

TİGEM MUHASEBE YÖNERGESİ



İÇİNDEKİLER

TARIM İŞLETMELERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ MUHASEBE YÖNERGESİ

<u>Md.No:</u>	<u>Madde Konusu:</u>	<u>Sayfa No:</u>
	BİRİNCİ BÖLÜM	
	Amaç, Kapsam, Hukuki Dayanak ve Tanımlar	
1.	Amaç	5
2.	Kapsam.....	5
3.	Hukuki dayanak.....	5
4.	Tanımlar	5
	İKİNCİ BÖLÜM	
	Muhasebenin Temel Kavramları	
5.	Muhasebenin Temel Kavramları:	6
	ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	
	Muhasebe Politikaları	
6.	Muhasebe politikalarının açıklanması	7
	DÖRDÜNCÜ BÖLÜM	
	Mali Tablolar İlkeleri	
7.	Mali tablolar ilkeleri	7
8.	Mali tabloların amaçları	8
9.	Mali tablolardaki bilgilerin özellikleri	8
10.	Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri.....	8
11.	Gelir tablosu ilkeleri	8
12.	Bilanço ilkeleri	9
	BEŞİNCİ BÖLÜM	
	Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması	
13.	Mali tabloların düzenlenmesi	11
14.	Gelir tablosu	11
15.	Satışların maliyeti tablosu	12
16.	Diğer mali tabloların düzenlenmesi	12
17.	Fon akım tabloları	12
18.	Fon kaynakları	13
19.	Fon kullanımına ilişkin hususlar	14
20.	Nakit akım tablosuna ilişkin hususlar	14
21.	Kâr dağıtım tablosu	16
22.	Özkaynaklar değişim tablosu	17
	ALTINCI BÖLÜM	
	Kullanılacak Defterler ve Defter Tasdikleri	
23.	Kullanılacak Kanuni Defterler	17
24.	Yevmiye defteri	18
25.	Büyük defter (defter-i kebir)	18
26.	Envanter defteri	18
27.	Damga vergisi defteri	18
28.	İmalat defteri	18
29.	Diğer tutulması gereken defterler.....	19
	YEDİNCİ BÖLÜM	
	Defter Kayıt Düzeni ve İlgili Hususlar	
30.	Kayıt düzeni	19
31.	Defterlerin kullanılma süreleri	20
32.	Defterlerin ve belgelerin muhafaza süreleri	20
33.	İşlemlerin defterlere kayıt süreleri	20

SEKİZİNCİ BÖLÜM	
Muhasebeleştirme Belgeleri:	
34.	Muhasebe fişleri20
DOKUZUNCU BÖLÜM	
Dönem başı ve dönem sonu işlemleri	
35.	Dönem başı işlemleri.....21
36.	Dönem sonu işlemleri.....21
37.	Muhasebe dışı envanter işlemleri21
38.	Kasa sayım tutanağının düzenlenmesi21
39.	Banka mevcudu tespit tutanağının düzenlenmesi ve yetkililerce İmzalanması22
40.	Maddi duran varlıklar sayımları sayım tutanakları22
41.	Borç ve alacak mutabakatları22
42.	Ambar sayım tutanağı23
43.	Nazım hesaplar envanteri23
44.	Muhasebe içi envanter işlemleri.....23
ONUNCU BÖLÜM	
Bilânçoya İlişkin Defter-i Kebir Mizanı Tabloları	
45.	İşletme ayrıntılı bilânçosu24
46.	Defter-i Kebir Mizanı24
47.	Bankalar ayrıntı çizelgesi25
48.	Alacaklar ayrıntı çizelgesi25
49.	Stoklar ayrıntı çizelgeleri25
50.	Maddi duran varlık tabloları.....26
51.	Amortismanlar hareket tablosu27
52.	Yapılmakta olan yatırımlar tablosu27
53.	Canlı varlıklar hareket tablosu icmalı28
54.	Borçlar ayrıntı çizelgesi29
55.	Ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler ayrıntı çizelgeleri29
56.	Nazım hesaplar envanter çizelgesi29
ONBİRİNCİ BÖLÜM	
Bilânçoya İlişkin Maliyet Tabloları	
57.	Maliyet Tabloları.....29
58.	Maliyet oluşum tablosu29
59.	Tohum hazırlama tablosu30
60.	Toprak hazırlama tablosu30
61.	Ödenek takip ve mukayese tablosu30
ONİKİNCİ BÖLÜM	
Bilânçoya İlişkin Gelir Hesaplarına Ait Tablolar	
62.	Gelir hesaplarına ait tablolar30
63.	Satışlar tablosu31
64.	Olağan ve olağandışı gelir ve giderler tablosu31
65.	İşletme ayrıntılı gelir tablosu.....31
ONÜÇÜNCÜ BÖLÜM	
Zarar veya Gelir Kayıt Yetkileri	
66.	Zarar ve Gider kayıt işlemleri32
67.	Gelir ve kar kayıt işlemleri.....33
68.	Zarar veya Gelir Kaydına İlişkin Yetki Limitleri.....34

ONDÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Devir Teslim İşlemleri

69.	Muhasebeciler arasındaki devir işlemleri.....	34
70.	Veznedarlar arasındaki devir işlemleri.....	35
71.	Ayniyat Ambar Memurları Arasında Devir İşlemleri	35

ONBEŞİNCİ BÖLÜM

Avans İşlemleri

72.	Avans Çeşitleri	35
73.	Avans verilmesi.....	35
74.	Avansların kontrolü ve mahsup işlemleri.....	35
75.	Görevden ayrılacakların avansların kapatması.....	37
76.	Maaş veya ücretlere mahsuben avans verilmesi.....	37
77.	Başka işletmeden avans alınması	37
78.	Avans takip defteri	37

ONALTINCI BÖLÜM

Tek Düzen Hesap Planı ve Son Hükümler

79.	Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklamaları	37
80.	Yürütme	37
81.	Yürürlük	37

TARIM İŞLETMELERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ MUHASEBE YÖNERGESİ

BİRİNCİ BÖLÜM

Amaç, Kapsam, Hukuki Dayanak ve Tanımlar

Amaç

MADDE 1- (1) Bu Yönergenin amacı; Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü merkez ve işletmelerinin hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin ve işlemlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak, sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde muhasebe tebliğleri ve muhasebe standartlarına uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin esas ve usullerin belirlenmesidir.

Kapsam

MADDE 2- (1) Bu Yönerge, Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü merkez ve işletmelerinin muhasebe kayıt ve işlemlerini kapsar.

Hukuki dayanak

MADDE 3- (1) Bu Yönerge, 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü Ana Statüsünün 23 üncü maddesine istinaden hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 4- (1) Bu Yönergede geçen;

- a) Avans: İlgili mevzuatında öngörülen hallerde kesin ödeme öncesi avans verilmesi veya kredi açılması şeklinde yapılan ödemeyi,
- b) Bilânço: Bir işletmenin belirli bir dönem sonundaki veya belirli bir gündeki taşınır ve taşınmaz varlıkları ile bunları sağlamak için kullanılan öz ve yabancı kaynakları dengeli olarak gösteren çizelgeyi,
- c) Bütçe geliri: Bütçede veya diğer mevzuatta gelir olarak tanımlanan her türlü işlemi,
- ç) Bütçe gideri: Bütçede veya diğer mevzuatta gider olarak tanımlanan her türlü işlemi,
- d) Envanter: Bir işletmenin para, mal ve diğer varlıklarıyla genel olarak borçlu ve alacaklı durumlarını, nicelikleri ve değerleriyle ayrıntılı olarak gösterilmesini,
- e) Faaliyet dönemi: Aksi kararlaştırılmadıkça mali yılı,
- f) Geçici vergi dönemi: Aksi kararlaştırılmadıkça yılın üçer aylık geçici vergi dönemlerini,
- g) Gelir: Nakit girişi sağlayan veya sağlamayan ve öz kaynaklarda artışa yol açan gelirleri,
- ğ) Gider kaydı: Maliyet hesaplarına gider kaydedilen her türlü harcama tutarını,
- h) Gider: Nakit çıkışı gerektiren veya gerektirmeyen her türlü masrafları,
- ı) Hesap dönemi: Kurumlar Vergisi ile Geçici Vergi Beyanına esas yıllık ve üç aylık dönemleri,
- i) İşletme: TİGEM' e bağlı olup, kendine özgü tüzel kişiliği olmayan tarım işletmesi müdürlüklerini,
- j) Kâr: Gelir tablosunda yer alan satış hâsılatları ile olağan veya olağandışı diğer hâsılatlar toplamından, toplam satış maliyeti ile faaliyet giderlerinin ve olağan veya olağandışı diğer gider ve zararların düşülmesi sonucunda ortaya çıkan olumlu değeri,
- k) Mali işler şefi: Usulüne göre atanmış, muhasebe biriminin yönetiminden ve yetkili mercilere hesap vermekten sorumlu personeli,
- l) Malî Yıl: Takvim yılını,
- m) Muhasebe birimi: TİGEM merkez ve işletmelerine ait gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin ve borçların hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanmasına ilişkin muhasebe hizmetlerinin yapıldığı birimi,
- n) Öz kaynak: Varlıklar ile yabancı kaynaklar arasındaki farkı,

o) Tahakkuk esası: Bir ekonomik değerin; oluşturulduğunda, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini,

ö) TİGEM: Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğünü,

p) Zarar Kaydı: Gelir tablosu hesaplarına kaydedilen zarar ziyan tutarlarını,

r) Zarar: Gelir Tablosunda yer alan satış hâsılatları ile olağan veya olağandışı diğer hâsılatlar toplamından; toplam satış maliyeti ile faaliyet giderlerinin ve olağan veya olağandışı diğer gider ve zararların düşülmesi sonucunda ortaya çıkan olumsuz değeri ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebenin Temel Kavramları:

MADDE 5 - (1) Muhasebenin temel kavramları aşağıda belirtilen hususları kapsamaktadır:

a) Sosyal sorumluluk kavramı: Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

b) Kişilik Kavramı: Bu kavram; işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.

c) İşletmenin Sürekliliği Kavramı: Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

ç) Dönemsellik kavramı: İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hâsılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır.

d) Parayla ölçülme kavramı: Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder. Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

e) Maliyet esası kavramı: Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

f) Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı: Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.

g) Tutarlılık kavramı: Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak, bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur.

ğ) Tam açıklama kavramı: Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

h) İhtiyatlılık kavramı: Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz.

i) Önemlilik kavramı: Bir hesap kalemi veya malî bir olayın nispi ağırlık ve değerinin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur.

i) Özün önceliği kavramı: İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Muhasebe Politikaları

Muhasebe politikalarının açıklanması

MADDE 6 – (1) Muhasebe politikalarının açıklanmasında aşağıda belirtilen hususlara uyulur.

a) Mali tablolar, işletmenin süreklilik, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak, bu kavramlardan ayrılmaların mevcut olması hallerinde, mali tabloların dipnotlarında nedenleri ile birlikte açıklanmalıdır.

b) İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimini ve uygulamasını yönlendirmelidir.

c) Mali tabloların içerdiği bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.

ç) Kullanılan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.

d) Bilânço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış veya gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dipnotlarda belirtilmesi suretiyle düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve mali tablolara yansıtılır.

e) Mali tablolar, dönemler itibariyle karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.

f) Mali politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum nedenleri ile birlikte açıklanmalı ve bunun mali tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Mali Tablolar İlkeleri

Mali tablolar ilkeleri

MADDE 7 – (1) Mali tablolar ilkeleri, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade eder.

(2) Bu düzenlemede yer almayan konularda, daha sonra yayımlanacak muhasebe standartlarına, yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak öncelikle, işletmenin içinde bulunduğu sektörde söz konusu işletme büyüklüğü için yaygın olarak kullanılan, bunun da uygulanmadığı hallerde uluslararası standartlarda benimsenen esaslara uyulur.

(3) Mali tabloların hazırlanmasında esas alınan kavram ve ilkeler ile Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin farklı uygulamalara yer verdiği durumlarda, işletmeler söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca istenilen bilgileri sağlayacak şekilde gerekli düzenlemeleri yaparlar. Ancak, bu düzenlemeler bu bölümde yer alan ilkeler çerçevesinde düzenlenecek mali tabloların tekliği ilkesini değiştiremez.

(4) Mali tablolar aşağıdaki tabloları içerir:

- a) Bilânço,
- b) Gelir tablosu,
- c) Satışların maliyeti tablosu,
- ç) Fon akım tabloları,
- d) Nakit akım tablosu,
- e) Kâr dağıtım tablosu,
- f) Öz Kaynaklar değişim tablosu.

(5) Bu tablolardan, bilânço ve gelir tablosu dipnotları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur.

Mali tabloların amaçları

MADDE 8 – (1) Mali tabloların amaçları şöyledir:

- a) Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak.
- b) Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak.
- c) Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

Mali tablolardaki bilgilerin özellikleri

MADDE 9 - (1) Mali tablolarda yer alan bilgilerin karar vericiler tarafından en iyi şekilde ve süratle kullanılabilmesi için bu tabloların anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir olması, zamanında düzenlenmesi gerekir.

Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri

MADDE 10 - (1) Temel mali tabloların düzenlenme ilkeleri, temel mali tablolara paralel olarak iki ana gruba ayrılır:

- a) Gelir tablosu ilkeleri,
- b) Bilânço ilkeleri;
 - 1) Varlıklara ilişkin ilkeler,
 - 2) Yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler,
 - 3) Özkaynaklara ilişkin ilkeler.

Gelir tablosu ilkeleri

MADDE 11 - (1) Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışlar maliyetinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

(2) Bütün satışlar, gelir ve kârlar ile maliyet, gider ve zararlar brüt tutarları üzerinden gösterilirler ve hiç bir satış, gelir ve kâr kalemi bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırılmak suretiyle gelir tablosu kapsamından çıkarılamaz.

(3) Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri aşağıda belirtilmiştir:

a) Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve kârlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

b) Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

c) Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tâbi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.

ç) Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım, bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.

d) Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.

e) Bütün kâr ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikteki dışarıda kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.

f) Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.

g) Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.

ğ) Bilânço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya bir kaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve kârlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

Bilânço ilkeleri

MADDE 12 - (1) Bilânço ilkelerinin amacı; sermaye koyan veya sonradan kendilerine ait kârı işletmede bırakan sahip ve hissedarlar ile alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin mali durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.

(2) Bilânço, varlıkların içinde bulunulan zamandaki değerini veya tasfiye halinde bunların satışından elde edilecek para tutarlarını yansıtan bir tablo değildir.

(3) Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilânçoda gayrisafi değerleri ile gösterilirler. Bu ilke, bilânçonun net değer esasına göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilânço düzenlenmesinin gereği olarak indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

(4) Bu amaç doğrultusunda benimsenen bilânço ilkeleri; varlıklar, yabancı kaynaklar ve özkaynaklar itibarıyla aşağıda, belirtilmiştir:

a) Varlıklara ilişkin ilkeler:

1) İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilânçoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

2) İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanılan uzun vadeli varlıkları, bilânçoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilânço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

3) Bilânçoda varlıkları, bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur. Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır. Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4) Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilânçoda ayrıca gösterilmelidir.

5) Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6) Bilânçoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilânçoda gösterilmelidir.

7) Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tâbi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilânçoda gösterilmelidir.

8) Bilânçonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

9) Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilânço dipnot veya eklerinde gösterilir.

10) Verilen rehin, ipotek ve bilânço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamları bilânço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir.

11) Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilânço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir.

12) Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilânço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

b) Yabancı kaynaklara ilişkin İlkeler:

1) İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilânçoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2) İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilânçoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilânço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

3) Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilânçoda gösterilmelidir. İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilânçonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.

4) Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hâsılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilânçoda ayrıca gösterilmelidir.

5) Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilânço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6) Bilânçonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

c) Özkaynaklara ilişkin ilkeler:

1) İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur. İşletmenin bilânço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem net kârı veya zararı bilânçoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.

2) İşletmenin ödenmiş sermayesi bilânçonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtabilecek biçimde bilânçonun dipnotlarında gösterilmelidir.

3) İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklar da meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.

4) Özkaynakların bilânçoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5) Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları veya zararları ve dönem net kârı veya zararından oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen

ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

BEŞİNCİ BÖLÜM

Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması

Mali tabloların düzenlenmesi

MADDE 13 - (1) Bu bölüm, temel mali tabloları oluşturan bilanço ve gelir tablosunun düzenlenmesi ve sunulması esaslarını içerir.

(2) Bilanço düzenleme kuralları:

a) Bilançonun düzenlenmesinde, mali tablolar ilkelerinde verilmiş açıklamalar esas alınır.

b) Bilançonun aktifinde yer alan varlıklar, paraya dönüşme hızlarına göre en çok likitten en az likit değere doğru, pasifinde yer alan kaynaklar ise en kısa vadeli kaynaktan en uzun vadeli kaynağa doğru sıralanırlar.

(3) Bilançonun biçimsel yapısı:

a) İşletmeler bilançolarının bir örnekliğini sağlayarak karşılaştırılmalarında kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla, Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerindeki form tiplerini bilançolarının düzenlenmesine esas alırlar.

b) Varlıklar, dönen ve duran olarak adlandırılan iki grupta toplanır. Dönen varlıklar grubunda, bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrileceği veya kullanılacağı tahmin edilen varlıklar toplanır. Duran varlıklarda ise, normal şartlar altında bir yıl içinde elden çıkarılması düşünülmeyen veya yararları bir yılda tükenmeyecek olan varlıklar yer alır.

c) Kaynaklar, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklarla özkaynaklardan oluşur. Kısa vadeli yabancı kaynaklar bir yıl içinde ödenmesi gereken; uzun vadeli yabancı kaynaklar ise bir yıldan sonra ödenecek olan borçlardan oluşur. Özkaynaklar ise işletme sahip veya ortakları tarafından işletme kişiliğine tahsis edilmiş kaynakları oluşturur.

d) Bilanço hesapları arasında mahsup yapılamaz. Tabloda "Diğer" başlığı altında yer alan bir kalem tutarının, ait olduğu grubun toplam tutarının %20'sini aşması durumunda, bu kalem ayrı bir başlık altında ayrıca gösterilir.

(4) Bilanço kalemlerine ilişkin açıklamalar;

a) Bilanço kapsamındaki kalemler, Hesap Çerçevesinde sıralama ve açıklamalar paralelinde yer alır.

b) Ayrıntılı bilançoda yer alan kalemlerin gruplama ve sıralaması,

(5) Bilançoda ek bilgi olarak gelir tablosu yer alır.

Gelir tablosu

MADDE 14 - (1) Gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net kârını veya dönem net zararını kapsar.

(2) Gelir tablosunun düzenlenmesinde mali tablolar ilkelerinde verilmiş açıklamalar esas alınır. Bu tablonun düzenlenmesinde esas, faaliyetlerden sağlanan gelir ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyetlerden sağlanan gelir ayrı gösterileceği gibi, süreklilik göstermeyen olağandışı gelirler de ayrı olarak gösterilir. Buna göre, esas faaliyetler için yapılan giderler ile süreklilik gösteren diğer olağan faaliyet giderleri ve süreklilik göstermeyen olağandışı giderler ayrı ayrı gösterilir.

(3) İşletmeler, gelir tablolarının birörnekliğini sağlayarak karşılaştırılmalarında kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerinde belirtilen formlara göre düzenlerler.

(4) Gelir tablosu hesapları arasında mahsup yapılamaz. Tabloda "diğer" başlığı altında gösterilen gelir ve gider unsurlarının ait oldukları grubun toplam tutarının %20'sini aşması halinde, bu kalem ayrı bir başlık altında ayrıca gösterilir. Tutarı olmayan kalemler gelir tablosunda yer almaz.

(5) Gelir tablosu kapsamındaki kalemler, hesap çerçevesindeki sıralama ve açıklamalar paralelinde yer alır.

Satışların maliyeti tablosu

MADDE 15 – (1) Satışların maliyeti tablosu, gelir tablosundaki satışların maliyeti kısmı işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilkmadde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenir. Bu tablo, gelir tablosunun ekini oluşturur ve gelir tablosunu tamamlar.

(2) Satışların maliyeti tablosunun ana kalemleri aşağıda açıklanmıştır:

a) Direkt ilkmadde ve malzeme giderleri: Mamulün bünyesine giren mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı bu grupta yer alır. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilkmadde ve malzemenin maliyeti, tablonun ticari faaliyete ilişkin bölümünde dikkate alınır.

b) Direkt işçilik giderleri: Mamulü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen direkt işçilik giderlerini içerir.

c) Genel üretim giderleri: Üretim faaliyetleri ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yapılan hizmetlere ilişkin direkt ilkmadde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında kalan giderleri içerir.

ç) Yarı mamul stoklarında değişim: Henüz mamul haline gelmemiş fakat ilkmadde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış, üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark bu grupta yer alır.

d) Mamul stoklarında değişim: Direkt ilkmadde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamul kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamul stoku ile dönem sonu mamul stoku arasındaki farkı ifade eden mamul stok farkının üretim maliyetine eklenmesiyle satılan mamulün maliyetine ulaşılır.

(3) İşletmenin satılan mamul maliyeti, satılan ticari mal maliyeti ve satılan hizmet maliyetinin toplamı, gelir tablosunda "satışların maliyeti" bölümünde yer alan tutarları ifade eder.

Diğer mali tabloların düzenlenmesi

MADDE 16 – (1) Bu bölüm, diğer mali tabloları oluşturan fon akım tabloları, kâr dağıtım tablosu ile öz kaynaklar değişim tablosunun düzenlenmesi ve sunulması esaslarını içerir.

Fon akım tabloları

MADDE 17 – (1) Bu bölüm, belirli bir dönemde bir işletmenin faaliyetlerini finanse etmek için sağladığı kaynakları ve bu kaynakların kullanıldığı yerleri özetleyen, finansal durumdaki değişimleri açıklayan fon akım tablolarının düzenlenme ve sunulma esaslarını içerir.

(2) Fon akım tablolarında kullanılan fon kavramı; tüm finansal araçlar anlamında veya net işletme (çalışma) sermayesi anlamında ya da para ve para benzerleri anlamında kullanılır. Fon kavramının içeriğine göre fon akım tabloları;

a) Fon akım tablosu; işletmenin, belirli bir hesap döneminde sağladığı fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı tüm finansal araçları kapsar.

b) Nakit akım tablosu; işletmenin belirli bir hesap dönemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri bakımından gösteren tablodur. Bu tabloda fon kavramı, kasa mevcudu ve bankadaki mevduatları kapsar.

c) Net işletme (çalışma) sermayesindeki değişim tablosu; işletmenin belirli bir hesap döneminde, net işletme sermayesinin kaynaklarını ve kullanım yerlerini gösteren tablodur. Bu tabloda, fon kavramı dönen varlıklar ile kısa vadeli yabancı kaynaklar farkını belirten net işletme (çalışma) sermayesini kapsar.

(3) Bu bölümün kapsamı; fon akım tablosunun ve nakit akım tablosunun, fon kaynak ve kullanım yerlerinin belirlenmesi ve sunulması ile sınırlıdır.

(4) Fon akım tablolarının düzenlenme amacı, bir işletmenin yatırım ve finansman faaliyetlerini ve dönem içindeki finansal durumdaki değişikliklerini kapsayan bilgilerin, mali tablo kullanıcılarına sunulmasıdır. Tablolar, işletmenin nakit veya işletme (çalışma) sermayesini doğrudan etkileyen finansman ve yatırım faaliyetlerinin bütün önemli yönlerini açıklayarak;

a) İşletmenin dönem boyunca faaliyetlerden sağladığı fonları, yatırım ve finansman faaliyetlerini,

b) Dönem boyunca finansal durumda meydana gelen değişiklikleri açıklar.

(5) Fon akım tabloları düzenleme kuralları aşağıda belirtilmiştir:

a) Fon akım tabloları, temel mali tablolar ile birlikte sunulur. Bu tablolar, gelir tablosunun sunulduğu her dönem için, cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde düzenlenir.

b) Fon akım tabloları düzenlenirken fon kavramının hangi anlamda kullanıldığı açıkça belirtilir.

c) Fon akım tablolarında, olağan faaliyetlerden sağlanan veya faaliyetlerde kullanılan fonlar, diğer fon kaynak ve kullanım yerlerinden ayrı başlıklar altında sunulur. Böylece işletmenin fon yaratma gücünün ne olduğu veya faaliyetlerinde ne ölçüde fon kullanıldığı ortaya konulur.

ç) İşletmenin normal olağan faaliyetleri dışında kalan olağandışı işlemlerden elde edilen fonlar veya kullanılan fonlar, fon akım tablosunda; önemli tutarlarda olmaları durumunda olağan faaliyetlerden sağlanan veya kullanılan fondan ayrı bir başlık altında sunulur.

d) Bazı finansal işlemler, bir tür varlığın diğer bir varlık türüyle değiştirilmesi biçiminde ortaya çıkar. Böyle bir durum işletmenin finansman ve yatırım faaliyetinin bir parçası olduğu için, fon akım tablolarında yer alır. Bu tür işleme örnek olarak, tahvil borcuna karşılık hisse senedi verilmesi gösterilebilir.

e) Fon akım tablolarından amaçlanan yararın sağlanabilmesi için her türlü işlemin finansman ve yatırım yönleri ayrı ayrı açıklanır. Örneğin, bir duran varlığın satın alınmasından doğan fon çıkışları ayrı, satılmasından doğan fon girişleri ayrı ayrı açıklanır veya bir tahvil ihraç edilerek bir varlık alınmışsa; ihraç edilen tahviller ayrı, satın alınan varlıklar ayrı açıklanır.

f) Her işletme veya işletmeler topluluğu, içinde bulundukları koşullara göre fon akım tablolarını en fazla bilgiyi içerecek biçimde düzenler. Fon akım tablosu, net yöntemle göre düzenlenir ve olağan kârdan başlanıp, dönem içinde fon hareketine neden olmayan gelir ve giderlere ait bilgiler verilerek düzeltmeler yapılır. Nakit akım tablosu ise, brüt yöntemle göre düzenlenir ve dönem içinde fon sağlayan gelirler ayrı, fon hareketine neden olan maliyet ve gider unsurları ayrı gösterilir.

g) Fon hareketine neden olmayan, yalnızca hesaplar arasında yapılan aktarmalar dolayısıyla hareket gösteren hesaplar, fon akım tablolarında yer almaz. Örnek; değer artış fonlarının veya yedeklerin ödenmiş sermayeye eklenmesi gibi.

(6) Fon akım tablolarının biçimsel yapısı; işletmeler, fon akım tablolarının bir örnekliğini sağlayarak, karşılaştırmalarda kolaylık sağlamak ve anlam birliği oluşturmak amacıyla, Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerindeki formların biçimde düzenlerler.

Fon kaynakları

MADDE 18 – (1) Fon kaynakları;

a) Faaliyetlerden sağlanan kaynaklar: Bu başlıkta işletmenin olağan faaliyetlerinden sağlanan net kaynak tutarı gösterilir. Bu kalemin hesaplanmasında, gelir tablosundaki olağan kâr bir fon kaynağı olarak dikkate alınır. Bu tutara, kârın oluşumuna etki eden ancak, gerçek anlamda bir fon hareketi sağlamayan giderler eklenir, fon hareketi sağlamayan gelirler ise indirilir. Fon çıkışı gerektirmediği için eklenmesi gereken giderler; amortismanlar, karşılıklar ve gelecek aylara ait giderlerin döneme ilişkin paylarıdır. Olağan kârı olumlu etkilemekle birlikte, fon girişi sağlamayan gelecek aylara ait gelirlerin bu döneme ilişkin payları ve konusu kalmayan karşılıklar bu kârdan indirilir.

b) Olağandışı faaliyetlerden sağlanan kaynaklar: Bu grupta, işletmenin süreklilik göstermeyen olağandışı işlemlerinden dolayı sağladığı net fon tutarı gösterilir. Olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki pozitif farkı gösteren olağandışı kâra, fon çıkışı gerektirmeyen kalemler eklenir ve fon girişi sağlamayan kalemler bu kârdan indirilir. Duran varlık satışlarından sağlanan kaynağın satış tutarı üzerinden fon akım tablosunda yer alması gerektiğinden, olağandışı gelir ve kârlara kaydedilen duran varlık satış kârı veya zararının gerekli düzeltmeyi yapmak üzere, olağandışı kâra; duran varlık satış zararı eklenir ve duran varlık satış kârı ise indirilir.

c) Dönen varlıklar tutarındaki azalışlar: Dönen varlıkların brüt tutarlarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

ç) Duran varlıklar tutarındaki azalışlar: Duran varlıkların tutarındaki azalışlar da bir fon kaynağıdır. Duran varlık satışından sağlanan kaynaklar satış tutarı üzerinden tabloda gösterilir.

d) Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar: Bilânçolardaki borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki artışları gösterir.

e) Uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlar: İşletmenin bilânçoda yer alan borç ve gider karşılıkları dışında, uzun vadeli yabancı kaynak artışlarını ifade eder.

f) Sermaye artırımı: İşletmenin sermayesinde dış kaynaklardan sağlanan artış tutarlarını ifade eder.

g) Hisse senetleri ihraç primleri: Cari dönemle ilgili ihraç primi tutarları da bir fon kaynağıdır.

Fon kullanımına ilişkin hususlar

MADDE 19 – (1) Faaliyetlerle ilgili fon kullanımı, işletmenin dönem faaliyetini zararlar kapatması halinde bu zarar tutarı bir kaynak kullanımıdır. Fon çıkışı gerektirmeyen giderler, olağan zararı azaltır. Buna karşılık, fon girişi sağlamayan gelirler, olağan zararı artırır. Bu ekleme ve indirimler sonucunda pozitif bir tutarın ortaya çıkması durumunda; söz konusu tutar, fon kaynağı olarak dikkate alınır.

(2) Olağandışı faaliyetlerle ilgili kullanımlar, olağandışı gelir ve kârlar ile olağandışı gider ve zararlar arasındaki negatif fark, olağandışı zararı ifade eder. Bu olağandışı zarara, fon çıkışını gerektirmeyen kalemlerin eklenmesi ve fon girişi sağlamayan kalemlerin indirilmesi sonucunda bulunan negatif fark, olağandışı faaliyetlerle ilgili fon kullanımıdır. Bu farkın pozitif bir tutar olması durumunda, fon kaynağı olarak dikkate alınması gerekir.

(3) Ödenen vergi ve benzerleri, bir önceki dönem kârından ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini gösterir.

(4) Ödenen temettüleri; bir önceki dönem kârından pay sahiplerine ve diğer kişilere ödenen temettüleri ve yedeklerden dağıtılan temettüleri ifade eder.

(5) Dönen varlıkların tutarındaki artışlar; işletmenin dönen varlıklarının brüt tutarlarında meydana gelen artışları ifade eder.

(6) Duran varlıkların tutarındaki artışlar, yeniden değerlemeden kaynaklananlar dışında, duran varlıkların brüt tutarında, ortaya çıkan artışları içerir.

(7) Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki azalışlar; işletmenin borç ve gider karşılıkları dışında, kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerindeki azalışları ifade eder.

(8) Uzun vadeli yabancı kaynaklardaki azalışlar; işletmenin borç ve gider karşılıkları dışındaki, uzun vadeli yabancı kaynaklarında ortaya çıkan azalışları ifade eder.

(9) Sermayedeki azalış; ilgili mevzuat uyarınca sermayede yapılan indirim tutarlarını ifade eder.

Nakit akım tablosuna ilişkin hususlar

MADDE 20 – (1) Nakit akım tablosu, bir işletmede belli bir dönemde oluşan nakit akışını açıklayan tablodur. Bu hesap kalemleri değerlendirilirken amortismanlar, karşılıklar, reeskontlar, vazgeçilen alacaklar, önceki dönem gelir, kâr, gider ve zararları gibi nakit giriş veya çıkışını gerektirmeyen tutarların dikkate alınması gerekir.

(2) Nakit akım tablosuna ilişkin hususlar aşağıda sıralanmıştır:

a) Dönem başı nakit mevcudu; işletmenin dönem başında kasa ve bankalarda bulunan nakit mevcudunu ifade eder. Herhangi bir vade taşımayan ve ibraz edildiklerinde tahsili mümkün bulunan çekler, nakit mevcudu içinde değerlendirilir.

b) Dönem içi nakit girişleri;

1) Satışlardan elde edilen nakit; işletmenin esas faaliyeti ile ilgili mal ve hizmet satışlarından sağlanan nakit girişlerini gösterir. Bu tutarın bulunmasında, net satış hasılatına satışlardan doğan alacaklardaki azalışlar eklenir, artışlar ise indirilir.

2) Diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlardan dolayı sağlanan nakit; gelir tablosunda diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemlerde sağlanan nakit girişleri bu grupta yer alır. Bu tutarın bulunabilmesi için, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve kârlar olarak tanımlanan kalemler toplamından henüz nakit girişi sağlamayan ve tahakkuk esasına göre doğmuş bulunan gelirler ile daha önceki dönemlerde peşin tahsil edilmiş olup da bu döneme yansıyan gelecek aylara ait gelirler hesabındaki azalışlar indirilir. Ayrıca, konusu kalmayan karşılıklar gibi nakit girişi sağlamayan kalemler toplamdan çıkarılır.

3) Olağandışı gelir ve kârlardan sağlanan nakit; gelir tablosunda olağandışı gelir ve kâr kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden sağlanan nakit girişlerini içerir. Bu tutarın bulunmasında, toplamdan tahakkuk esasına göre doğmuş henüz tahsil edilmemiş gelirler ile önceki dönemlerde tahsil edilip bu döneme yansıyan tutarlar veya hiçbir zaman nakit hareketi doğurmayacak kalemler indirilir.

4) Kısa vadeli yabancı kaynaklardaki artışlardan sağlanan nakit: esas faaliyet konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlar dışında kalan, kısa vadeli borçlanmalar nedeniyle sağlanan nakit girişlerini ifade eder. Bunlardan menkul kıymet ihracı nedeniyle sağlanan nakit girişleri, banka kredileri ve diğer kısa vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

5) Uzun vadeli yabancı kaynaklardaki artışlardan sağlanan nakit; esas faaliyet konusunu ilgilendiren mal ve hizmet alımlarından doğan ticari borçlanmalar dışında kalan uzun vadeli borçlanmalardan kaynaklanan nakit girişlerini gösterir. Uzun vadeli menkul kıymet ihracı nedeniyle ortaya çıkan nakit girişleri ile alınan krediler ve diğer uzun vadeli yabancı kaynak artışları ayrı ayrı gösterilir.

6) Sermaye artırımından sağlanan nakit; sermaye artırımı nedeniyle sağlanan nakit bu grupta yer alır.

7) Hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakit; hisse senedi ihraç primlerinden sağlanan nakdi içerir.

8) Diğer nakit girişleri; menkul kıymetlerde, esas faaliyet konusu satışlardan kaynaklananlar dışındaki alacaklarda, diğer dönen varlıklarda ve duran varlıklarda azalışlar gibi nakit girişi sağlayan unsurları içerir.

c) Dönem içi nakit çıkışları:

1) Maliyetlerden kaynaklanan nakit çıkışları; maliyetten kaynaklanan nakit çıkışına ulaşılabilmesi için; satışların maliyeti ile stoklardaki artışların ve alımlardan doğan borçlardaki azalışların toplanması ve bu tutardan amortisman gibi nakit çıkışını gerektirmeyen giderler ile esas faaliyet konusunu ilgilendiren alımlar nedeniyle ortaya çıkan borçlardaki artışların ve stoklardaki azalışların indirilmesi gerekir.

2) Faaliyet giderlerine ilişkin nakit çıkışları; araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile genel yönetim giderleri nedeniyle yapılan nakit çıkışlarını ifade eder. Amortismanlar ve karşılıklar gibi nakit çıkışı gerektirmeyen kalemler ile tahakkuk esasına göre doğmuş ancak henüz ödenmemiş giderler ve geçmiş dönemlerde ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları faaliyet giderlerinin altında bir indirim kalemi olarak yer alır.

3) Diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlara ilişkin nakit çıkışları; diğer faaliyetlerle ilgili olağan gider ve zararlar nedeniyle yapılan ödemeleri içerir. Bu tutarın bulunmasında, diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlardan amortisman, karşılıklar ve nakit çıkışı gerektirmeyen diğer gider ve zararlar ve tahakkuku yapılmış ancak henüz ödenmemiş veya geçmiş dönemlerde peşin ödenmiş gelecek aylara ait giderlerin bu döneme ilişkin payları indirilir.

4) Finansman giderlerinden dolayı nakit çıkışı; maliyetlere yüklenemeyen finansman giderlerinden dolayı ortaya çıkan nakit çıkışını ifade eder.

5) Olağandışı gider ve zararlardan dolayı nakit çıkışı: gelir tablosunda olağandışı gider ve zarar kalemleri olarak tanımlanan faaliyetlerden kaynaklanan nakit çıkışlarını ifade eder.

6) Duran varlık yatırımlarına ilişkin nakit çıkışları: duran varlık yatırımları nedeniyle yapılan nakit harcama tutarlarını içerir.

7) Kısa vadeli yabancı kaynak ödemeleri; bilânçonun, faaliyet nedeniyle ortaya çıkan ticari borçlanmalar dışındaki kısa vadeli yabancı kaynak kalemlerinde ödemeler sonucu ortaya çıkan azalmaları ifade eder. Menkul kıymetler anapara ödemeleri, alınan kredilerin anapara ödemeleri ve diğer ödemeler ayrı ayrı gösterilir. Vergi ve temettü ödemeleri bu başlıkta gösterilmez.

8) Uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri: bilânçoda yer alan faaliyet nedeniyle ortaya çıkan ticari borçlanmalar dışındaki uzun vadeli yabancı kaynak ödemeleri sonucu meydana gelen azalmalar, bu grupta yer alır. Menkul kıymetler anapara ödemeleri, alınan krediler anapara ödemeleri ve diğer ödemeler ayrı ayrı gösterilir.

9) Ödenen vergi ve benzerleri; dönem içinde ödenen kurumlar ve gelir vergileri ile diğer kesinti kalemlerini içerir.

10) Ödenen temettüler; dönem içindeki temettü ödemeleri nedeniyle ortaya çıkan nakit çıkışlarını içerir.

11) Diğer nakit çıkışları; menkul kıymetlerde, satışlardan doğanlar hariç olmak üzere alacaklarda ve diğer dönen varlıklarda ortaya çıkan artışlar nedeniyle nakit çıkışına yol açan unsurları ifade eder.

ç) Dönem sonu nakit mevcudu; işletmenin dönem sonunda kasa ve bankalarda bulunan nakit mevcudunu ifade eder. Herhangi bir vade taşımayan, ibraz edildiklerinde tahsili mümkün bulunan çekler nakit mevcudu içinde yer alır.

d) Nakit artış veya azalışı; işletmenin dönem içi nakit girişleri ile dönem içi nakit çıkışları arasındaki fark nakit artış veya azalışlarını gösterir. Diğer bir anlatımla dönem içi nakit girişlerinin, dönem içi nakit çıkışlarından fazla olması durumunda aradaki fark nakit artışını; az olması durumunda ise nakit azalışını ifade eder. Dönem sonu nakit mevcudu ile dönem başı nakit mevcudu arasındaki fark, nakit artış veya azalışını gösterir.

Kâr dağıtım tablosu

MADDE 21 – (1) Kâr dağıtım tablosu, işletmenin dönem kârının dağıtım biçimini gösteren tablodur.

(2) Kâr dağıtım tablolarının düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem kârından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kâr paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kâr ile hisse başına temettü tutarının hesaplanmasıdır.

(3) Kâr dağıtım tablosunun düzenlenme kuralları:

a) Kâr dağıtım tablosu; dönem kârından yapılan dağıtımla yedeklerden yapılan dağıtımı, ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.

b) Kâr dağıtım tablosunda; ödenecek vergiler ve yasal yükümlülükler, ortaklara ödenecek 1. ve 2. temettüler, ayrılan 1. tertip ve 2. tertip yasal yedeklerle statü yedekleri, olağanüstü yedekler ve kârdan ayrılan özel fonlar açıkça gösterilir.

c) Dönem kârının dağıtımında; imtiyazlı payların bulunması halinde, imtiyazlı ve adi hisse senetlerine ödenen kâr payları, tabloda belirtilen bölümlerinde ayrı ayrı gösterilir.

ç) Katılma intifa senedi, kâra iştirakli tahvil ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi ihraç edilmesi nedeniyle, bu senet sahiplerine mevzuat hükümleri çerçevesinde ödenen paylar, kâr dağıtım tablosunda ayrıca gösterilir.

(4) Kâr dağıtım tablosunun biçimsel yapısı; kâr dağıtım tablosu önceki dönem ve cari dönem verilerini içerecek şekilde düzenlenir.

(5) Kâr dağıtım tablosu kalemlerine ilişkin açıklamalar:

a) Dönem kârının dağıtımı: Dönem kârı, gelir tablosunda vergi ve yasal yükümlülüklerden önceki kârdır. Konuya ilişkin hususlar aşağıda açıklanmıştır:

1) Ödenecek vergi ve yasal yükümlülükler; dönem kârı üzerinden hesaplanan vergi ve diğer yasal yükümlülükleri kapsar.

2) Geçmiş yıllar zararı: zararlar kapanmış geçmiş faaliyet dönemlerinden gelen zararları ifade eder.

3) Birinci tertip yasal yedek akçe: Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayrılması gereken %5 birinci tertip kanuni yedek akçeyi ifade eder.

4) İşletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu yasal fonlar; mevzuat gereği dönem kârından işletmede alıkonacak ihtiyat veya karşılıklar ile finansman fonu ve yenileme fonu gibi işletmenin mali yapısını güçlendirmek amacıyla oluşturulan fonlardır.

5) Ortaklara birinci temettü; işletmenin ödenmiş sermayesi üzerinden ilgili yasa hükmü ve ana sözleşmesi gereği ortaklarına dağıtacağı birinci tertip temettüdür.

6) Personele temettü; genel kurul kararıyla personele dağıtılacak temettüdür.

7) Yönetim Kuruluna temettü; Genel Kurul kararıyla Yönetim Kurulu üyelerine dağıtılması kararlaştırılan temettüyü kapsar.

8) Ortaklara ikinci temettü; Genel Kurul kararıyla ortaklara dağıtılması kararlaştırılan ikinci tertip temettüdür.

9) İkinci tertip yasal yedek akçe: Türk Ticaret Kanunundaki ilgili hüküm uyarınca ortaklara %5 birinci temettü hariç, kalan kârın dağıtılması kararlaştırılmış kısmının onda biridir.

- 10) Statü yedekleri; ana sözleşme uyarınca ayrılması gereken yedekleri kapsar.
- 11) Olağanüstü yedekler (dağıtılmamış kârlar); işletmede olağanüstü durumlar dikkate alınarak bırakılan yedek veya geçmiş dönemle ilgili dağıtım konusu yapılmayan kârları ifade eder.
- 12) Diğer yedekler; Genel Kurul kararıyla ayrılan diğer yedeklerdir.
- 13) Özel fonlar; çeşitli mevzuat hükümleri gereği işletmede bırakılan fonlardır.
- b) Yedeklerden dağıtım: Bu bölümde geçmiş yıllarda ayrılmış yedek ve dağıtılmamış kârlardan yapılan dağıtım yer alır. Konuya ilişkin hususlar aşağıda belirtilmiştir:
- 1) Dağıtılan yedekler; geçmiş yıllarda ayrılmış ve bu dönem dağıtılan yedekleri kapsar.
- 2) II. Tertip yasal yedekler; dağıtılacak yedek ve geçmiş yıl kârlarının onda birini ifade eder.
- 3) Ortaklara pay; dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan ortaklara ödenecek kısmı kapsar.
- 4) Personele pay; dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan personele ödenecek kısmı kapsar.
- 5) Yönetim kuruluna pay; dağıtılan yedek ve dağıtılmamış kârlardan yönetim kuruluna ödenecek kısmı kapsar.
- c) Hisse başına kâr: Dağıtım konusu kârdan hisse başına düşen pay burada yer alır.
- ç) Hisse başına temettü: Dağıtılan kârdan pay alanlara düşen kısım burada yer alır.

Özkaynaklar değişim tablosu

MADDE 22 – (1) Özkaynaklar değişim tablosu; ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur.

(2) Özkaynaklar değişim tablosunun düzenleniş amacı özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde özkaynak kalemlerinde meydana gelen değişimlerin topluca gösterilmesini sağlamaktır.

(3) Özkaynaklar değişim tablosu cari dönem ve önceki dönem verilerini içerecek biçimde sunulur. Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri ve geçmiş dönemler kârı(zararı) ve dönem net kârı (zarar) kalemlerinin her birinin dönem başı tutarını, dönem içinde kalemlerde meydana gelen azalışları, artışları ve dönem sonu kalanını ayrı ayrı gösterecek biçimde düzenlenir.

(4) Özkaynaklar değişim tablosu önceki dönem ve cari dönem verilerini içerecek şekilde düzenlenir. Anlaşılabilirliği sağlamak bakımından tablo sayısal örnek uygulama ile sunulmuştur. Satırlarda yer alan yatay kalemler işletmede özkaynak kalemlerini etkileyen olayların niteliğine göre değişiklik gösterebilir.

(5) Ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, (her bir kalemi ayrı ayrı görülebilecek biçimde) kâr yedekleri (her bir kalemi ayrı ayrı görülebilecek biçimde), geçmiş dönemler kârı (zararı), dönem net kârı (zararı) ve özkaynaklar toplamı için tabloda birer sütun açılır ve her kalemin hareketi bu sütun içinde izlenir. Özkaynak kalemlerini artıran işlemler artı, azaltan işlemler ise parantez içinde gösterilerek eksi olarak dikkate alınır.

(7) Özkaynak kalemlerindeki artışlar ve azalışları yatay kalemlerde belirtilerek ait olduğu kalemin sütununa ve özkaynaklar toplamı sütununa yazılarak karşılaştırılabilirliği sağlamak bakımından önceki dönem hareketleri, cari dönem hareketlerine ilave olarak ayrı bir bölüm şeklinde gösterilir.

ALTINCI BÖLÜM

Kullanılacak Defterler ve Defter Tasdikleri

Kullanılacak Kanuni Defterler (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)(D.T. 31.12.2025 tarihli ve 443 sayılı YKK)

MADDE 23 (1) (19.12.2012 tarihli 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan VUK Ticari Defterlere İlişkin Tebliğ 13.Madde) Aşağıda yazılı kanuni defterlerin kullanılması ve tutulması zorunludur. Ayrıca defterlerin açılış onaylarının defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayından önceki ayın sonuna kadar noter tasdiki yapılır.

- a) Yevmiye defteri,
b) Büyük defter (Defter-i Kebir),
c) Envanter defteri,
ç) Damga vergisi defteri,

d) İmalat defteri.

Yevmiye defteri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK) (D.T. 11/10/2023 tarihli ve 293 sayılı YKK)

MADDE 24 – (1) Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin ilgili belge veya ispata dayanan evraktan çıkarılarak tarih sırasıyla ve “madde” halinde düzenli olarak yazıldığı defterdir. Yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilir.

(2) Yevmiye maddelerinin en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır.

a) Madde sıra numarası,

b) Tarih,

c) Borçlu hesap,

ç) Alacaklı hesap,

d) Tutar,

e) Her kaydın dayandığı belgelerin türü ile varsa tarihleri, sayıları.

(3) Yevmiye defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur, vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik (A4 kağıt, sürekli yazıcı formu) yapraklı defterler de kullanılabilir.

(4) Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca yayınlanan Ticari Defterlere İlişkin Tebliğin 15 inci maddesine göre Yevmiye defterinin, izleyen hesap döneminin altıncı ayının sonuna kadar notere ibraz edilip son kaydın altına noterce “Görölmüştür” ibaresi yazılarak mühür ve imza ile onaylanması zorunludur.

(5) 19.12.2012 tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Ticari Defterlere ilişkin Tebliğin 6.maddesi gereği cilt yaptırılması zorunludur.

Büyük defter (Defter-i kebir) (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK) (D.T. 11/10/2023 tarihli ve 293 sayılı YKK)

MADDE 25 – (1) Büyük defter (defter-i kebir), yevmiye defterinde kayda geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak sistemli bir şekilde ilgili olduğu hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir.

(2) Büyük defterdeki (Defteri kebirdeki) kayıtların en az aşağıdaki bilgileri içermesi şarttır.

a) Tarih,

b) Yevmiye defterinin madde sıra numarası,

c) Tutar,

ç) Toplu hesaplarda yardımcı nihai hesapların isimleri.

(3) Büyük defter (Defteri kebir) ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur, vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik (A4 kağıt, sürekli yazıcı formu) yapraklı defterler de kullanılabilir.

(4) 19.12.2012 tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Ticari Defterlere ilişkin Tebliğin 7.maddesi gereği cilt yaptırılması zorunludur.

Envanter defteri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 26 – (1) Envanter defteri, işe başlama tarihinde ve müteakiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanterler ve bilânçolar kaydolunur ve bu tarihe "bilânço günü" denir. Envanter defteri ciltli ve sayfaları müteselsil sıra numaralı olur. Vergi kanunlarına uygun olmak şartıyla müteharrik (A4 kağıt, sürekli yazıcı formu) yapraklı defterler de kullanılabilir.

(2) Hesap dönemi on iki ayı geçemez. Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla envanter, düzenli bir işletme faaliyetinin akışına uygun düşen süre içinde ve her halükarda hesap döneminin sonundan itibaren üç ay içerisinde çıkarılır ve deftere kaydedilir.

Damga vergisi defteri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 27 – (1) 1/7/1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunun 16 ncı seri nolu Genel Tebliğinde sayılan kurum ve kuruluşların, eskiden olduğu gibi damga vergisi defteri tutması ve bu defterleri notere tasdik ettirmesi uygulamasına devam edilecektir.

İmalat defteri

MADDE 28 – (1) 4/1/1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 197 nci maddesine göre devamlı imalatla uğraşan işletmelerin bu defteri tutma zorunluluğu bulunmaktadır.

Diğer tutulması gereken defterler

MADDE 29 – (1) Kullanılacak diğer defterlerle ilgili olarak düzenlemeler yapmaya Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü yetkilidir. Genel Müdürlük merkez ve işletmelerinde tutulması gereken defterler aşağıda belirtilmiştir:

a) Yardımcı hesap defterleri: Hesap planını oluşturan hesaplara ait bilgilerin ayrıntı bazında kaydına mahsus olarak tutulan defterlerdir.

b) Kasa defteri: Bu defter, kasa işlemlerine ait büyük defter ile diğer defterlerde yer alan bilgilere ilaveten, günlük kasa sayımına ilişkin bilgiler ile muhasebe yetkilisi ve veznedar tarafından durumun tespitine ilişkin açıklamaları ihtiva edecek şekilde düzenlenir. Bu defterin tutulması kanunen ihtiyari hale getirilmiştir.

c) Avans takip defteri: Bir asıl ve bir suret olmak üzere sayfaları numaralanmış olan bu deftere, alınan avanslar ve avans karşılığı yapılan harcamalar tarih ve işlem sırasına göre dökülür.

YEDİNCİ BÖLÜM

Defter Kayıt Düzeni ve İlgili Hususlar

Kayıt düzeni (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 30 – (1) Defterler ve gerekli diğer kayıtlar Türkçe tutulur. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı taktirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir. Defterlere yazılımlar ve diğer gerekli kayıtlar eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yapılır. İşlemlerin kullanılan defterlere kaydedilmesi sırasında aşağıdaki hükümler göz önünde bulundurulur.

a) Gerçekleşen işlemler, muhasebeleştirme belgeleri ile birlikte kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap dönemi “1” den başlatılarak, hesap döneminin sonuna kadar birer artırılarak numara verilir. Yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı hesap defterleri kayıtlarında bu yevmiye tarih ve numaraları esas alınır.

b) Muhasebe işlemleri, yevmiye tarihi ve müteselsil sıra numarasına göre maddeler hâlinde önce yevmiye defterine kaydedilerek, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine sistemli bir şekilde dağıtılır.

c) Gerçekleşen işlemler Tek Düzen Muhasebe Sistemindeki “Hesabın İşleyişi” maddelerinde belirtildiği şekilde muhasebe işlemi yapılır. Hesabın işleyişi bölümlerinde yer almayan işlemler ise bu Yönergede belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilmekle birlikte, Genel Müdürlüğe de bilgi verilir. Bir hesabın borcuna kaydedilen tutar mutlaka başka bir hesap ya da hesapların alacağına kaydedilir. Yevmiye defterinde her zaman borç ve alacak eşitliği bulunur.

ç) Defter kayıtları, mevcut muhasebe programları doğrultusunda, bilgisayar ortamında tutulur. Defter kayıtlarını bilgisayar aracılığı ile tutulması halinde; her ay sonunda bilgisayarda yedekleme yapılarak, bu kayıtların noter tasdikli yevmiye defterine yazdırılıp, onaylanması zorunludur. Günlük kayıtların yevmiye defterine kaydedilmesi, izinsiz ve geçerli bir mazerete dayanmaksızın 45 (kırk beş) günden fazla geciktirilemez.

d) Esas defterlerdeki kayıtlı rakamların üzerlerini karalamak, silmek veya kazıntı yapmak suç teşkil eder.

e) Esas defterlerde, yardımcı defterlerin toplamalarını tutturmak maksadıyla, toplamlara ilaveler veya tenziller yapmak yasaktır.

f) Defterlerdeki kayıtlar arasındaki satırlar çizilmeden boş bırakılamaz ve atlanamaz.

g) Defter sayfaları kopartılamaz, onaylı yaprakların sırası bozulamaz ve bunlar yırtılamaz.

ğ) Elle tutulan defterlerde, fazla veya noksan yazılmış bulunan rakamın üzeri kırmızı mürekkepli kalemle ve düz bir şekilde cetvelle çizilerek (çizilen rakam mutlaka okunabilmelidir.) doğrusu üzerine yazılmak suretiyle düzeltilir. Rakamların iki defa yazılması halinde, mükerrer olanın üzeri kırmızı mürekkepli kalemle çizilerek düzeltilir. Yanlışların, esas ve yardımcı defterlerin sayfa toplamaları alınıp mürekkepli kalemle yazıldıktan sonra ya da yanlış kaydın

yapıldığı ay geçtikten sonra farkına varılması halinde; tashih ve iade fişi düzenlemek suretiyle düzeltilme yapılır.

h) Defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda da tutularak bilgilerin saklanması süresince bu bilgilere ulaşılmasının ve kolaylıkla okunmasının temin edilmesi sağlanacaktır.

Defterlerin kullanılma süreleri (D.T. 31.12.2025 tarihli ve 443 sayılı YKK)

MADDE 31 – (1) Yürürlükteki kanunlara ve bu Yönerge hükümlerine göre tutulması gereken defterler, hesap dönemi itibarıyla yıllık olarak kullanılır. Ancak, ertesi hesap döneminde de kullanılması mümkün olan defterler, kullanılacağı faaliyet döneminin ilk ayı sonuna kadar gerekli devir, açılış ve tasdik işlemleri yapılmak suretiyle kullanılabilir.

Defterlerin ve belgelerin muhafaza süreleri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 32 – (1) Vergi Usul Kanununa göre; kanuni defterlerin, muhasebe fişlerinin ve harcama belgeleri ile yazılı vesikaların, ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak 5 yıl süre ile muhafaza edilmesi mecburidir.

(2) Türk Ticaret Kanununa göre; defter ve vesikaların ilgili bulundukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak 10 yıl süre ile saklanma mecburiyeti bulunduğundan, tüm defter ve vesikaların 10 yıl süre ile saklanması zorunludur. Türk Ticaret Kanununun Ticari Defterlere İlişkin Tebliğine göre; Vergi Usul Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla, tutulması zorunlu deftere yapılan kayıtların dayandığı belgeler, okunur hale getirildiklerinde içerik olarak örtüşmeleri, saklama süresi boyunca her an ulaşılabilmeleri ve uygun süre içerisinde okunabilir hale getirilebilmeleri şartıyla görüntü veya veri taşıyıcılarında da saklanabilir.

(3) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun (Kanun No: 5510) 86. maddesinin ikinci fıkrasına göre; Kamu Kuruluşlarına ait işyeri, defter kayıt ve belgelerinin 30 (Otuz) yıl süre ile saklanması mecburidir.

(4) Gerekli unsurları taşıyan envanter listelerinin de aynen kanuni defterler gibi 10 yıl müddetle saklanması mecburidir.

(5) Türk Ticaret Kanununun Ticari Defterlere İlişkin Tebliğinin 12 nci maddesinin 4 üncü fıkrasına göre; saklamakla yükümlü olunan defter ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içerisinde ziyaa uğrarsa, ziyayı öğrenildiği tarihten itibaren onbeş gün içinde işletmenin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden zayi belgesi verilmesi istenebilir.

İşlemlerin defterlere kayıt süreleri

MADDE 33 – (1) İşlemlerin, muhasebe sistemindeki düzeni bozmayacak bir süre içinde defterlere kaydedilmesi esastır.

(2) Ancak, gerçekleşen işlemlerin defterlere kaydı, izinsiz ve geçerli bir nedene dayanılmaksızın 10 günden fazla geciktirilemez.

(3) İşlemler, günlük yevmiye defterine ve büyük deftere günlük olarak kaydedilir. İşlemlerin noter tasdikli söz konusu kanuni defterlere aylık olarak yazdırılması mecburidir.

SEKİZİNCİ BÖLÜM

Muhasebeleştirme Belgeleri:

Muhasebe fişleri (D.T.08/12/2022 Tarihli ve 375 Sayılı YKK)

MADDE 34- (1) Muhasebeleştirme belgeleri “açılış, tahsil, tediye ve mahsup fişleri” olup, yapılan işlemin cinsine göre bu belgeler kullanılır.

(2) Muhasebeleştirme belgelerinin birinci nüshasına kanıtlayıcı belgelerin aslı veya yasal bir sebeple aslı temin edilemeyen belgelerin onaylı suretleri eklenir. Alıcılara verilmek zorunluluğu bulunan fatura vb. belgelerin ise imzalı nüshaları muhasebeleştirme belgelerine bağlanmak zorundadır.

(3) Satın alınan mal ve hizmet bedellerine ait fatura, müstahsil makbuzu, gider pusulası gibi harcama belgelerinin asıllarının, muhasebeleştirme belgelerine bağlanması şarttır.

(4) Önceden mahsup fişine bağlanan ve satın alınan mal ve hizmet bedellerine ait borçların ödenmesine ilişkin olarak düzenlenen kasa tediye veya banka mahsup fişleriyle, yine önceden

mahsup fişine bağlanan ve satılan mal ve hizmet bedellerine ait alacaklara ilişkin olarak düzenlenen kasa tahsil veya banka mahsup fişlerine, ödeme ve tahsilâtın dayanağı olan söz konusu belgelerin tarih ve numarası hakkında açıklama düşülmesi ve ödemelerde “borç ödeme yazısı” veya reddiyat müzekkeresi düzenlenmesi zorunludur.

(5) Muhasebeleştirme belgeleri, işletmelerde işletme müdürü ve muhasebecisi, Genel Müdürlükte Finans Yönetimi Dairesi Başkanı ve Merkez Muhasebe Şube Müdürü veya bunların vekilleri tarafından imza edilir.

(6) Muhasebeleştirme belgelerine, hiçbir şekilde yetkililerin yerine başkaları tarafından imza atılamaz.

(7) Bilgisayarlı işlemlerde yanlış kayıtlar, ancak düzeltme fişi kesmek suretiyle düzeltilir.

(8) Bilgisayara kaydedilen fişler üzerinde başkaları tarafından değişiklik yapılmaması için, bilgisayar muhasebe programında gerekli yetkilendirmenin yapılması gerekir.

DOKUZUNCU BÖLÜM

Dönem başı ve dönem sonu işlemleri

Dönem başı işlemleri

MADDE 35 – (1) Malî yılın başında, bir önceki hesap dönemi kapanış bilânçosu ve dipnotları esas alınarak, açılış bilânçosu düzenlenir. Açılış bilânçosuna dayanılarak, açılış yevmiyesinin kayıtlarını sağlamak üzere bilânçodaki tutarlar, düzenlenecek “1” yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedilir.

(2) Açılış kaydına ilişkin muhasebe işlem fişine, açılış bilânçosunun bir nüshası eklenir. Açılış kaydına esas tutarlar, ilgili hesaplar için açılacak büyük defter ve yardımcı hesap defterlerine aktarıldıktan sonra yılı işlemlerinin kaydına başlanır.

(3) Nazım hesaplarda yer alan ve döneme ilişkin olarak yararlanılan kanunen kabul edilmeyen giderler ve vergiye tâbi olmayan gelirlere ait bilgilere “Açılış Fişinde” yer verilmez.

(4) İşletmelerin dönem kâr veya zarar hesabı bakiyeleri açılış fişi ile Genel Müdürlüğe mal edilir.

Dönem sonu işlemleri

MADDE 36 (1) TİGEM’in dönem sonu bilânçolarının hazırlanmasında ve bilânço tablolarının düzenlenmesinde aşağıda belirtilen hususlara uyulur:

a) Genel geçici mizan çıkarılması: Hesap döneminin sonunda envanter kayıtlarından yararlanılarak, önce genel geçici mizan çıkarılır. Genel geçici mizan 12 aylık bilgileri içerir ve mizanda bakiye veren hesaplar tek tek incelenir. Bunlardan ilgili hesabın Tek Düzen Muhasebe Sistemindeki yapısına ve niteliğine uygun olmayanlar ayıklanır ve ait olması gereken hesaba aktarılır. Örneğin:

1) Ticari olmayan nitelikteki bir alacak 120 hesapta izleniyorsa buradan çıkarılır ilgili alacak hesabına aktarılır.

2) Hem borç ve hem de alacak ilişkisi içinde bulunulan bir firma, 120 hesapta izleniyorken, dönem sonunda “alacak” bakiyesi vermiş ise bu bakiye 320 hesaba aktarılmalıdır.

3) Bir yıldan uzun vadeli senetli veya senetsiz alacaklar 220 veya diğer uzun vadeli hesaplarda; borçlar ise 420 veya diğer uzun vadeli hesaplarda izlenmelidir.

b) Dönem sonu envanter işlemleri; muhasebe dışı ve muhasebe içi envanter işlemleri olmak üzere iki aşamadan oluşur.

Muhasebe dışı envanter işlemleri

MADDE 37 (1) Muhasebe dışı envanter işlemlerinde mevcutlar, alacaklar ve borçların fiziki sayımına gidilerek muhasebe kayıtlarında yer alan ekonomik değerler ile işletme kaynaklarının gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı tespit edilir.

Kasa sayım tutanağının düzenlenmesi

MADDE 38 (1) Kasada bulunan para miktarı ile defter kayıtları karşılaştırılarak tutanağa bağlanır. Komisyon üyeleri tarafından imza edilir. Noksanlık veya fazlalık var ise gerekli işlem yapılır. Dönem başında alınan ve kasa limitini belirleyen idare heyeti kararının bir nüshası bu tutanağa eklenir.

(2) Kasa hesabının dönem sonu bakiyesi tedavüldeki en küçük Türk Parası tutarında olmalıdır. Küsurat var ise düzeltilmelidir.

(3) Kasada yabancı para bulundurulmamalıdır. Buna rağmen, yabancı para var ise, her yıl Maliye Bakanlığınca Vergi Usul Kanunu Tebliğleri ile belirlenen kurlar üzerinden 100-kasa hesabında gösterilmeli ve ayrıca nazım hesaplarda da yer verilmelidir.

(4) Kasa sayım tutanağında, Türk Parası, yabancı para, teminat mektubu, Devlet tahvili, Gelir Ortaklığı senedi, tapu, tabanca gibi kasada bulunan tüm kıymetler; bedel ve miktar olarak yer almalıdır.

(5) Aralık ayı sonu itibariyle kasada bulunan teminat mektubu ve diğer menkul kıymetlerin mevcudunu ve üzerindeki bilgileri gösteren bir tutanak düzenlenir. Bu tutanak kasa sayım tutanağına eklenir. Nazım hesaplarındaki değerleriyle karşılaştırılır. İadesi gereken veya süresi sona ermiş teminat mektubu var ise tutanağına geçirilir. Kayıtlara göre noksan olan veya süresi dolmuş teminat mektubu ve diğer menkul kıymetler var ise durum hakkında, tutanağına şerh düşülür.

Banka mevcudu tespit tutanağının düzenlenmesi ve yetkililerce imzalanması

MADDE 39 (1) Aralık ayı sonu itibariyle, işletmenin hesabının bulunduğu bankalara mutabakat yazısı yazılır. Bankalardan alınacak mutabakat yazıları ve onaylı hesap ekstreleri tutanağına eklenir. Defter kayıtlarıyla karşılaştırılır. Uygunluk durumu tutanağına geçirilir ve komisyon üyeleri tarafından imzalanır.

(2) Kasa ve bankalar ayrıntı çizelgesinde, vadeli hesaplar ile repoda bulunan tutarlar ayrı ayrı gösterilir. İşletmelere repo yapma imkânı verilmediğinden, hesaplarında repoya ilişkin kayıt (112 hesap) bulunmamalıdır. Buna rağmen yıl içinde repo yapılmış ve vadeli hesap açılmış ise, bunlara ait bilgilere (repoya veya vadeliye konulan tutar, konulduğu tarih, elde edilen gelir vb.) bir cetvel halinde bilânço ekinde yer verilmelidir.

(3) Banka hesaplarında bulunan vadeli ve vadesiz hesaplar ile varsa döviz hesapları bankalar ayrıntı çizelgesinde ayrıntılı olarak gösterilmelidir.

(4) Yabancı paralar, Maliye Bakanlığınca her yıl yayımlanan döviz kuru ile mutlaka mutabık olmalıdır.

(5) İşletmelerin, dönem içinde elde etmiş olduğu banka mevduat faizi ve sair gelirler üzerinden, Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yetkili kurumlar tarafından kesilen ve Genel Müdürlüğe dekont edilen vergilerin, bir sonraki dönemde ödenecek gelir ve kurumlar vergilerine mahsup ettirilme imkânı bulunmaktadır.

(6) Tevkif suretiyle kesilen vergilerin, diğer vergi borçlarına mahsup ettirilmesi konusunda 6/4/2004 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 252 numaralı Tebliğ ve konuya ilişkin Genel Müdürlük genelgeleri doğrultusunda işlem yapılır. Kesilen vergilere ait listeler bu Tebliğ ve genelgelerdeki esaslar dâhilinde düzenlenmeli ve dekontları ile birlikte Genel Müdürlüğe gönderilmelidir.

Maddi duran varlıklar sayımları sayım tutanakları

MADDE 40 (1) Maddi duran varlıkların sayım tutanağı, mevcut maddi duran varlıklar ile yıl içinde alınan veya herhangi bir nedenle kayıttan düşülen maddi duran varlıkların, Tek Düzen Hesap Planına uygun bir şekilde, ayrıntılı dökümünün yapıldığı ve sayım komisyonu üyelerinin imzalarını taşıyan bir tutanaktır. Maddi duran varlıklar için ayrılan amortismanlar da bu tutanakta gösterilir. Kayıttan düşülmüş kıymetler, söz konusu tutanakta kırmızı kalemle şerh düşülmüş olarak yer alır. Tutarı toplama dâhil edilmez.

(2) Sayım komisyonu, sabit kıymetlerin defter kayıtlarına göre mevcudiyetini karşılaştırır. Kayıt dışı sabit kıymet var ise kayıtlara alınmasını sağlar. Noksanlığı tespit edilen sabit kıymetler tutanağına geçirilir. Noksanlık ve fazlalık için Sabit Kıymetler Yönergesinin ilgili hükümlerine göre işlem yapılır.

(3) Maddi duran varlık sayım tutanakları, envanter defteri hükmünde olduğundan, diğer kanuni defterler gibi muhafaza edilmek zorundadır.

Borç ve alacak mutabakatları

MADDE 41 (1) İşletmenin alacaklı bulunduğu veya borçlu olduğu kişi ve kuruluşlar ile dönem sonu itibariyle de mutabakat temin edilir. Bu işlem dönem içerisinde de sürekli olarak yapılmak zorundadır.

(2) Mutabakat mektubunun tarih ve numarası borç ve alacak ayrıntı çizelgelerine kaydedilir. Ayrıca işletmeler arası hesap mutabakatı da temin edilerek, bütün bu işlemler yeni yılın ilk haftası içerisinde bitirilir.

(3) Alacaklar ayrıntı çizelgesine, borcun veya alacağın gerçekte hangi tarihte oluştuğunu bilmek için, borcun veya alacağın kaynağına inilerek, ilk oluşum tarihleri mutlaka yazılmalıdır.

(4) Şüpheli alacaklar ayrı bir cetvel halinde ayrıca gösterilmelidir.

(5) Verilen depozito ve teminatlara ait bilgiler de, ayrı bir liste halinde ve ayrıntılı bir şekilde düzenlenerek, alacaklar ayrıntı çizelgesinin ekinde yer almalıdır.

Ambar sayım tutanağı

MADDE 42 (1) İşletme ambarlarındaki stoklarla ilgili tüm sayım sonuçları bu tutanağa geçirilir. Muhasebe kayıtlarıyla uygunluğu araştırılarak, fazlalık veya noksanlık var ise, yönetmelikler doğrultusunda gerekli işlemler hemen yapılır.

(2) İlkmadde ve malzeme stoklarında bulunan hayvan yemleri, kimyevi gübreler, zirai mücadele ilaçları gibi miktarlarının gösterilme imkânı olan stoklar, stok çizelgesinde gösterilir.

Nazım hesaplar envanteri

MADDE 43 (1) Nazım hesaplarda yer alan bilgi ve belgelere ilişkin olarak bir envanter çıkarılır ve envanter cetveli, ilgili komisyon üyeleri tarafından imzalanır.

(2) Kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin bilgilere, bu çizelgede mutlaka yer verilir.

(3) Genel kati mizandaki nazım hesaplar tutarı, envanter cetvelindeki tutara eşit olmalıdır.

(4) Açılış mahsubunda kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin bilgilere yer verilmemelidir. Bu bilgiler sadece kapanış mahsubunda yer almalıdır.

Muhasebe içi envanter işlemleri

MADDE 44 (1) Muhasebe dışı envanter işlemlerinin tamamlanmasından sonra muhasebe kayıtları ile fiili durum arasındaki dengesizlikler gerekli muhasebe kayıtları yapılarak düzeltilir.

(2) Kayıtların düzeltilmesi ve özellik gerektiren işlemler aşağıda belirtilmiştir:

a) Kısa vadeli alacak ve borçlar içerisinde uzun vadeli nitelikte borç ve alacaklar var ise, söz konusu alacak ve borçlar, uzun vadeli borç ve alacak hesaplarına aktarılmalıdır.

b) Ticari alacak ve borçlar içerisinde sadece ticari alacak ve borçlar bulunmalıdır.

c) Genel Müdürlük tarafından mahsup talebinde bulunulan, ancak mahsup işlemi henüz gerçekleşmemiş vergi borçları, “vadesi geçmiş ertelenmiş ve taksitlendirilmiş borçlar hesabı”na alınmalıdır.

ç) Dönem sonunda personel üzerinde avans kalmamasına dikkat edilmelidir. Şayet kalmış ise, avans bakiyesi “personelden alacaklar hesabı”na kaydedilmeli ve gerekli tahsilât işlemi yapılmalıdır.

d) Yıl içinde dava ve icra safhasına gelmiş alacaklar “şüpheli alacaklar hesabı”na alınmış olmalıdır.

e) Amortisman tahakkuk işlemleri, TİGEM Sabit Kıymetler Yönergesinde belirtilen usul ve esaslar dâhilinde yapılmalıdır.

f) Çalışmayan kısım giderlerine ait işlemler, bu Yönergenin Tek Düzen Muhasebe Sistemi açıklamaları doğrultusunda muhasebeleştirilmelidir.

g) İşletmelerin, dönem içinde elde etmiş olduğu banka mevduat faizi ve sair gelirler üzerinden, gelir ve kurumlar vergisi kanunları uyarınca yetkili kurumlar tarafından kesilen vergiler Genel Müdürlüğe zamanında dekont edilmelidir.

ğ) Yabancı paralar ertesi yıl Ocak ayı içinde Maliye Bakanlığınca yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanacak kurlar, tebliğ yayımlanmaz ise, dönem sonu Merkez Bankası Döviz kurları üzerinden değerlemeye tâbi tutulmalıdır.

h) İşletmede yapılan mahsul ekim denemelerine ait giderler, dönem içinde 750- araştırma ve geliştirme giderleri hesabı altında açılacak tali hesaplara gider kaydedilmeli, yılsonunda 750 hesap, 751 hesap yansıtması aracılığı ile 630-araştırma ve geliştirme giderlerine aktararak kapatılmalıdır.

ı) Gelir tablosu hesapları içinde yer alan olağan gelir ve giderler, ilgili hesaplarına ilişkin olmalıdır.

- i) Telefon ve elektrik bedeli olarak yapılan tahsilâtlar 649-diğer olağan gelirler hesabına kaydedilmelidir.
- j) Kiraya verilen makinelerden sağlanan hâsılatlar 600 hesaba, maliyetleri 623 hesaba kaydedilmelidir.
- k) İşletmenin kendi hayvanlarını otlattığı meralara ilişkin bir gelir kaydı söz konusu olmamalıdır.
- l) Bütçede şubesi olmayan hayvancılık ve diğer ünitelerin hâsılatları 649 hesapta; gider ve zararları ise 659 nolu hesapta takip edilmelidir. Bunlarla ilgili olarak 649 ve 659 hesaplar birbirine mahsup edilmemelidir.
- m) Park-ağaç giderleri, dönem içinde 770-genel yönetim giderleri hesabının, 502-park ağaç gider yerinde takip edilir. Park ağaçlardan elde edilen odun, çalı çırpı gibi ürünler, 157-diğer stoklar hesabına rayiç bedel üzerinden alınır. 157 hesaba alınan tutarın karşılığı ise, 649 hesaba gelir kaydedilir. 157 hesaptan yapılan satışların hâsılatı 600 hesaba, maliyeti 623 hesaba kaydedilir.
- n) Misafirhane ve çay ocakları, eğitim ve dinlenme tesisleri ile lojmanların giderleri 770 hesapta, gelirleri ise 649 hesapta izlenir.
- o) Finansman gideri yapma yetkisi Genel Müdürlükte olduğundan işletme bilânçolarında finansman gideri olmaz.
- ö) İlk defa kayda alınan hurda malzemeler, rayiç bedelle 157-diğer stoklar hesabına alınır. 157 hesap karşılığı 649-diğer olağan gelir ve karlar hesabı olmalıdır. Hurdaların satışından elden edilen gelirler 600-yurt içi satışlar hesabına, 157 hesaptan çıkış tutarı ise, 623 diğer satışların maliyeti hesabına kaydedilir.
- p) Genel Müdürlükten, işletmelere dekont yoluyla mâl edilen “Genel Müdürlük Yönetim Giderlerine Katılım Payı” dekonttaki ilgisine göre, doğrudan 631-pazarlama satış giderleri veya 632-genel yönetim giderleri hesabına kaydedilir.
- r) Satış tablosunda, Genel Müdürlükten dekont edilen giderler dahil, faaliyet giderlerinin toplamı, dağıtımına tâbi tutulur.
- s) Genel Müdürlüğün elde etmiş olduğu repo ve faiz gelirleri, işletmelerin Genel Müdürlüğe gönderdikleri ve aldıkları paralar göz önüne alınarak tespit edilecek oranlar dâhilinde kendilerine mâl edilecektir.
- ş) İşletmeler söz konusu gelirleri, 642 hesapta, Genel Müdürlük faiz gelirlerinden alınan paylar bölümünde izlenir.
- t) Yurtdışından alınan ve işletmelere gönderilen çeşitli zirai alet ve makinelerin dış kredi borçlarına tahakkuk ettirilen faiz ve kur farkları da Genel Müdürlük tarafından ilgili işletmelere mâl edilecektir. İşletmeler söz konusu giderleri, Genel Müdürlüğün dekontunda yer alan hesap paralelinde, 661-uzun vadeli borçlanma giderleri hesabına “borç” kaydeder.

ONUNCU BÖLÜM

Bilânçoya İlişkin Defter-i Kebir Mizanı Tabloları

İşletme ayrıntılı bilânçosu (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 45 (1) İşletmenin varlıkları ve bu varlıkların sağlandığı kaynaklar bilânço tablosunda gösterilir. Bu tablo, defter-i kebir mizanından yararlanılarak düzenlenir.

(2) Bilânço rakamları, hem Defter-i kebir Mizanındaki Hesaplar ile hesap bazında tek tek, hem de bölümler olarak birbirini tutmalıdır.

(3) İşletme ayrıntılı bilânço ekleri dipnotlardan oluşur.

(4) İşletme ayrıntılı bilançosu merkezde birleştirildikten sonra UFRS/TMS’ye uygun düzeltme kayıtları sonunda UFRS/TMS’ye uygun bilanço ve dipnotları düzenlenir.

Defter-i Kebir Mizanı

MADDE 46(1) Defter-i kebir mizanı, defter-i kebir hesaplarına uygun olarak düzenlenir. Bu çizelge, ana hesaplar bazında düzenlenir.

(2) Hazırlanan bilânçoya ilişkin bütün tablolardaki hesap bakiyeleri, defter-i kebir mizanındaki bakiyelere eşit olmalıdır.

(3) Kapanış fişinin borç ve alacak tutarları ile defter-i kebir mizanındaki bakiyeler toplamı eşit olması sağlanır.

(4) Açılış fişinde, dönem kâr veya zararı Genel Müdürlüğe dekont edilir.

(5) Açılış fişinin nazım hesabında sadece ertesi yıl da takip edilecek bilgiler bulunur. (örneğin, teminat mektupları, yabancı paralar, iz bedelli kayıtlar, takibe tâbi demirbaşlar v.b.)

(6) Kanunen kabul edilmeyen giderler gibi sadece bilânçonun ait olduğu dönemde kullanılan bilgilere açılış fişinde yer verilmez.

(7) Defter-i kebir mizanında bulunması gereken ek belgeler; dönem sonu mahsup işlemlerine ait fişler, işletmeler arası mutabakat cetvelleri ve açılış ve kapanış fişlerinden oluşur. Defter-i kebir mizan cetvelleri aşağıda belirtilmiştir:

- a) Defter-i kebir mizanı,
- b) Bankalar ayrıntı çizelgesi,
- c) Alacaklar ayrıntı çizelgesi,
- ç) Stoklar ayrıntı çizelgeleri,
- d) Gelecek aylara ait gider ve gelir tahmin çizelgesi,
- e) Verilen avanslar ayrıntı çizelgesi,
- f) Diğer dönen varlıklar ayrıntı çizelgesi,
- g) Maddi duran varlık tabloları,
- ğ) Amortismanlar hareket tablosu,
- h) Yapılmakta olan yatırımlar tablosu,
- i) Canlı varlıklar hareket tablosu icmalı,
- ı) Borçlar ayrıntı çizelgesi,
- j) Alınan avanslar ayrıntı çizelgesi,
- k) Ödenecek vergi ve diğer yükümlülükler ayrıntı çizelgeleri,
- l) Gelecek aylara ait gelir ve gider tahakkukları ayrıntı çizelgesi,
- m) Nazım hesaplar envanter çizelgesi.

Bankalar ayrıntı çizelgesi

MADDE 47 – (1) Bankalar ayrıntı çizelgesine, işletmenin bankalarda bulunan vadeli, vadesiz mevduatları ile yabancı para cinsinden olan mevduatları, ayrıntılı olarak kaydedilir.

(2) Her Hesaba ve Bankaya ait bilgiler tabloya ayrı ayrı yazılır. Hesap bakiyeleri, hesap ekstreleri ile mutabakat sağlanmalıdır.

(3) Ekstreler, ilgili banka yetkililerince tasdik ettirilmiş olması gerekir.

(4) Bankalar ayrıntı çizelgesi ekinde; kasa sayım tutanağı, banka hesap ekstreleri, banka mutabakat yazıları ve gelirler üzerinden tevkif edilen vergiler cetveli bulunur.

Alacaklar ayrıntı çizelgesi (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 48 – (1) Kısa ve uzun vadeli tüm alacaklar bu tabloda ayrıntılı olarak gösterilir. Alacaklar ayrıntısı, aşağıdaki tablolardan oluşur:

- a) Alacaklar ayrıntı çizelgesi,
- b) Şüpheli alacaklar ayrıntı çizelgesi,
- c) Alacak senetleri ayrıntı çizelgesi,
- ç) Alacak ve borçlar bilgi cetveli.

(2) Alacağın ilk doğduğu tarih ve işlem numarası, tabloya mutlaka yazılır. Alacağın mahiyeti mutlaka belirtilir. Tabloya mutabakat cetvelleri eklenir.

(3) Şüpheli alacaklar, ana hesap grupları ve ayrıntılarını gösterecek şekilde bu tablonun ekinde yer almalıdır.

(4) Alacaklar ayrıntı çizelgesi ekinde; alacak mutabakat yazıları ve alacaklar yardımcı defter mizanları yer alır.

(5) UFRS/TMS'ye uygun Bilanço ve Kapsamlı gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere alacakların vade tarihleri alacak ve borç bilgi cetvellerine mutlaka yazılmalıdır.

Stoklar ayrıntı çizelgeleri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 49 – (1) Stoklar ayrıntı çizelgeleri aşağıda belirtilen evraklardan oluşur:

- a) Stoklar ayrıntı çizelgesi: Stok tablolarının icmalidir.

b) İlkmadde ve malzeme stokları ayrıntı çizelgesi: 150, 152, 153, 154, 155, 156, 157 ve 159 stoklarına ait tablolardır. Bu tablolar ayrıca miktar olarak da düzenlenerek, tabloya stok sayım tutanakları da eklenir. İlkmadde ve malzeme stokları hesabından dahili tüketime çıkılanların bölüm toplamı ile, ödenek takip ve mukayese tablosunun ilgili fasıllarındaki fiili harcama tutarları eşit olması sağlanır.

c) Mahsul ve mamul stokları miktarları: İşletmelerin 152 veya 154 hesaplardan, diğer işletmelere gönderdikleri mahsul ve mamuller ile tali ürünler, bunları alan işletme tarafından yine aynı hesaplara alınmalı ve mahsul ve mamullere ilişkin 152 ve 154 hesaplar stok ayrıntı çizelgesinin “işletmelerden gelen” bölümüne işlenir.

ç) Mahsul ve mamul stokları tutarları: Bu stoklar, daha sonra dâhili tüketimde kullanılacak ise, bu hesaplardan 150-ilkmadde ve malzeme stokları hesabına aktarılır. Aktarılan stok tutarı, 150 hesap stok ayrıntı çizelgesinin “diğer hesaplardan gelen” bölümüne işlenir. Böylece, Genel Müdürlükçe yapılan tablo birleştirmeleri sonucunda 150, 152 ve 154 hesap stok ayrıntı çizelgelerinin “işletmelerden gelen” ve “işletmelere gönderilen” bölümleri birbirine eşitliği sağlanmış olur.

d) Canlı stoklar (reform hayvanlar) hareketi: Diğer işletmenin 150 hesabından dekont edilen ilkmadde stokları ise doğrudan 150 hesabın “işletmelerden gelen” bölümüne kaydedilir. Bunun sonucunda, 150 hesap stok tablosunun “işletmelerden gelen” ve “işletmelere gönderilen” bölümleri Genel Müdürlük bazında birbirine eşit olmuş olacaktır. 150–152–153–154 ve 157 stok tabloları ekine sabit kıymetler ve canlı varlık tablolarında olduğu gibi gelen ve giden mahsul, malzeme ve stoklara ait işletmelerden gelen-giden dokümanı yapılarak eklenir. Bu hususta da işletmeler birbirleri ile mutabakat sağlamış olmalıdır.

e) Alım programı (miktar) cetveli.

f) Alım programı (tutar) cetveli: Projesiz yatırımlar için yapılan ambar çıkışları, tabloda dâhili tüketim bölümünde, projeli yatırımlar için yapılan ambar çıkışları, diğer çıkışlar bölümünde takip edilmelidir.

g) UFRS/TMS’ye uygun Bilanço ve Kapsamlı gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere yıl içerisinde ilk madde ve malzeme stoklarından vadeli alım var ise, bunun için ek bir cetvel düzenlenerek tabloya eklenmelidir. Ek cetvelde, satın alınan malın cinsi, miktarı, alış tarihi, alış tutarı ve vadesi belirtilmelidir.

Maddi duran varlık tabloları (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 50 – (1) Maddi duran varlık hareketleri bu tablolara ayrıntılı olarak kaydedilir. Maddi duran varlık ayrıntıları, aşağıda belirtilen tablolardan oluşur:

a) Maddi duran varlıklar icmal tablosu,

b) Maddi duran varlık hareketleri tablosu.

(2) Tablonun hazırlanışında dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıda belirtilmiştir:

a) Satın alınan bölümünde sadece 258 hesapta giriş olacaktır. Zira yatırım harcamaları yatırımlardan geçirildikten sonra ilgili sabit kıymet hesaplarına aktarılmalıdır.

b) Stok hesaplarından girişler bölümünde de sadece 258 nolu hesabın bulunduğu satıra giriş yapılır.

c) İşletmelerden gelen bölümünde, işletmelerden tahsis suretiyle gelen sabit kıymet tutarları yer alır. Bütün işletme bilânçoları Genel Müdürlükte birleştirildiğinde, işletmelerden gelenler ile işletmelere gönderilen sabit kıymet tutarlarının birbirine eşit olması için bu konu üzerinde hassasiyetle durulur. İşletmeler arası sabit kıymet göndermelerine ait cetveller bilânço ekinde mutlaka yer alır.

ç) Maddi duran varlıklar tablosundaki terkin edilenler tutarından, amortisman hareket tablosundaki terkin edilenlerin amortismanı düşüldükten sonra kalan tutarın 659 hesaptaki maddi duran varlık terkin zararlarına eşit olduğuna dikkat edilir.

d) İşletmelerin birbirlerine gönderdiği sabit kıymetlerin tutarları, amortismanları ve hangi hesaba alındıkları konusunda işletmeler arasında ayrıca yazılı mutabakat mektubu alınarak, bu mutabakat belgeleri tablo ekine konulur. Söz konusu mutabakatın sağlanabilmesi için bir başka husus, Genel Müdürlük ve işletmelerin birbirlerine gönderdiği tüm sabit kıymetlerin, aynı hesaplarda takip edilmesi ile ilgilidir. Gönderen işletme, yanlış hesapta takip ettiği tespit edilmiş

ise o işletme ile görüşülerek, dekontun doğru hesaptan gönderilmesi sağlanır. Gönderen işletme sabit kıymet bedeli ile amortisman tutarını ayrı ayrı dekont etmelidir. Alan işletme ise, sabit kıymet bedelini ve yanlış hesap edilmiş olsa da amortismanlarını, yine kendisine dekont edilen şekilde kaydeder veya işlemi karşı işletmeye düzelttirir. Canlı varlıklarda da aynı hususlara dikkat edilir.

e) Satın alınan veya imal edilen bir sabit kıymet, imal eden veya satın alan işletme tarafından yatırımdan geçirilip, ilgili sabit kıymet hesabına alınır.

f) Tabloda, sabit kıymet hesaplarının yapılmakta olan yatırımlardan girişler bölümünde yer alan tutarlar ile 258 hesabın bulunduğu satırdaki duran varlık hesaplarına aktarılan bölümündeki tutarın birbirine eşit olduğuna dikkat edilir.

g) Hesaplar arası aktarmalar işletme bünyesindeki sabit kıymet hesapları arasında olduğundan, hem giriş ve hem de çıkışta yer alan hesaplar arası aktarma toplamaları birbirine eşit olmalıdır.

ğ)Yardımcı işletmelerden alınan hisse sadece 258 hesapta olmalıdır. Sabit kıymet esas yardımcı gider yeri hissesi olmamalıdır.

h) Enflasyon düzeltmesine ait girişler olduğunda, enflasyon düzeltme tablosundaki rakamlar ile mutabakat sağlanır. Ayrıca, her hesabın enflasyon farkı, 698 hesabın alt hesap bölümlerindeki tutarları ile eşit olmalıdır.

ı) Diğer çıkışların ayrıntısı düzenlenecek başka bir listede ayrıntılı olarak gösterilmelidir.

(3) UFRS/TMS'ye uygun Bilanço ve Kapsamlı gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklardan yeniden değerlemeye tabi tutulanların ilk değeri, yeniden değerlendirme sonrası değeri, değerlendirme farkı ve bunların birikmiş amortismanları içinde yapılan değerlendirme tutarlarını içeren cetvel eklenmelidir.

Amortismanlar hareket tablosu (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK) (D.T. 31.12.2025 tarihli ve 443 sayılı YKK)

MADDE 51 – (1) İşletmenin tüm amortisman giriş ve çıkışları, Amortisman hareket tablosunda ayrıntılı olarak belirtilir.

(2) Bu tablo hazırlanırken aşağıdaki hususlara dikkat edilir;

a) Amortisman hareket tablosunun “gider kaydı ve zarar kaydı” bölümünde yer alan amortisman tutarı toplamı ile ödenek takip ve mukayese tablosundaki amortisman giderleri, hem genel yekun olarak ve hem de bölümler itibarıyla birbirini tutmalıdır.

b) 680 Çalışmayan Kısım giderleri hesabındaki amortisman giderleri ile 659 hesaptaki amortisman giderlerinin toplamı; ile amortisman hareket tablosunun “zarar kaydı” bölümünde yer alan amortisman tutarı ile eşit olmalıdır.

c) İşletmeler arasında tahsis edilen sabit kıymetlerin amortismanları, birbirine eşit olması gerektiğinden, bu hususa özen gösterilmelidir.

ç) Tablonun giriş ve çıkışındaki, hesaplar arası aktarma toplamaları eşit olmalıdır.

d) Enflasyon farkına ait girişler olur ise, bunlar 698 hesabın ilgili alt hesabındaki tutarlara eşit olmalıdır.

(3) Amortismanlar hareket tablosunun ekinde amortisman tahakkuk cetveli ve muhasebe fişi bulunur. UFRS/TMS'ye uygun Bilanço ve Kapsamlı gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere amortisman tahakkuk cetveline tüm maddi duran varlıklar ayrıntılı olarak yazılacaktır. Bu cetvelde, maddi duran varlığın adı, iktisap bedeli, iktisap tarihi, birikmiş amortismanı, cari yıl için hesaplanan amortisman oranı yer almalıdır. İktisap tarihi gün, ay, yıl şeklinde olmalıdır.

Yapılmakta olan yatırımlar tablosu (D.T. 11/10/2023 tarihli ve 293 sayılı YKK)

MADDE 52 – (1) İşletmenin önceki yıldan devreden yatırımlar ile dönem içinde yapılan yatırım harcamalarına ve yatırım hesaplarına ait tüm hareketlere, yapılmakta olan yatırımlar tablosunda ayrıntılı olarak yer verilir.

(2) Yapılmakta olan yatırımlar tablosu, aşağıdaki hususlara dikkat edilerek doldurulmalıdır:

a) Satın alınan veya imal edilen her türlü sabit kıymetin bütçede ödeneği bulunmalı ve ödeneği bulunan sabit kıymetin satın alınması veya imal edilmesi için Genel Müdürlükten ödenek sarf yetkisi verilmiş olmalıdır.

b) Özel tükenmeye tâbi varlıkların bütçe ödeneğinin bulunması yeterlidir. Bunlar için ayrıca ödenek sarf yetkisi istenilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak, iş programına göre değişiklikler olduğu takdirde, iş programı değişikliği ve ödenek aktarması konusunda Genel Müdürlükten izin alınması gerekmektedir.

c) Ödenek sarf yetkisine ait yetki yazıları, bilânço ekinde mutlaka yer almalıdır.

ç) Satın alınan, stok hesaplarından gelen, işletmelerden gelen, imal edilen ve yardımcı işletmelerden alınan hisselerin neler olduğu ve tutarları bir liste halinde bilânço ekinde yer alır.

d) Sabit kıymet hesaplarına (asli gruplarına) aktarılan yatırımların neler olduğu ekli listeye uygun olarak tek tek belirtilerek, bilânço ekinde bulundurulur.

e) Yatırım harcamalarının hangi işletmelere mâl edildiği isimleri de belirtilmek suretiyle ayrı ayrı belirtilir.

f) Diğer çıkışların neler olduğu da ayrıntılı olarak gösterilir.

g) Yapılmakta olan yatırımlar hareket tablosunun giriş ve çıkış toplamaları defter-i kebir mizanındaki borç ve alacak tutarlarına mutabık olmalıdır. Girişler toplamından dönem başı mevcudu düşüldüğünde kalan tutar, yatırım harcamaları ödenek mukayese tablosunun fiili harcama toplamına eşit olmalıdır.

ğ) Bir başka işletmeden veya Genel Müdürlükten gönderilen sabit kıymetlerin yatırımdan geçirilip, geçirilmediği konusunda tereddüt var ise ilgili işletmeden veya Genel Müdürlükten bir kez daha teyit ettirilir.

h) Bitkisel tesis ve özel tükenmeye tâbi varlıkların ilk tesis yılı harcamaları doğrudan 258 ve 276 hesaplarda izlenir. Bunların sonraki yıllara ilişkin bakım harcamaları, bitkisel tesislerle ilgili olanlar 258 hesapta, özel tüketime tâbi varlıklarla ilgili olanlar 276 hesapta izlenir.

(3) Yapılmakta olan yatırımlar tablosunun ekinde işletmeler arası yatırım hesabı hareketleri cetveli ve yatırım ödeneklerinin kullanımına ilişkin yetki yazıları bulundurulur.

Canlı varlıklar hareket tablosu icmalı

MADDE 53 – (1) İşletmede mevcut damızlık hayvanlara ait doğum, çağ farkı, satış, ölüm, kesim vb. tüm hareketler, hayvan cins ve ırkları bazında canlılık varlıklar hareket tablosunda ayrıntılı olarak gösterilir.

(2) Bu tablo, hem icmal ve hem de canlı varlık grupları itibariyle ayrı ayrı düzenlenmelidir.

(3) İşletmeler arası gönderilen ve gelen canlı varlıklara ait liste ve işletmelerle yapılan mutabakat yazısı eklenmelidir.

(4) Canlı varlıklar hareket tablosunda özellikle aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir;

a) Girişler bölümü;

1) Doğum bölümünde yer alan miktar ve tutarlar, maliyet oluşum tablosundaki miktar ve tutarlar ile eşit olmalıdır.

2) Çağ farklarının girişler toplamı ile çıkışlar toplamı arasındaki fark, maliyet oluşum tablosundaki tutarlarla eşit olmalıdır. Miktarlar da uyumlu olmalıdır.

3) İşletmelerin birbirlerine gönderdiği canlı varlıklara ilişkin olarak da yazılı mutabakat mektubu alınarak, bu belgeler tablo ekine konulur.

4) Hayvancılık maliyetleri tespit ve çağ farkı tablosu hazırlanarak, canlı varlıklar hareket tablosunun ekine konulur.

b) Çıkışlar bölümü;

1) Piyasaya satılan damızlık miktarı ve tutarı, satış tablosundaki piyasaya satış miktarı ve piyasaya satış maliyeti ile eşit olmalıdır. Varsa amortismanlar da dikkate alınır.

2) Damızlık satış miktarları, hayvancılık şubesinin faaliyet raporları ile mutabık olmalıdır.

3) Ölen hayvanların tutarları ile olağan giderler tablosundaki ölen hayvanlar nedeniyle oluşan zarar tutarı eşit olmalıdır. Bunlarda amortisman bedeli kadar fark olması normaldir.

(5) Canlılık varlıklar hareket tablosu icmalı ekinde aşağıda belirtilen cetveller bulundurulur:

a) İşletmeler arası gönderilen canlı varlıklar listesi,

b) İşletmeler arası canlı varlık mutabakat yazısı,

c) Canlı varlıklar hareketi (atçılık),

ç) Canlı varlıklar hareketi (sığırcılık),

d) Canlı varlıklar hareketi (koyunculuk),

e) Canlı varlıklar hareketi (diğerleri).

Borçlar ayrntı çizelgesi (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 54 – (1) Borçlar ayrntı çizelgesine, işletmenin kısa ve uzun vadeli borçları detaylı olarak kaydedilir.

(2) Borçların kayıtlara uygunluğunu teyit açısından mutabakat belgesi alınması imkan dâhilinde olan kişi ve kuruluşlardan mutabakat yazısı mutlaka alınır. Söz konusu mutabakat belgelerine bilânço tabloları ekinde yer verilir.

(3) Borcun doğuşu; gün, ay ve yıl olarak, ilk kayıt tarihi esas alınarak tabloya yazılır. Borcun hangi konuya ilişkin olduğu mutlaka belirtilir.

(4) Borçlar ayrntı çizelgesi ekine borç mutabakat yazıları ve borç hesapları yardımcı defter mizanları iliştilir.

(5) UFRS/TMS’ye uygun Bilanço ve Kapsamlı gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere alacakların vade tarihleri alacak ve borç bilgi cetvellerine mutlaka yazılmalıdır.

Ödenecek vergi ve diğer yükümlölükler ayrntı çizelgeleri

MADDE 55 – (1) İşletmenin gerek mükellefi olduğu gerekse aracı sıfatıyla kestiği tüm vergi ve yasal yükümlölük hareketleri “ödenecek vergi ve diğer yükümlölükler ayrntı çizelgesi”nde gösterilir.

(2) Bu tabloların dönem başı tutarı, geçen yıla ait tablodaki, gelecek yıla devreden tutarlara eşit olmalıdır. Ayrıca, dönem içinde tahakkuk eden tutarlar, gider yazılmış ise; bu tutarlar, ödenek takip tablosundaki ilgili bölümleri ile mutabık olmalıdır. Örneğin, gider kaydedilen ticaret ve sanayi odası aidatının ve diğer aidatların tahakkuku, aynı zamanda 369 hesapta da yapılmış olmalıdır.

(3) Henüz mahsup işlemi gerçekleşmemiş olan ve 368 hesapta izlenen vergi borçları ile nakit yokluğu sebebiyle ödenemeyen sigorta vb. borçlar, vadesi geçen vergi ve diğer yasal yükümlölükler çizelgesine kaydedilmiş olmalıdır.

(4) Ödenecek vergi ve diğer yükümlölükler ayrntı çizelgesi ekine vadesi geçmiş vergi ve diğer kanuni yükümlölük ayrntı çizelgesi iliştilir.

Nazım hesaplar envanter çizelgesi

MADDE 56 – (1) İşletmenin elinde bulundurduğu banka teminat mektuplarına, kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesi aşamasında gerekli olan kanunen kabul edilmeyen giderlere ve gelirlere ait bilgiler ve işletme açısından bilinmesinde sürekli yarar görülen diğer hususlar “nazım hesap envanter çizelgesi”nde ayrıntılı olarak gösterilir.

(2) Tablo toplamı, defter-i kebir mizanı ile bilânço tablosundaki tutarlar ile eşit olmalıdır.

(3) Kasa veya banka hesaplarına Türk parası cinsinden kaydedilmesi zorunlu olan yabancı paraların miktarı, ayrıca Nazım hesaplar çizelgesinde de gösterilmelidir.

ONBİRİNCİ BÖLÜM

Bilânçoaya İlişkin Maliyet Tabloları

Maliyet Tabloları

MADDE 57 – (1) İşletme bilânçosuna ilişkin maliyet tabloları aşağıda belirtilmiştir:

- Maliyet oluşum tablosu,
- Tohum hazırlama tablosu,
- Toprak hazırlama tablosu,
- Ödenek takip ve mukayese tablosu.

Maliyet oluşum tablosu

MADDE 58 – (1) Maliyet oluşum tablosu, esas üretim, yardımcı işletmeler hizmet üretimi, faaliyet ve yatırım gider yerlerine ait maliyet oluşumlarını hep birlikte ihtiva eden bir tablodur. Bu tablo aynı zamanda üretim maliyetlerini ve maliyeti oluşturan unsurları ayrıntılı olarak gösterir.

(2) Bu tablonun 0-ilkmadde ve malzeme giderlerinden, 7-finsman giderleri bölümüne kadar tüm giderler hem bölümler itibariyle ve hem de genel toplam olarak ödenek takip ve mukayese tablosundaki bölüm ve toplamlara eşit olmalıdır.

(3) Maliyet oluşum tablosundaki terkin edilen ekiliş tutarları ile 659 hesaptaki mahsul ekim terkinleri zarar tutarı, birbirine eşit olmalıdır.

(4) Tabloda, yardımcı hizmet gider yerleri dâhil, birim maliyetleri tespit edilebilen tüm mal ve hizmet üretimlerinin dekarı, üretim miktarı, birim maliyetleri vb. gösterilmelidir.

(5) Maliyet oluşum tablosuna paralel olarak, ekimde kullanılan ilkmadde girdileri cetveli de düzenlenmelidir. Bu tablo düzenlenirken aşağıdaki hususlara dikkat edilir.

a) Üretilen bitkilerin tümü için düzenlenmelidir.

b) Kullanılan tohum, ilaç, gübre miktarları mutlaka belirtilmelidir.

c) Maliyet oluşum tablosundaki tutarlarına eşit olmalıdır.

(6) Maliyet oluşum tablosu ekine mahsullerin verimlilik tablosu (bitkisel ve hayvancılık şeflerince tasdikli), ekimde kullanılan ilkmadde girdileri cetveli, yardımcı işletme hizmet gider yerleri dağıtım cetvelleri, mutfak, atölye, traktör, motorlu taşıtlar ve hayvancılık maliyetleri belirleme cetveli iliştilir.

Tohum hazırlama tablosu

MADDE 59 – (1) Tohum hazırlama tablosunda tohumluk maliyetine giren tüm unsurlar ayrıntılı olarak yer alır.

(2) Üretilen tohumlara ait kullanılan çuval vb. miktarlar mutlaka gösterilir. Maliyet bilgileri, maliyet oluşum tablosundaki tutarlar ile eşit olmalıdır.

Toprak hazırlama tablosu

MADDE 60 – (1) Toprak hazırlama tablosunda, toprak hazırlama faaliyetleri ayrıntılı olarak gösterilir.

(1) Toprak hazırlama maliyetleri bir sonraki sürümlerde, yapılacak işlemin azalmasından dolayı, tedrici olarak azalmaktadır. Örneğin; birinci sürümün maliyeti ikinci sürümden her zaman fazla olmaktadır. Bu özelliğin sağlanabilmesi teknik şubenin verilerinin düzgün olmasıyla doğrudan alakalıdır. Toprak hazırlama tablosu düzenlenirken, belirtilen hususa mutlaka dikkat edilir.

(2) Sonraki sürüm maliyetlerinin, anormal bir durum olmadığı müddetçe bir önceki sürüm maliyetinden düşük olduğuna dikkat edilmelidir. Anormal bir durum olduğunda izah edilebilmelidir.

(3) Şubeler itibarıyla toprak hazırlama listesi ve müzekkereleri toprak hazırlama tablosu ekine iliştilir.

Ödenek takip ve mukayese tablosu

MADDE 61 – (1) Cari harcamalara ilişkin olarak, işletme bütçesinde yer alan ödenekler doğrultusunda yapılan sarfiyatlar ile ödenek aktarmaları ve ek ödenek tahsisleri, ödenek takip ve mukayese tablosunda ayrıntılı olarak gösterilir.

(2) Dönem sonunda maliyetlerden kaynaklanan ek ödenek veya ödenek aktarmasına ait talep yazısı ve aktarmanın gerekçelerini ihtiva eden işletme idare heyeti kararı eklenmelidir.

(3) Diğer ödenek aktarmalarında, ödenek aktarma işlemlerinin TİGEM Bütçe Yönergesinde açıklanan hususlara paralel olarak, dönem içinde yapılması gerekmektedir. Genel Müdürlükten alınan Ödenek Aktarma Olurları tablonun ekinde yer almalıdır.

(4) Bu tablonun, ilgili tüm tablolar ile (amortisman, ödenecek vergi ve yükümlülükler, maliyet oluşum tabloları) mutabık olup olmadığı kontrol edilir.

(5) Ödenek takip ve mukayese tablosu ekinde; dışarıya yaptırılan işçilikler ve hizmet giderleri ayrıntı cetveli iliştilir. Bu cetvelde; müteahhit tarafından ilgili hizmet satın alma gider bölümünde çalıştırılan işçi sayısı ile yükleniciye ödenen tutarın KDV'yi de içerecek şekilde yer alması gerekmektedir.

ONİKİNCİ BÖLÜM

Bilânçoya İlişkin Gelir Hesaplarına Ait Tablolar

Gelir hesaplarına ait tablolar

MADDE 62 – (1) İşletmelerin bilânçolarına ilişkin gelir hesaplarına ait tablolar aşağıda belirtilmiştir:

a) Satışlar tablosu,

- b) Olağan ve olağandışı gelir ve giderler tablosu,
- c) İşletme ayrıntılı gelir tablosu,
- ç) Kanunen kabul edilmeyen giderler tablosu.

Satışlar tablosu (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 63 – (1) İşletmenin dönem içinde yapmış olduğu satışlara ait miktarlar, hâsılatlar, diğer gelirler, satış indirimleri, satış maliyetleri, satışa ait kâr veya zararlar satışlar tablosunda ayrıntılı olarak gösterilir.

(2) Bu tablo hazırlanırken aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilmesi gerekir;

a) Piyasaya satışlar tutarı ile gelir tablosundaki KDV'ye tâbi hâsılatların ve gelirlerin toplamı, katma değer vergisi beyannamesindeki yıllık KDV matrahına eşit olmalıdır.

b) Tablodaki satış miktarları, ilgili stok ve canlı varlık tablolarındaki miktarlar ile mutabık olmalıdır.

c) Tablodaki satışların maliyet tutarı, ilgili stok ve canlı varlık tablolarının çıkışlar bölümündeki satış maliyet tutarları ve miktarları ile eşit olmalıdır.

ç) Tablodaki satılan mahsul ve mamul maliyetleri toplamı defter-i kebir mizanındaki 620 hesap ile ticari mal satışları maliyeti toplamı 621 hesap ile diğer satışların maliyet toplamı 623 hesap ile mutabık olmalıdır. Bu tutarlar aynı zamanda, işletme ayrıntılı gelir tablosunda satışların maliyeti bölümündeki toplamlarına eşit olmalıdır.

d) Tablodaki satış kâr veya zararı, gelir tablosundaki faaliyet kâr veya zararına eşit olmalıdır.

(3) Satışlar tablosu ekine diğer gelirler ve satış indirimleri tablosu iliştilir.

(4) UFRS/TMS'ye uygun Bilanço ve Kapsamlı gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere yıl içerisinde vadeli satış var ise, bunun için ek bir cetvel düzenlenerek tabloya eklenmelidir. Ek cetvelde, satılan ürünün cinsi, miktarı, satış tarihi, satış tutarı ve vadesi belirtilmelidir.

Olağan ve olağandışı gelir ve giderler tablosu

MADDE 64 – (1) Olağan ve olağandışı gelir ve giderler tablosunda işletmenin olağan veya olağandışı gelir ve giderlerinin ayrıntısı yer alır.

(2) Merkezden yetki alınması gereken tüm gelir, gider, kâr ve zararların olurları, tablonun ekinde yer almalıdır. İsimleri tabloda bulunmayan ve diğer olarak ifade edilen tüm gelir ve giderler için ayrıntılı bir liste düzenlenip tabloya eklenir.

(3) Tabloda, KDV matrahının belirlenebilmesi açısından, KDV'ye tâbi olmayan gelirlerin aynı fasıllar içerisinde bulunmamasına dikkat edilir.

(4) Olağan ve olağandışı gelir ve giderler tablosu ekine; şubesi olmayan hayvanlara ait gelir ve giderler cetveli, harici sigorta gelir ve giderleri tablosu, koğuş ve lojmanlar gelir ve giderleri tablosu, kira gelirleri ayrıntı cetveli, olağan ve olağandışı gelir ve giderler muavin defter mizanları, diğer gelir ve giderler izahat listesi ve gelir veya gider kaydına ilişkin makam olurları eklenir.

İşletme ayrıntılı gelir tablosu (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 65 – (1) İşletmenin dönem içinde elde ettiği tüm gelir ve giderler ile kâr ve zarar durumu işletme ayrıntılı gelir tablosunda gösterilir.

(2) Bu tablonun II-faaliyet kârı veya zararı satırındaki tutar ile satış tablosundaki kâr veya zarar toplamı, eşit olmalıdır.

(3) Tablodaki gelir ve giderler, defter-i kebir mizanındaki hesap ve bölüm toplamaları ile uyumlu olmalıdır.

(4) Tablodaki gelir ve giderler ile kâr veya zararlar, olağan ve olağandışı gelir ve giderler tablosundaki hesap toplamaları ile uyumlu olmalıdır.

(5) İşletme ayrıntılı gelir tablosu ekine gelir tablosu dipnotları iliştilir.

(6) UFRS/TMS'ye uygun Bilanço ve Kapsamlı Gelir tabloları için yapılacak düzeltme kayıtlarına esas olmak üzere çalışan işçi personele ait tahakkuk eden kıdem tazminatı cetveli eklenmelidir.

(7) İşletme ayrıntılı gelir tablosu merkezde birleştirildikten sonra UFRS/TMS'ye uygun düzeltme kayıtları sonunda UFRS/TMS'ye uygun Kapsamlı Gelir tablosu ve dipnotları düzenlenir.

ONÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Gelir, Kar, Gider ve Zararları Netice Hesaplarına Alma ve Alacakların Taksitlendirme İşlemleri

Zarar ve Gider kayıt işlemleri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK) (D.T. 11/10/2023 tarihli ve 293 sayılı YKK) (D.T. 31.12.2025 tarihli ve 443 sayılı YKK)

MADDE 66 – (1) Genel Müdürlük merkezi ile işletmelerin, ikinci fıkrada zikredilen gider ve zararları olağan veya olağandışı gider ve zararlar hesaplarına zarar ve gider kaydedebilmeleri için; yetki limitleri dahilinde alınacak olura istinaden bunları zarar ve gider kaydetmeleri zorunludur.

(2) Zarar ve gider kaydı için yetki talebinde bulunulması gereken giderler aşağıda belirtilmiştir:

a) Parasal tutarı ne olursa olsun her türlü vergi, sosyal güvenlik kesintileri ve diğer yasal yükümlülüklerin nakit yetersizliği veya personelin sorumluluğunu gerektirmeyen başka nedenlerle zamanında ödenememesinden kaynaklanan gecikme cezası, gecikme faizi, idari para cezası vb. Genel Müdür'ün onayı ile zarar kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7'de belirtilen yetki limitlerine göre)

b) Vergi Usul Kanununda ve mevzuatta belirtilen koşulları taşıyan ve dönem içerisinde şüpheli duruma düşen alacaklar için ayrılan Şüpheli Alacak Karşılık Giderleri TİGEM Yetki Devri Talimatının Tablo 7'de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş olan makamın onayı ile şüpheli alacaklar hesabına alınır ve karşılık giderleri hesabına gider kaydedilir.

c) Ekilen mahsullerin çeşitli nedenlerle terkininden kaynaklanan zarar bedelleri ile mahsul, mamul ve emtia stoklarından hasara uğrayan, imha edilecek olan, fire veren, zayii olan, hurdaya ayrılan, çalınan (kovuşturması tamamlanan veya kovuşturmaya gerek duyulmayan), yapılan satış veya sayım sonucunda ambar defter kayıtlarına göre noksan çıkan ve işletme zarar kayıt yetkisini aşan zarar tutarları TİGEM Yetki Devri Talimatının Tablo 7'de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile zarar kaydedilir.

ç) Yoncalık, korungalık gibi özel tükenmeye tabi varlıklardan faydalı ömrü dolmuş, amortismanı tamamen ayrılmış veya iz bedele düşmüş ve yetkili makamca terkinin uygun görülerek kayıtlardan düşülmüş olanların kayıtlı bedeli ile bunların amortismanı arasındaki farkın zarar kaydedilmesine Genel Müdür Yardımcısı yetkilidir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7)

d) Maddi duran varlıklardan faydalı ömrü dolmuş, hurdaya ayrılmış, amortismanı tamamen tahakkuk etmiş, iz bedele düşmüş, çalınmış, kaybolmuş (kovuşturması tamamlanan veya kovuşturmaya gerek duyulmayan), zayii olmuş, sayım noksanı olarak bulunmuş ve bütün bunların sonucunda yetkili makamca terkinin uygun görülerek kayıtlardan düşürülmesine karar verilmiş olanların kayıtlı bedeli ile bunların amortismanı arasındaki farkın zarar kaydedilmesine, genel müdür yardımcısı yetkilidir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7'de belirtilen)

e) Nazım hesaplarda izlenen takibe tabi demirbaşlardan faydalı ömrü dolmuş, hurdaya ayrılmış, zayi olmuş, kaybolmuş, çalınmış (kovuşturması tamamlanan veya kovuşturmaya gerek duyulmayan), sayım noksanı bulunmuş olanlar TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7'de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile zarar kaydedilir.

f) Zaman aşımı süresini doldurmuş olan veya hesaplardan terkinin çeşitli yasal nedenlerle zorunlu hale gelen alacakların tasfiyesinden doğan zararlar, Genel Müdür Yardımcısının onayı ile zarar veya gider kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7'de belirtilen)

g) Tutarı takibe değmeyecek kadar düşük olan ve Vergi Usul Kanunu tebliğleri ile belirlenen tahakkuktan vazgeçme limiti dahilinde kalan alacakların tasfiyesine veya hesap yuvarlamasına ilişkin gider ve zararlar; işletmelerde İşletme Müdürünün, merkezde Finans Yönetimi Dairesi Başkanının onayı ile gider kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7'de belirtilen)

h) Mevzuat hükümleri çerçevesinde Yönetim Kurulu kararı ile yapılan bağış ve yardımların veya kamulaştırma sonucu bedelsiz devredilen taşınmazların gider kaydedilme işlemi, yine ilgili Yönetim Kurulu kararına istinaden yapılır. Ayrıca yetki talep edilmez (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7'de belirtilen).

i) Toplu olarak büyükbaş, küçükbaş hayvanlarda (yarış atları hariç) gerçekleşen ölüm, mecburi kesim, kaybolma ve çalınma sebebiyle oluşan damızlık veya kasaplık canlı varlık

(kovuşturması tamamlanan veya kovuşturmaya gerek olmayan çalınma ve kaybolmalarda) tutarları maliyet bedeli üzerinden TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile zarar kaydedilir.

i) Damızlık yarış atı aygır ve kısraklarının ölmesi, çalınması veya kaybolması halinde bunlar, maliyet bedelleri üzerinden Genel Müdürün onayı ile zarar kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7’de belirtilen).

j) Niteliği itibariyle ilk defa ortaya çıkan diğer olağandışı gider ve zararlar TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 7’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile zarar kaydedilir.

(3) Kanun ve mevzuatta öngörülen veya yargı organlarının kararı sonucu zarar kaydedilmesi gereken diğer olağan gider ve zararlar için Genel Müdürlükten yetki talebinde bulunulmasına gerek yoktur. Ancak yargı kararı veya ilgili mevzuat gereği ödenen veya uğranılan gecikme zammı veya zarar ziyan bedelleri, personelin sorumluluğunu gerektiriyorsa, personele rücu edilmesi bu hükmün dışındadır.

Gelir ve kâr kayıt işlemleri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK) (D.T. 31.12.2025 tarihli ve 443 sayılı YKK)

MADDE 67 –(1) Genel Müdürlük merkezi ile işletmelerin, ikinci fıkrada zikredilen gelir ve kârları olağan veya olağandışı gelir ve kârlar hesaplarına gelir kaydedebilmeleri için; yetki limitleri dahilinde alınacak olura istinaden bunları gelir kaydetmeleri zorunludur.

(2) Gelir kaydı için yetki talebinde bulunulması gereken gelirler aşağıda belirtilmiştir:

a) Yönetim Kurulu kararı ile gayrimenkul satışlarından, kamulaştırmadan ve irtifak hakkı bedellerinden kaynaklanan gelirler, yine ilgili Yönetim Kurulu kararına istinaden ilgili hesaplara gelir kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen)

b) Zaman aşımına uğrayan veya yasal zorunluluk nedeniyle terkin edilen borçların tasfiye edilmesinden doğan gelirler, Genel Müdür Yardımcısının onayı ile gelir kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen)

c) Alınan bağış ve yardımlardan ve bedelsiz alınan malzemelerden doğan gelirler, Genel Müdür Yardımcısının onayı ile gelir kaydedilir. (TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen)

ç) Mahsul, mamul, tali ürün ve emtia stoklarından, sabit kıymetlerden ve canlı varlıklardan yapılan sayımlar sırasında kayıt harici olduğu anlaşılanların kayıtlara alınışı sonucu oluşan gelir ve karlar TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile gelir kaydedilir.

d) Kaybolan ve çalınan varlıkların bulunması halinde, bunların kayıttan düşme bedeli üzerinden yeniden kayıtlara alınması sonucu oluşacak gelirler TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirlenmiş makamın onayı ile gelir kaydedilir.

e) İrat kaydedilecek depozito ve teminat gelirleri ve niteliği itibariyle ilk defa ortaya çıkan diğer olağandışı gelir ve karlar TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile gelir kaydedilir.

f) Tutarı, Vergi Usul Kanunu tebliğleri ile belirlenen tahakkuktan vazgeçme limiti dahilinde kalan ve üzerinden bir yıldan fazla süre geçen borçların tasfiyesinden veya hesap yuvarlamalarına ilişkin işlemlerden doğan gelir ve karlar TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile gelir kaydedilir.

g) Kuruluşun, üçüncü kişi ve kuruluşlardan olan ticari alacaklarına, yapılan sözleşmelerde hüküm bulunmaması hallerinde makul gerekçelere dayanmak ve mücbir sebep taşımak koşuluyla, yürürlükteki temerrüt faizi ve diğer alacaklara yürürlükteki kanuni faiz uygulanmak suretiyle TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile 24 aya kadar taksitlendirme yapılır.

h) Mahkeme kararı ile idare lehine neticelenen ilana bağlı alacakları kanuni faiz uygulamak koşuluyla TİGEM Yetki Devri Talimatı Tablo 8’de belirtilen yetki limitlerine göre belirlenmiş makamın onayı ile 24 aya kadar taksitlendirme yapılır.

Zarar veya Gelir Kaydına İlişkin Yetki Limitleri (D.T. 25/12/2013 tarihli ve 417 sayılı YKK)

MADDE 68 – (1) 66 ve 67 Maddelerde zikredilen gelir ve giderlerin tutarlarının zarar veya gelir kaydedilmesinde belirlenen limitler TİGEM Yetki Devri Talimatında yapılan değişikliğe bağlı olarak arttırılır veya azaltılır.

ONDÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Devir Teslim İşlemleri

Muhasebeciler arasındaki devir işlemleri (DT.08.12.2022 tarihli ve 375 Sayılı YKK) (D.T. 11/10/2023 tarihli ve 293 sayılı YKK)

MADDE 69 - (1) Finans Yönetimi Şefi / Muhasebeciler, görevlerinden her ne suretle ayrılırlarsa ayrılсын yerine asil veya vekil olarak gelen veya bırakılan memura yönetim dönemine ait hesaplar ile kendisinden önce Finans Yönetimi Şefi / muhasebeciden aldığı hesaplara ait devir ve teslimi, aşağıdaki hükümler doğrultusunda yapmak zorundadır.

(2) Kesin veya uzun süreli ayrılmalarda devir işlemleri ve devir cetvellerinin düzenlenmesinde aşağıda belirtilen hususlara uyulur:

a) Tayin, emeklilik gibi haller ile geçici görev, yıllık izin, hastalık izni gibi iki aylık süreyi aşacağı önceden bilinen ayrılmalarda; görevinden ayrılan Finans Yönetimi Şefi / muhasebeci, yerine asil veya vekil olarak gelen Finans Yönetimi Şefi / muhasebeciye devir cetveli düzenleyerek, ayrıntılı devir vermek zorundadır.

b) Devir cetvelinin düzenlenmesinden önce asil veya vekil olarak göreve başlayan Finans Yönetimi Şefi / muhasebeci; para, menkul kıymet, teminat mektubu ve diğer hazır değerleri sayarak teslim alır. Sayımda çıkan miktarlar, bu belgelere ait değerler üzerinde gösterilmekle beraber sayım tutanakları ile de tespit edilir. Defter ve tutanaklar devir veren ve alan Finans Yönetimi Şefi / muhasebeciler tarafından imzalanır. Genel Müdürlükte Finans Yönetimi Dairesi Başkanı, işletmelerde işletme müdürü tarafından onaylanır. Bundan sonra bir yazı ile o günün sonu itibariyle banka mevcutları öğrenilerek imzalı hesap ekstreleri alınır ve bankadan bildirilen miktarın kayıtlara uygunluğu sağlanır. Ayrılan Finans Yönetimi Şefi / muhasebeci, ayrıldığı tarih itibariyle yevmiye ve diğer defter kayıtlarını tamamlatarak her ikisi arasında uygunluk sağlar.

c) (a) ve (b) bentlerinde belirtilen işlemler yapıp kasa sayımları sonucu kayıtlara göre noksan veya fazla çıkan tutarlar ilgili hesaplara kaydedilerek kayıtlar günlük hale getirilir ve bu kayıtlara göre aşağıda açıklandığı şekilde devir işlemi yapılır;

1) Devir yapıldığı günün sonu esas alınarak ayrıntılı bir mizan çıkarılır.

2) Avanslar hesap işlemlerine göre ayrıntılı bir şekilde kaydedilir. Süresinde mahsup edilemeyen avanslar belirtilir.

3) Alacaklar hesabında kayıtlı alacakların vade tarihleri kaydedilir. Bunlardan tahsil süresi geçmiş olanlar hakkında bilgi verilir. Zaman aşımına uğramış alacaklar ve zaman aşımına uğrama sebepleri ayrıca açıklanır.

4) Borçlar hesaplarında kayıtlı alacakların son ödeme tarihleri kaydedilir. Bunlardan ödeme süresi geçmiş olanlar hakkında bilgi verilir. Zaman aşımına uğramış borçlar ve zaman aşımına uğrama sebepleri açıklanır.

5) Başbakanlık denetçileri, Genel Müdürlük müfettişleri ve Finans Yönetimi Dairesi Başkanlığı yetkililerince yapılan teftiş ve denetleme sonucunda düzenlenen raporlar ve yazılar sütun başlıklarına göre kaydedilir.

6) Muhasebede mevcut olan ve alındı kayıt defterinde kayıtlı bulunan alındı ve benzeri belgelerden kullanılmış ve kullanılmamış olanlar sütun başlıklarına göre kaydedilir. Ancak, teftiş gören işletmelerde son teftiş tarihinden devrin yapıldığı tarihe kadar, teftiş görmemiş işletmelerde ise 5 yıl öncesine kadar kullanılmış olan alındı ve benzeri belgelerin dipkoçanları teslim edilir ve alınır.

7) Devir cetveli, devir veren ve devir alan muhasebeciler arasında dört nüsha olarak düzenlenir. Birer nüshası devir veren ve alan muhasebecilerde kalır, bir nüshası işletmede bırakılır, bir nüshası Finans Yönetimi Dairesi Başkanlığına gönderilir.

(3) Geçici ayrılmalarda devir işlemleri; iki aydan kısa süreli geçici görev, hastalık, senelik izin gibi görevden ayrılmalarda ayrıntılı devir yapılmaz ve devir cetveli düzenlenmez. Bu gibi ayrılmalarda, ayrılan muhasebecilerin kendisine vekalet edecek muhasebeci yardımcısı veya vekil

memurlar vekalet edecekleri süre içindeki işlemlerden sorumlu olacaklarından kayıtlara göre kasa ve veznede bulunan değerleri sayarak teslim alırlar. Geçici ayrılmalarda yazılacak yazı ayrılan muhasebeci tarafından imzalanır.

(3) Ölüm halinde devir işlemleri; herhangi bir nedenle muhasebecinin ölümü halinde, Finans Yönetimi Dairesi Başkanlığı tarafından oluşturulacak bir komisyon marifetiyle devir cetveli düzenlenerek devir işlemi yapılır.

Veznedarlar arasındaki devir işlemleri (D.T. 07.08.2025 tarihli ve 264 sayılı YKK)

MADDE 70 - (1) Veznedarların ayrılımlarında, günlük kasa defteri toplamı alınarak veznede bulunması gereken para, eski veznedar tarafından yeni veznedara devredilir. Deftere açıklama yapılarak işletmelerde müdür, finans yönetim şefi/muhasebeci ve veznedarlar tarafından; merkezde daire başkanı, şube müdürü ve veznedarlar tarafından imzalanır.

(2) Ayrılan memurun istemesi halinde kendisine bu devir onaylı bir örneği verilir.

Ayniyat Ambar Memurları Arasında Devir İşlemleri

MADDE 71 - (1) Ayniyat ambar memurlarının ayrılımlarında, TİGEM Sabit Kıymetler Yönergesinde belirtilen bir komisyon marifetiyle mevcut sabit kıymetlerin sayımı yapılır. Sayım tutanakları düzenlenir. Muhasebe kayıtlarıyla kontrol yapılır. Devralan ve devreden memur tarafından imzalanır.

(2) Kullanımda bulunan sabit kıymet ve demirbaş eşya teslim tutanakları, ayrıntılı bir liste düzenlenerek, devir alan memura verilir. Koltuk ambarında bulunan demirbaşlar devir alan tarafından teslim alınır.

ONBEŞİNCİ BÖLÜM

Avans İşlemleri

Avans Çeşitleri

MADDE 72 - (1) TİGEM de uygulanan avansları başlıca çeşitleri şunlardır:

a) Yurt içinde yada yurt dışında satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemeleri ve açılan akreditifler (159-verilen sipariş avansları),

b) İşletme adına mal ve hizmet satın almak üzere gider ve ödemeleri yapacak personele verilen iş avansları (195-iş avansları)

c) Personele maaş, ücret ve yolluk karşılığı verilen avanslar (196-personel avansları),

ç) Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen avanslar ve açılan akreditifler (259-verilen avanslar),

d)Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri dolayısıyla taşeronlara verilen avanslar (179-taşeronlara verilen avanslar).

Avans verilmesi

MADDE 73 - (1) Bütün avanslar, Genel Müdürlükte Genel Müdürlük makamından, işletmelerde müdürlük makamından alınacak yazılı olur gereğince verilir.

(2) Taşeronlara sözleşme ve şartnameler uyarınca hak edişlerinden, memurlara ise yolluk ve ücretlerinden mahsup edilmek üzere verilen avanslarda ilgili mevzuat ve sözleşmeler uyarınca işlem yapılır.

(3) Bir iş için verilen avans, yalnız o iş için kullanılır. Avansın verildiği tarihten önce yapılan harcamalara ait belgeler, kabul edilmez.

Avansların kontrolü ve mahsup işlemleri (DT: 10/09/2019 tarihli ve 516 sayılı YKK) Değişiklik Tarihi: 17/12/2019 tarihli ve 687 sayılı YKK) (DT.08.12.2022 tarihli ve 375 Sayılı YKK) (DT: 30/10/2025 tarihli ve 384 sayılı YKK)

MADDE 74 - (1) Avansların kontrol ve mahsup işlemleri aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre yapılır:

a) İş Avansları; Bu amaçla verilen avanslar, Genel Müdürlükte Merkez Muhasebe Şube Müdürü ile Hukuk Müşavirliği, İnsan Kaynakları Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı ve Satın Alma Şube Müdürü; işletmelerde ise muhasebeci ve insan kaynakları şefi ve ticaret ve satın alma şefi tarafından takip ve kontrol edilir.

1) Mutemet Avansları: Genel Müdürlükte Ticaret ve Satın Alma Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı; işletmelerde İşletme Müdürlüğü tarafından görevlendirilen mutemetlere mal ve hizmet alımı için verilen avans türüdür.

1.1) Verilen avanslar süresi içerisinde mahsup ve tahsil işlemleri gerçekleştirilir.

1.2) İş avansı kapatılmadan, mutemede yeni avans verilmez.

1.3) Her mutemet, aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, avans kapatması ile birlikte muhasebeye vermek zorundadır. Ay sonuna doğru alınan son avanstaki artan parayı ayın son günü, aldığı avanstaki harcadığı tutarlara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri 39 avansın verildiği ayı takip eden ayın en geç beşinci gününe kadar muhasebeye vermek zorundadır.

1.4) Süresinde muhasebeye intikal ettirilmeyen ve bu sebeple mahsup edilmeyen avanslar mutemet adına 135 personelden alacaklar hesabına aktarılır ve yasal faiz oranıyla gecikme cezası tatbik edilerek tahsil olunur.

1.5) Faaliyet dönemi sonunda bilançoda iş avansları bakiye vermez.

2) Hizmet ve Gider Avansları: Hizmet ve gider avansı olarak verilen avansların süresi içerisinde mahsup ve tahsil işlemleri gerçekleştirilir, avans kapatılmadan, yeni avans verilmez. Acil ve zorunlu hallerde Hukuk Müşavirliğinin talebi üzerine ek avans verilebilir. Aybaşında verilen avans ile o ay kullanılan ek avansların tamamı ay sonunda kapatılır".

2.1) Hukuk İşleri Avansı: Genel Müdürlükte Hukuk Müşavirliğince belirlenen personele, işletmelerde Hukuk İşlerinden sorumlu personele, avukat ve sözleşmeli avukatlara dava ve icra giderleri için verilen avans türüdür. Verilen avanslar, avansın verildiği ay sonuna kadar kapatılır. Gelecek aya devretmez.

2.2) Posta Giderleri Avansı: Genel Müdürlükte İnsan Kaynakları Dairesi Başkanlığı, İşletmelerde İnsan Kaynakları Şefliği tarafından belirlenen personele posta, kargo vb. gönderi ve gelen ödemeli gönderiler için ödenen avans türüdür. Verilen avanslar, avansın verildiği ay sonuna kadar kapatılır. Gelecek aya devretmez.

2.3) Taşeron İşçi Gider Avansı: Genel Müdürlük ve İşletmelerimizde görevli taşeron işçilerinin ihtiyaç halinde çeşitli nedenlerle Genel Müdürlük ve İşletmelerin bulunduğu il ve ilçe merkezleri dışında geçici görevlendirilmelerine ilişkin olarak; işçinin yol, yemek ve konaklama masrafları, harcırah mevzuatında belirlenen azami ödeme tutarlarını aşmamak ve kanıtlayıcı belgeler (fatura, bilet, fiş vb.) ibraz edilmek koşuluyla işçiye yapacağı harcamaları karşılamak üzere verilen avans türüdür. Avans verilmesi hususunda İşçinin bağlı bulunduğu firmadan dilekçe alınarak avans verilir. Verilen avans işçinin dönüşünde en geç 7 gün içerisinde kapatılır. Avans kapatılmadığı takdirde işçinin bağlı bulunduğu firmanın istihkak veya teminatından kesilir.

2.4) Diğer Gider Avansları: Genel Müdürlük ve İşletmelerce fuar, sergi ve yurt dışı görevlendirmelerde, ruhsat, izin belgesi, yetki belgesi vb. harcamalar için verilen avans türüdür. Görev sonunda verilen avansa ilişkin harcama belgeleri müzekkare ekinde ilgili birime sunulur ve avanslar en geç 7 gün içerisinde kapatılır.

b) Personel avansları; Personele verilen avanslar, çeşit itibarıyla ve hangi usullerde verileceği aşağıda belirtilmiştir:

1) Personel yolluk avansları; Görevli personelin 10/2/1954 tarih ve 6245 sayılı Harcırah Kanunu esasları dahilinde alacağı yolluğun tahmini tutarı üzerinden ödenir. Görev dönüşünden itibaren üç gün içerisinde bildirgesini doldurup vermeyen personelin avansı ilk maaş ve ücretinden bir defada kesilir.

2) Müfettiş avansları; Müfettişin teftiş, inceleme, soruşturma gibi geçici yollukları dolayısıyla merkez ve işletmelerden merkez cari hesabından karşılanmak üzere, kredi cüzdanı ve çek karşılığında aldığı avanslardır. Müfettiş avansları da Harcırah Kanunu esasları dâhilinde alacağı yolluğun tahmini tutarına göre hesaplanıp ödenir. Bu ödemeler her müfettiş için merkezde tutulan "müfettiş cari hesabında" izlenir.

c)Yurt içi sipariş avansları; Yurt içinde satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak satın alma işlemleri yerine getirildikten sonra, bu avanslar kapatılır. Şayet avans bakiyesi kalmış ise ilgili kişi ve kuruluştan tahsil edilmek üzere borç veya alacak hesaplarına aktarılır.

ç) Akreditif avansları; Yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için Akreditif karşılığı avans verilmesi gerektiğinde, Ticaret ve Satın Alma Dairesi Başkanlığı tarafından, Genel Müdürlük Makamından izin alınır. Düzenlenecek izin yazısında satın alınacak mal veya hizmetin ne olduğu, bedeli, akreditif açılacak banka ve diğer hususlar belirtilir. Akreditife ilişkin işlemlerin ve avansın mahsubuna ilişkin belgeler tamamlanıp muhasebeye intikal ettirildiğinde, hesaplar kapatılır.

d)Yatırım avansları; Yurt içinden veya yurt dışından satın alınmak üzere sipariş edilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır. Sipariş avansı ile ilgili giderleri de kapsar.

Görevden ayrılacakların avansların kapatması

MADDE 75 - (1) Geçici (izin, rapor, görev vb.) veya daimi olarak görevden ayrılanlar, ayrılmadan evvel, aldıkları avansı kapatmak zorundadırlar.

(2) Aksi takdirde Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunda belirlenen oranda gecikme zammı uygulanarak tahsil edilir.

Maaş veya ücretlere mahsuben avans verilmesi

MADDE 76 - (1) Memur, sözleşmeli personel ve işçilere; bu Yönergede sayılanlar dışında, başka hiçbir gerekçe ile avans veya borç para verilemez

(2) İş Kanunu, Bakanlar Kurulu Kararı ve Toplu İş Sözleşmesi gereğince maaş ve ücretlere karşılık verilen avanslar bu hükmün dışındadır.

Başka işletmeden avans alınması

MADDE 77 - (1) Görevli memurun başka bir işletmeden avans alması, ancak bağlı bulunduğu Genel Müdürlük veya işletme müdürlüğünün yazılı uygunluk görüşü ile mümkündür.

(2) Bu tür avans verilmesi halinde personelin bağlı bulunduğu işletmeye avans tutarı hemen dekont edilir.

(3) Zamanında ikmal edilmeyen işlemlerin sorumluları hakkında, Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunda belirlenen oranda gecikme zammı alınır.

Avans takip defteri

MADDE 78- (1) İş avansların özel olarak izlenmesi için bir “avans takip defteri” tutulur. Avans takip defterleri; işletmelerde ticaret şeflikleri, Genel Müdürlükte Ticaret ve Satın Alma Daire Başkanlığı tarafından tutulur.

(2) Bir asıl, bir dipkoçanlı suret olmak üzere iki nüsha olarak tutulan ve sayfaları müteselsil numaralanmış olan bu deftere, alınan avanslar ve avans karşılığı yapılan harcamalar, tarih ve işlem sırasına göre dökülür. Avanstaki yapılan harcamalara ait belgeler ve avans defterinin asıl nüshası, ticaret birimleri tarafından; alınan avansın bakiyesinin yatırılması ile muhasebeye intikal ettirilir.

(3) Avans defterleri bilgisayar ortamında da tutulabilir.

ONALTINCI BÖLÜM

Tek Düzen Hesap Planı ve Son Hükümler

Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklamaları

MADDE 79 - (1) Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğüne ait muhasebe iş ve işlemleri, Tek Düzen Muhasebe Tebliğlerine göre hazırlanmış olan hesap planı doğrultusunda; Muhasebe Uygulama Tebliği, yürürlükteki mevzuat ve Tek Düzen Hesap Planının TİGEM İşletmelerinde Uygulama Talimatı esasları dâhilinde yapılır.

Yürürlük

MADDE 80 - (1) Bu Yönerge, Genel Müdürlük Yönetim Kurulunun 17/07/2007 tarih ve 171 sayılı kararıyla uygulamaya girer.

Yürütme

MADDE 81 - (1) Bu Yönerge hükümlerini Tarım İşletmeleri Genel Müdürü yürütür.

Değişiklik Tarihi: 17/12/2019 tarihli ve 687 sayılı YKK
Değişiklik Tarihi:08.12.2022 tarihli ve 375 Sayılı YKK
Değişiklik Tarihi:11.10.2023 tarihli ve 293 Sayılı YKK
Değişiklik Tarihi: 07.08.2025 tarihli ve 264 Sayılı YKK
Değişiklik Tarihi: 30/10/2025 tarihli ve 384 sayılı YKK
Değişiklik Tarihi: 31.12.2025 tarihli ve 443 sayılı YKK