



7/A ve 7/B MALİYET HESAPLARI ve DÖNEMSONU İŞLEMLERİ

Erkan DOĞAN(*)

1 - GİRİŞ

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır. Maliyet hesapları, üretilen mal ve hizmetlerin birim maliyetlerinin hesaplanması, giderlerin kontrolü, geleceğe yönelik planların yapılması ve güvenilir bilgiler elde edilmesi gibi amaçlarla belirli ilkeler doğrultusunda oluşturulmuştur.

01.01.1994 tarihinden itibaren ülkemizde fiilen uygulanmaya başlayan Tek Düzen Hesap Planına göre maliyet hesapları, 7 numaralı ana hesap grubunda yer almaktadır. Bu bölümde yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur.

Bu makalemizde maliyet hesaplarının işleyişi ve işletmelerin maliyetlerini nasıl izlediği açıklanmış olup; özellikle işletmelerde 7/A ve 7/B seçeneğine göre maliyet ve giderlerin nasıl oluştuğu açıklanmaya çalışılmış ve dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığıyla gelir tablosuna nasıl aktarıldığı ele alınacaktır.

2- TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİ ve MALİYET HESAPLARI

Maliye Bakanlığı 26/12/1992 tarihinde 21447 (M) no'lu Resmi Gazete de 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğini çıkarmış; söz konusu tebliği ile; genel muhasebenin usul ve esasları açıklanmıştır. Söz konusu tebliğ de maliyet hesapları, (7) kodla başlayan hesaplar arasında (7/A) ve (7/B) seçenekli olarak iki şekilde düzenlenmiştir. 7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir. Bu suretle, işletmelere giderlerin

(*) Vergi Müfettişi

bölümlenmesinde ve defter-i kebirde izlenmesinde kendi organizasyon yapılarına, büyüklüklerine ve ihtiyaçlarına göre düzenleyebilmeleri için kolaylık sağlanmış, farklı maliyet hesaplama yöntemlerine uyulabilmesi açısından da geniş bir esneklik tanınmıştır.

2.1- 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Büyük ve orta büyüklükteki üretim ve hizmet işletmeleri için özellikle zorunlu olarak önerilen 7/A seçeneğinde; giderler, esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir. Eş zamanlı kayıt yönteminin kullanılması önerilen bu uygulamada, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına “Fonksiyon Esasına” göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. Gider çeşitlerinin izleneceği yardımcı defter kayıtlarının, giderlerin ait oldukları gider yerlerini de gösterecek şekilde tutulması durumunda, yöntem amacına uygun biçimde yürütülmüş olacaktır. Bu kayıt yönteminde; giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine göre izlendiğinden; muhasebe kayıtlarının azaltılmasına ve her kademenin üretim ve hizmet maliyetlerinin belli bir düzen içinde oluşturulmasına olanak sağlamaktadır.

Bu uygulamada, maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenmiştir.

70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

71 Direkt İlkmadde Ve Malzeme Giderleri

72 Direkt İşçilik Giderleri

73 Genel Üretim Giderleri

74 Hizmet Üretim Maliyeti

75 Araştırma Geliştirme Giderleri

76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

77 Genel Yönetim Giderleri

78 Finansman Giderleri

Bu bölümde yer alan maliyet hesap gruplarının her biri defter-i kebir hesabı düzeyinde gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak bölümlenir.

Gider Hesapları: Bu hesaplar; dönem içinde yapılan ve tahakkuk ettirilen giderlerin izlendiği ve borçlarına kaydedildiği hesaplardır. Gider hesaplarına yapılacak kayıtlara ilişkin olarak düzenlenecek muhasebe fişlerinde gider yerleri ve gider çeşitleri hesaplarına ait numaralar birlikte yazılır.

Gider Yansıtma Hesapları: Bu hesaplar, “fiili maliyetlerin” uygulandığı durumlarda gider hesaplarında toplanan giderlerin tümünün; önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin kullanılması durumunda ise, bunlara göre saptanan giderlerin ilgili hesaplara yansıtılmasını sağlamak amacıyla kullanılır.

Fark Hesapları: Bu hesaplar, önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulanması halinde fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasındaki farkların kaydedildiği hesaplardır. Fark hesapları borç ve alacak kalıntısı verebilir.

7/A Seçeneğinde Yer Alan Maliyet Hesaplarının İşleyişi:

70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

Bu grupta yer alan hesaplar genel muhasebe ile maliyet muhasebesinin birbirinden ayrı olarak yürütülmesinin istenmesi durumunda, genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlamak amacıyla kullanılır.

700. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı:

Genel Muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan ve genel muhasebe tarafından tutulan hesaptır.

Maliyet muhasebesinin genel muhasebeden ayrı izlendiği durumlarda maliyetlerle ilgili giderler genel muhasebe tarafından bu hesaba borç kaydedilir.

İşleyişi:

Maliyetle ilgili tüm giderler tahakkuk ettikçe bu hesaba borç, ilgili aktif ve pasif hesaplara alacak kaydedilir. Maliyet dönemleri sonunda maliyet muhasebesi tarafından genel muhasebeye bildirilen veriler bu hesabın alacağına, ilgili hesapların borcuna kaydedilir.

701. Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı:

Genel Muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan ve maliyet muhasebesi tarafından tutulan ve "700- Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderlerin, maliyet muhasebesince ilgili hesaplara aktarılmasını sağlayan hesaptır.

İşleyişi:

Genel muhasebede "700- Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler genel muhasebeden gelen belgeler doğrultusunda maliyet muhasebesinde bu hesabın alacağına, fonksiyonel gider hesaplarının borcuna kaydedilir. Maliyet muhasebesinden genel muhasebeye aktarılan tutarlar ise bu hesabın borcuna, ilgili fonksiyonel gider yansıtma hesaplarının alacağına kaydedilir.

71 Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri

Bu grupta yer alan hesaplar, üretilen mamülün bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi mamülden ne kadar tüketildiği, ekonomik bakımdan ayrı olarak izlenebilen ilkmadde ve malzemelerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarını kapsar.

710. Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri:

Bu giderler, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, mamülün bünyesine giren, mamülün temel ögesini oluşturan ve mamülün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilkmadde ve malzemenin maliyeti bu hesapta izlenmez.

İşleyişi:

Dönem içinde üretimde kullanılmak üzere ana ve yardımcı üretim yerlerinde ambardan çekilen direkt maddeler bu hesabın borcuna, "150- İlkmadde ve Malzeme Hesabı"nın alacağına kaydedilir. Eş zamanlı kayıt sistemi uygulayan işletmelerde giderlerin tahakkuk kaydının yapılmasını sağlamak üzere düzenlenen fişde, gider çeşidi ile gider yeri kodunun yazılması esastır.

Hesapla ilgili yapılan düzeltmeler hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "711- Direkt İlkmadde ve Malzeme Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

711. Direkt İlkmadde ve Malzeme Yansıtma Hesabı :

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "710- Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri Hesabı"nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler ile, önceden saptanmış maliyet yöntemle-

rinin uygulandığı durumlarda, önceden hesaplanmış giderler, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında “151- Yarı Mamüller-Üretim Hesabı”na borç kaydedilir. Dönem sonlarında “710- Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

712. Direkt İlkmadde ve Malzeme Fiyat Farkı:

Önceden saptanmış maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili direkt ilkmadde ve malzeme giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş, direkt ilkmadde ve malzeme giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz fiyat farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz fiyat farkları bu hesabın borcuna, olumlu fiyat farkları ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyet hesaplarına aktararak kapatılır.

713. Direkt İlkmadde ve Malzeme Miktar Farkı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili direkt ilkmadde ve malzeme giderleri ile önceden saptanmış direkt ilkmadde ve malzeme giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz miktar farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumsuz miktar farkları hesabın borcuna, olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap ilgili stok ve satış maliyet hesaplarına aktararak kapatılır.

72 Direkt İşçilik Giderleri

Bu grup bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya verilebilen işçilik giderleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

720. Direkt İşçilik Giderleri Hesabı:

Bu giderler esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, belli bir mamül veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar. Bu giderler hangi mamül veya mamül grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duymadan, işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur.

721. Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı:

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda “720- Direkt İşçilik Giderleri Hesabı”nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler ile önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış direkt işçilik giderleri, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında “151- Yarı Mamüller Üretim Hesabı”na borç kaydedilir.

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde üretim yapılmayan işçilikler olağan durumlarda bu hesabın alacağı karşılığı “680- Çalışmayan Kısım Giderleri Hesabı”nın borcuna aktarılır.

722. Direkt İşçilik Ücret Farkları:

Önceden saptanmış maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, fiili direkt işçilik giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş direkt işçilik giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz ücret farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz ücret farkları bu hesabın borcuna, olumlu ücret farkları ise alacağına kaydedilir. Bu hesap dönem sonlarında ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

723. Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz süre (zaman) farklarının kaydedildiği hesaptır.

Olumsuz süre farkları bu hesabın borcuna olumlu süre farkları ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

73 Genel Üretim Giderleri

Bu grup işletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik dışında kalan giderlerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

730. Genel Üretim Giderleri:

İşletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilkmadde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlendiği hesaptır.

Bu giderlerin;

- Üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliğini taşıması,

- Çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetlerine yansıtılabilir nitelikte olması, gerekir.

Tahakkuk eden giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında "731- Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

731. Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış genel üretim giderleri,

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, "730- Genel üretim Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderleri, bu hesabın alacağı karşılığı "151- Yarı Mamuller Üretim Hesabı" ile diğer aktif, gider ve zarar hesaplarına borç kaydedilir.

732. Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz bütçe farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

733. Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz verimlilik farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

734. Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz kapasite farklarının izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

74 Hizmet Üretim Maliyeti

Bu grup hizmet işletmeleri ile ilgilidir. Hizmet işletmelerinde 71, 72 ve 73 gruplarda yer alan hesaplar kullanılmaz. Bu hesaplar yerine bu gruptaki hesaplar kullanılır. Hizmet işletmelerinin üretim maliyetlerinin izlenmesinde kullanılan hesaplar bu grupta yer alır.

740. Hizmet Üretim Maliyeti

Hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin fiili tutarları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "741- Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma" hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış hizmet maliyetini oluşturan giderler, fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı"nın borcuna kaydedilen tutarları bu hesabın alacağı karşılığı "622- Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı"nın borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap "740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

742. Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesapları:

Hizmet üretim maliyetlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış hizmet üretim maliyeti arasındaki olumlu veya olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna, olumlu farklar hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına" aktarılarak kapatılır.

75. Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Bu grup araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri:

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 ve diğer bir deyişle ticari alana uygulanması için yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

Aktifleştirilmeyen araştırma ve geliştirme giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet eden itfa payları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "751- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

751. Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış araştırma ve geliştirme giderleri fiili maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda “750- Araştırma Geliştirme Giderleri Hesabı”nın borcuna kaydedilen tutarlar bu hesabın alacağı karşılığı, sonuç hesaplarında “630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri” veya ilgili aktif hesaplara borç kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında “750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı”yla kapatılır.

752. Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları:

Araştırma ve geliştirme fiili giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap “630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı”na aktarılarak kapatılır.

76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

Bu grup araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

760. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri:

Mamulün stoklara verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren bu mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderler bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, “761- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

761. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile, fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda “760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı”nın borcuna kaydedilen giderler bu hesabın alacağı karşılığı “631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı”na devredilir.

Dönem sonlarında bu hesap, “760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

762. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı:

Pazarlama giderlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap “631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı”na aktarılarak kapatılır.

77 Genel Yönetim Giderleri

Bu grup yönetim fonksiyonu ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

770. Genel Yönetim Giderleri:

Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan

muhasebe ve mali işler servislerin giderleri bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, “771- Araştırma ve geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

771. Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış genel yönetim giderleri,

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda “770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı”nın borcuna kaydedilen giderleri hesabın alacağı karşılığı “632- Genel Yönetim Giderleri Hesabı”na borç kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında “770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı” ile karşılaştırılarak kapatılır.

772. Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı:

Fiili genel yönetim giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farklar bu hesaba alınır ve dönem sonlarında “632- Genel Yönetim Giderleri Hesabı”na aktararak kapatılır.

78 Finansman Giderleri

Bu grupta işletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlanılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz ve benzeri giderlerle, yansıtma ve fark hesapları yer alır.

780. Finansman Giderleri Hesabı:

İşletme faaliyetlerinin aksamadan yürütülebilmesi amacıyla borçlanılan tutarlarla ilgili faiz, kur farkları, komisyon ve benzeri giderler bu hesaba borç kaydedilir.

781. Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış finansman giderleri ile fiili maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda “780- Finansman Giderleri Hesabı”nın borcuna kaydedilen giderler bu hesabın alacağı karşılığında sonuç hesaplarındaki “66- Finansman Giderleri” grubunun ilgili hesabına borç kaydedilir.

782. Finansman Giderleri Fark Hesabı:

Finansman Giderlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış tutarları arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap “66- Finansman Giderleri” grubunun ilgili hesabına aktararak kapatılır.

Gider Çeşitleri

Yukarı paragraflar da yer alan sınıflandırma, 7/A seçeneğinin kullanılması açısından zorunlu olmakla birlikte, işletmeler; ihtiyaç ve durumuna göre hesap gruplarının altında yardımcı hesap açabilirler.

Gider çeşitleri hesapları, mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder. Bu hesaplar, kuruluşların bünyelerine uygun biçimde detaylandırılır.

lır. Gider çeşitleri hesaplarının sabit, değişken ve yarı değişken olarak gruplandırılması mümkündür. Gruplar içindeki gider çeşitlerinin sabit, değişken ve yarı değişken biçimde ayırımı işletmelerin kendi ihtiyaç ve insiyatiflerine bırakılmıştır. Gider çeşitleri hesaplarının kodlamasında aşağıda belirtilen sınıflama esas alınmıştır.

0. İlk madde ve malzeme
1. İşçi ücret ve giderleri
2. Memur ücret ve giderleri
3. Dışardan sağlanan fayda ve hizmetler
4. Çeşitli giderler
5. Vergi, resim ve harçlar
6. Amortismanlar ve tükenme payları
7. Finansman Giderleri

0. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilkmadde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıyla yaptırılan işleri kapsar.

1. İşçi Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (Esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, S. Sigorta işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi) her türlü tutarları kapsar.

2. Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetler gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli vb.. için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

3. Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

4. Çeşitli Giderler

Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Sigorta giderleri, kira giderleri, yolluk giderleri dava icra ve noter giderleri, iştirak payı ve aidat giderleri, çeşitli giderler gibi giderler bu grupta yer alır.

5. Vergi, Resim ve Harçlar

Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

6. Amortismanlar ve Tükenme Payları

Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.

7. Finansman Giderleri

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa veya uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarını kapsar.

Gider Çeşitleri Hesaplarında, Eş zamanlı kayıt yöntemini uygulayan işletmelerde, giderler tahakkuk ettikçe ilgili fonksiyonel gider hesaplarına kaydedilirken, aynı anda yardımcı defterlerdeki söz konusu çeşit hesaplarına da kaydedilir. Gider çeşitlerinin izlendiği yardımcı defter kayıtlarının gider yerlerini de gösterecek biçimde tutulması esastır.

Gider Yerleri

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder. Giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar. Gider yerlerinin saptanmasında genellikle kuruluşların organizasyon şeması esas alınır. Gider yerleri aşağıdaki gibi bölümlenir:

- Esas üretim gider yerleri
- Yardımcı üretim gider yerleri
- Yardımcı hizmet gider yerleri
- Yatırım gider yerleri
- Üretim yerleri yönetimi gider yerleri
- Araştırma ve geliştirme gider yerleri
- Pazarlama, satış ve dağıtım gider yerleri
- Genel yönetim gider yerleri.

Gider yerlerinin bölümlenmesinde yukarıda verilen gider yerleri gruplanması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyet alanı ile faaliyetin teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir.

Söz konusu 7/A hesaplarının ortak özelliği ise dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığıyla kapatılması ve Gelir Tablosu hesaplarına aktarılmasıdır. Bu hesaplar işletmenin esas faaliyetinden oluşan gider ve maliyetleri oluşturmakta olup dönem kar veya zararının belirlenebilmesi amacıyla dönem sonlarında gelir tablosuna aktarılmaktadır.

7/A seçeneğine göre yansıtma şekli aşağı tablodaki gibidir:

Maliyet Hesapları		Bilanço ve Sonuç Hesapları		
Gider Hesapları	Yansıtma Hesapları	Bilanço Hesapları		Sonuç Hesapları
710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri 720- Direkt İşçilik Giderleri 730- Genel Üretim Giderleri	711- Direkt İlk Madde ve Malz. Giderleri Yansıtma Hesabı 721- Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı 731- Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı	151 Yarı Mamuller	152 Mamuller (Mamul haline gelenler)	620 Satılan Mamuller Maliyeti (Mamullerden satılanlar)
740- Hizmet Üretim Maliyeti (Hizmet İşletmeleri)	741- Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı			622 Satılan Hizmet Maliyeti
740- Hizmet Üretim Maliyeti (İnşaat İşletmeleri)	741- Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı	170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri		622 Satılan Hizmet Maliyeti (İnşaat Tamamlandığında)
750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri	751- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı			630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri
760- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	761- Pazarlama, Satış ve Dağ. Giderleri Yansıtma Hesabı			631- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
770- Genel Yönetim Giderleri	771- Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı			632- Genel Yönetim Giderleri
780- Finansman Giderleri	781- Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı			660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri 661- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri

2.2- 7/B Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Ek mali tablo düzenlemek zorunda olmayan ticaret işletmeleri, küçük hizmet işletmeleri ve küçük üretim işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uygular. Bu uygulamada; giderler defter-i kebirde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenir. Maliyet çıkarma dönemlerinde,

söz konusu giderler gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine ve hizmet veya mamul maliyetlerine veya sonuç hesaplarına aktarılır.

Gider çeşitlerinin fonksiyonlarına dönüştürülmesinde ve ilgili gider yerlerine yüklenmesinde, işletmeler isterlerse gider çeşidi hesaplarından ilgili gider yerlerine ve fonksiyonel gider hesaplarına aktarmalar yapılmasını gerektirecek kayıt düzenini seçerler. isterlerse, eş zamanlı kayıt düzenini bu seçenek için de kullanarak yardımcı defterlerde fonksiyonel gider hesaplarını ve gider yerlerini izleyebilirler. Bu suretle gider çeşitleri tahakkuk ettikçe ilgili defter-i kebir hesaplarında izlenirken; aynı anda yardımcı defterlerde fonksiyonlarına göre izlenip eş zamanlı olarak gider yerlerine aktarılabilir.

7/B seçeneğinde işletmeler 79 No.lu gruptaki maliyet hesaplarını kullanır. Bu uygulamada maliyet hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenir:

- 790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- 791 İşçi Ücret ve Giderleri
- 792 Memur Ücret ve Giderleri
- 793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
- 794 Çeşitli Giderler
- 795 Vergi, Resim ve Harçlar
- 796 Amortismanlar ve Tükenme Payları
- 797 Finansman Giderleri
- 798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları
- 799 Üretim Maliyet Hesabı

7/B Seçeneğinde Yer Alan Maliyet Hesaplarının İşleyişi:

Giderler tahakkuk ettikçe dönem boyunca 790-797 no.lu çeşit esasına göre bölümlenmiş ilgili gider hesaplarının borcuna kaydedilir.

Üretim ve Hizmet işletmelerinde, maliyet çıkarma dönemlerinde düzenlenen gider dağıtım tablosu sonucuna göre fonksiyonlarına ve gider yerlerine göre gruplanan çeşit hesaplarının toplam tutarları, "798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı" alacağı ile "799 Üretim Maliyet Hesabı"na ve "630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri", "631 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri", "632 Genel Yönetim Giderleri", "66 Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabına, "680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları" hesaplarının ilgili olanlarına veya aktifleşmesi gereken tutarlar ise ilgili aktif hesaplarının borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında "799 Üretim Maliyet Hesabı", üretim işletmelerinde 151 Yarı Mamuller Üretim" ve "152 Mamuller" hesaplarına, hizmet işletmelerinde ise "622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı"na devredilerek kapatılır. Ticaret işletmelerinde ise dönem boyunca gider çeşitleri hesabının borcuna kaydedilen tutarlar, dönem sonlarında fonksiyonlarına dönüştürülerek sonuç hesapları arasında yer alan 630, 631, 632 hesapları ile "66 Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabının borcuna, "798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları"nın alacağına yazılır. 798 ile 790-797 numaralı hesaplar dönem sonlarında karşılaştırılarak kapatılır.

790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıyla yaptırılan işleri kapsar.

791 İşçi Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (Esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, S. Sigorta işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi) her türlü tutarları kapsar.

792 Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetler gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli vb. için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

793 Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışardan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

794 Çeşitli Giderler

Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Sigorta giderleri, kira giderleri, yolluk giderleri dava icra ve noter giderleri, iştirak payı ve aidat giderleri, çeşitli giderler gibi giderler bu grupta yer alır.

795 Vergi, Resim ve Harçlar

Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

796 Amortismanlar ve Tükenme Paylar_

Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.

797 Finansman Giderleri

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa veya uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarını kapsar.

Söz konusu 7/B hesaplarının da ortak özelliği; dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığıyla kapatılması ve Gelir Tablosu hesaplarına aktarılmasıdır. Bu hesaplar işletmenin esas faaliyetinden oluşan gider ve maliyetleri oluşturmakta olup dönem kar veya zararının belirlenebilmesi amacıyla dönem sonlarında gelir tablosuna aktarılmaktadır.

7/B seçeneğine göre yansıtma şekli aşağı tablodaki gibidir:

Maliyet Hesapları			Bilanço ve Sonuç Hesapları		
Gider Hesapları	Yansıtma Hesapları		Bilanço Hesapları		Sonuç Hesapları
790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri 791 İşçi Ücret ve Giderleri 792 Memur Ücret ve Giderleri	798 Gider Çeşitleri Yansıtma	799 Üretim Maliyeti Hesabı (ÜRETİMLE İLGİLİ OLANLAR)	151 Yarı Mamuller (Üretim hesabından gelenler)	152 Mamuller (Mamul haline gelenler)	620 Satılan Mamuller Maliyeti (Mamullerden satılanlar)
793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	798 Gider Çeşitleri Yansıtma				Giderin İlgili Olduğu Gelir Tablosu hesabı
794 Çeşitli Giderler	798 Gider Çeşitleri Yansıtma				Giderin İlgili Olduğu Gelir Tablosu hesabı
795 Vergi, Resim ve Harçlar	798 Gider Çeşitleri Yansıtma				Giderin İlgili Olduğu Gelir Tablosu hesabı
796 Amortismanlar ve Tükenme Payları	798 Gider Çeşitleri Yansıtma				Giderin İlgili Olduğu Gelir Tablosu hesabı
797 Finansman Giderleri	798 Gider Çeşitleri Yansıtma				660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri 661- Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri

3- UYGULAMA ÖRNEKLERİ

Örnek 1:

1- İşletme, 16.11.2011 tarihinde elektrik ve su bedeli olarak 4.670 TL, KDV olarak da 841 TL ödemıştır.

2- İşletme, 20.11.2011 tarihinde kırtasiye almış; kırtasiye bedeli 1.320 TL, KDV olarak da 238 TL ödemıştır.

3- İşletme, 18.12.2011 tarihinde bir davayla ilgili olarak bir avukata 20.000 TL üzerinden gelir

vergisi tevkifatı yaptıktan sonra KDV dahil 19.600 TL ödemiştir. Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesi uyarınca yapılan vergi kesintisi oranı %20'dir.

4- İşletme, 27.12.2011 tarihinde doğal gaz kartı almış, gaz bedeli ve KDV olarak (30.000 TL + 5.400 TL) 35.400 TL ödemiştir.

5- İşletmenin 27.12 – 31.12/2011 döneminde 5.000 TL'lik doğal gaz sarf ettiği tespit edilmiştir.

Not: Tüm harcamalar, genel yönetim faaliyetlerine aittir.

İstenen: 31.12.2011 tarihi itibarıyla, 7/A seçeneğinde, (dönem içi giderler dahil) giderleri muhasebeleştiriniz.

1)	16.11.2011		
	770 Genel Yönetim Gid.	4.670	
	191 İnd.KDV	841	
	100 Kasa		5.551
2)	20.11.2011		
	770 Genel Yönetim Gid.	1.320	
	191 İnd.KDV	238	
	100 Kasa		1.558
3)	18.12.2011		
	770 Genel Yönetim Gid.	20.000	
	191 İnd.KDV	3.600	
	100 Kasa		19.600
	360 Öden.Vergi ve Fonlar		4.000
4)	27.12.2011		
	770 Genel Yönetim Gid.	30.000	
	191 İnd.KDV	5.400	
	100 Kasa		35.400
5)	31.12.2011		
	180 Gelecek Aylara ait Giderler	25.000	
	770 Genel Yönetim Gid.		25.000
6)	31.12.2011		
	632 Genel Yön.Gid.	30.990	
	771 Genel Yönetim Gid. Yansıtma Hes.		30.990
7)	31.12.2011		
	771 Genel Yön.Gid. Yansıtma Hes.	30.990	
	770 Genel Yönetim Gid.		30.990
8)	31.12.2010		
	690 Dönem Karı veya Zararı	30.990	
	632 Genel Yön.Gid.		30.990
		/	

Örnek 2:

1- İşletme, 05.06.2011 tarihinde borçlanmak suretiyle 500 TL'lik bakım ve onarım yaptırmış; bu gidere ait 90 TL'lik KDV'yi ise nakden ödemiştir.

2- İşletme, 01.07.2011 tarihinde taşıtlarını sigorta ettirmiş 01.07.2011 – 30.06.2012 dönemi için 2.400 TL sigorta primi ödemiştir.

3- İşletme, 08.07.2011 tarihinde taşıtları için, 600 TL motorlu taşıt vergisi ödemiştir.

4- İşletme, 31.12.2011 tarihinde 20.000 TL'lik taşıtları için %20 oranında amortisman ayırmıştır.

Not: İşletme, giderlerini 7/B seçeneğine göre muhasebeleştirme olup, yapılan giderlerin %60'ı genel yönetime, %20'si pazarlama satış dağıtımına %20'si de araştırma ve geliştirmeye aittir.

İstenen:Yukarıdaki işlemleri muhasebeleştiriniz. 31.12.2011 tarihi itibarıyla "gider dağıtım tablosunu" düzenleyiniz.

1)	05.06.2011		
	793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	500	
	191 İndirilecek KDV	90	
	100 Kasa		90
	336 Çeşitli Borçlar		500
2)	01.07.2011		
	794 Çeşitli Giderler	2.400	
	100 Kasa		2.400
3)	08.07.2011		
	795 Vergi Resim ve Harçlar	600	
	100 Kasa		600
4)	31.12.2011		
	796 Amortisman ve Tükenme Payları	4.000	
	257 Birikmiş Amortismanlar		4.000
5)	31.12.2011		
	180 Gelecek Aylara ait Giderler	1.200	
	794 Çeşitli Giderler		1.200
6)	31.12.2011		
	630 Araştırma ve Geliştirme Gid.	1.260	
	631 Paz. Satış ve Dağıtım Gid.	1.260	
	632 Genel Yönetim Gid.		3.780
	798 Gid.Çeş.Yans.		6.300

7)	31.12.2011		
	798 Gid.Çeş.Yans.	6.300	
	793 Dış.Sağ.Fay.Hiz.		500
	794 Çeşitli Giderler		1.200
	795 Vergi Resim ve Harçlar		600
	796 Amort.Tük.Payları		4.000
8)	31.12.2011		
	690 Dönem Karı veya Zararı	6.300	
	630 Araştırma ve Geliştirme Gid.		1.260
	631 Paz. Satış ve Dağıtım Gid.		1.260
	632 Genel Yönetim Gid.		3.780
	/		

GİDER DAĞITIM TABLOSU						
Gider Çeşitleri	Toplam	FAALİYET GİDERLERİ			FİNANSMAN GİD.	
		Ar-Ge Gid.	Paz.Sat.Dağ	Genel Yön.Gid.	Kısa Vade	Uzun Vade
790	---	---	---	---		
791	---	---	---	---		
792	---	---	---	---		
793	500	100	100	300		
794	1200	240	240	720		
795	600	120	120	360		
796	4000	800	800	2400		
797	---	---	---	---		
Toplam	6300	1260	1260	3780		

Örnek 3:

İşletmenin aralık ayı işlemleri aşağıdaki gibidir.

1- İşletme nakil vasıtaları için 500 TL'lik sigorta primi ödemiştir. Bu harcama genel yönetime aittir.

2-İşletme su tesisatının onarımını 600-TL'ye yaptırmıştır. Bu harcamanın yarısı genel yönetime, diğer yarısı pazarlama, satış ve dağıtım bölümüne aittir.

3- İşletme mevcut taşıtları için 2.700 TL amortisman hesaplamıştır. Amortisman giderlerinin 1/3'ü genel yönetime, 1/3'ü pazarlama, satış ve dağıtım bölümüne, 1/3'ü de araştırma geliştirme bölümüne aittir.

4- Banka, işletmeye 800 TL'lik borçlanma faizini gösterir dekontu göndermiştir. Alınan kredilerin yarısı kısa vadeli, yarısı uzun vadeli aittir. Bu oran faiz giderleri için de geçerlidir.

Not: İşletme, giderlerini 7/B seçeneğine göre muhasebeleştirmekte olup, ödemeleri nakden yapmıştır. Ayrıca hesaplamalarda KDV ihmal edilmiştir.

İstenen: İşletmenin aralık ayı ve dönem sonu işlemleri muhasebeleştirip, "gider dağıtım tablosunu" düzenleyiniz.

1)	...	12...		
	794 Çeşitli Giderler		500	
	100 Kasa			500
2)	...	12...		
	793 Dışardan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler		600	
	100 Kasa			600
3)	...	12...		
	796 Amortisman ve Tük. Payları		2.700	
	257 Birikmiş Amortismanlar			2.700
4)	...	12...		
	797 Finansman Giderleri		800	
	300 Banka Kredileri			400
	400 Banka Kredileri			400
/				

GİDER DAĞITIM TABLOSU						
Gider Çeşitleri	Toplam	FAALİYET GİDERLERİ			FİNANSMAN GİD.	
		Ar-Ge Gid.	Paz.Sat.Dağ	Genel Yön.Gid.	Kısa Vade	Uzun Vade
793	600	---	300	300	---	---
794	500	---	---	500	---	---
796	2.700	900	900	900	---	---
797	800	---	---	---	400	400
Toplam	4.600	900	1.200	1.700	400	400

5)	...	12...		
	630 Araştırma ve Gel.Gid.		900	
	631 Paz. Sat. ve Dağ. Gid.		1.200	
	632 Genel Yönetim Gid.		1.700	
	660 Kısa Vadeli Borç.Gid.		400	
	661 Uzun Vadeli Borç.Gid.		400	
	798 Gider Çeşitleri Yans.Hes.			4.600

6)	...	12...	
798 Gider Çeşitleri Yans.Hes.		4.600	
793 Dışardan Sağ.Fayda ve Hizmetler			600
794 Çeşitli Giderler			500
796 Amortisman ve Tük. Payları			2.700
797 Finansman Giderleri			800
7)	...	12...	
690 Dönem Karı veya Zararı		4.600	
630 Araştırma ve Gel.Gid.			900
631 Paz. Sat. ve Dağ. Gid.			1.200
632 Genel Yönetim Gid.			1.700
660 Kısa Vadeli Borç.Gid.			400
661 Uzun Vadeli Borç.Gid.			400

Örnek 4:

İşletmenin 31.12.2011 tarihi itibarıyla gelir ve giderleri aşağı tablodaki gibidir.

- İşletmenin dönem sonunda ürettiği mamullerin %20'lik kısmı yarı mamul olarak kalmış olup mamullerin tamamı dönem içinde satılmıştır.
- İşletmenin dönem sonunda oluşan faiz yükü 6 ay vadeli krediden kaynaklanmaktadır.
- İşletmenin genel yönetim giderleri arasında bulunan 20.000 TL'lik giderin kanunen kabul edilme-
yen bir gider olduğu tespit edilmiştir.

Not: İşletme, giderlerini 7/A seçeneğine göre muhasebeleştirmektedir.

İstenen: Söz konusu işlemleri muhasebeleştiriniz.

Giderler	Tutar	Gelirler	Tutar
710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	50.000	600 Yurt İçi Satışlar	200.000
720 Direkt İşçilik Giderleri	30.000	642 Faiz Gelirleri	50.000
730 Genel Üretim Giderleri	20.000	645 Menkul Kıymet Satış Karları	20.000
750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri	20.000	646 Kambiyo Karları	30.000
760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	50.000	647 Reeskont Faiz Gelirleri	12.000
770 Genel Yönetim Giderleri	80.000	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	15.000
780 Finansman Giderleri	20.000		
653 Komisyon Giderleri	10.000		
656 Kambiyo Zararları	15.000		
657 Reeskont Faiz Giderleri	12.000		
Toplam	307.000	Toplam	327.000

151 Yarı Mamüller-Üretim	100.000	
711 Direkt İlk Madde ve Malz.Yans.		50.000
721 Direkt İşçilik Giderleri Yans.		30.000
731 Genel Üretim Gid.Yans.		20.000
152 Mamüller	80.000	
151 Yarı Mamüller-Üretim		80.000
620 Satılan Mamüller Maliyeti	80.000	
152 Mamüller		80.000
630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri	20.000	
751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma		20.000
631 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	50.000	
761 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma		50.000
632 Genel Yönetim Giderleri	80.000	
771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma		80.000
660 Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri	20.000	
781 Finansman Giderleri Yansıtma		20.000
711 Direkt İlk Madde ve Malz.Yans.	50.000	
721 Direkt İşçilik Giderleri Yans.	30.000	
731 Genel Üretim Giderleri Yans.	20.000	
751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yans.	20.000	
761 Paz. Satış ve Dağıtım Gider.Yans	50.000	
771 Genel Yönetim Giderleri Yans.	80.000	
781 Finansman Giderleri Yans.	20.000	
710 Direkt İlk Madde ve Malz. Gid		50.000
720 Direkt İşçilik Giderleri		30.000
730 Genel Üretim Gid.		20.000
750 Araşt.ve Geliştirme Gid.		20.000
760 Paz. Satış ve Dağ.Giderleri		50.000
770 Genel Yönetim Giderleri		80.000
780 Finansman Giderleri		20.000

690 Dönem Karı veya Zararı	287.000	
620 Satılan Mamuller Maliyeti	80.000	
630 Araştırma ve Geliştirme Gid.	20.000	
631 Paz.Satış ve Dağıtım Gid.	50.000	
632 Genel Yönetim Gid.	80.000	
653 Komisyon Gid.	10.000	
656 Kambiyo Zararları	15.000	
657 Reeskont Faiz Gid.	12.000	
660 Kısa Vadeli Borç Gid.	20.000	
600 Yurtiçi Satışlar	200.000	
642 Faiz Gelirleri	50.000	
645 Menkul Kıymet Satış Karları	20.000	
646 Kambiyo Karları	30.000	
647 Reeskont Faiz Gelirleri	12.000	
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	15.000	
690 Dönem Karı veya Zararı	327.000	
691 Dönem Karı ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı	12.000	
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı	12.000	
(40.000+20.000)*%20 = 12.000 TL		
690 Dönem Karı veya Zararı	40.000	
691 Dönem Karı ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı	12.000	
692 Dönem Net Karı veya Zararı	28.000	
692 Dönem Net Karı veya Zararı	28.000	
590 Dönem Net Karı	28.000	

4- SONUÇ

Tekdüzen Hesap Planında maliyet hesapları uygulamada esneklik sağlamak amacıyla iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak düzenlenmiştir. 7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir. Bu suretle, işletmelere giderlerin bölümlenmesinde ve defter-i kebirde izlenmesinde kendi organizasyon yapılarına, büyüklüklerine ve ihtiyaçlarına göre düzenleyebilmeleri için kolaylık sağlanmış, farklı maliyet hesaplama yöntemlerine

uyulabilmesi açısından da geniş bir esneklik tanınmıştır. İşletmeler, dönem sonunda maliyet hesaplarında bulunan giderleri yansıtma hesapları yolu ile ilgili gelir tablosu hesaplarına aktarmakta, yansıtma işlemi bittikten sonra maliyet hesapları ve ilgili yansıtma hesaplarını ters kayıtla kapatmaktadır. İşletmelerin giderlerin gelir tablosunu oluşturan hesaplara geçişini; tam, doğru ve kurallara uygun yapabilmeleri ve herhangi bir mağduriyet yaşamamaları için, giderlerin oluşumunu ve Tek Düzen Hesap Planının 7. grubunu oluşturan “Maliyet hesaplarının” işleyiş kurallarını iyi bilmeleri gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği
- ALTUNCU, Hasan- KÜTÜK, Zafer; “Vergisel İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi” Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirleri Odası, Aralık 2009
- DEMİRKAN, Burak; “7/A ve 7/B Maliyet Hesapları ve Dönem Sonu İşlemleri” Vergi Denetmenleri Derneği Vergi Raporu Dergisi, Aralık 2010
- SEVİLENGÜL, Orhan; “Genel Muhasebe” Gazi Kitabevi, 2011(16.Baskı)
- ŞİMŞEK, Alper-ÖZKÖK, Servet; “Vergi Muhasebesi” Şubat 2009, Oluş Yayıncılık
- TUNA, Selim; “Tüm Vergisel Yönleriyle Muhasebe ve Dönemsonu İşlemleri Ders Notları” İstanbul, 2012
- YÜCEL, A.Turgay; “Genel Muhasebe Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları” Hesap Uzmanları Derneği, Aralık 2010