

MUHASEBE SÜRECİ



İÇİNDEKİLER

- Çift Taraflı Kayıt Yönteminin Esasları
- Dönem Başı Envanterin ve Bilançosu
- Defteri Kebir ve Yevmiye Defterine Kayıt Yapılması
- Genel Geçici Mizan
- Dönem Sonu Envanteri
- Kesin Mizan
- Dönem Sonu Bilançosu
- Gelir Tablosu
- Hesapların Kapatılması



HEDEFLER

- Bu üniteyi çalıştıktan sonra;
- Envanteri anlayabilecek,
- Bilanço düzenleyebilecek ve defterlere kayıt yapabilecek,
- Hesaplara kayıt yapabilecek ve hesap bakiyesi bulabilecek,
- Geçici mizan düzenleyebilecek,
- Dönem sonu envanter işlemlerini kavrayabilecek,
- Kesin mizan, dönem sonu bilançosu ve gelir tablosu hazırlayabileceksiniz.

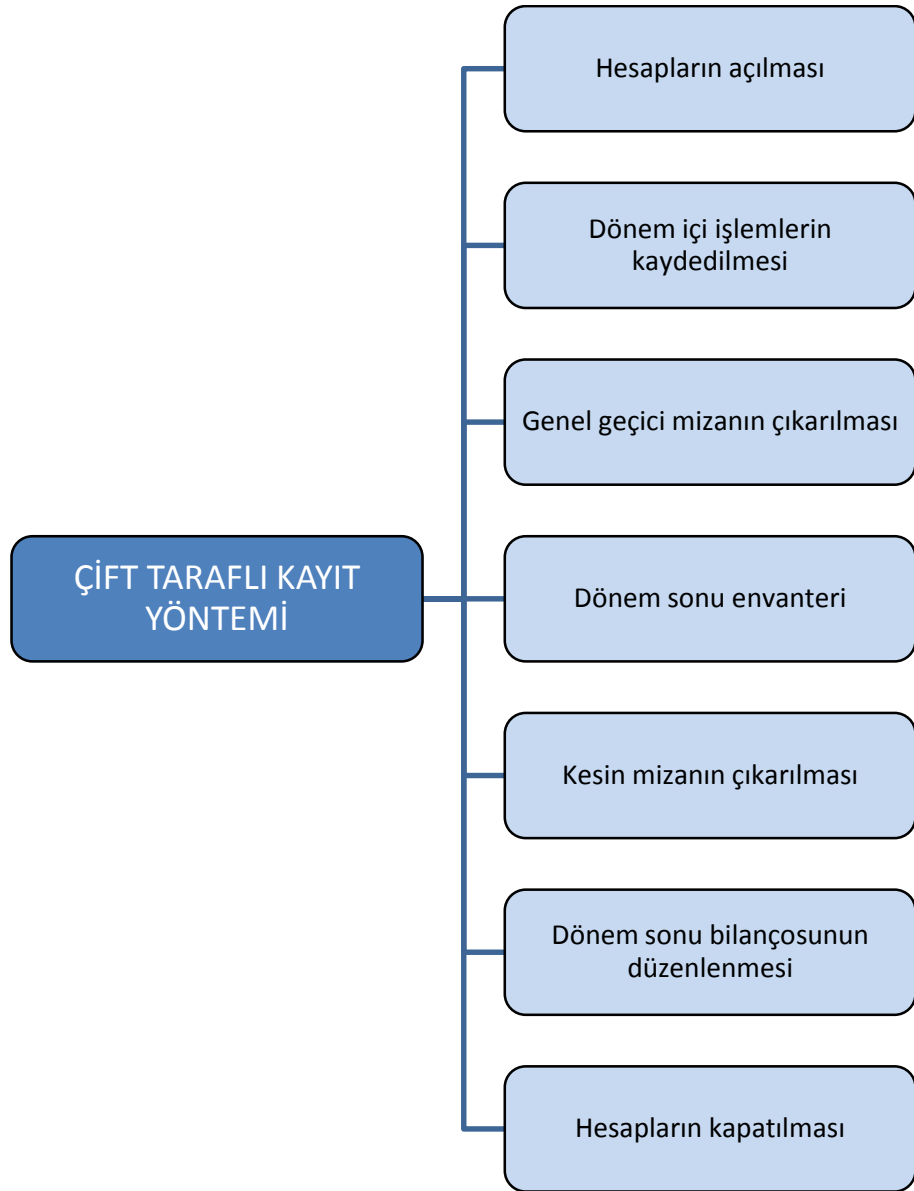


Atatürk Üniversitesi
Açıköğretim Fakültesi

GENEL MUHASEBE

Prof. Dr.
Reşat KARCIOĞLU

ÜNİTE 5



GİRİŞ

İşletmenin varlıklarını ve borçlarını dönem başı ve dönem sonu itibarıyla tespit etmeye yönelik işlemler, muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Yeni işe başlayan bir işletme önce, o andaki net servetini doğru bir şekilde belirlemelidir. Net servet ya da net varlık; varlıklar ile borçlar arasındaki fark olduğundan, başlangıçta yapılacak iş, varlıkların ve borçların belirlenmesidir. Bu belirleme işi de envanterin konusunu oluşturmaktadır. Faaliyetine devam eden işletmelerde ayrı bir dönem başı envanteri yapmaya gerek yoktur. Çünkü faaliyete devam eden işletmelerde bir faaliyet dönemi sonundaki dönem sonu envanteri, aynı zamanda gelecek dönemin dönem başı envanteri olmaktadır.

Muhasebe süreci normal muhasebe dönemi olan 1 Ocak ile 31 Aralık arasında meydana gelen ticari işlemlerin tespiti, kaydı, sınıflandırılması, özetlenmesini, analizini ve yorumlanmasını içeren bir süreçtir. Bu süreç dönem başı envanteri ve açılış kaydıyla başlar ve dönem sonu kapanış kaydıyla son bulur. Faaliyetine devam eden işletmelerde dönem sonu envanteri ve bilançosu aynı zamanda dönem başı envanteri ve bilançosudur. Dolayısıyla, faaliyete devam eden işletmelerde izleyen muhasebe dönemi başında envanter işlemi ve kayıtları yapılmaz.

Çift taraflı kayıt yöntemine muzaaf kayıt yöntemi de denilir. Şöyle ki bir ticari işlem meydana geldiğinde bir veya birden fazla hesap aynı tutarda borçlu iken bir veya birden fazla hesapta alacaklı olmaktadır.

ÇİFT TARAFLI KAYIT YÖNTEMİ

Dönem Başı Envanteri ve Dönem Başı Bilançosu

İşletmenin varlıklarını ve borçlarını dönem başı ve dönem sonu itibarıyla tespit etmeye yönelik işlemler, muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Yeni işe başlayan bir işletme önce, o andaki net servetini doğru bir şekilde belirlemelidir. Net servet ya da net varlık; varlıklar ile borçlar arasındaki fark olduğundan, başlangıçta yapılacak iş, varlıkların ve borçların belirlenmesidir. Bu belirleme işi de envanterin konusunu oluşturmaktadır.

Faaliyetine devam eden işletmelerde ayrı bir dönem başı envanteri yapmaya gerek yoktur. Çünkü faaliyete devam eden işletmelerde bir faaliyet dönemi sonundaki dönem sonu envanteri, aynı zamanda gelecek dönemin dönem başı envanteri olmaktadır [1, 2].



İşletmenin mali durumunu oluşturan varlıkların ve borçların saptanması işlemine envanter çıkarma denir.

Envanter çıkarılırken mal varlığı mevcudu, genel kabul gören matematiksel-istatistiksel yöntemler yardımı ile çeşit, miktar ve değer olarak belirlenir.

VUK m. 186 envanteri şu şekilde tanımlamıştır: “Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.”

Envanteri üç kısımda incelemek mümkündür.

Birinci kısımda, işletmenin sahip olduğu tüm varlıklar (mevcutlar + alacaklar) kaydedilir. Daha sonra varlıklar için dönen ve duran varlıklar şeklinde ayrı gösterilir. Dönen varlıklar, cari varlıklar şeklinde, duran varlıklar da sabit değerler şeklinde ifade edilebilmektedir. Dönen varlıklar kasa, bankalarda işletmenin ihtiyacı için kullanılmaya hazır hâlde tutulan para ile bir yıl içinde paraya dönüşmesi, satılması veya kullanılması sonucu yok olması tahmin edilen tüm varlık kalemlerini kapsar. Dönen varlıklar içerisine girmeyen, yani tahmini hizmet süresi bir yıldan fazla olan varlıklar da duran varlıkları oluşturur. Envanterde önce dönen varlıklar, daha sonra duran varlıklar sıralanır.

Envanterin ikinci kısmında, o andaki borçlar, kısa vadeli ve uzun vadeli borçlar şeklinde sıralanır. Kısa vadeli borçlar, bir yıldan daha kısa süre içerisinde ödenmesi gereken borçları, uzun vadeli borçlarda bir yıldan daha uzun bir süre içerisinde ödenmesi gerekli olan borçları ifade ederler. Envanterde borçların sıralanması ise kısa sürede ödenecek borçlardan başlanarak vadeye göre uzun vadeli borçlar yazılır.

Envanter işlemlerinin üçüncü bölümünde ise net servetin (öz sermayenin) hesaplanması söz konusudur. Öz sermaye, varlıklar toplamından borçlar çıkarılmak suretiyle elde edilir. Öz sermaye o anda işletmenin sahip olduğu bütün varlıkları envanter değeri ile paraya çevirip borçların ödendiğinde geriye kalan kısımdır. Öz sermaye şu eşitlikle hesaplanır [3, 4].

$$\text{VARLIKLAR} + \text{ALACAKLAR} = \text{BORÇLAR} + \text{ÖZ SERMAYE}$$

$$\text{VARLIKLAR} - \text{BORÇLAR} = \text{ÖZ SERMAYE}$$

ÖRNEK 1: ENVANTER

Faaliyetine devam eden X işletmesinin dönem başı envanteri aşağıdaki gibidir:



$$\text{VARLIKLAR} + \text{ALACAKLAR} = \text{BORÇLAR} + \text{ÖZ SERMAYE}$$

X İŞLETMESİNİN 01.01.20.. TARİHLİ ENVANTERİ

VARLIKLAR

I. DÖNEN VARLIKLAR

50.000

1-Kasa	20.000
100 adet 200 TL	
2- Banka	5.000
3- Ticari Mallar	25.000

Cinsi	Miktarı	Fiyatı	Tutarı
A malı	5.000 kg	3 TL	15.000 TL
B malı	2.000 kg	5 TL	10.000 TL

II. DURAN VARLIKLAR

4.000

1.Demirbaşlar	4.000
1 Adet yazar kasa	2.000 TL
1 Adet bilgisayar	1.500 TL
1 Adet masa	500 TL

VARLIKLAR TOPLAMI

54.000

III. YABANCI KAYNAKLAR

I.Kısa Vadeli Borçlar	11.000
2-Satıcılar	6.000 TL
3- Borç Senetleri	5.000 TL
II. Uzun Vadeli Borçlar	3.000
1-Banka Kredileri	3.000 TL

YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI

14.000

IV. ÖZ SERMAYENİN HESAPLANMASI

Varlıklar Toplamı	54.000
Borçlar Toplamı (-)	(14.000)

ÖZ SERMAYE (Öz Varlık, Net Servet, Net Varlık)

40.000



Envanter işlemleri tamamlandıktan sonra sıra, dönem başı bilançosunun düzenlenmesine gelir.

Envanter işlemleri tamamlandıktan sonra sıra, dönem başı bilançosunun düzenlenmesine gelir. Bilanço ise envanterden çıkarılmaktadır. Yani, envanter sonucu elde edilen rakamlar bilançoda yer alır. *Dolayısıyla envanter yapıldıktan sonra bilanço hazırlanır.*

X İşletmesinin 01.01.20.. tarihli envanter bilgilerine dayanılarak düzenlenmesi gereken bilanço şu şekilde olur:



Faaliyetine devam eden işletmelerde, 1 Ocak tarihi itibarıyla düzenlenen bilançolar, “Dönem Başı Bilançosu” ya da “Açılış bilançosu” olarak isimlendirilmektedir.

X İŞLETMESİ 01.01.20... TARİHLİ BİLANÇOSU

VARLIKLAR		KAYNAKLAR	
KASA	20.000	SATICILAR	6.000
BANKA	5.000	BORÇ SENETLERİ	5.000
TİCARİ MALLAR	25.000	UZ. VAD. BANKA KR.	3.000
DEMİRBAŞLAR	14.000	SERMAYE	50.000
VARLIK TOPLAMI	<u>64.000</u>	KAYNAK TOPLAMI	<u>64.000</u>

Görüldüğü üzere, bilanço (Finansal Durum Tablosu) envanter sonucu elde edilen rakamlara göre düzenlenmektedir. Söz konusu bilanço işletmenin dönem başı veya açılış bilançosu olmaktadır. *Zira faaliyetine devam eden işletmelerde, 1 Ocak tarihi itibarıyla düzenlenen bilançolar, “Dönem Başı Bilançosu” ya da “Açılış bilançosu” olarak isimlendirilmektedir.*

Hesapların Açılması

Dönem başı envanterine göre bilanço düzenledikten sonra, bilançoda yer alan kalemlerin ilgili hesaplara kayıtları yapılarak hesaplar açılır. Bilançoda yer alan unsurlar yevmiye defterine ve büyük deftere kayıt yapılır. Büyük deftere kayıt ancak yevmiye defterinden yapılacağından, yevmiye defterinde ilk kayıt olarak hesapların açılışını sağlayacak olan kayıt yer alacaktır. *Muhasebede bu kayıt işlemine “açılış kaydı” veya “açılış maddesi” adı verilir. İşte dönem başı bilançosunun ilk madde olarak kaydedilmesinden sonra, söz konusu açılış maddesindeki hesapların ayrı ayrı büyük deftere kaydedilmesi ile suretiyle “hesapların açılması” işlevi yapılmış olur [5].*

Ticari işlemlerin tarih sırasına göre kaydedildiği deftere “yevmiye defteri” denir. Yevmiye defterine “günlük defter” de denilmektedir. Bu defterde ticari işlemler, tarih sırasına göre alt alta kaydedilir. Ayrıca ticari işlemler, iki çizgi arasına kaydedilir. Çizgiler arasında bırakılacak boşluklara işlemin kayıt tarihi yazılır. Muhasebede buna “yevmiye maddesi” denir [6].

1	2	3	4
3	4	3	4
5			

Yevmiye defteri, yukarıda görüldüğü gibi ve numaralarda yerleri belirtildiği gibi 1 numaraya yevmiye kaydı, 2 ye işlem tarihi, 3’e (iki adet 3 var) ilkinde (B) tarafa yazılan hesap (veya hesapların adı), ikinci 3’e de rakamlar, 4’e (iki adet 4 var) ilkinde A taraf yazılır hesap (veya hesaplar) adı ve ikinci 4’e de bunların

Bu hesaplar birer varlık hesaplarıdır. Kasadaki, bankada paralar, ticari mal ve demirbaşlar işletmenin varlıklarıdır. Varlık hesaplarında artış olduğunda ve ilk defa yazıldıklarında tutarları (B) tarafa (sol tarafa) yazılırlar. Muhasebede kural böyledir.

Yevmiye kaydındaki (A) tarafa yazılan hesaplar ve tutarları da defter-i kebir de şöyle yazılacaktır:

B	320 Satıcılar Hesabı	A	B	321 Borç Senet Hesabı	A
	6.000			5.000	



Dönem içerisinde ortaya çıkan ticari işlemler, önce yevmiye defterindeki hesaplara, tarih sırası ve hesap konumuna göre büyük deftere ayrı ayrı kaydedilirler.

B	400 Banka Kredileri hesabı	A	B	500 Sermaye Hes.	A
	3.000			50.000	

Dönem İçi İşlemlerin Kaydedilmesi

Açılış kaydı yapıldıktan sonra dönem içerisinde ortaya çıkan ticari işlemler önce yevmiye defterindeki hesaplara, tarih sırası ve hesap konumuna (borçlu ve alacaklı durumuna) göre büyük deftere ayrı ayrı kaydedilirler. Tabii ki, yevmiye defterine yapılan kayıtların her şeyden önce fatura, makbuz, bordro vb. gibi objektif belgelere dayanması gerekir. Zira herhangi bir objektif belgeye dayanmayan muhasebe kaydı geçersiz sayılmaktadır.

Yevmiye defterine yapılan kayıtlarda hesaplar bir sınıflandırmaya tutulmazlar. Ancak yevmiye defterine kayıt yapılırken ilgili hesapların borcuna mı yoksa alacağına mı yazılacağına tespiti önemlidir. *Muhasebeyi yeni öğrenenler için bu konuda en iyi sonuç, çok sayıda alıştırma yapmakla elde edilebilir.*

Bir ticari işlemin kaydında hangi hesaplarının borçlandırılacağı ve alacaklandırılacağına karar verilirken aşağıdaki sıraya uyulması uygun olabilir:

- Önce ticari işlem sonucunda hangi hesaplarda değişme olacağı tespit edilir. Hesap adları belirlenir.
- Daha sonra söz konusu hesapların ne tür bir hesap (varlık, kaynak, gelir-gider vs.) olduğu tespit edilir. Varlıkta artışlar (B), kaynakta artışlar (A) tarafa yazılır. Azalış varsa bu kez ters tarafa yazılır. Yani varlıkta azalış, o hesabın (A) tarafına, kaynakta azalış o hesabın (B) tarafına yazılır.

• İşlem sonucunda ilgili hesaplarda artış mı, yoksa azalış mı olduğuna dikkat edilir.

• Buraya göre hesabın borcuna veya alacağına kayıt yapılır.

Bununla beraber, yevmiye kayıtları yapılırken (1) en azından bir hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacaklandırılabilceği gibi, (2) her hesabın borcuna, birkaç hesabın alacağına veya birkaç hesabın alacağına kayıt yapılabilir. Ayrıca (3) birkaç hesap borçlandırılıp birkaç hesap da alacaklandırılabilir. *Bu kayıt şekillerinden birincisine “basit madde”, ikincisine “birleşik madde” ve üçüncüsüne de “karışık madde” denir. Çift taraflı kayıt tekniğinin doğal sonucu olarak yevmiye maddesindeki borçlu ve alacaklı sütuna kaydedilen rakamların toplamaları birbirine eşit olmalıdır [7].*

Yevmiye defterinin sayfa bitimi sonucunda, söz konusu sayfanın borçlu ve alacaklı sütun rakamları ayrı ayrı toplanır ve “yekûn” ya da toplam olarak kaydedilir. Bu toplamlar sonraki sahifenin üst kısmına yani ilk *satıra “Nakli yekûn” ya da “Aktarılan Toplam” olarak yazılır. Tabii ki, yine borçlu ve alacaklı sütunların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.* Aksi hâlde yapılan kayıt işlemlerinde bir hata vardır. Uygulamada “Yekûn” ve “Nakli Yekûn” rakamları kırmızı mürekkepli kalemle kaydedilir [8].



Yevmiye kaydı yapılırken bir hesabın borçlandırılıp bir başka hesabın alacaklandırılmasına basit madde adı verilmektedir.

Ticari işlemleri kronolojik olarak (tarih sırasına göre) yevmiye defterine kaydedildikten sonra, ilgili hesaplar ayrı ayrı büyük defterdeki ilgili yerlerine yazılırlar. Böylece her hesabın nihai durumu (bakiyesi) hakkında bilgi edinilebilir. Örneğin büyük defterdeki kasa hesabının bakiyesine bakarak o andaki nakit mevcudu tespit edilebilir [9].

Not: Bu örneğe geçmeden önce, yukarıdaki kayıt örneğini ve açıklamaları bir kez daha okuyunuz lütfen. Daha sonra bu örneği yazarak çözümünü takip ediniz.

Örnek işletmemizde dönem içerisinde aşağıdaki ticari işlemlerin gerçekleştiğini kabul edelim. Not: KDV oranı %10 dur, yani ayrıca alım satımlarda %10 eklenecektir.

2- Satıcılara 4.000 TL ödeniyor.

3- 6.000 TL ticari mal alınıyor. Bu alış karşılığı kasadan ödeniyor. (6000 + 600 KDV = 6.600 TL)

4- Kiralanan binanın kira bedeli kasadan 1.500 TL ödeniyor. (1500 + %10 KDV = 1.650 TL)

5- Yarısı peşin, kalan yarısı veresiye olmak üzere 10.000 TL ticari mal satılıyor. (10.000 + %10 KDV = 11.000 TL)

6- Borç senetlerinden 2.000 TL nominal değerli bir tanesi ödeniyor. (Bu işlemde KDV olmaz. Çünkü bu alım satım değil.)

7- Peşin olarak 7.000 TL ticari mal satılıyor. (7000+ %10 KDV = 7.700)

8- Alıcılardan 3.000 TL tahsil ediliyor. Burada KDV olmaz, çünkü bu tahsil işlemi.



Yevmiye maddesindeki borçlu ve alacaklı sütuna kaydedilen rakamların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.

Bu işlemlerle ilgili olarak dönem içerisinde yapılması gereken kayıtlar şu şekilde olmaktadır;

Not: önceki kayıt toplamı 64.000 idi ve bu örnekte nakli yekûn olarak en başta yazılacak ve ardından kayıtlar, tarih sırasına göre yazılacaktır.

a) *Yevmiye kayıtları;*

	BORÇ	ALACAK
Nakli Yekûn	64.000	64.000

2

320 SATICILAR	4.000	
100 KASA		4.000
Satıcılara yapılan ödeme (... nolu tediye fişi)		

B	320 Satıcılar Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	4.000	6.000		20.000	4.000

Satıcılar, veresiye borç hesabıdır, bir kaynaktır. Kaynak hesabı azalırken (B) tarafa yazılır. Kasa hesabı, varlık hesabıdır. Ödeme var, azalış var. Azalırken (A) tarafa yazılır.

3



Kaynak hesabı azalırken
(B) borç tarafa yazılır.

153 TİCARİ MALLAR	6.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	600	
100 KASA		6.600
.... Nolu fatura ile peşin mal alışı		

B	153 Ticari Mal. Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	25.000			20.000	4.000
	6.000				6.600

B	191 İndirilecek KDV	A
	600	

Burada, mal alınmış olup ticari mal 6.000 TL artmış, B tarafa yazılmıştır. Kasadan ödeme yapılmış, azalma olmuş ve (A) tarafa yazılmıştır. KDV hesabı konusu ileride anlatılacaktır.

4

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ	1.500	
191 İNDİRİLECEK KDV	150	
100 KASA		1.650
Sözleşmeye bağlı kira bedelinin nakit ödenmesi		

B	770 Gen. Yön. Gid. Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	1.500			20.000	4.000
					6.600
					1.650



Bütün gelirlerin (A)
tarafa yazıldıklarına
dikkat ediniz.

B	191 İndirilecek KDV	A
600		
150		

Burada kira gideri ödemesi yapılmıştır. Kasada azalma var, onun için (A) tarafa 1.650 TL yazılmıştır. Bütün giderler (B) tarafa yazılırlar. Bu kuraldan hareketle genel yönetim giderleri de (B) tarafa yazılmış olup 150 TL, İnd. KDV'si ayrılmış ve KDV hesabına yazılmıştır.

5

100 KASA	5.500	
120 ALICILAR	5.500	
391 HESAPLANAN KDV		1.000
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		
... Nolu fatura ile kısmen veresiye kısmen veresiye mal satışı		10.000

Burada mal satılmıştır. Alışları ticari mala yazarken satışları, kendi adıyla ifade edilen 600 yurt içi satışlar hesabının (A) tarafa yazıyoruz. Satışlar bir gelirdir. Bütün gelirlerin (A) tarafa yazıldıklarına dikkat ediniz. Bu satıştan dolayı kasada 5.500 TL artış olmuş, kasanın (B) tarafına 5.500 TL yazılmıştır. Veresiye mal satışının muhasebedeki karşılığı alıcılar hesabıdır. Alıcılar, bir varlık hesabı olduğundan burada (B) tarafa yazılmıştır.

6.

321 BORÇ SENETLERİ	2.000	
100 KASA		2.000
Senetli borcun ödenmesi (... nolu tediye fişi)		



Yevmiye defterinin sayfa bitimi sonucunda, söz konusu sayfanın borçlu ve alacaklı sütun rakamları ayrı yarı toplanır ve “yekûn” ya da toplam olarak kaydedilir.

Bu işlemde ilk maddede yer alan borç senetlerinden, 2.000 TL’lik kısmı ödenmiş, borç senedi (kaynak hesap) azalmıştır, bunlar (B) tarafa yazılır. Yine kasadan ödeme yapılmış ve kasa varlık hesabı olduğundan, azalışları (A) tarafa yazılmıştır.

B	321 Borç Senetleri Hesabı	A
	2.000	5.000

B	100 Kasa Hesabı	A
	20.000	4.000
	5.500	6.600
		1.650

7

100 KASA		
	7.700	
391 HESAPLANAN KDV		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		700
... Nolu fatura ile kısmen veresiye kısmen veresiye mal satışı		7.000

Bu işlemde peşin mal satılmış, parası kasaya girmiştir. Dolayısıyla kasada artış olmuş, kasa varlık hesabı olduğundan (B) tarafa 7.700 TL yazılmıştır. Satışlar bir gelir hesabı olduğundan, diğer bütün gelir hesapları gibi (A) tarafa yazılması gerekir. Vergi de aynı paralelde yazılır.

B	600 Yurt İçi Satışlar Hesabı	A
	10.000	
	7.000	

B	100 Kasa Hesabı	A
	20.000	4.000
	5.500	6.600
	7.700	1.650

B	321 Borç Senetleri Hesabı	A
	1.000	
	700	

8

100 KASA	3.000	
120 ALICILAR		3.000
Senetli borcun ödenmesi (... nolu tediye fişi)		

Bu işlemde daha önce veresiye sattığımız alıcılar bir miktar ödeme yapıyor. Alıcılar, bir varlık türü hesap olduğundan, bu alacakta azalma var, dolayısıyla bu azalış tutarı (A) tarafa yazılır. Kasa, varlık hesabı olduğundan burada kasada artış olmuştur ve kasanın (B) tarafına yazılmıştır.

B	120 Alıcılar Hesabı	A	B	100 Kasa Hesabı	A
	5.500	10.000		20.000	4.000
				5.500	6.600
				7.700	1.650
				3.000	

Genel Geçici Mizanın Çıkarılması

Mizanlar yevmiye defterindeki kayıtların büyük deftere doğru olarak geçirilip geçirilemediğinin kontrol edilmesi amacıyla düzenlenirler. Bir diğer ifadeyle, mizanlar düzenlediği tarihe kadar yapılmış olan tüm kayıtlarla ilgili hesapların en son durumlarını toplu olarak gösteren cetvellerdir. Bunlardan aylık kontrol için düzenlenenlerine “Aylık Kontrol Mizanı” 12. ayın sonunda envanter işlemlerinden önce düzenlenen mizana “Genel Geçici Mizan”, yine 12. ayın sonunda ancak envanter işlemlerinden sonra düzenlenen mizana da “Kesin Mizan” denir [10, 11].



Aylık kontrol için düzenlenen mizana “Aylık Kontrol Mizanı” denir.

Genel geçici mizanın düzenlenebilmesi için, mizanın düzenlendiği tarihe kadar (dönem içerisinde) büyük deftere kaydedilen tüm hesapların borçlu ve alacaklı taraflarındaki tüm rakamlar ayrı ayrı toplanırlar. Daha sonra büyük defterdeki tüm hesaplar, mizan denilen cetvelin hesaplarına yazıldığı kısma alt alta olacak şekilde kaydedilirler. Her hesabın borçlu taraf toplamı mizandan ilgili hesabın karşısına borçlu sütunlar kısmına, alacaklı taraf toplamı ise ilgili hesabın karşısına alacaklı sütunlar kısmına kaydedilir. Bundan sonra, borçlu ve alacaklı sütunlar toplanırlar. Bulunan toplamaların kesinlikle her birine eşit olması gerekir. Aksi hâlde, hata söz konusudur ve bu hata bulunup düzeltilmesi gerekir [12].

X İŞLETMESİNİN 31.12.20.. TARİHLİ GENEL GEÇİCİ MİZAN

SIRA NO	HESAP NO	HESAP İSİMLERİ	TUTARLAR		KALAN	
			BORÇ	ALACAK	BORÇ	ALACAK
1	100	KASA				
2	102	BANKALAR				
3	120	ALICILAR				
3	153	TİCARİ MALLAR				

4	191	İNDİRİLECEK KDV				
5	193	PEŞİN ÖDENEN VERGİ ve FONLAR				
6	255	DEMİRBAŞLAR				
7	320	SATICILAR				
8	321	BORÇ SENETLERİ				
9	360	ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR				
10	391	HESAPLANAN KDV				
11	400	BANKA KREDİLERİ				
12	500	SERMAYE				
13	600	YURT İÇİ SATIŞLAR				
14	642	FAİZ GELİRLERİ				
15	770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ				
		TOPLAM	107.650	107.650	81.450	81.450



Dönem sonu itibarıyla sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirlemeye “*Muhasebe Dışı Envanter*” denir.

Dönem Sonu Envanteri

Genel geçici mizan düzenlendikten sonra, dönem sonu envanterinin yapılması gerekir. Zira genel geçici mizanda yer alan hesapların kalanları, işletmenin o dönem içerisindeki faaliyetlerin sonucunu vermekten uzaktır. Bunun için dönem sonunda ayrıca fiilî durumu sağlamak gerekir. Bu amaçla dönem sonu itibarıyla sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirlemeye “*Muhasebe Dışı Envanter*” denir.

Muhasebe dışı envanterde bulunan sonuçlar, defter-i kebirde hesapların kalanlarıyla karşılaştırılır. Hesapların kalanları (bakiyeleri) ile envanter sonucu belirlenen gerçek (fiilî) tutarlar arasında fark varsa bu farkların envanter sonucuna göre düzeltilmesi işlemine “*Muhasebe İçi Envanter*” denir [13].

Kesin mizan düzenlenmeden önce özel olarak aşağıdaki işlemler yapılır:

- Dönem sonu envanteri fiilî durumları ile defter kayıtları karşılaştırılır ve gerekli düzeltme kaydı yapılır.
- Gelir ve gider hesaplarının tümü kâr veya zarar hesabına devredilir.
- Duran varlıklar için vergi kanunlarına uygun şekilde, amortisman hesaplanır ve bunlarla ilgili muhasebe kayıtları yapılır. Maddi olmayan duran varlıkların itfa bedelleriyle ilgili muhasebe kayıtları yapılır.
- Son olarak mal hesabının alt hesapları varsa bunlar, önce mal hesabına devredilir. Mal hareketlerinin takibinde uygulanan yöntemlere göre mal satışlarından elde edilen kâr veya zarar hesaplanır ve bununla ilgili muhasebe kayıtları yapılır.

Kesin Mizanın Çıkarılması

Envanter işlemlerinin yevmiye defteri ve büyük deftere kayıtları yapıldıktan sonra, söz konusu kayıtların doğruluğunu sağlayacak “Kesin Mizan” çıkarılır. Bu



Kesin mizanın borç kalanı veren hesapların toplamı bilançonun varlıklarını, alacak kalanı veren hesapların toplamı (sütun) bilançonun kaynaklarını vermektedir.

mizandaki kalanlar işletme varlıklarının ve bu varlıkların kaynaklarını oluşturan unsurların gerçek büyüklüğünü gösterir. Bu nedenle kesin mizanın kalanlarından yararlanılarak işletmenin dönem sonu durumunu gösteren bilançosu düzenlenir. Nitekim kesin mizanda yer alan kalanlar bilançoğu oluşturmaktadır. Dolayısıyla bilançonun düzenlenmesi işlemi, kesin mizandaki kalanların bir tablo şeklinde bilançoğa yerleştirilmesi işleminden ibaret olacaktır [14].

Dönem Sonu Bilançosunun Düzenlenmesi

Kesin mizanın kalan sütunları bilançonun düzenlenmesi için gerekli olan bilgileri verir. Bir diğer ifade ile kesin mizanda borç kalanı veren hesaplar bilançonun varlıkları, alacak kalanı veren hesaplar ise bilançonun kaynakları olarak kayıt edilerek dönem sonu bilançosu düzenlenir. Nitekim yapılacak iş, sadece kesin mizanın kalanları sütununun dönem sonu bilançosuna basitçe aktarmaktır. Dönem sonu bilançosu da dönem başı bilançosu gibi envanter işlemlerinin bittiği yerde düzenlenir [15].

Buna göre örnek işletmemizin dönem sonu bilançosu aşağıdaki gibi olur:



Örnek

X İŞLETMESİ 31.12.20.. TARİHLİ BİLANÇOSU (TL)

VARLIKLAR		KAYNAKLAR	
KASA	21.950	BANKA KREDİLERİ	3.600
BANKA	5.400	SATICILAR	5.500
ALICILAR	2.500	BORÇ SENETLERİ	5.000
TİCARİ MALLAR	24.000	ÖDENECEK VERGİLER	450
PEŞİN ÖDENEN VERGİ	100	SERMAYE	50.000
DEMİRBAŞLAR	14.000	DÖNEM KARI	600
BİRİKMİŞ AMORTİSMAN	(2.800)		
Varlık Toplamı	65.150	Kaynak Toplamı	65.150

X İŞLETMESİ 01.01.20../ 31.12.20.. DÖNEMİ GELİR TABLOSU (TL)

BRÜT SATIŞLAR		17.000
Yurtiçi satışlar	17.000	
Yurtdışı satışlar		
Diğer Gelirler		
SATIŞ İNDİRİMLERİ		
Satış iadeleri		
Satış iskontoları		
Diğer indirimler		
NET SATIŞLAR		17.000
SATIŞLARIN MALİYETİ		(12.000)
Satılan Ticari Malların Maliyeti	12.000	
Brüt Satış Kârı		5.000
FAALİYET GİDERLERİ		(4.300)
Araştırma Geliştirme Giderleri		
Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri		
Genel Yönetim Giderleri		
Kira Giderleri	1.500	
Amortisman Giderleri	2.800	
Faaliyet Kârı		700
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KAR		500
Faiz Gelirleri	500	
DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARAR		
FİNANSMAN GİDERLERİ		(600)
Kısa Vadeli borçlanma Giderleri	600	
Olağan Kar		600
OLAĞANÜSTÜ GELİR VE KARLAR		
OLAĞANÜSTÜ GİDER VE ZARARLAR		
Dönem Kârı		600
DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK. KARŞI		(120)
Dönem Net Kârı		480

Hesapların Kapatılması

Kesin mizan çıkartılıp kesin mizandaki hesapların kalanlarına dayanarak bilançonun düzenlenmesinden sonra o döneme ait hesapların kapatılması gerekir. Hesapların kapatılması işlemi, hesap döneminin sona erdirilmesidir.

Bir hesabın kapalı olması hesabın kalan vermemesi demektir. Bunun için hesapların iki tarafının toplamalarının birbirine eşit duruma getirilmesi gereklidir. Buna göre dönem sonunda borç kalanı veren hesaplar, borç kalanı kadar alacaklandırılır, alacak kalanı veren hesaplarda kalan kadar borçlandırılırsa bütün hesaplar kapanmış olur. Dönem sonunda hesapların kapatılması için yevmiye defterine yapılan bu kayda “kapanış maddesi” denir.



Dönem sonunda hesapların kapatılması için yevmiye defterine yapılan kayda “kapanış maddesi” denir.

Yöntemin işleyişinin şematize edilmesi

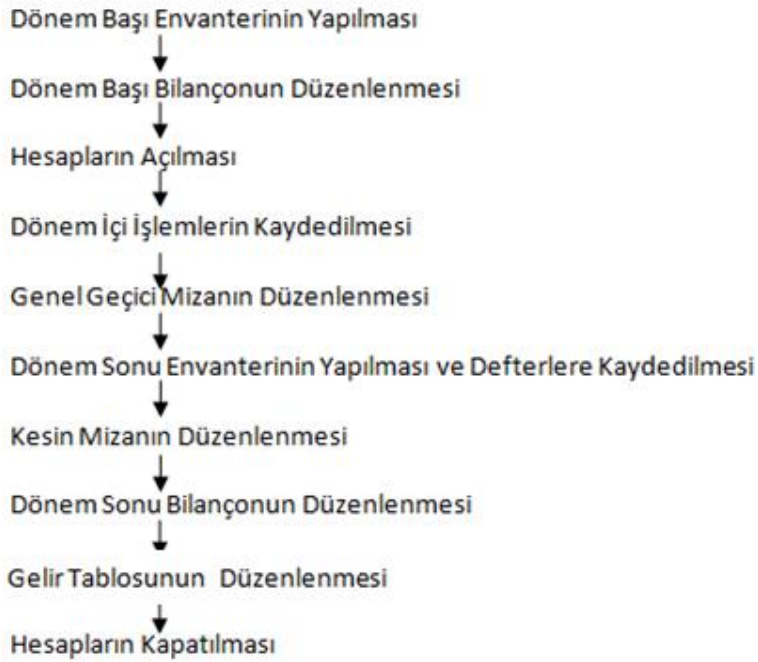
Muhasebe varsayımlarından olan işletmenin sürekliliği kavramına göre bir ticari kişinin sonsuza kadar devam edeceği kabul edilmektedir. Fakat işletme faaliyetleri düz bir hat olmaktan ziyade ayrı yarı halkalardan meydana gelmiş sonsuz bir zincire benzetilmektedir. İşletme faaliyetlerinin dönem itibarıyla tespiti işletme faaliyetlerinin zamanında değerlendirilmesi ve kontrolü için zorunlu bulunmaktadır. İşletmeler, genellikle faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi olarak bir yıllık süreyi esas alırlar.



İşletmeler, genellikle faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi olarak bir yıllık süreyi esas alırlar.

Bundan dolayı, muhasebe işlemleri belirli bir tarihte başlar ve belirli bir tarihte sona erer. Faaliyet konularının özelliği itibarıyla farklılık arz eden ve faaliyet konularının özelliği itibarıyla farklılık arz eden ve faaliyet dönemleri Vergi Kanunlarımızla tayin edilen işletmeler hariç olmak üzere, diğer işletmelerin faaliyet dönemi veya muhasebe dönemi genel olarak 1 Ocak'ta başlar ve 31 Aralık'ta sona erer. Muhasebe döneminin bitiminden sonraki dönemlerde de aynı işlemler cereyan eder. Burada hesap dönemlerinden birinin bitiş anı kendisinden sonraki dönemin başlangıç anı olmaktadır. Bu durum işletme faaliyette bulunduğu sürece devam edecektir. İşletmelerde ticari işlemlerin bir faaliyet dönemi boyunca muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki sıra izlenir:

MUHASEBE AKIM ŞEMASI



Bireysel Etkinlik



- Genel geçici mizan ile kesin mizan arasındaki fark nedir?



Özet

- İşletmelerde ticari işlemlerin bir faaliyet dönemi boyunca muhasebeleştirilmesinde aşağıdaki sıra izlenir: Dönem başı envanteri ve dönem başı bilançosu düzenlenmesi. İşletmenin varlıklarını ve borçlarını dönem başı ve dönem sonu itibarıyla tespit etmeye yönelik işlemler, muhasebenin temelini oluşturmaktadır. Yeni işe başlayan bir işletme önce, o andaki net servetini doğru bir şekilde belirlemelidir. Net servet ya da net varlık; varlıklar ile borçlar arasındaki fark olduğundan, başlangıçta yapılacak iş, varlıkların ve borçların belirlenmesidir. Bu belirleme işi de envanterin konusunu oluşturmaktadır.
- “Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.”
- Envanteri üç kısımda incelemek mümkündür.
- Birinci kısımda, işletmenin sahip olduğu tüm varlıklar (mevcutlar + alacaklar) kaydedilir. Envanterin ikinci kısmında, o andaki borçlar, kısa vadeli ve uzun vadeli borçlar şeklinde sıralanır. Envanter işlemlerinin üçüncü bölümünde ise, net servetin (öz sermayenin) hesaplanması söz konusudur. Öz sermaye şu eşitlikle hesaplanır.
- **VARLIKLAR - BORÇLAR = ÖZ SERMAYE**
- Envanter işlemleri tamamlandıktan sonra sıra dönem başı bilançosunun düzenlenmesine gelir. Bilanço ise envanterden çıkarılmaktadır. Yani envanter sonucu elde edilen rakamlar bilançoda yer alır.
- Hesapların Açılması
- Dönem başı envanterine göre bilanço düzenledikten sonra, bilançoda yer alan kalemlerin ilgili hesaplara kayıtları yapılarak hesaplar açılır. Bilançoda yer alan unsurlar yevmiye defterine ve büyük deftere kayıt yapılır. Büyük deftere kayıt ancak yevmiye defterinden yapılacağından, yevmiye defterinde ilk kayıt olarak hesapların açılışını sağlayacak olan kayıt yer alacaktır. Muhasebede bu kayıt işlemine, “açılış kaydı” veya “açılış maddesi” adı verilir.
- Ticari işlemlerin tarih sırasına göre kaydedildiği deftere “yevmiye defteri” denir. Yevmiye defterine “günlük defter” de denilmektedir. Bu defterde ticari işlemler, tarih sırasına göre alt alta kaydedilir. Ayrıca ticari işlemler iki çizgi arasına kaydedilir. Çizgiler arasında bırakılacak boşluklara işlemin kayıt tarihi yazılır. Muhasebede buna “yevmiye maddesi” denir.
- Dönem başı bilançosu yevmiye defterine açılış maddesi olarak geçilirken bilançoda varlıklar (aktif) tarafında yer alan kalemler ve tutarları (3) borçlu taraf sütununa, kaynak (pasif) tarafta yer alan kalemler ve tutarları ise (4) alacaklı taraf sütununa kaydedilirler.
- **DÖNEM İÇİ İŞLEMLERİN KAYDEDİLMESİ**
- Yevmiye defterine yapılan kayıtların her şeyden önce fatura, makbuz, bordro vb. gibi objektif belgelere dayanması gerekir. Zira herhangi bir objektif belgeye dayanmayan muhasebe kaydı geçersiz sayılmaktadır.
- Yevmiye defterine yapılan kayıtlarda hesaplar bir sınıflandırmaya tutulmazlar. Ancak yevmiye defterine kayıt yapılırken ilgili hesapların borcuna mı yoksa alacağına mı yazılacağına tespiti önemlidir.
- Yevmiye kayıtları yapılırken (1) en azından bir hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacalandırılabilceği gibi, (2) her hesabın borcuna, birkaç hesabın alacağına veya birkaç hesabın alacağına kayıt yapılabilir. Ayrıca (3) birkaç hesap borçlandırılıp birkaç hesap da alacalandırılabilir. Bu kayıt şekillerinden birincisine “basit madde”, ikincisine “birleşik madde” ve üçüncüsüne de “karışık madde” denir. Çift taraflı kayıt tekniğinin doğal sonucu olarak yevmiye maddesindeki borçlu ve alacaklı sütuna kaydedilen rakamların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.
- Yevmiye defterinin sayfa bitimi sonucunda, söz konusu sayfanın borçlu ve alacaklı sütun rakamları ayrı yarı toplanır ve “yekûn” ya da toplam olarak kaydedilir. Bu toplamlar sonraki sahifinin üst kısmına yani ilk satıra “Nakli yekûn” ya da “Aktarılan Toplam” olarak yazılır. Tabii ki, yine borçlu ve alacaklı sütunların toplamaları birbirine eşit olmalıdır.



Özet (devamı)

•Genel Geçici Mizanın Çıkarılması

- Mizanlar yevmiye defterindeki kayıtların büyük deftere doğru olarak geçirilip geçirilemediğinin kontrol edilmesi amacıyla düzenlenirler.
- Genel geçici mizanın düzenlenebilmesi için, mizanın düzenlendiği tarihe kadar (dönem içerisinde) büyük deftere kaydedilen tüm hesapların borçlu ve alacaklı taraflarındaki tüm rakamlar ayrı ayrı toplanırlar. Her hesabın borçlu taraf toplamı mizandan ilgili hesabın karşısına borçlu sütunlar kısmına, alacaklı taraf toplamı ise ilgili hesabın karşısına alacaklı sütunlar kısmına kaydedilir. Borçlu ve alacaklı sütunlar toplanırlar. Bulunan toplamların kesinlikle her birine eşit olması gerekir.

•Dönem Sonu Envanteri Yapılması

- Dönem sonu itibarıyla sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirlemeye "Muhasebe Dışı Envanter" denir.
- Muhasebe dışı envanterde bulunan sonuçlar, defter-i kebirde hesapların kalanlarıyla karşılaştırılır. Hesapların kalanları (bakiyeleri) ile envanter sonucu belirlenen gerçek (fiili) tutarlar arasında fark varsa bu farkların envanter sonucuna göre düzeltilmesi işlemine, "Muhasebe İçi Envanter" denir.

•Kesin Mizanın Çıkarılması

- Envanter işlemlerinin yevmiye defteri ve büyük deftere kayıtları yapıldıktan sonra, söz konusu kayıtların doğruluğunu sağlayacak "Kesin Mizan" çıkarılır. Kesin mizanın kalanlarından yararlanılarak işletmenin dönem sonu durumunu gösteren bilançosu düzenlenir. Nitekim kesin mizanda yer alan kalanlar bilançoğu oluşturmaktadır.

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. İşletmenin mali durumunu oluşturan varlıklarının ve borçlarının saptanması işlemi aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Gelir tablosu çıkarma
 - b) Aylık mizan çıkarma
 - c) Envanter çıkarma
 - d) Bilanço çıkarma
 - e) Muhasebe kaydı yapma
2. Faaliyetine öteden beri devam eden işletmelerde 1 Ocak'ta düzenlenen bilanço aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) İşletme bilançosu
 - b) Envanter bilançosu
 - c) Ara bilançosu
 - d) Dönem sonu bilançosu
 - e) Dönem başı bilançosu
3. Yevmiye kaydında en az bir hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacaklandırılmışsa bu, aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) Birleşik madde
 - b) Karşılıklı madde
 - c) Yevmiye madde
 - d) Basit madde
 - e) Karışık madde
4. Yıl sonunda envanter işlemleri öncesinde çıkarılan mizan aşağıdakilerden hangisidir?
 - a) Aylık mizan
 - b) Genel geçici mizan
 - c) Kesin mizan
 - d) Genel kesin mizan
 - e) Envanter mizanı
5. Dönem sonunda sayarak, ölçerek, tartarak ve değerlendirerek işletmenin varlıklarını, alacaklarını ve borçlarını kesin ve ayrıntılı olarak belirleme aşağıdakilerden hangisiyle ifade edilir?
 - a) Muhasebe işlemleri
 - b) Muhasebe içi envanter
 - c) Mizan çıkarmak
 - d) Muhasebe dışı envanter
 - e) Bilanço çıkarmak

6. I Söz konusu hesapların ne tür hesap olduğu tespit edilir.
II. Hesap adları belirlenir.
III. Hesabın borcuna veya alacağına kayıt yapılır.
IV. İşlem sonucunda hesaplarda artış veya azalış olduğuna dikkat edilir.
Bir ticari işletmenin uygulaması gereken kuralların sıralaması aşağıdakilerden hangisinde doğru verilmiştir?
- a) II-I-IV-III
 - b) II-IV-I-III
 - c) I-II-III-IV
 - d) IV-III-II-I
 - e) IV-II-I-III
7. I. Birkaç hesap borçlandırılıp birkaç hesap alacaklandırılır.
II. En az iki hesap borçlandırılıp diğer bir hesap alacaklandırılır.
Yukarıda ifade edilen yevmiye kayıt şekillerinin isimleri aşağıdaki seçeneklerin hangisinde doğru verilmiştir?
- a) Bileşik madde- Basit madde
 - b) Karışık madde-Basit madde
 - c) Bileşik madde- Karışık madde
 - d) Basit madde- Bileşik madde
 - e) Karışık madde- Bileşik madde
8. Aşağıda mizanla ilgili verilen ifadelerden hangisi yanlıştır?
- a) Mizanlar düzenlendiği tarihe kadar yapılmış olan tüm kayıtların son durumunu gösterir.
 - b) Aylık kontrol için çıkarılan mizanlara aylık mizan denir.
 - c) 12. ayın sonunda envanterden sonra düzenlenmiş mizana dönem sonu mizanı denir.
 - d) 12. ayın sonunda envanterden sonra düzenlenmiş mizana kesin mizan denir.
 - e) Mizanda tutar ve kalan değerlerinde borç ve alacak toplamının birbirine eşit olması gerekir.
9. Aşağıdakilerden hangisi kesin mizan düzenlemeden önce özel olarak yapılması gereken işlemlerden biri değildir?
- a) Dönem sonu envanteri ile defter kayıtları karşılaştırılarak gerekli düzenlemeler yapılır.
 - b) Gelir ve gider hesaplarının tümü kâr veya zarar hesabına aktarılır.
 - c) Duran varlıklar için amortisman ayrılır.
 - d) Mal hesabının alt hesapları varsa bunlar önce mal hesabına devredilir.
 - e) Maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmaz.

10. İşletmelerde hesap dönemi ile ilgili aşağıdaki ifadelerden hangisi yanlıştır?
- a) İşletmeler genel olarak faaliyet dönemi için bir yıllık süreyi esas alır.
 - b) Faaliyet dönemi 1 Ocak'ta başlayıp 31 Aralık'ta sona erer.
 - c) Bir hesap döneminin bitiş tarihi kendinden sonraki dönemin başlangıç tarihidir.
 - d) Bir işletme faaliyete başlarken öncelikle dönem başı bilançosunu düzenler.
 - e) Bir işletme faaliyet döneminin en sonunda yapacağı işlem, hesapların kapatılması işlemidir.

Cevap Anahtarı

1.c, 2.e, 3.d, 4.b, 5.d, 6.a, 7.b, 8.c, 9.e, 10.d

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] Ataman, Ü ve Hacırüstemoğlu, R..(1999). *Muhasebe ve Finans Bilgileri*. Türkmen Kitapevi.
- [2] Akbulut, Ö., Yanık, S.(t.y) *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*.Türmob Yayınları.
- [3] Akdoğan, N., Sevilengül, O. (1987). *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Ankara Serbest Muhasebeci*, Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- [4] Charles,T.H., Walter. T. H. ve Lindh S.Z., (1999). Newjersay: *Pretice Hall Inc*.
- [5] Doğan, A., (1997). *Genel Muhasebe (Genel Bilgi Teknikleri)* Kayseri: *And yayınları*.
- [6] Kışalı, Y., Işıklar, S. (1998). *Genel Muhasebe*. Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş.
- [7] Koç Yalcın, Y., (1995). *Genel Muhasebe İlkeleri ve uygulaması*.Turhan Kitapevi
- [8] Sevilengül, O., (2009). *Genel Muhasebe Gazi kitapevi Tic.Lid.Sti*.
- [9] Sürmen, Y. (2010). *Muhasebe -1.Celepler Matbaacılık*
- [10] Örtten, R., Kaval, H., (2007). *Karapınar Aydın Türkiye Muhasebe-Finansal Parlama Standatları*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- [11] Özgün, C., Bengigiray, Y. ve F. Sürmeli.(2002). *Genel Muhasebe*. Eskişehir: *Anadolu Üniversitesi A.Ö*.
- [12] Yükçü, S. (2006). *Finansal Muhasebe*. İzmir.
- [13] Sürmeli, F., Benligiray Y. (2001). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları
- [14] Sürmeli, F., Cemalcılar, Ö., B. Yılmaz, (2000). *Genel Muhasebe*. Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- [15] William A.P. and Robert L.D., (çev. Mustafa A.Aysan), (1964). *Muhasebenin Temelleri*. İstanbul: Duran Ofset. İşletme iktisadi Enstitüsü yayın VII.