

GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI

Bilançoda 38 kod numarasıyla başlayan bu grup, daha önceki derslerde açıklanan gelecek yıllara ait giderler ve gelir tahakkukları konularına benzemektedir. Çünkü bu gruptaki hesaplar, dönemsellik ilkesinin bir gereği olarak kullanılır. İşletmelerin gelecek dönemde tahakkuk edecek olan ancak tahsilatı cari dönemde gerçekleşen gelirleri, dönemin gelir tablosunda gösterilmek yerine bilanço hesabı olan 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabında kaydedilir. İşletmenin peşin olarak tahsil ettiği gelir tahakkuk ettikçe, tahakkuk eden tutar 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabından alınarak ait olduğu yılın gelir tablosunda gösterilmek üzere ilgili gelir hesabına aktarılır.

Cari dönemde ortaya çıkmış olmakla birlikte ödemesi gelecek dönemde yapılacak olan giderler ise, henüz ödeme yapılmadığı için bir borç hesabı olan 381 GİDER TAHAKKUKLARI hesabına kaydedilir. Böylece cari dönemin gideri, o dönemin gelir tablosunda gösterilir.

Örnek: İşletmemiz 1 Ekim 2017 tarihinde bir satış mağazasını 2 yıllığına, aylık 1000 TL kira bedeli ile başka bir işletmeye kiraya vermiştir. 2 yıllık kira bedeli olan 24.000 TL, 1 Ekim 2017 tarihinde banka yoluyla tahsil edilmiştir.

	Borç	Alacak
102 BANKALAR	24.000	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		12.000
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER		12.000

Açıklama: 1 Ekim 2017 tarihinde 2 yıllık kira bedeli olan 24.000 TL tahsil edildiği için bankaya aktarılmıştır. Ancak işletme açısından henüz bir gelir ortaya çıkmamıştır. Çünkü kiraya verilen bina, kiracı tarafından henüz kullanılmamıştır. Bu nedenle peşin tahsil edilen kira geliri, dönemin gelir tablosunda gösterilmez. Kiranın ilk 12 aylık kısmı 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabıyla, ikinci 12 aylık kısmı 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER hesabıyla bilançoda gösterilir. Kiracı satış mağazasını kullandıkça bilançoda gösterilen bu gelir, ait olduğu dönemin gelir tablosuna aktarılır. 31 Aralık 2017 tarihinde yapılacak muhasebe kaydı şu şekildedir.

	Borç	Alacak
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	3.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		3.000

	Borç	Alacak
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER	3.000	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		3.000

İşletme dönem sonuna geldiğinde 3 aylık kira geliri tahakkuk etmiştir. Çünkü kiracı binayı 3 aydır kullanmaktadır. Bu nedenle 3 aylık kira geliri olan 3.000 TL, 2017 yılının gelir tablosunda gösterilmek üzere 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabından alınarak 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR hesabına aktarılır. Ayrıca 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER hesabında bulunan gelirin 3.000 TL'si de bu hesaptan alınarak 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabına aktarılır. Böylece 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabında yeniden 12 aylık kira geliri kaydedilmiş olur. 12 aydan sonraki dönemin kira geliri ise 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER hesabında bekletilmeye devam eder.

31 Aralık 2018 tarihinde yapılacak muhasebe kaydı ise şu şekildedir.

	Borç	Alacak
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	12.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		12.000

	Borç	Alacak
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER	9.000	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		9.000

31 Aralık 2018 tarihinde 1 yıllık kira geliri daha tahakkuk ettiği için 12.000 TL, 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabından 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR hesabına aktarılır. Böylece 2018 yılına ait olan 12.000 TL kira geliri, 2018 yılının gelir tablosunda gösterilmiş olur. Ayrıca 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER hesabında kalan 9.000 TL kira geliri de, tahakkuk dönemine 1 yıldan az süre kaldığı için, 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabına aktarılır.

Son olarak 31 Aralık 2019 tarihinde yapılacak muhasebe kaydı şu şekildedir.

	Borç	Alacak
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	9.000	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		9.000

Son durumda 9 aylık kira geliri de, tahakkuk ettiği için, 2019 yılının gelir tablosunda gösterilmek üzere 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER hesabından alınarak 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR hesabına aktarılır. Böylece peşin tahsil edilen kira gelirleri ait oldukları dönemin finansal tablolarında gösterilmiş olur.

Örnek: İşletmemiz 1 Kasım 2019 tarihinde 8 ay vadeli, yıllık % 10 faiz oranlı 120.000 TL tutarında banka kredisi kullanmıştır.

	Borç	Alacak
102 BANKALAR	120.000	
300 BANKA KREDİLERİ		120.000

Açıklama: İşletme bankadan krediyi çektiği tarihte mali borcu 120.000 TL artmıştır. Bu nedenle 300 BANKA KREDİLERİ hesabına 120.000 TL kaydedilir. İşletmenin çektiği kredi belirli bir vade ve faiz içermektedir. Ancak işletmenin krediyi çektiği tarihte krediye ilişkin bir faiz tahakkuku yoktur.

31 Aralık 2019 tarihinde yapılacak muhasebe kaydı şu şekildedir.

	Borç	Alacak
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	2.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		2.000

İşletme 31 Aralık 2019 tarihine geldiğinde banka kredisine isabet eden 2 aylık faiz işletme açısından bir yükümlülük olarak ortaya çıkmıştır. Faiz ödemesi vade bitiminde 1 Temmuz 2020 tarihinde yapılacak olsa da 2 aylık gider 2019 yılına aittir. Bu nedenle 2 aylık gider olan 2.000 TL, 2019 yılının gelir tablosunda gösterilmek üzere 780 FİNANSMAN GİDERLERİ hesabına kaydedilir. Faiz ödemesi sonraki dönem yapılacağı için 31 Aralık 2019 tarihinde işletmenin bankasından çıkış olmaz, bunun yerine 2.000 TL, bir borç hesabı olan 381 GİDER TAHAKKUKLARI hesabına kaydedilir. Vade bitimi olan 1 Temmuz 2020 tarihinde yapılacak muhasebe kaydı ise şu şekildedir.

	Borç	Alacak
381 GİDER TAHAKKUKLARI	2.000	
780 FİNANSMAN GİDERLERİ	6.000	
300 BANKA KREDİLERİ	120.000	
102 BANKALAR		128.000

Vade bitiminde işletme kredinin anaparası olan 120.000 TL ve toplam faiz gideri olan 8.000 TL'yi bankasından ödemiştir. Faizin 2.000 TL'lik kısmı bir önceki döneme ait olduğu için 381 GELİR TAHAKKUKLARI hesabı ters kayıtla kapatılır. 6 aylık faiz gideri ise 2020 yılına ait bir gider olduğu için, 2020 yılının gelir tablosunda gösterilmek üzere 780 FİNANSMAN GİDERLERİ hesabına kaydedilir.

2 aylık faiz hesaplaması şu şekilde yapılmıştır:

1 yıllık (12 aylık) faiz tutarı = $120.000 \times (10/100) = 12.000$ TL

1 aylık faiz = $12.000/12 = 1.000$ TL

2 aylık faiz = 1000 x 2 = 2.000 TL

NOT: Bilançonun yabancı kaynaklar kısmını burada bitiriyoruz. Yukarıda verilen örnekler çoğunlukla kısa vadeli yabancı kaynaklarla ilgilidir. Ancak bilançonun uzun vadeli yabancı kaynaklar kısmında da yukarıda açıklanan hesapların yer aldığını belirtmek gerekir. Uzun vadeli yabancı kaynaklarda yer alan hesapların açıklaması ve işleyişi kısa vadeli yabancı kaynak hesaplarındaki gibidir. Tek fark uzun vadeli yabancı kaynaklarda raporlanan borcun ödeme vadesinin 1 yılın üzerinde olmasıdır. Bu nedenle aynı konular uzun vadeli yabancı kaynaklar kısmında yeniden örneklerle açıklanmayacaktır. Bir sonraki aşamada öz kaynaklar anlatılacaktır.

ÖZKAYNAKLAR

Özkaynaklar bilançonun varlık toplamından yabancı kaynak toplamı çıkarıldıktan sonra kalan tutardır. Özkaynaklar aynı zamanda işletmenin net varlıklarını ifade eder. İşletmenin asıl amacı özkaynak toplamını artırmaktır. İşletmenin bir muhasebe dönemi boyunca elde ettiği gelir toplamı, gider toplamından büyükse, bu olumlu fark özkaynaklarda artışa neden olur, tersi durumda ise özkaynaklarda azalış olur. Özkaynaklar işletmenin sahip ya da ortaklarının işletmeye getirdikleri sermaye ile işletmenin faaliyetlerinin bir sonucu olarak ortaya çıkan karın ortaklara dağıtılmayıp işletmede bırakılan kısmından oluşur. Özkaynak hesap kodları bilançoda 5 rakamı ile başlar. Aşağıda özkaynak grubunda yer alan hesaplara ilişkin örnekler ve açıklamaları yer almaktadır.

Örnek: İşletmemiz 400.000 TL sermaye karşılığında kurulmuştur. Ortaklar sermayenin 100.000 TL'lik kısmını nakit, 200.000 TL'lik kısmını demirbaş ve 100.000 TL'lik kısmını da ticari mal olarak karşılayacaklardır.

	Borç	Alacak
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE	400.000	
500 SERMAYE		400.000

Açıklama: Öz kaynakların 50 kodu ile başlayan hesapları ödenmiş sermaye grubuna ait hesaplardır. Bir işletme kurulacağı zaman ortaklar işletmeye sermaye getirme taahhüdünde bulunurlar. İşletmenin kuruluşu aşamasında işletme ana sözleşmesi hazırlanır ve Ticaret Sicil Gazetesi'ne tescil ettirilir. Yani taahhüt edilen sermaye, işletmeye ilerleyen tarihlerde getirilebilir. Sermaye taahhüt edildiğinde işletmede hiçbir varlık olmasa bile 500 SERMAYE hesabına giriş yapılır.

Soruda taahhüt edilen sermaye tutarı olan 400.000 TL, 500 SERMAYE hesabına kaydedilmiştir. Ancak taahhüt edilen varlıklar henüz işletmeye gelmemiştir. Bu nedenle 400.000 TL, pasifi düzenleyici bir hesap olan 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE hesabına da kaydedilir. Taahhüt edilen sermaye işletmeye

getirildikçe 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE hesabı ters kayıtla kapatılır. Dolayısıyla sermaye ile ödenmemiş sermaye tutarı arasındaki fark ödenmiş sermayeyi oluşturur.

b)Taahhüt edilen sermayenin demirbaş kısmı işletmeye getirilmiştir.

	Borç	Alacak
255 DEMİRBAŞLAR	200.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		200.000

Açıklama: Demirbaş işletmeye getirildiğinde muhasebe kayıtlarına varlık kaydedilir. 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE de aynı tutarda ters kayıtla kapatılır. Böylece taahhüt edilen sermayenin işletmeye getirilen kısmı yani ödenmiş sermayesi 200.000 TL olur. Nakit ve ticari mal taahhütleri de yerine getirildiğinde şu şekilde kayıt yapılır.

	Borç	Alacak
100 KASA	100.000	
153 TİCARİ MAL	100.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		200.000

Açıklama: Son durumda işletmenin 100.000 TL nakdi, 100.000 TL değerinde ticari malı ve 200.000 TL değerinde demirbaşı bulunmaktadır. Dolayısıyla işletmenin sermayesi de 400.000 TL olmaktadır.

Özkaynaklarda yer alan bir diğer grup 52 kodu ile başlayan sermaye yedekleri grubudur. Sermaye yedekleri, sermaye hareketleri sonucunda ortaya çıkar ve ortaklara dağıtılmayıp işletmede bırakıldıkları için dağıtılmayan karların içinde yer alır. Sermaye yedekleri grubunda yer alan iki temel hesap Hisse senedi ihraç primleri ve hisse senedi iptal karları hesaplarıdır.

Örnek: İşletmemiz sermaye artırımına giderek nominal değeri 5 TL olan hisse senetlerinden 100.000 adet ihraç etmiştir.

	Borç	Alacak
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE	500.000	
500 SERMAYE		500.000

Açıklama: İşletmenin hisse senedi ihraç etme kararı alması sermaye artırımına gitmesi anlamına gelir. İşletme hisse senedi ihraç ederek kendine yeni ortaklar aramaktadır. Sermaye artırımı kararı alınarak hisse senetleri satışa sunulduğunda, 500 SERMAYE hesabına $100.000 \times 5 = 500.000$ TL giriş yapılır. Ancak henüz hisse senetleri satılmamıştır. Yani 500.000 TL, sermayenin ortaklar tarafından henüz ödenmeyen kısmını oluşturmaktadır. Bu nedenle 500.000 TL, 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE hesabına kaydedilmiştir.

b) İşletme hisse senetlerini adedi 7 TL'den satmıştır.

	Borç	Alacak
102 BANKALAR	700.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		500.000
520 HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ		200.000

Açıklama: İşletmenin ihraç ettiği hisse senetleri nominal değerinin üzerinde bir fiyata satılmıştır. Nominal değerinin üzerinde satılan hisse senetlerinin satış fiyatı ile ihraç fiyatı arasındaki fark, özkaynaklarda 520 HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ hesabında kaydedilir.

Örnek: İşletmemizin ortaklarından Ahmet Bey 100.000 TL değerinde yeni hisse senedi alacağını taahhüt ettiği halde, bu taahhüdü yerine getirmemiştir. Hisse senetleri başka bir ortağa 120.000 TL'ye satılmıştır.

	Borç	Alacak
102 BANKALAR	120.000	
501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE		100.000
521 HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI		20.000

Açıklama: Ahmet Bey sermaye getirmeyi taahhüt ettiği zaman işletme bunu 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE hesabında gösterir. Taahhüt yerine getirilmediği için daha önce açılmış olan 501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE hesabı ters kayıtla kapatılır. Senetler 120.000 TL'ye satıldığı için 102 BANKALAR hesabına 120.000 TL giriş yapılır. Aradaki 20.000 TL'lik olumlu fark işletme açısından bir kazançtır ve bir özkaynak hesabı olan 521 HİSSE SENEDİ İPTAL KARLARI hesabında gösterilir.