



MUH104U-GENEL MUHASEBE II

Ünite 7: Gelir ve Giderler



Giriş

Varlık ve borçlarda artış ve azalış yaratan işlemler bilanço hesaplarında muhasebeleştirilirken, öz kaynaklarda artış yaratan gelirler ile azalış yaratan giderler **gelir tablosu hesaplarında** izlenirler. Faaliyet sonuçlarının belirlenmesine ilişkin temel gösterge ise **kâr**dir.

Gelir (hasılat), işletmenin ana faaliyet konusuna giren mal veya hizmet satışlarından veya ana faaliyet konusu dışında kalan varlıkların satışından; faiz, kira, iştirak geliri ve benzerlerinden elde edilen değerlerin brüt tutarıdır.

Gider, hasılat sağlamak amacı ile yapılan aktif tüketimleridir.

İşletmelerin yaptıkları harcamaların bir kısmı işletmeye bir varlık girişi sağlayarak aktifte artışa neden olurlar. Bu tür harcamalar **maliyet** olarak tanımlanır.

Bazı harcamalar aktifte herhangi bir artışa neden olmadığı gibi karşılıksız bir aktif tüketmesine neden olurlar. Bunlar da **gider** olarak tanımlanır.

Bir **gider** doğduğunda ilgili gider hesabının **borç tarafına** kaydedilirken, bir **gelir** doğduğunda ilgili gelir hesabının **alacak tarafına** kaydedilir. Bu hesaplar dönem sonunda “Dönem Kârı veya Zararı” hesabına devredilerek kapatılırlar.

Gelir ve giderler arasındaki fark işletmenin Dönem Kârı veya Zararı hesabının borç kalanını (zarar) ya da alacak kalanını (kâr) oluşturur.

Tekdüzen hesap planında **gelirlere ilişkin** hesaplar 6. grup olan “Gelir Tablosu Hesapları” başlığı altında listelenmektedir. Bu grupta yer alan gelir ve giderlere ilişkin hesap sınıfları şunlardır:

60. Brüt satışlar
61. Satış İndirimleri (-)
62. Satışların Maliyeti (-)
63. Faaliyet Giderleri (-)
64. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Kârlar
65. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)
66. Finansman Giderleri (-)
67. Olağandışı Gelir ve Kârlar
68. Olağandışı Gider ve Zararlar (-)
69. Dönem Net Kârı (Zararı)

Gelirler ve Muhasebeleştirilmesi

Gelir kavramı hasılat ve kazanç kavramlarını da kapsar. **Hasılat**: Ortakların sermayeye katkıları dışında, öz kaynakta artışla sonuçlanan ve işletmenin dönem içindeki olağan faaliyetlerinden elde edilen brüt ekonomik fayda tutarıdır. Ekonomik yarar akışının hasılat sayılabildiğindeki ön şart, işletmenin bu faaliyetlerine kendi adına yapmış olmasıdır.

Kazanç; İşletmenin ana faaliyetlerinin ve ortaklarının katkısı dışında yine öz kaynaklarda artış yaratan faydalar olarak tanımlanabilir.

Gelirlerin Türleri ve Kayıt Zamanları

Gelir tablosunda yer alan gelirler şöyle sıralanabilir:

- | | |
|-------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| 60. BRÜT SATIŞLAR | } Ana faaliyet konusu ile ilgili işlemler |
| 600. YURT İÇİ SATIŞLAR | |
| 601. YURT DIŞI SATIŞLAR | |
| 602. DİĞER GELİRLER | |
| 64. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | |
| 640. İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ | |
| 641. BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ | |
| 642. FAİZ GELİRLERİ | |
| 643. KOMİSYON GELİRLERİ | |
| 644. KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR | |
| 645. MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRLARI | |
| 646. KAMBIYO KÂRLARI | |
| 647. REESKONT FAİZ GELİRLERİ | |
| 648. ENFLASYON DÜZELTME KÂRLARI | |
| 649. DİĞER OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | |
| 67. OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR | |
| 671. ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KÂRLARI | |
| 679. DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR | |

Türkiye Muhasebe Standartları'na göre gelir, sıralanmış olan işlem ve olaylardan kaynaklanır:

- Mal satışları
- Hizmet sunumları
- İşletme varlıklarının başkaları tarafından kullanılmasından sağlanan faiz, isim hakkı ve temettüleri.

Mal satışında, ancak belirtilen koşullar yerine getirildiğinde **mal satış geliri elde edilmiş** sayılmaktadır:

- İşletme malın mülkiyeti ile ilgili önemli riskleri ve yararları alıcıya devretmiştir. Yani satış konusu malda meydana gelecek zararlar veya yararlar artık alıcıya aittir.
- İşletmenin satılan mallar üzerinde mülkiyetle ilgili yönetim hakkı ve kontrolü kalmamıştır.
- Gelir tutarı ve bu gelirle eşleştirilecek maliyet tutarı güvenilir olarak belirlenebilmektedir.
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletme tarafından elde edilmesinin muhtemel olması.

Gerçeğe uygun değer; bilgili ve istekli taraflar arasında, tarafların etki altında olmadıkları bir piyasada bir varlığın el değiştirebileceği fiyat ve yükümlülüklerin yerine getirilmesine esas teşkil edecek meblağ olarak tanımlanmaktadır.

Satışın şekline bağlı olarak hasılatı konu olan bedel aşağıdaki şekillerde gerçekleşebilir:

- Satış karşılığı nakit veya nakit benzeri değer olarak alınıyorsa (yani satışın peşin veya çek karşılığı)





yapılmış olması durumunda) hasılatın gerçeğe uygun değeri alınan nakit veya çek karşılığıdır.

- Satışın vadeli yapılması durumunda satış gelirinin gerçeğe uygun değeri vade farkından önceki tutardır. Ancak satışın vade farksız veya piyasa faiz oranının altında bir vade farkı eklenerek yapılması durumunda satış bedelinin gerçek değeri, satış bedelinin peşin değeridir.

Satış bedelinin peşin değerinin hesaplanmasında aşağıdaki faiz oranlarından biri kullanılır;

- Alacakların bugünkü değerine indirgenmesinde kullanılan benzer kredi değerlemesine sahip işletmelerin faiz oranı,
- İlgili mal veya hizmetin satış fiyatını peşin fiyatına indirgeyen faiz oranı.

Satış bedelinin nominal tutarı ile gerçeğe uygun değeri arasındaki fark muhasebe standartlarına göre **faiz geliri** olarak muhasebeleştirilir.

Satış gelirleri üzerinden alınan vade farkları, esas itibarıyla bir faiz geliridir. Bu nedenle vadeli satışlarda satış bedeline eklenen vade farklarının, satış hasılatı olarak değil faiz geliri olarak muhasebeleştirilmesi gerekir.

Ancak vade farkından kaynaklanan faiz gelirleri ertelenmiş gelirdir. Bu gelirlerin izlenmesinde “125. Ertelenmiş Ticari Alacak Vade Farkı” hesabı kullanılır.

Satış sırasında satış bedeli olarak hesaplanan tutardan yapılan iskontolar indirildikten sonraki kısım gelir olarak muhasebeleştirilmelidir

Hizmet sunumu, belli bir zaman süresi içinde sözleşmeye bağlanmış hizmetlerin yapılmasını kapsar. Gelir tablosunda yer alan hizmet gelirleri, tablonun ait olduğu dönemle ilgili olmalıdır.

Hizmet sunumu birden fazla dönemde gerçekleşirse gelirin kayda alınmasında genellikle **kısmi tamamlanma** yöntemi uygulanır. Yani her bilanço döneminde, gerçekleşen hizmet miktarına denk düşen kısım gelir kaydedilirken, bu gelirin gerçekleşmesi için katlanılan maliyetler de hizmet maliyeti olarak kaydedilir. Hizmet teslim bedelinin hasılat olarak kayda alınabilmesi için aşağıdaki koşulların tamamının varlığı gereklidir:

- Hasılat tutarının güvenilir bir biçimde ölçülebilmesi;
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletme tarafından elde edileceğinin muhtemel olması;
- Bilanço tarihi itibarıyla işlemin tamamlanma düzeyinin güvenilir bir biçimde ölçülebilmesi;
- İşlem için katlanılan maliyetler ile işlemin tamamlanması için gereken maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Bir işlemin tamamlanma düzeyi aşağıdaki yöntemlerle belirlenebilir:

- Yapılan işe ilişkin incelemeler.

- Bilanço tarihine kadar yapılan hizmetlerin, verilecek toplam hizmetlere oranı
- İşlemin tahmini toplam maliyetleri içinde bugüne kadar katlanılan maliyetlerin oranı.

Faiz, İsim Hakkı ve Temettüler, işletme varlıklarının başkaları tarafından kullanılması nedeniyle ortaya çıkan diğer olağan gelir ve kâr unsurlarıdır. Söz konusu gelir ve kârlar aşağıdaki durumların gerçekleşmesi durumunda muhasebeleştirilmektedirler:

- İşleme ilgili ekonomik yararlardan işletmenin yararlanması.
- Gelir tutarının doğruya yakın belirlenmesi.

Tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş faizi içeren bir menkul kıymetin alınması durumunda, faiz tahsilatının edinme öncesi ve sonrası dönemlere ayrılması gerekir. Bu kapsamda sadece edinme sonrası kısım gelir olarak kaydedilir.

Gelir Kaydında Özellik Gösteren Durumlar

Gelir doğduğu zaman, gelir hesabının alacak tarafına kaydedilmektedir. Gelir hesaplarının alacak tarafına yapılan kayıtlarda aşağıdaki durumlar söz konusu olabilir:

- **Gelir dönem içinde doğmuş ve aynı dönemde tahsil edilmiştir.**
- **Gelir gelecek dönemlerde gerçekleşecek olup, içinde bulunulan dönemde tahsil edilmiştir (peşin tahsil edilmiş gelirler):** Gelirlerin tahsil edildiği dönem ile ait olduğu dönemin arasında farklılık söz konusu ise, bu durumda dönemsellik kavramı gereği, dönem içinde tahsil edildiği hâlde gelecek dönemi ilgilendiren bir kısım gelirlerin (faiz, kira vb.) gelecek döneme kadar bir hesapta tutulması gerekir.

Örneğin kira gelirinin peşin tahsil edilmesi durumunda, tahsil edilen kiranın gelecek döneme/dönemlere ait bölümü, bu dönemin geliri olmadığından veya işletmenin kiralayana borcu olduğundan 380. Gelecek Aylara Ait Gelirler ve 480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler hesaplarının alacağına izlenir. Kira gelirinin döneme ait olan kısmı ise 649. Diğer Olağan Gelir ve Kârlar hesabına kaydedilir.

- **Gelire cari dönemde hak kazanılmış ancak gelecek dönem veya dönemlerde tahsil edilecektir (Gelir tahakkuku):** Bilanço tarihi itibarıyla hak kazanılmış olan ancak bu tarih itibarıyla istenebilir hâlde gelmemiş bir kısım gelirler var ise, geliri isteme hakkı doğmadan, bir alacak hesabına borç yazılmaması gerekir. Çünkü bir alacağın söz konusu olması için bir parayı isteme hakkının doğmuş olması gereklidir. Bilanço itibarıyla doğmuş ancak istenebilir duruma gelmemiş gelirlerin, gelir hesaplarına alınmasında kullanılmak üzere “Gelir Tahakkukları” hesabında



MUH104U-GENEL MUHASEBE II

Ünite 7: Gelir ve Giderler



izlenmesi uygun olur. Dönem sonu itibarıyla gerçekleşmiş olmasına rağmen henüz nakden veya hesaba tahsil edilemeyen gelirler ilgili gelir hesabına kaydedilirken bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelirin nakden veya hesaba tahsil edilmesi veya gelirin iptal edilmesi üzerine de bu hesabın alacağına kayıt yapılır.

Giderler ve Muhasebeleştirilmesi

Gider: Mal ve hizmet satışı, üretim dışı işletme faaliyetleri ve işletmenin asıl faaliyetleri dışındaki işlemleriyle ilgili olarak ortaya çıkan, gelirlerle karşılaştırılan faydası tükenmiş maliyetlerdir.

Gider hesaplarının tümü dönem içinde borç tarafına kayıt yapılarak muhasebeleştirilir.

Giderlerin Türleri

İşletmenin sermayesinde azalışa neden olan giderler işletmelerin türüne, faaliyet çeşitliliğine ve büyüklüğüne göre farklılık gösterirler. 62 ve 63 no ile başlayan giderler, ana faaliyet konusu ile ilgili giderler, 65, 66, 68 no ile başlayanlar ise, ana faaliyet konusu dışı giderlerdir.

- 62. SATIŞLARIN MALİYETİ
 - 620. SATILAN MAMULLER MALİYETİ
 - 621. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ
 - 622. SATILAN HİZMET MALİYETİ
 - 623. DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ
- 63. FAALİYET GİDERLERİ
 - 630. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 - 631. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
 - 632. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
- 65. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR
 - 653. KOMİSYON GİDERLERİ
 - 654. KARŞILIK GİDERLERİ
 - 655. MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI
 - 656. KAMBİYO ZARARLARI
 - 657. REESKONT FAİZ GİDERLERİ
- 66. FİNANSMAN GİDERLERİ
 - 660. KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ
 - 661. UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ
- 68. OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR
 - 680. ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI
 - 681. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI
 - 689. DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR

Türkiye Muhasebe standartlarında gelir hesaplarında olduğu gibi olağan/olağan dışı gider ayrımı yapılmamaktadır.

Giderlerin Kaydedilmesinde Özellik Gösteren Durumlar

Gider doğduğu zaman ilgili gider hesabının borç tarafına kaydedilmektedir ancak kaydedilirken, giderin döneme ait olması ve gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Buna bağlı olarak gerçekleşen giderler dönemin gelirleri ile eşleştirilerek dönem boyunca elde edilmiş olan kâr ya da zarar bulunacaktır.

Gider hesaplarının alacağına yapılan kayıtlarda belirtilen durumlar söz konusu olabilir:

- **Gider dönem içinde doğmuş ve aynı dönemde tahsil edilmiş olabilir,**
- **Gider gelecek dönemlere ait olup, ödemesi cari dönemde peşin olarak yapılmış olabilir (peşin ödenmiş giderler):** Giderin ödendiği dönemle ait olduğu dönem farklı olabilir. Dönemsellik kavramı gereği böyle bir durumda, dönem içinde ödendiği halde gelecek dönemi ilgilendiren bazı giderlerin (faiz, kira vb.) gelecek döneme kadar bir bilanço hesabında tutulması gerekir.
Örneğin, kira giderinin peşin ödenmesi durumunda, ödenen bedelin gelecek döneme/dönemlere ait bölümü, bu dönemin gideri olmadığından veya işletmenin kiralayandan alacağı olduğundan 180. Gelecek Aylara Ait Giderler ve 280. Gelecek Yıllara Ait Giderler hesaplarının borcunda izlenir. Kira giderinin döneme ait olan kısmı ise dönem gideri olarak faaliyet giderleri kapsamında ilgili gider hesabına kaydedilir.
- **Gider cari dönemde doğmuş olup, ödemesi gelecek dönem/dönemlerde yapılacak olabilir (gider taahhuku):** Bilanço tarihi itibarıyla doğmuş ancak henüz alacaklısı tarafından istenebilir hale gelmemiş giderlerin, gider hesaplarına alınmasında kullanılmak üzere 381. Gider Taahhukları hesabının alacağına izlenmesi uygun olmaktadır. Gider nakden veya hesaba ödendiğinde veya iptal edildiğinde, bu hesap borçlandırılmaktadır.

Vergi Matrahının Tespiti Açısından Gelirler ve Giderler

Bir işletmenin ticari kârı belirlenirken dönem içinde elde edilen tüm gelirler ile dönem içinde gerçekleşen tüm giderler kâr-zarar hesabına devredilir. Ancak dönem sonunda gelirlerin ve giderlerin Dönem kâr veya zarar hesabına devredildiklerinde ortaya çıkacak kârın vergi kanunları açısından değerlendirilmesi büyük önem taşımaktadır.

Vergi kanunları bazı gelirleri vergiden muaf tutarken bazı giderlerin dönem gelirinden indirilmesini kabul etmemektedir. Vergi kanunlarına göre vergiden muaf gelirler ile kanunen kabul edilmeyen giderler dikkate alınarak mali kâr hesaplanır.





MUH104U-GENEL MUHASEBE II

Ünite 7: Gelir ve Giderler



Ticari kârdan vergi matrahını oluşturacak olan mali kârı hesaplamak için döneme ait vergiden muaf gelirler ticari kârdan indirilirken, kanunen kabul edilmeyen giderler ilave edilir. Vergi beyannamesi üzerinde bu işlemin yapılabilmesi için döneme ait vergiden muaf gelir ve kanunen kabul edilmeyen giderlerin ne kadar olduğunu bilinmesi gerekir. Bu amaçla dönem içinde gelir ve giderlerin kaydı sırasında bu kapsamdaki gelir ve giderler için ayrıca bir nazım hesap kaydı yapılarak, vergi beyannamesi düzenlenirken gerekli olacak bu bilgi muhasebe içinde üretilir.

