

Giriş

Duran varlıklar grubu; bir yıldan daha uzun süre ile işletmede kullanılacak ve gelecek hesap döneminde nakde dönüştürülmesi veya tüketilmesi öngörülme-yen varlıkları kapsar.

Diğer Varlıklar aşağıdaki hesap gruplarından oluşur:

- 22. Ticari Alacaklar
- 23. Diğer Alacaklar
- 24. Mali Duran Varlıklar
- 25. Maddi Duran Varlıklar
- 26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 27. Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar
- 28. Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları
- 29. Diğer Duran Varlıklar

Ticari Alacaklar

Ticari Alacaklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 220. Alıcılar
- 221. Alacak Senetleri
- 222. Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 224. Kazanılmamış Finansal Kiralama Faiz Gelirleri (-)
- 226. Verilen Depozito ve Teminatlar
- 229. Şüpheli Alacaklar Karşılığı (-)

Yapılan ticari işlemlerden kaynaklanan ve 12 aydan uzun sürede tahsil edilecek olan alacaklar bu grupta incelenir. Ayrıca dönem içinde vadesi 12 ayın altına düşen ticari alacaklar bu gruptan çıkarılarak dönen varlıklar içerisinde yer alan 12 Ticari Alacaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

Diğer Alacaklar

Diğer Alacaklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 231. Ortaklardan Alacaklar
- 232. İştiraklerden Alacaklar
- 233. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar
- 235. Personelden Alacaklar
- 236. Diğer Çeşitli Alacaklar
- 237. Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)
- 239. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı (-)

Herhangi bir ticari işlem- den kaynaklanmayan ve vadesi 12 aydan uzun olan alacaklar bu grup içerisinde yer alır. Ayrıca dönem içinde vadesi 12 ayın altına düşen diğer alacaklar bu gruptan çıkarılarak dönen varlıklar içerisinde yer alan 13 Diğer Alacaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

Mali Duran Varlıklar

Mali Duran Varlıklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 240. Bağlı Menkul Kıymetler

- 241. Bağlı Men. Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 242. İştirakler
- 243. İştiraklere Sermaye Taahhütleri (-)
- 244. İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 245. Bağlı Ortaklıklar
- 246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri (-)
- 247. Bağlı Ort. Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 248. Diğer Mali Duran Varlıklar
- 249. Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı (-)

Bu grupta yer alan hesaplar işletmenin riski dağıtmak, uzun vadede gelir elde etmek gibi amaçlarla menkul kıymetlere yaptığı 12 aydan uzun süreli yatırımları kapsar.

İşletmenin uzun vadeli olarak menkul kıymetlerine yatırım yaptığı işletmedeki sermaye payı;

- %10'un altında ise Bağlı Menkul Kıymetler,
- %10 ile %50 arasında ise İştirakler,
- %50'nin üzerinde ise ya da yönetimin çoğunluğunu seçme hakkına sahip ise Bağlı ortaklıklar hesabında izlenir.

Uzun vadeli menkul kıymet yatırımlarına yapılan yatırımlara ait sermaye taahhütleri ya da değer düşüş karşılıkları da yine yatırım yapılan işletmedeki sermaye payı göz önünde bulundurularak ilgili hesabın sermaye taahhüdü ya da değer düşüş karşılığı hesabında izlenir.

Maddi Duran Varlıklar

Maddi Duran Varlıklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 250. Arazi ve Arsalar
- 251. Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri
- 252. Binalar
- 253. Tesis, Makine ve Cihazlar
- 254. Taşıtlar
- 255. Demirbaşlar
- 256. Diğer Maddi Duran Varlıklar
- 257. Birikmiş Amortismanlar (-)
- 258. Yapılmakta Olan Yatırımlar
- 259. Verilen Avanslar

TMS 16'ya göre Maddi Duran Varlıklar aşağıdakileri kapsar:

- Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve
- Bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen fiziki kalemlerdir.

Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartları maddi duran varlıkların aktive kayıtlarının maliyet bedeli ile yapılmasını öngörmektedir.

VUK'a göre, satın alınan veya imal edilen bir iktisadi kıymetin satışa ve kullanıma hazır hale gelmesine kadar imal bedeli gümrük, nakliye, gibi yapılan tüm harcamaları, maliyete eklenir. Ayrıca bir iktisadi kıymetin değerini arttıran, kapasitesine genişleten veya hizmet ömrünü arttıran harcamalar da maliyet bedeline eklenir.

Amortisman Kavramı

Amortisman, bir varlığın aşınma, yıpranma ve eskime paylarını ifade eder. Amortisman ayırma ise, aşınma ve yıpranma dolayısıyla eskimeye maruz kalan varlıkların kullanım sürelerince maliyetlerinin gidere dönüştürme işlemidir. Duran varlıklar satın alındığı maliyet değeri ile aktifleşir.

Ayrıca bu grupta yer alan varlıklar ekonomik ömürleri boyunca amortisman ve yıpranma payına tabi tutulurlar. Amortisman; bir varlığın aşınma, yıpranma ve eskime payını ifade eder. Bu şekilde, kullanılan maddi duran varlıkların ilgili yıla isabet eden amortisman ve yıpranma payları giderleştirilerek dönem kârından düşülür ve amortismana tabi tüm maddi duran varlıkların amortismanları "257 Birikmiş Amortismanlar" hesabında incelenir.

Vergi Usul Kanunu'na göre iki farklı amortisman hesaplama yöntemi vardır. Bunlar;

- Normal Amortisman Yöntemi ve
- Azalan Bakiyeler Yöntemidir.

Normal amortisman yönteminde varlığın ekonomik ömrü boyunca her faaliyet dönemi sonunda eşit tutarda amortisman ayrılır.

Azalan bakiyeler yönteminde ise varlığın ekonomik faydasının ilk yıllarda daha fazla olduğu ve giderek azaldığı varsayımı ile giderek azalan tutarlarda amortisman ayrılır.

Türkiye Muhasebe Standartları ise Vergi Usul Kanunu'nda bahsedilen amortisman hesaplama yöntemlerinin yanı sıra üretim miktarı yönteminin de kullanılabileceğini belirtmektedir. Bu yöntemle göre ise kullanılan amortismana tabi maddi duran varlıklara beklenen kullanım ya da üretim miktarı üzerinden amortisman ayrılır.

VUK'a göre amortismana tabi varlıkların yararlı ömürlerinin Maliye Bakanlığınca belirlenmesi benimsenmiş, TMS'de ise amortismana tabi varlıkların ömürlerin belirlenmesi işletmelerin takdirine bırakılmıştır.

Kıst Amortisman Uygulaması

VUK'a göre bir iktisadi kıymet için amortisman ayırma işlemi, iktisadi kıymetin aktife girdiği yılda başlar. Varlığın girdiği ayı tam olunur ve yılın kalan ayları için amortisman hesaplanır. Kıst amortisman uygulaması VUK açısından sadece binek otomobiller için sınırlıdır.

Ayrıca Türkiye Muhasebe Standartları maddi duran varlıkların edinildikleri yıllarda kıst amortismanına tabi tutulmalarını öngörmektedir. Buna göre maddi duran varlıklar edinildikleri yılda tam bir yıllık değil, kullanım süresi kadar amortismana tabi tutulmalıdır. Bu durumda temmuz ayı başında edinilen bir maddi duran varlığa bir yıllık değil altı aylık amortisman ayrılması gerekir.

Maddi Duran Varlık Satış İşlemleri

Amortismana tabi olan bir maddi duran varlık satıldığında ilgili varlığın birikmiş amortismanı da borç kaydedilerek kapatılır. Böyle bir işlemde satış tutarı, duran varlığın net defter değerinden (Duran varlığın brüt değeri-Duran varlığın birikmiş amortismanı) büyük ise duran varlık kârlı; küçük ise zararlı satılmış olur.

Duran varlık satışından kâr elde edilir ise bu tutar "679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Kârlar" hesabına alacak kaydedilir. Duran varlığın zararlı satışında ise söz konusu zarar "689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar" hesabına borç kaydedilir. Ancak, bir duran varlık yenilenmek amacı ile satılır ise, bu satıştan elde edilen kâr, "549 Özel Fonlar" hesabında üç yıl bekletilebilir. Üç yıl içinde duran varlık alınmazsa ilgili tutar "679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Kârlar" hesabına devredilerek kapatılır.

İmalatı işletme tarafından gerçekleştirilen bir maddi duran varlıkla ilgili olarak yapılan ilk madde, işçilik ve imalatla ilgili diğer giderler "258 Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında izlenir.

Maddi duran varlıklar için verilen yurtiçi ve yurtdışı avansları "259 Verilen Avanslar" hesabında izlenir.

Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 260. Haklar
- 261. Şerefiye
- 262. Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri
- 263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- 264. Özel Maliyetler
- 267. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- 268. Birikmiş Amortismanlar (-)
- 269. Verilen Avanslar

Bilgisayar yazılımı, patentler, telif hakları, sinema filmleri, ithalat kotaları, isim hakları, imtiyaz ve lisans anlaşmaları gibi haklar için yapılan harcamalar "260 Haklar" hesabında izlenir.

Devralınan bir işletmenin rayiç değeri, katlanılan maliyetten düşük ise aradaki fark bu "261 Şerefiye" hesabında izlenir.

Kuruluş, genişleme ve reorganizasyon ile ilgili harcamalar aktifleştirilir ise bu tutarlar "262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri" hesabında izlenir.

Yeni ürün veya üretim yöntemi geliştirilmesi ile ilgili harcamalar aktifleştirilir ise bu tutarlar “263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri” hesabında izlenir.

Kiralanan gayrimenkuller için yapılan, normal tamir-bakım ve temizlik giderleri dışında kalan ve kira bitiminde gayrimenkul sahibine bırakılacak olan ilaveler “264 Özel Maliyetler” hesabında izlenir.

Yukarıda belirtilenler içine girmeyen maddi olmayan duran varlıklar ise “267 Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar” hesabında izlenir. Bu hesabın işleyişi 260-264 grubuyla aynıdır.

Maddi olmayan duran varlıklar grubunda yer alan varlıkların birikmiş amortismanları “268 Birikmiş Amortismanlar” hesabında izlenir.

Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili olarak yapılan avans ödemeleri “269 Verilen Avanslar” hesabında izlenir.

Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar

Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar grubunda aşağıdaki hesaplar yer alır:

- 271. Arama Giderleri
- 272. Hazırlık ve Geliştirme Giderleri
- 277. Diğer Tükenmeye Tabi Varlıklar
- 278. Birikmiş Tükenme Payları (-)
- 279. Verilen Avanslar

Bu varlıklar, maden ocakları, petrol yatakları, taş ve kum ocakları gibi üzerinden üretim yapıldıkça tükenen varlıklardır. Bu varlıkların tükenme payları “278 Birikmiş Tükenme Payları” hesabında, bu varlıklar için verilen avanslar ise “279 Verilen Avanslar” hesabında izlenir.

Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur:

- 280. Gelecek Yıllara Ait Giderler
- 281. Gelir Tahakkukları

İlgili dönemde ödenen ancak gelecek yıllara ait olan giderler “280 Gelecek Yıllara Ait Giderler” hesabında izlenir.

Üçüncü kişilerden tahsili veya bunlar hesabına kesin borç kaydı bir yıl veya daha uzun sürede yapılacak gelirlerin cari döneme ait olanları “281 Gelir Tahakkukları” hesabında izlenir.

Diğer Duran Varlıklar

Diğer Dönen Varlıklar grubunda aşağıdaki hesaplar bulunur:

- 291. Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV
- 292. Diğer KDV
- 293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar

- 294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
- 295. Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
- 297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar
- 298. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)
- 299. Birikmiş Amortismanlar

Satın alınan veya imal edilen, amortismanına tabi duran varlık edinilmesi sırasında ödenen Katma Değer Vergisi “291 Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV” hesabında incelenir. Ancak Bu uygulama 4369 sayılı kanunun 82/5-d maddesiyle 01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırıldığından, hesabın işlerliği kalmamıştır.

Ertelenen, iadesi gereken ve çeşitli şekillerde ortaya çıkan KDV'nin bir yılı aşan tutarları “292 Diğer KDV” hesabında izlenir.

Gelecek dönem içinde kullanılamayacak olan stoklar “293 Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar” hesabında izlenir. Bu stoklardan kullanımı bir yılın altına düşenler bu hesabın alacağı karşılığında ilgili stok hesabına aktarılır.

İşletmede kullanıma ve satış olanağı kalmayan varlıklar kayıtlı bulundukları hesapların alacaklandırılarak “294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar” hesabına aktarılır.

İzleyen yıldan sonraki yıllarda indirim konusu yapılabilecek olan peşin ödenen vergi ve fonlar “295 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar” hesabında izlenir. Bahse konu peşin ödenen vergi ve fonlardan indirilebilme süresi bir yılın altına düşenler bu hesaptan çıkarılarak “193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar” hesabının borcuna yazılır.

Diğer duran varlıklar grubunda yer alan varlıkların birikmiş amortismanları “299 Birikmiş Amortismanlar” hesabında izlenir.