

T. C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

T. C.
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
Merkez Kütüphanesi

ADİ ORTAKLIK MEVZUAT MUHASEBESİ
VE
BİR YARI TOPTANCI GIDA İŞLETMESİNDE UYGULAMA

(Yüksek Lisans Tezi)

Aydın BANDIRMA

Eskişehir, 1987

Anadolu Üniversitesi
Merkez Kütüphanesi

İ Ç İ N D E K İ L E R

g i r i Ő 1

B i r i n c i B ö l ü m

ADİ ORTAKLIKLAR VE ORTAKLIK MUHASEBE SİSTEMİ

I. <u>ADİ ORTAKLIKLAR</u>	4
A- ADİ ORTAKLIĞIN TANIMI	4
B- ADİ ORTAKLIĞIN KURULUŞU	5
II. <u>ORTAKLIK MUHASEBE SİSTEMİ</u>	7
A- KULLANILAN BELGELER	8
1. <u>Kanunen Düzenlenmesi Zorunlu Belgeler</u> ...	8
2. <u>Kanunen Düzenlenmesi Zorunlu Olamayan</u> <u>Yardımcı Belge ler</u>	11

B- TUTULAN DEFTERLER	14
1. <u>Kanunen Tutulması Zorunlu Olan Defterler...</u>	15
a) Günlük Kasa Defteri	16
b) Yevmiye Defteri	16
c) Büyük Defter	16
d) Envanter Defteri	17
2. <u>Kanunen Tutulması Zorunlu Olmayan Yardımcı Defterler</u>	17
a) Satıcılar Defteri	18
b) Müşteriler Defteri	18
c) Çek Defteri	19
d) Ambar Defteri	19
C- KAYIT SİSTEMİ	20
D- TANZİM EDİLEN MALİ TABLOLAR	22
1. <u>Bilânço</u>	23
2. <u>Kâr/Zarar Cetveli</u>	24

İ k i n c i B ö l ü m

ADİ ORTAKLIKLARIN TABİ OLDUĞU VERGİLER

I- <u>ADİ ORTAKLIKLARIN VERGİ MÜKELLEFİYETİ</u>	25
II- <u>MUHTASAR VERGİ VE STOPAJ MUHASEBESİ</u>	25

A- STOPAJ MUHASEBESİ	25
1. <u>Ücret Stopajı</u>	26
2. <u>Kira Stopajı</u>	28
3. <u>Serbest Meslek Erbabına Yapılan Ödemeler</u> <u>Stopajı</u>	28
4. <u>Zirai Ürünler Stopajı</u>	29
B- MUHTASAR BEYANNAME	30
III- <u>KATMA DEĞER VERGİSİ MUHASEBESİ</u>	31
A- ALIŞLARDA K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ	32
1. <u>Mal Alışları</u>	32
2. <u>Alış İadeleri</u>	35
3. <u>Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerin</u> <u>Satın Alınması</u>	36
B- SATIŞLARDA K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ	38
1. <u>Mal Satışları</u>	38
a) Toptan Satışlar	38
b) Perakende Satışlar	40
2. <u>Satış İadeleri</u>	41
3. <u>Bilançoaya Kayıtlı İktisadi Değerlerin</u> <u>Satışı</u>	42
C- GİDERLERDE K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ	42
1. <u>Genel Giderler</u>	42
2. <u>Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler</u>	43
D- ORTAKLIK HİSSESİNİN DEVREDİLMESİNDE K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ	44

A-KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİNİN TANZİM EDİLMESİ	46
IV. <u>DAHİLİ TEVKİFAT</u>	47
V. <u>MESLEK VERGİSİ</u>	48
VI. <u>TABELA VE İLAN VERGİSİ</u>	49
VII. <u>BİLANÇOYA KAYITLI AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLER İÇİN ÖDENECEK VERGİLER</u>	50
A→ <u>EMLAK VERGİSİ</u>	50
B- <u>MOTARLU KARA TAŞITLARI VERGİSİ</u>	51

Ü ç ü n c ü B ö l ü m

ADİ ORTAKLIKLARDA KÂR DAĞITIMI VE ORTAKLARIN VERGİ MÜKELLEFİYETİ

I. <u>ADİ ORTAKLIKLARDA KÂR-ZARAR TESBİTİ VE DAĞITIMI</u> ..	52
A- <u>ENVANTER İŞLEMLERİ</u>	52
1. <u>Mal Sayımı ve Mal Satış Kârının Tesbiti</u> .	53
2. <u>Sonuç Hesaplarının Kapatılması ve Dönem Kârının Tesbiti</u>	53
B- <u>KÂR DAĞITIMI</u>	54

II. <u>ORTAKLARCA YILLIK GELİR VERGİSİNİN ÖDENMESİ</u> ..	55
A- BEYANNAME TANZİMİ	55
1. <u>Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinin Doldurulması</u>	55
2. <u>Beyanname Ekleri</u>	56
a) Hayat Standardı Esası Bildirimi	56
b) Ortalama Kâr Haddi Esası Bildirimi ..	57
c) Emtia Dengesine İlişkin Bildirim	58
d) Bilânço ve Kâr-Zarar Cetveli	58
B- VERGİ LEVHASI ASMA SORUMLULUĞU	59

D ö r d ü n c ü B ö l ü m

'ÜNALLAR TİCARET' İŞLETMESİNDE UYGULAMA

I. <u>İŞLETME HAKKINDA GENEL BİLGİLER</u>	60
II. <u>İŞLETMENİN MUHASEBE SİSTEMİ</u>	61
A- DEFTER SİSTEMİ	61
1. <u>Kullanılan Belgeler ve Günlük Faaliyet Raporu</u>	61
2. <u>Tutulmuş Defterler</u>	62
3. <u>Kayıt Sistemi</u>	62
4. <u>İşletme Faaliyetleri ile İlgili Veriler</u>	63

a) 1 Ocak 1986 Tarihli Açılış Bilançosu	63
b) Belgelerin Günlük Faaliyet Raporlarına Geçirilmesi	63
c) Yevmiye Kayıtları	72
III. İŞLETMENİN TABİ OLDUĞU VERGİLER	77
A- STOPAJ MUHASEBESİ	77
1. <u>Ücret Stopajı ve Aylık Ücret Bordrosunun Tanzim Edilmesi</u>	77
2. <u>Aylık Sigorta Primleri Bildirgesinin Tanzim Edilmesi ve Muhasebeleştirilmesi</u>	79
3. <u>Muhtasar Beyannamenin Tanzim Edilmesi ve Muhasebeleştirilmesi</u>	79
B- KATMA DEĞER VERGİSİ MUHASEBESİ	79
1. <u>Alışlarda K.D.V.'nin İşleyişi</u>	79
2. <u>Satışlarda K.D.V.'nin İşleyişi</u>	85
3. <u>Giderlerde K.D.V.'nin İşleyişi</u>	86
4. <u>K.D.V. Beyannamesinin Tanzim Edilmesi</u>	86
C- DAHİLİ TEVKİFAT	87
1. <u>Dahilî Tevkifatın Muhasebeleştirilmesi</u>	87
2. <u>Dahilî Tevkifatın K.D.V. Beyannamesinde Gösterilmesi</u>	87
D- MESLEK VERGİSİ	92
E- TABELA VE İLAN VERGİSİ	92
F- EMLAK VERGİSİ	92
G- MOTORLU KARA TAŞITLARI VERGİSİ	92

IV. <u>İŞLETMEDE KAR-ZARAR TESBİTİ VE DAĞITIMI</u>	93
A- <u>ENVANTER İŞLEMLERİ</u>	93
1. <u>Envanter Bilgileri</u>	93
2. <u>Yılsonu Cira Primlerinin Muhasebeleştirilmesi</u>	93
3. <u>Sonuç Hesaplarının İlgili Ana Hesaplara</u> <u>Devredilmesi, Mal Satış Kârının</u> <u>Hesaplanması</u>	94
4. <u>Dönem Kârının Hesaplanması</u>	96
5. <u>31 Aralık 1986 Tarihli Kapanış Bilançosunun</u> <u>Tanzim Edilmesi</u>	97
6. <u>1986 Yılı Dönem Kârının Ortaklara Dağıtılması</u>	98
V. <u>ORTAKLARIN YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN</u> <u>TANZİM EDİLMESİ</u>	99
S O N U Ç	110
<u>K A Y N A K L A R</u>	117

G İ R İ Ő

Gerek Eskişehir ve çevresinde gerekse Türkiye genelinde ekonominin temel taşlarından olan işletmelerin büyük çoğunluğunun tek kişilik şahıs işletmesi ve adı ortaklık şeklinde işletmeler olduğu bir gerçektir. Ekonomide meydana gelen gelişmeler ve bazı zaruretler işletmeleri sermaye şirketleri şeklinde kurumlaşmaya yöneltmekte ise de sayı bakımından çoğunluğu elinde tutan adi ortaklıkların önemini daha uzun zaman koruyacağı görülmektedir. Çünkü Türk insanının bağımsız olma ve çalışma isteği hızlı şirketleşmeyi önlemektedir. Ayrıca kişilerin kısa ve kolay yoldan para kazanma düşüncesiyle tasarruflarını hisse senedi ve tahvillere veya son hükümet politikalarına bağlı olarak ortaya çıkan gelir ortaklığı senetlerine yöneltmeleri dolayısıyla sermaye birikiminin sağlanmaması da kurumlaşmayı önlemekte büyük rol oynamaktadır.

Türkiye ekonomisinde son yılların ticari faaliyetlerinde meydana gelen durgunluk ve nakit sıkıntısı kişileri ve işletmeleri gıda sektörüne çekmiştir. Gıda ve ihtiyaç maddelerinin zaruretin-den dolayı satışlarının ve sermayenin dönme hızının yüksek olması

bu sektörün önemini arttırmaktadır. Gıda ve ihtiyaç maddelerinin satışının cazip bir iş alanı olmasıyla, tek kişi veya adi ortaklıklar olarak bu tip işletmeler zaman içinde artış göstermiştir.

Gerek sayı ve gerekse büyük sermaye şirketleri ile küçük işletmeler arasında, mal ve hizmetlerin akışı için bir köprü olma fonksiyonunu yerine getirmesi bakımından ülke ekonomisinde önemli bir yer işgal eden adi ortaklıklar ve muhasebesine lisans ve lisansüstü eserlerde, diğer kaynaklarda bütünsel olarak yer verilmediği görülmektedir. Araştırmaların büyük sermaye şirketleri üzerinde yoğunluk kazandığı, adi ortaklıklara fazla değinilmediği ve ayrıca "çekirdekten yetişme" şeklinde tabir edilen, ticari hayatındaki uygulamalardan gelen bilgi ve tecrübelerimize dayanmak ve konuyu bir bütün olarak ortaya koymak amacıyla bunu tez konusu olarak seçtik. Tezimizde adi ortaklıkların muhasebe sisteminin çalışmasında önemli noktaları dört bölüm halinde teorik ve pratik olarak açıklayıp gerçek rakamlarla konuyu yansıtmaya çalıştık. Bu amaçla her bölümde şu konular incelenmiştir:

Birinci Bölümde: Önce adi ortaklığın tanımı yapılarak, özellikleri ve kuruluşu kısaca anlatılmıştır. Daha sonra adi ortaklıklarda muhasebe sisteminin temel verilerini oluşturan, vergi kanunlarımızın koyduğu hükümlere göre düzenlenmesi gereken ve ticari işlemleri ve muhasebeyi kolaylaştıran yardımcı belgeler belirtilmiştir. Bu belgeler temel olmak kaydıyla yine vergi mevzuatımızın emrettiği kanuni ve tutulması isteğe bağlı diğer yardımcı defterler ele alınmıştır. Muhasebe sisteminden beklenen sonuçların elde edilebilmesi için ticari faaliyetlerin

defterlere kaydedilmesinde kullanılan kayıt sistemi ve sonuçta duzenlenen finansal tablolara değinilmiştir.

İkinci Bölümde: Vergi muhasebesine konu teşkil eden vergi kesintilerinin, ayrıca Katma Değer Vergisinin alış-satış işlemlerinde, giderlerde ve devir işlemlerinde işleyişi ve muhasebeleştirilmesi anlatılmıştır.

Üçüncü Bölümde: Adi ortaklıklarda envanter işlemlerinin yapılarak kâr-zararın tespit edilmesi ve ortaklara dağıtılması, ortaklar adına ayrı ayrı yıllık gelir vergisi beyannamesi tanzim edilerek vergiye matrah olacak malî kârın ve ödenmesi gereken verginin hesaplanması, ortakların ödediği vergilerin vergi levhalarıyla gösterilmesi zorunluluğu ayrıntılarıyla anlatılmıştır.

Dördüncü Bölümde: "Üneller Ticaret" adi ortaklığının muhasebe sistemi genel olarak ve rakamlarla tezimize aktarılmıştır. Adi ortaklıklarda İşletme Hesabı Esasına göre de tutulabilmesine rağmen sözkonusu işletmede Bilânço Esasına göre defter tutulduğundan, uygulama örnekleri bu esası içermektedir.

Sonuç Bölümünde ise; uygulama yapılan işletmedeki bazı prensiplerin tenkidî yapılmış, bu konular için öneriler ileri sürülmüştür.

B i r i n c i B ö l ü m

ADİ ORTAKLIKLAR VE ORTAKLIK MUHASEBE SİSTEMİ

I. ADİ ORTAKLIKLAR

A- ADİ ORTAKLIĞIN TANIMI

Adi ortaklıklar diğer ticaret şirketlerinin aksine Türk Ticaret Kanununda değil, Borçlar Kanununda düzenlenmiştir. Borçlar Kanununun 520. maddesine göre "iki veya daha çok kişinin emek ve sermayelerini ortak bir amaç için bir sözleşme ile birleştirmeleriyle oluşan ve Ticaret Kanununda düzenlenen ticaret şirketlerinin niteliklerini taşımayan işletmeler adi şirket sayılır.

Adi ortaklık, şirket türlerinininanası, temel ve ilkel tiptir. (1)

(1) Sabri BEKTÖRE-Yılmaz BENLİGİRAY, Şirketler ve Kooperatifler Muhasebesi, Anadolu Üniversitesi Yayınları, s.255.

Bu ortaklıklar, sermaye şirketlerine geçişte basamak olma fonksiyonunu yerine getirmektedir. Bu işletmelerde ortak sayısı az olup, çoğunlukla baba-oğul-kardeş ve akrabalar arasında kurulduğu, ortaklık ilişkisinin karşılıklı güvene dayandığı, işletme yönetimini ortakların bizzat kendilerinin yaptığı ve fiilen çalıştıkları, bunları sermaye şirketlerinden ayıran özelliklerdendir. Adi ortaklığın tüzel kişiliği yoktur, ticaret ünvanı ve ticaret siciline kaydolma zorunluluğu yalnız ortaklar için geçerlidir. Ayrıca sermaye azdır vepaylara bölünmemiştir, ortakların sorumluluğu sınırsız ve zincirlemedir.

Türkiye'de şahıs işletmeleri ve adi ortaklıklar ticari hayatta büyük bir yer işgal etmektedir. Şahısların sahip olduğu nakit, mülkiyet, beceri, ortaya konulan emek gibi sermaye unsurlarının birleştirilerek, kurulması kolay ve bağımsız çalışma imkanı bulunan adi ortaklık şeklinde işletmeler meydana getirilmektedir.

B- ADİ ORTAKLIĞIN KURULUŞU

Adi ortaklık, işletmeyi kuracak kişilerin biraraya gelecek sözlü veya yazılı anlaşmalarıyla basit bir şekilde kurulabilir.

Kuruluşta birtakım resmî işlemlerin yapılması gerekmektedir. Kuruluş süreci aşağıda anlatıldığı şekilde olmaktadır.

Her ortak adına ayrı ayrı olmak üzere vergi dairesine yazılı müracaat edilerek işe başlama bildirimini verilir. Vergi Usul Kanununun 168. maddesine göre işe başlama bildiriminin, işe başlama tarihinden önce yapılması zorunludur. Böylece ortakların

vergi mükellefiyet tescil edilerek kendilerine sicil numarası verilecektir. Ayrıca ortaklık adına da bildirim yapılarak ortaklık muhtasar numarası alınacaktır. İşçilerden, kiralardan, ziraf ürünlerden ve serbest meslek erbabına yapılan ödemelerden yapılacak vergi kesintileri bu muhtasar numarasına yatırılır. Bundan sonra ticarî defterler notere tasdik ettirilir.

Belediye Başkanlığına başvurulup açma ruhsatnamesi alındıktan sonra ortaklık adına olmak üzere; ortaklardan birinin adına ''meslek vergisi'' ile ''ilân ve tabelâ vergisi'' için bildirim yapılır. Bu arada ticaret sicil memurluğuna müracaat edilerek her ortak için ayrı ayrı sicil numarası alınacaktır. Ticaret siciline kaydolma, Ticaret Odasına kaydı da beraberinde getirecektir.

Ticarette uğraşan kimselerin sosyal güvenlik kuruluşu olan Bag-Kur'a yine her ortağın ayrı ayrı işe başlama tarihinden itibaren üç ay içinde kaydolması zorunludur.

İşletmede işçi çalıştırılacaksa işe başlama tarihinden itibaren bir ay içinde adi ortaklık adına Sosyal Sigortalar Kurumuna gerekli müracaat yapılır. S.S.K. Kanunu Md.8'de belirtildiği gibi bir ay içinde ''işyeri bildirgesi'' verilerek işyeri sicil numarası alınır ve her ortağın imza yetkisine sahip olduğuna dair imza sirküleri doldurulup verilir. Ayrıca yine aynı kanunun 9. maddesine göre çalıştırılacak sigortalı işçiler için ''işe giriş bildirgesi'' verilir ve işçiler için ayrı ayrı sigorta numarası alınır.

Sigorta işlemlerinden sonra Bölge Çalışma Müdürlüğüne gerekli başvuru yapılır. ''İşyeri bildirgesi'' verilip dosya numarası alınır ve buna bağlı olarak ''işçi giriş bildirgesi'' tanzim edilerek müdürlüğe verilir. İşçi giriş bildirgesinden bir nüsha de Ankara'ya Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'na gönderilir.

Yukarıda açıkladığımız işlemler tamamlandıktan sonra ortaklık resmen kurulmuş olur.

II. ORTAKLIK MUHASEBE SİSTEMİ

İşletmelerin ana bilgi kaynağı olan muhasebe sistemi her işletmede değişik çalışma şekline ve farklı yapılara sahip olabilir. Bir adi ortaklıkta muhasebe sisteminin işletmenin kâr ve zararının belirlenmesi, gerekli malî tabloların hazırlanması, vergi dairesine karşı sorumlulukların yerine getirilmesi gibi fonksiyonları gerçekleştirmesi gerekir. Muhasebe sistemi hem iç kontrolü sağlamakta ve hem de devletin işletmeleri denetimi için ilk başvuracağı bir araç olmaktadır.

Muhasebe, girdi-süreçleme-çıkış akımı şeklinde çalışan bir alt sistem olduğundan, işletme faaliyetlerini bu akış içerisinde düzenlemektedir. Sistemin temel özelliklerini oluşturan bu akım doğrultusunda adi ortaklıkların muhasebe düzeni ayrıntılarıyla aşağıda anlatılmıştır.

A- KULLANILAN BELGELER

Bilindiği gibi beyan usulünün uygulandığı vergi türlerinde yükümlüler, üçüncü kişilerle olan ticarî işlemlerini Vergi Usul Kanununda belirtilen belgelerle ispat etmek ve bu belgeleri söz-konusu kanunda öngörülen defterlere kaydetmek zorundadırlar. Vergi mükelleflerinin beyan ettiği verginin doğruluğunu ispatlayan ve denetimini sağlamakta bir araç olan, muhasebe sisteminin girdilerini oluşturan bu belgeler aynı zamanda işletmede iç kontrolü sağlamaktadır.

Kullanılan belgeleri şu iki grup altında toplayabiliriz:

1. Kanunen düzenlenmesi zorunlu belgeler
2. Kanunen düzenlenmesi zorunlu olmayan yardımcı belgeler.

Şimdi adi ortaklıklarda kullanılan bu belgelerin özelliklerini açıklamaya çalışalım.

1. Kanunen Düzenlenmesi Zorunlu Belgeler

İşletmelerin düzenlemek zorunda oldukları belgeler Vergi Usul Kanununun ilgili maddelerinde belirlenmiştir. Ayrıca bu belgelerin şekil şartları yine V.U.K.'nun tebliğlerinde açıklanmıştır. Buna göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerden adi ortaklıklar için geçerli olanları şu şekilde sıralayabiliriz:

- Faturalar
- Müstahsil Makbuzu
- Sevk İrsaliyesi
- Perakende Satış Vesikaları
- Gider Pusulası
- Ücret Bordrosu

V.U.K.'nun 232. maddesinde belirtildiği gibi alış ve satışların faturaya bağlanması zorunlu kılınmıştır. Adi ortaklıklarda faturaları alış, satış ve gider faturaları olmak üzere üç şekilde düşünmemiz gerekir. Bu işlemler için mutlaka fatura düzenlenmelidir. Faturanın şekil ve nizamına ilişkin ayrıntılı hususlar 213 sayılı V.U.K.'nun 230 ve 231. maddelerinde açıklanmıştır.

İşletmenin sattığı mallar her zaman başka bir firmadan alınmayabilir. Çiftçilerden de satmak amacıyla tarım ürünleri satın alınabilmektedir. Bu durumda müstahsil makbuzu düzenlenmesi gerekmektedir. Şekil şartları V.U.K.'nun 235/4. maddesinde belirtilen müstahsil makbuzu fatura yerine geçen bir belgedir.

V.U.K.'nun 230/5. maddesi gereğince taşınan mallar için taşıyanın hüviyetine göre satıcı veya alıcının sevk irsaliyesi düzenlemesi gerekmektedir. Sevk irsaliyesinin taşıma yapılan araçta bulundurulması şarttır. V.U.K. 173 sıra numaralı Genel Tebliğinde sevk irsaliyesinin şekil şartları açıklanmıştır.

İşletmenin tüketicilere yaptığı ve fatura vermek zorunda olmadığı perakende satışlarının, perakende satış fişi veya yazar kasa fişi ile belgelendirilmesi gerekir. (V.U.K. Md.233)

Perakende satış fişlerinin şekil şartları ve muhteviyatı V.U.K. 167sıra numaralı Genel Tebliğinde örnekle açıklanmıştır.

Yazar kasa kullanma, 3100 sayılı ''Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanun'' ile düzenlenmiş olup, belirli yıllık perakende satış limitlerine bağlı olarak bütün perakende satış yapan işletmelerin zaman içinde yazar kasa kullanmaları zorunlu hale getirilmiştir. En son limit olarak onbeşmilyon tesbit edilmiş, yıllık perakende satış toplamı bu meblâğın altında kalan işletmeler 1989 yılından itibaren yazar kasa kullanacaklardır. Yazar kasa fişlerinin şekil ve muhteviyatı söz konusu 3100 sayılı kanunda açıklanmıştır.

Ortaklığın götürü usule tabi olan tüccar, serbest meslek erbabına, vergiden muaf esnaflara yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar için fatura yerine geçecek gider pusulası tanzim etmesi zorunludur. Gider Pusulası ile ilgili kanun maddesi V.U.K. 234'tür.

Yukarıda açıkladığımız kanunen düzenlenmesi zorunlu olan belgeler, müteselsil tarih ve sıra numarası takip ederek kullanılır. Bu belgeler en az iki nüsha olarak düzenlenir. Pul yapıştırma mecburiyeti yoktur. Bu belgelerden fatura, müstahsil makbuzu, gider pusulası düzenleyip alıp-vermeyenlerden her birine her belge için 5.000 liradan az olmamak üzere, bu belgelere yazılması gereken meblâğın yüzde üçü oranında özel usulsüzlük cezası kesilir. (V.U.K. Md. 353/1) Perakende satış fişi veya yazar kasa fişi ile sevk irsâliyesi düzenlenmemesi halinde her belge için işletmeye 5.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilir. (V.U.K. Md. 353/2) İşletme, bir hesap döneminde belge düzenle-

memeyi iki defa tekrar ederse kaçakçılığa teşebbüs cezası ile cezalandırılır. (V.U.K. Md. 358) Aynı hareket üç defa tekrar edilirse kaçakçılık cezası ile birlikte işyeri kapatma cezası ile cezalandırılır. (V.U.K. Mükerrer Madde 354)

Adi ortaklıklarda çalışanlara ödenen ücretler için aylık olarak ücret bordosu tanzim edilir. Her bordronun üzerine hangi aya ait olduğu yazılır. Bir aya ait ücret bordrosu ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar hazırlanıp işveren tarafından imzalanır. Ücret bordrosunun şekil şartları ve muhtevyatı V.U.K.'nun 238. maddesinde belirtilmiştir.

Yukarıda açıkladığımız kanunen düzenlenmesi zorunlu olan belgelerin V.U.K.'nun 253. maddesine göre saklanması mecburidir. Ayrıca istenildiğinde yetkili makamlara ibraz edilmesi de V.U.K. madde 256'ya göre zorunlu kılınmıştır.

2. Kanunen Düzenlenmesi Zorunlu Olmayan Yardımcı Belgeler

İşletmelerde ticarî faaliyetler mutlaka çeşitli belgelere dayanılarak gerçekleştirilir. Bu belgeler muhasebe sisteminin temelini teşkil eder. İşletmelerde kanunen düzenlenmesi zorunlu olan belgelerin yanında, kanunî olmayan yardımcı belgeler de tanzim edilebilir. Bundan amaç yardımcı fonksiyonlarla muhasebe işlemlerini kolaylaştırmaktır.

Tanzim edilen yardımcı belgeleri de şu şekilde sıralayabiliriz:

- Kasa ve Tediye Makbuzları
- Çekler
- Borç ve Alacak Senetleri
- Sipariş Fişleri
- Günlük Faaliyet Raporu

Kasa ve tediye makbuzları müşterilerden tahsilat, satıcılara tediye veya ödünç ve emanet alınan ve verilen paralar için en az iki nüsha olarak düzenlenir.

Günümüz ticaret hayatında paradan sonra en geçerli ödeme aracı olan çek, para taşımının güçlüğünden, şehirlerarası ve milletlerarası ödemelerde sağladığı kolaylıklardan dolayı kullanılmaktadır. Ancak son yıllarda ekonomik zorlemelerin bir sonucu olarak, özellikle nakit sıkıntısından dolayı vadeli çek uygulaması yaygınlaşmıştır. Aslında Türk Ticaret Kanunu madde 707'ye göre çekte vade yoktur. Hukuki yönden böyle olmasına rağmen paranın yerini alan çek, fiilen vadeli senet haline gelmiştir. Hatta çekin bir bankadan çıkarılan havale niteliğine büründüğü söylenebilir. (2) Müşterilerden alınan çekler borca karşılık satıcılara ciro edilebilir. Böylece alacak ve borçlar nakit kullanılmadan kapatılmış olur.

(2) Şahin UÇAR, 'Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkında Kanunun Doğurduğu Hukuki ve Vergisel Sonuçlar', Vergi Dünyası, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, Kasım 1985, sayı 51, s.59.

Borç ve alacak senetleri ise işletmenin müşteriler ve satıcılarla olan vadeli tahsilat ve ödemelerini kapsamaktadır.

Sipariş fişleri, müşterilerden alınan mal siparişlerinin geçici olarak yazıldığı ve hiçbir resmî hükme olmayan adi fişlerdir. Sipariş fişlerinde müşterinin adı-soyadı veya firmanın adı adresi, vergi dairesi, numarası ve tarih kısmı bulunur. Alınan siparişler daha sonra faturaya ve sevk irsaliyesine geçirilir.

Muhasebe kayıtlarının daha sıhhatli ve kolay olabilmesi için günlük olarak faaliyet raporları tutulabilir. Muhasebe verilerini sağlayan günlük belgelerin faaliyet raporunda ayrı ayrı dökümü yapılır.

Her işletme kendi branşının gerektirdiği ihtiyaçlara göre bu raporda gerekli sütunları açar. Ve her belge ait olduğu sütuna işlenir. Genellikle günlük faaliyet raporlarında satışlar, alışlar, giderler, tediyeler, tahsilatlar, çekler, borç senetleri, alacak senetleri, bankalar, kasa icmali sütunları bulunur.

Günlük belgeler bu sütunlara ayrı ayrı yazılıp toplanır. Kasayı ilgilendiren sütunlar kasa icmaline toplam olarak aktarılır. Kasa giriş ve çıkışları karşılaştırılarak önceki günden devreden kasa mevcudu ile birlikte işleme tabi tutularak ertesi güne devreden kasa mevcudu bulunur. Daha sonra gerekli sütunlar kasa defterine aktarılır. Ayrıca yevmiye defterine kayıtlar onar günlük olarak bu raporlardan işlenir.

B- TUTULAN DEFTERLER

Muhasebe sistemine girdi teşkil eden belgelerin belli bir süreçlemeden geçmesi gerektiği bulunmaktadır. Belgelerle elde edilen veriler gerekli defterlere işlenmek suretiyle süreçlenmekte, çıktıların oluşturulmasında aşama kaydedilmektedir. Defter tutma dediğimiz bu aşama işletmeler açısından büyük bir önem taşımaktadır. Her işletme sahibi, ticari faaliyetini ve geleceğini güven altına alabilmek için durumunu bilmek zorundadır. Bu sebeple defter tutma böyle bir ihtiyaçtan doğmuştur. (3) Bu ihtiyaçları karşılamak için hangi defterlerin ne şekilde tutulacağı Türk Ticaret Kanununda ve Vergi Usul Kanununda açıklanmıştır.

T.T.K. defter tutmaktaki amacı "... ticari işletmenin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak münasebetlerini ve her iş yılı içinde elde edilen neticeleri tesbit etmek ..." şeklinde belirtmiştir. (T.T.K. Md. 66) V.U.K. ise defter tutmanın amacını vergi açısından düzenlemiştir. (V.U.K. Md. 171)

Bu amaçlar doğrultusunda işletmenin ihtiyacına göre ve notere tasdik ettirilmek suretiyle gerekli defterler tutulur . Kanunî defterler yanında ihtiyari olarak yardımcı defterler de tutulur. Yardımcı defterler için tasdik gerekmez. Kanunen zorunlu olarak tutulan ticari defterlerin on yıl süreyle saklanması gerekmektedir. (T.T.K. Md. 68/1)

(3) Ticaret Hukuku, Açıköğretim Fakültesi Ders Fasikülü, Unite 6, s.

V.U.K. defter tutacak tüccarları ikiye ayırarak, defterleri de Bilânço Esası ve İşletme Hesabı Esası olmak üzere iki şekilde sınıflandırmıştır. (V.U.K. Md. 176) Bu sınıflamayı yıllık olarak işletmenin mal alımlarının ve satışlarının tutarına göre yapmıştır. Mal alımlarının tutarı yüz milyon lirayı, satışlarının tutarı ise yüzyirmi milyon lirayı aşan işletmeler birinci sınıf tüccar sayılmakta ve Bilânço Esasına göre defter tutmak zorunda olmaktadır. (V.U.K. Md. 177)Mal alımlarının ve satışlarının tutarı bu rakamların altında kalanlar İşletme Hesabı Esasına göre defter tutarlar. Çalışmamız, Bilânço Esası ile ilgili olduğundan İşletme Hesabı Esası üzerinde durulmayacaktır.

Çalışmamızda adi ortaklıklarda tutulan defterleri; kanunen tutulması zorunlu olan defterler ve tutulması isteğe bağlı olan yardımcı defterler şeklinde iki grupta inceleyeceğiz.

1. Kanunen Tutulması Zorunlu Olan Defterler

Vergi Usul Kanununun 182. maddesinde belirtildiği gibi Bilânço Esasına göre defter tutan adi ortaklıklarda şu defterlerin tutulması zorunludur:

- a) Günlük Kasa Defteri
- b) Yevmiye Defteri
- c) Büyük Defter
- d) Envanter Defteri

Bu defterlerin notere tasdik ettirilerek kullanılması ve saklanması zorunludur. Şimdi bu defterleri kısaca açıklayalım.

a) Günlük Kasa Defteri

Günlük kasa defteri, işletmenin kasa ile ilgili işlemlerinin günü gününe yazıldığı defterdir. Defterin bir tarafına bir önceki günden devredilen kasa mevcudu, o gün içinde tahsil edilen paralar ve günlük peşin satışlar; diğer tarafına o gün içinde yapılan ödemeler yazılır. Ve ertesi güne devreden kasa mevcudu gösterilir. (V.U.K. Mükerrer Madde 185)

Kasa defterinin iş yerinde bulundurulmaması, işlemlerin günü gününe kaydedilmemesi, inceleme ve yoklamaya yetkili olanlara gösterilmemesi halinde her tesbit için 25.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilir. (V.U.K. Md. 353/31)

b) Yevmiye Defteri

Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin tarih sırasıyla ve madde halinde, tertipli olarak yazıldığı defterdir. Yevmiye defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur. (V.U.K. Md. 183) Günlük faaliyet raporlarındaki bilgilerin en az her on günde bir işlenmesi zorunludur. Yevmiye defterinin şekil ve muhteviyatı T.T.K.'nun 70. maddesinde ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

c) Büyük Defter

Büyük defter, yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemlerin buradan alınarak usulüne göre hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. (V.U.K. Md. 184) T.T.K. madde 71'de bu defterin muhteviyatı ayrıntılı olarak belirtilmiş-

tir. Ayrıca büyük defter kayıtlarından yararlanarak ay sonlarında geçici, yıl sonlarında da kesin mizan çıkarılır.

d) Envanter Defteri

Envanter defterine işe başlama tarihinden itibaren yapılacak ilk kayıttan sonra her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilançolar kaydolunur ve bu tarihe bilanço günü denir. Envanter defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur. (V.U.K. Md. 185)

Envanter defteri ile ilgili olarak T.T.K. Madde 72'de ayrıntılı bilgi verilmiştir.

2. Kanunen Tutulması Zorunlu Olmayan Yardımcı Defterler

Yukarıda açıkladığımız tutulması ve saklanması mecburi olan defterler dışında işletmenin ihtiyaç duyduğu yardımcı defterler de tutulabilir. Bu defterlerin şekli ve muhteviyatı serbest olarak işletme sahibi tarafından belirlenir. Kanunlarımızda bu konuda bir açıklama yapılmamıştır.

Adi ortaklıklarda yardımcı defterler şu şekilde sıralana bilir:

- a) Satıcılar Defteri
- b) Müşteriler Defteri
- c) Çek Defteri
- d) Ambar Defteri

Bu defterler resmî olmayıp tasdik ve saklama mecburiyeti yoktur. Şimdi bu defterleri açıklamaya çalışalım.

a) Satıcılar Defteri

Ortaklığın mal satın aldığı firma ve şahıslardan yaptıkları alışları ve ödemeleri kaydettiği bir defterdir. Satıcılar defterinde her firma için bir yaprak açılır, firma adı ve adresi sayfanın baş tarafına yazılır. Bu defterde borç-alacak ve bakiye sütunları bulunur. Alış faturaları alacak sütununa, yapılan ödemeler borç sütununa kaydedilir. Bakiye sütununda ise en son borç görünür. Satıcılar defteri ile işletmenin borçları düzenli bir şekilde takip edilir. Ay sonlarında bakiyeler kontrol edilerek toplamları alınır ve büyük defterdeki satıcılar hesabının bakiyesi ile karşılaştırılır. Böylece ana hesapla yardımcı defter arasında bağlantı kurularak kontrol yapılmış olur. Eğer yardımcı defter sonuçları ile ana hesap birbirini tutmuyorsa bir yerde hata var demektir. Hatalar araştırılarak bulunur ve düzeltilir.

b) Müşteriler Defteri

Müşterilere yapılan mal satışlarını ve alacaklarını gösterir. Müşterilere yapılan kredili satışlar bu deftere kaydedilir. Borç, alacak ve bakiye sütunları mevcuttur. Satıcılar defterindeki aksine satış faturaları borç sütununa, tahsilatlar alacak sütununa yazılır ve bakiye kısmında en son alacak miktarı görünür.

Müşteriler defteri ile alacakların takibi sağlanır ve büyük defterdeki ana hesapla bu defterdeki bakiyeler karşılaştırıla-

rak aralarında ilişki kurulur. Hata varsa farkın nereden geldiği araştırılıp bulunur ve düzeltilir.

c) Çek Defteri

Müşterilerden alınan ve satıcılara verilen çeklerin takip edilmesi için ayrıca bir defter tutulabilir. Daha önce açıkladığımız gibi piyasada vadeli çek uygulaması yaygınlaşmıştır. Dolayısıyla çeklerin takip edilmesi gerekir. Ödeme tarihi gelen çeklerin düzenli olarak zamanında bankaya yatırılması gerekir. Bu sebeple çek defterine çeklerin tarihi, meblağı, hangi firma için hangi bankaya yatıracağı yazılır. Ay sonlarında çek bakiyeleri büyük defterdeki Çek Hesabı ile karşılaştırılıp kontrol edilir.

d) Ambar Defteri

Ambar defteri işletmeye giren ve çıkan malların hareketlerini izlemek için tutulur. Bu defteri imalat işletmelerinde tutulan ambar kartı gibi düşünebiliriz. Aynı bilgiler bulunur ve fonksiyonu aynıdır. Bu defterde her mal için bir yaprak ayrılır. Tarih ve fiatla beraber giren-çıkan-kalan sütunları vardır. Hangi tarihlerde hangi maldan işletmeye ne kadar mal kaç liradan girdiği ve kaç liradan ne kadar mal satıldığı işlenir. Kalan kısmında ise mevcut mal miktarı görünür.

Ambar defteri, öncelikle bir fiat listesi rolünü oynamaktadır. Çünkü bu deftere malların alış fiatları da yazıldığından herhangi bir malın kaç liradan satın alındığı faturaları karıştırmak yerine anında bu defterden görülebilecektir. Yine mal

alışının ne zaman yapıldığı anında tesbit edilebilir. Ayrıca herhangi bir malın depodaki mevcut miktarı bir bakışta anlaşılabilir. Dolayısıyla ay sonlarında envanter çıkarılıp işletmenin durumu araştırılabilir. Yılsonu envanteri de ambar defterinden çıkarılabilir.

C- KAYIT SİSTEMİ

Bilindiği gibi muhasebe, mali karakterdeki olayları kayıtlar, sınıflar, özetler, bilanço ve gelir tablosu halinde ortaya koyar. (4) İşletmede meydana gelen parasal işlemlerin tesbit edilip, kayıtlara doğru olarak geçirilmesi ayrıca tutulan hesapların yine doğru olarak kapanış kayıtlarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. (5)

Muhasebe kayıtlarının hareket noktası, bu kayıtların dayanağını teşkil eden kaynak belgelerdir. (6) Bu belgeler doğrudan doğruya veya bir faaliyet raporunda toplanarak muhasebe sistemine kaydedilmektedir. Bu sistem içerisinde muhasebe bilgilerinin hiçbir değişikliğe uğramaması, belgeler ile kayıtlar arasında uyum bulunması ve sonradan yapılacak karşılaştırmalar düşünülerek işlemlerin gerektiği gibi düzenlenmesi gerekir. Böylece muhasebe bilgileri belgelerden sisteme aktarılmış olmaktadır.

-
- (4) Özgül CEMALCILAR, Genel Muhasebe Teori ve Uygulama, E.İ.T.İ.A. Yayını, Nu:102, Kalite Matbaası, Ankara 1976, s.100.
- (5) Yılmaz ULUSOY, Mukayeseli Şahıs Şirketleri, Ankara 1977, s.100.
- (6) Özgül CEMALCILAR, Genel Muhasebe Teknik İlkeler ve Uygulama, E.İ.T.İ.A. Yayını, Kalite Matbaası, Ankara 1977, s.48.

Muhasebe sisteminde depo edilen bilgiler hem işletmenin iç kontrolünde ve hem de vergi incelemelerinde esas alınmaktadır. Muhasebe kayıtları ve sonuçlarına göre işletme sahipleri gerekli finansal ayarlamayı yapabilmekte ve geleceğe dönük yatırımları planlayabilmektedir. Bunun yanında işletmenin ödeyeceği vergilerinin doğruluğunu araştırmak amacıyla muhasebe kayıtları ve sonuçları incelenebilmektedir. Çünkü V.U.K.'nın 227. maddesine göre tutulan kayıtların ispatlanması zorunludur.

Bilindiği gibi kanunen tutulması zorunlu olan defterlerin ve muhasebe kayıtlarının V.U.K.'nın 175. maddesine göre, işletmenin bünyesine uygun olarak istenilen usul ve tarzda tanzim edilmesi serbesttir. Yani V.U.K. kayıt sistemi yönünden vergi mükelleflerini serbest bırakmaktadır. Ancak ülkemizde ve edi ortaklıklarda kabul görmüş sistem karma sistem dediğimiz İtalyan Sistemi- dir. Bu sisteme göre kanunen tutulması zorunlu defterler dışında işletmenin özelliğine göre yardımcı defterler de tutulur. Türk Ticaret Kanunu da bu sistemi benimsemiştir. (T.T.K. Md. 66/1)

Deha önce ana başlıklar halinde açıkladığımız kanunen tutulması zorunlu olan ve kanunen tutulması zorunlu olmayan yardımcı defterler bu sistemin bir ürünüdür. Bu sistemde kanuni defterlerdeki hesap bakiyeleri ile yardımcı defterlerdeki bakiyeler karşılaştırılarak kontrol edilir. Bakiyeler birbirini tutmuyorsa hatanın nereden kaynaklandığı araştırılır. Hataları düzeltme yoluna gidilir.

Adi ortaklıklar muhasebesinde özelliği olan bir hesap yoktur. Kayıt sisteminde, genellikle her zaman kullanılan ve bilinen hesaplar vardır.

D- TANZİM EDİLEN MALİ TABLOLAR

Çalışmamızda şimdiye kadar muhasebe sisteminin çalışmasında girdileri teşkil eden veriler yâni belgeler ve bu verilerin defterlere kaydedilip süreçlenmesi aşamalarını açıklamaya çalıştık. Süreçlenen bu veriler son aşamada sistemin çıktılara olarak mali tablolar şeklinde düzenlenip ortaya konulurlar.

Muhasebenin kayıt ve sınıflama suretiyle topladığı bilgilerin çeşitli amaçlarla kullanılmasına imkan vermek için özetlenerek gösterildiği tablolara ''mali tablolar'' denir. (7) Bu tabloların analiz edilebilir şekilde olması gerekir. Tablolar işletme hakkındaki mali bilgileri doğru bir şekilde yansıtmalı ve ihtiyaca cevap vermelidir. İşletmelerin gerek kendi durumlarını öğrenmek, gerek dışarıya bilgi aksettirmek bakımından ellerindeki en önemli kaynak mali tablolardır. (8)

Adi ortaklıklarda tanzim edilen mali tabloları bilanço ve kâr-zarar cetveli olarak iki şekilde inceleyebiliriz.

 (7) Sabri BEKTÖRE-Ferruh ÇÖMLEKÇİ, Mali Tablolar Analizi, E.i.T.i.A. Yayını, Nu:220/143, İstanbul 1982, s.9.

(8) Nejet AKINCI-Müjdat ÜNLEN, Mali Tablolar Analizi, İzmir 1985, s.6.

1. Bilânço

Bilânço, ortaklığın dönemsonundaki malî durumunu gösteren bir tablodur. Envanter işlemleri ile hesapların kalanlarının tesbit edilmesi, sonuç hesaplarının kâr-zarar hesabına devredilmesi ve kâr-zararın belirlenmesinden sonra dönem sonu kesin mizanı çıkarılır. Kesin mizandaki bakiyeler ortaklığın varlıklarını ve bu varlıkların kaynaklarını oluşturan unsurların yükülüğünü gösterir. İşte kesin mizandaki bu bakiyeler bilânçoyu verir. Mizanın borç kalanları bilânçonun aktifini, alacak kalanları da bilânçonun pasifini oluşturur. (9)

Bilânçonun dayanağı, bilânço günü yapılan envanter ve bu envantere göre kıymet yönünden yapılan değerlendirmeler olmaktadır. Bilânço günü ise, işletme için kabul edilen faaliyet döneminin son günü işlemlerin bitiş anından önceki bütün kayıtları kapsamaktadır. (10) Çıkarılan bu bilânço, dönem sonunun kapanış bilânçosudur ve yevmiye ile envanter defterinin en sonuna kaydedilir. Aynı bilânço başlayan yeni dönemin açılış bilânçosu niteliğindedir ve yevmiye defterine ilk yevmiye kaydı olarak düşülür. Ayrıca envanter defterinin en başına açılış bilânçosu olarak yazılır.

Envanter ve bilânçonun, işletmenin gerçek durumunu yansıttacak şekilde eksiksiz ve doğru olarak tanzim edilmesi şarttır.

(9) Genel Muhasebe, Açıköğretim Fakültesi Ders Fesikülü, Nu:4, s.491

(10) ULUSOY, a.g.e., s.584.

İlgililerin işletmenin iktisadî ve mâlî durumu hakkında mümkün olduğu kadar doğru bir fikir edinebilmeleri için envanter ve bilançoların ticarî esaslar gereğince eksiksiz, açık ve kolay anlaşılır bir şekilde memleket parasına göre tenzîm edilmesi gerekir. (T.T.K. Md. 75/1)

Bilanço kalemlerinin değerlemesinde, aktifteki varlıklar ve mallar maliyet bedelleri üzerinden, alacaklar da itibarî değerleri üzerinden işlem görürler. Pasifteki borçlar da aynı şekilde itibarî değerleri üzerinden değerlemeye tabî tutulurlar.

2. Kâr/Zarar Cetveli

Kâr-zarar cetveli, ortaklığın hesap döneminde elde ettiği gelir ve giderleri, sınıflandırılmış şekilde gösteren ve dönem faaliyetinin net sonucunu kâr ve zarar olarak belirten tablodur. (11)
Kâr-zarar cetveli, bütün gelir ve giderlerin kaynaklarını toplam olarak gösteren, kâr-zarar hesabının geliştirilmiş şeklidir.

(11) Şükrü KIZILOĞLU, Vergi Uygulamasında Ortalama Kâr Hadleri, Olguç Matbaası, III. Baskı, Ankara 1980, s.366.

İ k i n c i B ö l ü m

ADİ ORTAKLIKLARIN TABİ OLDUĞU VERGİLER

I. ADİ ORTAKLIKLARIN VERGİ MÜKELLEFİYETİ

Adi ortaklıklar, gelir vergisine tabi olmayıp, ortakların gelir vergisi mükellefiyeti mevcuttur. Ancak diğer işletmelerde olduğu gibi adi ortaklıklar da kurum olarak bazı vergilere tabidir. Muhtasar Vergi, Katma Değer Vergisi, Dahilî Tevkifat, Meslek Vergisi, Tabelâ ve İlan Vergisi, bilançoysa kayıtlı değerler için Emlak ve Motorlu Kara Taşıtları Vergileri için beyanname vermek, vergi ödemek durumundadır.

II. MUHTASAR VERGİ VE STOPAJ MUHASEBESİ

A- STOPAJ MUHASEBESİ

Vergi tahsil yöntemlerinden biri olan ve stopaj olarak

ifade edilen vergi kesintisi, hak sahiplerine ödeme yapılırken vergi dairesine yatırılmak üzere verginin kaynaktan kesilmesidir. Vergi kesintisi gelir unsuruna bağlı olarak kanunda belirlenen oranlara göre yapılır. Vergi kesintisini yapan kişi veya kuruluş kanunlarımızda ''vergi sorumlusu'' şeklinde tabir edilmektedir. Çalışmamızda sözkonusu olan adi ortaklıklar, vergi kesintisini yapan vergi sorumlusu durumundadır. Bu konu kanunda ''vergi tevkiyatı'' olarak ifade edilmiş ve Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde düzenlenmiştir.

Adi ortaklıklarda yapılan stopajları şu şekilde sıralayabiliriz:

1. Ücret Stopajı
2. Kira Stopajı
3. Serbest Meslek Erbabına Yapılan Ödemeler Stopajı
4. Ziraî Ürünler Stopajı

Şimdi bu konuları açıklamaya çalışalım.

1. Ücret Stopajı

İşletmede işçi çalıştırılması halinde, bu işçilere ödenecek ücretlerden stopaj kesilmesi zorunludur. (G.V.K. Md.94/1) Vergi mükellefi olan işçinin ücreti tahakkuk ettirilirken G.V.K. 103. maddede yazılı tarifeye göre vergisi hesaplanır, işçinin ücretinden kesilir ve belirli bir süre içerisinde vergi dairesine

yatırılır.

Ücretlerin safi tutarı, gelir vergisi matrahını oluşturmaktadır. Gelir Vergisi Kanununun 63. maddesine göre ücretin safi tutarı, işçiye maaş olarak verilen para ve sağlanan diğer menfaatler toplamından yani brüt ücretten özel indirim, S.S.K. primi işçi hissesi indirimleri düşüldükten sonra kalan kısımdır.

Brüt ücretten önce günlük 200 lira olmak üzere özel indirim düşülür. Sonra brüt ücret üzerinden %13.5 S.S.K. primi işçi hissesi hesaplanarak kalandan düşülür. Bundan sonra kalan kısım vergi matrahı olmaktadır. Vergi matrahından %25 oranında gelir vergisi hesaplanır. Ayrıca brüt ücret üzerinden birde dört damga vergisi kesilir. Kesilen S.S.K. primi, gelir vergisi, damga vergisi toplamları brüt ücretten indirildiğinde işçiye ödenecek net ücret hesaplanmış olur. İşçi ücretleri ile ilgili yevmiye kaydı aşağıdaki gibi düşülür.

----- / -----
İŞÇİ ÜCRETLERİ HESABI

MUVAKKAT BORÇLAR HS.

- S.S.K. Primi işçi hissesi
- Gelir Vergisi
- Damga Vergisi

KASA HESABI

..... ayı işçi ücretleri

----- / -----

2. Kira Stopajı

İşyerinin veya varsa deponun kira olması halinde mülk sahibine kiradan %20 oranında stopaj kesilerek ödeme yapılır.(G.V.K. Md. 94/6) Vergi stopajı üzerinden de %3 oranında savunma sanayi destekleme fonu kesintisi yapılır. Ve şu şekilde muhasebeleştirilir.

----- / -----

KİRALAR HESABI

veya

(GENEL GİDERLER HESABI)

MUVAKKAT BORÇLAR HESABI

- Gelir Vergisi

- Savunma Sanayi Destekleme Fonu

KA SA HESABI

..... ayı kirasının ödemesi

----- / -----

Kira stopajı, gerçek kişilerin gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin Gelir Vergisine mahsuben yapılmaktadır. Eğer gayrimenkul ticarî bir işletmenin aktifinde kayıtlı ise kira geliri o kimse için gayrimenkul sermaye iradı değil, ticarî kazançtır. Bu durumda vergi kesintisi yapılmaz. Kiranın tamamı net olarak ödenecektir.

3. Serbest Meslek Erbabına Yapılan Ödemeler Stopajı

Ortaklık, malî müşavir ve muhasebeci, avukat gibi serbest

meslek erbabına hizmet karşılığı ücret öderken vergi kesintisi yapmak zorundadır. (G.V.K. Md. 94/3)

Ortaklığın muhasebe işleri genellikle bir muhasebeciye yaptırılır. Bu hizmet karşılığı olarak muhasebeciye ödeme yapılırken verilecek ücretin %15'i oranında vergi kesilir. Aşağıdaki şekilde yevmiye kaydı düşülür.

----- / -----
 MUHASEBE ÜCRETLERİ HS.

MUVAKKAT BORÇLAR HS.

- Gelir Vergisi

KASA HESABI

..... ayı muhasebe ücreti

----- / -----

4. Zirai Ürünler Stopajı

Gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerle, götürü gider usulünde vergiye tabi çiftçiler ve küçük esnaf muafliğinden faydalanan çiftçilerden zirai ürün satın alınması halinde müstahsil makbuzu üzerinden %7 stopaj kesilir. (G.V.K. Md.94/13) Vergi kesintisininin %3'ü oranında savunma sanayi destekleme fonu kesilir. Yevmiye kaydı aşağıda görüldüğü gibidir.

----- / -----
MAL HESABI

MUVAKKAT BORÇLAR HS.

- Gelir Vergisi
- Savunma Sanayi Destekleme Fonu

KASA HESABI

..... tarih ve nolu müstahsil makbuzu
----- / -----

B- MUHTASAR BEYANNAME

Ortaklığın bir ay içinde muhtasar ile ilgili olarak yapmış olduğu ödemeler, vergi matrahları ve bunlar üzerinden yapılan vergi kesintileri ertesi ayın 20. günü akşamına kadar vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirilecektir. Beyannamede gösterilen stopajlar yine aynı süre içinde ödenir. (G.V.K. Md. 98)

Muhtasar beyannamelerin istenirse üçer aylık dönemler itibariyle de verilmesi mümkündür. Bunun için vergi dairesine dilekçe ile haber verilerek Şubat, Mayıs, Ağustos ve Kasım aylarının 20. günü akşamına kadar muhtasar beyanname verilebilir. Dolayısıyla ödemeler de yine üçer aylık olarak yapılır.

G.V.K.'nun 97. maddesine göre yapılan vergi kesintilerinin kayıtlarda gösterilmesi ve belgelenmesi gerekir. Ücretler için V.U.K.'da yazılı ücret bordrosu düzenlenmesi zorunludur. Kesilen vergilerin de yine ticarî defterlere muhasebe ilkelerine uygun olarak kaydedilmesi gerekir. Muhtasar beyanname ile vergi dairesine stopajlar yatırıldığında şu şekilde kayıt düşülür.

----- / -----
 MUVAKKAT BORÇLAR HESABI

- Gelir Vergisi
- Damga Vergisi
- Savunma Sanayi Destekleme Fonu

KASA HESABI

Stopajların vergi dairesine yatırılması
 ----- / -----

III. KATMA DEĞER VERGİSİ MUHASEBESİ

Ocak 1985 tarihinden itibaren yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi ticarî hayatımız için yeni bir sistemdir. Bu verginin konusunu harcamalar teşkil etmekte, işletmelerin zincirleme olarak birbirlerine ve en son olarak tüketicilere yansıtabilme özelliğine sahip olmaktadır. Bütün sosyal gruplar birer tüketici olduğundan genel olarak bütün toplumu etkilemektedir. Böylece Katma Değer Vergisi geneli kapsamaktadır.

Adi ortaklık şeklindeki işletmeler de Katma Değer Vergisinin mükellefi durumundadırlar. Ortaklıktaki ticarî faaliyetlerde Katma Değer Vergisinin işleyişi işlemlere göre farklı şekillerde muhasebeleştirilmektedir.

Katma Değer Vergisi, işletmelerin muhasebe sistemine işlem ve hesap yönünden ek bir yük getirmiştir. K.D.V. her işlem için ayrı ayrı hesaplanır, verilen ve alınan K.D.V.'ler aylık vergilendirme dönemleri halinde toplanır, o döneme ait verilen ve alı-

nan vergiler birbirlerinden mahsup edilerek, ödenmesi gereken ya da iadesi gereken K.D.V. tutarı bulunup vergi dairesine beyanname ile bildirilir. Bu işlemlerin yapılabilmesi için gerekli kayıtların tutulması gerekir.

Katma Değer Vergisi mükellefleri, tutulması mecburi defter ve kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek şekilde düzenlerler. (K.D.V.K. Md.54/1) Bu kayıtların muhteviyatı madde 54/2'de gösterilmiştir. Aşağıda Katma Değer Vergisinin işleyişi faaliyetlere göre ayrı ayrı incelenecektir.

A- ALIŞLARDA K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ

1. Mal Alışları

Ortaklığın satmak amacıyla satın aldığı malların faturasında K.D.V. ayrıca gösterilir. Bilindiği gibi K.D.V. oranı %12'dir. Temel gıda maddelerinde ise bu oran ''0'' dır. Toptan alış ve satışlarda K.D.V. fatura yekununa dahil olarak değil, ayrıca gösterilmesi zorunludur. K.D.V.'nin indirimine konu edilebilmesi için bu şarta uyulmalı, ayrı yazılmasına dikkat edilmelidir.

Alışlarda K.D.V. şu şekilde muhasebeleştirilir:

K.D.V. kapsamına giren mal alımları sonucunda, mala ait fatura üzerinde görülen ve satıcıya ödenen veya ödenecek olan K.D.V. açılacak bir K.D.V. hesabının borç tarafına kaydedilir. Malın peşin veya veresiye alınması bu durumu değiştirmeyecektir.

Hesabın borç tarafı indirilebilir K.D.V.'yi gösterir ve bilançonun aktifinde görünür.

Çiftçilerden mal alındığında kesilen müstahsil makbuzlarında K.D.V. yer almayacaktır. Çünkü K.D.V.K.'nin 17/4-b maddesinde belirtildiği gibi vergiden muaf ve götürü gider usulüne tabi olan çiftçilerin teslimleri vergiden istisna edilmiştir.

Alışlarla ilgili muhasebe kayıtları şu şekilde yapılacaktır.

----- / -----

MAL HESABI

K.D.V. HESABI

KASA HESABI

veya

(SATICILAR HESABI)

..... tarih ve nu. fatura

----- / -----

Burada yalnızca K.D.V. Hesabı yerine ''İndirilebilir K.D.V.'' veya ''Ödenen K.D.V. Hesabı'' isimleri de kullanılabilir.

Satın alınan mallar için alış giderleri yapıldığında ise mal alışlarının muhasebeleştirilmesinden farklı birşey yoktur. Alış gideri, malın maliyetini yükselttiğinden direkt olarak mal hesabına işlenir. Alış gideri için ödenen vergi de K.D.V. Hesabının borcuna kaydedilir ve indirilebilir K.D.V. niteliğindedir.

Mâl alışında faturada belli bir oranda peşin iskonto uygulanıyorsa, tutardan iskonto düşüldükten sonra kalan kısma K.D.V. uygulanır. Bu durumda ayrıca bir iskonto kaydı yapılmaz. Safi tutar üzerinden normal olarak kayıt yapılır. Ancak iskonto ayrıca dekont ile bildiliyorsa o zaman iskonto tutarı K.D.V. matrahından indirilemez.

Belli bir satış kampanyası sonunda veya yıl sonunda ciro üzerinden satıcının alıcıya tanıdığı toplam bir iskonto sözkonusu ise; K.D.V.K. 24/C ve 25. maddelerine göre iskonto tutarına K.D.V. uygulanması gerekmektedir. Bu konu, Eskişehir Defterdarlığından alınan, 20/6/1986 tarih ve K.D.V.:30-4/2371 sayılı mukteza ile de teyid edilmiştir. (X)

Yıllık toplam ciro iskontosu sözkonusu olduğunda; alıcı işletme iskonto tutarı kadar bir hizmet faturası düzenleyip, bunun üzerinden %12 K.D.V. hesaplar, vergi ile birlikte iskonto satıcıdan tahsil eder. Satıcı firma ise bu faturayı gider kaydeder ve K.D.V.'yi de indirime tabi tutar. Ortaklık yıllık ciro üzerinden böyle bir toplam iskonto hakkına sahip olmuşsa keseceği hizmet faturasına göre şu şekilde yevmiye kaydı düşecektir.

----- / -----

KASA HESABI

veya

(SATICILAR HESABI)

ISKONTOLAR HS.

K.D.V. HESABI

..... tarih ve nu. fatura

(X) Bu konuda aksi yönde için bkz.: BEKTÖRE Sabri, SÖZBİLİK Halim, Muhasebe İnkeleri

Sonuç olarak K.D.V.K. faturalarda gösterilmeyen iskontoların metrahtan düşülmesine imkan tanımamaktadır.(12)

2. Alış İadeleri

Mal alışlarından sonra iade veya iptaller doğabilir. Bu durumda mal alırken ödenen K.D.V.'nin gerekli kayıtlarla düzeltilmesi gerekir. Mal iadesi için düzenlenen iade faturası üzerinde gösterilen K.D.V. ''Alış İadeleri K.D.V. Hesabı''nın alacak tarafına kaydedilir. Bu hesabın alacak bakiyesi, vergi ödeme dönemi sonunda indirilecek K.D.V. Hesabı ile kapatılır. Bu hesap K.D.V. hesabına bağlantılı bir hesaptır. K.D.V. beyannamesinde alış iadelerinden doğan K.D.V.'nin yazılması için ayrı bir sütun açılmıştır. Bu sebeple alış iadesi K.D.V.'lerini sözkonusu hesapta göstermek K.D.V. Hesabının daha sıhhatli çalışmasını sağlayacaktır. Bu hesapta görülen miktar, K.D.V. beyannamesinin 23 numaralı satırına yazılarak Tahsil Edilen K.D.V. ile toplanır.

Mal alış iadesi doğduğunda şu şekilde muhasebeleştirilir.

----- / -----
SATICILAR HESABI

İADE MALLAR HESABI

ALİŞ İADELERİ K.D.V. HS.

..... tarih ve nu iade faturası

----- / -----

(12) Zekai İZMİT, 'Alış-Satış İskontoları, Muhasebeleştirilmesi ve K.D.V. Uygulaması', Vergi Dünyası, Ağustos 1986, Sayı 60, s.30.

Vergilendirme dönemi yani aysonunda K.D.V. beyannamesi doldurulur, Alış İadeleri K.D.V. Hesabı aşağıdaki kayıttaki görüldüğü gibi kapatılır.(13)

----- / -----

ALİŞ İADELERİ K.D.V. HESABI

K.D.V. HESABI

devir

----- / -----

3. Amortismanına Tabi İktisadî Kıymetlerin Satın Alınması

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan ve V.U.K.'nun 313. maddesinde sayılan iktisadî kıymetler amortismanına tabidir. Bu iktisadî kıymetlerin satın alınması sırasında ödenen K.D.V., ilgili kıymetin aktife girdiği vergilendirme döneminden itibaren üç yılda ve üç eşit miktarda indirim konusu yapılacaktır.

(K.D.V.K. Md. 31/1)

Amortismanına tabi iktisadî kıymetlerin K.D.V.'sinin 3 yılda indirilmesi şu şekilde muhasebeleştirilecektir. Bu kıymetin bir demirbaş olduğunu kabul edelim.

(13) Çetin ŞANLI, Katma Değer Vergisinin Muhasebeleştirilmesi,

Vergi Dünyası, Ocak 1985, Sayı 41, s.36.

----- / -----

DEMİRBAŞLAR HESABI

DEMİRBAŞ K.D.V. HESABI

GELECEK YILLARA DEVREDEN K.D.V HS.

KASA HESABI

..... tarih ve Nu fatura

----- / -----

K.D.V. beyannamesindeki 28 numaralı sütuna amortismane tabi iktisadi kıymetlere ait vergi indirimleri yazılması gerektiğinden, Demirbaş K.D.V. Hesabı açılmıştır. K.D.V. beyannamesi doldurulduktan sonra bu hesap şu şekilde kapatılacaktır.

----- / -----

K.D.V HESABI

DEMİRBAŞ K.D.V. HESABI

Devir

----- / -----

(14)

Yukarıdaki ilk kayıta görüldüğü gibi ödenen K.D.V.'nin 1/3'ü indirilebilir K.D.V. olarak kaydedilecek, kalan 2/3'ü ise gelecek yıllarda indirilmek üzere ilgili hesaba kaydedilecektir. Kalan iki yıllık K.D.V. ' ' Gelecek Yıllara Devreden K.D.V. Hesabı ' ' adıyla bilançonun aktifinde görülecektir. Ertesi yıl ilgili

(14) ŞANLI, a.g.k., s.37.

kıymetin bir önceki yılda aktife girdiği ay olan K.D.V. döneminde diğer 1/3'ü indirilebilir K.D.V. Hesabına şu şekilde devredilecektir.

----- / -----

K.D.V. HESABI

GELECEK YILLARA DEV. K.D.V. HS.

.....nın K.D.V. 1/3'ünün indirilmesi

----- / -----

Amortismanına tabi iktisadî kıymet olarak satın alınan ve işletmenin aktifine kayıtlı binek otomobillerin K.D.V.'si indirim konusu yapılamaz. (K.D.V.K. Md. 30/b)

B- SATIŞLARDA K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ

1. Mal Satışları

a) Toptan Satışlar

Ortaklığın toptan sattığı mallar için karşı tarafa fatura kesmesi zorunludur. Kesilen bu fatureda mal alışlarında olduğu gibi %12 oranı uygulanarak K.D.V. ayrıca gösterilir ve satış miktarı ile K.D.V. birlikte toplanıp fatura yekününü oluşturur. K.D.V.'ye tabi mallar ile vergi oranı ''0'' olan temel gıda maddelerinin aynı fatureda yer alması durumunda; temel gıda maddelerinin aynı faturedaki toplamı satış tutarından düşülür, kalan kısma %12 K.D.V. hesaplanır. Bu işlem sonunda hesaplanan K.D.V. tutarı, K.D.V. he-

sabının alacağına kaydedilir. Satıştan doğan K.D.V.'ler sürekli olarak bu hesabın alacağında görülür. K.D.V. hesabının alacak bakiyesi bilançonun pasifinde yer alır. Satış işleminin peşin veya veresiye olması durumu değiştirmez.

Toptan satışların yevmiye kaydı aşağıdaki gibi düşülür.

----- / -----
 KASA HESABI
 veya
 (MÜŞTERİLER HESABI)
 MAL HESABI
 K.D.V. HESABI
 tarih ve ...nu fatura
 ----- / -----

Satış gideri yapıldığında, bu gider malın maliyetini yükselttiğinden direkt olarak Mal Hesabına kaydedilir. Yapılan gider için ödenen K.D.V. ise K.D.V. Hesabının borcuna yazılır.

----- / -----
 MAL HESABI
 K.D.V. HESABI
 KASA HESABI
tarih ve ... nu fatura
 ----- / -----

Fatureda belli bir oranda peşin satış iskontosu uygulanırsa, iskonto düşüldükten sonra kalan kısım için K.D.V. hesap-

lanır. Eğer sonradan müşteriye toplu iskonto yapılır ve dekont ile bildirilirse o zaman müşteriden bir hizmet faturası kesmesi istenir. Bu faturada iskonto tutarı ile birlikte %12 üzerinden K.D.V. ayrıca görünür. Müşteriye toplam fatura tutarı ödenir. Ve şu şekilde yevmiye kaydı düşülür.

----- / -----

İSKONTOLAR HESABI

K.D.V. HESABI

KASA HESABI

.....tarih ve ... nu fatura

----- / -----

Verilen iskontolar işletme için kârı düşürücü bir giderdir. Dolayısıyla sene sonunda Kâr-Zarar Hesabının borcuna devredilir. K.D.V. ise ödenecek K.D.V.'den mahsup edilir.

b) Perakende Satışlar

Perakende satışlarda yazar kasa fişi veya perakende satış fişi kullanılır ve bu fişlerde K.D.V. fiatın içinde gösterilir. Fiş üzerine de K.D.V. dahildir ibaresi konur. Temel gıda maddelerinde ise vergisizdir şeklinde bir ibare konur.

Perakende satışların K.D.V.'si muhasebeleştirilirken K.D.V. dahil olan tutar içyüzde oranı olan 1.12'ye bölünür. Bulunan vergi tutarı K.D.V. Hesabının alacağına kaydedilir.

2. Satış İadeleri

Mal satışlarından doğan satış iadelerinde, tarafımıza kesilen iade faturası üzerindeki K.D.V. ''Satış İadeleri K.D.V. Hesabı''nın borcuna kaydedilir.

----- / -----
 SATIŞ İADELERİ HESABI
 SATIŞ İADELERİ K.D.V. HESABI
 MÜŞTERİLER HESABI
 tarih ve ... nu iade faturası
 ----- / -----

Vergilendirme dönemi sonunda Satış İadeler K.D.V. Hesabı K.D.V. Hesabının borcuna devredilerek kapatılır.

----- / -----
 K.D.V. HESABI
 SATIŞ İADELERİ KDV HESABI
 Devir
 ----- / -----

K.D.V. beyannamesinde satış iadelerinden doğan K.D.V.'nin yazılması için 29 numaralı sütun açılmıştır. K.D.V. indirimi hesaplanırken bu sütundaki miktar diğer indirimlerle birlikte toplanacaktır.

3. Bilançoysa Kayıtlı İktisadi Değerlerin Satışı

İşletmenin aktifinde kayıtlı bulunan iktisadi değerlerin satışı ticarî kazanç niteliğindedir. Bu satıştan elde edilen kâr veya zarar, Kâr-Zarar Hesabına kaydedilir. Bu değerlerin satışı ticarî kazanç olarak kabul edildiğinden %12 oranında K.D.V. hesaplanması ve satış faturası kesilerek K.D.V.'nin ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

Aşağıdaki şekilde muhasebe kaydı düşülecektir.

	/	
KASA HESABI		NAKİL VASITALARI HESABI
		K.D.V. HESABI
26 plâkalı kamyonetin satışı		
	/	

G- GİDERLERDE K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ

1. Genel Giderler

Ortaklığın işletme ile ilgili genel giderlerinin kaydedilebilmesi ve K.D.V.'nin indirim konusu yapılabilmesi için giderlerin mutlaka faturalı olması ve K.D.V.'nin ayrıca belirtilmesi gerekir. Fatura tutarı K.D.V. dahil olarak düzenlenmemelidir. Perakende satış fişleri ve yazar kasa fişleri gider kaydedilemez ve ödenen K.D.V. tahsil edilen K.D.V'den indirilemez. (K.D.V.K. Genel Tebliği 24 s.5)

Ayrıca gider pusulalarında K.D.V. hesaplanmaz. (K.D.V.K. Md. 17/4-b)
Çünkü gider pusulası vergiden muaf veya götürü mükellef olanlardan alınır. Bu kişiler K.D.V.'ye tabi olmadıklarından K.D.V. tahsil etme sorumluluğunda değildirler.

Genel giderler ve K.D.V. şu şekilde muhasebeleştirilir.

----- / -----

GENEL GİDERLER HESABI

K.D.V. HESABI

KASA HESABI

..... tarih ve ... nu fatura

----- / -----

2. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler

K.D.V.K.'nin 30/d maddesi uyarınca Gelir Vergisi Kanununa göre ticarî kazancın tesbitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen K.D.V. işletmenin tahsil ettiği K.D.V.'den indirilemeyecektir.

Kanunen kabul edilmeyen giderler G.V.K.'nin 41. maddesinde sayılmıştır. Bu giderler için ödenen K.D.V. "İndirilmeyen K.D.V. Hesabı"na kaydedilir. Daha sonra ortakların cari hesaplarına borç olarak aktarılır.

Kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin yevmiye kayıtları şu şekilde olacaktır.

----- / -----

KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER HS
İNDİRİLEMEYEN K.D.V. HESABI

KASA HESABI

..... tarih ve ... nu fatura

----- / -----

A CARİ HESABI
B CARİ HESABI
C CARİ HESABI

İNDİRİLEMEYEN K.D.V. HS.

Devir

----- / -----

D- ORTAKLIK HİSSESİNİN DEVREDİLMESİNDE K.D.V.'NİN İŞLEYİŞİ

Ortaklardan birinin veya birkaçının ortaklıktan çıkması ve hissesini diğer ortaklara veya yeni bir ortage devretmesi durumunda birtakım kanuni yükümlülüklerin yerine getirilmesi gerekir.

Ortaklardan birinin ortaklıktan ayrılmasıyla ortaklık feshedilir ve K.D.V.K.'nun 2. maddesine göre K.D.V.'ye tabi tutulur. Tasfiye edilen ortaklık, devir olan ortak veya ortaklar üzerine çıkarılan envantere belirtilen mal tutarının tamamını fatura eder. Bu mala ilişkin K.D.V. faturada ayrıca gösterilir.

Ortaklık son olarak vereceği K.D.V. beyannamesinde bu

K.D.V.'yi beyan edip vergi dairesine yatıracaktır. Ödenen K.D.V. yeni ortaklıktan tahsil edilecektir. Tasfiye edilen ortaklığın K.D.V. ile ilgili son yevmiye kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

_____ / _____
KASA HESABI

ALACAKLAR HESABI

MAL HESABI

K.D.V. HESABI

Stoktaki mal mevcudunun devredilmesi

_____ / _____
K.D.V. HESABI

KASA HESABI

K.D.V.'nin vergi dairesine yatırılması

_____ / _____

Kalan ortaklar yeniden bir ortaklık kuracaklar, devir faturasında yer alan K.D.V.'yi ortaklığın işlemler üzerinden tahsil edeceği K.D.V. tutarından indirecektir. (15) Yeni ortaklığın yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

_____ / _____
MAL HESABI

K.D.V. HESABI

KASA HESABI

BORÇLAR HESABI

.... tarih ve ... nu devir faturası

_____ / _____

(15) Aykon DOĞAN, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, Ankara 1986, s.47.

Adi ortaklık hissesinin devredilmesinin K.D.V.'ye tabi olması gerektiği , Eskişehir defterdarlığından alınan 28/1/1986 tarih ve KDV:30-4/398 numaralı mukteza ile de teyid edilmiştir.

E- KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİNİN TANZİM EDİLMESİ

Katma Değer Vergisi Beyannamesi, vergilendirme dönemleri itibarıyla aylık olarak verilir. (K.D.V.K. Md. 39/1) Bir önceki ayın beyannamesi, takip eden ayın 25. günü akşamına kadar vergi dairesine verilir ve ödenecek K.D.V. ile Dahilî Tevkifat varsa yine aynı süre içinde ödenir.(K.D.V.K. Md. 41/1)

Her ay sonu itibarıyla K.D.V. Hesabının borç ve alacak tarafları toplanarak karşılaştırılır. Normal olarak alacak bakiyesi borç bakiyesinden fazla ise aradaki fark ödenecek K.D.V.'dir. Ancak bunun aksi olduğunda Sonraki Dönemlere Devreden K.D.V. ortaya çıkar. Vergi dairesinden alacaklı duruma girilir. Ertesi dönem ödenecek K.D.V. çıkarsa bir önceki dönemde alacaklı olduğumuz miktar düşülür, kalan kısım vergi dairesine ödenir.

K.D.V. vergi dairesine ödendiğinde şu yevmiye kaydı düşülür.

_____ / _____

K.D.V. HESABI

KASA HESABI

K.D.V.'nin vergi dairesine yatırılması

_____ / _____

Yukarıdaki yevmiye kaydıyla K.D.V. Hesabı dönem sonu itibariyle kapatılır. Vergi dairesinden alacaklı durumda bu hesabın kapatılmasına gerek yoktur. Yıl sonunda çıkarılan hesaplara göre vergi dairesine ödenecek K.D.V. mevcut ise K.D.V. Hesabı bilançonun pasifinde görünür. İşletme vergi dairesinden alacaklı durumda ise bu hesap bilançonun aktifinde görünecektir.

IV. DAHİLİ TEVKİFAT

Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesine eklenen ''B'' fıkrası ile ''Dahilî Tevkifat'' yeni bir vergi sistemi olarak getirilmiştir. Dahilî Tevkifat, carî faaliyet dönemi ile ilgili olarak ertesi yıl beyan edilip ödenecek gelir vergisi beyannemesindeki vergiye mahsuben ödenmektedir. Ortaklığın takvim yılına ait gelir vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, dahilî tevkifat ödemeleri indirilecektir.

Adi ortaklığın ödemiş olduğu dahilî tevkifat, hisseleri oranında ortaklar tarafından yapılmış sayılır. Dahilî Tevkifat miktarı hisselerine göre ortakların sayısına bölünür. Her ortak için tahakkuk eden gelir vergisinden dahilî tevkifat miktarı düşülür. Kalan kısım vergi dairesine ödenir. Yıl içerisinde ödenen ve bir ortağın hissesine düşen dahilî tevkifat miktarı, ortağın ödeyeceği gelir vergisinden fazla ise ortak vergi dairesinden alacaklı durumdadır. Eğer ortak alacaklı durumdaysa artan miktar gelecek dönemlerin dahilî tevkifat miktarına mahsup edilir.

Bilindiği gibi, her ayın 25'ine kadar Katma Değer Vergisi Beyannamesi verilmektedir. Aylık olarak tahakkuk eden K.D.V.'nin % 50'si, temel gıda maddelerinin alış ve satışları arasındaki farkın % 5'i dahilî tevkifat olarak K.D.V. beyannamesinin ilgili kısmına yazılır. Ve her iki miktar toplanarak dahilî tevkifat olarak ödenir. Aşağıdaki şekilde yevmiye kaydı düşülür.

_____/_____
DAHİLİ TEVKİFAT HESABI

KASA HESABI

Dahilî Tevkifatın vergi dairesine yatırılması

_____/_____

V. MESLEK VERGİSİ

Meslek Vergisi, 1981 yılında çıkarılan 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda düzenlenmiştir.

Meslek vergisi, belli bir matriha oranların uygulanması suretiyle değil, yıllık olarak kanunda belirtilen tarifelere göre ödenir. Bu tarifeler Belediye Gelirleri Kanununun 7 seri nolu genel tebliğinde yayınlanmış ve her tarifede 5 grup belirlenmiştir. Gıda ve İhtiyaç Maddelerinin toptan ve perakende olarak satışını yapan ve bilanço esasına göre defter tutan işletmeler I sayılı tarifenin birinci grubuna ve ''ençok'' yazılı miktarına göre yıllık olarak meslek vergisi öderler.

İşletmenin kuruluşunda belediyeye ''meslek vergisi be-

yannamesi'' verilir. Bu beyanname adi ortaklıkta, ortaklardan birisi adına tanzim edilir. Yâni işletme adına bir ortak mükellef olmakta, her ortak adına ayrı ayrı değil, yalnızca işletme olarak meslek vergisi ödenmektedir. Meslek vergisi beyannamesinde kimlik bilgileri ile yapılacak işin muhteviyatı ve yeri bulunur.

Tahakkuk ettirilen meslek vergisi bir yıl sonra ödenir.

Ödeme gelecek yılın Nisan ve Ekim aylarında iki eşit taksitte yapılır. Eğer taksit süreleri geçtikten sonra veya takvim yılı içinde mükellefiyetten çıkılırsa, bu tarihi takip eden bir ay içinde Meslek Vergisinin ödenmesi gerekir.

Meslek vergisi, ticarî kazancın tesbitinde gider olarak kaydedilerek indirilir. (G.V.K. Md. 40/6) Ödendiğinde şu şekilde kayıt yapılır.

_____ / _____

GENEL GİDERLER HESABI

KASA HESABI

Meslek vergisinin belediyeye yatırılması

_____ / _____

VI. TABELÂ VE İLAN VERGİSİ

İşletmenin ticarî faaliyetini gerçekleştirdiği işyerine asılan tabelâ, nakil vasıtalarına yazılan yazılar, reklâm için dağıtılan broşür, duvar ve el ilanları bu vergiye tabidir. Tabelâ ve İlan Vergisi, belirli tarifelere göre belediyeye yatırılır. Diğer belediye vergileri gibi gider kaydedilerek muhasebeleştirilir. (2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Md. 1,11,21.)

Yevmiye kaydı şu şekilde düşülür.

	/	
GENEL GİDERLER HESABI		KASA HESABI
Tabelâ ve ilan vergisinin yatırılması		
	/	

VII. BİLANÇOYA KAYITLI AMORTİSMANA TABİ İKTİSADI KIYMETLER İÇİN
ÖDENECEK VERGİLER

A- EMLAK VERGİSİ

Ortaklığın aktifinde kayıtlı işyeri, depo gibi gayrimenkuller için emlak vergisi ödenmesi gerekmektedir. Ortaklığın sahip olduğu bu gayrimenkuller için kanunlarla tesbit edilen genel beyan dönemlerinde emlak beyannamesi verilir. Bu beyanname ile gayrimenkullerin rayiç bedelleri vergi dairesine bildirilir. Öncelikle devletin yayınlamış olduğu tablolara dayanarak bina asgari maliyet bedeli hesaplanır. Bu bedelden az olmamak üzere rayiç bedel belirlenir. Rayiç bedel, binanın piyasadaki gerçek değeridir. Beynamede bildirilecek bu değer üzerinden binde 5 emlak vergisi tahakkuk ettirilir. Beyanname 4 yıllık olarak doldurulur ve yıllık tahakkuk eden emlak vergisi Mart-Nisan-Mayıs ve Kasım aylarında iki eşit taksitte ödenir.

Ödenen emlak vergisi G.VSK.'nun 40/6 maddesine göre gider olarak kaydedilir. Şu şekilde yevmiye kaydı düşülür.

_____ / _____

GENEL GİDERLER HESABI

KASA HESABI

Emlak vergisinin yatırılması

_____ / _____

B- MOTORLU KARA TAŞITLARI VERGİSİ

Ortaklığın ticari faaliyetlerinde kullandığı nakil vasıtaları için ödenen vergiler işletme kasasından çıktığı için ortaklığın bir vergisi olarak kabul edilir.

Nakil vasıtalarının nev'ine göre ayrı ayrı kanunda vergi tarifeleri belirlenir. Bu tarifeler her yıl belirli oranlarda artmaktadır. Ortaklığın sahip olduğu vasıtanın tariffedeki vergi miktarı her yılın Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte taşıt pulu almak suretiyle ödenir. Ödenen taşıt vergileri gider olarak kaydedilir. Böylece gelir vergisi matrahında azalma olur.

Motorlu Kara Taşıtları Vergisi ödendiğinde yevmiye kaydı şu şekilde düşülecektir.

_____ / _____

GENEL GİDERLER HESABI

KASA HESABI

Taşıtlar vergilerinin yatırılması

_____ / _____

Ü ç ü n e ü B ö l ü m

ADİ ORTAKLIKLARDA KÂR DAĞITIMI VE ORTAKLARIN VERGİ MÜKELLEFİYETİ

I. ADİ ORTAKLIKLARDA KÂR-ZARAR TESBİTİ VE DAĞITIMI

A- ENVANTER İŞLEMLERİ

İşletmenin bir yıllık faaliyetlerinin sonucu yıl sonunda yapılan envanter işlemleriyle ortaya çıkar. Her yıl sonunda 31 Aralık itibariyle envanter yapılması gereklidir. 31 Aralık tarihinde büyük defter bakiyelerine dayanılarak çıkarılan ''genel geçici mizan'' tek başına bir anlam ifade etmez. Mizandaki hesap kalanları işletmenin faaliyet sonuçlarını vermez. Bu sebeple ayrıca fiilî durumu belirlemek gerekir. Bu amaçla dönem sonunda mal sayımı dediğimiz ''muhasebe dışı envanter'' işlemleri yapılır. Daha sonra fiilî durum ile hesaplar karşılaştırılıp bulunan farklar fiilî durum esas alınarak muhasebeleştirilip, ''muhasebe içi envanter'' işlemleri yapılır.

1. Mal Sayımı ve Mal Satış Kârının Tesbiti

Orteklığın mal stokları miktar olarak 31 Aralık itibariyle tamamen sayılır ve fiatlandırılarak toplam mal mevcudu hesaplanır. Sayılan bütün mallar cins, miktar, fiat ve tutar olarak envanter defterine kaydedilir. Hesaplanan dönemsonu malmevcudu mal hesabının alacaklı tarafıyla toplanıp, borç taraf çıkarılarak ''malden kâr'' hesaplanır. Mal hesabı borç bakiyesi veriyorsa ''malden zarar'' sözkonusudur.

BORÇ	M A L H E S A B I	ALACAK
Dönembası Mal Mevcudu		Satışlar
Alışlar		Alış İadeleri
Alış Giderleri		Dönemsonu Mal Mevcudu
Satış İadeleri		
Satış Giderleri		
Alış ve Satış İade Giderleri		
—		—
Toplam		Toplam
		-- Borç Taraf
		Mal Satış Kârı

2. Sonuç Hesaplarının Kapatılması ve Dönem Kârının Hesaplanması

Malden kârın tesbit edilmesi işletmenin faaliyet sonucunu göstermekten uzaktır. Bu sebeple sonuç hesaplarının kâr-zararla ilgili olanları, Kâr-Zarar Hesabına devredilerek gerçek kârın ve zararın belirlenmesi gerekir.

Dönem sonunda tüm sonuç hesaplarının borç ve alacak toplam-
ları alınarak, bakiyeleri Kâr-Zarar Hesabına devredilir ve sonuç
hesapları kapatılır. Dolayısıyla Kâr-Zarar Hesabında sonucu oluş-
turan bütün bilgiler toplanmış olmaktadır. Kâr-Zarar Hesabının
borç bakiyesi net zararı, alacak bakiyeside net kârı gösterir.
Kâr-Zarar Hesabına devredilen hesapları bir Kâr-Zarar Hesabı
üzerinde görelim.

BORÇ	K A R / Z A R A R H E S A B I	ALACAK
-Genel Giderler		-Satıştan Kâr
-Verilen Faiz ve Komisyonlar		-Alınan Faiz ve Komisyonlar
-İştiraklerden Doğan Zararlar		-Gelir Vergisinden Muaf
-Muhtelif Zararlar		Kazançlar
-Net Kâr (Alacak Bakiyesi)		-İştiraklerden Sağlanan Kârlar
		-Muhtelif Kârlar
		-Zarar (Borç Bakiyesi)

Envanter işlemlerinin yevmiye defterine ve oradan da bü-
yük deftere kaydından sonra kayıt doğruluğunu sağlayacak ''Kesin
Mizan çıkarılır. Kesin mizanın kalanlarından hareketle ''Dönem-
sonu Bilânçosu'' düzenlenir. Dönemsonu bilânçosu envanter defte-
rinin sonuna mal sayımından sonra yazılır. Aynı Bilânço gelecek
yılın açılış bilânçosu olarak; gelecek yıla ait olan envanter
defterinin başına yazılır.

B- KAR DAĞITIMI

Tesbit edilen dönem kârı hisseleri oranında ortaklara da-
ğıtılır. Sözleşmede eşit olarak dağıtılacağı belirtilmişse eşit

olarak dağıtılır. Kâr dağıtımı, genellikle hesap üzerinde yapılır. Çünkü kârın tamamının para olarak ortaklara bir defada dağıtılması işletmeyi nakit sıkıntısına sokar ve faaliyetler aksar. Bu sebeple ortaklar ihtiyaçları oldukça işletmeden para çekerler. Çekilen bu paralar kâr payına mahsup edilir.

Net kâr ilk yıl bilançonun pasifinde görünür. Takip eden yılın ilk açılış maddesinden sonra kâr, ortakların cari hesaplarına devredilir. Her ortak hissesine düşen kâr kadar işletmeden alacaklı görünür. Yıl içinde işletmeden para çektikçe cari hesap borçlanarak, kâr tedrici olarak dağıtılmış olur. Kârın ortaklara devri şu şekilde yevmiye maddesi düşülerek yapılır. Ortaklık zarar ederse, işlemler aksi şekilde olacaktır.

_____ / _____
KÂR/ZARAR HESABI

A CARİ HESABI

B CARİ HESABI

C CARİ HESABI

.....yılı kârının cari hesaplara devri

_____ / _____

II. ORTAKLARCA YILLIK GELİR VERGİSİNİN ÖDENMESİ

A- BEYANNAME TANZİMİ

1. Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinin Doldurulması

Bilindiği gibi adi ortaklıklar gelir vergisine tabi değil-

dir. Yalnızca ortaklar gelir vergisi mükellefidirler. Ortaklık-taki her ortak hissesine düşen geliri "Gelir Vergisi Beyannamesi" ile vergi dairesine bildirmek zorundadır. Ortağın işletmeden elde ettiği gelir dışında başka kaynaklardan da gelirleri varsa bütün kazançlar bu beyannamede toplanır. Toplam gelir üzerinden vergi hesaplanır. (G.V.K. Md. 85/1)

Yıllık gelir vergisi beyannamesi hesap dönemini takip eden yılın mart ayı sonuna kadar usulüne uygun olarak tanzim edilip vergi dairesine verilir. (G.V.K. Md.92) Bu beyannamede hesaplanan vergi matrahı, ortağın malî kârıdır ve ticarî Kârdan farklı olabilir. Gelir vergisinden muaf kazançlar beyannameye yazılmaz. İştiraklerden sağlanan kârlar ise menkul sermaye iradı olarak beyannameye yazılır. Beyannamede toplanan gelirlerden sigorta veya bağ-kur primleri, bağış ve yardımlar, varsa sakatlık indirimi, geçmiş yıl zararları gibi indirimler düşüldükten sonra kalan üzerinden G.V.K. 103. maddedeki tarifeye göre gelir vergisi hesaplanır. Hesaplanan gelir vergisinin ilk taksidi mart ayının sonuna kadar ödenir. Kalan kısım Haziran ve Eylül aylarında iki eşit taksitte vergi dairesine yatırılır.

2. Beyanname Ekleri

a) Hayat Standardı Esası Bildirimi

Beyan usulünde hayat standardı esası, vergi mükelleflerinin sürdürdükleri hayat seviyesi ile beyan edilen gelirlerin sağlayacağı hayat seviyesi arasındaki ölçünün denetimini sağlayan bir otokontrol aracıdır. Her yıl hayat standardı göstergeleri

belirlenerek, beyan edilen gelirin bu göstergelerden düşük olmaması sağlanır. Bu amaçla yıllık gelir vergisi beyannamesine ek olarak hayat standardı esaslı bildirimini doldurulur. 1986 yılı için bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin hayat standardı miktarı 1.600.000 liradır. Dolayısıyla her ortak en az bu miktarda gelir beyan edecektir. Ayrıca ortağın sahip olduğu ev, araba, yazlık gibi varlıkları için de ayrıca göstergeler bu miktara eklenecektir. (G.V.K. Mükerrer Madde 116) Ortağa hayat standardının altında bir miktarda kâr yapı düşmüş olsa dahi hayat standardından gelir vergisi ödeyecektir. Zarar sözkonusu olsa bile durum değişmeyecektir. Zarar gelecekteki yüksek gelirlere mahsup edilebilir.

b) Ortalama Kâr Haddi Esası Bildirimi

Ortalama kâr haddi, perakende satış yapan işletmeler için uygulanır. Satılan mal türüne göre kanunen belirlenmiş en az kâr haddi vardır. Perakende satışlar için bu haddin altında bir gayrisafi kâr beyan edilemez. (G.V.K. Md. 111) Gayrisafi kâr ortalama kâr haddi ile hesaplanacak miktardan küçükse vergi dairesi tarafından işletme üzerinde incelemeler yapılır. Kâr oranının düşüklüğü geçerli sebeplerle ispat edilmezse, vergi dairesi ortalama kâr haddine göre hesaplanan gelir ile beyan edilen gelir arasında matrah farkı tesbit eder ve cezalı olarak vergi tarh eder.

Her ortağın gelir vergisi beyannamesine ayrı ayrı ortalama kâr haddi esaslı bildirimini eklenir. Perakende satışlar ortak sayısına bölünerek değil, her bildirimde de ortaklığın toplam perakende satışlarından doğan toplam gayrisafi kâr görünür.

c) Emtia Dengesine İlişkin Bildirim

Bu bildirimde giren-çıkan mal hareketleri görünür. Bu bildirim mal hesabının açık bir şekilde dökümünün yapılmış şeklidir. Bir tarafta dönembası mal mevcudu, dönem içi mal alışları ve bunların toplamları alınır. Diğer tarafta dönemiçi satışları, dönemsonu mal mevcudu ve toplamları vardır. Bu toplamlar karşılaştırılarak maldan satış kârı hesaplanıp ayrı bir sütünde gösterilir.

Emtia dengesine ilişkin bildirim, her ortağın gelir vergisi beyannamesine eklenmesi zorunlu bir belge olup, işletmenin toplam mal hareketlerini gösterir. Yani mal hareketlerinin ortaklar için ayrı ayrı bölünmüş şekli değildir. Hemen şunu da belirtelim ki, bu bildirim yalnızca bilânço esasına göre defter tutan mükellefler tarafından tanzim edilir.

d) Bilânço ve Kâr-Zarar Cetveli

Ortaklığın bir yıllık faaliyet sonuçlarını gösteren mali tabloları olan bilânço ve kâr-zarar cetvelinin de beyannameye eklenmesi gerekmektedir.

Bilânço ve kâr-zarar cetvelinin hesap döneminin sonundan itibaren mart ayının sonuna kadar düzenlenip beyanname ile birlikte vergi dairesine verilmesi zorunludur. Her ortağın gelir vergisi beyannamesine bilânço ve kâr-zarar cetveli 2'şer nüsha eklenir ve imzalanır. Bilânço 1.000 liralık, kâr-zarar cetveli de 500 liralık damga vergisine tabidir.

B- VERGİ LEVHASI ASMA SORUMLULUĞU

Adi ortaklıklarda yalnızca ortaklar gelir vergisine tabi olduğundan her ortak adına ayrı ayrı vergi levhası asma mecburiyeti bulunmaktadır. Her ortağın yıllık gelir vergisi beyanmesinde bildirdiği vergi matrahı ve tahakkuk eden gelir vergisi bu levha üzerinde görülür.

Mart ayında beyan ve tahakkuk edilen matrah ve vergi, vergi levhasına yazılıp Mayıs ayı sonuna kadar vergi dairesine tasdik ettirilir. Zamanında tasdik ettirilmediği takdirde 50.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilir. Eğer bütün ortakların levhaları tasdik ettirilmemişse bu ceza her ortak adına ayrı ayrı kesilir.

Vergi levhası asma mecburiyetine rağmen, bu sorumluluk yerine getirilmediği takdirde ise 25.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilmektedir. Bütün ortakların vergi levhaları asılmadığında bu ceza her ortak için ayrı ayrı kesilir. Kesilen bu özel usulsüzlük cezaları hakkında V.U.K.'nın 376. maddesindeki indirimden yararlanmak için vergi dairesine dilekçe ile başvurulup, bu cezaların üçte biri indirilebilir.

D ö r d ü n c ü B ö l ü m

'ÜNALLAR TİCARET' İŞLETMESİNDE UYGULAMA

I. İŞLETME HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Gıda ve ihtiyaç maddelerini toptan ve perakende pazarlamak amacıyla 1965 yılında tek kişi işletmesi olarak kurulmuş olan ''Ünallar Ticaret'' işletmesi, 1978 yılında baba ve iki oğul olarak adi ortaklığa dönüşmüş ve halen bu şekilde ticari faaliyetlerine devam etmektedir. İşletme Eskişehir otogarında bulunmakta ve hem köy hem de şehir müşterilerine hitap etmektedir.

Satılan mal çeşidi fazla olduğundan mal alımları değişik yerlerden yapılmaktadır. Fabrikalardan, büyük şirketlerden, imalathanelerden, bayilik olarak çalışan firmalardan, çiftçilerden v.s. gibi. İşletme aynı zamanda Eskişehir'de gıda toptancılarının kurmuş olduğu Espe A.Ş.'nin de ortağı bulunmakta ve bu şirketten de mal alımları yapılmaktadır.

Sermayesi 35.687.987.81 olup, 1557.860.- lık kısmı ödenmiş sermaye taahhütlerinden, geri kalan kısmı ise diğer aktiflerden oluşmaktadır. Ortakların sermaye payları birbirine eşit değildir. Ancak kâr dağıtımını ortaklara eşit olarak yapılmaktadır.

II. İŞLETMENİN MUHASEBE SİSTEMİ

A- DEFTER SİSTEMİ

1. Kullanılan Belgeler ve Günlük Faaliyet Raporu

İşletme, alışlarını fatura ve müstahsil makbuzu ile belgelemektedir. Toptan satışlarında fatura, perakende satışlarında ise yazar kasa fişi kullanılmaktadır. Alış ve toptan satışlarda sevk irsaliyesi düzenlenmektedir. Hammaliye işlerinde ve vergi mükellefi olmayan kişilere yaptırılan nakliyelerde gider pusulası, işçilere yapılan ödemelerde ise ay sonlarında ücret bordrosu tanzim edilmektedir.

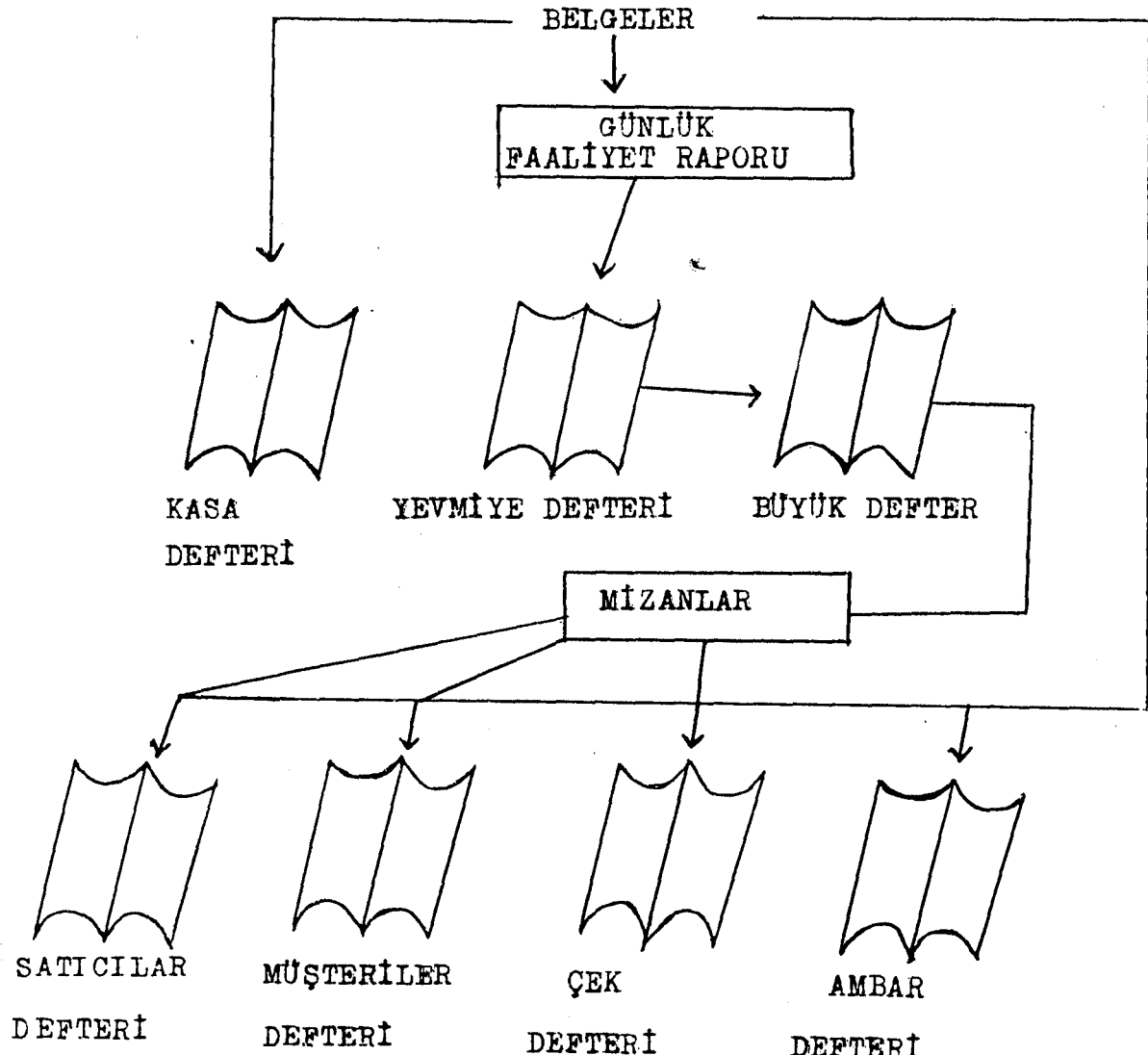
Müşterilerden yapılan tahsilatlar için kasa makbuzu veya belli bir vade tanınmışsa çek, alacak senedi; satıcılara tediye yapıldığında da tediye makbuzu, satıcı belli bir vade tanınmışsa çek, borç senedi düzenlenmektedir. Müşterilerin mal talepleri önce sipariş fişlerine oradan faturalara geçirilmektedir. Her gün akşam günlük faaliyet raporunda bütün işlemlerin belgelerden dökümü yapılarak kasa icmali çıkarılmaktadır. Günlük faaliyet raporu muhasebe sisteminde en önemli fonksiyona sahip bulunmaktadır. Çünkü muhasebe kayıtları bu raporlara dayanılarak yapılmaktadır.

2. Tutul an Defterler

Kanunen tutulması zorunlu defterler olan günlük kasa defteri, yevmiye defteri, büyük defter ve envanter defteri dışında yardımcı defterler de tutulmaktadır. Bunlar satıcılar, müşteriler,  ek ve ambar defteridir.

3. Kayıt Sistemi

İŞletmenin muhasebe sistemi karma sistem denilen İtalyan Sistemidir. Bu sistemin işletmedeki uygulaması aŐaŐıda Őekille açıklanmıştır.



4. İşletme Faaliyetleri İle İlgili Örnek Veriler

a) 1 Ocak 1986 Tarihli Açılış Bilançosu

AKTİF ÜNALLAR TİCARET 1 OCAK 1986 TARİHLİ BİLANÇOSU PASİF

KASA HESABI	5.331.835.-	SERMAYE HS.	35.687.987.81
MAL HESABI	42.650.634.-	SATICILAR HS.	4.500.091.-
DEMİRBAŞLAR HS.	791.700.-	ÇEK HS.	2.375.325.-
İŞ BANKASI HS.	870.500.36	M. BAN. C/H	80.400.-
GARANTİ BANK. HS.	1.260.300.45	KAR/ZARAR HS.	13.568.987.-
MÜŞTERİLER HS.	2.447.740.-	MUH. BORÇLAR	3.161.092.-
A. BANDIRMA C/H	1.305.080.-	BORÇ SEN. HS.	3.000.000.-
NAKİL VAS. HS.	560.000.-		
SERMAYE TAAH. HS.	2.557.860.-		
K.D.V. HESABI	262.049.-		
E. BANDIRMA C/H	1.308.700.-		
GEL. YILA DEV. K.D.V.	10.544.-		
PEŞ. ÖD. GİD. HS.	16.940.-		
BİNALAR HS.	3.000.000.-		
AKTİF TOPLAM	<u>62.373.882.81</u>	PASİF TOPLAM	<u>62.373.882.81</u>

b) Belgelerin Günlük Faaliyet Raporlarına Geçirilmesi

Daha önce belittığımız gibi belgeler önce günlük faaliyet raporlarına işlenmektedir.

Çalışmamızın konusuna giren işlemleri değişik tarihlerde

örnek rakamlarla aşağıda vermeye çalıştık. Bu işlemler ilgili olduğu tarihlerin günlük faaliyet raporuna işlenmiştir. Her resmî işlemin değişik tarihte yapılması gerektiğinden bütün örnekleri bir faaliyet raporunda vermemiz mümkün olmamaktadır. Bu sebeple ilgili tarihler için ayrı ayrı rapor düzenlenmiştir.

İşletmenin günlük işlemleri şöyledir:

2/2/1986

İşletmenin perakende satışlarını sergilemek amacıyla 480.000 -'ya peşin olarak Birkom çelik raf satın alınmıştır. Bu tarihte K.D.V. oranı %10 olduğundan 48.000.- K.D.V. ödenmiştir.

31/10/1986

Meslek vergisinin II. taksidi olan 11.880.- belediye veznesine, E. Bandırma'ya ait kasım ayı Bağ-Kur primi bankaya yatırılmıştır. Tabela vergisinin II. taksidi olan 10.000 - Eylül ayında yatırılması gerekirken, gecikmeli olarak bu tarihte 1.000.- gecikme zammı ödenerek yatırılmıştır.

20/11/1986

Toplam 6.393.076.- peşin satış, 168.292.- peşin K.D.V. tahsilatı yapılmıştır.

Toplam 2.827.900.- veresiye satış yapılmış, 130.540.- veresiye K.D.V. tahakkuk etmiştir.

75.600.- lık mal satıcılara iade edilmiştir. Mal ilişkin K.D.V. 9.072.- dir.

Toplam 2.110.400.- lık peşin mal alış yapılmış, 10.800.- peşin K.D.V. ödenmiştir.

Toplam 7.397.800.- lık veresiye mal alış yapılmış, 501.318.- veresiye mal alış K.D.V.'si tahakkuk etmiştir.

Toplam 40.892.- lık genel gider yapılmış ve 4.728.- K.D.V. peşin olarak ödenmiştir.

Müşterilerden 4.135.000.- alacağımıza karşılık tahsilat yapılmıştır. Satıcılara ise toplam 3,130.000.- tediye bulunulmuştur.

15.528.- muhtasar vergi, 100.000.- da emlak vergisinin II. taksidi olarak ödenmiştir.

Satıcılara değişik tarihler için toplam 1.775.000.- borç senetleri verilmiştir. Ayrıca 3.651.675.- lık çek verilmiştir.

İş Bankasına 1.000.000.- , Garanti Bankasına ise 1.250.000.- yatırılmıştır.

31/11/1986

İşletmenin aktifinde kayıtlı olan kamyonet 1.200.000.- ya peşin satılmış, 144.000.- K.D.V. tahsil edilmiştir.

Bir malın nakliyesi için 2.000.- ödenmiş ve gider pusulası düzenlenmiştir.

Kasım ayına ait 82.800.- işçi ücreti tahakkuk etmiş, kesintiler yapıldıktan sonra 56.382.- işçilere ödenmiştir.

Ekim ayına ait işçi hissesi 11.178.- , işveren hissesi 16.560.- S.S.K. primi ödenmiştir.

25/12/1986

22.000.- mal nakliyesi için, 2.640.- bu gider için K.D.V. Yiğit Nakliyat Şirketine ödenmiştir.

İşletmede kullanılmak amacıyla 8,000.000.- bedelle peşin olarak kamyon satın alınmış, 960.000.- da K.D.V. ödenmiştir. İşletme Bilançosunun aktifine kaydedilen bu kamyon için vergi dairesi tarafından 1986 yılı için açıklanan tarifeye göre yıllık 100.000.- Motorlu Kara Taşıt Vergisi ödenmesi gerektiğinden 1986 yılının ikinci taksidi olan 50.000.- vergi dairesince tayin edilen Ziraat Bankasına yatırılmış ve taşıt pulu alınarak aracın ön camına yapıştırılmıştır.

Daha önce işletmeye kesilmiş olan 25.000.- özel usulsüzlük cezası vergi dairesine dilekçe verilerek V.U.K.'nun 376. maddesinden yararlanılıp cezanın 1/3'ü indirilmiş ve 18.750.- olarak vergi dairesine yatırılmıştır.

Aralık ayında işletmenin ödeyeceği K.D.V. bulunmamaktadır. Ancak temel gıda maddelerinin alış ve satışları arasındaki satışlar lehine fark 2.350.000.- hesaplanmıştır. Bu meblağın %5'i 117.500.- Dahili Tevkifat olarak vergi dairesine yatırılmıştır.

Yukarıda verdiğimiz işletmeye ilişkin örnek işlemler ilgili tarihlerde ilişikte görüldüğü gibi günlük faaliyet raporlarına işlenmiştir.

c) Yevmiye Kayıtları

Öncelikle 1/1/1986 tarihli bilançonun açılış kaydı ilk yevmiye maddesi olarak işlenmiştir. Daha sonra günlük faaliyet raporlarındaki günlük işlemler ilgili hesaplara tarihleri itibariyle kaydedilmiştir.

1 _____	1/1/1986	_____	
KASA HESABI		5.331.835.-	
MAL HESABI		42.650.634.-	
DEMİRBAŞLAR HS.		791.700.-	
İŞ BANKASI HS.		870.500.36	
GARANTİ BANK. HS.		1.260.300.45	
MÜŞTERİLİR HS.		2.447.740.-	
A. BANDIRMA C/H		1.305.080.-	
NAKİL VASITALARI HS.		560.000.-	
SERMAYE TAAHHÜT HS.		2.557.860.-	
K.D.V. HESABI		262.049.-	
E. BANDIRMA C/H		1.308.700.-	
GELELECEK YIL. DEV. K.D.V. HS.		10.544.-	
PEŞ. ÖD. GİDERLER HS.		16.940.-	
BİNALAR HS.		3.000.000.-	
	SERMAYE HESABI		35.687.987.81
	SATICILAR HS.		4.500.091.-
	ÇEK HESABI		2.375.325.-
	M. BANDIRMA C/H		80.400.-
	KAR/ZARAR HS.		13.568.987.-
	MUH. BORÇLAR HS.		3,161.092.-
	BORÇ SENETLERİ HS.		3.000.000.-

Açılış Bilançosu

_____ / _____

16----- 2/2/1986 -----
 DEMİRBAŞLAR HESABI 480.000.-
 K.D.V. HESABI 16.000.-
 GENEL YIL. DEV. K.D.V. HS. 32.000.-
 KASA HESABI 528.000.-

27 nu. rp. ile gelik raf. alımı

31/10/1986

152-----
 GENEL GİDERLER HS. 11,880.-
 KASA HESABI 11.880.-
 256 nu.rp. ile meslek vergisinin öd.

153----- de -----
 E. BANDIRMA CH. 5.456.-
 KASA HESABI 5.456.-
 256 nu. rp. ile Bağ-Kur primi

154----- de -----
 GENEL GİDERLER HS. 10.000.-
 KA. KABUL EDİLMEYEN GİD. HS. 1.000.-
 KASA HESABI 11.000.-
 256 nu rp. ile Tabela ver. öd.

175----- 20/11/1986 -----
 KASA HESABI 6.561.368.-
 MAL HESABI 6.393.076.-
 K.D.V. HESABI 168.292.-

273 nu rp. ile peşin mal satışı

de

177 _____ 20/11/1986 _____

MÜŞTERİLER HESABI 2.958.440.-

MAL HESABI 2.827.900.-

K.D.V. HESABI 130.540.-

273 nu rap, ile veresiye mal satışı

178 _____ de _____

SATICILAR HESABI 84.672.-

İADE MALLAR HS. 75.600.-

ALİŞ İADELERİ K.D.V. HS. 9.072.-

273 nu rp. ile mal iadesi

179 ----- de -----

KASA HESABI 4,135.000.-

MÜŞTERİLER HES. 4.135.000.-

273 nu rp. ile tahsilatlar

180 _____ de _____

MAL HESABI 2.110.400.-

GENEL GİDERLER HESABI 40.892.-

K.D.V. HESABI 15.528.-

İŞ BANKASI HESABI 1.000.000.-

GARANTİ BANK. HS. 1.250.000.-

SATICILAR HESABI 3.130.000.-

MUVAKKAT BORÇLAR HS. 15.069.-

- Gelir Vergisi 14.904.-

- Damga Vergisi 165.-

KASA HESABI 7.561.889.-

273 nu rp. ile kasa çıkışları

181 _____ / _____

ALİŞ İADELERİ K.D.V. HS. 9.072.-

K.D.V. HESABI 9.072.-

Devir

182	_____	20/11/1986	_____	
	MAL HESABI			7.397.800.-
	K.D.V. HESABI			501.318.-
		SATICILAR HS.		7.889.118.-
	273 nu rp. ile veresiye ml alışı			
183	_____	de	_____	
	GENEL GİDERLER HS.			100.000.-
		KASA HESABI		100.000.-
	273 nu rp. ile emlak ver. yat.			
184	_____	de	_____	
	SATICILAR HESABI			5.426.675.-
		EK HESABI		3.651.675.-
		BORÇ SENETLERİ HS.		1.775.000.-
	273 nu pr, ile			
	_____	/	_____	
211	_____	31/11/1986	_____	
	KASA HESABI			1.344.000.-
		NAKİL VASİTALARI HS.		560.000.-
		K.D.V. HESABI		144.000.-
		MUHTELİF KARLAR HS.		640.000.-
	283 nu rp, ile kamyontin satışı			
212	_____	de	_____	
	MAL HESABI			2.000.-
		KASA HESABI		2.000.-
	283 nu rp, ile alış gideri			
	_____	/	_____	

213 _____ 31/11/1986 _____

İŞÇİ ÜCRETLERİ HS. 82.800.-

KASA HESABI 56.382.-

MUVAKKAT BORÇLAR HS. 26.418.-

- Gelir Vergisi 14.910.-

- Damga Vergisi 330.-

- S.S.K. primi 11.178.-

KASIM ayı işçi ücretleri

214 _____ de _____

MUVAKKAT BORÇLAR HS. 11.178.-

- S.S.K. primi işçi hissesi

GENEL GİDERLER HS. 16.560.-

- S.S.K. primi işveren hissesi

KASA HESABI 27.738.-

283 nu rp. ile S.S.K. primlerinin öd.

245 _____ 25/12/1986 _____

MAL HESABI 22.000.-

K.D.V. HESABI 2.640.-

KASA HESABI 24.640.-

303 nu rp. ile alış gideri

246 _____ de _____

MAKİL VASITALARI HS. 8.000.000.-

K.D.V. HESABI 320.000.-

GEL. YIL. DEV. K.D.V. HS. 640.000.-

KASA HESABI 8.960.000.-

303 nu rp. ile kamyon satın alınması

247	25/12/1986		
	GENEL GİDERLER HS.	50.000.-	
	KASA HESABI		50.000.-
	303 nu rp. ile Mot. Kara Taşıt Ver.		
248	de		
	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİD. HS.	18.750.-	
	KASA HESABI		18.750.-
	303 nu rp. ile para cezası		
249	de		
	DAHİLİ TEVKİFAT HS.	117.500.-	
	KASA HESABI		117.500.-
	<u>Dahili Tevkifatın yatırılması</u>		

III. İŞLETMENİN TABİ OLDUĞU VERGİLER

A- STOPAJ MUHASEBESİ

1. Ücret Stopajı ve Aylık Ücret Bordrosunun Tanzim Edilmesi

İşyerinin mülkiyeti işletmeye ait olduğundan kira stopajı bulunmamakta, yalnızca ücret stopajı yapılmaktadır. İşletmede iki işçi çalıştırılmakta olup Kasım ayının ücret bordrosu aşağıda tanzim edilmiştir.

İşçilerin ücretleri asgarî ücret olup her ay sonunda kesintiler yapıldıktan sonra işçilere ücretler ödendiğinde 31/11/1986 tarih ve 213 numaralı yevmiye kaydında görüldüğü gibi kaydedilmektedir. Yapılan kesintiler Muvakkat Borçlar Hesabının alacağına görülmektedir.

eri Ünvanı : Mustafa-Ernel-Aydın BANDIRMA

KASIM

AYI ÜCRET BORDROSU

Muhtasar No. : GB/11453

İşyeri No. :

Sigorta Sicil No.	Vergi Karnesi			Adı ve Soyadı	G ü n l e r							Ü c r e t i				Vergi Matrahı		Günlük vergisi	Medeni durumu	K e s i n t i l e r					Net Ödenen
	No.	Tarihi	Dairesi		Fazla Mesai Saati	Genel tatil	Hafta tatili	Çalıştığı	Toplam	Sigorta	Yevmiye	Aylık	Genel tatil	Hafta tatili	Fazla mesai	Hakediş toplamı	Aylık			Günlük	Sigorta % Primi	Vergisi	Pul	TOPLAM	
5405214				Mehmet Kozancı		4	26	30	30	1.380	41.400	4		41.400	29.811	248.4	Evli	5.589	74.53	165.3207	28.193-				
7509379				Ali Sezdi		4	26	30	30	1380	41400.-	4		41.400	29.811	248.4	EVLİ	5589.-	7453-	165.3207-	28.193-				
																		11.17814906	330.-		56.386.-				

2. Aylık Sigorta Primleri Bildirgesinin Tanzim Edilmesi ve Muhasebeleştirilmesi

Bir önceki ayın S.S.K. primleri gelecek ayın sonuna kadar yatırılması gerektiğinden, Ekim ayına ilişkin Aylık Sigorta Primleri Bildirgesi aşağıdaki gibi doldurulup, tahakkuk eden primler 31/11/1986 tarihinde yatırılmış ve 214. yevmiye maddesindeki gibi kayıt düşülmüştür. Aylık Sigorta Primleri Bildirgesinde görülen primler , brüt ücret üzerinden hesaplanmaktadır.

3. Muhtasar Beyannamenin Tanzim Edilmesi ve Muhasebeleştirilmesi

İşçilerden kesilen Gelir Vergisi ve Damga Vergisi, vergi dairesine aylık muhtasar beyanname doldurularak yatırılmaktadır.

Ekim ayına ilişkin Muhtasar Beyanname aşağıdaki gibi doldurulmuş ve ödenmesi gereken vergiler 20/11/1986 tarihinde yatırılmış, 180 numaralı yevmiye maddesinde muhasebeleştirilmiştir.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ MUHASEBESİ

1. Alışlarda K.D.V.'nin İşleyişi

Peşin mal alışları 20/11/1986 tarih ve 180 numaralı maddede, veresiye mal alışları da 182 numaralı yevmiye maddesinde kaydedildiği gibi muhasebeleştirilmektedir.

İşverenin Adı, Soyadı : Mustafa-Ersel- Aydın Bandırma		İs Kolumun Tehlike Sınıfı	
İşyerinin Ünvanı ve Adresi : Asarcıklı C. Alkış S. 2 Eşk.		Tehlike Derecesi Üst <input type="checkbox"/> Alt <input type="checkbox"/> Normal <input checked="" type="checkbox"/>	
Telefon :		İşyeri Sicil No.	
		M	İşkolu kodu
		Sıra No.	İl kodu
		İlçe kodu	
		2 6 6 7 3 1 7 5 1 7	2 4
		Bildirgenin mahiyeti	
		İptal <input type="checkbox"/> Ek <input type="checkbox"/> Asıl <input checked="" type="checkbox"/>	Alt olduğu Yıl Ay
			1 9 8 6 1 1

	1 Önceki aydan devreden sigortalı sayısı	2 Ay içinde giren sigortalı sayısı	3 Ay içinde çalışan sigortalı sayısı (1+2)	4 Ay içinde çıkan sigortalı sayısı	5 Prım ödeme gün sayısı	6 Prım esas kazançlar tutarı		
						Lira		
İş kazaları ile meslek hastalıkları ve hastalık sigortalarına tabi olanlar (çiraklar)								A
İş kazaları ile meslek hastalıkları ve analık sigortalarına tabi olanlar	2	-	2	-	60	82.800.-		B
İş kazaları ile meslek hastalıkları, hastalık ve analık sigortalarına tabi olanlar								C
Malûlûk, yaşlılık ve ölüm sigortalarına tabi olmayanlar (A, B, C) TOPLAMI								D
Bütün sigorta kollarına tâbi olanlar								E
GENEL TOPLAM						82.800.-		F
Genel toplama dahil sigortalı kadınlar								G
Genel toplama dahil ay içinde ücretli izni kullananlar								H

SİGORTA PRİMLERİ HESABI

SİGORTA KOLLARI	PRİME ESAS KAZANÇLAR TOPLAMI		Prım Oranı %	Prım Tutarı	
	Lira			Lira	Kr.
İş kazaları ile meslek hastalıkları sigortası	F—H	82.800	1,5	1.242.-	
Analık sigortası	B+C+E		1	828.-	
Hastalık sigortası	C+E		11	9.108.-	
Hastalık sigortası (çiraklar için)	A		4		
Malûlûk, yaşlılık ve ölüm sigortaları	E		20	16.560.-	
Prımler Toplamı				27.738.-	

Kontrol edenin ünitesi, Adı, Soyadı İmzası, Tarih:	Bildirgede yazılı bilgiler defter, kayıt ve belgelere uygundur. 31.11.1986 İşverenin-İmzası ve varsa mühür yada kaşesi
---	---

Vergi Dairesi Kodu	Sicil Numarası	Vergi Türü Kodu	İşlem Türü Kodu	Beyannamenin Kabul Tarihi	Vadesi	Tahakkuk Fişinin	
						Tarihi	No.su
				/ / 198	/ / 198	/ / 198	/

(Yukarıdaki Bölüm Vergi İdaresince Doldurulacaktır.)

81

MUHTASAR BEYANNAME

1 BATTALGAZİ
VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE

2 ESKİŞEHİR
İL - İLÇE

DÖNEMİ : AYLIK <input checked="" type="checkbox"/> ÜÇ AYLIK <input type="checkbox"/>				
YILI : 1986				
OCA.	NİS.	TEM.	EKİ.	<input checked="" type="checkbox"/>
ŞUB.	MAY.	AĞU.	KAS.	
MAR.	HAZ.	EYL.	ARA.	

VERGİ SORUMLUSUNUN

3	Sicil Numarası	GB/ 11359	5	Baba Adı	D.Ali
4	Adı ve Soyadı (veya unvanı)	Mustafa Bandırma	6	Doğum Yeri ve Tarihi	Eski
7	Adresi ve Telefon No.	Asarcıklı Cad. Alkış Sok. 2 ESKİŞEHİR			
8	Gelir veya Kurumlar Vergisi Yöntünden Bağlı Bulduğu Vergi Dairesi ve Sicil No.	Battalgazi GA/ 8415			

YAPILAN ÜCRET ÖDEMELERİ VE KESİNTİLER

Ödemenin Türü	İstihkak Sahibi Sayısı		Ödemelerin Gayrisafi Tutarı	Gelir Vergisi	Damga Vergisi	Savunma Sanayii Destekleme Fonu Nisbeti %	Savunma Sanayii Destekleme Fonu
	Asgari Ücretli	Toplam Hiz.Er.S.					
ÜCRET GRUBU ÖDEMELER	2	2	82.800.-	14.906.-	330.-	--	--
Hizmet Erbabı Ücret Ödemeleri ve G.V.K. Md. 61'e Göre Ücret Sayılan Diğer Ödemeler							
9 ÜCRET GRUBU ÖDEMELER TOPLAMI			82.800.-	14.906.-	330.-	--	--

Not : Tam mükelleflerin ücret gelirleri Savunma Sanayii Destekleme Fonuna tabi değildir.

Alış giderlerinin muhasebeleştirilmesi 25/12/1986 tarih ve 245 numaralı yevmiye kaydında görüldüğü gibi gerçekleştirilmektedir. 212. maddedeki alış gideri gider pusulası ile yapıldığından K.D.V. tahakkuk etmemiştir.

Alışlardan iade edilen malların, 20/11/1986 tarih ve 178 numaralı maddede yevmiye kaydı düşülmüştür.

İşletme, mal nakliyesinde kullanmak amacıyla 25/12/1986 tarihinde bir kamyon satın almış ve 246 numaralı yevmiye maddesinde kaydedilmiştir. 8.000.000.- bedelle satın alınan kamyon için %12 oranında 960.000.- K.D.V. ödenmiştir. Bu meblağın 3 yılda K.D.V.'den indirilmesi gerektiğinden 960.000.-'nin 1/3'ü olan 320.000.- K.D.V. Hesabının borcuna, kalan 2/3'ü ise yani 640.000.- da gelecek iki yılda indirilmek üzere Gelecek Yıllara Devreden K.D.V. Hesabının borçuna kaydedilmiştir.

2/2/1986 tarihinde işletmeye alınan çelik raflar işletmenin demirbaşlarına ilâve edilmiştir. Ödenen 48.000.- K.D.V. yine üç yılda indirilebilecektir ve 16 numaralı yevmiye kaydında muhasebeleştirilmiştir.

2. Satışlarda K.D.V.'nin İşleyişi

Toptan ve perakende satışlar günlük faaliyet raporunda peşin ve veresiye şeklinde iki sütunda toplanmaktadır. K.D.V.'lerin de ayrı ayrı toplamları alınmaktadır. Peşin satışlar 20/11/1986 tarihli raporda ve 175 numaralı yevmiye kaydında, veresiye satışlar da yine aynı raporda ve 177 numaralı yevmiye

maddesinde muhasebeleştirilmiştir.

İşletmenin aktifinde kayıtlı olan kamyonet, 31/11/1986 tarihinde 1.200.000.-'ya satılmasından 144.000.- K.D.V. tahakkuk etmiştir. Kamyonetin alış bedeli 550.000.- olduğundan arasındaki olumlu fark olan 640.000.- Muhtelif Kârlar Hesabına kaydedilmiştir. Yevmiye kaydı 31/11/1986 tarih ve 211 numaralı maddede görüldüğü gibi düşülmüştür. Muhtelif Kârlar Hesabı dönem sonunda Kâr/Zarar Hesabına devredilecektir.

3. Giderlerde K.D.V.'nin İşleyişi

Genel giderler ile ilgili yevmiye kaydı 20/11/1986 tarih ve 180 numaralı maddede düşülmüştür.

İşletmeye bir kontrol sırasında bir günlük kasa defterinin işlenmemesi sebebiyle vergi kontrol memurları tarafından tutanak tanzim edilmiş ve bu tutanağa istinaden vergi dairesince 25.000.- özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Bu cezanın 1/3'ünün indirilmesi için V.U.K.'nin 376. maddesinden yararlanarak vergi dairesine dilekçe yazılmış ve bu ceza 18.750.- olarak ödenmiştir. Vergi cezaları kanunen kabul edilmeyen gider olduğundan 248. yevmiye maddesinde görüldüğü gibi kaydedilmiştir.

4. K.D.V. Beyannamesinin Tanzim Edilmesi

Kasım ayına ait K.D.V. bilgilerinin toplam olarak aşağıdaki gibi olduğu tesbit edilmiştir.

K.D.V.'ye tabi malların satışı 12.186.200.- 'dir. Bunun %12'den K.D.V.'si 1.462.344.- olarak hesaplanmıştır.

Alışlardan iade edilen mallara ilişkin K.D.V. 9.072.-'dir.

Aylık olarak ödenen toplam K.D.V. 1.212.300.-'dir. Geçen aydan devreden K.D.V. ise 186.400.-'dir.

Geçen yıl alınan bir otomatik terazi için bu yıla devreden K.D.V. 10.000.-'dir.

Şimdi bu bilgilere dayanarak K.D.V. beyannamesini aşağıda görüldüğü gibi dolduracağım.

C- DAHİLİ TEVKİFAT

1. Dahilî Tevkifatın Muhasebeleştirilmesi

İşletmede gıda maddeleri satışı ağırlıkta olduğundan ve temel gıda maddelerinin vergi oranının kanunda ''0'' olarak belirlendiğinden, K.D.V. Hesabı genellikle borç bakiyesi vermektedir. Ancak temel gıda maddelerinin alış ve satışı arasındaki fark, Aralık ayında satışlar lehine 2.350.000.- olarak hesaplanmış ve bu meblâğın %5'i olan 117.500.- Dahilî Tevkifat olarak 25/12/1986 tarihinde K.D.V. beyannamesiyle yatırılmış ve 249 numaralı yevmiye kaydıyla muhasebeleştirilmiştir.

2. Dahilî Tevkifatın K.D.V. Beyannamesinde Gösterilmesi

Dahilî Tevkifat, K.D.V. beyannamesi ile beyan edilip ödenen peşin vergidir. Bu vergi, K.D.V. beyannamesinin 3. sayfasındaki ''Dahilî Tevkifat Bildirimi'' bölümünde gösterilmektedir.

Vergi Dairesi Kodu	Sicil Numarası	Vergi Türü Kodu	İşlem Türü Kodu	Beyannamenin Kabul Tarihi	Vadesi	Tahakkuk Fişinin	
						Tarihi	No.su
				/ / 198	/ / 198	/ / 198	/ /

(Yukarıdaki Bölüm Vergi İdaresince Doldurtulacaktır.)

88

KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMESİ

(GERÇEK USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLER İÇİN)

1 BATTALGAZİ
VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE
ESKİŞEHİR
2 IL - İLÇE

YILI : 1986....							
OCA.		NIS.		TEM.		EKİ.	
ŞUB.		MAY.		AĞU.		KAS.	X
MAR.		HAZ.		EYL.		ARA.	

(Özel Hallerde Vergilendirme Dönemi :/...../19.... -/...../19....)

TABLO I

MÜKELLEFİN

3	Sicil Numarası	KD/12390	6	Baba Adı	D. Ali
4	Soyadı (Unvanı)	BANDIRMA	7	Doğum Yeri, Tarihi	Esk- 1932
5	Adı	MUSTAFA	8	Faaliyetin Türü	Top- Per. Bakkaliye
9	İşyeri, Kanuni Merkezi, İş Merkezi veya İkametgah Adresi ve Telefon Numarası	Asarcıklı Cad. Alkış Sok. 2 ESKİŞEHİR			

TABLO II

MATRAH BİLDİRİMİ

10	Teslim ve Hizmet İşlemlerinin Karşılığını Teşkil Eden Bedel		12.186.200.-
11	İstisnalar	İhracat İstisnası	
12		Araçlar ve Petrol Aramaları İstisnası	
13		Taşımacılık İstisnası	
14		Diplomatik İstisnalar	
15		Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar	
16	Toplam (11 + 12 + 13 + 14 + 15)		
17	Katma Değer Vergisi Matrahı (10 - 16)		12.186.200.-

1

DAHİLİ TEVKİFAT KONUSU		DAHİLİ TEVKİFATA ESAS TUTAR	NİSBET %	DAHİLİ TEVKİFAT MİKTARI
41	Katma Değer Vergisine Tabi Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarında Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi	0.000.000.-		
42	Özel Matrah Şekilleri ile KDY'ne Tabi Tutulan Mallar ve Temel Gıda Maddelerinde Bu Malların Alış ve Satış Bedelleri Arasındaki Fark	2.350.000.-	5	117.500.-
43	Diğer Yapılan Mal Teslimleri ve Hizmet İfaları Karşılığını Teşkil Eden Bedel			
44				
45				
46	DAHİLİ TEVKİFAT TOPLAMI (41 + 42 + 43 + 44 + 45)			117.500.-
47	ÖNCEKİ DÖNEME AİT OLUP MAHSUP EDİLEMEYEN TİCARİ, ZİRAİ VE MESLEKİ KAZANÇLARA İLİŞKİN ÖDENEN VERGİ TEVKİFATI			
48	BU DÖNEME AİT ÖDENEN VERGİ TEVKİFATI			
49	MAHSUP EDİLECEK VERGİ TEVKİFATI TOPLAMI (47 + 48)			
50	ÖDENMESİ GEREKEN DAHİLİ TEVKİFAT MİKTARI (46 - 49)			117.500.-
51	SONRAKİ DÖNEME DEVREDEN VERGİ TEVKİFAT MİKTARI (49 - 46)			
52	DAHİLİ TEVKİFAT İCMALI	Önceki Dönemlerde Tahakkuk Eden Dahili Tevkifat Toplamı	----	
		Bu Dönemde Tahakkuk Eden Dahili Tevkifat Toplamı	117.500.-	
		TOPLAM	117.500.-	

Yukarıda hesapladığımız Kasım ayına ilişkin dahili tevkifat K.D.V. beyannamesinin 3. sayfasında görüldüğü gibi beyan edilmiştir.

D- MESLEK VERGİSİ

Senelik meslek vergisi 23.760.- olup Nisan ve Ekim aylarında iki taksit halinde yatırılmaktadır. 31/10/1986 tarihinde meslek vergisinin ikinci taksidi yatırılmış ve aynı tarihe ilişkin 152 numaralı yemiye maddesinde Genel Giderler Hesabına kaydedilmiştir.

E- TABELA VE İLAN VERGİSİ

İşletmeye asılan tabelâ için metrekaresine göre 10.000.- tabelâ vergisi tesbit edilmiş, 31/10/1986 tarihinde Belediye'ye yatırılmış ve madde 154'te Genel Giderler Hesabına kaydedilmiştir.

F- EMLAK VERGİSİ

İşletmenin kullandığı mağazanın mülkiyeti kendisine ait olup bilançoda kayıtlıdır. Bu bina için yıllık 200.000.- emlak vergisi ödenmektedir. 20/11/1986 tarihinde ikinci taksit olan 100.000.- vergi dairesine yatırılmış ve 183 numaralı yevmiye maddesinde Genel Giderler Hesabına kaydedilmiştir.

G- MOTORLU KARA TAŞITLARI VERGİSİ

Yeni satın alınan ve işletme bilançosunun aktifine kayde-

dilen nakil vasıtası kamyon için 1986 yılı tarifesinde 100.000.- vergi belirlenmiştir. İkinci taksit olan 50.000.- 25/12/1986 tarihinde yatırılmış ve 247 numaralı yevmiye maddesinde Genel Giderler Hesabına kaydedilmiştir.

IV. İŞLETMEDE KÂR/ZARAR TESBİTİ VE DAĞITIMI

A- ENVANTER İŞLEMLERİ

1. Envanter Bilgileri

31 Aralık 1986 tarihi itibarıyla aşağıdaki envanter bilgileri elde edilmiştir:

Yılsonu ciro primleri 68.100.-'dir.

Dönemsonu mal mevcudu 48.515.742.-'dir.

Yıl içinde toplam olarak 115.000.-'lik mal alış iadesi gerçekleşmiştir.

Kanunen kabul edilmeyen giderler toplamı 35.750.-'dir.

Yıl içinde toplam 993.600.- işçi ücreti ödenmiştir.

640.000.- muhtelif kâr elde edilmiştir.

Genel Giderler işçi ücretleri devredildikten sonra toplam olarak 11.319.320.-'dir.

2. Yılsonu Ciro Primlerinin Muhasebeleştirilmesi

Espa A.Ş.'den 55.600.-, Paksoy A.Ş.'den 12.500.- ciro primi (iskonto) tahsil edilmiştir. Ciro primleri için hizmet

faturaları kesilmiş ve şu şekilde muhasebeleştirilmiştir.

_____ 31/12/1986 _____	
KASA HESABI	62.272.-
İSKONTOLAR HS.	55.600.-
K.D.V. HESABI	6.672.-
Espa A.Ş.'ye 22345 nu. hizmet faturası	
_____ de _____	
KASA HESABI	14.000.-
İSKONTOLAR HS.	12.500.-
K.D.V. HESABI	1.500.-
Paksoy A.Ş.'ye 22346 nu. hizmet faturası	

3. Sonuç Hesaplarının İlgili Ana Hesaplara Devredilmesi ve
Mal Satış Kârının Hesaplanması

Yukarıda verdiğimiz envanter bilgilerini muhasebeleştirerek sonuç hesaplarını ilgili ana hesaplara devredip kapatalım.

_____ 31/12/1986 _____	
İADE MALLAR HS.	115.000.-
MAL HESABI	115.000.-
Devir	
_____ de _____	
A.BANDIRMA C/H	11.916.-
E. BANDIRMA C/H	11.916.-
M. BANDIRMA C/H	11.918.-
K.KAB. EDİLMİYEN GİD. HS.	35.750.-
Devir	

31/12/1986 -----

GENEL GİDERLER HS. 993.600.-
 İŞÇİ ÜCRETLERİ HS. 993.600.-

Devir

de

İSKONTOLAR HESABI 68.100.-
 KÂR/ZARAR HESABI 68.100.-

Devir

de

MUHTELİF KÂRLAR HS. 640.000.-
 KÂR/ZARAR HESABI 640.000.-

Devir

de

KÂR/ZARAR HESABI 11.319.320.-
 GENEL GİDERLER HS. 11.319.320.-

Devir

de

Mâl Hesabı, devirler yapıldıktan sonra aşağıda görüldüğü

gibidir. Burada bir yıllık bütün bilgilerden sonra en son durum verilmiştir.

Borç M A L H E S A B I Alacak

812.327.675.-

792.341.560.-

Mâl satış kârı aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

792.341.560.-	Mâl Hesabı Alacak Bakiyesi
- 48.515.742.-	Devresonu Mâl Mevcudu
<u>840.857.302.-</u>	Toplam
- 812.327.675.-	Mâl Hesabı Borç Bakiyesi
<u>28.529.627.-</u>	Brüt Mâl Satış Kârı

Brüt satış kârının yevmiye maddesi aşağıdaki şekilde düşülür.

_____ 31/12/1986 _____	
MAL HESABI	28.529.627.-
KÂR/ZARAR HESABI	28.529.627.-
Devir	

4. Dönem Kârının Hesaplanması

Kâr/Zarar Hesabının son durumu aşağıda görüldüğü gibi olup, dönem kârı hesaplanmıştır.

Borç	K Â R / Z A R A R H E S A B I	Alacak
Genel Giderler	11.319.320.-	İskontolar
Net Dönem Kârı	17.918.407.-	Muhtelif Kârlar
		28.529.627.- Brüt Satış Kârı
	<u>29.237.727.-</u>	<u>29.237.727.-</u>

Aktif	31 ARALIK 1986 TARİHLİ BİLANÇO	Pasif
KASA HESABI	1.388.977.81	SERMAYE HS. 35.687.987.81
MAL HESABI	48.515.742.-	SATICILAR HS. 5.200.000.-
DEMİRBAŞLAR HS.	1.271.700.-	MUV. BORÇ. HS. 41.658.-
İŞ BANK. HS.	510.600.-	ÇEK HS. 9.550.600.-
GARANTİ BANK HS.	280.710.-	M. BAN. C/H 150.000.-
MÜŞTERİLER HS.	1.480.800.-	BORÇ SEN. HS. 325.867.-
A. BAN. C/H	991.615.-	KAR/ZARAR HS. 17.918.407.-
NAKİL VAS. HS.	8.000.000.-	
SER. TAAH. HS.	1.557.860.-	
K.D.V. HESABI	210.785.-	
DAH. TEVKİFAT HS.	117.500.-	
E. BAN. C/H	840.000.-	
G. YIL.DEV. K.D.V	685.430.-	
PEŞ. ÖD. GİD. HS.	22.800.-	
BİNALAR HS.	3.000.000.-	
	<u>68.874.519.81</u>	<u>68.874.519.81</u>

6. 1986 Yılı Dönem Kârının Ortaklara Dağıtılması

1986 yılı Kapanış Bilânçosu 1987 yılının Açılış Bilânçosu olarak ilk yevmiye maddesine işlenmiştir. Dönem net kârı ise ikinci yevmiye maddesinde ortakların cari hesaplarına devredilmiştir.

1/1/1987

KAR/ZARAR HESABI

17.918.407.-

A. BANDIRMA C/H

5.972.802.-

E. BANDIRMA C/H

5.972.802.-

M. BANDIRMA C/H

5.972.803.-

1986 yılı dönem kârının

cari hesaplara devri

V. ORTAKLARIN YILLIK GELİR VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN
TANZİM EDİLMESİ

İşletmenin üç ortağı bulunmaktadır. Her ortak adına ayrı ayrı gelir vergisi beyannamesi tanzim edilmektedir. Burada yalnızca bir ortağa ait gelir vergisi beyannamesi tanzim edilmiştir. Bu sebeple ortaklardan Mustafa Bandırma'ya ait bilgiler aşağıda verilmiş olup, gelir vergisi beyannamesi doldurulmuştur.

Beyanname Bilgileri:

Ortağın ticarî kazancı 5.972.802.- TL.'dir. Bu miktar ortaklıktan hissesine düşen kâr payıdır.

Hayat Standardı Göstergeleri:

Ortak, bilânço esasına göre defter tutan bir işletmenin ortağı olduğundan birinci sınıf tüccâr sayılmakta ve en az 1.600.000.TL gelir beyan edecektir. Ortağın ayrıca kendisine ait bir de binek otomobili bulunmaktadır. Otomobil için hayat standardı göstergesi 240.000.-T.L.'dir.

Ödenen Bağ-Kur primi yıllık 72.300.- TL.dir.

Hesaplanan gelir vergisi üzerinden %3 Savunma Sanayi Destekleme Fonu tahakkuk ettirilecektir.

Ortalama Kâr Haddi Esası Bildirimi bilgileri ise şöyledir:

1. Emtia ve iş türü: Bakkaliye
2. Dönem başında mevcut malın maliyeti: 42.650.634.-TL.
3. Dönem içi alışlarının maliyeti: 769.677.041.- TL.
4. İmal Giderleri: Yok
5. Dönem sonunda mevcut malın maliyeti: 48.515.742.- TL.
6. Toptan Satışların maliyeti : 754.630.123.- TL.
7. Perakende satışların maliyeti: 9,181.810.-TL.
8. Perakende satış tutarı : 10.604.990.-TL.
9. Perakende satış gayrisafi kârı : 1.423.180.- TL.

Bu bilgiler ortağı bulunulan işletmenin bir yıllık işlemleri sonucunda elde edilmiştir.

Emtia Dengesine İlişkin Bildirim bilgileri ise , mal hesabının dökümüdür.

Bu bilgilere dayanarak ortağın gelir vergisi beyannamesi ilişikte doldurulmuştur.

TABLO IX SAİR KAZANÇ VE İRATLARA İLİŞKİN BİLDİRİM							
Sıra No.	Kazanç veya İradın Türü	Pay Oranı	Gayrisafi Kazanç veya İrat	Gider ve İndirimler	Safi Kazanç ve İrat veya Zarar	Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	Kime Ait Olduğu
52							
53							
54							
55	TOPLAM						

TABLO X ZARAR MAHSUBU VE İNDİRİMLER							
56	Beyan Edilen Gelir Toplamı (85)						
57	Hayat Standardı Esasına Göre Bulunan Gelir Toplamı (Ek bildirim sıra no. 13)						
58	Zarar Mahsubu ve İndirimlere Esas Tutar (56 — 57)						
59	Mahsup Edilemeyen Geçmiş Yıl Zararları	19..... Yılı Zararı					
60		19..... Yılı Zararı					
61		19..... Yılı Zararı					
62		19..... Yılı Zararı					
63		19..... Yılı Zararı					
64	TOPLAM						
65	Sigorta, Bağ - Kur Primleri ile Bağış ve Yardımlar Toplamı						
66	TOPLAM						
67	Hayat Standardı Esasına Göre Mahsup Edilebilecek Zarar ve İndirimler Toplamı (58 veya 66 'dan miktar itibariyle küçük olan)						

TABLO XI DEFTERLERİN TASDİKİNE İLİŞKİN BİLDİRİM					76	GEÇEN YIL BEYANI
Defterin Adı	Onay Makamı	Onay Tarihi	Yevmiye No.			
68	Kasa Defteri	II. Noter	28/12/1985	86410		Geçen Yıl Gelir Vergisi Beyannamesinin Verildiği Vergi Dairesi ve Sicil No. Battalpaşa S.N. 18640
69	Yevmiye Defteri	II. Noter	28/12/1985	86411		
70	Büyük Defter	II. Noter	28/12/1985	86412		
71	Envanter Defteri	II. Noter	28/12/1985	86413		Geçen Yıl Gelir Vergisi Beyannamesi Verilmemişse Nedeni :
72						
73						
74						
75						

TABLO XII BEYANNAMEYE EKLENEN BİLDİRİM VE BELGELER			
Adet			
	Zirai Kazançlara Ait Bildirim	2	Hayat Standardı Esası Bildirimi
4	Bilanço ve Kâr Zarar Cetveli	2	Ortalama Kâr Haddi ve Asgari Gayrisafi Hasılat Esasına Ait Bildirim
	Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler		Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilere İlişkin Belgeler

HAYAT STANDARDI ESASI BİLDİRİMİ

(Bu bildirim gerçek usulde Gelir Vergisine tabi ticari, zirai ve mesleki kazanç sahipleri tarafından doldurulur.)

TABLO I

Hayat Standardı Göstergeleri		Hayat Standardı Göstergelerine Esas Alınacak Tutarlar TL.	Sayısı	Hayat Standardı Esasına Göre Bulunan Tutar TL.
		(1)	(2)	(1x2)
Hayat Standardı Temel Göstergesi (Zirai kazanç sahipleri ile ikinci sınıf tacirler için 450.000 TL.)		450.000		1.600.000
Mükellefin kendisine, eşine, çocuklarına ve bakmakla yükümlü olduğu diğer kişilere ait	Özel binek otomobillerinin her biri için (işletmelerinde kayıtlı olanlar dahil) Silindir hacmi	2 1600 (dahil) cc'ye kadar olanlarda	120.000	240.000
		3 1601 (dahil) cc'den 1900 cc'ye kadar olanlarda	180.000	
		4 1901 (dahil) cc'den fazla olanlarda	360.000	
Mükellefin kendisi, eşi, çocukları ve bakmakla yükümlü olduğu diğer kişiler tarafından bizzat kullanılan bir-çok fazla birimlerden (Bağımsız bölümler, katlar, sayfiye ve dinlenme evleri dahil)		5 Mülkiyeti yukarıda sayılan kişilere ait olanların her biri için (Yıllık emsal kira bedelinin yarısı *)		
		6 Kiralanmış olanlardan (Tatil amaçlı ile gidilen otel, motel ve benzerleri dahil) her biri için	120.000	
Mükellefin kendisine, eşine, çocuklarına ve bakmakla yükümlü olduğu diğer kişilere ait (İşletmeye kayıtlı olanlar dahil) her bir		7 Hava taşıtı, yat, kotra, sürat teknesi için	1.200.000	
		8 On beygir gücü üstünde motorlu diğer özel tekneler için	240.000	
Özel hizmetlerde devamlı ve ücret karşılığı çalıştırılan.		9 Şoför, mürebbiye, aşçı, hizmetçi, bahçıvan ve benzerlerinin her biri için	240.000	
		10 Kaptan, pilot ve benzerlerinin her biri için	1.200.000	
Yarı at yarışlarında her bir yarış atı için (taylar dahil)		240.000		
Turistik amaçlı yurt dışı seyahatlerde, seyahate katılan mükellefin kendisi, eşi, çocukları ve bakmakla yükümlü olduğu diğer kişilerden her birinin her seyahati için		360.000		
Hayat Standardı Esasına Göre Bulunan Gelir Toplamı (Tablo X Sıra No. 57'ye nakil)				1.840.000
Genel Özel ve Sektörel İndirimleri				
Hayat Standardı Esasına Göre Bulunan Vergiye Tabi Gelir (Tablo XIII Sıra No. 95'e nakil)				1.840.000

MÜKELLEFIN ADI - SOYADI VE İMZASI

Sicil No. : GA.1864.0...

*) Yıllık emsal kira bedeli, emsala vergi değerinin %7'sidir. Mükellefler tarafından hesaplanacak olan emsal kira bedeli, vergi toplamının yarısı ilgili satıra yazılır.

EMİA DENGE SIN K İLİS K İ H A İ İ D İ R İ M								
Dönem İygi	Dönem İgi	Dönem İgi	TOPLAM	Dönem İgi	Diğer	Dönem Sonu	TOPLAM	YARR
Emtia	Emtia	Yapılan		Emtia	Geçiriler	Emtia		KR
Haricodu	Alış	Olderler		Satış		Haricodu		
2.650.634-	769.677.041-	11.319.322.	823.646.995-	792.341.560	708.100-	48.545.742	841.565.402	17.918.402.

KAR / ZARAR CETVELI

GİDERLER HESABI 11.319.320.-
KAR 17.918.407.-

MAL HESABI 28.529.627.-
İSKONTOLAR 68.100.-
MUHTELİF KAR 640.000.-

29.237.727.-

29.737.727.-

Aktif	31 ARALIK 1986 TARİHLİ BİLANÇO	Pasif
KASA HESABI	1.388.977.81	SERMAYE HS. 35.687.987.81
MAL HESABI	48.515.742.-	SATICILAR HS. 5.200.000.-
DEMİRBAŞLAR HS.	1.271.700.-	MUV. BORÇ. HS. 41.658.-
İŞ BANK. HS.	510.600.-	ÇEK HS. 9.550.600.-
GARANTİ BANK HS.	280.710.-	M. BAN. C/H 150.000.-
MÜŞTERİLER HS.	1.480.800.-	BORÇ SEN. HS. 325.867.-
A. BAN. C/H	991.615.-	KAR/ZARAR HS. 17.918.407.-
NAKİL VAS. HS.	8.000.000.-	
SER. TAAH. HS.	1.557.860.-	
K.D.V. HESABI	210.785.-	
DAH. TEVKİFAT HS.	117.500.-	
E. BAN. C/H	840.000.-	
G. YIL.DEV. K.D.V	685.430.-	
PEŞ. ÖD. GİD. HS.	22.800.-	
BİNALAR HS.	3.000.000.-	
	<u>68.874.519.81</u>	<u>68.874.519.81</u>

S O N U Ç

Ülke ekonomisinde belli bir yeri olan ve sayı olarak büyük bir potansiyele sahip bulunan adi ortaklıklar Türkiyemizde daha uzun zaman varlığını sürdürecektir, ticari faaliyetlerin temel taşı olma özelliğini koruyacaktır.

Adi ortaklıkların muhasebe sistemi bütün işletmelerde hemen hemen aynı çalışma şekline sahip bulunmaktadır. Sistemde bazı düzensizliklerin ve muhasebe teorisine ters düşen uygulamaların olduğu gözlenmiştir. Tezin uygulamasını yaptığımız işletmede bu konulara rastlanmış, bu konularla ilgili tenkit ve öneriler getirilmiştir.

1. Muhasebe Sistemi Açısından Tenkit ve Öneriler

Muhasebe sisteminde kullanılan bir hesap planının olmadığı gözlenmiştir. Buna sebep olarak eskiden beri böyle bir alışkanlığın olmadığı ileri sürülmüştür.

İşletmenin muhasebe sisteminde kullanabileceği bir hesap plânının olması kanaatimizce işlemlerin daha düzenli olmasını sağlayacaktır. Bu sebeple işletmenin bünyesine uygun olabilecek, aşağıda görüldüğü gibi bir hesap plânı önerilmiştir. Buna bağlı olarak örnek bir bilanço hazırlanmıştır.

Diğer bir konu da Çekk Hesabının teoriye uygun olarak kullanılmadığıdır. Teoriye göre bilançoda Bankalar Hesabından düşülerek yazılan çekler burada borç hesabı olarak görünmektedir. Piyasadaki vadeli çek uygulamasının yaygınlaşması işletmeyi çekleri borç hesabı olarak kullanmaya zorladığı anlaşılmıştır. Ancak kanunen vadeli çek tanzim edilemeyeceğinden hatalı uygulama yapılmaktadır.

Önerilen Hesap Plânı:

DÖNER AKTİFLER

I- KASA VE BANKALAR

- 100 Kasa Hesabı
- 110 İş Bankası Hesabı
- 120 Garanti Bankası Hesabı
- 130 Çek Hesabı (-)

II- STOKLAR

- 140 Mal Hesabı

III- ALACAKLAR

- 150 Müşteriler Hesabı

- 160 Muhtelif Alacaklar Hesabı
- 170 Gönderilen Havaleler Hesabı
- 180 A. Bandırma Cari Hesabı
- 190 E. Bandırma Cari Hesabı
- 200 M. Bandırma Cari Hesabı
- 210 Katma Değer Vergisi Hesabı
- 220 Dahilî Tevkifat Hesabı

IV- DİĞER DÖNER AKTİFLER

- 230 Peşin Ödenen Giderler Hesabı
- 240 Gelecek Yıla Devreden K.D.V. Hesabı

SABİT AKTİFLER

- 250 Demirbaşlar Hesabı
- 260 Birikmiş Demirbaş Amortismanı Hesabı (-)
- 270 Binalar Hesabı
- 280 Birikmiş Bina Amortismanı Hesabı (-)
- 290 Nakil Vasıtalar Hesabı
- 300 Birikmiş Nakil Vasıtaları Amortismanı Hesabı (-)

SAİR AKTİFLER

- 310 Gelecek Yıllara Devreden K.D.V. Hesabı

DÖNER BORÇLAR

- 320 Satıcılar Hesabı
- 330 Borç Senetleri Hesabı
- 340 Muhtelif Borçlar Hesabı
- 350 Muvakkat Borçlar Hesabı

ÖZ SERMAYE

360 Sermaye Hesabı

370 Sermaye Taahhüt Hesabı (-)

GİDERLER

380 Genel Giderler

390 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler hesabı

400 İşçi Ücretleri Hesabı

KÂR/ZARAR

410 Kâr/zarar Hesabı

420 Alınan Faiz Komisyon Hesabı

430 Verilen Faiz Komisyon Hesabı

Yukarıda öneri olarak verdiğimiz hesap plânına bağlı olarak örnek bilânço aşağıda çıkarılmıştır.

AKTİF

Ö R N E K B İ L A N Ç O

PASİF

I- DÖNER AKTİFLER

KASA HESABI

İŞ BANKASI HS.

GARANTİ BANK. HS.

Eksi: Çek Hesabı

MAL HESABI

MÜŞTERİLERİ HS.

A. BAN. C/H

E. BAN. C/H

M. BAN. C/H

K.D.V. HESABI

DAHİLİ TEV. HS.

PEŞ. ÖD. GİD. HS.

GEL. YILA DEV. KDV. HS.

Dön. Aktifler Top.

II_ SABİT AKTİFLER

DEMİRBAŞLAR HESABI

Eksi: B. Dem, Amor.

NAKİL VASİTALARI HS.

Eksi: B. N. V. Amor.

BİNALAR HESABI

Eksi: B. Bina Amor.

Sabit Aktifler Top.

III_ SAİR AKTİFLER

GEL. YILLARA DEV. K.D.V

Sair Aktifler Top.

TOPLAM

I- DÖNER BORÇLAR

SATICILAR HESABI

BORÇ SENETLERİ HS.

MUVAKKAT BORÇLAR HS.

Döner Borçlar Top.

II- ÖZ SERMAYE

SERMAYE HESABI

Eksi: Sermaye Taah.

KAR/ZARAR HESABI

Öz Sermaye Top.

TOPLAM

2. İşletmenin Kâr Dağıtımını Etkileyen Uygulamaların Tenkidi ve Öneriler

İşletmede eskidenberi sabit kıymetler için amortisman ayrılmadığı gözlenmiştir. Bunun sebebi sorulduğunda sabit kıymetin herhangi bir sebeple satılması durumunda alış ve satış arasındaki olumlu farkın direkt kâr olarak görüneceği ve daha fazla vergi ödeneceği ileri sürülmüştür.

Halbuki amortisman ayrıldığında ortaklara daha az kâr devredilecek ve işletmeden daha az fon çıkmış olacaktır. Ayrıca kâr dağıtımına bağlı olarak ortakların ödeyeceği gelir vergisinde düşme meydana gelecektir. Bunun yanında hızlı bir enflasyonun hüküm sürdüğü bu dönemde paranın satın alma gücü, sabit kıymetin satıldığı tarihte daha düşük olacaktır.

Bu konuyu işletmeden bir örnekvererek açıklamaya çalışalım.

İşletmenin 8.000.000.-TL.'ye satın aldığı kamyon için senelik %20'den 1.600.000.-TL. amortisman ayrıldığını varsayalım.

İşletmenin 1986 yılı brüt dönem kârı 29.237.727.6 TL.dir. Giderleri toplamı ise 11.319.320.- TL.dir. Giderler düşüldükten sonra dönem net kârı 17.918.407.- TL. olarak hesaplanmıştır. Amortisman düşülmüş olsaydı giderler toplamı 12.919.320.-TL. olacaktı. Net Kâr ise: $29.237.727.- - 12.919.320.- = 16.318.407$ TL olarak hesaplanacaktır. Bir ortağa ise 5.972.802.-TL. yerine 5.439.469.- TL. kâr payı düşecektir.

Bir ortak için: 5.972.802.- - 5.439.469.- = 533.331.-TL.

Üç ortak için toplam: 533.331.-X 3 = 1.599.993.-TL.

işletmeden fon çıkışı engellenmiş olacaktır.

Bir ortağın yalnızca kârpayı üzerinden ödeyeceği gelir vergisi her iki şekilde de şöyle olacaktır.

5.972.802.-TL.için 1.641.840.- TL. Gelir Vergisi

5.439.469.- TL.için 1.481.840.- TL. Gelir Vergisi

1.641.840.- - 1.481.840.- = 160.000.- vergi tasarrufu

Bir ortak için 160.000.-TL. , üç ortak için toplam olarak 480.000.- TL. vergi tasarrufu sağlanmış olacaktır. Bugün için sağlanan 480.000.- TL. vergi tasarrufu, nakil vasıtasının satıldığı zaman sağlanacak vergi tasarrufundan, paranın satın alma gücüne bağlı olarak daha değerli olacaktır.

K A Y N A K L A R

- AKGÜÇ Öztin : Finansal Yönetim, Formül Matbaası, İstanbul 1982.
- AKINCI Nejat,
ÜNLEN Müjdat : Mali Tablolar Analizi, Barış Yayınları, İzmir 1985.
- BEKTÖRE Sabri,
BENLİĞİRAY Yılmaz : Şirketler ve Kooperatifler Muhasebesi, T.C. Anadolu Üniversitesi, Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Vakfı Yayınları, No: 16, Eskişehir 1985.
- BEKTÖRE Sabri,
ÇÖMLEKÇİ Ferruh : Mali Tablolar Analizi, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No: 220/143, İstanbul 1982.

BENLİGİRAY Yılmaz

: İnşaat Tashhüt İşletmelerinde Muhasebe Sistemi, Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi Yayın No:241/161, Eskişehir 1981.

BİRKAŞ Hasan

: Sosyal Sigortalar Kanunu ve Uygulaması, Seçkin Kitabevi, Ankara 1972.

CEMALCILAR Özgül

: Genel Muhasebe Teori ve Uygulama, Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi Yayın No/ 102, Ankara 1976.

CEMALCILAR Özgül

: Genel Muhasebe Teknik İlkeler ve Uygulama, Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi Yayını, Ankara 1977.

ÇÖMLEKÇİ Ferruh

: Muhasebe Denetimi, Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi Yayın No: 221/144, Eskişehir 1980.

HEREKMEŒ Aykut

: Genel Vergi Kuramı, Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi Yayını,

DOĞAN Aykon

: Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, Hülya Kitabevi, Ankara 1986.

- KIZILOLOT Şükrü : Vergi Uygulamasında Ortalama Kâr Hadleri, Olgaç Matbaası, Ankara 1980.
- ÖNCEL Ali İhsan : Vergi Hukuku III, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdarî Bilimler Fakültesi Yayını, Eskişehir 1983.
- SÜRMELİ Fevzi : Finansal Bilgi Sistemi, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdarî Bilimler Fakültesi, Eskişehir 1984.
- ULUSOY Yılmaz : Mukayeseli Şahıs Şirketleri, Ankara 1977.
- YÜCESOY Şevat : Ticaret Şirketleri ve Muhasebesi, Çağlayan Kitabevi, İstanbul 1986.
- TUNCER Selâhattin : Vergi Uygulamaları, Ar Basım Yayım ve Dağıtım A.Ş., İstanbul 1983.
- TÜRK DİL KURUMU : Borçlar Kanunu
- ESKİŞEHİR İ.T.İ.A. : Katma Değer Vergisi
- ESKİŞEHİR İ.T.İ.A. : Akademi Dergileri
- ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ : Genel Muhasebe Ders Fasikülleri,
1,2,3,4.
- ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ : Kamu Maliyesi Ders Fasikülleri,
1,2,3,4.
- TERCÜMAN GAZETESİ
- KÜÇÜKİNCE Mehmet : Katma Değer Vergisi

- LEBİB YALKIN YAYIMLARI : Gelir Vergisi Kanunu Tebliğ ve Kararları
- LEBİB YALKIN YAYIMLARI : Vergi Usul Kanunu Tebliğ ve Kararları
- LEBİB YALKIN YAYIMLARI : Katma Değer Vergisi Tebliğ ve Kararları
- ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ : Muhasebe Uygulamaları Ders Fasikülleri, 1,2,3,4.
- ESKİŞEHİR SANAYİ ODASI : Bültenler
- ESKİŞEHİR TİCARET ODASI : Bültenler
- TERCÜMAN GAZETESİ : Vergi El Kitapları
- ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ : Ticaret Hukuku Ders Fasikülleri, 1,2,3,4.
- İNKLAP KİTABEVİ : Türk Ticaret Kanunu
- MALİYE HESAP UZMANLARI
DERNEĞİ YAYINLARI Vergi Dünyası Dergisi, Eylül 1981'den Aralık 1986 sayısına kadar.
- MALİYE VE GÜMRÜK BAKANLIĞI I : Vergi Rehberleri
- ESKİŞEHİR DEFTARDARLIĞI : Muktezalar
- BEKTÖRE Sabri
SÖZBİLİR Halim : Muhasebe İlkeleri ve Uygulamaları,
Sevinç Matbaası, Ankara 1987