

135596

23

**TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNE
TABİ İŞLETMELERDE SATIŞ TUTUNDURMA
İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ
VE RAPORLANMASI**

Nayife Kırılı
(Yüksek Lisans Tezi)

Eskişehir-1997

T.C.
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNE TABİ İŞLETMELERDE
SATIŞ TUTUNDURMA İŞLEMLERİNİN
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

Nayife KIRLI

(Yüksek Lisans Tezi)

Danışmanı: Prof. Dr. Ferruh ÇÖMLEKÇİ

Anadolu Üniversitesi
Merkez Kütüphane

Eskişehir-1997

ÖZET

Son yıllarda ekonomik ve teknolojik şartların gelişmesiyle birlikte işletmeler rekabet güçlerini arttırmak için çeşitli yöntemlere başvurmaktadır. Bu yöntemlerden birisi, pazarlamada önemli bir yere sahip olan satış tutundurma uygulamalarıdır. Satış tutundurma bir anlamda özel birşeylerin teklif edilmesi ve sunulmasıdır. Bu uygulamalar, tüketiciye, aracı kuruluşlara ve satış örgütüne yönelik olmak üzere üçe ayrılır. Bu uygulamaların amaçları, satış gücünü desteklemek, ürünün pazarlanmasında aracı kuruluşları kabullenme ve desteklerini sağlama ve tüketicilere ürünün satışını arttırmadır.

Satış tutundurma uygulamaları muhasebe kayıtlarına alınırken, bu uygulamalar muhasebe kavramları, muhasebe politikalarının açıklanması, vergi kanunları ve tüketiciyi koruma kanunu ile ilişkilendirilerek muhasebeleştirilmektedir. Bunlar, işletme açısından gider niteliğinde ise pazarlama, satış ve dağıtım giderlerine, gelir niteliğinde ise diğer olağan gelir ve karlar hesabına kaydedilir. Mali tablolarda ise, satış tutundurma hangi yılın satışlarını arttırmak için yapılıyorsa, yapılan giderler o yılın mali tablolarında yeralacağı gösterilir.

ABSTRACT

In recent years, in parallel with progress of economics and technological conditions, companies have applied several methods in order to increase their competitiveness. One of these methods is “keeping sales” which is a remarkable in marketing. Keeping sales, in one sense, is a sort of promotional offer. Its is mainly divided into three sections: direct consumers, intermediate firms and selling organisation. The aim is to support selling force, to approve intermediate agents and to get their support and to increase consumption of the products.

When these promotional activities are recorded financially, they are related with accountancy concepts, explanations of accountancy policies, tax laws and protection laws of consumers and are recorded accordingly. If they are expenses for the company they are recorded into marketing, selling and distribution charges, if they are incomes they are recorded into ordinary income and benefits account. Recordingly of these expenses into the financial reports is based on the year in which those expenses are carried out to promote that year’s selling.

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	1
-------------	---

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETMELERDE SATIŞ TUTUNDURMA

I. SATIŞ TUTUNDURMA.....	3
II. SATIŞ TUTUNDURMANIN ÖZELLİKLERİ VE AMAÇLARI.....	5
1. Satış Tutundurma Uygulamalarının Özellikleri.....	5
2. Satış Tutundurma Uygulamalarının Amaçları.....	6
III. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARI.....	8
1. Tüketicilere Yönelik Satış Tutundurma Uygulamaları.....	9
A. Tüketicie Dolaysız Olarak Ulaşan Uygulamalar.....	9
B. Tüketicie Perakendeciler Aracılığıyla Ulaşan Uygulamalar..	13
2. Aracı Kuruluşlara Yönelik Satış Tutundurma Uygulamaları.....	15
3. Satış Örgütüne Yönelik Satış Tutundurma Uygulamaları.....	17

İKİNCİ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ YASAL YAPISI

I. MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ KARŞISINDAKİ DURUM.....	20
1. Satış Tutundurma Uygulamalarının Muhasebe Kavramları ile Olan İlişkisi.....	20
2. Satış Tutundurma Uygulamalarının Muhasebe Politikalarının Açıklanması ile Olan İlişkisi.....	25
3. Satış Tutundurma Uygulamalarının Mali Tablolar İlkeleri ile Olan İlişkisi.....	25
II. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUM...	27
III. KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUM.....	29
IV. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUM...	32
V. TÜKETİCİYİ KORUMA KANUNU KARŞISINDAKİ DURUM..	33

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ ÜRETİCİ İŞLETMELERDE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

I. SATIŞ TUTUNDURMA İŞLEMLERİ VE BELGELENDİRME...	34
1. Satış Tutundurma Uygulamasına Karar Verilmesi.....	35
A. Ürün Dağıtımına Karar Verilmesi.....	35
a. Satış Tutundurma Ürünlerinin Elde Edilmesi	36
aa. Satış Tutundurma Ürünlerinin Üretilmesi.....	36
ab. Satış Tutundurma Ürünlerinin Satın alınması.....	39

b. Satış Tutundurma Ürünlerinin Dağıtılması.....	40
ba. Satış İşlemi Sırasında Dağıtım	40
bb. Satış İşlemi Sonrasında Dağıtım.....	42
B. Nakit Dağıtımına veya Hizmet Sunumuna Karar Verilmesi...	42
II. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ HESAP	
PLANINDAKİ YERİ.....	43
1. Satış Tutundurma Ürünlerinin Elde Edilişinin	
Hesap Planındaki Yeri.....	43
2. Satış Tutundurma Ürünlerinin Dağıtılmasının, Nakitlerinin	
Ödenmesinin ve Hizmet Sunumunun Hesap Planındaki Yeri	44
A. 7/A Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri.....	44
B. 7/B Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri	45
3. Satış Tutundurma Giderlerinin Sonuç Hesaplarına	
Aktarılmasının Hesap Planındaki Yeri	46
A. 7/A Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri	46
B. 7/B Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri	47
III. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ MUHASEBE	
KAYITLARI	48
1. Satış Tutundurma Ürünlerinin Elde Edilmesinin	
MuhasebeKayıtları.....	48
2. Satış Tutundurma Uygulamaları Taahhütlerinin Yerine	
Getirilmesinin Muhasebe Kayıtları.....	51
A. Satış Tutundurma Ürünlerinin Teslim Edilmesi.....	51
a. 7/A Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları.....	51
b. 7/B Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları.....	55
c. Satış Tutundurma Ürünlerinin Tesliminde	
KDV Hesaplanması	56
B. Satış Tutundurma Nakitleri Ödemelerinin	
Muhasebe Kayıtları.....	57
a. 7/A Seçeneğine Göre Muhasebe Kayıtları.....	57
b. 7/B Seçeneğine Göre Muhasebe Kayıtları.....	61

C. Satış Tutundurma Hizmetlerinin İfa Edilmesinin Muhasebe Kayıtları.....	61
a. 7/A Seçeneğine Göre Muhasebe Kayıtları.....	61
b. 7/B Seçeneğine Göre Muhasebe Kayıtları.....	64
3. Satış Tutundurma Uygulamaları Giderlerinin Sonuç Hesaplarına Aktarılması.....	65
A. Satış Tutundurma Uygulamaları Giderlerinin 7/A Seçeneğine Göre Sonuç Hesaplarına Aktarılması.....	65
a. Maliyet Muhasebesi Genel Muhasebe İçinde Tutuluyorsa..	65
aa.Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa.....	65
ab.Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa....	66
b. Genel Muhasebe ve Maliyet Muhasebesi	
Ayrı Tutuluyorsa.....	67
ba. Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa.....	67
bb. Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa...	68
B. Satış Tutundurma Uygulamaları Giderlerinin 7/B Seçeneğine Göre Sonuç Hesaplarına Aktarılması.....	69
IV. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ MALİ TABLOLARDAKİ YERİ.....	70
1. Bilanço.....	70
2. Gelir Tablosu.....	72

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ ARACI KURULUŞLARDA VE TÜKETİCİ İŞLETMELERDE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

I. ARACI KURULUŞLAR VE TÜKETİCİ İŞLETMELER.....	74
II. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ HESAP PLANINDAKİ YERİ.....	76

III. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ	
MUHASEBE KAYITLARI.....	77
IV. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ	
MALİ TABLOLARDAKİ YERİ.....	78
1.Bilanço.....	78
2.Gelir Tablosu.....	79

BEŞİNCİ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMANIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİNİN ÖRNEK İŞLETMELERDEKİ UYGULAMASI

I. SATIŞ TUTUNDURMANIN BİR ÜRETİCİ İŞLETME	
OLARAK ETİ GIDA AŞ.'DEKİ UYGULANIŞI.....	80
1. İşletme Hakkında Kısa Bilgi.....	80
2. ETİ GIDA AŞ.'de Satış Tutundurma Uygulamalarının	
Muhasebeleştirilmesi.....	81
II. SATIŞ TUTUNDURMANIN BİR ARACI	
İŞLETMEDE UYGULANIŞI.....	86
III.SATIŞ TUTUNDURMANIN BİR TÜKETİCİ İŞLETME	
OLARAK ETİ GIDA AŞ.'DEKİ UYGULANIŞI.....	91
SONUÇ.....	92
YARARLANILAN KAYNAKLAR.....	95

GİRİŞ

Gelişen ekonomik ve teknolojik şartların sonucu olarak, işletmeler rekabet güçlerini arttırmak zorundadırlar. İşletmelerin rekabet güçlerini attırmada uyguladıkları yöntemlerin başında şüphesiz daha kaliteli ürün ve ekonomik fiyat olgusu gelmektedir. Ancak rekabet şartlarının ağırlaştığı ortamlarda bu yöntemlerin yeterli olmadığını söyleyebiliriz. Çünkü, kalite ve fiyat arasında kısmen de olsa doğru orantılı bir ilişki vardır. Bütün bu şartlar işletmeleri, tüketiciye daha cazip şartlarda ürünün sunulması ile karşı karşıya bırakır. İşletmelerin, tüketicilere cazip şartlarda ürün sunmalarına satış tutundurma uygulamaları adı verebiliriz. Satış tutundurma uygulamaları arasında aracı kuruluşlara ve satış örgütüne yönelik satış tutundurma uygulamaları da yer almaktadır.

Bu çalışmamız, yukarıda saydığımız satış tutundurma uygulamalarının; tanımı, amaçları, özellikleri ve nelerden oluştuğunu anlatan “İşletmelerde Satış Tutundurma” adlı bölümle başlamaktadır. İkinci bölümde, “Satış Tutundurma Uygulamalarının Yasal Yapısı”, üçüncü bölümde “Satış Tutundurma Uygulamalarının Üretici İşletmelerde

ve tüketiciler düzeyinde ek bir çaba sağlayan tamlayıcı bir nitelik olarak belirmektedir. Bu eylemler: zaman ve mekan ile kısıtlanmıştır ve alıcı ve satıcı açısından ek bir fayda sağlar.

Böylece, satış tutundurmanın temel karakteristiklerine işaret edilmektedir. Satış tutundurma, halkı sunduğu fırsatlarla etkiler ve hemen satınalma zoru yaratır⁶. Bunu da ancak başka bir tutundurma faaliyeti ile, özellikle de reklam ile birlikte kullandığında daha etkin olur⁷.

II.SATIŞ TUTUNDURMANIN ÖZELLİKLERİ VE AMAÇLARI

1.Satış Tutundurma Uygulamalarının Özellikleri

Satış tutundurma uygulamalarının üstün ve zayıf oldukları noktalar vardır. Satış tutundurmanın üstün yönleri için şunlar söylenebilir⁸:

- Aracılar ve tüketiciler arasında birşeyler kazanma duygusu yaratarak, ürüne yönelik olumlu tutumları geliştirir.
- Diğer çalışmalara ek olarak uygulanır, tüketiciler satınalmalarından dolayı ek birşeyler kazanırlar.
- Doğrudan teşvik aracıdır. Eylemin şimdi olmasına yöneliktir. Başarılı olduğunda satışlarda bir artış görmek olasılığı vardır.
- Oldukça esnektir. Yeni ürünün tanıtımı sürecinde herhangi bir aşamada kullanılabilir. Reklam ve kişisel satış ile sunulan satış mesajlarını zenginleştirebilir. Ayrıca, aracı kuruluşlar ve satış elemanlarını kötü koşullarda destekler niteliktedir.
- Farklı büyüklükteki işletmeler tarafından etkinlikle uygulanabilir. Daha

⁶ bkz. : COHEN, a.g.e., s.21

⁷ bkz. :URAY, a.g.e., s.97.

⁸ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.118-119.

ucuz ve kolay yürütülebilen satış tutundurma tekniklerinin bulunması küçük işletmelerin de bu faaliyetleri uygulayabilmesini sağlamaktadır.

- Bunların yanında, tüketiciler için haz verici bir uygulama çeşitidir. Örneğin; çekiliş ve yarışmalarda, tüketiciler zevkli ve heyecanlı anlar yaşarlar. Planlı olmayan satınalmaları arttırabildiğinden, satış ve mağaza trafiğini arttırabilir. Bu uygulamalar ayrıca sınırsız şekilde yapılabilir ve özgün çalışmalar yapmaya elverişlidir.

Satış tutundurmanın zayıf olduğu noktalar ise;

- Geçici ve kısa ömürlüdürler, genellikle 90 günden az bir süredir.
- Tek başlarına uygulanamazlar, diğer çalışmalarla (örneğin, reklam, kişisel satış, tanıtma gibi) birlikte uygulanmalıdır.
- Aynen tekrar edilmeleri oldukça zordur.
- Ürünün imajını olumsuz etkileyebilir. Örneğin; popüler olmayan ürünlerden biri olduğu, çok miktarda ürün stoğu olduğu veya ürünün kalitesiz olduğu kanısı uyandırabilir.
- Reklam ajanslarında en yaratıcı yetenekler bu işlere ayrılmaz.

2.Satış Tutundurma Uygulamalarının Amaçları

Satış tutundurmanın amaçlarını iki grupta toplayabiliriz. Birinci grupta, hedef aldığı gruplara göre, ikinci grupta ise genel olarak sözedilen amaçları söyleyebiliriz⁹.

Hedef aldığı gruplara yönelik amaçlar,

- Satış gücünü desteklemek,
- Ürünün pazarlanmasında, aracı kuruluşların kabullenilmesinin ve desteklerinin sağlanması,

⁹ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.120-122.

-Tüketicilere ürünün satışının arttırılması.

Genel amaçları,

- Bilgi istemenin teşviki: Ürün veya hizmet hakkında daha fazla bilgi edinmek için başvurulabileceği gibi, bir serginin ziyaret edilmesi şeklinde de olabilir. Bu durumda, ürün örnekleri verilebilir, ürünün nasıl çalıştığını gösteren kitapçıklar dağıtılabilir. Bu amaç yeni müşterilerin belirlenmesinde, yüksek ilgi gösteren potansiyel müşterilerin teşviki ve yeni ürüne karşı duyulan olumsuz tepkilerin kaldırılmasında önemlidir.
- Ürün denemelerinin arttırılması: Özellikle sorunlu ve yeni ürünler için geçerlidir. Bu amaç ile beklenen, deneme sonucunda markaya dönüşün olacaktır.
- Mağaza trafiğinin oluşturulması: Özellikle kitabevlerinde yaygın şekilde kullanılan imza günleri düzenlenebilir. Burada amaç, kitabevine gelenlerin sayısını arttırmaktır. Giyim eşyası satan mağazalarda popüler bir mankenin yeni model elbiseleri sunması olabilir. Ayrıca, sürükleyici veya lider ürünler uygulaması bu amaç içerisinde sayılabilir. Bu uygulama ile mağazadaki bir veya birkaç ürünün fiyatları düşürülür ve müşterilerin mağazaya bu şekilde gelmesi sağlandıktan sonra, diğer normal fiyatlı ürünlerin de satışlarının artacağı ümit edilir.
- Yeniden satınalmaların teşviki.
- Stokların oluşturulmasının teşviki: Üretici işletmeler genellikle perakendecilerin, perakendeciler de tüketicilerin ürünleri satınalarak stoklarının artmasını isterler. Çünkü, üretici işletmeler ürün maliyetlerinin ve risklerinin perakendecilere devrini ve perakende düzeyde ürünün yok satmamasını isterler. Perakendeciler de, fazla stoğun daha çok tüketime neden olabileceğini düşünürler. Bu durum

özellikle, meşrubat ve bira sektöründe geçerlidir.

-Dağıtıcıların ürünün satışı konusunda destek sağlamalarının teşviki: Dağıtımdan sorumlu aracılardan çeşitli çalışmalarda desteklerinin sağlanması kişisel satış ile satış tutundurma arasındaki eşgüdümeye bağlıdır. Örneğin yerel reklamların yapılması, ürün için daha fazla raf ayrılması gibi.

Ayrıca bu genel amaçlar yanında özel amaçların da belirlenmesi gerekir. Bu amaçlara örnek olarak şunlar söylenebilir:

- Aracıların stoklarını belirli bir oranda arttırmak,
- İşletmenin yeni politika ve uygulamalarını satış temsilcilerine tanıtmak,
- Rakiplerin satış tutundurma uygulamalarına karşılık vermek, vb.

III. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARI

Satış tutundurma uygulamaları değişik biçimlerde gruplandırılabilir. Bu gruplamalardan biri, ödüllerin türlerine göre yapılmaktadır. Buna göre, ürün/hizmet ödülleri ve parasal ödüller şeklinde ikiye ayrılır¹⁰. Diğer bir gruplandırma şekli ise hedef aldığı gruplara göre yapılmaktadır. Giriş bölümünde de değinildiği gibi tüketicilere, aracı kuruluşlara ve satış örgütüne yönelik satış tutundurma uygulamaları olmak üzere üç grupta toplanabilir. Bu çalışmada her iki gruplamadan da faydalanılacaktır. Önce hedef aldığı gruplara göre bu uygulamalar açıklanacaktır. Ödüllerin türlerine göre yapılan gruplamadan ise III. Bölümden itibaren faydalanılacaktır.

¹⁰ ODABAŞI, a.g.e., s.123.

1. Tüketicilere Yönelik Satış Tutundurma Uygulamaları

A. Tüketicie Dolaysız Olarak Ulaşan Uygulamalar

Tüketicie dolaysız olarak ulaşan uygulamalar, doğrudan ilgi kurmaya yöneliktir ve aracı kuruluşlara ihtiyaç yoktur. Tüketiciler, reklamlarla ve kapıdan kapıya yapılan ilişki kurma yolu ile uygulamalardan haberdar edilirler ve perakendeciler, ilk ilişkiler kurulup tüketiciler ikna edildikten sonra devreye girerler. Buna göre bu uygulamalar şunlardır:

- Örnek ürün dağıtımı
- Kuponlar
- Para iadeleri
- Yarışma ve çekilişler

Örnek ürün dağıtımı: Firmalar halen satışını yaptıkları veya piyasaya yeni çıkardıkları bir ürünün tanıtımını sağlamak amacıyla örnek ürünler üretmekte ve bu malları da ayrıca bir bedel tahsil etmeksizin dağıtmaktadır. Ana malın bütün özelliklerini taşımakla beraber, satışa konu edilmeyecek bir miktarla sınırlı olan ve üzerinde “Numunedir, parayla satılmaz, vb” ibareleri taşımaktadır¹¹. Örnek ürün dağıtımı, özellikle ürünün çok yeni, farklı ve yüksek direnilmesi olduğunda çok önemlidir. Örnek ürün dağıtımı, beraberinde kupon veya kuponsuz olarak ilk satınalmayı teşvik etmede uygulanabilir. Para indirimli kuponlar belirli bir yere aşinalık yaratmada ve perakendeci mağazada ürünün satın alınmasına yardımcı olurlar, böylece satın alma alışkanlığının

¹¹ bkz. : Mehmet Ali CANOĞLU, “Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantyonların Katma Değer Vergisi ve Muhasebe Kayıtları”, MALİYE POSTASI, S. 394, (15 Şubat 96), s.35.

oluşturulmasını desteklerler¹².

Örnek ürün dağıtımında kullanılan çeşitli yöntemler vardır¹³.

1)Mağaza içinde veya yanında dağıtım (lezzet testleri, örnek ürünlerin müşterilere dağıtılması gibi).

2)Merkezi yerlerde dağıtım (şehir merkezinde, araçlar ile, fuarlarda örnek ürün dağıtımı gibi).

3)Posta ile dağıtım (isteyenlerin adresine veya bilmeden adreslere postalama gibi).

4)Evlere dağıtım (kapıya bırakma veya evde bulunana verilmesi gibi).

5)Kurumlar aracılığıyla dağıtım (okullar, hastaneler, dernekler aracılığıyla örnek ürünlerin dağıtımı gibi).

6)Toptancılar aracılığıyla (şarap tatma partileri, kozmetik partileri gibi).

Ayrıca, örnek ürün dağıtımı bilinen ve olgunluk döneminde olan ürünler için de kullanılmamalıdır, bu çalışmaların başarılı olabilmesi için, reklam çalışmaları ile desteklenmelidir. Böylece, tüketici hem üründen haberdar olur, hem de ürünün değeri hakkında bir bilgiye sahip olur ve finansal bir riske girmeden ürünü risksiz veya az bir riskle deneme yoluna gider.

¹² bkz. : Robert D. HISRICI, (Çev. Yavuz ODABAŞI, Ferhan ODABAŞI, Ateş DALYAN),**Pazarlama** , A.Ü. Açıköğretim Fakóltesi Yayınları,no.378, Eskişehir, 1994, s.188

¹³ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.124

Kuponlar: Üzerinde belli bir değer yazan ve tüketiciye belirtilen ürünü aldığıında, o değer kadar indirim sağlayan bu yöntem kupon verme olarak adlandırılır. Kuponlar çeşitli yollarla tüketiciye dağıtılabılır¹⁴. Bunlar:

- 1)Günlük gazetelerde veya dergilerde kupon yayınlama,
- 2)Posta ile kupon gönderme
- 3)Ürünün paketi üzerinde kupon verme (ancak, bu kupondaki değer ürünün bir sonraki satınalınıışında kullanılabilir).

Kuponların kullanılma nedeni, ürünün satışını arttırmaktır. Özel bir fiyat indirimi olduğundan, işletmeler tarafından (özellikle gıda ve kozmetik ürünleri için) özellikle tercih edilen bir uygulamadır. Tercih edilmesinin iki önemli nedeni vardır. Birincisi, kısa bir dönemi kapsar ve fiyatlar tekrar eski düzeyine gelir. İkincisi, doğrudan tüketiciye yöneliktir ve tüketici bundan hemen yararlanabilir. Aynı indirim, perakendeciler aracılığıyla yapılmaya çalışılırsa, bazı perakendecilerin indirimi tüketicilere yansıtmaması durumu ortaya çıkabilmektedir. Bu uygulamadan arzu edilen sonucun elde edilmesi için, perakendeciler için de bir çıkar (örn. kuponların belli bir yüzdesini) sağlaması gerekir¹⁵.

Para iadeleri: Para iadeleri de ürünün fiyatını tüketici açısından daha cazip hale getiren satış tutundurma uygulamalarından biridir. Burada ürünü satınalan tüketiciye belli miktarda para geri verilir. Tüketici ürünü satınaldığını gösteren satınalma kanıtını üretici işletmeye gönderdiğinde önceden belirtilen miktarda ödeme yapılır. Bu uygulamanın amaçları;

¹⁴ bkz. : Tunçdan BALTACIOĞLU, *İşletmelerde Satış Arttırma Çabaları*, Öz Anadolu Matbaası, Ankara, 1972, s.120.

¹⁵ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.125

ürünlerin denenmesini sağlamak, tüketicilerin tekrar satınalmalarını teşvik etmek, marka bağımlılığı olan tüketicileri ödüllendirmek ve markaya sadık kalmalarını sağlamak, rakip faaliyetlere karşı önlem almak şeklinde sıralanabilir. Para iadeleri geçici bir dönem için uygulanır. İşletme bu sunumunu tüketiciye basın ve yayın araçlarıyla, satış noktasında veya ambalaj üzerinde duyurur. Para iadeleri; tek ürün satınalma (örn. beyaz eşya satınalmı), aynı ürünün birden fazla satınalmı ve aynı üreticinin çeşitli ürünlerinin satınalmı ve birbirleriyle ilişkili çeşitli ürünlerin satınalmı sonucunda ödenenler olmak üzere dörde ayrılır. Para iadelerinin tüketicilere ödenmesi ise; nakit, kupon ve sertifika olarak yapılmaktadır¹⁶.

Yarışma ve çekilişler: Tüketicilere şanslarına veya becerilerine göre armağan kazanma fırsatı sağlayan pazarlama uygulamalarıdır. “Oyunlar” olarak da bilinmektedir. Yalnız yarışmalar “beceri”, çekilişler ise “şans” oyunlarıdır. Yarışma ve çekilişler, yeni bir ürünün tanıtılmasında etkilidirler, mağaza trafiğini artırırlar, aracılarn desteğini sağlarlar ve satış noktası malzemelerini desteklemede rol oynarlar. Bu uygulamada sunulan ödüller genellikle piramit bir yapıdadır. Yani, yüksek değerli büyük bir ödül, orta değerli daha küçük ödüller ve değeri düşük çok sayıda ödül şeklindedir¹⁷.

¹⁶ bkz. : Alican KAVAS ve Diğerleri, **Satış Arttırma Çabaları**, A.Ü. Açıköğretim Fakültesi Yayın no. 408, 1994, s.39-41.

¹⁷ bkz. : KAVAS, a.g.e., s.28-30.

B.Tüketiciye Perakendeciler Aracılığıyla Ulaşan Uygulamalar

Tüketiciye perakendeciler aracılığıyla ulaşan uygulamalarda, perakendeciler devreye girerek etkili olurlar. Bu uygulamaların temel özelliği perakendecilerin etkin ve kaçınılmaz konumda olmalarıdır. En önemlileri;

- Paketleme
- Mağaza içi gösteriler
- Armağan dağıtımı
- Hediye pulları
- Fiyat indirimleridir.

Paketleme: Ürünün tüketiciye ulaşıncaya kadarki aşamalarda korunmasını sağlar. Ama, günümüzde ambalajın diğer işlevleri de gelişmiş ve önemli bir satış geliştirme aracı olmuştur. Önemli işlevleri; ürünün rakip ürünlerden ayırtedilmesini sağlamak, ürün hakkında çeşitli bilgiler (fiyat, kalite, garanti vb.) içermesinden dolayı karşılaştırmalar yapabilme olanağı sağlamasıdır¹⁸. Ambalajın büyüklüğü, biçimi, rengi, sağlamlığı, ağırlığı, yapım maddesi ve üzerindeki yazılar, en uygun biçimde seçilmelidir¹⁹.

Mağaza içi gösteriler: Üretici firma tarafından tutulan profesyonel kişiler aracılığıyla mağazada ürünün tanıtılmasını amaçlar. Özellikle kozmetik, gıda gibi ürün gruplarında uygulanır. Ayrıca dayanıklı tüketim malları için de rahatlıkla uygulanabilen bir yöntemdir. Çünkü, tüketici ürünün kullanımını görerek satınalmaya daha rahat ikna

¹⁸ ODABAŞI, a.g.e., s.126.

¹⁹ bkz. : İlhan CEMALCILAR, **Pazarlama Yönetimi**, A.Ü. Açıköğretim Fakültesi Yayın no.473, Eskişehir, 1995, s.109.

olabilmektedir. Mağaza seçiminde, yüksek satış ve müşteri trafiğine sahip mağazaların seçilmesine özen gösterilmelidir. Maliyetlerin yüksek olması, bu yöntemin her mağazada uygulanmasını engellemektedir. Ayrıca, mağazanın gösteriler için yeterli büyüklükte olması gerekir. Perakendecinin, böyle bir uygulamaya gönüllü olmasını sağlamak için mağazanın satışlarında bir artışın olacağını açıkça göstermek gerekir.

Armağan dağıtımı: Tüketicilere dağıtılan armağanlar; doğrudan dağıtılan armağanlar ve posta ile dağıtılan armağanlar olmak üzere ikiye ayrılır²⁰. Doğrudan dağıtılan armağanlar, ürünü satınalan tüketicinin satınalma anında ürünle birlikte elde ettiği armağanlardır. Doğrudan dağıtılan armağanların temel amacı, raflardaki ürüne dikkat çekmek ve özellikle benzer ürünler için ürüne farklılaştırıcı bir nokta kazandırmaktır. Ayrıca, ürünün denenmesinde de etkilidirler. Dört farklı uygulama biçimi vardır: Paket içindeki armağanlar, armağan iliştirilmiş paketler, paketten ayrı verilen armağanlar (ürün satın alınması sonucunda satış noktasında tüketiciye sunulur), yeniden kullanılabilen ambalajlar (cam bardak, saklama kapları gibi ürün ambalajları). Posta ile dağıtılan armağanlar, müşterilerin ürünü satınaldıklarını gösteren bir satınalma kanıtının (kapak, isim, marka gibi) postayla gönderilmesi sonucunda dağıtılmasıyla yapılır. Özellikle çocuklara yönelik olarak çok geniş uygulama alanları vardır. Posta ile armağan kampanyalarının başarılı olabilmesi için reklamlarla desteklenmesi gerekir.

Hediye pulları: Belli bir perakendeciden alışveriş yapıldığı için verilen bir ikramiyedir. Çok yüksek rekabetin olduğu ve düşük fiyatlı ürünlerde başarılı şekilde kullanılmıştır. Yalnız, önemini kaybetmek üzeredir, pul yerine, fiyat indirimi uygulaması daha etkili olmaya başlamıştır. En önemli özelliği, tekrar satınalmayı sağlaması ile marka ve

²⁰ ODABAŞI, a.g.e., s.127.

mağaza bağımlılığı yaratmasıdır. Pulların bedava algılanması da bir diğer özelliğidir²¹.

Fiyat indirimleri: Bu uygulamada ürünün fiyatı indirilerek, satışların belli bir süre içerisinde arttırılması amaçlanır. Büyük perakendeci kuruluşlar zaman zaman fiyatlarını indirerek müşteri çekmeyi ve mağaza trafiğini arttırmayı amaçlar. Özellikle konfeksiyon ürünlerinde yapılan mevsim sonu indirimlerinin amacı da müşterileri çekerek stokları eritmektir. Başka bir fiyat indirimi uygulamasında ise belli bir miktarın üzerindeki satınalmalarda müşteriye mağazada satılan başka bir ürün için fiyat indirimi yapılır. Örneğin, bir perakendecinin tanesini 350 bin liraya sattığı bir ürünün üç tanesini bir milyon liraya satması gibi.

2.Aracı Kuruluşlara Yönelik Satış Tutundurma Uygulamaları

Pazarlama kanalı bir sistem olarak düşünüldüğünde, ortak amaçlara ulaşmak için aracı kuruluşlarla birlikte çalışma zorunluluğu doğmaktadır. Aracıların desteğinin sağlanması için de ön koşul, onların da bu çalışmalardan kazanç sağlamasıdır. Bunun için de, aracılar tarafından sağlayacakları fayda ve avantajların açık bir şekilde anlaşılması gerekir. Aracı kuruluşlara yönelik satış tutundurma uygulamaları:

- Satış noktası malzemeler,
- Fuar ve sergiler,
- Yarışmalar,
- Hediyeler,
- Bayi toplantıları

²¹ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.127-128.

olmak üzere beş gruba ayrılır²².

Satış noktası malzemeler: Üretici firmalar tarafından perakendecilere belli bir marka veya ürünler grubu için ve satışları teşvik etmek amacıyla bedelsiz olarak kullanılan araçlardır. Satış noktasında yapılan reklam faaliyetlerinin içerisine; mağaza içinde veya dışında yapılan çeşitli sergiler, belli bir ürünü tanıtım amacıyla özel vitrin düzenlemeleri, elektronik aletlerle yapılan tanıtım faaliyetleri, mağaza çıkışlarında kasaların yanına konulan özel standlar, mağaza içinde çeşitli yerlere asılan posterler, belli bir ürünle ilgili anonslar veya reklam spotları gibi sesli birtakım faaliyetler, mağazalara konulan raflar veya satış makineleri girmektedir²³. Satınalma noktasındaki satış yerinin daha etkin kullanımı için ürünün satış hacmini veya mağaza trafiğini artırıcı reklam ve satış tutundurma ile ilgili malzemeler, üretici tarafından sağlanır.

Fuar ve sergiler: Geçici bir süre için belli bir ürün grubundaki üreticilerin ürünlerini sergiledikleri, ürün hakkında bilgi verdikleri, düzenli olarak planlanan olaylardır. Fuar ve sergilerin katılımcılar için faydaları; “mevcut müşterilere hizmet ederler, yeni müşterileri belirlerler, yeni veya geliştirilmiş ürünlerini tanıtırlar, yeni rakip ürünler hakkında bilgi edinirler, ürün siparişi alırlar ve firma imajını geliştirirler”²⁴ şeklinde sıralanmaktadır. Yeni ürün tanıtımında da etkilidir. Çünkü, üreticiler, ürün hakkındaki olumlu ve olumsuz tepkileri dikkate almaktadırlar.

²² bkz. : ODABAŞI, a.g.e.,s.128.

²³ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.129.

²⁴ bkz. : KAVAS, a.g.e., s.53.

Yarışmalar: Yarışmaların amacı, aracı kuruluşların üreticinin ürünleri için çaba göstermelerini teşvik etmek olduğundan, çeşitli ödüller oluşturulmalıdır. Yarışmanın temelini, yarışmanın yapıldığı dönemde gerçekleştirilen satışlardaki artış yüzdesi oluşturur.

Hediyeler: Aracı kuruluşlara verilen hediyelerin amacı, aracının üreticiden belli miktarda ürün satın alınmasını teşvik etmektir. Bu konudaki uygulamalara örnek verecek olursak; birincisi, belli bir miktar sipariş verildiğinde verilen hediyeler. Bu hediyeler para türünde olabileceği gibi, maddi bir hediye de olabilir. Diğeri ise, teşhir malzemeleri ile ilgilidir. Üretici firmanın yapacağı özel çalışmalara destek sağlamak için, mağazasında yerayırın ve özel teşhir olanağı sağlayan aracı kuruluşlara verilen hediyeler bu türdendir.

Bayi toplantıları: Ulusal veya bölgesel alanda düzenlenir. Amacı, bir dönemin sonuçlarının tartışılıp yeni dönemde yapılacakların gözden geçirilmesidir. Bu toplantılar, üretici firmanın satış elemanları ile aracı kuruluşların temsilcilerinin iletişim kurmaları açısından önemlidir. Çünkü, yeni ürünler, modeller ve pazarlama çalışmaları hakkındaki bilgiler bu temsilcilere aktarılırken, onlardan gelecek öneriler de ele alınacaktır²⁵.

3. Satış Örgütüne Yönelik Satış Tutundurma Uygulamaları

Bu konuda, işletmelerde, satış işlevinde önemli bir rol üstlenen satış elemanlarına yönelik satış tutundurma uygulamalarından bahsedilecektir. İşletmeler, kendi satış elemanlarını daha iyi çalışmaları için desteklemeli ve teşvik etmelidir. Buradaki satış örgütü, şirketin kendi personeli olabildiği gibi, bağımsız bir satış temsilcisi veya aracı bir satışı

²⁵ bkz. : ODABAŞI, a.g.e., s.129-130.

olabilir. Bu uygulamaların amacı, satıcıların optimum satış amacına ulaşmak için çalışmalarını sağlamaktır. Optimum satış amacı ise, toplam satış düzeyini arttırmaktır. Bu uygulamaların kısa vadeli amaçlarına örnek olarak; yeni araçları bağlamak, yeni ve mevsimlik ürünlerin satışlarını arttırmak, işletmelerin perakendecilere uyguladığı özel teşvikleri iletmek, vb. gibi amaçları gösterebiliriz²⁶. Bu amaçlara yönelik uygulamalar dört grupta incelenebilir. Bunlar;

- Satış yarışmaları ve toplantılar,
- Kataloglar ve broşürler,
- Satış el kitapları,
- Portföy ve göze hitap eden araçlar²⁷.

Satış yarışmaları ve toplantılar: Satış yarışmaları, satış elemanlarının kendi kendilerini geçmeleri, diğerleri tarafından saygı görmenin mutluluğunu yaşamaları ve rekabetçi eğilimler geliştirmeleri için düzenlenir. İşletme açısından düşünüldüğünde ise, satış yarışmaları satış hacmini ve karı arttırabilir, belli bir ürün üzerinde yoğunlaşabilir, yeni ürünlerin tanıtılmasına yardımcı olur, yeni müşteriler edinilmesini sağlayıp satış başarısını arttırabilir. Genelde satış yarışmalarının 30-90 günü geçmemesi gerekir. Çünkü, süre uzadıkça satış elemanlarının ilgisi kaybolabilir. Olumsuz yönü ise kaybedenlerin kazananlardan çok olmasıdır. Bu da satış örgütü arasında düşmanlık ve kıskançlık yaratabilir²⁸. Satış toplantılarının en yaygın biçimi ulusal düzeyde yapılan toplantılardır. Ulusal düzeyde yapılan toplantılar, sosyal ve eğitsel amaçlıdır. Satış toplantıları belirli bir satış örgütüne yönelik olarak ve belirli bir amacı yerine getirmek için düzenlenmelidir. Örnek olarak, yeni

²⁶ bkz. : KAVAS, a.g.e., s.60.

²⁷ ODABAŞI, a.g.e., s. 130.

²⁸ bkz. : KAVAS, a.g.e., s.63.

satış elemanları için düzenlenen satış toplantılarında ürünler hakkında eğitim verilebilir ve satış becerileri üzerinde durulabilir. Deneyimli satış elemanlarına yönelik toplantıların amacı da motivasyon ve moralin artırılması olabilir. Diğer amaçlar ise, yeni ürünleri tanıtmak, şirket politikalarını açıklamak, bir sonraki yılın satış tutundurma programları hakkında bilgi vermek olabilir²⁹.

Kataloglar ve broşürler: Ürün bilgileri ve satış sunuşlarını içerdiğinden satış elemanları için vazgeçilmez bir yardımcıdır.

Satış el kitapları: Genellikle satışla ilgili bilgileri içeren yardımcı malzemelerdir. Eğitim amaçlı olmakla beraber, eğitimini tamamlamış olanlara da faydalı basılı malzemelerdir. Özellikle satış konularında özel bilgileri içerdiğinden, müşterilere ve rakiplere gösterilmemesi gerekir.

Portföy ve göze hitap eden araçlar: Satış elemanlarının kullandıkları malzemelerdir. Satış görüşmeleri sırasında, müşterilerin ilgi ve dikkatini çekmek amacıyla faydalanılan göze ve kulağa hitap eden araçlardır. Bunlar; ürün modelleri, grafikler, resimler, vb.gibi olabilir. Bu araçlar özellikle sözlü sunuşlarda etkilidir ve hazırlanırken de uzmanlardan faydalanmak gerekir.

²⁹ bkz. : KAVAS, a.g.e., s.61.

İKİNCİ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ YASAL YAPISI

I. MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ KARŞISINDAKİ DURUM

Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından yayınlanan 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde; muhasebenin temel kavramları, muhasebenin politikalarının açıklanması, mali tablolar ilkeleri, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması, tekdüzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişi konuları üzerinde düzenlemeler yapılmıştır. Biz satış tutundurmanın bunlarla olan ilişkisini kurmaya çalışacağız

1. Satış Tutundurma Uygulamalarının Muhasebe Kavramları İle Olan İlişkisi

Bu tebliğde ilk olarak; sosyal sorumluluk, kişilik, işletmenin

sürekliliği, dönemsellik, parayla ölçülme, maliyet esası, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık, tam açıklama, ihtiyatlılık, önemlilik ve özün önceliği kavramı olmak üzere oniki muhasebe kavramı üzerinde durulmuştur. Bu kavramları ve aralarındaki ilişkileri konumuz açısından açıklayalım.

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.”³⁰ şeklinde açıklandığına göre işletmede yapılan bütün satış tutundurma uygulamalarının bu kavrama göre muhasebeleştirilmesi ve raporlanması gerekir. İşletmeler faaliyetlerini sürdürürken, hissedarlara, çalışanlara, müşterilere, satıcılara, devlete, yatırımcılara ve çevreye karşı sosyal sorumluluk bilincinde olmalı, onlara zarar vermemeli, kamuya açık bilgileri eksiksiz ve tarafsız bir şekilde yayınlamalıdır. Örneğin, işletmeler satış tutundurma uygulamalarını bu kavrama göre muhasebeleştirdiğinde, dönem karını veya zararını doğru olarak hesaplamış olacak ve kullanıcılara da doğru olarak duyurmuş olacaktır.

Kişilik kavramı; İşletme sahiplerinden, çalışanlarından, yöneticilerinden veya diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahiptir. Satış tutundurma uygulamalarını uygulayan işletmeler de dağıtacakları ürünlerin veya nakitlerin ve yapacakları hizmetlerin maliyetlerini, işletme adına, aracılara, tüketicilere ve hizmet gören kişilere karşı borçlanırlar. Bunlar ne işletme sahibinin ne de diğerlerinin borcudur.

³⁰ Atilla ÖZBANK, 1 Sıra No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği TDHP Açıklamaları ve Örnekli Uygulama Kılavuzu, Özbek Yayıncılık, 1993, s.12.

İşletmenin sürekliliği kavramı; İşletmelerin faaliyetlerinin bir süreyle bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturmaktadır. Satış tutundurma ürünleri de maliyet esasına göre muhasebe kayıtlarına alındıklarından bu kavramla ilişkisi olduğunu söyleyebiliriz. İşletmeler açısından, bu kavrama ihtiyaç bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu mali tabloların dipnotlarında gösterilmelidir.

Dönemsellik kavramı; İşletmenin sürekliliği kavramına göre sınırsız kabul edilen işletme ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin de faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade eder. Ayrıca gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması gerektiğini ifade eder³¹. Buna göre; satış tutundurma uygulamaları için işletmeye giren ve muhasebe kayıtlarına alınan bazı mallar bir faaliyet dönemi içerisinde tüketilmeyebilir. Bu durumda o döneme ait tüketilen (dağıtılan) kısmı ile sonuç hesaplarında yeralacak ve dönem karını/zararını o oranda etkileyecektir. Ayrıca satış tutundurma ürünlerinin bir kısmı bir yıldan daha sonraki dönemlerde kullanılmak üzere satın alınabilir. Bu durumda bu ürünler dönemsellik kavramına göre 293.GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR HS'da yeralacaktır.

Parayla ölçülme kavramı; Para ile ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin, muhasebeye ortak bir ölçü olarak ulusal para birimiyle yansıtılmasını ve 1 liranın bir birim olarak değerlendirilmesini ifade ettiğine göre; satış tutundurma uygulamaları için alınan malların ve yaptırılan hizmetlerin bedellerinin de ulusal para cinsinden ve o andaki

³¹ İbrahim LAZOL, **Genel Muhasebe**, Ekin Kitapevi Yayınları, Bursa, 1995, s.3.

alış tutarı kadar muhasebe kayıtlarında yer alması gerekir.

Maliyet esası kavramına göre, işletme tarafından edinilen (para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün ve uygun olmayanlar hariç) varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyeti esas alınmalıdır. İşletmeler bir satış tutundurma uygulaması için bir malı ürettiğinde veya satınaldığında aktifleştirirken ve dağıttığında da sonuç hesaplarına aktarırken maliyet bedeli ile muhasebeleştirir. Ama alıcı işletmeler ve kuruluşlar bedelsiz olarak aldıkları malları emsal bedeli ile değerlendirerek sonuç hesaplarına alırlar.

Tarafsızlık ve belgelendirme kavramının ikinci unsuru ile ilgileneceğiz. Buna göre muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması gerekir. İşte satış tutundurma uygulamalarının maliyetleri de objektif belgelere dayandırılarak muhasebeleştirilmelidir.

Tutarlılık kavramı; Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade ettiğinden satış tutundurma uygulamaları için izlenecek muhasebe politikalarının da, işletme açısından bilginin karşılaştırılabilir olması dolayısıyla her yıl aynı olması gerekir.

Önemlilik kavramı; Bir hesap kalemi veya mali bir olayın nisbi bir ağırlık veya değerinin mali analizlerde veya alınacak kararlarda etkili olacak düzeyde olması durumunda, bu hesap veya mali olayların mali tablolarında yer alması gerektiği üzerinde durur. Bu kavrama göre, satış tutundurma uygulamalarının her biri, ana hesap grubunda izlenmeye gerek görülmeyle yardımcı hesaplarda yer almıştır.

Tam açıklama kavramına göre hazırlanan mali tablolar, bu mali tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak şekilde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Bu satış tutundurma uygulamaları muhasebe kayıtlarında açıkça gösterilmesine rağmen önemlilik kavramına göre bu uygulamalar ana hesaplarda gösterilmediğinden mali tablolarda açıkça görülmeyecektir. Ama en azından ortaklar ve sahipler için hazırlanan raporlarda ayrıntılı bir şekilde yeralmalıdır.

İhtiyatlılık kavramı; muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği riskleri gözönünde bulundurması gereğini ifade eder. Ama satış tutundurma uygulamaları için herhangi bir şüpheli durum veya değer düşüklüğü söz konusu olmadığından bu kavramla satış tutundurma uygulamaları arasında bir ilişki yoktur.

Son olarak satış tutundurmanın **özün önceliği kavramı** ile olan ilişkisi üzerinde durulacaktır. Bu kavram, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade etmektedir. Burada da muhasebe sisteminde yeralan hükümler, vergi kanunlarında yeralan hükümlerden ayrı tutulmalıdır. Bu nedenle TDMS (Tek Düzen Muhasebe Sistemi) 'nde, KDV tahsil edilecek mi yoksa tahsil edilmeyecek mi veya tahsil edilerek mi muhasebeleştirilecek, tahsil edilmeden mi muhasebeleştirilecek şeklinde bir yaklaşım doğru değildir. Çünkü, TDMS'de özün önceliği kavramı gereği olayların gerçek mahiyeti önemlidir. Bir örnek daha verecek olursak, Diğer Stoklar Hs'da yeralan satış tutundurma ürünlerinin yıl sonunda değerlendirilmesine gerek yoktur. Çünkü, bu ürünler satış amaçlı değil, dağıtılmak üzere alınmakta veya üretilmektedir.

2.Satış Tutundurma Uygulamalarının Muhasebe Politikalarının Açıklanması İle Olan İlişkisi

Muhasebe sisteminin uygulanması ile ilgili kararlar muhasebe politikalarını oluşturur. İşletme yönetimi muhasebe politikalarını ve bunların açıklamalarını muhasebe bölümüne vermelidir. Bu açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Önemli muhasebe politikalarının açıklanması mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı açısından temel ilkedir. Bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olmalıdır. Mali tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına göre hazırlanmışsa bunların açıklanması istenmez. Bu kavramlardan ayrılmalar olursa mali tabloların dipnotlarında sebepleriyle açıklanmalıdır. Mali tablolardaki yanlış ve gerçeğe uygun olmayan işlemler muhasebe politikalarının açıklanması veya mali tablo eklerinde belirtilmek suretiyle düzeltilmiş olmazlar. Düzeltmeler muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılmalıdır. Muhasebe politikalarında cari veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmışsa durum sebepleriyle açıklanmalı ve mali tablolara etkileri belirtilmelidir. Satış tutundurma uygulamalarını işletmelerin muhasebe kayıtlarında görmek mümkünken mali tablolarda daha önce de bahsedildiği gibi mümkün değildir. İşte işletmeler muhasebe politikaları gereği bu uygulama ürünlerinin mali tablolar eklerinde gösterilmesini isteyebilir.

3.Satış Tutundurma Uygulamalarının Mali Tablolar İlkeleri ile Olan İlişkisi

Gelir tablosu ilkelerinden bu konuyla ilgili olanlar şunlardır:

Birincisi, gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Buna göre aracı ve tüketici işletmeler satış tutundurma uygulamalarını uygulayan işletmelerden aldıkları hediye ve nakitleri bu ilkeye göre muhasebeleştirmelidir. **İkincisi**, belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Satış tutundurma uygulamaları dönemsellik kavramına göre muhasebeleştirildiğinden dolayısıyla bu ilkeye de uyulmuş olur. **Son olarak da**, mali tabloların düzenlenme tarihinde mevcut olan veya meydana gelmesi beklenen şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, fakat tutarı belli olmayan gider ve zararlar, gerçeğe yakın olarak tahmin edilip tahakkuk ettirilir. Şarta bağlı gelir ve karlar ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa tahakkuk ettirilmez. Üretici ve aracı kuruluşlar bu ilkeye göre dağıtacakları ve yapacakları satış tutundurma uygulamalarının tutarını gerçeğe yakın olarak tahmin ederek gider tahakkuklarına kaydederler. Ama tüketici işletmeler ve üretici işletmelerden satış tutundurmaya ilişkin bir menfaati olan aracı işletmeler elde edecekleri satış tutundurma gelirlerini hiçbir şekilde tahakkuk ettiremezler. Çünkü Gelir Vergisi Kanununun 1. maddesi “...Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır,” demektedir. Buna göre bu satış tutundurma gelirleri ancak tahakkuk ettiğinde gelir olarak kaydedilir.

Bilanço ilkelerinden **birincisi**, işletmenin hazır parasal değerleri, bir yıl içinde paraya dönüşebilecek veya kullanılabilir varlıkları Dönen Varlıklar grubu içinde gösterilir. Örneğin, bir yıl içerisinde kullanılacak satış tutundurma ürünleri, üretici işletmeler tarafından üretildiklerinde veya satın alındıklarında ve aracı işletmeler tarafından satın alındıklarında 157.DİĞER STOKLAR HS.’a kaydedilirler. **İkincisi**, gelecek dönemlere ait önceden ödenen giderler ile tahakkuk edipde gelecek dönemlerde tahsil

edilecek gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir. Buna göre gelecek dönemlerde kullanılacak satış tutundurma ürünleri gelecek yıllar ihtiyacı stoklarda yer alır. **Üçüncüsü** ise, işletmenin bir yıldan fazla sürede paraya çevrilebilecek veya kullanılacak uzun vadeli iktisadi kıymetleri Duran Varlıklar grubu içinde yer alır³². Örneğin, gelecek dönemlerde kullanılacak satış tutundurma ürünleri 293.GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR.HS'a kaydedilirler.

II. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU KARŞISINDAKİ DURUM

Satış tutundurma uygulamalarının, gelir ve kurumlar vergisi açısından gider olarak kabul edilip edilmeyeceği üzerinde durulması gereken önemli bir konudur. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesi ticari kazancın tespitinde indirilecek giderleri düzenlemektedir. Bu maddenin birinci bendinde; "Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler;" hükmü çerçevesinde, satış tutundurma uygulamalarının da amacı ticari kazanç elde etmek ve bu kazancı idame ettirmek olduğuna göre bu satış tutundurma uygulamalarının bedelleri gider olarak kabul edilebilir.

Diğer taraftan 50 seri numaralı Katma Değer Vergisi (KDV) Genel Tebliğinde;

"Ancak, firmaların iktisadi faaliyetini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim ve satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya arttırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde

³² Ahmet KIZIL, **Tek Düzen Muhasebe Sistemi** , Der Yayınları 121, İstanbul, 1995, s.6-9.

gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim sözkonusu olmamaktadır. Zira, firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artmaktadır. Nitekim piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak müşterilere verilmesi, mükellefler açısından pazarlama gideri niteliğini taşımakta ve bu malların alış bedelleri Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinin 1 numaralı bendine göre gider kaydedilebilmektedir,”³³ denilerek sözkonusu uygulamalar satıcı yönünden, gelir vergisi açısından ticari kazancın tespitinde gider unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu açısından üzerinde duracağımız diğer konu ise alıcı açısından ne yönde işlem yapılması gereğidir. Burada, birinci bölümde yaptığımız sınıflamaya bakmamız gerekecek. Bu sınıflamada üç hedef kitle ele almıştık. Tüketicilere yönelik uygulamalarda, alıcı yönünden herhangi bir sorun yokmuş gibi görünse bile gerçekte bu görüş tüketicilerin vergi mükellefi veya herhangi bir ticari işletme olmadığı varsayımı ile doğru olacaktır. Ama bu tüketiciler sadece vergi mükellefi olmayan kişiler değildir, vergi mükellefleri veya işletmeler de tüketici olabilir. Bu itibarla veren işletme açısından gider niteliğinde olan bu değerler alan işletme açısından da ivazsız (karşılıksız) bir intikal olması nedeniyle gelir niteliğinde olacaktır.

Konuyu Kurumlar Vergisi Kanunu açısından ele aldığımızda; Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinin ikinci fıkrasında, “Safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır,” denmektedir.

³³ Mevlüt ÖZER, “Vergi Kanunları Açısından Promosyon Ürünler, Eşantyonlar, Numuneler ve Miktar İskontoları” VERGİ SORUNLARI, S.88,(Ocak 1996), s.132.

III. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU KARŞISINDAKİ DURUM

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinde verginin konusu açıklanırken; “Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin verginin konusuna girdiği bilinmektedir. Teslim, aynı kanunun 2. maddesinde, “1. Teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir. Bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdi teslim hükmündedir. Malın alıcıya veya adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyeciyen veya sürücüye tevdi edilmesi de mal teslimidir.” şeklinde açıklanmaktadır. 3. maddesinin a. bendinde ise “Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye teberru gibi namlarla verilmesi,” denilerek bu sayılanlar vergi kapsamına alınmaktadır. Hizmet sayılan haller ise, yine aynı kanunun beşinci maddesinde; “Vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılması hizmet sayılır,” denmektedir. Bu maddelere göre satış tutundurma uygulamaları KDV Kanununa göre vergi kapsamına alınmaktadır. Ancak test, deneme veya tecrübe amacıyla örnek ürün (numune) olarak dağıtılan değerler bu kanunun 3/a maddesine girmemektedir. Çünkü, herhangi bir bedelsiz teslim sözkonusu değildir³⁴.

25 Aralık 1995 gün ve 22504 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 50 seri numaralı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) Genel Tebliği'ne göre, “firmanın yarattığı katma değer içerisinde vergilenen promosyon

³⁴ bkz. : ÖZER, a.g.m., s.140.

mallarının müşterilere verilmesi sırasında katma değer vergisi hesaplanmasına gerek bulunmamakta ve bu ürünler için yüklenilen katma değer vergisinin ise prensip olarak indirim konusu yapılması gerekmektedir.” Ayrıca, KDVK’nun 3/a maddesindeki “Vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi” ifadesinden promosyon veya hediye şeklinde yapılan teslimler nedeniyle işletmeden çekilen değerlerin doğrudan vergiye tabi işlemlerde kullanılmadığını anlamaktayız. Bu teslimler işletmenin rekabet gücünü, müşteri potansiyelini arttırmak amacıyla bedelsiz olarak dağıtıldığından vergiye tabi işlemlerde kullanılmadığını anlamaktayız. Bu teslimler işletmenin rekabet gücünü, müşteri potansiyelini arttırmak amacıyla bedelsiz olarak dağıtıldığından vergiye tabi işlemlerle ilişkisi dolaylıdır. Yani, vergiye tabi işlemlerle ilişkisi, sadece üretim veya satışı artırma noktasındadır. Ama, bu maddenin devamındaki “vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi,” ifadesi kanunda açıkça belirtildiğinden bunlar verginin konusuna girmektedir, denilebilir; ama satış örgütüne yönelik satış tutundurma işlemleri arasında bu sayılanlar yoktur. Sonuç olarak, satış tutundurma işlemlerinin KDV kapsamına girmediğini söyleyebiliriz. Çünkü, satış tutundurma işlemlerinin birinci bölümde saydığımız amaçları vergiye tabi işlemleri kapsamamaktadır.

Özellikle, geçtiğimiz yılın sonuna kadar süren gazeteler arasındaki aşırı hediye dağıtma olayı, gazetelerin satışını önemli derecede arttırmış olmasına rağmen, bu işletmeleri bile güç duruma sokacak hale gelmiştir. Hediye olarak verilen ürünlerin KDVK 3/a maddesi kapsamında sayılmayarak bu işletmelere büyük miktarlarda avantaj sağlamıştır. İşte bu sorun kanununun 29/4’üncü maddesi ile Maliye Bakanlığına tanınan yetki çerçevesinde, “promosyon ürünü olarak verilen malın (aynı işletmede

imal veya inşa edilenler dahil) tabi olduğu katma değer vergisi oranının;

-Satışı yapılan mala ait katma değer vergisi oranına eşit veya düşük oranda olması halinde promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinin tamamının indirim konusu yapılması,

-Satışı yapılan malın tabi olduğu katma değer vergisi oranından yüksek olması halinde ise promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinden, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın indirim konusu yapılması kalan kısmın gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet olarak dikkate alınması,

uygun görülmüştür.

.....

Promosyon ürününün tabi olduğu katma değer vergisi oranının, satışı yapılan malın tabi olduğu orandan yüksek olduğu hallerde ise;

-Promosyon olarak verilen malların alımı, imal veya inşası ile ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin müşterilere verilmesi işleminin aynı dönemde gerçekleşmesi halinde, bu mallarla ilgili olarak yüklenilen ve öncelikle “indirilecek katma değer vergisi” hesabına alınmış olan katma değer vergisinden, satışı yapılan malın tabi olduğu isabet eden kısım dışındaki tutar, “indirilecek katma değer vergisi” hesabından çıkarılarak gider hesaplarına intikal ettirilecektir.

-Promosyon ürününün satın alındığı ya da işletmede imal veya inşa edildiği dönemde değil de, daha sonraki dönemlerde müşterilere verilmesi halinde ise bu ürünlerle ilgili olarak malların satın alındığı, imal veya inşa

edildiği dönem beyannamesinde “indirilecek katma değer vergisi” olarak beyan edilen tutardan, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın düşülmesinden sonra kalan tutar, ürünlerin ayrıca bir bedel alınmaksızın teslim edildiği dönem beyannamesinin 47 nci satırına dahil edilerek beyan edilecek ve aynı miktar gider veya maliyet hesaplarına alınacaktır.

Promosyon ürünü için yüklenilen vergiden indirim konusu yapılacak kısım;

Promosyon ürünü için X Satışı yapılan malın tabi olduğu oran
yüklenilen vergi tutarı Promosyon ürünün tabi olduğu oran

formülü ile hesaplanacak, artan kısım gider veya maliyet olarak dikkate alınacaktır.

Öte yandan, promosyon ürünü olarak verilen malların alışı sırasında yapılan diğer giderlere ilişkin yüklenilen katma değer vergilerinin genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacağı tabidir.”³⁵

IV.VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU KARŞISINDAKİ DURUM

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nun 1. maddesine göre, “Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisi’ne tabidir.” denilmektedir. Buradaki “ivazsız intikal” ikinci maddenin d. bendinde “hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız

³⁵ RG. T. 25.12.1995, Sayı 22504, s.37-38.

intikalleri” şeklinde açıklanıyor.

Bu kanunun 4. maddesinde istisnalar ele alınmış ve e bendine göre de “Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerin 67.000.000 lirası” Veraset ve İntikal Vergisinden müstesnadır denilmiştir.

V. TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDA KANUN KARŞISINDAKİ DURUM

4077 numaralı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrası şöyle demektedir: “Üzerinde *numunedir* veya *satılık değildir* ibaresi bulunmayan bir malın; ticari bir kuruluşun vitrininde rafında veya açıkça görülebilir herhangi bir yerinde teşhir edilmesi, onun stokta bulunduğu anlamına gelir. Satıcı teşhir ettiği malların satışından kaçınamaz. Satılmadığı halde satılmış gibi gösteremez”³⁶.

Aynı kanununun 7. maddesinin birinci fıkrası ise şöyledir. “Gazete, radyo, televizyon ilanı vesair yollarla halka duyurularak düzenlenen kampanyalara iştirakçi kabul etmek suretiyle ve malın veya hizmetin bilahare teslim edilmesi veya yerine getirilmesi vaadiyle yapılan satışlarda, ilan ve taahhüt edilen mal ve hizmetlerin teslimatının zamanında yapılmaması, fiyat, nitelik ve miktarında anlaşmalara aykırı davranılması durumunda, satıcı, bayi, acenta, temsilci, üretici ve ithalatçı müştereken ve müteselsilen sorumludur.”

³⁶ Esma-M.Serhat YENER, **Telif Hakları ve Tüketici Hakları Mevzuatı**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995, s.175.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ ÜRETİCİ İŞLETMELERDE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

Üretim işletmeleri; hammadde, yardımcı madde ve yarı işlenmiş maddeleri insangücü, makina ve çeşitli araçlardan yararlanarak işleyen, şeklini ve yapısını değiştirerek ihtiyaçlara daha uygun yeni mallar meydana getiren kuruluşlardır³⁷.

I. SATIŞ TUTUNDURMA İŞLEMLERİ VE BELGELENDİRME

Bu konuda; işletmelerin, satışlarını arttırmak veya birinci bölümde saydığımız diğer amaçlarını gerçekleştirmek için satış tutundurma uygulamalarını uygulamaya karar vermesi, bu ürünleri elde etmesi ve dağıtması sırasında yapılacak işlemlerden ve düzenlenecek belgelerden bahsedilecektir.

³⁷ Ertuğrul ÇETİNER, *Üretimde Maliyet Hesapları*, Gazi Büro Kitabevi, Ankara, 1992, s.7.

1. Satış Tutundurma Uygulamasına Karar Verilmesi

İşletme ödülleri türlerine göre iki çeşit satış tutundurma uygulamasına karar verebilir. Bunlar ürün/hizmet ödülleri ve parasal nitelikteki ödüllerdir. Fakat bu ödül türlerine göre satış tutundurma uygulamaları, hesap planına ve muhasebe kayıtlarına alınırken ürün ve hizmetler ayrı bir başlık altında ele alınacaktır.

A. Ürün Dağıtımına Karar Verilmesi

Satış tutundurma uygulamalarına karar verilmesi için gerekli olan bilgiler muhasebe sisteminden ve muhasebe sistemi dışından alınabilir³⁸;

Muhasebe sisteminden alınabilir bilgiler:

- Satış miktarları ve fiyatları, miktar-fiyat arasındaki ilişkiler, satışlar toplamı (çeşitli ürün bileşimlerine göre, yıllar itibariyle karşılaştırmalı),
- Reklam araçlarının ve diğer tutundurma uygulamalarının ayrı ayrı maliyetleri (bütçe ve fiili durumlar itibariyle karşılaştırmalı),
- Sabit maliyetler,
- Değişken üretim maliyetleri,
- Toplam, birim ve ürün çeşitlerine göre üretim maliyetleri,
- Birim katkı payı.

Muhasebe sistemi dışından alınabilir bilgiler:

- İşletmenin, karlılığın maksimizasyonuna ilişkin temel amacı,
- Ürünlerin çizimleri, teknik özellikleri, standartları, kaliteleri,

³⁸ bkz. : Cengiz ERDAMAR, **Muhasebe Bilgileri ve İşletme Kararları Teori ve Uygulamalar**, Ekonomi ve Bilimsel Yayınlar Yayın No:1, İstanbul, 1982, s.85.

- Nüfusun yerleşme düzeni, gelir, kültür ve eğitim seviyesi,
- Tüketicilerin korunmasına ve reklam biçimlerine ilişkin yasalar,
- Piyasadaki rekabet koşulları,
- Tüketicilerin satınalma güçleri, tüketim miktarları ve zamanları, ürünlerde aradıkları özellikler ve bu üründen beklentileri,
- Rakip işletmelerin uyguladıkları tutundurma yöntem ve biçimleri,
- Ürünlerin yaşam eğrilerinin hangi döneminde bulunduğu.

Bu bilgiler doğrultusunda karar vericiler hangi satış tutundurma uygulamalarını uygulayacaklarına karar verirler. Buna göre karar verilecek ürünler; örnek ürün, araçlara veya tüketicilere dağıtılacak armağanlar, hediye pulları ve yarışma ve çekilişlerde verilecek armağanlar olabilir.

a. Satış Tutundurma Ürünlerinin Elde Edilmesi

İşletme bu ürünleri kendisi üretebileceği gibi, başka bir işletmeden de satın alabilir.

aa. Satış Tutundurma Ürünlerinin Üretilmesi

Üretilen ürünlerin miktarlarının ve üretim zamanlarının saptanması için muhasebe sisteminden ve muhasebe sistemi dışından çeşitli bilgiler alınır³⁹;

Muhasebe sisteminden alınabilir bilgiler:

- İşletmenin stok türleri, miktarları, değeri ,
- Günlük, haftalık, aylık satış miktarları, fiyatları ve toplam sabit maliyetler,

³⁹ bkz. : ERDAMAR, a.g.e., s.87-88.

- Birim değişken maliyetleri toplamı,
- Ürünün standart, fiili birim maliyetleri-farklar, toplam üretim maliyetleri,
- Alınan ürün siparişleri ve verilen malzeme siparişlerinin miktar ve zamansal yönüne ilişkin bilgiler.

Muhasebe sistemi dışından alınabilir bilgiler:

- Fabrika binası, makineler, depo binaları kapasiteleri,
- Üretim yöntem ve kuralları,
- Üretilen ürünlerin teknik özellikleri,
- Üretim süreleri-bekleme süreleri ile ilgili yasal şartlar,
- Hammadde-malzeme satınalma olanakları, zamanları, miktarları,
- Alternatif üretim teknikleri-teknolojik gelişmeler.

Üretici işletmeler bu bilgiler doğrultusunda satış tutundurmada kullanacağı ürünleri üretmeye başlayabilmek için malzeme gereksinimine ihtiyaç duyar. Bu durumda, ya atelyeler istek fişi düzenler ya da stok kontrol servisi malzemelerin en yüksek-en düşük seviyelerinin izlendiği malzeme gereksinimini belirler. Gerekli olan malzeme miktarı belirlendikten sonra, gereksinim miktarı satınalma bölümüne iletilir ve harcama bütçesi kontrolü yapılır. Belirli yöntemlere göre (ihale, teklif, pazarlık gibi) malzeme alımı gerçekleştirildikten sonra teslim almada tartı, muayene komisyonu, laboratuvar analizi gibi işlemler yapılarak gelen malzemenin uygunluğu onaylanarak teslim alma işlemi sonuçlandırılır. Bu malzemelerin ambara girişi ambar giriş fişi düzenlenerek yapılır ve ambar stok kartına giriş miktarı işlenir. Daha sonra burada malzeme değerlendirme işlemi yapılır. Buna göre, işletmeye giren malzemenin kesin ambara giriş maliyeti (fatura tutarına sigorta, gümrük, iç nakliye vb. maliyetlerin eklenmesi ve bulunan tutarın adet, kilogram gibi birimlere

bölünmesi ile birim maliyeti) saptanır. Bu giriş tutarları ve birim maliyetleri malzeme yardımcı defter niteliğinde olan stok kartlarına işlenir. Son olarak da muhasebe fişleri (mahsup veya ödeme fişi) hazırlanarak malzeme girişleri, ilgili stok ve üçüncü şahıs hesaplarına işlenir. Bu malzeme gereksinimleri karşılandıktan sonra, üretim için gerekli malzeme miktarı ve türü yetkili kişiler (atelye şefi, ustabaşı) tarafından saptanır ve malzeme istek fişi üzerinde gösterilir. Malzemenin ambardan çıkışı, çıkış fişi üzerinde saptanır ve bu fiş üzerine çekilen malzemenin kullanılacağı yer ve miktarı yazılır. Bu çıkış fişlerindeki bilgilere göre (çıkış tarihi ve nosu) stok kartı üzerinde, malzeme çıkışlarının miktarı ve değeri gösterilir. Toplayıcı belge durumundaki malzeme kullanım tablosuna dayanılarak malzeme giderleri muhasebeleştirilir⁴⁰. Bu malzeme giderlerinin yanısıra üretim için gerekli olan işçilik giderleri ve genel üretim giderleri de vardır. Bunların muhasebe kayıtlarına aktarılması ise şöyledir: işçiliklerin saptanmasında, “bordro ve puantaj gruplamasına göre işçilik tutarlarının direkt, indirekt ve dönem gideri arasındaki dağılımı belirlenir ve muhasebe fişleri üzerinde muhasebeleştirilmesi yapılır”⁴¹. Genel üretim giderleri ise genellikle dağıtım yolu ile mamul maliyetine yüklenirler⁴². Bu genel üretim giderlerine indirekt malzeme kullanımı, indirekt işçi ücret ve giderleri, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, amortisman ve tükenme payları, genel yönetim giderleri payı girmektedir⁴³.

⁴⁰ bkz : Fahir BİLGİNOĞLU, **Muhasebe Organizasyonu**, Muhasebe Enstitüsü Eğitim ve Araştırma Vakfı Yayın No:6, İstanbul, 1988, s.72-75.

⁴¹ BİLGİNOĞLU, a.g.e., s.79.

⁴² bkz : KIZIL, a.g.e., s.201.

⁴³ bkz : Bülent ÜSTÜNEL, **Tek Düzen Hesap Planı ve Uygulama Kılavuzu**, Denet Yayıncılık, İstanbul, 1995., s.717.

ab. Satış Tutundurma Ürünlerinin Satın alınması

Ambar, dağıtılacak olan satış tutundurma ürünlerine ihtiyaç olduğu zaman iki kopya istek pusulası hazırlar ve bu kopyalardan bir tanesini Borçlar Muhasebesine, diğerini de Satınalma memuruna gönderir. İstek pusulasını alan Satınalma gerekli piyasa araştırması yaparak 5 nüsha satınalma emri hazırlar. Bu satınalma emrinin bir sureti ambara gönderilir. Ambar satınalma üzerinde fiyat, satınalınan yer ve siparişi verilen malın nitelikleri ile ilgili kontrol yapar. Satınalma emrinin birer kopyası dosyalanmak ve siparişin verildiğini belirtmek için Borçlar Muhasebesine ve Teslim Alma Bölümüne gönderilir. Satınalma emrinin kalan iki kopyası da satıcıya gönderilir. Satıcı siparişi aldığını belli etmek için satınalma emrinin bir kopyesini imzalayarak satınalma memuruna geri gönderir. Satıcı bu satış tutundurma aracı olarak kullanılacak ürünleri doğrudan Teslim Alma Bölümüne gönderir. Teslim Alma malın sayımını bağımsız olarak yapar ve üç kopya olarak teslim alma raporu düzenler. Ürünlerin kontrolü yapıldıktan sonra mal teslim alma raporunun iki sureti ile birlikte ambara verilir. Ambar teslim aldığı ürünü teslim alma raporundaki bilgilerle karşılaştırarak kontrol eder ve teslim alma raporunun bir kopyasını Borçlar Muhasebesine gönderir. Teslim alma raporunun üçüncü kopyesi teslim alma bölümü tarafından satınalmaya gönderilir, burada satınalma koşulları ve diğer ayrıntılar kontrol edilir. Satıcı iki kopye olarak düzenlediği satış faturasını Satınalmaya gönderir ve Satınalma bir kopyeyi kendisinde saklar, diğer kopye ise Borçlar Muhasebesine gönderilir. Borçlar Muhasebesi mal istek pusulası, satınalma emri, alış faturası ve teslim alma raporundaki bilgileri karşılaştırır ve bu belgeler işlemi belgelemek üzere birlikte dosyalanır⁴⁴.

⁴⁴ bkz. : Ersin GÜREDİN, *Denetim*, Muhasebe Enstitüsü Yayın No:50, İstanbul, 1987, s.199.

b.Satış Tutundurma Ürünlerinin Dağıtılması

İşletme satış tutundurma için dağıtacağı ürünleri **157.DİĞER STOKLAR HS.**'da bulundurur.

Satış işlemi sırasında veya belli bir süre sonra bu ürünler dağıtılacaksa, dağıtım zamanına göre bu hesaptan çıkışlar olur.

ba. Satış İşlemi Sırasında Dağıtım

Burada yapılacak işlemler, iç kontrol politikalarını ve prosedürlerini de içermektedir. İşlemleri şu fonksiyonlara göre sınıflandırabiliriz.

- Müşteri siparişinin kabul edilmesi,
- Müşteriye açılacak kredinin onaylanması,
- Siparişi gönderme,
- Fatura düzenleme
- Satış işlemlerini muhasebeleştirme.

Müşteri siparişinin kabul edilmesi halinde;

Satış işlemleriyle ilgili genel yetkiler personele verildiğinden dolayı, satış tutundurma ürünlerine ait sorumluluk pazarlama genel müdür yardımcısına aittir. Satış tutundurma ürünleri satış işlemi sırasında dağıtıldığı için müşterilerin siparişlerinin nasıl verildiği de önemlidir. Yani müşteri siparişleri satış personeli tarafından alınabileceği gibi posta ve telefonla da alınabilir. Satış fişi hazırlama kısmı, sipariş veren müşteriyi onaylanmış müşteri listesinden karşılaştırır ve satış fişi düzenler. Satış fişinin bir nüshası dosyada kalır, diğer nüshaları

onaylanması için kredi açma kısmına gönderilir.

Müşteriye açılacak kredinin onaylanmasından sonra, onaylanmış satış fişi müşteri siparişi ile birlikte satış mağazasına veya ürün ambarına gönderilir.

Siparişleri gönderme;

Satış mağazası veya ürün ambarı sipariş fişi ile satış fişinin gönderilecek malların tür, kalite ve miktar bakımından uyuşması için bu sipariş fişlerini karşılaştırır ve sevk kısmına malları teslim eder (satış tutundurmada kullanılacaklar dahil) ve ambar çıkış fişi düzenler. Sevk kısmı; malları paketler, gönderir, sevk belgelerini hazırlar ve gönderilecek mallarla satış fişini karşılaştırır. Mal gönderilmelerinde, önceden seri numarası basılı sevk irsaliyeleri kullanılır. Sevk irsaliyelerinin bir nüshası müşteriye, bir nüshası fatura düzenleme kısmına gönderilir.

Fatura düzenleme;

Fatura düzenleme kısmı veya memuru müşterinin sipariş fişi ve sevk irsaliyesini birbiriyle karşılaştırıncaya kadar fatura düzenlememelidir. Faturaların bir nüshası müşteriye, diğer nüshaları muhasebeye gönderilir⁴⁵.

Satış tutundurma işlemlerinin muhasebeleştirilmesi üzerinde ise bu bölümün sonunda durulacaktır.

⁴⁵ bkz. : Ferruh ÇÖMLEKÇİ, Celal KEPEKÇİ, Melih ERDOĞAN, **Muhasebe Denetimi**, Birlik Ofset Yayıncılık, Eskişehir, 1992, s.160-164.

bb.Satış İşlemi Sonrasında Dağıtım

Belli bir süre sonunda yapılacak dağıtımlarda ise, sadece satış tutundurmada kullanılacak ürünler üzerine aynı işlemler yapılacaktır. Yalnız, müşteri siparişinin kabul edilmesi yerine tüketicilerden ve araçlardan gelen satınalma kanıtlarının doğruluğunun ve yeterliliğinin araştırılması vardır. Ayrıca burada müşteriye açılacak kredinin onaylanması kısmı yoktur.

B. Nakit Dağıtımına veya Hizmet Sunumuna Karar Verilmesi

Satış tutundurma uygulamalarından, ürün dağıtımını gerektirenlerin yanısıra nakit dağıtımını ve hizmet sunumunu gerektirenler de vardır. Nakit dağıtımına örnek olarak, para iadelerini ve bazen de yarışma ve çekilişler sonucunda verilen nakitleri, hizmet sunumuna örnek olarak da paketlenme, mağaza içi gösteriler, satış noktası malzemeler, fuar ve sergiler ve bayi toplantıları satış örgütüne yönelik satış yarışmaları ve toplantılar, kataloglar ve broşürler, satış el kitapları, portföy ve göze hitap eden araçlar verilebilir.

Burada sadece nakit dağıtımlarından para iadelerini gözönüne aldığımızda, yapılacak işlemler ve düzenlenecek belgeler tamamen nakit çıkışına ilişkin olacaktır. Daha önce de söylenildiği gibi, tüketici ürünü satınaldığını gösteren satınalma kanıtını üretici işletmeye gönderir. Bu para iadelerinin verilmesiyle Borçlar Muhasebesi ilgilenir. Borçlar Muhasebesi bu gelen kanıtların doğruluğunu ve yeterliliğini saptadıktan sonra ödeme yapılır. Ama bu ödemenin yapılabilmesi için, ödeme için onayın verilmiş olduğunu belirten bir yazılı talimat veya karar bulunmalı ve dosyada saklanmalıdır. Ödeme yapıldığında ise bir kasa tediye fişi

kesilmelidir.

Hizmet sunumunda yapılacak işlemler ise şöyledir: Satış tutundurma amacıyla yaptırılan bu hizmetlerin bedeli hizmeti yapan kişi veya kişilere verilir ve yine bu bedel tutarı kadar kasa tediye fişi düzenlenir.

II. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ HESAP PLANINDAKİ YERİ

1.Satış Tutundurma Ürünlerinin Elde Edilişinin Hesap Planındaki Yeri

Satış tutundurma ürünleri, dağıtılmak üzere satın alındıklarında veya üretildiklerinde **157 DİĞER STOKLAR HS.**'nin

157 00 001 Hurdalar

157 00 002 Artıklar

157 00 003 Konsinye Verilen Mallar

157 00 004 Ödünç Verilen Mallar

157 00 005 Yoldaki Mallar

157 00 006 Fason Üretime Ait Mallar (İmalata verilen malzeme)

157 00 007 Promosyon Malzemesi Stoklar

157 00 008 Numune Mallar

.....

alt hesaplarında yer alır⁴⁶. Ayrıca, işletmenin durumuna ve ihtiyacına göre de başka tali hesaplar ve alt hesaplar açılabilir.

Satış tutundurma ürünlerinin üretimi tamamlanıp, dağıtımına hazır hale

⁴⁶ bkz. : Duran YAĞMURLU, **Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklamalar**, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1994, s.42.

geldiklerinde **152 MAMULLER HS.**'da yeralır. Daha sonra, **157 DİĞER STOKLAR HS'**ı borçlandırılarak satış tutundurma ürünleri bu hesaba aktarılır.

İşletme gelecek dönemlerde kullanacağı promosyon ürünlerini de satın alıyor veya üretiyorsa bu ürünler **293 GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR HS'**a alınır.

2. Satış Tutundurma Ürünlerinin Dağıtılmasının, Nakitlerinin Ödenmesinin ve Hizmet Sunumunun Hesap Planındaki Yeri

Satış tutundurma ürünleri dağıtıldıklarında, maliyet bedeli ile (maliyet esas kavramına göre) gider kaydedilir. Bu giderin hangi hesapta yeralacağı işletmenin maliyet hesaplarını izlediği **7/A** veya **7/B** seçeneğine bağlıdır.

A. 7/A Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS üretilen malın stoklara verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren, alıcılara teslimine kadar, pazarlama satış ve dağıtım faaliyetleriyle ilgili olarak yapılan giderlerin izlendiği hesaptır. Bu hesabın yardımcı hesapları şöyledir:

760 00 4.. Çeşitli Giderler

760 00 47. Tanıtım ve Pazarlama Giderleri

760 00 471 Numune Giderleri

760 00 472 Promosyonlar

760 00 473 Fuar ve Sergi Giderleri

760 00 474 Nakit Giderleri

.....

İşletme önceden saptanmış maliyet yöntemini kullanıyorsa dağıtımlara geçmeden önce **761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS** ve **631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS'** ı karşılıklı çalıştıracaktır. Bu hesaplara ilişkin açıklama, bu giderlerin sonuç hesaplarına aktarılması konusunda verilecektir. Ayrıca bu hesaplara ek olarak, işletme genel muhasebesini ve maliyet muhasebesini ayrı tutuyorsa **700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS** ve **701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS'**ları da hesap planlarında yeracaktır. Bu hesapların işlevleri ise şöyledir: 700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlayan ve genel muhasebe tarafından izlenen hesaptır⁴⁷. 701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlayan ve maliyet muhasebesi tarafından izlenen ve ilgili hesaplara aktarma yapmakta kullanılan hesaptır⁴⁸.

B.7/B Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS., mal ve hizmet üretimiyle direkt ilgisi bulunmayan giderleri içine alır. Bu hesabın yardımcı hesapları şöyledir⁴⁹:

⁴⁷ ÜSTÜNEL, a.g.e., s.807.

⁴⁸ ÜSTÜNEL, a.g.e., s.815.

⁴⁹ ÜSTÜNEL, a.g.e., s.631-633.

- 794 00 7.. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yerleri
- 794 00 70. Tanıtım ve Pazarlama Giderleri
- 794 00 701 Numune Giderleri
- 794 00 702 Promosyonlar
- 794 00 703 Fuar ve Sergi Giderleri
- 794 00 704 Nakit Giderleri

3.Satış Tutundurma Giderlerinin Sonuç Hesaplarına Aktarılmasının Hesap Planındaki Yeri

A.7/A Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS'nın sonuç hesaplarına yani **631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS'** a aktarılması ise; **761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS** aracılığıyla yapılır. "631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS mal ve hizmetlerin pazarlama satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan endirekt malzeme, personel giderleri, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler, reklam giderleri, çeşitli giderler, vergi resim ve harçlar, amortismanlar ve tükenme paylarından oluşur"⁵⁰.

Bu hesap altında tek bir yardımcı hesap açmak yeterlidir.

631 00 000 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri

761 no'lu hesap, "760.Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında oluşan fiili tutarların, cari dönem sonunda sonuç hesaplarına aktarılması amacıyla kullanılır.

Yardımcı hesap olarak aynı isim altında tek bir hesap açılır.

761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs.

⁵⁰ ÜSTÜNEL, a.g.e.,s.771.

B.7/B Seçeneğine Göre Hesap Planındaki Yeri

794 no'lu hesabın **631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ** sonuç hesabına aktarılması,

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HS.

798 00 000 Gider Çeşitleri Yansıtma Hs

aracılığıyla yapılır. Bu hesap, dönem boyunca 790-797 no'lu gider çeşitleri hesabında biriken giderlerin dönem sonunda ilgili maliyet ve sonuç hesaplarına aktarılması amacıyla kullanılır.

Bu hesaplar, hem fiili maliyet yönteminde hem de önceden saptanmış maliyet yönteminde aynıdır. Sadece çalıştırılmaları farklıdır. Bunların nasıl çalıştığı bir sonraki konuda gösterilecektir.

Satış tutundurma uygulamalarının ilgili dönemin satışlarına bağlı olarak ertesi dönemde dağıtılacak ürün ve ödenecek nakitler (hizmet maliyetleri dahil) ilgili dönemin yıl sonu envanter kayıtlarında yer alırken **379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HS'**ı kullanılır. Çünkü **37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI** hesap grubu içinde bilanço düzenleme tarihi içinde veya dönem içinde ortaya çıkan ancak tutarı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı kesin olarak hesaplanıpta ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen kısa vadeli borçlar ve giderler için ayrılan karşılıklar izlenmektedir. Buna göre satış tutundurma giderlerinin tutarı belli olmakla beraber ne zaman tahakkuk edeceği bilinmemektedir. Bu yüzden gelecek dönemde ödenecek giderler **379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HS'**ında izlenir. İşletmenin bilgi ihtiyacına

göre alt hesaplar açılabilir. Buna göre;

379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HS

379 00 002 Promosyon Giderleri

şeklinde alt hesap açılabilir.

III. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ MUHASEBE KAYITLARI

1.Satış Tutundurma Ürünlerinin Elde Edilmesinin Muhasebe Kayıtları

Satış tutundurma uygulamalarında kullanılacak ürünler satın alındığında;

_____ / _____	
157 DİĞER STOKLAR HS	X
157 00 007 Promosyon Malzemesi Stoklar x	
191 İNDİRİLECEK KDV HS	X
191 00 001 İndirilecek KDV x	
191 00 002 İnd. Mümkün Olm.KDV x	
100 KASA HS	X
100 11 000 Merkez Kasası x	
_____ / _____	

Satış tutundurma uygulamalarında kullanılacak ürünleri kendisi ürettiğinde;

_____ / _____		
157 DİĞER STOKLAR HS	X	
157 00 007 Promosyon Malz. Stoklar x		
152 MAMULLER HS		X
152 00 007 Promosyon Malz. Stoklar x		
_____ / _____		

İşletme gelecek yıllarda kullanacağı satış tutundurma ürünlerini ilgili dönemde satınaldığında;

_____ / _____		
293 GELECEK YILLAR İHT. STOKLAR HS	X	
191 İNDİRİLECEK KDV HS	X	
191 00 001 İndirilecek KDV x		
191 00 002 İnd. Mümkün Olm.KDV x		
100 KASA HS		X
100 11 000 Merkez Kasası x		
_____ / _____		

ürettiğinde ise;

_____ / _____		
293 GELECEK YILLAR İHT. STOKLAR HS	X	
152 MAMULLER HS		X
152 00 007 Promosyon Malz. Stoklar x		
_____ / _____		

Satış tutundurma uygulamalarının bundan sonra yapılacak muhasebe

kayıtlarında şu sıra takip edilecektir.

7/A Seçeneği (Büyük Üretim ve Hizmet İşletmeleri için zorunlu)

-Maliyet Muhasebesi Genel Muhasebe içinde

Fiili Maliyet Yöntemi

Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi

- Genel Muhasebe ve Maliyet Muhasebesi ayrı ayrı

Fiili Maliyet Yöntemi

Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi

7/B Seçeneğini uygulayan işletmeler (isteyen Ticari, Küçük Üretim ve Küçük Hizmet İşletmeleri) sadece gider çeşitleri itibarıyla kayıt tutarlar ve maliyetlerini haricen çıkarırlar⁵¹.

⁵¹ ÜSTÜNEL, a.g.e., s.595.

2. Satış Tutundurma Uygulamaları Taahhütlerinin Yerine Getirilmesinin Muhasebe Kayıtları

A. Satış Tutundurma Ürünlerinin Teslim Edilmesinin Muhasebe Kayıtları

a. 7/A Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları

Maliyet Muhasebesi Genel Muhasebe İçinde Tutuluyorsa:

Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

Dönem içinde satış tutundurma için ürünler teslim edildiğinde,

_____ / _____
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİDERİ HS X
760 00 472 Promosyonlar x
157 DİĞER STOKLAR HS X
157 00 007 Promosyon Malzemesi Stoklar x
Promosyon olarak verilen malların
gider kaydı.

_____ / _____
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİDER. HS X
760 00 472 Promosyonlar x
191 İNDİRİLECEK KDV HS X
191 00 002 İnd. Mümkün Olm.KDV x

Promosyon olarak verilen mallar için yüklenilen KDV'lerden
50 seri numaralı KDV Genel Tebliği gereğince indirimi mümkün
olmayan KDV'lerin gider kaydı.

_____ / _____

_____ / _____	
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.	X
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans. x	
157 DİĞER STOKLAR HS	X
157 00 007 Promosyon Malzemesi Stoklar x	
_____ / _____	

Maliyet muhasebesindeki kayıt ise; genel muhasebede “700 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hs.” nın borcuna kaydedilen giderler genel muhasebeden gelen belgeler doğrultusunda “701 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hs.”nın alacağına, fonksiyonel gider hesaplarının, burada 760Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderlerinin, borcuna yazılır.

_____ / _____	
760 PAZARLAMA SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
760 00 472 Promosyon Giderleri x	
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma x	
_____ / _____	

İşletme bu ürünleri kendisi üretiyorsa yukarıdaki gibi kaydedecektir. Ama satınaldıysa bu kayıtlara ek olarak aşağıdaki kaydı yapacaktır.

_____ / _____	
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİDER. HS	X
760 00 472 Promosyonlar x	
191 İNDİRİLECEK KDV HS	X
191 00 002 İnd. Mümkün Olm.KDV x	
Promosyon olarak verilen mallar için yüklenilen KDV’lerden 50 seri numaralı KDV Genel Tebliği gereğince indirimi mümkün olmayan KDV’lerin gider kaydı.	
_____ / _____	

b.7/B Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları

Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri, kural olarak **794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS.**'nin borcuna kaydedilir.

Dönem içinde satış tutundurma ürünleri dağıtıldıkça aşağıdaki gibi kaydedilir.

_____ / _____		
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS		X
794 00 702 Promosyonlar	x	
157 DİĞER STOKLAR HS		X
157 00 007 Promosyon Malzemesi Stoklar	x	
Promosyon olarak verilen malların gider kaydı.		
_____ / _____		
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS		X
794 00 702 Promosyonlar	x	
191 İNDİRİLECEK KDV HS		X
191 00 002 İnd. Mümkün Olm.KDV	x	
Promosyon olarak verilen mallar için yüklenilen KDV'lerden 50 seri numaralı KDV Genel Tebliği gereğince indirimi mümkün olmayan KDV'lerin gider kaydı.		
_____ / _____		

7/A Seçeneğinde olduğu gibi, burada da, her iki kayıt satış tutundurma ürünlerinin satın alınması halinde yapılır. Ama işletme bu ürünleri kendisi üretiyorsa sadece ilk kaydı yapacaktır.

c. Satış Tutundurma Ürünlerinin Tesliminde KDV Hesaplanması

Satış tutundurma ürünlerinin alış kayıtları III.1'de anlatıldığı gibidir. Malların tesliminde KDV hesaplanmasına rağmen, alıcıdan herhangi bir KDV tahsili sözkonusu değildir. Bu nedenle tahsil edilerek mahsup veya ödendiği gösterilen vergilerden işletmenin üzerinde kalanlar yine gider olarak dikkate alınacaktır. Fakat bu giderler mali karı etkilemeyeceği için ticari kara yönelik giderler olacak ve mali karın tespitinde Kanunen Gider Kabul Edilmeyen Giderler başlığı altında muhasebeleştirilecektir. Ayrıca malların alımı sırasında yüklenilen KDV'nin 191 hesap altında indirilecek ve indirilemeyecek şeklinde bir ayrıma gerek yoktur.

Ürün teslim edildiğinde; promosyon olarak verilen ürünlerin gider hesaplarına intikali az önce açıklandığı gibi olacaktır. Müşterilerden tahsil edilecek KDV miktarı da şu kayıtla gösterilir:

_____ / _____		
120 ALICILAR HS.	X	
391 HESAPLANAN KDV HS.		X
_____ / _____		

Bu kayıtla işletme alacağı KDV'yi tahsil edecekmiş gibi göstermektedir. Fakat az öncede belirtildiği gibi alıcıdan herhangi bir tahsil sözkonusu olmadığı için şöyle bir kayıt yapılır.

_____ / _____		
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS	X	
760 00 006 Kanunen Gider Kabul Edilmeyen Giderler x		
120 ALICILAR HS.		X
_____ / _____		

Sonra, işlemlerde 191 ve 391 hesaplar karşılaştırılarak kapatılmalı veya devreden KDV içerisinde gösterilmelidir⁵².

B. Satış Tutundurma Nakitleri Ödemelerinin Muhasebe Kayıtları

Satış tutundurma nakitlerine, daha önce de bahsedildiği gibi, para iadeleri, yarışma ve çekilişlerde dağıtılan nakitler vb. girmektedir. Burada bunların hepsi bir yardımcı hesap altında gösterilmiştir. İşletme bunlardan birini veya birkaçını uyguladığında Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri veya Çeşitli Giderler Hs'nın Nakit Giderleri yardımcı hesabında toplayabilir.

a. 7/A Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları

Maliyet Muhasebesi Genel Muhasebe İçinde Tutuluyorsa:

Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

_____ / _____	
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS	X
760 00 474 Nakit Giderleri	x
100 KASA HS	X
100 11 000 Merkez Kasası	x
_____ / _____	

⁵² bkz. : ÖZER, a.g.m., s.153-155.

Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

Tahmini değerler üzerinden dönem başında aşağıdaki kayıt yapılır.

_____ / _____		
631 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİDERLERİ HS		X
631 00 000 Paz. Sat. Dağ. Gid.	x	
761 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS		X
761 00 000 Paz. Sat. ve Dağ. Gid. Yan. Hs.	x	
_____ / _____		

Daha sonra, dönem içinde bu giderler gerçekleştiklerinde fiili maliyet yöntemindeki gibi kayıt yapılır.

Genel Muhasebe ve Maliyet Muhasebesi Ayrı Tutuluyorsa:

Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

Genel Muhasebe tarafından yapılacak kayıta maliyetlerle ilgili tüm giderler tahakkuk ettikçe 700 no'lu hesaba borç, ilgili aktif veya pasif hesaplara alacak kaydedilir.

_____ / _____		
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.		X
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans.	x	
100 KASA HS		X
100 11 000 Merkez Kasası	x	
_____ / _____		

Maliyet muhasebesindeki kayıt ise; genel muhasebede “700 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hs.” nın borcuna kaydedilen giderler genel

muhasabeden gelen belgeler doğrultusunda “701 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hs.” nin alacağına, fonksiyonel gider hesaplarının, burada 760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderlerinin, borcuna yazılır.

_____ / _____	
760 PAZARLAMA SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
760 00 474 Nakit Giderleri	x
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma	x
_____ / _____	

Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

Dönem başında tahmin edilen satış tutundurma nakit giderleri aşağıdaki muhasebe kayıtları yardımıyla bu hesaplara kaydedilir.

Genel muhasebede,

_____ / _____	
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider.	x
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.	X
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans.	x
_____ / _____	

Maliyet Muhasebesinde ise, mukabil kayıt olarak 701 no’ lu hesaba borç verilmek suretiyle 761 no’ lu Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs’a alacak yazılır.

<hr/>		
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.		X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hs	x	
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.		X
761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs.	x	
<hr/>		

Dönem içinde de bu nakit giderleri dağıtıldıkça aşağıdaki şekilde kaydedilir.

Genel Muhasebede,

<hr/>		
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.		X
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans.	x	
100 KASA HS		X
100 11 000 Merkez Kasası	x	
<hr/>		

Maliyet Muhasebesinde;

<hr/>		
760 PAZARLAMA SAT. VE DAĞ. GİDER. HS.		X
760 00 474 Nakit Giderleri	x	
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.		X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma	x	
<hr/>		

b.7/B Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları

_____ / _____	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS	X
794 00 704 Nakit Giderleri x	
100 KASA HS	X
100 11 000 Merkez Kasası x	
_____ / _____	

C.Satış Tutundurma Hizmetlerinin İfa Edilmesinin Muhasebe Kayıtları

Satış tutundurma hizmetlerinin neler olduğundan 42. sayfada bahsedilmişti. Buna göre aşağıda sadece Fuar ve Sergi Giderleri yardımcı hesabı kullanılmıştır. Ama işletme yaptığı diğer hizmetler için de ayrı bir hesap açabilir.

a.7/A Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları

Maliyet Muhasebesi Genel Muhasebe İçinde Tutuluyorsa:

Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

_____ / _____	
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS	X
760 00 473 Fuar ve Sergi Giderleri x	
100 KASA HS	X
100 11 000 Merkez Kasası x	
_____ / _____	

Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa;

Dönem başında tahmini giderler üzerinden şu kayıt yapılır.

_____ / _____		
631 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİDERLERİHS		X
631 00 000 Paz. Sat. Dağ. Gid.	x	
761PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS		X
761 00 000 Paz. Sat. ve Dağ. Gid. Yan. Hs.	x	
_____ / _____		

Dönem içinde fiili giderler gerçekleştiğinde fiili maliyet yöntemindeki gibi kayıt yapılır.

Genel Muhasebe ve Maliyet Muhasebesi Ayrı Tutuluyorsa:

Dönem başında yapılacak işlemler diğer satış tutundurma uygulamaları türlerinde olduğu gibidir.

Genel Muhasebede,

_____ / _____		
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS.		X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider.	x	
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.		X
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans.	x	
_____ / _____		

Maliyet Muhasebesinde ise, mukabil kayıt olarak 701 no' lu hesaba borç verilmek suretiyle 761 no' lu Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs'a alacak yazılır.

_____ / _____	
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hs	x
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.	X
761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs.	x
_____ / _____	

Genel muhasebede ve maliyet muhasebesindeki kayıtlar, bu hizmetler dönem içinde gerçekleştikçe, satış tutundurma ürünleri ve nakitlerinde açıklandığı şekilde olacaktır. Şöyle ki:

Genel Muhasebede,

_____ / _____	
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.	X
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans.	x
100 KASA HS	X
100 11 000 Merkez Kasası	x
_____ / _____	

Maliyet Muhasebesinde,

_____ / _____	
760 PAZARLAMA SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
760 00 473 Fuar ve Sergi Giderleri	x
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma	x
_____ / _____	

b. 7/B Seçeneğine Göre Yapılan Muhasebe Kayıtları

_____ / _____		
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS	X	
794 00 703 Fuar ve Sergi Giderleri x		
100 KASA HS		X
100 11 000 Merkez Kasası x		
_____ / _____		

İşletme bu hizmetleri sunarken personel kullanımına da ihtiyaç duyabilir. Bu durumda bu kişilere verilen avanslar ve ücretler şöyle muhasebeleştirilir.

_____ / _____		
196 PERSONEL AVANSLARI	X	
196 02 002 Murat Kara x		
100 KASA		X
_____ / _____		
760 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS.		
veya 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS	X	
335 PERSONELE BORÇLAR		X
_____ / _____		
335 PERSONELE BORÇLAR	X	
196 PERSONEL AVANSLARI		X
100 KASA		X
_____ / _____		

3. Satış Tutundurma Giderlerinin Sonuç Hesaplarına Aktarılması

Giderlerin sonuç hesaplarına aktarılması 761 ve 798 no'lu hesaplar aracılığıyla yapılır.

A. Satış Tutundurma Giderlerinin 7/A Seçeneğine Göre Sonuç Hesaplarına Aktarılması

Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri, ya fiili gider esasına göre ya da önceden saptanan maliyet (standart maliyet) esasına göre tespit ediliyordu, buna göre hesabın işleyişi her iki şekilde de gösterilecektir.

a. Maliyet Muhasebesi Genel Muhasebe İçinde Tutuluyorsa

aa. Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa

Fiili maliyet yönteminde 760 no'lu hesabın dönem sonu borç bakiyesi, 761 no'lu hesaba alacak verilmek suretiyle sonuç hesaplarına aktarılır.

_____ / _____	
631 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider.	x
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS.	X
761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs.	x
_____ / _____	

Bu kayıttan sonra da şu kayıt yapılmalıdır.

_____ / _____		
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS.	X	
761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider. Yan. Hs. x		
760 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİDER. HS.		X
760 00 472 Promosyonlar		
_____ / _____		

ab.Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa

Bu yöntemde dönem başında tahmini giderlerin belirlendiğini ve dönem içinde fiili giderler gerçekleştiklerinde nasıl muhasebeleştirildikleri daha önce gösterilmişti. Dönem sonunda ise bu fiili ve tahmini giderler arasındaki farklar giderilecektir. Buna göre olumlu veya olumsuz farklar 762 no'lu hesap kullanılarak giderilir.

Fiili gider > Önceden saptanmış gider olması halinde;

_____ / _____		
631 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X	
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider. x		
762 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. FARK HS.		X
762 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hs. x		
_____ / _____		

Fiili gider < Önceden saptanmış gider olması halinde 762 no'lu hesap borçlandırılır.

Bu işlemlerden sonra 761 no' lu hesap, 760 ve 762 no' lu hesapların bakiyeleri ile karşılaştırılarak kapatılır⁵³.

⁵³ bkz. : ÜSTÜNEL, a.g.e, s.771-773.

b. Genel Muhasebe ve Maliyet Muhasebesi Ayrı Tutuluyorsa

ba. Fiili Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa

Fiili maliyet yönteminde 760 no'lu hesabın dönem sonu borç bakiyesi kadar tutar 761 no'lu hesaba alacak verilme suretiyle genel muhasebeye intikal ettirilmek üzere 701 no'lu yansıtma hesabına aktarılır. Dönem sonunda da 760 ve 761 no'lu hesaplar bir kayıt altında kapatılır.

_____ / _____	
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hs	x
761 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.	X
761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs.	x
_____ / _____	

Dönem sonunda;

_____ / _____	
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS.	X
761 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hs.	x
760 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	X
760 00 472 Promosyonlar	x
_____ / _____	

Maliyet dönemi sonunda yapılacak diğer bir kayıt ise şöyledir: Maliyet muhasebesi tarafından genel muhasebeye bildirilen veriler 700

no'lu hesabın alacağına, 631 no'lu hesabın borcuna kaydedilir.

_____ / _____	
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİDERLERİ HS.	X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider. x	
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞ. HS	X
700 00 000 Aktif ve Sonuç Hs Yan. x	
_____ / _____	

Bu yapılan son kayıtla 700 no'lu hesap her maliyet dönemi sonunda defter-i kebir seviyesinde sıfırlanır.

bb. Önceden Saptanmış Maliyet Yöntemi Uygulanıyorsa

Dönem içinde fiili harcamalar genel muhasebeden dekont edilir ve dönem sonunda, gerçekten fiili giderlerle önceden saptanmış bulunan giderler arasındaki olumlu veya olumsuz farklar 762 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HS.'ı kullanılarak giderilir. Bu hesap, önceden saptanmış maliyet bedeli yönteminde kullanılır. Ayrıca fiili pazarlama satış ve dağıtım ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Fiili gider > Önceden saptanmış gider olması halinde;

Maliyet Muhasebesindeki Kayıt:

_____ / _____	
701 MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.	X
701 00 000 Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hs x	
762 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HS.	X
762 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hs. x	
_____ / _____	

Genel Muhasebedeki Kayıt:

_____ / _____	
631 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider. x	
700 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.X	
700 00 900 Aktif ve Sonuç Hesap Yans. x	
_____ / _____	

Fiili gider < Önceden saptanmış gider olması halinde ise alacaklı hesaplar borçlu, borçlu hesaplar ise alacaklı olacaktır.

Dönem sonunda, 761 no' lu hesabın alacak bakiyesi, 760 ve 762 no' lu hesaplar ile karşılaştırılarak birlikte kapatılır⁵⁴. 700 no'lu hesap ise daha önceden saptanan miktar ile fiili miktar karşılaştırılarak aradaki fark, yukarıdaki son kayıttaki 700 no'lu hesapla giderilerek kapatılır.

B. Satış Tutundurma Giderlerinin 7/B Seçeneğine Göre Sonuç Hesaplarına Aktarılması

_____ / _____	
631 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS.	X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider. x	
798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HS.	X
798 00 000 Gider Çeşitleri Yansıtma x	
_____ / _____	

Dönem sonunda, 794 no'lu hesap diğer gider çeşidi defter-i kebir hesaplarıyla birlikte, 798 no'lu yansıtma hesabının bakiyesiyle

⁵⁴ bkz. : ÜSTÜNEL, a.g.e., s. 893-895.

karşılaştırılarak kapatılır.

_____ / _____		
798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HS.		X
798 00 000 Gider Çeşitleri Yansıtma	x	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HS		X
794 00 702 Promosyonlar	x	
_____ / _____		

İşletmenin ilgili dönemde yapacağı satış tutundurma giderlerinin ertesi döneme sarkması durumunda, yani ilgili dönemin satışlarını arttırmak için yapılan satış tutundurma taahhütleri ertesi dönemde yerine getirilecekse, bu giderler dönemsellik kavramı gereğince bu yılın giderlerinde şu şekilde gösterilmelidir.

_____ / _____		
631 PAZARLAMA, SAT. VE DAĞ. GİD. HS.		X
631 00 000 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider.	x	
379 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		X
_____ / _____		

IV.SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ MALİ TABLOLARDAKİ YERİ

1. Bilanço

Bilanço bilindiği gibi, bir işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren mali tablodur⁵⁵.

⁵⁵ Ümit ATAMAN, Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, Yayılım Matbaası, İstanbul, 1994, s. 236.

Bilançonun düzenlenmesinde, ikinci bölümde üzerinde durduğumuz, mali tablolar ilkelerinde verilmiş açıklamalar esas alınacaktır. Buna göre, işletmenin dağıtmak üzere ürettiği veya satın aldığı promosyon ürünler, gelecek yıllarda dağıtılacak kısım ve indirilecek KDV bilançoda aşağıdaki şekilde gösterilir.

AKTİF (VARLIKLAR)

1.DÖNEN VARLIKLAR

•

•

E.Stoklar

1.

2.

3.

4.

5.Diğer Stoklar

•

•

G.Diğer Dönen Varlıklar

1.İndirilecek KDV

2.Devreden KDV

•

•

2.DURAN VARLIKLAR

•

•

H.Diğer Duran Varlıklar

1.

2.

3.Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar

...

PASİF (KAYNAKLAR)

I.KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

•
•
•

F. Borç ve Gider Karşılıkları

1.

2.

3.

4.Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

•
•
•

2.Gelir Tablosu

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 karını veya dönem net zararını kapsar⁵⁶.

Promosyonlar, Numune Giderleri ve Fuar ve Sergi Giderleri pazarlama satış ve dağıtım giderleri arasında, bu pazarlama satış ve dağıtım giderleri de Gelir Tablosunda E Bölümünde Faaliyet Giderlerinin altında yer alır.

⁵⁶ ATAMAN, a.g.e, s.237.

E. FAALİYET GİDERLERİ

1.Araştırma ve Geliştirme Giderleri

2.Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

3.Genel Yönetim Giderleri

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ ARACI KURULUŞLARDA VE TÜKETİCİ İŞLETMELERDE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

I. ARACI KURULUŞLAR VE TÜKETİCİ İŞLETMELER

Aracı kuruluşlar, yeniden satmak üzere mal satın alan kişilerden ve işletmelerden oluşur. Yani bu aracı kuruluşlar dediğimiz toptancı ve perakendeci işletmeler, yeniden satmak üzere çeşitli mallar satın alırlar ve nihai tüketicilere bu malları satarak aracılık hizmeti görürler⁵⁷. Bundan dolayı üretici ve satıcı işletmeler de mallarını satan aracı kuruluşlara ek bir fayda sağlamalıdır. Çünkü, ödüllendirilen aracı kuruluşlar o işletmenin mallarını daha çok satmak isteyeceklerdir. Ayrıca aracı kuruluşlara faydası dolaylı olan satış tutundurma uygulamaları da vardır. Bunlar; satış noktası malzemeler, fuar ve sergiler ve bayi toplantılarıdır. Aracı kuruluşların bu sayılan satış tutundurma uygulamaları sayesinde,

⁵⁷ bkz. : Birol TENKEKİOĞLU, **Makro Pazarlama**, Bilim Teknik Yayınevi, Eskişehir, 1994, s.34

müşterileri artar ve müşterileri daha kolay tespit edilir.

Satış noktası malzemelere başka bir açıdan bakıldığında, bunlar aracı kuruluşun bir varlığı gibi belli bir süre işletmede kalmaktadır. Aracı kuruluşların, satış tutundurma uygulamalarının uygulanmasında, diğer bir rolü de üretici firmalar tarafından tüketicilere yönelik uygulamalara aracılık etmesidir. Bunların yanında, aracı kuruluşlar kendi satışlarını arttırmak için de bizzat kendisi satış tutundurma uygulamalarına başvurabilir. Bunlara örnek olarak armağan dağıtımları, fiyat indirimleri, mağaza içi gösteriler vb. verilebilir. Bu uygulamalar için yapılacak işlemler, üretici işletmelerin satış tutundurma uygulamaları için yaptığı işlemlerle aynıdır.

Tüketici işletmeler ise bu malı alan son tüketicidir. Bu işletmeler, belli bir malı aldıklarından dolayı tüketicilere yönelik satış tutundurma uygulamalarından birini kazanır. Bu işletmeler için bu kazanılan hediyein muhasebe kavramlarından sosyal sorumluluk kavramına göre muhasebe kayıtlarında gösterilmesi gerekir.

Bu aracı kuruluşlar ve tüketici işletmeler, yaptıkları hizmetler ve satınaldıkları mallar karşılığında ek bir fayda sağlıyorlar. Bu ek faydalar hizmet görmeleri ve mal satınalmalarından sonra gerçekleştiği için yapacağımız işlemler bu ek faydalar elde edildikten sonra yapılan işlemleri kapsamaktadır. Yani, bu faydaları muhasebe kayıtlarına alırken, satış tutundurma uygulamalarının hesap planında alacağı yeri, satıcı veya üretici işletmelerin düzenlediği faturaya dayanarak muhasebe kayıtlarının nasıl olacağı ve mali tablolardaki yeri gösterilecektir. Ayrıca ikinci paragrafta değinilen uygulamalar için de bu işlemler yapılır.

II. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ HESAP PLANINDAKİ YERİ

Aracı kuruluşlar veya tüketici işletmeler satış tutundurma uygulamalarından birini elde ettiklerinde;

602 DİĞER GELİRLER

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR'dan herhangi birine kaydedebilir. Ancak, muhasebe kavramlarından özün önceliği kavramına göre **649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR** sonuç hesabına kaydedilmesi daha uygundur⁵⁸.

Ürünler teslim alınıp aktifleştirilirken, her iki işletmede de **157 DİĞER STOKLAR HS'**na alınabilir. Ayrıca, aracı kuruluşlara verilen teşhir amaçlı malzemeler tekrar üretici veya satıcı işletmelere geri verilebileceğinden **900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR** ve **950 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR'**de gösterilebilir. Ayrıca bu hesaplar, üretici firmalardan tüketicilere dağıtılmak üzere aracı kuruluşa gelen armağanların muhasebeleştirilmesinde de kullanılır.

⁵⁸ bkz. : Faruk OKTAŞ, Ticari İşletmelerde Promosyon Uygulamalarının Muhasebe Açısından Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir, 1995,s.40.

II. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ MUHASEBE KAYITLARI

Aracı kuruluşlar veya tüketici işletmeler doğrudan maddi bir hediye kazanıyorsa,

_____ / _____	
157 DİĞER STOKLAR	X
157 00 007 Promosyonlar x	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HS	X
_____ / _____	

Aracı kuruluşların dolaylı yollardan ek fayda sağlaması halinde ise buradan elde edeceği kazanç hesaplanamayacağından para ölçüsü kavramı gereğince muhasebe kayıtlarında da ayrıca gösterilmesi imkansızdır.

Satış noktası malzemelerinin ve dağıtılacak armağanların aracı kuruluşlar tarafından teslim alınması halinde;

_____ / _____	
900 BORÇLU NAZİM HESAPLAR	X
900 70 000 Promosyon Malz. Borçlular x	
950 ALACAKLI NAZİM HESAPLAR	X
950 70 000 Promosyon Malz.Alacaklılar x	
_____ / _____	

teslim edilmesi halinde ise;

<hr/>		
950 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR		X
950 70 000 Promosyon Malz. Alacaklılar x		
900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR		X
900 70 000 Promosyon Malz. Borçlular x		
<hr/>		

Aracı kuruluşlar bizzat kendileri satış tutundurma uygulamalarını yaptıysa muhasebe kayıtları; üretici işletmelerin satış tutundurmada kullanacağı ürünleri satınması, taahhütlerini yerine getirmesi ve sonuç hesaplarına aktarması halinde yaptıkları kayıtlarla aynıdır.

III. SATIŞ TUTUNDURMA UYGULAMALARININ MALİ TABLOLARDAKİ YERİ

1. Bilanço

Diğer Stoklar Hesabının bilançoda nerede yer aldığı III. Bölümde gösterilmişti. Nazım Hesaplar ise, bilançoda aktif ve pasif toplamı altında yer alırlar. Şöyle ki:

Bilanço

x	x
x	x
x	x
<hr/>	<hr/>
AktifTop. X	PasifTop. X
Nazım Hs.x	NazımHs. x

2.Gelir Tablosu

Tüketici işletmeler ve aracı kuruluşlar satış tutundurma uygulamalarından elde ettikleri gelirlerini, Gelir Tablosunun E bölümünde 6. sırada gösterir. Şöyle ki:

E.DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.
- 5.

6.FAALİYETLE İLGİLİ DİĞER GELİR VE KARLAR

BEŞİNCİ BÖLÜM

SATIŞ TUTUNDURMANIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİNİN ÖRNEK İŞLETMELERDEKİ UYGULAMASI

I. SATIŞ TUTUNDURMANIN BİR ÜRETİCİ İŞLETME OLARAK ETİ GIDA AŞ.'DEKİ UYGULANIŞI

1. İşletme Hakkında Kısa Bilgi

1961 yılında Kollektif Şirket olarak Eskişehir' de kurulan Eti Gıda 1972 yılında Anonim Şirket olarak faaliyetine devam etmiştir. Sermayesi 500 Milyar TL'dir. Yıllık üretim kapasitesi 60.000 Ton civarındadır ve 2000'e yakın çalışanı vardır. İsmet İnönü caddesindeki merkez fabrika, Organize Sanayi Bölgesindeki yeni fabrika, Bozüyük'te Etimek Tesisleri olarak üretim faaliyetinde bulunmaktadır. Ayrıca İstanbul Osmanbey' de Pazarlama Genel Müdürlüğü vardır. Toplam 22.000 metrekare üzerinde faaliyet göstermektedir. İstanbul'daki Genel Müdürlükten Amerika, Avrupa, Ortadoğu ve Türki Cumhuriyetlere ihracat yapılmakta ayrıca yurtiçine de mal gönderimleri buradan yapılmaktadır. Eti Gıda Sanayinde üretilen başlıca kalemlerden bazıları şunlardır:

Petite Beurre, Finger, Bumbo, ABC, Kakaolu, Cici Bebe, Gofret, Piknik, Susamlı, Fındıklı, Kremalı, Negro, Rubby, Katmer, Kraker, Balık, Topkek, Form, Yulaflı, Sultani, Cin.

2. ETİ GIDA AŞ.'de Satış Tutundurma Uygulamalarının Muhasebeleştirilmesi

Eti Gıda AŞ. yeni çıkardığı ürünleri tüketicilere tanıtmak amacıyla büyük marketlerde lezzet testleri düzenlemektedir. Bu lezzet testleri için ürettikleri malların üretiminden, dağıtılıp gider hesaplarında görülmesine kadar geçen süre içinde yapılan işlem ve kayıtları şöyle sıralayabiliriz. Ama önce satış tutundurma uygulamalarının 7/A Seçeneğini kullanan Eti Gıda AŞ'nin hesap planındaki yerini gösterelim.

760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri

760 103 4000 Reklam-Sergi-İlan

4330 Basın-İlan Reklamı

4331 Radyo Reklam

4332 Sinema Reklam

4333 Televizyon Reklam

4345 Promosyon

4351 Hediyeleş Eşya

4352 Numune Gideri

.

.

4356 Fuar Reklam Masrafları

.....

760 104 6000 Diğer Çeşitli Giderler

6550 Dava ve İcra Giderleri

6551 Noter Giderleri

.....

6555 Hediye Eşantiyon Bisküvileri

.....

Eti Gıda AŞ'nin Genel Muhasebesi ve Maliyet Muhasebesi içiçe yani genel muhasebeden gelen bilgiler maliyet muhasebesinde takip edilmektedir. Maliyet sistemleri hiçbir sisteme bağlı değil kendilerine özgü bir maliyet sistemleri vardır.

Bu ürünler Eskişehir'deki üretim fabrikasında diğer satış amaçlı ürünlerle birlikte üretilmekte ve buradan İstanbul'daki pazarlama müdürlüğüne gönderilmektedir.

Satıcılardan satın alınan hammadde ve ambalaj malzemeleri ambar stoklarına alınarak satıcı hesaplarıyla karşılaştırılır. Sonra satıcılardan alınan faturalara dayanılarak şu kayıt yapılır:

_____ / _____		
150 İLK MADDE VE MALZEME	X	
191 İNDİRİLECEK KDV	X	
320 SATICILAR		X
_____ / _____		

Üretim için talep veya malzeme istek fişi ile stoklardan çıkış yapılan malzemeler üretim hatlarına aktarılır. Stoklardan çıkışı yapılan malzemelerin stok muhasebesinde çıkışları 150 İlk Madde ve Malzeme Hs'dan 710 Hammadde ve Malzeme sarf hesabına çıkış yapılır.

_____ / _____		
710 DİREKT İLK MAD. VE MAL. HS	X	
150 İLK MADDE VE MALZEME		X
_____ / _____		

Bu çıkışlar stok ekranından adet olarak çıkıyor daha sonra ise TL'lendirilerek Ticari Muhasebeye aktarılıyor.

710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Hs'a aktarılan hammadde ve malzemeler, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Karşılığı Hs., 721 Direkt İşçilik Ücret Karşılığı Hs ve 731 Endirekt İşçilik ve Ücret Masrafları Karşılığı Hs alacaklandırılarak 151 Yarı Mamul Üretim Hs'a aktarılır.

_____ / _____		
151 YARI MAMUL ÜRETİM HS	X	
711 İLK MADDE VE MAL. KAR. HS.		X
721 DİR. İŞÇ. ÜCRET KAR. HS		X
731 ENDİR. İŞÇ. VE ÜC. KAR. HS		X
_____ / _____		

151 Yarı Mamul Üretim Hs'da oluşan maliyetler miktar ve TL'li olarak 152 Mamul Stokları Hs'a borç kaydedilir. Yani 150, 151 ve 152 no'lu hesaplar stok muhasebesinde miktar olarak işliyor, Ticari Muhasebeye ise TL olarak yansıyor.

_____ / _____		
152 MAMULLER HS	X	
151 YARI MAMUL ÜRETİM HS		X
_____ / _____		

Buraya kadar bu ürünler üretilmiş oluyor. Daha sonra bu ürünler

Pazarlama Genel Müdürlüğü'ne gönderilir. Pazarlama Genel Müdürlüğü de lezzet testleri için kullanılan ürünlerin miktar ve tutarını gösteren faturayı üretim işletmesine gönderir. Üretim işletmesinde de şöyle bir kayıt yapılır.

_____ / _____		
760 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	X	
760 104 6555 Hediye Eşantiyon Bisküvi		
152 MAMÜLLER		X
_____ / _____		
Dönem sonunda;		
_____ / _____		
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	X	
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS		X
_____ / _____		
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS	X	
760 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS		X
760 104 6555 Hediye Eşantiyon Bisküvi		
_____ / _____		

Promosyon, hediyelik eşya, numune gideri, fuar reklam masraflarının Eti Gıda AŞ'de muhasebe kayıtları şöyledir.

Bu ürünler için öncelikle bir yıllık bütçeden ödenek ayrılmaktadır. Aylığa tekabül eden kısmı karşılık hesabı ve yansıtma hesabıyla karşılıklı çalıştırılarak masraflara intikal ettirilir. Bütçeden ayrılan pay ,

(000.000)

_____ / _____		
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	40	
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS		40
_____ / _____		

bu şekilde muhasebeleştirildikten sonra, yıl sonuna kadar değişen zamanlarda pazarlama şirketinden fiili masraflar gelir ve şu şekilde muhasebeleştirilir.

_____ / _____		
760 PAZARLAMA., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	50	
760 103 4351 Hediyelik Eşya		
191 İNDİRİLECEK KDV	7.5	
120 ALICILAR		57.5
Pazarlama Müd.		
_____ / _____		

120 ALICILAR HS'nın işlemesinin nedeni, İstanbul'daki pazarlama şirketi ile Eskişehir'deki üretici işletmenin aralarındaki işlemlerin mahsup edilmesidir.

31/12'de fiiliye göre karşılıklar (+) ve (-) olarak fiiliye uyarlanır.

Fiili tutarlar tahmin edilenden fazla ise,

_____ / _____		
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	10	
761PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS		10
_____ / _____		

_____ / _____		
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS	10	
760 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS		10
_____ / _____		

Fiili tutarlar tahmin edilenden az ise,

_____ / _____		
761PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS	10	
631 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS		10
_____ / _____		
760 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. HS	10	
761 PAZ., SAT. VE DAĞ. GİD. YAN. HS		10
_____ / _____		

II. SATIŞ TUTUNDURMANIN BİR ARACI İŞLETMEDE⁵⁹ UYGULANIŞI

7/B Seçeneğini uygulayan bu işletmenin dağıttıkları armağanları, yaptırdıkları gösterileri ve üreticilerden tüketicilere gelen armağanları nasıl muhasebeleştirdiği, muhasebecisinden edinilen bilgilere göre aşağıdaki gibidir:

Uygulamaya alınan işletme, bir buzdolabı alan tüketiciye bir halı vereceğini duyurmuştur. Bunun için işletme Kasım 1995'te 100 Milyon liralık halı satınalmıştır. Halıların yarısını Aralık ayında yarısını da Ocak 1996'da dağıtmıştır.

(000)

1 _____ 15/11/95 _____		
153 TİCARİ MALLAR	100.000	
153 01 Promosyonlar		
191 İNDİRİLECEK KDV	23.000	
100/102/		123.000
2 _____ 31/12/95 _____		
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	50.000	
794 01 Promosyon Ürün Giderleri		
153 TİCARİ MALLAR	50.000	
153 01 Promosyonlar		
3 _____ 31/12/95 _____		
690 DÖNEM KARI/ZARARI HS	50.000	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER		50.000
794 01 Promosyon Ürün Giderleri		

⁵⁹ Adının açıklanmasını istemeyen bir aracı işletme.

4	31/01/96		
794	ÇEŞİTLİ GİDERLER	50.000	
794 01	Promosyon Ürün Giderleri		
153	TİCARİ MALLAR	50.000	
153 01	Promosyonlar		
5	31/12/96		
690	DÖNEM KARI/ZARARI HS	50.000	
794	ÇEŞİTLİ GİDERLER	50.000	
794 01	Promosyon Ürün Giderleri		
	/ /		

Burada bir buzdolabı alan tüketiciye armağan olarak bir halı verildiği için İNDİRİLECEK KDV Hs'da hiçbir sorun çıkmamaktadır. Ancak, buzdolabı alana değil de % 23 KDV oranından daha düşük bir orana (örn.%15) sahip bir mal karşılığında halı verilecek olsaydı diye sorulduğunda ise; İNDİRİLECEK KDV Hs'dan KDV oranı farkı kadar tutar, ya maliyet hesaplarına ya da gider hesaplarına aktarılacağı yönünde açıklama yapıldı. Şöyle ki:

$$23.000.000 \times 15/23 = 15.000.000$$

$$23.000.000 - 15.000.000 = 8.000.000 \text{ (bu kadar tutar gider veya maliyet hesaplarına aktarılır.)}$$

1	15/11 /95		
153	TİCARİ MALLAR	100.000	
153 01	Promosyonlar		
191	İNDİRİLECEK KDV	23.000	
191 01	%23 İnd.KDV		
	(Promosyon ürüne isabet eden)		
	100/102/...		123.000
	/ /		

2	_____ 31/12/95 _____		
	153 TİCARİ MALLAR	4.000	
	153 04 Satılan Malın Promosyon		
	Maliyet İlavesi		
	191 İNDİRİLECEK KDV		4.000
	191 01 %23 İnd. KDV		
	(Prom.ür. indirilemeyecek kısmı)		
3	_____ 31/12/95 _____		
	620 SATILAN TİC. MALIN MALİYETİ	4.000	
	153 TİCARİ MALLAR		4.000
	153 04 Satılan Malın Promosyon		
	Maliyet İlavesi		
4	_____ 31/01/96 _____		
	153 TİCARİ MALLAR	4.000	
	153 04 Satılan Malın Promosyon		
	Maliyet İlavesi		
	191 İNDİRİLECEK KDV		4.000
5	_____ 31/01/96 _____		
	620 SATILAN TİC. MALIN MALİYETİ	4.000	
	153 TİCARİ MALLAR		4.000
	153 04 Satılan Malın Promosyon		
	Maliyet İlavesi		
	_____ / / _____		

Bu 4.000.000 TL'lık tutar KDV Beyannamesinde 47. satıra yazılacaktır.

Mağaza içinde yapmış olduğu gösteriler için, gösteriye katılan kişilere gider pusulası düzenleyerek muhasebe kaydını aşağıdaki gibi yapmaktadır.

_____ / / _____		
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	X	
794 07 Gösteri Giderleri		
100/102/...		X
_____ / / _____		

Üretici işletmelerin yapmış oldukları promosyon kampanyalarında ise bu aracı işletmeye gelen mallar eşantiyon mallar olarak işlem görür. Muhasebe kayıtlarına alınırken de bunların işletmedeki varlığını belli etmek için birim başına 1 lira değerle kaydedilir. Çünkü bu eşantiyonlar bedelsiz olarak işletmeye gelirler. İşletmeye 100 tane eşantiyon mal geldiği düşünülürse;

_____ / / _____		
153 TİCARİ MALLAR	100	
153 02 Eşantiyon Mallar		
100 KASA		100
_____ / / _____		

Aracı işletmeye promosyon olarak gelen mallar tüketicilere dağıtıldıkça da bu eşantiyon mallardan çıkışlar olur.

_____ / / _____		
100 KASA	100	
153 TİCARİ MALLAR		100
153 02 Eşantiyon Mallar		
_____ / / _____		

III. SATIŞ TUTUNDURMANIN BİR TÜKETİCİ İŞLETME OLARAK ETİ GIDA AŞ'DEKİ UYGULANIŞI

Eti Gıda AŞ'i hammadde ve ambalaj malzemesi tüketen bir işletme olarak da karşımıza çıkmaktadır. Bu işletmenin üretiminde kullandığı malzemelerden birisi yağlardır. Bu yağ üreticisinden Eti Gıda AŞ'ine yönelik bir satış tutundurma aracı olarak prim iadeleri yapılmaktadır.

Bu uygulamada Eti Gıda AŞ'i yağ çekişlerine göre yıl sonlarında satış prim iadesi adı altında bir rakam belirleyerek bunu yağ üretim şirketine fatura düzenliyor. Bu faturada 1 Ocak/31 Aralık tarihleri arasında satın alınan yağların tonajları ve TL cinsinden ifadeleri bulunmaktadır. Üretici işletmeden bu iade KDV oluşmaması için dekont şekliyle alacak veriyorlar. Eti Gıda AŞ'i bu iadeyi şöyle muhasebeleştirir.

_____ / _____		
320 SATICILAR	X	
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR HS		X
_____ / _____		
679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR HS	X	
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI		X
_____ / _____		

SONUÇ

Son yıllarda, ülkemizde, işletmeler satış tutundurma uygulamalarını promosyon olarak adlandırarak yapmaktadırlar. Hatta bu çalışmada bile bazı yerlerde “promosyon ürünleri” ifadesi kullanıldı. Promosyon denilince ilk olarak, satın alınan mal yanında ek bir armağanın verilmesi düşünülmektedir. Ama satış tutundurma, yani genel bir ifadesiyle promosyon sadece ek armağanlardan ibaret değildir. Bunun yanında; örnek ürün dağıtımı, kuponlar, para iadeleri, yarışma ve çekilişler, paketlenme, mağaza içi gösteriler, hediye pulları, fiyat indirimleri, satış noktasında bulunan malzemeler, fuar ve sergiler, bayi toplantıları, satış yarışmaları ve toplantılar, satış el kitapları, portföy ve göze hitap eden araçlar da bu konunun kapsamına girmektedir. Bu kadar çok satış tutundurma uygulaması varken ve bunların çoğu da işletmeler tarafından uygulanırken, bu uygulamalar bazı işletmeler tarafından muhasebe kayıtlarına alınmamaktadır (uygulama yapmak amacıyla gidilen işletmelere dayanarak). Bu da bu çalışmanın uygulama alanını iki işletme ile sınırlamıştır. Uygulama yapılan işletmelerin muhasebe kayıtlarıyla bu çalışmada savunulan muhasebe kayıtları arasında göze batan bir şekilde farklılık yoktur. Şöyle ki:

Eti Gıda AŞ. bir üretici işletme olarak düşünüldüğünde üretim

aşamasındaki muhasebe kayıtları da görülmektedir. Ama bu çalışmada üretim aşamasından sonraki muhasebe kayıtları yapılmıştır. Çünkü, belgelendirme kısmında değinildiği gibi, işletme bu satış tutundurma ürünlerini üretirken normal üretim seyrini izlemektedir. Bu yüzden önemli olan bu ürünlerin üretimden sona hangi hesaplarda yer aldığı ve hangi gider hesaplarına kaydedildiğidir. Ayrıca bu işletme lezzet testleri için kullanılan ürünleri 152 MAMULLER HS'a kaydetmiştir. Böyle yapmakta da haklıdır. Çünkü işletme bu ürünleri pazarlama şirketine gönderirken satış tutundurma amaçlı ürün olarak göndermiyor. Pazarlama şirketi bu gönderilen ürünlerden lezzet testleri için kullandıkları miktarı ve tutarını fatura ediyor.

Aracı kuruluşları ele aldığımızda; konunun daha iyi anlaşılması için, kuruluşun muhasebecisi tarafından verilen, rakamlar yardımıyla bu satış tutundurma ürünleri giderlerinin nasıl muhasebeleştirildiği anlatılmıştır. Bu kuruluşun, promosyon olarak kullandığı ürünleri 153 TİCARİ MALLAR HS'da göstermesi hatalıdır. Çünkü bu hesapta satış amaçlı ürünler yer alır. Promosyon ürünlerine ait indirilemeyecek KDV kısmı ya maliyet ya da gider hesaplarına aktarılacaktır. Buna göre bu kuruluş maliyet hesaplarına aktarmayı tercih ederken, bu çalışmada gider hesapları kullanılmıştır. Ayrıca bu işletme üreticiden gelen satış tutundurma amaçlı ürünleri eşantiyon mallar olarak değerlendirmiştir. Aslında promosyon ürünü olarak değerlendirmelidir. Çünkü, eşantiyon mallar işletmelerin kendi tanıtımlarını yapmak amacıyla herhangi bir bedel almaksızın dağıttıkları armağanlardır.

Eti Gıda AŞ'ı ayrıca tüketici işletme olarak da ele alındı. Çünkü bu işletme de üretimde kullanacağı ilk madde ve malzeme ile ambalaj malzemelerini almakla bir tüketici konumunda olmaktadır. Üretici firmalardan elde ettiği satış tutundurma gelirini 679 OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR HS'a kaydetmektedir. Fakat, özün önceliği kavramı

gereği 649 OLAĞAN GELİR VE KARLAR HS'a kaydetmesi gerekir.

Bu çalışmada bu satış tutundurma giderlerinin, fiili ve önceden saptanmış maliyet yöntemine göre nasıl muhasebeleştirildiği üzerinde durulmuştur. Ülkemizde pazarlama giderlerini standart verilere göre izleyen firma pek bulunmamaktadır. Ama uygulamada ele aldığımız Eti Gıda Aş'i promosyon, hediyeelik eşya, numune gideri ve fuar reklam masrafları gibi pazarlama giderlerini önceden saptanmış (standart) maliyet yöntemine göre muhasebeleştirmektedir. Bu çalışmanın da Eti Gıda Aş gibi, önceden saptanmış maliyet yöntemini uygulayan ve uygulamak isteyen işletmelere yardımcı olacağı inanılmaktadır.

CEMALCILAR, İlhan

:Pazarlama Yönetimi, A.Ü.
Açıköğretim Fakültesi Yayın
no.473, Eskişehir, 1995.

COHEN, Maurice
(Çev.Süheyl GÜRBAŞKAN)

:Satış Promosyonu Politikası,
İstanbul Reklam Yayınları: 17,
1972.

ÇETİNER, Ertuğrul

:Üretimde Maliyet Hesapları,
Gazi Büro Kitabevi, Ankara,
1992.

ÇÖMLEKÇİ, Ferruh/
KEPEKÇİ, Celal/
ERDOĞAN, Melih

:Muhasebe Denetimi, Birlik
Ofset Yayıncılık, Eskişehir, 1992.

ERDAMAR, Cengiz

:Muhasebe Bilgileri ve
İşletme Kararları Teori ve
Uygulamalar, Ekonomi ve
Bilimsel Yayınlar Yayın No:1,
İstanbul, 1982.

HISRICH, Robert D.
(Çev. Yavuz ODABAŞI,

Ferhan ODABAŞI, Ateş DALYAN) **:Pazarlama, A.Ü. Açıköğretim**
Fakültesi Yayınları,no.378,
Eskişehir, 1994.

- GÜREDİN, Ersin :**Denetim**, Muhasebe Enstitüsü
Yayın No:50, İstanbul, 1987.
- KAVAS, Alican ve Diğerleri :**Satış Arttırma Çabaları**, A.Ü.
Açıköğretim Fakültesi Yayın no.
408, 1994.
- KIZIL, Ahmet :**Tek Düzen Muhasebe
Sistemi**, Der Yayınları 121,
İstanbul, 1995.
- LAZOL, İbrahim :**Genel Muhasebe**, Ekin Kitapevi
Yayınları, Bursa, 1995.
- ODABAŞI, Yavuz :**Pazarlama İletişimi**, A.Ü.
İşletme Fakültesi Yayınları no.1,
1995.
- OKTAŞ, Faruk : **Ticari İşletmelerde
Promosyon Uygulamalarının
Muhasebe Açısından
Değerlendirilmesi**, Yüksek
Lisans Tezi, Eskişehir, 1995.
- ÖZBANK, Atilla :**1 Sıra No' lu Muhasebe
Sistemi Uygulama Genel
Tebliği TDHP Açıklamaları
ve Örnekli Uygulama
Kılavuzu**, Özbank Yayıncılık,
1993.

- ÖZER, Mevlüt :“Vergi Kanunları Açısından Promosyon Ürünler, Eşantiyonlar, Numuneler ve Miktar İskontoları” VERGİ SORUNLARI, S.88, (Ocak 1996).
- TENEKECİOĞLU, Birol :Makro Pazarlama, Bilim Teknik Yayınevi, Eskişehir, 1994.
- URAY, Nimet :Pazarlama Stratejileri ve Karar Alma Mekanizması, İletişim Yayınları, İstanbul, 1995.
- ÜSTÜNEL, Bülent :Tek Düzen Hesap Planı ve Uygulama Kılavuzu,Denet Yayıncılık, İstanbul, 1995.
- YAĞMURLU, Duran :Tek Düzen Hesap Planı ve Açıklamalar, Alfa Basım Yayıncılık, İstanbul, 1994.
- YENER, Esmâ-M.Serhat :Telif Hakları ve Tüketici Hakları Mevzuatı, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995.

25.12.1995 Tarihli Resmi Gazete, Sayı 22504.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu