

Genel Muhasebe Ders Notları

Bu ana hesap grubu; bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen varlıkları kapsar. Duran varlıklar sınıfı aşağıdaki gruplardan oluşmaktadır:

22 TİCARİ ALACAKLAR

23 DİĞER ALACAKLAR

24 MALİ DURAN VARLIKLAR

25 MADDİ DURAN VARLIKLAR

26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

27 ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR

28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER ve GELİR TAHAKKUKLARI

29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

Duran varlıkların paraya çevrilme ya da tüketilme zamanı bir yıla indiğinde duran varlık olma niteliği kaybedilir ve dönen varlık hâline dönüşürler ve dönen varlık hesaplarına aktarılırlar.

Uzun vadeli (18 ay) bir alacak senedi önce duran varlık yazılır. 31.12.20XX tarihinde vadesine 12 ay ve daha az süre kalmışsa 31.11.20XX tarihinde bu alacaklar, dönen varlık grubuna aktarılmaktadır. Zira artık kısa vadeli olurlar.

22 Ticari Alacaklar

220 Alıcılar

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetsiz alacaklarını ifade eder. Bu hesap, mal ve hizmet satışından veya finansal kiralamadan (leasing) kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetsiz alacak ortaya çıktığında borçlandırılır. Alacağın vadesinin bir yıla inmesi sebebiyle kısa vadeli hâle geldiğinde alacaklandırılır.

221 Alacak Senetleri

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet satışlarından kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetli alacaklarını ifade eder.

Bu hesap, mal ve hizmet satışından veya finansal kiralamadan (leasing) kaynaklanan bir yıldan uzun vadeli senetli alacak ortaya çıktığında borçlandırılır.

Alacağın vadesinin bir yıla inmesi sebebiyle kısa vadeli hâle geldiğinde, vadesinden önce tahsil edildiğinde, ciro edildiğinde, herhangi bir sebeple başka bir senetle değiştirildiğinde alacaklandırılır.

****Alacak Senetleri Reeskontu (-)**

Bilanço gününde, senetli alacakların tasarruf değeriyle değerlendirilmesini sağlamak amacı ile alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarlarının izlenmesinde kullanılır. Alacak senetleri için ayrılan reeskont tutarları, "Alacak Senetleri" hesabının altında bir indirim kalemi olarak gösterilir.

Reeskont tutarının hesaplanması ve işleyişi 122 alacak senetle reeskontu hesabıyla aynıdır.

226 Verilen Depozito ve Teminatlar

İşletmede, üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminat niteliğindeki değerlerin izlendiği hesaptır.

23 Diğer Alacaklar

Herhangi bir ticari işleme dayanmadan meydana gelmiş ve bir yıldan uzun sürede tahsil edilmesi düşünülen alacakları kapsar. Vadesi bir yılın altına düşen dönen varlıklar içerisindeki ilgili hesaplarına aktarılır. Bu grupta aşağıdaki hesaplar yer alır:

231 ORTAKLARDAN ALACAKLAR

232 İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

233 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR

235 PERSONELDEN ALACAKLAR

236 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

237 DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

238 ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

Bu grupta yer alan hesaplar, 13 diğer alacaklar grubu hesaplarının içeriğinin aynıını oluşturmaktadır. Bu gruba giren bir alacak meydana geldiğinde, alacağın vadesi bir yılın altında ise bu alacaklar 13 diğer alacaklar grubu hesaplarındaki ilgili hesaba aktarılır.

24 Mali Duran Varlıklar

Uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle elde tutulan uzun vadeli menkul kıymetlerle veya paraya dönüşme niteliğini kaybetmiş uzun vadeli menkul kıymetler bu grupta izlenir. Ayrıca diğer bir işletmeye veya bağlı ortaklığa ortak olmak amacıyla edinilen sermaye payları da bu grupta yer alır.

Kısaca, bir diğer işletmeye uzun vadeli olarak ortak olmak amacıyla satın alınan hisse senedinin yazıldığı hesaptır. Bu grup aşağıdaki hesapları kapsar.

240 BAĞLI MENKUL KIYMETLER

241 BAĞLI MENKUL KIYMETLER DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

242 İŞTİRAKLER

243 İŞTİRAKLERE SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

244 İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

245 BAĞLI ORTAKLIKLAR

246 BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)

247 BAĞLI ORTAKLIKLAR SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜK. KARŞILIĞI (-)

248 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR

249 DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

3

240 Bağlı Menkul Kıymetler

Uzun vadeli ortak olmak amacıyla alınan hisselerin oranının %10'dan az olması hâlinde bu hesapta izlenir.

Hesap, bağlı menkul kıymet durumundaki menkul kıymetler elde edildiğinde veya bu gruba devredilmesi gerektiğinde borçlandırılır, elden çıkarıldığında alacaklandırılır.

242 İştirakler

İşletmenin doğrudan diğer şirketin yönetimine katılmak üzere edindiği hisse senetlerinin izlendiği hesaptır.

İştirak edilen ortaklıklarda iştirak ilişkisinden bahsedebilmek için sermaye payı dikkate alınmaksızın sahip olunan oy hakkının en az %10 ile %50 arasında bulunması gerekir.

Hesabın kaydedilmesinde maliyet yöntemi ve öz kaynak yöntemi olmak üzere iki yöntem kullanılmaktadır.

Maliyet Yöntemi

Maliyet yönteminde iştirakler, maliyet değerleri ile kayıt altına alınarak bu bedelle bilançoda gösterilmekte olup iştirakler tarafından dağıtılacak kâr payları da 640 iştiraklerden temettü gelirleri hesabına (A) yazılır.

İştirak kapsamında, bir işletmeye sermaye taahhüdünde bulunulduğunda veya hisse senedi edinildiğinde bu hesap borçlandırılır, hisse senetleri elden çıkarıldığında ise alacaklandırılır.

Sermaye taahhüdünde bulunulduğunda iştirak sermaye tutarı 243 iştiraklere sermaye taahhütleri hesabına alacak bu hesaba borç kaydedilir. Sermaye taahhüdü yerine getirildiğinde ödeme kalemi hesabı alacaklandırılır ve 243 iştiraklere sermaye taahhüdü hesabı borçlandırılır ve kapatılmış olur.

Öz Kaynak Yönetimi

Öz kaynak yönteminde iştirakler maliyet değerleri ile kayıt altına alınır. İştirak olan işletmenin öz kaynağında meydana gelen artış ile iştirakler hesabı artırılır aksi meydana geldiği durumda ise iştirakler hesabı azaltılır. Meydana gelebilecek bu artış ve azalışlar işletmenin özkaynak hesaplarında takip edilir.

İştiraklerden elde edilecek kâr payları 640 iştiraklerden temettü gelirleri hesabına kaydedilirken 242 iştirakler hesabı borçlandırılarak değeri artırılır. Fakat kâr payı tahsil edildiğinde 242 iştirakler hesabı alacaklandırılarak hesabın değeri azaltılır.

245 Bağlı Ortaklıklar

Bağlı ortaklıklar hesabı, işletmenin yüzde 50 oranından fazla sermaye ortağı olup yönetim çoğunluğunu seçme hakkına sahip olduğu iştiraklerin sermaye paylarının izlendiği hesaptır.

Hesap, bağlı ortaklık kapsamında sermaye taahhüdünde bulunulduğunda veya hisse senedi edinildiğinde borçlandırılır, hisse senetleri elden çıkarıldığında alacaklandırılır. Sermaye taahhüdünde bulunulduğunda bağlı ortaklık sermaye tutarı 246 bağlı ortaklıklara sermaye taahhütleri hesabına alacak bu hesaba borç kaydedilir.

Sermaye taahhüdü yerine getirildiğinde ödeme kalemi hesabı alacaklandırılır ve 246 bağlı ortaklıklara sermaye taahhüdü hesabı borçlandırılır ve kapatılır. Bağlı ortaklıklardaki sermaye payının %50'nin altına düşmesi durumunda, bağlı ortaklık statüsü kaybedileceğinden hesap

alacaklandırılır. Sermaye payı %10 ile %50 arasında ise 242 iştirakler hesabı, %10'un altına düşmesi durumunda ise 240 bağı menkul kıymetler hesabı borçlandırılır.

25 Maddi Duran Varlıklar

Maddi duran varlıklar, işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlık kalemlerinin ve bunlarla ilgili birikmiş amortismanların izlendiği hesap grubudur.

Maddi duran varlıklar grubunda şu ana hesaplar yer alır:

250 ARAZİ ve ARSALAR

251 YER ALTI ve YER ÜSTÜ DÜZENLER

252 BİNALAR

253 TESİS, MAKİNE ve CİHAZLAR

254 TAŞITLAR

255 DEMİRBAŞLAR

256 DİĞER DURAN VARLIKLAR

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)

258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR

Net aktif değer, maddi duran varlık hesabının maliyet bedelinden birikmiş amortisman tutarı düşüldükten sonra kalan tutardır.

Bir maddi duran varlığın herhangi bir sebepten dolayı satışı söz konusu olduğunda da satış değeri net aktif değerinden fazla ise bu satış işleminden kâr edilmiş olur, aksi durumda ise bu satış işleminden zarar edilmiş olur. Maddi duran varlığın satışından kaynaklanan kâr tutarı, 679 diğer faaliyetlerden olağan dışı gelir ve kârlar hesabına alacak, zarar olduğunda ise bu tutar 689 diğer faaliyetlerden olağan dışı gider ve zararlar hesabına borç kaydedilir.

İşletme, maddi duran varlığını yenilemek amacıyla satıyorsa ve bu satıştan kâr elde ediyorsa kâr tutarı 549 özel fonlar hesabında “yenileme fonu” olarak tutabilir. Fakat bu duran varlığın üç yıl içerisinde yenisinin alınması gerekmektedir.

Üç yıl içerisinde yeni duran varlık alınmadığı takdirde, “yenileme fonu”, 3. yılın sonunda gelir hesabına aktarılarak kapatılır.

Maddi duran varlıklar elde etme maliyeti ile değerlendirilmektedir, yani bir maddi duran varlığın satın alınması, işletme tarafından inşa veya imal edilmesi ya da ettirilmesi ve varlığın elde edilip kullanılabilir duruma getirilmesine (maddi duran varlığın kullanma yerine taşınması, montajı vb.) kadar yapılan, katma değer vergisi dışındaki tüm harcamalar o maddi duran varlığın maliyetini oluşturur.

Maddi duran varlıklar eğer veresiye alınıyorsa borç tutarı, vade bir yıla kadar ise 336 diğer çeşitli borçlar hesabında, bir yıldan uzun ise 436 diğer çeşitli borçlar hesaplarında takip edilir

250 Arazi ve Arsalar Hesabı

Arazi ve arsalar hesabı, işletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesaptır.

Arazi ve arsalar satın alındığında elde etme maliyeti üzerinden bu hesaba borç, satılması, istimlak edilmesi vb. nedenlerle işletme mülkiyetinden çıkması veya üzerinde yapılan bina, tesis gibi varlıkların maliyetine eklenmesi durumunda bu hesaba alacak yazılır.

251 Yeraltı ve yerüstü Hesabı

Yeraltı ve yerüstü düzenleri, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için; yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, hark, köprü, tünel, bölme, sarnıç, iskele vb. yapıların izlendiği hesaptır.

252 Binalar Hesabı

Binalar hesabı işletmenin her türlü bina, fabrika, atölye, mağazanın izlendiği hesaptır.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar

Üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin (Konveyör, Forklift vb) izlendiği hesaptır.

Tesisler, makineler ve cihazlar satıldığında veya herhangi bir nedenle aktiften çıkarıldıklarında alacaklandırılır.

254 Taşıtlar

Bu hesap, taşıtların satın alındığında borçlandırılır, taşıtlar satıldığında veya herhangi bir nedenle aktiften çıkarıldıklarında alacaklandırılır.

255 Demirbaşlar

Demirbaşlar Hesabı, işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıkların izlendiği hesaptır.

Hesap, demirbaşlar satın alındığında borçlandırılır, demirbaşlar satıldığında veya herhangi bir nedenle aktiften çıkarıldıklarında alacaklandırılır.

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar

Yapılmakta olan yatırımlar, işletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesaptır.

26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.

Maliyet değeri ile kaydedilirler.

Maddi olmayan duran varlıklar grubunda şu ana hesaplar yer alır;

260 HAKLAR

261 ŞEREFİYE

262 KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ

263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

264 ÖZEL MALİYETLER

267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR

268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR (-)

269 VERİLEN AVANSLAR

260 Haklar

İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar.

261 Şerefiye

Bu hesap, bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının (öz varlık) değeri arasındaki olumlu farkların izlenmesinde kullanılır.

262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri

İşletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen giderlerin aktifleştirilmeleri durumunda izlendiği hesaptır.

263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri

İşletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesaptır.

264 Özel Maliyetler

Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar.

Yararlanılan Kaynaklar

1. T.C. ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ AÇIKÖĞRETİM FAKÜLTESİ YAYINI, GENEL MUHASEBE, 2012.