsayımları ile bu örneği çözelim.

a) Finansal tabloların aylık olarak düzenlendiği durum:

01/05/2006	
100 KASA HESABI	28.320,00
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR H.	1.000,00

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER H. 7.000,00

380.01 Kira Gelirleri

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER H. 16.000,00

480.01 Kira Gelirleri

391 HESAPLANAN KDV HESABI 4.320,00

b) Finansal tabloların yıllık olarak düzenlendiği durum:

01/05/2006	
100 KASA HESABI	28.320,00
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR H.	8.000,00
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER H.	16.000,00
480.01 Kira Gelirleri	
391 HESAPLANAN KDV HESABI	4.320,00

31/12/2006	
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER H.	12.000,00
480.01 Kira Gelirleri	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER H.	12.000,00
380.01 Kira Gelirleri	

c) Kira tahsilatının tamamının gelir olarak kaydedildiği durum:

01/05/2006	
100 KASA HESABI	28.320,00
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR H.	24.000,00
391 HESAPLANAN KDV HESABI	4.320,00
31/12/2006	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR H.	16.000,00
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER H.	12.000,00
380.01 Kira Gelirleri	
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER H.	4.000,00
480.01 Kira Gelirleri	

3- SONUÇ

Çalışmamızın giriş bölümünde de açıkladığımız gibi işletmeler faaliyetlerini gerçekleştirirken ömürlerinin sonsuz olduğu fikriyle hareket ederler. Sonsuz kabul edilen bu ömür işletme sahipleri, ortakları ve işletmeyle ilgili olan devlet gibi diğer kişiler tarafından işletme faaliyetlerinin sonuçlarının görülebilmesi amacıyla dönemlere ayrılmıştır.

Dönem ayırıcı hesapların doğru olarak kullanılması hem işletme ortakları hem de işletme ile vergisel açıdan ilgili olan devlet ve diğer ilgililer için önem arz etmektedir. Olaya vergisel açıdan baktığımızda dönem ayırıcı hesapların doğru olarak kullanılmaması dönem karının olması gerektiğinden eksik ya da fazla görünmesine neden olabilmekte bu da incelemelerde mükelleflerin cezalı tarhiyatlara karşılaşmalarına neden olmaktadır.

İşletmelerin finansal tablolarının hem ortaklar hem de işletmelerle ilgili diğer kişiler açısından anlam ifade edebilmesi ve vergisel açıdan işletmenin doğru olarak vergilendirilebilmesi için bu tabloların doğru olarak düzenlenmesi gerekmektedir. Bunun için dönem ayırıcı hesapların doğru olarak kullanılması hem ortakların hem de işletme ile ilgili diğer kişi ve kuruluşların menfaaetlerinin korunması ve vergisel olarak sorunlarla karşılaşılması için çok önemlidir.

KAYNAKÇA

SEVİLENGÜL, Orhan: "Genel Muhasebe", Ankara, 2000

ÖRTEN, Remzi, Aydın KARAPINAR: "Dönem Sonu Muhasebe Uygulamaları", Ankara, 2001

213 sayılı Vergi Usul Kanunu