

1184 26 - 18

TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ
4077 SAYILI KANUNUN MUHASEBE
UYGULAMALARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Özlem TÜLÜBAŞ

**T.C
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ,**

**TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ 4077. SAYILI
KANUNUN MUHASEBE UYGULAMALARI ÜZERİNDEKİ
ETKİSİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ÖZLEM TÜLÜBAŞ

ESKİŞEHİR

1996

Anadolu Üniversitesi
Merkez Kütüphane

İÇİNDEKİLER

TABLolar.....	VI
ŞEKİLLER.....	VI
EKLER.....	VII
KISALTMALAR.....	VIII
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUNUN GENEL ESASLARI

I. Tüketicinin Korunması Kavramı Ve Tarihi Gelişimi.....	4
--	---

A. Tüketicinin Korunması Kavramı	6
B. Tüketicinin Korunması Zorunluluğu Ve Ortaya Çıkardığı Sorunlar	7
C. Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanunun Amaç Ve Kapsamı	8
D. Tüketicinin Korunmasının Tarihsel Gelişimi...9.	
1. Dünyada Gelişmiş Bazı Ülkelerde Tüketicinin Korunması Konusunda Gelişmeler.....	9
a) <i>A.B.D.</i>	10
b) <i>İngiltere</i>	11
c) <i>Fransa</i>	11
d) <i>Almanya</i>	12
e) <i>İtalya</i>	12
2. A.E.T'de Tüketicinin Korunması Konusunda Gelişmeler.....	13
3. Türkiye'de Tüketicinin Korunması Konusunda Gelişmeler	14
a) <i>Osmanlı İmparatorluğu'nda</i> <i>Uygulamalar</i>	14
b) <i>Cumhuriyetten Sonra</i> <i>Yapılan Çalışmalar</i>	15
II. Türkiye'de Tüketici Kuruluşları	16

İKİNCİ BÖLÜM

TÜKETİCİYİ KORUMA KANUNU'NUN MUHASEBE UYGULAMALARINA ETKİSİ

I. TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUN VE MUHASEBE İLE İLİŞKİSİ

A. Karar Alma Ve Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri	19
1. İşletmede Alınacak Kararlar Ve Yeni Düzenlemeler Üzerindeki Etkileri.....	20
2. Muhasebe Sistemi Üzerinde Etkiler	24
a) Muhasebe Organizasyonu Ve Personeli Üzerinde Etkiler	26
b) Belge Düzeni	29
3. Ceza Hükümleri	32
B. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Üzerindeki Etkileri	34
1. Muhasebenin Temel Kavramları İle İlişkisi	35
2. Muhasebe Politikalarının Açıklanması Üzerinde Etkiler	41
3. Mali Tablolar İlkelerine Ve Mali Tabloların Düzenlenmesi Ve Sunulmasına Etkiler	41
4. Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı Ve Hesap Planı Açıklamaları Üzerinde	

Etkiler	46
II. Tüketicilerin Sahip Oldukları Ekonomik Çıkarlara Yönelik Hakların Muhasebeleştirilmesi.....	47
A. Tüketicilerin Korunması, Aydınlatılması Araçları Ve Hakları	49
1. Etiket	50
2. Garanti Belgesi	51
3. Tanıtma Ve Kullanma Klavuzu	53
4. Servis Hizmetleri	54
5. Ticari Reklamlar Ve İlanlar	55
B. Temel İhtiyaçların Karşılanması Hakkı	56
1. Ayıplı Mal Ve Hizmetler	57
2. Taksitli Satışlar.....	63
3. Kampanyalı Satışlar	65
4. Kapıdan Satışlar	72
5. Satıştan Kaçınma	73
6. Tüketici Kredisi	73
7. Süreli Yayınlar	74
C. Güvenlik Ve Güven Duyma Hakkı	74
1. Tehlikeli Ve Zararlı Mal Ve Hizmetler	75
2. Kalite Denetimi	75
D. Seçme Ve Sesini Duyurma Hakkı	76
E. Tazmin Edilme Hakkı	77
F. Eğitilme Hakkı	77
G. Sağlıklı Bir Çevreye Sahip Olma Hakkı	78

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUN'UN MUHASEBEYİ İLGİLENDİREN DÜZENLEMELERİNİN İŞLETMEDE UYGULANMASI

I. Satış Mağazasında Muhasebe Uygulamaları	80
II. Bakım-Onarım Servisinde Muhasebe Uygulamaları	88
SONUÇ	90
YARARLANILAN KAYNAKLAR	95
EKLER	99

ŞEKİLLER

ŞEKİL : 1	Muhasebe Bölümü Organizasyon Şeması.....	26
ŞEKİL : 2	Abacı Halı A.Ş. Muhasebe Organizasyonu.....	81

TABLolar

TABLO : 1	Anlatım Biçiminde Açıklamalar Yöntemi.....	43
TABLO : 2	Harcama-Maliyet Sosyal Sorumluluk Raporu.....	45

EKLER

EK : 1	Satış Sonrası Hizmet Fişii
EK : 2	Tamirden Gelen Mal Bildirim Formu
EK : 3	Slip Örneğii
EK : 4	Katılım Kuponu
EK : 5	Revizyon Kartı
EK : 6	Servis Fişii

KISALTMALAR

A.B.	: Avrupa Birliği
A.B.D.	: Amerika Birleşik Devletleri
A.E.T.	: Avrupa Ekonomik Topluluğu
A.g.e.	: Adı Geçen Eser
A.Ş.	: Anonim Şirket
C.	: Cilt
H.S.	: Hesabı
I.N.C.	: Ulusal Tüketiciler Enstitüsü
I.S.O.	: Uluslararası Standartlar Örgütü
M.d.	: Madde
M.S.U.G.T.	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
N.N.C.	: Ulusal Tüketici Konseyi
R.G.	: Resmi Gazete
S.	: Sayı
s.	: Sayfa
S.P.K.	: Sermaye Piyasası Kurulu
T.K.H.K.	: Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun
T.R.T.	: Türkiye Radyo Televizyonu
T.S.E.	: Türk Standartları Enstitüsü
U.N.C.	: Ulusal Tüketici Birliği
v.b.	: Ve Benzeri
v.s.	: Ve Saire
y-y.	: Yüzyıl

GİRİŞ

Asrımızda yaşanan globalleşme süreci ve ekonomik alanda yaşanan şiddetli ulusal ve uluslararası rekabet gerek büyük ölçekli gerekse orta ve küçük ölçekli işletmelerde yapısal değişikliklere neden olmaktadır. Ülkemizde 1980 yılında ithal ikamesi modelinden piyasa ekonomisine geçiş ile de ekonomik bir yapısal değişim ve beraberinde rekabete dayalı piyasa düzeninde üretici-aracı-tüketici arasında ekonomik ilişkilerde değişimler meydana gelmiştir. İşletmelerin kendi menfaatlerini ilk planda tutarak öne sürdüğü şartların hakim olduğu bir pazar yapısı etkisini kaybederek tüketicilerin istek ve ihtiyaçları ön plana geçmiştir. Bunun yanında doğru ve güvenilir, zamanında elde edilebilecek bilgi parayla satın alınabilecek kadar önem kazanmıştır. İşletmelerin yönetim fonksiyonlarını yerine getirebilmeleri ayrıca doğru, yerinde, zamanında etkili kararlar alabilmeleri için gerekli olan bilgi ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik düzenli, sistemli finansal bilgilere olan ihtiyaçta aynı ölçüde artmaktadır. Bu ihtiyacın sağlıklı ve güvenilir bir şekilde karşılanabilmesi için gerekli ekonomik veri ve bilgiler muhasebe sisteminden elde edilebilir. Muhasebe kavramını, işletmelerin finansal nitelikteki, parayla ifade edilebilen işlemlerinin ilgili kanunlarda belirtilen şekilde kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analizi, yorumlanması ve raporlanması şeklinde tanımlayabiliriz. Bu işlev

temelinde muhasebe, işletme içindeki ve işletme dışındaki ilgili kişilere ihtiyaç duydukları finansal nitelikteki bilgileri sağlamayı amaçlar.

Bir işletmenin faaliyet ve sonuçlarıyla ilgilenen kesim sadece o işletmenin sahip veya ortakları değildir. İşletmelerle doğrudan ilgili olan işletme sahip ve ortaklarının yanısıra o işletme ile ticari, mali ve ekonomik ilişkiler kuran işletmeler veya toplum bireyleri, kredi, finans ve yatırım kuruluşları, devlet ile çeşitli kamu kurum ve kuruluşları işletmenin faaliyet ve sonuçlarıyla ilgilenmekte ayrıca ilgilendikleri konularda sağlıklı bilgi sahibi olmak istemektedirler. İşletmelerin faaliyet ve sonuçları konusunda bilgi kaynağı ise o işletmenin muhasebe sistemi olmaktadır. Muhasebe sistemi ise belirli amaçların gerçekleştirilmesine dönük alt sistemlere ayrılabilir. Finansal muhasebe, maliyet ve yönetim muhasebesi, sorumluluk muhasebesi, enflasyon muhasebesi, çevre muhasebesi, insan kaynakları muhasebesi v.b alt sistemler ile ilgililerin ihtiyaçlarına göre ayrıntılı bilgi elde edilebilmektedir.

İşletmenin ilgilendiği taraflardan biri olan tüketicilerin muhasebe ile bağlantısı ise sağlıklı ve güvenilir bilgi ihtiyacından ve ekonomik çıkarlara yönelik haklarından kaynaklanmaktadır. 26 Aralık 1992 tarih ve 21447 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak uygulamaya konan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin (M.S.U.G.T) düzenlenme amacında belirtildiği gibi; "İşletmenin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir şekilde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması "amaçlarıyla kanun ve tebliğlerle muhasebe uygulamalarına yön verilerek etki edilmeye çalışılmıştır.

8 Mart 1995 tarihli Resmi Gazete ‘de yayınlanarak 23 Şubat 1995 tarihinde kabul edilen 4077 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun’la "ekonominin gereklerine ve kamu yararına uygun olarak tüketicinin sağlık ve güvenliği ile ekonomik çıkarlarını koruyucu, aydınlatıcı, eğitici, zararlarını tazmin edici, çevresel tehlikelerden korunmasını sağlayıcı önlemler almak ve tüketicilerin kendilerini koruyucu girişimlerini özendirme ve bu konudaki politikaların oluşturulmasında gönüllü örgütlenmeleri

teşvik etmeye ilişkin hususlar amaçlanmıştır. Tüketicinin korunması hakkında düzenlenen bu kanun, işletmeler üzerinde özellikle muhasebe sistemleri üzerinde tüketicinin korunması çerçevesinde alması gerekli tedbirler, sorumluluklar, cezai yaptırımlar, raporlama sistemleri açısından etkiler meydana getirmesi kaçınılmazdır.

Çalışmamızın birinci bölümünde; tüketicinin korunması kavramı, tüketicileri korumanın zorunluluğu, bu amaçla çıkarılan T.K.H.K'nun amaç ve kapsamı, tüketicilerin korunmasının dünyada ve Türkiye'de tarihsel gelişmeleri ile tüketicilerin şikayetlerinin çözümlenmesi için başvuruda bulunabilecekleri Türkiye'de ki tüketici kuruluşları incelenmiştir.

İkinci bölümde T.K.H.K'nun muhasebe ile bağlantısı kurularak, kanunun muhasebe uygulamalarına etkisi incelenmiştir. Bu amaçla; kanunun işletme ve muhasebe bölümünde , Muhasebe uygulamaları Genel Tebliği'nde meydana getirebileceği etkiler ile T.K.H.K'da yer alan tüketicilerin sahip oldukları haklar ve ekonomik çıkarlara yönelik hakların muhasebeleştirilmesi bu bölüm içerisinde yer almaktadır.

Üçüncü bölümde, T.K.H.K'nun muhasebeyi ilgilendiren düzenlemelerinin Abacı Halı Dayanıklı Tüketim Malları Ticaret Ve Sanayi A.Ş 'de ve Arçelik Yetkili Bakım Onarım Servisinde uygulamaları yer almaktadır.

INTRODUCTION

The process of progressing largely and stranginatal and international competitinn cause structural changes in big, middle and small shaped enterprises. In our country, in 1980, through passing from import substitution model to the market economy, there had become a structural change; and in order of the market which depends on competition and in the relationships between the producers-mediators and consumers have also changed.

A marketplace wich the enterprises thinks about only their own benefits lost its effect; and the needs and wishes of the consumers are seen more important. At the same time, right, reliable, and punctional information has gained the gread importance as if it'd be bought with money! The necessary information to make work the managering functions of the enterprises is in creasing. On the other hand, the need for essential, neat, systematic, financial information to make an appropriate, punctional and effective decisions is highly needed, too.

The necessary economic information and data to provide the need healthy and reliable can be got from the accountancy system. We can define the term "accountancy" with : Financial properties of enterprises, the produres which can be defined by recording the produres relevant with money in the way of the laws say, their classification, summary, analyze, commend and reports. This function basically aims to provide the financial and necessary information to accountancy, to the related persons who are both in the enterprise and out of the enterprise

The people who are concerning with the actions and results of

and partners of the enterprises and the other enterprises which are related commercial, financial and economical, or the persons of the society, the institutions of credit, finance, and investment, and government and the public institutions are interested in the actions and results of the enterprises on the other hand they all want the straight, reliable information about the topics that they concern. The source of information about activities and results of administrations is accountancy system of that administration. Accountancy System can be separate to the branches to turn out to be true the specific aims. If you need you can have more information about financial accountancy, management accountancy responsibility accountancy, inflation accountancy, environment accountancy, human being sources accountancy and so on

The consumers who are being concerned by the enterprise, have a relationship with accountancy to get a straight and reliable information. As it's pointed in notification's aim, which is begun to apply on December, 26, 1992 by publishing in official paper to make work the business of the accountancy straight and reliable, and to provide to show the real situations, and to make easy the control in enterprises, and the coherence to make good comparison etc; by using these aims it's tried to effect on enterprise's accountancy applications.

In the Law about defending the consumer's rights published on March, 8, 1995 (and it is accepted in Feb, 23, 1996; its number is 4077) these aims are tried to achieve; "to protect the health and the safety of the consumer, to protect the benefits of the consumer, to give information, to educate, to indemnify the hazards, to protect the dangers of the environment, and to make the consumers emulate to be able to protect their own rights and to support the organizations which are volunteer to make the politics about these topics"

This law which is organized for the protection of the consumer has same effects on administrations, especially the effect on systems of accountancy which consists some precautions for the protection of the consumer and some responsibilities and some punishmental obligations.

In the first part of our studies we examined the idea of protection of the consumer the necessities of protecting them and the concept and aim of The Law about Defending the Consumer's Rights which is established for this aim. In addition to them, we

examined the historical developments about protection of the consumer in Turkey and in the world, and also we examined the consumer foundations in Turkey that everybody can apply for their complaints

In the second part by establishing the connection between The Law about Defending the Consumer's Rights and accountancy we examined the effects of law to the accountancy studies. With this aim in the accountancy part of the enterprise and accountancy applications and it's being made the works of accountancy the effects on the General Notification of Accountancy Applications, and the rights of consumer's which is held in the law about defending the consumer's rights and their economical benefits etc are all concluded in this part.

In the third part, the applications and the setting of the law about the defending of the consumer's rights in Abacı Carpet, Durable Consumption Properties Trade and Industry Company, and Arçelik repair Services.

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUNUN GENEL ESASLARI

I. Tüketicinin Korunması Kavramı Ve Tarihi Gelişimi

Günümüzde birçok alanda hızlı bir şekilde ilerleme ve değişimler meydana gelmektedir. Özellikle iletişim ve teknoloji alanında yaşanan bu hızlı değişim ülkemizde 900'lü telefonları, modem kanalıyla kurulan bilgisayar ağları, internet, özel radyo ve t.v yayınları, otomatik telefon ağı, Türksat'ın uzaya gönderilmesi gibi

yeni uygulamaları gündeme getirmiştir. 900'lü telefonlar;alışveriş, şans oyunları, iş, borsa, sağlık, eğlence v.b hemen her alana girmiştir. Bu telefonları ilk uygulamaya koyan şirketler halkın bir takım duygularını sömürerek önemli kazançlar elde etmişlerdir. Aynı şekilde tüketicilerin alışveriş tarzında ve tüketim alışkanlıklarında da önemli değişimler olmuştur. Süper, hiper, mega marketler, çok katlı mağazacılık,kredili ödeme imkanları, kredi kartları, taksit kampanyaları, tüketici kredileri, modern bankacılık hizmetleri alışveriş tarzında meydana gelen değişimlerden bazılarıdır. Nüfus ve gelir düzeyindeki değişimler tüketim alışkanlıklarını da hazır ve donmuş gıda tüketimine, otomatik makinalar ve mikro dalga fırın v.b zaman kazandırıcı aletlerin yoğun kullanımına, fast- food tipi resteurantlara talebi arttırmış, kapıdan kapıya dağıtımı (kargo, yiyecek, posta servisleri v.b) gelişmiş batı toplumlarının yaşam tarzlarına ve alışkanlıklarına yönelim ile ithal mallara talebi arttırıcı etkiler yapmıştır. Aynı zamanda ülkemizde yaşanan yüksek enfasyon ve işsizlik tüketicileri akıllı (rasyonel) tüketime yöneltmiş, kalite arayışını arttırmış ve tüketici haklarının korunması gibi bir kavramın ortaya çıkmasını hızlandırmıştır. A.B.D. ve diğer Avrupa ülkelerinde 1900'lü yıllarda tüketicinin korunmasına yönelik ilk adımlar atılmış ülkemizde ise 1980 Anayasası'nda bu konuya yönelik hükümler bulunmasına karşın ilk ciddi uygulama olan Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun (T.K.H.K.) 23.2.1995 tarih ve 4077 Sayılı Kanun'la kabul edilmiş ve 8.3.1995 tarihli Resmi Gazete'de ilan edilmiştir.

Tüketicinin sağlık, güvenlik ve ekonomik çıkarlarını korumayı hedefleyen tüketicinin korunmasına yönelik bu kanun tüketiciler lehine atılmış önemli bir adımdır. Eylül 1995 tarihinde yürürlüğe giren T.K.H.K.'da tüketicinin korunmasını düzenleyici hükümler bulunmaktadır. Bunlar şu başlıklar altında toplanmıştır;

Birinci kısımda amaç, kapsam ve tanımlar yer almaktadır. Kanunun ikinci kısmında tüketicinin korunması ve aydınlatılmasına yönelik hükümler düzenlenmiştir. Bunların içeriği ise ayıplı mal ve hizmetler, satıştan kaçınma, taksitli satışlar, kampanyalı satışlar, kapıdan satışlar, tüketici kredisi, süreli yayınlar, etiket, garanti belgesi, tanıtma ve kullanma klavuzu, servis hizmetleri, ticari reklamlar ve ilanlar, zararlı ve tehlikeli mal ve hizmetler, kalite denetimi, tüketicinin eğitilmesi konularından oluşmaktadır. Üçüncü kısımda tüketici kuruluşları, dördüncü kısımda yargılama ve cezaya

ilişkin hükümler yer almaktadır, beşinci kısımda çeşitli hükümler düzenlenmiştir. Bu konular sonraki bölümlerde muhasebe ile bağlantılı olarak ayrıca incelenecektir.

Tüketiciyle ilgili sorunların ortaya çıkışında, ülkemizde muhasebe uygulamalarına yeterli ve gerekli önemi vermemeninde büyük bir payı olduğu ileri sürülebilir. Gerçekten Türkiye’de eğitim kuruluşları “Yönetim Muhasebesi” konusuna yeni yeni eğilmeye başlamışlardır; “Sosyo-ekonomik Muhasebe” kavramından ise Hemen hemen hiç söz edilmemektedir. Konu muhasebe açısından ele alınınca karşımıza iki kavram çıkmaktadır; (a) Yönetim Muhasebesi, (b) Sosyo-ekonomik Muhasebe.¹ Kanunun muhasebe ile ilgili kısmı çalışmamızın ikinci bölümünün konusunu oluşturmaktadır.

A. Tüketicinin Korunması Kavramı

Ekonomik, teknolojik ve sosyal değişim ve gelişmeler üretim artışını beraberinde getirirken tüketim toplumu oluşmasında kaçınılmaz kılınmıştır. Elbette bu komplike ekonomik yapı içerisinde üretici-tüketici dengesi tüketicilerin aleyhine bozulmuştur. Üreticiler her geçen gün güçlenmelerine karşın, tüketiciler iyice zayıf ve korumasız hale gelmiş, çeşitlilik karşısında karmaşık bir durum içine düşmüşlerdir. Bu noktada tüketicilerin ihtiyaçlarını gidermede karşılaştığı sorunları çözmek, üretici karşısında çıkarlarını korumak gereği ortaya çıkmış, tüketici hareketi ve tüketicinin korunması kavramı gündeme gelmiştir.²

Bu kavramın gelişmesine neden olan faktörleri şu şekilde sıralayabiliriz;

Demokrasinin gelişmesi ve yaygınlaşması
Artan fiyatlar ve enflasyon
İletişimdeki gelişmeler
İnsan sağlığına ve güvenliğine verilen önem
Sosyal sorunlardaki artışlar

¹ Türkan Arıkan, “Tüketicinin Korunması ve Sosyo Ekonomik Muhasebe, “ Sevk Ve İdare Dergisi,S.98 (1976), s. 17.

² Nejla Arıca, “Gümrük Birliği Çerçevesinde Tüketici Yasasına Bir Bakış,” İSO Dergisi,S.355. (Ekim 1995), s. 10.

Yanlış reklam ve bilgilendirme
Çevre kirliliği ve çevre koruma çalışmaları ³
Gelir dağılımındaki dengesizlikler

B. Tüketicinin Korunması Zorunluluğu Ve Ortaya Çıkardığı Sorunlar

Tüketicinin korunması zorunluluğu; bir yandan onların satın alma gücünün ortalama ulusal gelirle birlikte artması, kredi kolaylıklarının, özellikle tüketici kredisi ve taksitli satış uygulamalarının gelişmesi, çok çeşitli malların piyasaya sürülmesi, büyük mağazaların ve katalog üzerine ısmarlama sisteminin yaygınlaşması, uluslararası ticaretin büyümesi, çeşitli reklam yollarıyla tüketicinin kamçılanması sonucu tüketim toplumunun gelişmesinden doğmaktadır. Öte yandan tüketicilerin piyasaya sürülen malların çokluğu ve çeşitliliği karşısında bunların kalitesi, özel şartları hakkında yeterli karşılaştırma yapma olanağından yoksun bulunmaları, telkin edici reklamların etkisiyle yanıltma tehlikesi içinde olmaları, yeni malzemeler ve karmaşık imal yöntemlerinin kullanılması yüzünden malların güvenlik ve sağlığa yararlılık derecesi hususunda sağlam bir yargıya varabilecek bilgilere sahip olmamaları yine tüketicilerin hiç veya yeterli ölçüde örgütlenmemiş olmaları, buna karşın üretici ve dağıtıcı girişimlerin (teşebbüslerin) toplanma ve yoğunlaşma dolayısıyla piyasaya egemen fiili tekel sahibi olacak biçimde örgütlenmeleri, kendi lehlerine hazırladıkları genel şartları tüketicilere dikte etmeleri tüketicilerin korunmasını bir kat daha zorunlu kılmaktadır. ⁴

Tüketicilerin korunmasının ortaya çıkardığı sorunlar çeşitli açılardan ele alınabilir. Bunlardan birincisi, tüketicilerin aşırı fiyatlara karşı korunmasıdır. İkinci sorun tüketicilerin sağlıklı bir

³ Rauf Arkan ve Yavuz Odabaşı, Tüketici Davranışları Ve Tüketici Bilinci (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açık öğretim Fakültesi Yayını, Etam A.Ş. Tesisleri, Haziran 1994), s. 119, 120, 121.

⁴ Eike von Hippel, Grundfragen des Verbraucherschutzes J. Z. 1972 s.417” Haluk Tandoğan, Tüketicilerin Korunması Ve Sözleşme Özgürlüğünün Bu Açıdan Sınırlandırılması (Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, 1977), s.11.

rekabet ortamından yararlandırılması ve iyi seçim yapabilmek için aydınlatılmasıdır. Üçüncü sorun tüketicilerin genel işlem şartları yoluyla sömürülmesinin önlenmesidir. Dördüncü sorun tüketicilerin bozuk ve tehlikeli mallardan korunması şeklinde kendini gösterir. Beşinci sorun tüketicilerin taksitle veya ön ödemeli satımlarının ve tüketici kredisinin tehlikesine karşı korunmasıyla ilgilidir. Altıncı sorun tüketicilerin bireysel (münferit) telep ve dava haklarını fiilen ve kolaylıkla kullanabilmesinin gerçekleştirilmesine ve onların bunları kullanmaya özendirilmesine ilişkindir.⁵ Yedinci sorun ise insanların temiz bir çevrede yaşaması için gerekli tedbirlerin alınmasıdır diyebiliriz.

C. Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun'un Amaç Ve Kapsamı

4077 Sayılı T.K.H.K'nun birinci maddesinde kanunun amacı şu şekilde belirtilmektedir; Ekonominin gereklerine ve kamu yararına uygun olarak tüketicinin sağlık ve güvenliği ile ekonomik çıkarlarını koruyucu, aydınlatıcı, eğitici, zararlarını tazmin edici, çevresel tehlikelerden korunmasını sağlayıcı önlemler almak ve tüketicilerin kendilerini koruyucu girişimlerini özendirmek ve bu konudaki politikaların oluşturulmasında gönüllü örgütlenmeleri teşvik etmeye ilişkin hususları düzenlemek.

Tüketici hareketlerinin en önemli amaçlarından birisi tüketicilerin bilinçlendirilmesidir. Tüketicilerin bilinçli hareket etmesi üreticilerin, tüketicilerin isteklerine uygun şekilde mal ve hizmet üretmelerine neden olur.

Tüketiciyi koruma çalışmalarının amacı; üreticilerin, satıcıların ve reklamcılarının satışa sundukları mal ve hizmetlerin niteliklerini ve uyguladıkları satış yöntemlerini alıcılar (müşteriler=tüketiciler) yararına düzenlemektir. ⁶

Bu kanunun birinci maddesinde belirtilen amaçlarla mal ve hizmet piyasalarında tüketicinin taraflardan birini oluşturduğu her türlü hukuki işlemi kapsamaktadır.

⁵ Haluk Tandoğan, A.g.e.,s.11.

⁶ Arıkan, (1994), A.g.e., s.13-14.

D. Tüketicinin Korunmasının Tarihsel Gelişimi

Tüketicinin korunması hareketini, tarihte pek çok örnekleriyle görmek mümkündür. Bu konudaki ilk düzenlemelerin Hammurabi Yasaları'nda olduğunu tarihsel kaynaklar açıklamaktadır. Daha sonra eski Yunan, Roma İmparatorluğu ve Osmanlı İmparatorluğu'nda alış-veriş kurallarının uygulandığı ve buna uymayan esnaf için cezai müeyyidelerin bulunduğu tarihsel kaynaklardan anlaşılmaktadır.⁷ Tüketicilerin korunmasının tarihsel gelişimi incelendiğinde ortaçağda loncalar vasıtasıyla tüketicilerin korunmuş olduğunu görüyoruz. Tüketicinin korunması konusunda 19.yy sonundan itibaren gelişmeler başlamıştır. O zamandan günümüze kadar olan gelişmeler toplum yapılarını da olumlu etkilemiştir. Bu değişme ve gelişmeler konuyu daha iyi ortaya koyacağı için sonraki bölümlerde dünyada, A.E.T. ve Türkiye'de tüketicinin korunması konusunda tarihsel gelişmeler incelenmiştir.

1. Dünyada Gelişmiş Bazı Ülkelerde Tüketicinin Korunması Konusunda Gelişmeler

Tüketicinin korunması hareketine yönelik en önemli girişimler A.B. tarafından gerçekleştirilmiştir. Eksik rekabet koşulları nedeniyle tüketicilerin istismarlarının önlenmesi ve örgütlenerek haklarını savunabilmeleri için dünyada bir çok ülkede tüketici örgütleri oluşturulmuş ve tüketicinin korunması ile ilgili kanunlar geliştirilmiştir.

Dünyada tüketici haklarının gelişimine bakıldığında, 20.yy'ın başlarından itibaren ilk işaretler görülmeye başlanmış, önce devletler sonra özel kuruluşlarca konu geliştirilmiştir. Tüketicilerin korunması ve eğitilmesini içeren ilk hareketlerin Belçika ve A.B.D'de görüldüğü

⁷ Tanju Öztürk, "Tüketicinin Korunması Nedir", Milliyet/TÜYAP, İstanbul, 1983, s. 13." Süheyla Uzun, Avrupa Topluluğunda Tüketiciyi Koruma Politikaları Ve Türkiyenin Tüketiciyi Koruma Açısından Entegrasyonu, (Eskişehir: Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi, 1992), s.16.

kaydedilmektedir. 1923 yılında Belçika'da ve 1928 yılında A.B.D'de kurulan tüketici hakları kuruluşları bu alanda ilk örnekler sayılmaktadır. Daha sonra 1960'lı yılların başından itibaren bu örgütlenmeler dünyada da hızla yayılmış, dünya tüketici örgütlerinin uluslararası üst kuruluşuda 1968 yılında Hollanda'nın Lahey kentinde faaliyete geçmiştir. Uluslararası düzeyde en önemli gelişme ise A.E.T'nin 1972 yılında konuyu ciddi bir biçimde ele almasıdır. Bu arada dünyadaki tüketici hareket ve örgütlenmelerinde ev kadınlarının büyük bir katkı sağladıkları da vurgulanmaktadır. Ülke bazında özel ya da devlet kuruluşu olarak Almanya'da 1952'de, Danimarka'da 1935'de, Filipinler'de 1963'de, Güney Afrika'da 1956'da, Fransa'da 1951'de, Finlandiya'da 1965'de, Hollanda'da 1953'de, İngiltere'de 1957'de, Japonya'da 1961'de, Hindistan'da 1958'de, Kenya'da 1951'de İsrail'de 1955'de, İspanya'da 1969'da, İsviçre'de 1948'de, Malezya'da 1965'de, Yunanistan'da 1973'de, Lüksemburg'da 1962'de, Pakistan'da 1968'de, Kore'de 1970'de, İsveç'te 1967'de, Sri-Lanka'da 1974'de, İzlanda'da 1953'de tüketici örgütlerinin kurulduğu ya da yasal düzenlemelerinin yapıldığı görülmektedir. ⁸

a) Amerika Birleşik Devletleri

Tüketicinin korunması hareketinin çağdaş anlamda ilk belirtileri A.B.D'de görülmektedir. Amerika 'da 19.yy'ın sonlarına doğru özellikle yiyecek maddeleri ve ilaçların kontrolsüz olarak piyasaya çıkması ve bu maddelerin zehirli, tehlikeli olmaları nedeniyle tüketiciler önemli zararlara uğramışlardır. Bu nedenle 1906 yılında Gıda Maddeleri Ve İlaç Kanunu ile Et Denetim Kanunu ve 1914 yılında haksız rekabete engel olmak amacıyla Federal Ticaret Komisyonu Kanunu çıkarılmıştır. Böylelikle A.B.D'de tüketicilerin korunmasına yönelik ilk kanunlar çıkmıştır.

1927 yılında F.S.Schlink ve S.Chase tarafından yayınlanan "Your Money's Worth" adlı eser...tüketicilerin korunmaları gerektiği konusunda kamu oyunu bilinçlendirmiştir. 1935 yılında Schlink "Consumers Union" adlı bir örgüt kurmuştur. Bu örgütün yayını olan "Consumer Report"...tüketicilerin çeşitli mal ve hizmetlerle ilgili

⁸ "Tüketicinin Korunması Ve Rekabet," İSO Dergisi, S.355 (Ekim 1995),s.6-7.

olarak aydınlanmalarında ön planı işgal etmektedir. ⁹

Artan fiyatlara karşı yapılan boykotlarla tüketici bilinci ve örgütlenmesini başlatan A.B.D.; özellikle 1960 sonrasında tüketici hareketinin en önemli savunucusu haline gelmiştir. Hatta 15 Mart 1962'de Başkan J.F. Kennedy'nin dört temel tüketici hakkını ve bunun devletçe korunmasını beyan etmesi dünyada yeni bir çığır açmıştır. Tüketicinin dört temel hakkı; bilgi edinme hakkı, seçme hakkı, temsil edilme ve sesini duyurma hakkı olarak benimsenmiştir.¹⁰ Ralph Nader adlı avukatın bu gelişmelerden sonra yaptığı girişimler konuya olan önemi arttırmış ve hız kazandırmış, beraberinde bir çok kanunda kabul edilmiştir.

b). İngiltere

Tüketicinin korunması işi, hükümet nezdinde, Sanayi Ve Ticaret Dairesi ile Adil Rekabet Bürosu organlarıncaya yürütülmektedir. Ayrıca, gıda maddelerinin etiketlenmesi ve ambalajlanması işlerinden Tarım Bakanlığı doğrudan sorumludur Ulusal Tüketici Konseyi (N.N.C.) ise tüketiciler ve hükümet ile diğer kamu kuruluşlarını bünyesinde barındırmaktadır. Tüketici dernekleri arasında en büyüğü olan Tüketiciler Birliği finansal destek bakımından tamamen bağımsız statüsü ile sadece üyelik aidatları ve yayınladığı dergilerin gelirin dayandırır.... Tüketicilerin bilgilendirilmesi geniş bir alanda yürütülen faaliyetlerle sağlanmaktadır. Ülkenin her yanına dağılmış tüketici danışma büroları etkin roller üstlenmiştir. Yasal düzenlemeler bakımından pek çok mamul ve hizmet için geçerli etiketleme ve bilgilendirme kuralları kanunlaştırılmıştır.

c). Fransa

1987 yılında yapılan düzenleme ile Fransa'da tüketicinin korunması Ekonomi Ve Maliye Bakanlığı'nın bünyesinde kurulan

⁹ Celal Göle, Aldatıcı Reklamlara Karşı Tüketicinin Korunması (Ankara: Banka Ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayını, Sevinç Matbaası, 1983), s.23.

¹⁰ Arıca, A.g.e., s.10.

Müsteşarlığa bırakılmıştır. Serbest Rekabeti Sağlama Ve Dolandırıcılığı Önleme Komitesi tarafından desteklenen söz konusu Müsteşarlık, tüketicilerin pazardaki güçlerini arttırma ve rekabetçi ortamı koruma amaçlı yoğun faaliyetlerde bulunmaktadır. Kamu kuruluşlarının yanında, Ulusal Tüketiciler Enstitüsü (I.N.C.) gibi bağımsız teşekküllerde önemli etkinliğe sahiptirler. Mahalli bazda faaliyet gösteren birtakım kuruluşlar, fiyat v.b konularda tüketicilere aktüel bilgi sağlama işlevini üstlenmişlerdir.... Tüketicilerin geniş ve zengin bilgilere ulaşmalarının kolay olduğu Fransa'da, mamullerin karşılaştırmalı performans analizlerini gerçekleştiren ve yayınlayan düzenli dergilerde mevcuttur.

d). Almanya

Tüketici politikalarıyla ilgili sorumluluk Federal Hükümet bünyesindeki Ekonomik İşler Bakanlığı ve Federal Eyaletler'in hükümetleri arasında paylaşılmaktadır.... Kamusal kuruluş kimliğine sahip "Stiftung Warentest", malların mukayeseli analiz ile testlerini gerçekleştirerek, sonuçları "Test" isimli dergisinde yayınlamaktadır. Ayrıca tüketici dernekleri federasyonu (Verbraucherverbarde) yayınladıkları dergilerde yararlı bilgi ve pratik izahatları kitlelere ulaştırmaktadır.... Sayıları ikiyüzelliye ulaşan tüketici danışma merkezleri,ülkenin her yanında yerel bazda tüketicilere yardımcı olmaktadır.

e). İtalya

İtalya'da tüketicinin resmen korunması işi, ulusal bazda olmaktan ziyade daha çok yöresel ve bölgesel planda yürütülmektedir. Bazı bölgeler tüketici haklarını koruyan yasal düzenlemeler gerçekleştirerek, fiyatlar hakkında araştırma ve mallar arası mukayeseli değerlendirmeleri yapan komiteler kurmuşlardır. Ülke çapında onbeş tüketici kuruluşu, Ulusal Tüketici Birliği (U.N.C.) çatısı altında toplanmışlardır....Birliğe bağlı Tüketicilerin Korunması

Komitesi özellikle kalite kontrol ve denetleme işinde uzmanlaşmışlardır. Günlük, haftalık ve aylık olarak yayın yapan bir takım yayın organları İtalyan tüketicisine yardımcı olmayı sürdürmektedirler. ¹¹

2. Avrupa Ekonomik Topluluğu (A.E.T.)'de Tüketicinin Korunması Konusunda Gelişmeler

A.E.T'de 1972 yılından itibaren tüketicilerin korunması kavramı önem kazanmaya başlamıştır. Bu gecikmenin nedeni ise topluluğun kurulduğu Roma Anlaşması'nda tüketicinin korunmasına yönelik somut hükümler bulunmamasıdır.

A.E.T'nin tüketicinin korunmasını ele alışı 1972 yılında Paris'te toplanan üye devletlerin, devlet ve hükümet başkanlarının kararı ile başlamıştır. Toplantıya katılanlar, topluluğun o yıla kadar sadece mali bir görüşü olduğunu, oysa sosyal ve insancıl sorunlarada eğilerek bu imajı silmesinin gerekli olduğuna değinmişler ve bunun içinde tüketicinin korunmasını yeni bir hedef olarak tayin etmişlerdir. Paris zirvesinde alınan karardan sonra tüketicinin korunması konusunda bir ön program hazırlanmış ve 5 Aralık 1973'de Komisyon tarafından kabul edilmiş: Ekonomik ve Sosyal Komite ile, Avrupa Parlamentosu'nun olumlu görüşlerinden sonra 14 Nisan 1975 tarihinde Konsey tarafından onaylanmıştır. Ön program A.E.T'de dört yıl için geçerli olmuş, 1979'da ise yine topluluk tarafından beş yıl süre için ikinci bir program hazırlanmıştır.¹²

1975 yılında başlatılan bu politika çerçevesinde dört temel tüketici hakkı genişletilerek sekiz hakka ulaşmış, ayrıca üye ülkelerin mevzuatlarının uyumlaştırılması amacıyla bir çok yasal ve kurumsal düzenlemelere gidilmiş, özellikle Topluluğun, ekonomik ve siyasi birliğe geçişini simgeleyen Maastricht Anlaşması'yla bu konu ayrı bir önem kazanmıştır. Evrensel kabul gören sekiz temel tüketici hakkı şunlardır; Temel gereksinimlerin giderilmesi hakkı; güvenlik ve güven duyma hakkı; mal ve hizmetlerin serbestçe seçilmesi hakkı; bilgi

¹¹ Murat Ferman, Tüketicinin Korunması Meselesine Gelişimci Bir

Yaklaşım.(İstanbul:İ.T.O.Yayıncılık, Gren Ajans Matbaacılık, 1993), s.45,47,48,50.

¹² Göle, A.g.e.,s.26, 27.

edinme hakkı; eğitilme hakkı; tazmin edilme hakkı; sesini duyurma hakkı; sağlıklı bir çevreye sahip olma hakkı.¹³

Topluluğa üye devletlerde, A.E.T'de yapılan çalışmalar yakından takip edilmekte ve gerekli kanuni değişiklikler yapılmaktadır. Ancak üye devletler arasındaki tarihi, coğrafi, kültürel, politik, hukuki, idari ve ekonomik farklılıklar bu devletlerdeki gelişmenin farklı düzeyde ama hep aynı doğrultuda olması sonucunu doğurmaktadır.¹⁴

3. Türkiye'de Tüketicinin Korunması Konusunda Gelişmeler

Türkiye'de tüketici hareketi, tüketici dernek ve vakıflarıyla 1970'li yıllarda gelişip örgütlenmeye başlamıştır. Ayrıca bir çok kanunlarda bu konu düzenlenmeye çalışılmıştır. Ülkemizde tüketicinin korunması konusu Osmanlı İmparatorluğu dönemine kadar uzanmaktadır.

a). Osmanlı İmparatorluğu'nda Uygulamalar

Osmanlı İmparatorluğu'nda Ahilik ve Loncalık sistemiyle tüketicinin korunmasına yönelik girişimler olmuştur. Özellikle "Ahilik" teşkilat ve terbiyesi yoluyla, arz yapısıyla ilgili geliştirici ve standartları koruyucu uygulamalar titizlikle sürdürülmüştür. Ahilik sistemiyle mamul standartlarının tanımlanması ve daima korunması sağlanabilmiş; ehliyet (yeterlilik) ve fiyatta dürüstlük ile müşteriyi doğru bilgilendirme esaslarının yaşama geçirilmesi sağlanmıştır.¹⁵

Üretilen malların lonca kurallarına ve standartlarına uygun olarak imal edilip edilmediği, imalatın kalitesi, tüketiciler için adil fiyat gibi konular hep mesleki menfaatlerin gözetilmesi açısından Osmanlı loncalarının uğraşı alanı içine girmiştir.¹⁶

¹³ Arıca, A.g.e.,s.11.

¹⁴ Göle, A.g.e., s.27.

¹⁵ Ferman, A.g.e., s.53.

Sonuç olarak, Osmanlılar'da tüketicinin korunması, üretici/dağıtımçı/tüketici güç dengesini sağlamaya yönelik olarak özellikle pazarlama faaliyetlerini temel alan üçlü bir sistemle etkili bir biçimde gerçekleştirilmiştir. Üçlü sistemin temel unsurları ise devlet, esnaf temsilcisi olarak loncalar ve tüketici temsilcileri olarakta şehrin ileri gelenleri ve yaşlılar olmuştur. ¹⁷

b). Cumhuriyet'ten Sonra Yapılan Çalışmalar

Cumhuriyet döneminde, tüketicinin korunması ile ilgili bir takım yasal düzenleme ve tedbirlere gidilmiştir. Ancak çağdaş anlamda tüketicinin korunması mevzuunun ortaya atılması, 1970'li yıllardan önce mümkün olmamıştır. Yasa ile kurulmuş 22 Kasım 1960'da tüzel kişilik kazanmış T.S.E. ile T.O.B.B. tarafından Ankara'da düzenlenen "Tüketici Sorunları Semineri" belkide ülkemizde tüketicinin korunması alanında atılan ve kamuoyuna mal olmuş ilk ciddi adımdır.¹⁸ 1972 yılından itibaren başlayan tüketici koruma yasa tasarılarının sayısı oldukça kabarıktır. Bu arada tüketicinin korunması alanında birçok yasa, tüzük ve yönetmelik değişik kurum ve kuruluşların yetkisinde toplanmıştır. Ancak tüm bu yasal düzenlemeler son derece dağınık, yetersiz ve güncelliğini yitirmiş bir hale gelmiş, gerekli alt yapı eksikliğinde sorunu ciddi bir şekile (kargaşaya) dönmüştür. 82 Anayasası'nın 172. M.d'sindeki "Devlet, tüketicileri koruyucu ve aydınlatıcı tedbirler alır, tüketicilerin kendilerini koruyucu girişimlerini teşvik eder." hükmünün uygulanmasında da gerekli titizlik gösterilmemiştir.¹⁹

Günümüzde çeşitli gazete, dergi, bülten ve broşürlerle tüketicilerin korunması adına bilgi verici faaliyetler yürütülmekte ve çeşitli tüketici örgütleri vasıtasıyla sorunlara çözüm bulunmaya çalışılmaktadır. 8 Mart 1995 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanarak 6 ay sonra yürürlüğe giren T.K.H.K., Türkiye'nin dünya ticaretinde rekabet edebilmesi, kaynak israfının önlenmesi, maliyetlerin düşürülmesi ve

¹⁶ Göle, A.g.e., s.9.

¹⁷ Ferman, A.g.e., s.55.

¹⁸ Ferman, A.g.e., s.54.

¹⁹ Arıca, A.g.e., s.11.

zamana ayak uydurulabilmesi için atılmış önemli bir adımdır.

II. Türkiye’de Tüketici Kuruluşları

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, ülkemizde tüketiciler aleyhine olabilecek sorunları çözümlenmek amacıyla tüketicileri koruyucu çeşitli örgütlenmeleri, kuruluşları, Kanununun 21,22 ve 23.M.d’lerinde düzenlemiştir. Bunun yanında tüketiciler kendi gönüllü örgütlenmelerini, derneklerini kurmaya başlamışlardır.

Kamu oyunun baskısı sonucunda Türk-İş, Meslek Odaları, T.S.E.,Mahalli İdareler,bir kısım bakanlıklar ve T.R.T. gibi kurumlar tüketici şikayetlerine eğilmeye başlamışlardır.Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan bir raporda tüketiciyi korumaya yönelik örgütler A.T’daki gibi beş grup altında incelenmektedir.²⁰

- i- Tüketiciler Tarafından Kurulan Örgütler
- ii- Tüketiciyi Koruyan Devlet kuruluşları ve T.S.E. Çalışmaları
- iii- Tüketiciyi Koruyan Özel Kesim Kuruluşları
- iv- Uluslararası Tüketici Kuruluşları
- v- Kooperatifler

Tüketicilerin bilinçlenerek haklarının koruması konusunda dernek, vakıf şeklinde örgütlenmelere gitmeleri, haklarını aramaya çalışmaları son zamanlarda meydana gelen olumlu gelişmelerdir.²¹

Tüketiciyi koruyucu örgütler içinde kamu kuruluşları olarak Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, kuruluş kanunu gereği ve diğer kanunlarla verilen yetkilerle tüketicinin korunmasına ilişkin olarak aşağıdaki görevleri yürütmektedir. Bunlardan birkaçı şöyledir;²²

- Sınai mamullerin standartlarını hazırlamak veya hazırlatmak, normlarını temin veya tesbit etmek ve kalite kontrolünü yapmak veya yaptırmak,
- İç piyasada başlıca gıda ve ihtiyaç maddelerinin fiyat

²⁰ Arıkan,(1994), A.g.e.,s.157.

²¹ A.g.e.,s.158.

²² A.g.e.,s.159.

hareketlerini takip etmek ve iç piyasayı denetlemek,

- Ölçüler ve ayar sayaçlarıyla ilgili hizmetleri yürütmek,
- Tesbit edilen sanayi politikası doğrultusunda yurt içinde imal edilen ürünlerin, dış ürünlerle rekabet edebilecek uygun fiyat ve kalite seviyesine getirilmesi için gerekli tedbirleri almak,
- Tüketicilerin meselelerini tesbit etmek, tüketicinin eğitilmesi, teşkilatlandırılması ve korunmasını temin için tedbir almak,
- Mevzuatın diğer Bakanlık ve makamlara bıraktığı konular hariç, iç ticarete konu olan ürün ve mamüllerin standartlaştırılmasını sağlamak,
- Bakanlıkça ilgili kalite kontrol sistemlerinin kurulmasını, geliştirilmesini sağlamak, organize ve koordine etmek.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na 4077 Sayılı T.K.H.K'la; Tüketici Konseyi ve Tüketici Sorunları Hakem Heyeti oluşturma görevi verilmiştir.

Tüketici Konseyi ile ilgili olarak Kanun'un 21.M.d.'sinde "Tüketicinin sorunlarının, ihtiyaçlarının ve çıkarlarının korunmasına ilişkin gerekli tedbirleri araştırmak, sorunların tüketici lehine çözülmesi için alınacak tedbirlere dair görüşleri ilgili mercilere iletmek amacıyla, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın koordinatörlüğünde bir "Tüketici Konseyi" kurulur denmektedir.

Tüketici Sorunları Hakem Heyeti ile ilgili olarak Kanun'un 22.M.d.'sinde Bakanlığın il ve ilçe merkezlerinde, tüketiciler ile satıcılar arasında çıkan uyuşmazlıklara çözüm bulmak amacıyla belediyelerle koordineli olarak en az bir "Tüketici Sorunları Hakem Heyeti" oluşturmakla görevli olduğu belirtilmektedir. Bu heyetin vereceği kararlar tüketici mahkemelerinde delil olarak kabul edilebilecektir. Uyuşmazlık konusu mal veya hizmet bedelinin 5.000.000- T.L'yı aşmadığı hallerde, bu heyetlerce verilmiş bir karar olmaksızın tüketici mahkemelerine başvurulamamaktadır.

Tüketici Mahkemeleri'nde bu kanunun uygulanmasıyla ilgili olarak çıkacak her türlü ihtilaflara bakılacağı kanunun 23.M.d.'sinde yer almaktadır. Ayrıca tüketici mahkemeleri nezdinde tüketiciler, tüketici örgütleri ve bakanlıkça açılacak davaların hertürlü vergi, resim ve harçları muaf olmaları tüketicilerin haklarını korumaya yönelik teşvik edici bir unsurdur.

Türk Standartları Enstitüsü; tüketicinin korunması konusunda

vazgeçilmez temel perspektifi teşkil eden standartların hazırlanma ve tescilinden sorumludur. “T.S.E. Damgası”, tüketici hijyen ve güvenliğinin sağlanmasında asgari bir güvence teşkil etmektedir. Tarafsız ve güvenilir bir kuruluş kimliğiyle tüketiciler nezdinde olumlu bir imaja sahiptir. Enstitü bünyesinde 1986’da kurulan “Tüketicilerin Korunması Müdürlüğü” doğrudan tüketici şikayetlerini kabul ve çözüme ulaştırma işlevini yüklenmiştir.²³

Ülkemizde tüketiciyi korumak amacıyla İstanbul, İzmir, Ankara gibi büyük şehirlerin Ticaret Odaları, tüketici şikayetleri büroları açmışlardır. Bu bürolarda tüketicinin eğitilmesi ve bilinçlendirilmesi hizmetleri verilmektedir. ²⁴

Uluslararası tüketici sorunları üzerine faaliyetleri olan I.S.O’ya T.S.E. üyedir. I.S.O., Uluslararası Standartlar Örgütü’nün kısaltılmış adıdır.

Kooperatifler, ortak yarar sağlamak için gönüllü olarak bir araya gelen örgütler olduğundan, üyesi bulunan tüketicileri korumaya elverişlidir. Amaçları ve işlevleri gözönüne alındığında kooperatifler özellikle “tüketim kooperatifleri” tüketici örgütlerinin bir türüdür. Kooperatiflerin gelişip güçlenmeleri ve dikey yönde kademelenerek üst örgütlenmelerini oluşturmaları ülkemiz için tüketicinin korunması doğrultusunda önemli bir husustur.²⁵

²³ Ferman, A.g.e.,s.56.

²⁴ Arıkan, (1994), A.g.e.,s.165.

²⁵ Arıkan, A.g.e.,s.166.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜKETİCİYİ KORUMA KANUNU'NUN MUHASEBE UYGULAMALARINA ETKİSİ

I. TÜKETİCİLERİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUN VE MUHASEBE İLE İLİŞKİSİ

A- Karar Alma Ve Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri

T.K.H.K'nun ilk bakışta sadece tüketicilerin lehine çıkarılmış bir kanun gibi görünmekte ise de işletmelerin tüketiciler ile olumlu diyalog kurmasına ve daha kaliteli, düşük maliyetli üretime geçmesine sebep olacağı için aynı zamanda işletmelerinde lehine çıkarılmış bir kanundur.

Bu bölüm içerisinde T.K.H.K'nun yürürlüğe girmesi ile işletmelerin önceki faaliyetlerinden farklı olarak ne tür düzenlemeler yapacakları ve muhasebe bölümü üzerinde oluşacak etkiler incelenmiştir.

1- İşletmelerde Alınacak Kararlar Ve Yeni Düzenlemeler Üzerindeki Etkileri

T.K.H.K'nun kabul edilmesi ile işletmelerin yalnız karın maksimizasyonunu amaç edinmeleri ilkesi geçerliliğini bir ölçüde yitirmiştir. Toplum yaşamının iyileştirilmesi de en az karın maksimizasyonu amacı kadar önemli hale gelmiştir.²⁶ Bu durum işletmeler için sosyal ve ahlaki sorumluluk kavramlarının gündeme gelmesine neden olmuştur. Sosyal amaçlar önemli olmasına rağmen kar amacının önüne geçmemesi gerekir. Çünkü kar edemeyen bir işletme uzun vadede yaşamını sürdüremeyeceği gibi sosyal sorumluluklarının da yerine getiremeyecektir.

Rekabete dayalı piyasa düzeninde, enflasyonunda yüksek düzeylere ulaşması nedeniyle bilinçli tüketiciler ve akıllı tüketim olayının önem kazandığı günümüzde işletmeler sosyal sorumluluklarını yerine getirip toplum (tüketiciler) çıkarları doğrultusunda hareket ettiği sürece karlarında da olumlu gelişmelerin görülmesi kaçınılmazdır. Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere işletmeler kar amaçları yanında sosyal amaçlarının gerektirdiği faaliyetlere önem verip yeni düzenlemeler yapma yoluna gitmelidirler. İşletmelerin; tüketicilerin korunması, çevresel sorunlar, çalışma koşulları, sosyal yardımlar v.b. sosyal faaliyetlerine ilişkin düzenlemelerde bulunmaları kaçınılmaz durumdadır. Tüketicilerin korunmasına yönelik faaliyetler sosyal faaliyetlerden sadece biridir.

Bilinen büyük ve karlı firmaların tüketici şikayetleri servisi, halkla ilişkiler bürosu, çevre koruma etkinlikleri, tüketiciler günü gibi eylem ve etkinlikleri başarıyla yürüttükleri ve böylece toplumdaki imajlarını iyileştirdikleri dikkati çekmektedir.²⁷ İşletmeler organizasyon şemalarında tüketici sorunları ile ilgilenen, toplum yaşamının iyileştirilmesini ilke edinen bir bölüm oluşturmaları sosyal faaliyetlerini daha kolaylıkla yürütmelerinde yardımcı olabilecektir.

²⁶ Halim Sözbilir, İşletmelerde Sosyal Muhasebe Kuramı Ve Türkiye'de Bir Anket Çalışması (Ankara: Neriman Ve İbrahim Küçük Kurt Sosyal Hizmetler, Eğitim, Sağlık Ve Bilimsel Araştırma Vakfı Yayını, 1981), s.10.

²⁷ Arıkan, (1994), A.g.e., s.118.

Geniş kapsamlı olarak Müşteri Hizmetleri Bölümü adı altında oluşturulacak bu bölüm işletmede bu konuya verilen önem derecesine göre pazarlama bölümüne bağlı bir alt bölüm, halkla ilişkiler bölümüne bağlı bir alt bölüm yada diğerleriyle aynı konumda ayrı bir bölüm olarak düzenlenebilir. Müşteri Hizmetleri Bölümü aşağıdaki hususlara dikkat etmelidir.

A- Tüketici İsteklerini Ve Eğilimlerini İyi Anlamak : Firma yöneticileri sırça köşkte oturmamalı, pazar yerindeki gerçek eğilimleri izlemelidirler.

B- Tüketici Şikayetlerini Dinlemek Ve Süratle Cevaplandırmak : Tüketici şikayetleri, firma için değerli bilgi kaynaklarıdır. Şikayetler sadece müşterilerden değil başkalarından da gelebilir. Ürünle ilgili iltifatlarda sözkonusu olabilir.

C- Tüketici Sorunları Birimi Kurmak : Tüketiciler ve tüketici kuruluşlarıyla yazışmalar yapmak, onlara daha iyi bilgiler aktarmak bu bölümün görevidir.

D- Tüketicileri Eğitmek : Bilinçli tüketici olmak konusunda tüketicilerin eğitilmesi, firmaların önemli katkıları arasındadır. Alışverişte nelere dikkat edilmesi gerektiği hususunda eğitici programlar uygularken, firma bu işi kendi tanıtım programı dahilinde yapabilir.²⁸

Mallardaki hatalar, aldatıcı reklamlar, yetersiz ve kötü ambalajlama ve etiketleme ve onarım olanaklarındaki başı boşluk, malın kullanım süresince verilen çok sınırlı ve yetersiz güvence tüketicilerin tepkilerini çekecektir. Tüketici haklarının gelişmesi, bu konuda çeşitli örgütlenmelerin yaptıkları bilinçli ve yoğun çalışmalar, üreticilerin özenli olmasını zorunlu kılmıştır.²⁹

T.K.H.K'nun getirdiği zorunluluklardan olan, sanayi malları için servis istasyonları, yeterli teknisyen kadrosu, yedek parça stoku bulundurma zorunluluğu ve zararlı-tehlikeli mal ve hizmetlerin üzerine veya ekli kullanım kılavuzlarına bu durumla ilgili açıklayıcı sözler ve uyarıların açıklıkla ve okunacak şekilde yazılması, özürlü mallarla ilgili "özürlüdür" ibareli etiket veya işletmede kat veya reyonun sırf bu mallara tahsis edilmesi v.b. uygulamalar işletmeler için yeni uygulama ve düzenlemeleri gündeme getirmektedir.

İşletmelerin iç ve dış pazarlarda kendilerini kabul

²⁸ Arıkan, (1994), A.g.e.,s.119.

²⁹ Rıdvan Karalar, Halkla İlişkiler (Eskişehir: Metin Ofset Matbaası, 1994),s.77.

ettirebilmeleri ve rekabet imkanına sahip olabilmeleri için standardizasyon ve kalite bilincine sahip olmaları gerekmektedir. Bu durumda mal, hizmet üretiminde ve sunumunda standartlaştırma ve kalite kontrolünün sağlanması, tüketicilerin fiyat-kalite ilişkisini kurabilmelerine, tüketicinin aldatılma ve yanıltma olasılığının asgari düzeye indirilmesine hizmet etmektedir.³⁰ Tüketicilerin alışverişlerinde dikkat ettiği en önemli unsurlardan birisi ürünün güvenilir, tarafsız bir kurumun kalite standardına sahip olup olmadığıdır. Standartlar üreticiye aşağıdaki faydaları sağlamaktadır.

- Üretimin belirli plan ve programlara göre yapılmasına yardımcı olur,
- Uygun kalitede seri imalata imkan sağlar,
- Standartlar sayesinde kayıp ve artıklar en az seviyeye iner,
- Verimliliği ve hasılatı artırır,
- Depolamayı kolaylaştırır, stokların azalmasını sağlar, taşımayı ucuzlatır ve kolaylaştırır,
- Maliyeti düşürür.

Standartlar tüketicilerde aşağıdaki faydaları sağlamaktadır.

- Tüketicinin can ve mal güvenliğini korur,
- Standart mallar karşılaştırma ve seçme kolaylığı sağlar,
- Standart sipariş ve alım işlemlerini kolaylaştırır, alıcıların fiyat ve kalite yönünden aldanmalarını önler,
- Ucuzluğa yol açar,
- Ruh sağlığını korur, stresi önler.³¹

Ülkemizde T.S.E., Türk standardı hazırlama ve belgelendirme hizmetleri ile tüketicinin korunmasını sağlamaktadır. T.S.E'nin 1960 tarihli kuruluş kanununa göre asli görevleri arasında yer alan "standart hazırlama" hizmetine ilaveten, yürürlüğe giren standartlara uygun belge verme işlemine, "T.S.E. Markasının Kullanılması İle İlgili Talimat" çerçevesinde 1964 yılında başlamıştır. Türk standartları, Uluslararası Standartlar Örgütü (I.S.O.) ile de işbirliği yapılarak

³⁰ Serdar Pirtini, "Sosyal Pazarlama Yaklaşımında Tüketicinin Korunması," Pazarlama Dünyası, C.7, S.38 (1993), s.35.

³¹ Türk Standartları Enstitüsü, Tüketici Bülteni (Kasım 1989), s.2.

sağlanmakta ve Türk standartlarına uygun mal ve hizmetlere T.S. uygunluk belgesi verilmektedir.³² İşletmelerin ürünleri için standartlara uygunluk belgesi almaları bu nedenlerden dolayı bir gereklilik halini almıştır.

Tüketicilerin işletmelerin imalat faaliyetlerinin neden olduğu çevre kirliliğine karşı tepkileri gün geçtikçe artmaktadır. Çünkü sağlıklı bir çevrede yaşamak tüketicilerin temel haklarından biridir. İşletmelerin çevreyi korumayı da bir amaç haline getirmeleri gerekmektedir. Çevreyi ve tüketiciyi koruma amacının üretici firma tarafından aşağıda belirtilen üç aşamada duyarlılıkla izlenmesi gerekmektedir.

A- Üretim Öncesi Eylemler : Çevreyi kirliletmeyen teknolojinin seçimi, üretim faktörlerini en uygun kullanarak kaynak savurganlığını önleyen ve maliyetleri düşük tutan yöntemler.

B- Üretim Esnasında Eylemler : Uygun kapasitede çalışma, depolama, dağıtım ve yönetimin optimum düzeyde gerçekleşmesi

C- Üretim Sonrası Eylemler : Üretim ve imalat hatasına karşı tüketicinin korunması, zararının karşılanması, tüketiciyi malı kullanma konusunda bilgilendirirken, çevre ve tüketici taraftarı olarak davranmak.³³

Para-Kredi Koordinasyon Kurulu 1.6.1995 tarihinde yayınlanan "Çevre Maliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Karar"da işletmelerin çevre koruma çalışmalarına yönelik olarak yaptığı harcamaların bir kısmının kamu tarafından karşılanacağı belirtilmektedir. Bu kararın amacı olarak : ulusal ve uluslararası çevre korunması mevzuatlarının neden olduğu maliyet artışlarının azaltılmasına yönelik, sabit yatırım dışı çevre amaçlı faaliyetlerin desteklenmesi belirtilmiştir. Bu Tebliğ'in kapsamına aşağıdaki kalemlerde belgelendirilmiş harcamaların belirli bir oranının karşılanması alınmıştır.:

(a). firmaların uluslararası mevzuata uygun çevre standartlarına uygunluk belgesi ve logosu almak için yaptıkları harcamalar (örnek olarak B.S.7750, I.S.O.14000 gibi standartlara uygunluk veya ekotiket, yeşil nokta gibi logolardan söz edilebilir....)

³² İsmet Mucuk, A.T'de Tüketiciyi Koruma Politikaları Ve Türkiye'de Durum (İstanbul: TÜSİAD Yayını, Nisan 1990), s.118.

³³ Arıkan, (1994), A.g.e.,s.182.

(b). Ürünün ve ambalajının çevre standardına uygunluğunun kontrolü için yapılması gerekli labaratuvar testleri için yapılan ve sonucu olumlu çıkan testlere ilişkin harcamalar,

(c). çevre korumasına yönelik testleri bulunan organize sanayi bölgelerinde üretim yapan firmalar ile hassas eko-sistemlerin bulunduğu bölgelerde atık kontrolüne yönelik kamu yönetimindeki ortak tesislerden yararlanan işletmelerin bu tesislerden yararlanan işletmelerin bu tesislerden yararlanmaları ile ilgili harcamalar,

Çevre kalitesinin temel ilkesi tedarikten pazarlamaya sıfır kirlilik olmakta ve 3R tekniği esas alınmaktadır. 3R tekniği... Reduce, Reuse, Reaycle sözcüklerinin baş harflerinden oluşmuştur. Burada anlatılmak istenen husus ilk madde malzeme, enerji v.b. girdi kullanamının azaltımı, yeniden kullanımı ve geriye kazanımıdır.³⁴

¶ Kısacası tüketici istek ve ihtiyaçlarını: tüketici tatminini esas almak, akılcı işletmeciliğin gereğidir.... Önce değişen ve gelişen tüketici istek ile ihtiyaçları ustalıklı tesbit edilmelidir.... Satış sonrası hizmetler paketinde mutlaka oluşturulması gereklidir.³⁵

2. Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerinde Etkileri

Sosyal, ekonomik ve teknolojik alanda yaşanan sürekli ve hızlı gelişmeler, her geçen gün rekabet şartlarının daha da ağırlaştığı bir ortamda faaliyet göstermek zorunda olan işletmeler için tarafsız, güvenilir ve zamanlı bilginin önemini arttırmıştır.

İşletmelerin değişen çevresi, yapılarının büyümesi, faaliyetlerinin karmaşıklığı, hızlı küreselleşme, dünya mal ve hizmet piyasalarının rekabete açılması, ulusal ve uluslararası sermaye piyasalarındaki olanakların artması, çok uluslu şirketlerin ve ortak yatırımcıların, yatırımlarını arttırmaları v.b. nedenler işletme yönetimlerini ekonomik performans konusunda yeniden düşünmeye yöneltmiştir. Dolayısıyla finansal bilgi sisteminin alt sistemlerinin önemi daha da belirginleşmiştir. Bu alt bilgi sistemleri; finansal muhasebe, maliyet ve yönetim muhasebesi, sorumluluk muhasebesi,

³⁴ Melih Boş, "Çevre Maliyetleri ve Desteklenmesine İlişkin Mevzuat," Vergi Sorunları Dergisi, S.88.(Ocak 1996), s.91,92.

³⁵ Ferman, A.g.e.,s.30.

kar planlaması, bütçeleme, enflasyon muhasebesi, çevre muhasebesi, insan kaynakları muhasebesi v.b.gibi sıralanabilir.³⁶

Tüketicinin korunması hakkında yayınlanan Kanun'la işletmelerin etkin karar alabilmeleri ve kanunda belirtilen düzenlemelere uyum sağlayabilmeleri için yukarıda bahsettiğimiz sistemlere ek olarak sosyal muhasebe sisteminde gereken önemin verilmesi gereklidir.

Tüketici-muhasebe ilişkisi fiyatların dayandığı maliyetlerle başlamaktadır.... Tüketici ile fiyatlar arasındaki ilişkiye üç açıdan bakılabilir:

(a). Fiyatları düşürmek suretiyle tüketicinin satın alma gücü yükseltilebilir....

(b). Fiyatlar aynı kalmak üzere kalite yükseltilebilir,

(c) Kişilerin gelirlerini arttırmak suretiyle (fiyatlar aynı kalmak üzere) tüketicilerin satın alma gücü artırılabilir.

Her üç durumda da mamul maliyetlerinin düşürülmesi önem taşımaktadır. Bu da ancak, işletme yönetiminde verimliliğin ve üretimde Prodüktivitenin [prodüktivite=verimlilik] sağlanmasıyla mümkün olabilir. İşletmelerde maliyet ve muhasebe bilgileri iyi kullanıldığı takdirde prodüktivite ve verimlilik artırılabilir ve maliyetler düşürülebilir.... Prodüktivitenin artırılması ve maliyetlerin düşürülmesi ise, ancak düzenli bir muhasebe ve bilgi akış sistemi ile gerçekleştirilebilir. Maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesi ve özellikle sorumluluk muhasebesi bu alanda yöneticilere yardımcı olabilecek en etkin rehberlerdir.³⁷

Muhasebe sistemi, yöneticilerin sağlıklı kararlar alabilmeleri için gerekli ekonomik bilgi ve verileri sağlamaktadır.³⁸ İşletmelerin bir çoğu kurulu bulunan muhasebe sistemleri içerisinde bir alt sistem olan sosyal muhasebeyi gözardı etmişlerdir.

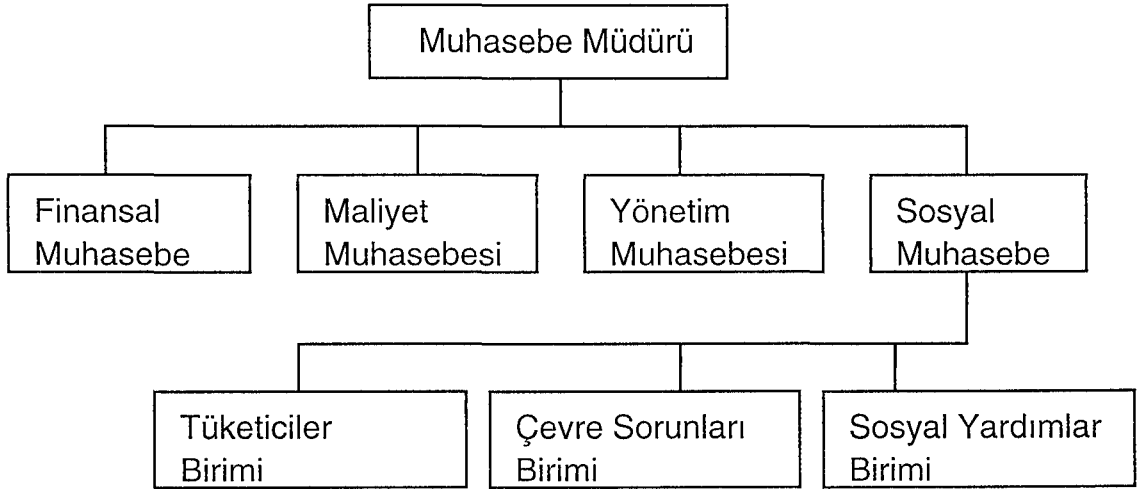
³⁶ Nergis Tek, "Pazarlama Maliyetleri ve Tekdüzen Muhasebe Sisteminde İzlenmesi,"Pazarlama Dünyası, S.52.(Temmuz-Ağustos 1995), s.10.

³⁷ Türkan Arıkan (1976), A.g.e.,s.22.

³⁸ Öztin Akgüç, "Kalkınmanın Finansmanında Muhasebe Uygulamalarının Rolü,"Muhasebe Enstitüsü Dergisi, C.6,S.21-22.(Ekim 1980),s.70.

a) Muhasebe Organizasyonu Ve Muhasebe Personeli Üzerinde Etkiler

İşletmelerin faaliyetlerinin tüketiciler üzerindeki etkilerini ölçüp değerlendirebilmek ve alınacak kararlara veri teşkil etmesi bakımından muhasebe organizasyonlarının içerisinde sosyal muhasebeyi ve özellikle bunun bir alt sistemi olan tüketicilere yönelik faaliyetlerin sistem içine dahil edilmesi bir gereklilik haline almıştır. Tüketicilerin korunmasına yönelik faaliyetleri içerisinde alan bir muhasebe bölümünün, organizasyon şeması aşağıdaki ŞEKİL-1'deki gibi düzenlenebilir.



ŞEKİL-1 MUHASEBE BÖLÜMÜ ORGANİZASYON ŞEMASI

Sosyal muhasebe; işletme yöneticilerinin sosyal sorumluluklarını ne ölçüde ve biçimde yerine getirdiklerini işletme ile ilgili taraflara göstermelerinde kullanacakları bir araçtır.³⁹

Sosyal sorumluluk muhasebesine işletmede yer verilmek istendiğinde ortaya çıkan ve çözülmesi gereken başlıca sorunlar şunlardır:

i- İşletmenin yerine getirmeyi düşündüğü sosyal sorumluluklar

³⁹ Sözbilir, "Genişletilmiş Sosyal Muhasebe Yönteminin Halka Açık Bir Şirkette Uygulanması," *Anadolu Üniv. İ.İ.B.F. Dergisi*, C.3,S.2.(Kasım 1985), s.147.

nelerdir? "En kolay nedir?" yada "Biz halihazırda ne yapıyoruz?" demek yeterli değildir.

ii- İşletme sosyal sorumluluklarını ne düzeyde başarılı ve tatmin edici bir biçimde yerine getirmektedir? Bu alan bir takım ölçüleme biçimlerini içerir.

iii- Gerçekleşmiş başarı düzeyi ile standart başarı düzeyi arasında bir sapma varsa, bu konuda ne yapılacaktır? sapmaların giderilmesi için işletmenin eylemlerinde ne gibi değişiklikler yapılmalıdır ve devletten bu konuda nasıl destek beklenebilir?

iv- İşletme sosyal eylemlerinin sonuçlarını nasıl açıklayacaktır? Eylemlerin sosyal politikalara uygunluğunu sağlamak için, yöneticiler ve işgörenler sürekli olarak nasıl bilgili tutulacaktır? Bu sonuçların paylaşılacağı işletme dışında kimseler var mıdır? ⁴⁰

Bu sorulara verilecek cevaplar sayesinde yapılmak istenen faaliyete ilişkin amaçlar, çeşitli faaliyetler, faaliyetlerden sağlanan yararlar, amaçtan sapmalar, hedef kitle üzerindeki etkiler, bunların değerlendirilmesi, bilgi sisteminin geliştirilmesi ve raporların hazırlanması, iyileştirme çalışmaları ve amaçlarda gerekli düzenlemelerin yapılmasına yönelik faaliyetler belirlenmiş olacaktır.

Sistem içinde ilk defa kurulacak yeni bir alt sistemde yöneticiler kendilerinin bile tam olarak tahmin edemeyeceği yeni bilgilere ihtiyaç duyabilirler. Örneğin işletme faaliyetlerinin tüketiciler üzerindeki etkisini saptamayı amaç edinmiş yöneticiler bu bilgi ihtiyaçlarını kendi yöneticilerine anket uygulayarak yada işletmesinde böyle bir sistemi daha önceden kurmuş bulunan işletme yöneticileri ile görüşerek giderebilirler. Aşağıda anket yönteminde kullanılabilir bir soru listesi örneği verilmiştir.⁴¹

- Genellikle hangi tür sorunlarla karşılaşıyorsunuz?
- Bu sorunları çözümlenici kararlar alırken ne tür bilgiler alıyorsunuz?
- Genellikle ne tür bilgiler alıyorsunuz?

⁴⁰ "Robert, H.Anderson, Social Responsibility Accounting : How to Get Started, C.A.Magazine (September 1978),s.50" Sözbilir (1981), A.g.e.,s.51.

⁴¹ Münevver Yılandı, Muhasebe Organizasyonu (Anadolu Üniv-Kütahya İ.İ.B.F.Yayımları, 1992), s.60.

- Sürekli olarak hangi özel çalışmaları yaptırıyorsunuz?
- Şu anda elde edemediğiniz fakat elde etmek istediğiniz bilgiler nelerdir?
- Günlük, haftalık, aylık ve yıllık olarak ihtiyaç duyduğunuz bilgiler nelerdir?
- Hangi tür dergi ve yayınları sürekli olarak izlemek istiyorsunuz?
- Hangi özel konularda size bilgi verilmesini istiyorsunuz?
- Ne tür veri analiz programlarının işletmenizde bulunmasını istersiniz?
- Şu andaki bilgi sisteminin geliştirilmesi için neler önerirsiniz?

İşletmelerde tüketici sorunlarıyla ilgilenebilecek bölümleri; pazarlama bölümünün bir alt sistemi, halkla ilişkiler bölümünün bir alt sistemi yada müşteri ilişkileri adı altında bağımsız bir bölüm olarak daha önce belirtmiştik. İşletme yönetiminin fayda-maliyet analizleri yaparak en uygun kararı vermeleri gerekir. Tüketicilere yönelik faaliyetler çok fazla yoğunlukta değilse bağımsız bir bölüm oluşturmak maliyetleri arttıracaktır. Bunun yerine pazarlama bölümü içerisinde bir alt sistem olarak yer alabilir. Bu görüş ışığında işletmelerde tüketicilerle en yakından ilgilenen bölüm pazarlama bölümüdür.⁴² Günümüzde yaşanan gelişmelere paralel olarak pazarlama kavramının üretim öncesi ve satış sonrası faaliyetleri içerecek şekilde kendine konu edindiği görülür.⁴³ Pazarlama bölümü, hizmet edilecek pazarın ihtiyaçlarını saptama, üretilecek mamüllerle ilgili karar verme, mamulleri en iyi kalitede ve ucuz fiyatla tüketicilere sağlama kararlarında, işletme içi bazı bilgilere gerek duyar. İşte muhasebe bölümü, pazarlama bölümünün ihtiyaç duyacağı işletme içi bilgileri sağlamak suretiyle en etkin kararların verilmesinde yardımcı olur. İşletmelerde mamul maliyetlerindeki gelişmelerin devamlı olarak izlenmesi gerekmektedir. Bunun içindir ki fiyatlama, reklam v.b. kararlarda kullanılmak üzere gerekli bilgilerin elde edilmesinde pazarlama ve muhasebe bölümlerinin işbirliği yapmaları zorunludur.....

İşletmeler “maliyet düşürme teknikleri”ni uygulamak ve

⁴² Türkan Arıkan, (1976), A.g.e.,s.22.

⁴³ Birol Tenekecioğlu, Makro Pazarlama (Eskişehir: Ostim Matbaası, 1992), s.33.

işletme içi kontrol raporlarına önem vermek suretiyle prodüktivite ve verimliliği arttırabilirler ve maliyetleri belirli ölçülerde düşürebilirler.⁴⁴

Bugün artık üretim fonksiyonunun neden olduğu maliyetler üzerindeki hesaplama, kontrol, azaltma çalışmaları ne kadar önemli ise üretim sonrası maliyetlerde o kadar önem kazanmıştır.... Bugünün modern işletmecilik anlayışıyla faaliyet gösteren büyük ölçekli işletmelerinde pazanlama fonksiyonu en az mal ve hizmet üretim fonksiyonu kadar eş değerde tutulmaktadır. Söz konusu işletmelerde bu fonksiyona ilişkin giderlerin izlenmesi, planlanması, kontrolü ve yönetimi yeterince önemli görülmektedir. Bu işletmelerde geliştirilmiş maliyet ve yönetim muhasebesi bilgi sistemlerinden teknolojinin katkısıyla en yüksek düzeyde yararlanılmasına çalışılmaktadır.⁴⁵

Muhasebe sistemine düşen bu görevin yerine getirilmesi için konuyu bilen ve sistemi çalıştırabilecek personelin var olması gerekir. Personelin sayısı, sistemin işlem yoğunluğuna, kapsamına ve bilgi sistemine verilen öneme göre değişiklik gösterir. Bunun yanında personelin niteliğide önem taşır. Muhasebe bilgi sistemini yürütecek personelin mesleki eğitim, iş deneyimi ve ahlaklı bir kişiliğe sahip olması gerekmektedir.

b) Belge Düzeni

Tüketicilerin korunması gözönünde tutularak muhasebe sistemi içinde oluşturulan sosyal muhasebe sisteminin alt sistemi olan tüketiciler biriminde muhasebe sisteminin işleyişinde kullanılan belgelerde bazı düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

Anonim ve Limited Şirketler, banka, sigorta, finansman v.b. şirketler, 233 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamındaki anonim ortaklık niteliğinde, bağlı ortaklık ve iştirakler dahil kamu iktisadi teşebbüsleri, kuruluş aşamasında sermayenin, sermaye arttırma işlemlerinde ise arttırılan miktarın binde ikisini T.C. Merkez Bankası Ankara Şubesi nezdindeki Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Tüketicinin Korunması Hesabı'na yatırmakla yükümlü hale gelmişlerdir. Banka

⁴⁴ Türkan Arıkan, A.g.e.,s.22.

⁴⁵ Tek, A.g.e.,s.11.

dekontunda ortaklığın ticaret ünvanı, ödeme tutarı, vezne alındı kaşesi ile bu paranın Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Tüketicinin Korunması Hesabı'na yatırıldığı hususlarının belirtilmesi gereklidir. Bu dekontun, ticaret sicil memurluğuna tescil için yapılan başvurularda, talep edilen diğer belgelerle birlikte verilmesi zorunludur. Dekontun başvuru belgeleri arasında bulunmaması halinde tescil işlemi yapılmamaktadır. Kayıtlı sermaye sistemine tabi ortaklıklar ise S.P.K. tarafından verilen tescile mesnet belge ile birlikte banka dekontunda ticaret sicil memurluğuna vermek zorundadırlar. Bu Tebliğ'de belirtilen hükümler sermayesini beş milyar liraya çıkaracak olan anonim şirket statüsündeki ortaklıklara, sermayesini beşyüz milyon liraya çıkaracak olan limited şirket statüsündeki ortaklıklara 27.06. 1997 tarihine kadar uygulanmamaktadır.⁴⁶

T.K.H.K'na göre satışa sunulacak özürlü mallara "özürlüdür" ibaresini içeren bir etiket konulması zorunluluğu getirilmiştir. Bu durum tüketiciye verilecek olan fatura, fiş veya satış belgesi üzerinde de gösterilmek zorundadır. Fakat işletmede özürlü malların satıldığı ayrı bir bölüm varsa bu zorunluluk kalkmaktadır.

29 Ağustos 1995 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan Etiket, Tarife ve Fiyat Listeleri Yönetmeliği'nin 5.M.d.'sine göre ticaret konusu olan ve perakende satışa arz edilen malların veya ambalajlarının yada kaplarının üzerine etiket konulması mümkün olmayan hallerde ise aynı bilgileri kapsayan listelerin görülebilecek ve kolaylıkla okunabilecek şekilde uygun yerlere asılması ve konulmasında zorunlu hale gelmiştir. Etiket ve listelerde malın üretim yeri, cinsi, satış fiyatının bulunması, mal ithal edilmiş ise ithal edilmiş olduğu ve üretildiği ülke isminde ayrıca belirtilmiş olması gerekmektedir. Ayrıca etiket ve listelerin yanıltıcı ve aldatici bilgiler içermemesi satış fiyatının T.L. olarak yazılması da zorunlu hale getirilmiştir. İndirimli satış uygulandığı takdirde indirimli satış fiyatıda ayrıca gösterilecektir.

Taksitli satışlarda satıcı aşağıdaki bilgileri yazılı olarak bildirmek ve taraflar arasında akdedilen sözleşmenin bir nüshasını tüketiciye vermek zorundadır.⁴⁷

⁴⁶ "4077 Sayılı Kanun Uyarınca Anonim Ve Limited Şirketlerin Yapacakları Ödeme İle İlgili Tebliğ,"Resmi Gazete, 22384,24 Ağustos 1995.

⁴⁷ "Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun (4077 S.K.)" Resmi Gazete, 22221, 8

- Mal ve hizmetlerin peşin satış fiyatını,
- Vadeye göre faiz ile birlikte ödenecek toplam satış fiyatı,
- Faiz miktarı, faizin hesaplandığı yıllık oran ve gecikme faizi oranı,
- Ön ödeme tutarı,
- Ödeme Planı.

Kapıdan satışlarda satıcı, hazırladığı sözleşme, fatura veya tesellüm makbuzu ile birlikte enaz 12 punto siyah koyu harflerle yazılmış

“Tüketicinin hiçbir hukuki ve cezai sorumluluk üstlemeksizin ve hiç bir gerekçe göstermeksizin yedi gün içerisinde cayma hakkının var olduğunu ve cayma ihbarının satıcıya bildirim tarihinden itibaren on gün içinde de tüketicinin vermiş olduğu bedelin, kıymetli evrakın ve tüketiciyi bu hukuki işlemden dolayı borç altına sokan her türlü belgenin satıcı tarafından iade edileceğini” bildiren bir belgeyi; sahip olduğu hakların kendisine anlatıldığını, cayma hakkını açıklayan belgenin kendisine teslim edilip satıcının açık adresinin bildirilmiş olduğunu beyan ve tüketici tarafında imzalanmış bir tutanak karşılığında tüketiciye vermekle yükümlüdür. (T.K.H.K. M.D. 9)

T.K.H.K'nun 13.M.d.'ne göre ithalatçı ve imalatçı firmalar ithal ettikleri ve ürettikleri sanayi malları için garanti belgesi düzenlemek zorundadırlar.

Aynı kanunun 14. M.d'sinde ise sanayi mallarının bakım-onarım ve kullanılmasına ait bilgileri içeren Türkçe tanıtım ve kullanım kılavuzlarıyla birlikte satılmasının zorunluluk haline getirildiği belirtilmektedir.

İşletmelerin tüketicilere yönelik yaptığı sosyal faaliyetlerin etkilerinin takip edilebilmesi için sosyal etki tablosunun hazırlanması ayrıca değişik satış şekilleri uygulayan işletmelerde satışlarla ilgili olumlu ve olumsuz hareketlerin ayrıntılı raporlarının hazırlanması, bilgi kullanıcılarının sağlıklı analiz ve faaliyetlerin başarı ölçümünü yapmaları kararlarında etkili olacaktır.

3. Ceza Hükümleri

Satışa sunulacak özürlü mallar için, imalatçı veya satıcı tarafından alıcının kolaylıkla okuyabileceği şekilde "özürlüdür" ibaresini içeren etiket konulması zorunluluğu ve tüketiciye verilen fatura, fiş veya satış belgesi üzerinde bu durumun belirtilmesi gereğini yerine getirmeyen, teşhir ettiği malların satışından kaçınan, taksitli satışlarda kanunda belirtilen şartlarda sözleşme hazırlanıp tüketiciye verilmemesi durumunda, kampanyalı satışlarda kanunda belirtilen kampanyanın bitiş tarihi ve malın yada hizmetin teslim veya yerine getirilme teslim veya şekline ilişkin bilgilerin yazıla olarak verilmemesi durumunda, kapıdan satışlarda satıcının kanunda belirtilen şekilde sözleşme hazırlayıp tüketiciye vermemesi durumunda , banka ve finans kurumlarının tüketici kredisi vermesi durumunda sözleşme yapılmaması, şartların tüketici aleyhine değiştirilmesi durumunda, etiket ve tarife listelerinin kanunuda belirtilen şekilde düzenlenip asılmaması durumunda 5.000.000.-T.L. para cezası uygulanmaktadır.

Kapıdan satışlarda tüketicinin yedi günlük süre içinde malı reddetmesi durumunda tüketiciyi borç altına sokan belgelerin, cayma bildirimini satıcıya ulaştırdığı andan itibaren on gün içinde tüketiciye iade edilmediği ve yirmi gün içinde malı geri alamadığı durumlarda, garanti belgesi düzenlenmemesi ve gerekli unsurları taşımaması, gereklerini yerine getirmemesi durumunda, tanıtma-kullanma kılavuzu verilmemesi, sanayi malları için servis istasyonları kurulmaması, teknisyen kadrosunun eksik olması, yedek parça stokunun bulunmaması, denetçilere istedikleri belge ve bilgilerin verilmemesi durumlarında 10.000.000.-T.L. para cezası uygulanmaktadır.

Ticari reklam ve ilanların yasalara ve genel ahlaka uygun, dürüst ve doğru olmaması durumunda 200.000.000.-T.L. para cezası uygulanmaktadır. Kanun'un bu maddesine aykırılık ülke düzeyinde gerçekleşmiş ise cezanın on katı uygulanacaktır. Aykırılık yine devam ederse tüketici mahkemelerine başvurulabilmektedir.

Zararlı ve tehlikeli malların emniyetle kullanılması için üzerine veya ekli kullanım kılavuzlarına bu durumla ilgili bilgi ve uyarıların açıklıkla ve görülecek şekilde yazılmaması, tüketicinin can ve mal güvenliği ile fizik ve çevre sağlığına ilişkin standartlara aykırılık

durumunda 100.000.000.T.L. para cezası uygulanmaktadır. Bu maddelerde durum düzeltilmesinin imkansız olması durumunda tüketici mahkemesi, doğrudan veya Bakanlığın başvurusu üzerine üretim ve satışın engellenmesi için iş yerinin kapatılmasına, malın imha edilmesine, ellerinde bulunduranlardan toplatılmasına karar verebilmektedir. Uygularırsa kesinleşen işyeri kapatma karar özeti, büyük haflerle yazılmak suretiyle ve kapatma süresi kadar kalmak üzere kapatılan işyerinin göze çarpan bir yerine yapıştırılır. Ayrıca karar özeti Cumhuriyet Başsavcılığı'na bildirilir. Masrafı daha sonra faillerden alınmak üzere Ankara, İstanbul, İzmir'de yayınlanan ve tirajı yüzbininin üzerinde olan bir veya iki gazetede ve ayrıca varsa suç yerinde yayınlanan mahalli bir gazetede ilan edilir. Suç aynı yıl içinde tekrar ederse cezalar iki misli olarak uygulanmaktadır.

G.V.K'na göre gider kabul edilmeyen ödemelerin içerisinde; her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar yer almaktadır.⁴⁸

----- , -----
688. GİDER KABUL EDİLMEYEN
ÖDEMELER HS. XXX.-

100. KASA HS. XXX.-

----- , -----
131. ORTAKLARDAN ALACAKLAR HS. XXX.-

688. GİDER KABUL EDİLMEYEN
ÖDEMELER HS. XXX.-

⁴⁸ Zülküf Kanat, V.K. Göre Örnekleriyle Defter Tutma. (Ankara: Yatlaşım Yayıncılık, 1995), s.450.

B. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Üzerindeki Etkileri

Bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (M.S.U.G.T.) 26 Aralık 1992 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanmış ve 1994 tarihinden itibaren zorunlu olarak uygulanmaya başlanmıştır. Yapılan bu düzenleme ile

- a- Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaşmasına,
- b- Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,
- c- Mali tablolarda yer alan hesap adlarının tüm kesimler için aynı anlamı vermesine,
- d- Muhasebede terim birliğinin sağlanması suretiyle anlaşılır olmasına,
- e- İşletmelerle ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına çalışılmıştır.

Tekdüzen muhasebe sistemi yeni kabul edilmiş olması nedeniyle bir geçiş süreci yaşamaktadır. Bu nedenle bazı eksikleri bünyesinde bulundurmaktadır. Fakat muhasebe alanında önemli bir boşluğu dolduracak olan bu sistem zamanı geldikçe ihtiyaçları giderebilecek bir esnekliğe sahiptir.

Günümüzde işletmeler rekabet güçlerini arttırmak ve pazar paylarını genişletmek amacıyla çeşitli yöntemler uygulamaya başlamışlardır. Bu yöntemlerden biriside satışın başka bir ürün ile desteklenmesine yönelik pazarlama politikasının kabul görmesidir. Bir diğer önemli yöntemde çeşitli satış şekillerinin uygulanmaya başlamasıdır. Bu yöntemlerin uygulanması karşısında tüketicilerin zarar görmemesi için T.K.H.K'da düzenlemeler yapılmıştır. Bu kanunla taksitli satışlar, kampanyalı satışlar, kapıdan satışlar ve süreli yayınlar gibi çeşitli satış şekilleri düzenlenmiştir. Çeşitli satış

şekillerinin muhasebeleştirilmesinde muhasebeyi yönlendirip etkileyen kanunlar ile tekdüzen muhasebe sistemi arasında bazı uyumsuzluklar vardır. Bunun yanında yönetimin daha güvenilir kararlar alabilmesi için tekdüzen muhasebe sisteminde yer almayan ayrıntılı hesaplara ve raporlarada ihtiyaç duyulmaya başlamıştır.

1. Muhasebenin Temel Kavramları İle İlişkisi

M.S.U.G.T'nde muhasebenin temel kavramlarının; sosyal sorumluluk, kişilik, işletmenin sürekliliği, dönemsellik, parayla ölçme, maliyet esası, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık, tam açıklama, ihtiyatlılık, önemlilik, özün önceliği kavramlarından oluştuğu belirtilmiştir.

Sosyal Sorumluluk Kavramı.- Tebliğ'de 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 etmektedir. T.K.H.K'da tüm toplumun yani tüketicilerin çıkarlarının korunması, yanlış bilgilendirmenin önemli cezalar getirilerek önlenmesi ve tüketicilerin zor durumda bırakılmamaları sağlanmış dolayısıyla işletmeler için sosyal sorumluluk kavramına uyulması T.K.H.K. ile de yasal zorunluluk haline getmiştir.

Sosyal muhasebenin, tüketicilerin korunmasına yönelik faaliyetlere ait verileride toplayıp bilgi haline getiren önemli bir bilgi sistemi olduğuna önceki konularda değinilmiştir. Bu sistemin çıktısı olan raporlara ilişkin bazı standartlar getirilmiştir. Bunlardan birisi raporlarda hata ve hilelerden kaçınılmasıdır. Bu standart sosyal raporlama sürecinde işletmenin yapmış olduğu faaliyetlerinden iyi olanların yanında kötü olanlarının (olumlu ve olumsuz etkilerinin) sunulması gerektiği anlamını taşır.⁴⁹ Bu raporların bağımsız dış denetimden geçirilmiş olması ise raporlara olan güveni arttırıcı bir unsur olacaktır.

Kişilik Kavramı.- Tebliğ, işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe

⁴⁹ Anderson,A.g.e.,s.45" Sözbilir,A.g.e.,s.63.

sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörmektedir. T.K.H.K'da belirtilen taraflardan biri olan satıcı ise; kamu kurum ve kuruluşlarında dahil olmak üzere tüketiciye mal ve hizmet sunan gerçek ve tüzel kişileri ifade etmektedir.

İşletmenin Sürekliliği Kavramı.- İşletmelerin faaliyetlerini belirli bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletmeler ağır rekabet ortamlarında sürekliliklerini koruyabilmek için tüketici memnuniyetine yönelik bir politika izlemeye başlamışlardır. T.K.H.K'da tüketicilerin can ve mal güvenliğini tehlikeye düşürecek faaliyetlerde bulunan, yanlış bilgilendirme ve yanıltıcı reklam yapan işletmelerin kapatılmalarına dair cezai hükümler bulunmaktadır. Bu durumda işletmenin sürekliliği kavramı ortadan kalkacaktır. Tebliğ'e göre bu ilkenin uygulanmaması durumunda mali tabloların dipnotlarında açıklanması gerekmektedir.

Dönemsellik Kavramı.- Tebliğ'e göre işletmenin ömrünün belirli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet ve sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir. T.K.H.K'da çeşitli satış şekillerine ilişkin düzenlemelerde bulunulmuştur. Bunlardan birisi taksitli satışlarla ilgilidir. Taksitli satışlarda, malın satışının yapıldığı ve bedelinin tahsil edildiği dönemler genellikle farklı olduğundan, özellikle taksitli satışların çok yüksek tutarlara ulaştığı durumlarda karın tesbitinde önemli bazı güçlükler belirmektedir.....

Normal mal satışlarında hasılatın, daha çok satış anında, yani mülkiyetin alıcıya geçtiği muhasebe döneminde doğduğu kabul edilmektedir. Taksitli satışlarda da hasılatın :

- (a)- ya satışın yapıldığı anda,
- (b)- yada satış bedelinin tahsil edildiği anda doğduğu kabul edilmektedir.

Hasılatın satışın yapıldığı anda doğuşunun -diğer bir deyişle

tahakkuk esasının- benimsendiği hallerde bazı önemli meselelerin ortaya çıkacağı ileri sürülmektedir. Bunlardan en önemlileri şu şekilde özetlenebilir;

- Taksitli satışlar, genellikle düşük yada orta gelir seviyesindeki tüketicileri ilgilendirdiğinden, taksitli satışlarla ilgili tahsil edilememe riskinin normal satışlara göre daha fazla olduğu kabul edilebilir. Bu da şüpheli alacakların tahmininde bazı güçlükler yaratabilir.

- Satılan mal bedeli tamamen ödeneceği zamana kadar -mal alıcıya teslim edilmiş olsa da- malın mülkiyetinin alıcıya devredilmediği durumlarda, çözümü gereken bazı karışık meseleler ortaya çıkabilir. Satış faturası düzenlendiği an, hukuki açıdan malın mülkiyetinin devri gerçekleşmiş olur. Fatura düzenlenmeden tahakkuk esasına göre işlemlerin muhasebeleştirilmesi düşünülür ise, "Objektif Belge Kavramı" (Tebliğ'de Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı) ile çelişkiler belirecektir.

- Taksitli satışların büyük miktarlara ve tutarlara ulaştığı hallerde, bu satışlarda gerçekleştiği kabul edilen "kar" ın vergisinin - tahakkuk işleminin yapıldığı dönemle ilgili- ödemek zorunluluğu ortaya çıkacaktır ki, özellikle fon sıkıntısı çeken işletmelerimizi finansman açısından güç duruma sokması kaçınılmaz olacaktır.

Diğer taraftan, taksitli satışlarda tahsil esasının, yani hasılatın tahsilatın yapıldığı muhasebe döneminde doğuşunun esas alındığı durumlarda da bazı problemler belirecektir. Şöyle ki;

- Tahsil esasında "brüt kar" ın mal ve hizmetin müşteriye teslimi anında değil bedelinin tahsil edildiği anda gerçekleştiği kabul edilmektedir. Bu usulde, brüt kar diğer bir deyişle hem satış hasılatı, hem de satılan malın maliyeti vadelere göre geciktirilir. Oysa taksitli satışlarında ilgilendiren dönem giderleri, muhasebe döneminde dikkate alınırlar. İşte bu da, aşağıda belirtilen genel kabul görmüş gelir prensibiyle bağdaşmamaktadır. "Belli bir dönemin satılan mallar maliyeti ve giderleri, ancak o dönemin satışları ve hasılatı ile karşılaştırılmalıdır."

- Ortaya çıkan diğer bir meselede şüpheli alacakların tahminiyle ilgilidir.... Bazı hallerde taksitler zamanında ödenmediği zaman malları geri alma şartıda konabilir.... Malı geri alma durumu, satıcıya alacaklarından dolayı ortaya çıkabilecek zararları karşılama imkanı verir. Bu sebeple şüpheli alacak karşılığı hesaplanmaması

düşünülebilir. Bununla beraber, geri alınan malın değeri ortaya çıkacak zararları karşılayamayacak şekilde düşmüş olursa, şüpheli alacak karşılığı ayrılması gereği ortaya çıkacaktır.⁵⁰

Diğer taraftan belli dönemlerin hasılat ve giderlerinin karşılaştırılması konusu üzerine eğilen John H Myers'de "Kritik Olay Teorisi"nin duruma çok iyi uyduğunu ifade etmiş ve tahsilatın kritik olduğu, diğer bir deyişle önemli bulunduğu zamanlarda, "kar"ın tahsilatın yapıldığı anda; satışın kritik olduğu zamanlarda da "kar"ın satışın yapıldığı anda gerçekleşeceğini belirtmiştir... Döneme ait brüt kar, o dönemde taksitli satışlara ait olarak tahsil edilen taksitlere göre hesaplanmalıdır.⁵¹

İşletmeler bu anlatılanların yanısıra, tanıtım amaçlı hediye kampanya satışları nedeniyle tüketicilere satılan malın yanında promosyon ürünler vermektedirler. Promosyon ürünlerin satın alındıkları (Gelir ve Kurumlar Vergisi yönünden) vergileme dönemi içerisinde verilmiş olması halinde bu mallar için yüklenilen K.D.V'den bu malların tabi olduğu orana isabet eden kısmı... hesaplanarak indirim konusu yapılacak... tamamının sonraki dönemde tahsil edilmesi halinde yüklenilen K.D.V'leri indirilecek K.D.V. hesabında izlenecek ve sonraki yıla indirilecek K.D.V. hesabına devredilecektir. Bir kısmının bu yılda indirilmiş olması durumunda ise bu yılda indirilen kısma isabet eden tutarda satışı yapılan malın tabi olduğu K.D.V. oranına tekabül eden kısmı indirim konusu yapılır.⁵²

Sosyal raporlamada dönemsellik ilkesi geçerli olup, dönem için sosyal yararlar ve sosyal maliyetlerin karşılaştırılıp ölçümlenmesini gerektirir.⁵³

Parayla Ölçülme Kavramı.- Tebliğ'e göre parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder. Ekonomide değerlerin anlaşılır

⁵⁰ Türkan Arıkan, "Taksitli Satışların Muhasebeleştirilmesi,"İstanbul İşletme Fak.Dergisi,C.3, S.2.(1974),s.395,396.

⁵¹ Türkan Arıkan (1974) ,A.g.e.,s.398,399.

⁵² Mevlüt Özer,"Vergi Kanunları ve Tek Düzen Muhasebe Sistemi Açısından Promosyon Ürünler, Eşantyonlar, Numuneler veMiktar İskontoları," Vergi SorunlarıDergisi,S.88.(Ocak 1996),s.145.

⁵³ "Ralp W Estes, Corporate Social Accounting, John Willey and Sons,Inc. (New York-1976),s.156" Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.66.

tek ölçüsü para olduğuna göre, tablodaki bilgilerin para ile ifade edilmesi arzu edilir. Ancak para ile ifade edilemiyor diye tablolarda da yer verilmeme yoluna gidilmemelidir.⁵⁴

Maliyet Esası Kavramı.- Tebliğ'e göre para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün ve uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

İşletmede tüketicilerle ilgilenen en yakın bölümün pazarlama bölümü olduğunu daha önce belirtmiştik. Tüketicilere yönelik pazarlama faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için yapılan harcamalar pazarlama maliyetlerini oluşturmaktadır. bu maliyetlerin yöneticilerin bilgi gereksinimlerini karşılayacak şekilde çeşitli sınıflandırmalara tabi tutması gerekmektedir. Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ne göre maliyet hesapları için "7/A Seçeneği"ni zorunlu ve isteğe bağlı uygulayan işletmelerin tümünde pazarlama fonksiyonuyla ilgili maliyet hesapları 76 kodlu grup içinde yer almaktadır.⁵⁵

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı.- Tebliğ'e göre; muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gereğini ifade eder. T.K.H.K'nun amaçlarından biriside ekononminin gereklerine ve kamunun yararına uygun olarak tüketicinin sağlık ve güvenliği ile ekonomik çıkarlarını koruyucu önlemler almaktır. Bu amacın gereği olarak işletmelerin dili olan muhasebelerinde, tüketicilerin haklarını (kamu yararını) gözeterek tarafsız davranması ve bilgilerin güvenilirliğini sağlamak içinde işlemlerin belgelere dayanılarak kaydedilmesi gerekmektedir.

Tutarlılık Kavramı.-Tebliğ'e göre; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının. birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. Bu kavram raporların sağlıklı bir şekilde analizinde, karşılaştırılmasında önemli faydalar sağlar. Fakat raporlama yöntemlerinin gelişmesini önlememesine özen

⁵⁴ Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.66.

⁵⁵ Tek, A.g.e.,s.13.

gösterilmelidir.⁵⁶

Tam Açıklama Kavramı.- Tebliğ'e göre; mali tabloların ve bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olması gerektiği belirtilmiştir. Raporlar yalnızca ilgili yöneticilerin anlayabileceği bir biçimde değil tüm ilgililerinde (tüketicilerin) anlayabileceği bir biçimde hazırlanmalıdır.

İhtiyatlılık Kavramı.- Tebliğ'e göre; muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. T.K.H.K'nun satılan malların geri iadesi konusunda imkan vermesi, iade olunan malların değerinde düşmelerin olması ve alacakların tahsil edilememesi durumları göz önünde bulundurularak karşılık ayrılması gerekebilir.

Önemlilik Kavramı.- Tebliğ'e göre; bir hesap kalemi veya mali bir olayın nisbi ağırlık ve değerinin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olması gerektiğini ifade eder. İşletmelerin tüketicilere yönelik harcamaları önemli boyutlara ulaştığı ve alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde bulunduğu için raporlarda ayrı bir grup yada kalem olarak belirtilmelidir.

Özün Önceliği Kavramı.- Tebliğ'e göre; işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlemelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gerektiği ifade edilir. İşletme faaliyet gösterdiği alanın özelliğine göre toplum üzerinde etkileri olacaktır. İşte sosyal raporlarda yalnız bu etkilere yer verilmemeli, etkinin kendisinin ayrıntılı bir tanımlamasına (açıklamasına) yer verilmelidir.⁵⁷

⁵⁶ Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.66.

⁵⁷ "Stevan C. Dilley,"External Reporting of Social Responsibility," M.S.U. Business Topics (Auntum-1975),s.23." Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.65.

2. Muhasebe Politikalarının Açıklanması Üzerindeki Etkiler

İşletmelerin muhasebe politikalarının oluşmasında muhasebenin temel kavramları belirleyici rol oynamaktadır. Bu ilkelerden sapmaların olması durumunda raporların dipnotlarında açıklamaları ile birlikte bulunmaları gerekmektedir. Ayrıca bu politikalarda bugün ve gelecek için önemli etkiler oluşturabilecek değişiklikler meydana gelmişse bu durumun açıklaması ve mali tablolara olan etkilerinin gösterilmesi gerekmektedir. T.K.H.K. ile muhasebe bölümünün sosyal sorumluluklara biraz daha ağırlık veren duyarlı bir politika izlemelidir.

3. Mali Tablolar Ve Mali Tabloların Düzenlenmesi Ve Sunulmasına Etkiler

M.S.U.G.T'inde; mali tablolar ilkelerinin, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade ettiği belirtilmektedir. Mali tablolar; bilanço, gelir tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tabosu, kar dağıtım tablosu, özkaynaklar değişim tablosundan oluşmaktadır. Bunlardan bilanço ve gelir tablosu temel mali tablolar, diğerleri ise ek mali tablolardır. İsimlerinden de anlaşıldığı gibi bu tabloların hiçbirisi sosyal amaçlı bilgi sunmak amacıyla değil sadece finansal bilgi kullanıcılarına yönelik hazırlanmaktadır. T.K.H.K'da yada diğer kanunlarda sosyal içerikli bilgi sunumunu amaçlayan bir düzenlemeye ait herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Fakat Tebliğ'de belirtilen mali tabloların hazırlanmasına neden olan;

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

toplum (tüketiciler) ihtiyaçlarına yönelik yaptığı faaliyetleri, işletmenin imajını iyileştirmek unsurunda gözönüne alarak sistemli ve ihtiyaçlara cevap verebilecek bir şekilde raporlanması gereklilik halini almıştır. M.S.U.G.T'de bu konu yer almaktadır. Aynı Tebliğ'de; bu düzenlemede yer almayan konularda, daha sonra yayınlanacak muhasebe standartlarına, yoksa muhasebe kavramlarına uygun olarak, özellikle işletmenin içinde bulunduğu sektörde sözkonusu işletme büyüklüğü için yaygın olarak kullanılan, bununda uygulanmadığı hallerde uluslararası standartlarda benimsenen esaslara uyulur denilmek suretiyle yol gösterilmektedir.

Halihazırdaki finansal tablolar sosyal bilgileri istenilen boyutlarda göstermekten uzaktır. Bundan ötürü; Halihazırdaki finansal tablolar halihazırdaki finansal tabloların genişletilmesi yanısıra sosyal muhasebede bir takım ileri düzeyde yeni sunma yöntemleri geliştirilmiştir.^{5 8}

Sosyal raporlama yaklaşımlarından birisi halihazırdaki finansal tablolara sosyal bilgilerin eklenmesidir. Bu da ya anlatım biçimindeki açıklamalar ya da yeni hesapların eklenmesi ile sağlanabilir.

Sosyal raporlama yöntemlerinden en yalını "Anlatım Biçiminde Açıklamalar" yöntemidir.... Söz konusu açıklamalar denetimden geçmiş finansal tablolarda dipnotlar biçiminde gözüktür. Açıklamalarda çevresel sorunlar yanında diğer sosyal içerikli bilgilerinde bir listesinin yapılması yararlıdır.⁵⁹

Özel unsurlar vurgulanmadığı içinde işletmenin eylemleri ve işletmeler arası karşılaştırmalar yapılması olanaksızdır.⁶⁰

Anlatım biçiminde açıklamalar yöntemine ilişkin bir örnek TABLO -1'de verilmiştir.

⁵⁸ Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.74.

⁵⁹ "Estes, A.g.e.,s.58,59." Sözbilir,(1981),A.g.e.,s.70.

⁶⁰ "The Canadian Institute of Chartered Accountants,A.g.e.,s.4., Anderson,A.g.e.,s.42." Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.70.

BETA İŞLETMESİ
..... Tarihli
SOYAL SORUMLULUK RAPORU

.ÇEVRE HALKI

Olumlu

Yerel park alanının iyileştirilmesi geçmiş yılda işletmece finanse edilmiştir. 'C' Bölümü'nün bulunduğu yeni toplum merkezinin geliştirilmesi konusunda tavsiyelerde bulunmak üzere iki üst düzey yöneticisine kısa dönemler için izin verilmiştir.

Aşağıdaki kurumlara bağış ve yardımlarda bulunulmuştur :

X
Y
Z

Olumsuz

Bölüm A'nın çevresindeki bölge yeniden gelişme gereksinimi duymaktadır.

Gençlerin stajlarının finansmanına katkıda bulunma programına ayrılan karşılık yetersiz kalmıştır.

ÜRÜN

Olumlu

Kalite kontrolü işlemleri gelişmiştir.

Tüketici yakınmalarına karşılık verecek bölümün genişletilmesi yatırımları geçen yıl boyunca iki katına ulaşmıştır.

İki ürünün garanti koşulları ve kapsamı genişletilmiş ve iyileştirilmiştir.

Olumsuz

Ürünün sunumu konusundaki alıcı yakınmaları geçen yıl boyunca artmıştır.

Bölüm B'nin ürettiği dışsatım malının bazı yönleri güvensiz görülmekte ve yeniden gözden geçirme gerekmektedir.

DOĞAL ÇEVRE

Olumlu

Bölüm A' da su kirlenmesini önleyecek yeni bir aygıt... yatırımda bulunulmuştur.

Bölüm A' daki bazı eski fabrika binaları kentin görünümünü iyileştirmesi için boyanmıştır.

Olumsuz

Bölüm B'ye yerleştirilen yeni hava kirlenmesi aygıtı şimdi devletin yeni kirlenme standartlarını karşılayamamaktadır.

TABLO-1 ANLATIM BİÇİMİNDE AÇIKLAMALAR YÖNTEMİ

KAYNAK : L. D. Parker, Accounting for Corporate Social Responsibility : The Task of Measurement, The Chartered Accountants in Australia (October 1977),s.10.; Sözbilir,A.g.e.,s.72.

Yeni Hesaplar Kullanma Yöntemi'nde ise tüketici koruma giderleri, çevre koruma giderleri v.b. hesaplar kullanılabilir. Ayrıca T.K.H.K'da belirtilen satış şekillerine ilişkin ayrıntılı hesaplar kullanılabilir. Örneğin ayıplı mal ve hizmet satışları normal satışlardan ayrı ve taksitli, kampanyalı, kapıdan satışlar ayrı hesap isimleri altında raporlanabilir.

Yeni raporlama yöntemlerinden "Harcama-Maliyet Yöntemi" nde

işletmenin sosyal amaçlı eylemlerinin bir listesi yapılır ve bu eylem için yapılan harcama miktarı belirtilir. Parker'da Harcama-Maliyet Yöntemi'ne ilişkin raporlama biçimi ile ilgili bir örnek geliştirmiştir.

⁶¹Bu örnek TABLO-2'de verilmiştir.

HARCAMA-MALİYET SOSYAL SORUMLULUK RAPORU

 (Yıl) (Yıl)
TÜKETİCİLERE İLİŞKİN HARCAMALAR		
Yakınmaların Karşılanması	260.000.-	420.000.-
Güvence İşleri	1.126.000.-	872.000.-
Araştırma Ve Geliştirme	4.200.000.-	2.600.000.-
Tüketici Eğitimi	120.000.-	180.000.-
	<u>5.706.000.-</u>	<u>4.072.000.-</u>
ÇEVRE İLE İLGİLİ HARCAMALAR		
Hava Kirlenmesi Denetimi	472.000.-	1.056.000.-
Gürültünün Önlenmesi	620.000.-	232.000.-
Doğal Güzelliklerin Ve Mimarinin İyileştirilmesi	50.000.-	430.000.-
	<u>1.142.000.-</u>	<u>1.718.000.-</u>
ÇEVRE HALKINA VE HİZMETE İLİŞKİN HARCAMALAR		
Yardım Kurumlarına Katkı	49.000.-	57.000.-
Derneklere Yardım	120.000.-	130.000.-
Bölge Sporlarına Katkı	20.000.-	45.000.-
	<u>189.000.-</u>	<u>232.000.-</u>

⁶¹ "Parker,A.g.e.,s.11" Sözbilir,(1981), A.g.e.,s.81.

TABLO-2

HARCAMA-MALİYET SOSYAL SORUMLULUK RAPORU

KAYNAK : Parker,A.g.e.,s.11.;Sözbilir,A.g.e.,s.82.'deki alıntı

T.K.H.K'nun çeşitli satış şekillerine ilişkin düzenlemeleri nedeniyle bilanço ve gelir tablosu hesaplarında da çeşitlendirmeye gitme gereği doğmuştur.

4. Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı Ve Hesap Planı Açıklamaları Üzerinde Etkileri

M.S.U.G.T'de yer alan hesap sınıflarından oluşan tekdüzen hesap çerçevesinde, esnek bir yapıya sahip olması nedeniyle, T.K.H.K'da yada diğer kanunlarda belirtilen açıklamalar nedeniyle herhangi bir değişiklik yapılmasına henüz gerek yoktur.Fakat hesap planına yeni gereksinmelere cevap verebilecek hesaplar yerleştirilerek değişiklikler yapılmalıdır.

Tek düzen hesap planında 15. no'lu Stoklar grubunda; 150. İlk madde ve malzeme, 151. Yarı mamüller-üretim, 152. Mamüller, 153. Ticari mallar, 154.,155., 156.,hesaplar boş, 157. Stoklar, 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı, 159. Verilen Avanslar hesapları yer almaktadır.

Ayıplı (özürlü) mallar, 157. Diğer Stoklar hesabı içinde alt kalem olarak yer alabilir. Çünkü Tebliğ'de Diğer Stoklar için, stoklar grubundaki kalemlerin hiç birinin kapsamına alınmayan ürün, artık ve hurda gibi kalemler bu hesap grubuna girer tanımı yer almaktadır.

İşletmelerin satışlarını arttırmak amacıyla, çeşitli promosyon ürünler vermeleri bunun yanında işletme ve ürünü tanıtmak amacıyla eşantıyon ve numunelerin kullanılması stoklar grubu içinde bunlara ilişkin hesaplar açılmasını gerektirmektedir. Bunun için 153. no'lu Ticari Mallar hesabının alt hesapları açılabilir yada 154.,155.,156.,no'lu boş hesaplar kullanılabilir. Fakat işletmelerin bu

boş hesapları kendi ihtiyaçlarına göre kullanmaları, Tebliğ'in amaçlarından olan tek düzenliğin sağlanmasıyla ters düşmektedir. Bu nedenle ilgili muhasebe kuruluşlarının bu boş hesapları tüm işletmelerin aynı hesabı kullanabileceği şekilde düzenlemeleri gereklidir.

60 No'lu Brüt Satışlar hesabında yer alan 600. Yurt İçi Satışlar, 601. Yurt Dışı Satışlar hesaplarının kendi içlerinde alt bölümlere gitmeleri uygun olur. Böylelikle normal satışlar, taksitli, kampanyalı, kapıdan satışlardan ayrılmış olur ve ilgililerin bilgi ihtiyaçları ayrıntılı olarak giderilmiş olur.

İşletmenin tüketicilerin ve çevrenin korunmasına yönelik giderleri ise 680. Olağandışı Gider Ve Zararlar'ın alt kaleminde yer alabilir. Yada bu faaliyetler pazarlamanın alanında olduğu için 631. Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri'nin alt kalemlerinde yer alabilir. Bu konuda hesap planı açıklamaları kısmı yeterli gelmemektedir.

II. Tüketicilerin Sahip Oldukları Ekonomik Çıkarlara Yönelik Hakların Muhasebeleştirilmesi

Ülkemizde tüketicilerin; sağlık ve güvenlik ile ekonomik çıkarlarının korunması, eğitilme, zararlarının tazmin edilmesi, çevresel tehlikelerden korunması, kendilerini koruyucu girişimlerin özendirilmesi ve bu konuda gönüllü örgütlenmeler oluşturabilmeleri haklarına sahip oldukları 23.2.1995 tarihinde düzenlenmiş ve Eylül 1995'de yürürlüğe giren 4077 Sayılı T.K.H.K'nun amacından anlaşılmaktadır.

A.T' da 1. Tüketiciyi Koruma Programı, A.T'nun yasama organı olan Bakanlar Konseyi tarafından Nisan 1975 yılında onaylanmış ve Topluluk Resmi Gazetesi'nde yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu Program'da tüketicilerin beş temel hakka sahip olduğu belirtilmiştir. Bu haklar :

- i- Sağlık ve güvenliğin korunması hakkı.
- ii- Ekonomik çıkarların korunması hakkı.
- iii- Zararların tazmin edilmesi hakkı.
- iv- Bilgilendirilme ve eğitilme hakkı.
- v- Temsil edilme hakkı.⁶²

Tüketicilerin bu beş temel haklarına temiz bir çevrede yaşama hakkınıda eklemek gerekmektedir. Özellikle kıt olan kaynakların gelecek nesilleri düşünerek bilinçli bir şekilde tüketilmesi gerekir. Bu konuda tüketicilerin bilinçli hareket etmesi, reticileride çevreye zarar vermeyen üretime yöneltecektir.

4077 Sayılı T.K.H.K'da genelde tüketicilerin ekonomik çıkarlarının korunmasına yönelik hususlar düzenlenmiştir. Bunlar; ayıplı mal ve hizmetler, satıştan kaçınma, taksitli, kampanyalı, kapıdan satışlar, tüketicici kredisini, süreli yayınlar, etiket, garanti belgesi, tanıtma ve kullanma kılavuzu, servis hizmetleri, ticari reklamlar ve ilanlar, zararlı mal ve hizmetler, kalite denetimidir. Bu kanunla tüketicilerin aldatılma riskine, alışveriş stresine girmeden rahatlıkla tüketim yapması teşvik edilmektedir. Çünkü tüketiciler satın aldıkları mallarda herhangi bir olumsuz durum olması durumunda belli sreler içinde rahatlıkla geri iade edebilmektedirler. Bunun yanında işletmeler, tüketicileri yanıltmayacak, bilgilendirecek düzenlemeler yapmak zorundadırlar. Maliyet kavramıda işletmeler için ayrı bir önem taşır hale gelmiştir. Çalışmamızın bu bölümünde T.K.H.K'da yer alan düzenlemeler ve bunların muhasebeyi ilgilendiren tarafları incelenecektir.

T.K.H.K'da yer alan düzenlemelerin muhasebeleştirilmesi işlemlerine geçmeden önce tüketicilerin temel haklarının yanında sorumluluklarının da olduğu unutulmamalıdır. Sorumlulukla birlikte ele alındığı zaman tüketicilerin haklarını savunmak ve korumak daha kolay olacaktır. Aşağıda verilen örneklerdeki tepki tarzı, uygun ve yarar sağlayacak türden değildir;

Yeni aldığı televizyon cihazını tamir ettiremeyen veya parçasını bulamayan tüketicinin cihazı tahrip etmesi veya satıcının tezgahına

⁶² "Official Journal of the E.C.;25.4.1975.,N.O.C.92.,"Preliminary Programme of the European Economic Community for a Consumer Protection Policy,"s.2.:The Consumer in the E.C.,1978/3, s.12" Mucuk, A.g.e.,s.34.

fırlatıp atması,

Cadde kenarındaki umumi telefon ankesörünü çalışmıyor veya para yutuyor bahanesiyle kırması veya bozması,

Marketteki malın yüksek fiyatlı etiketini ucuz etiketle değiştirmesi,

Markette gezinirken meyva, şekerleme v.b. şeyleri atıştırmak ve kasada ödemesini yapmamak,

Bir elbiseyi bir defa giydikten ve kullandıktan sonra, beden ölçüsü uymadı veya rengini beğenmedim diyerek değiştirilmesini istemek,

Kasdi olmayan küçük bir yanlışlık sonucu kasa tutarı fazla yazılınca kıyameti koparmak fakat noksan yazıldığında sus-pus olmak,

Küçük bir trafik olayının yol açtığı tampon zararı için sigorta şirketinden arabanın tümünden tamir edilmesini ve elden geçirilmesini talep etmek.

Bunlara eklenecek daha pek çok örnek vardır.⁶³

A. Tüketicilerin Korunması, Aydınlatılması Araçları Ve Hakları

Tüketicilerin doğru, isabetli kararlar alabilmeleri bakımından, yeterli, doğru, güncel (geçerli) bilgi sahibi olmaları gereklidir. İşte bu görüşten hareketle;

- Satınalınabilir mamül ve hizmetler hakkında bilgi sahibi kılınma,

- Yanıltıcı, yanlış ve eksik reklam uygulamalarına karşı korunma,

- Pazarlama karmasının diğer tüm unsurlarında (ambalaj, etiket, promosyonlar v.b.) da yanıltıcı, eksik ve yanlış anlayış ile uygulamaları önleme, amaçlarına uygun düzeltici ve engelleyici tedbirlerle, tüketicinin bilgi hakkı tesis edilmeye çalışılmaktadır.⁶⁴

⁶³ Rauf Arıkan,A.g.e.,s.117.

⁶⁴ Ferman,A.g.e.,s.14.

T.K.H.K'da tüketiciyi koruma ve aydınlatma araçları; etiket, garanti belgesi, tanıtma ve kullanma klavuzu, servis hizmetleri, ticari reklam ve ilanlar olarak belirlenmiştir. Bu amaçla tüketiciler yeterli ve güvenilir bilgiye sahip olmalıdırlar.

(1). *Etiket*

Ticaret konusu olan ve perakende satışa arz edilen veya ambalajlarının yahut kaplarının üzerine kolaylıkla görülebilir, okunabilir şekilde o malın menşei, cinsi ve fiyatı hakkında bilgileri içeren etiket konulması, etiket konulması mümkün olmayan hallerde aynı bilgileri kapsayan listelerin görülebilecek şekilde uygun yerlere asılması T.K.H.K'nun 12. M.d.'siyle zorunlu hale getirilmiştir.

Etiket, Tarife ve Fiyat Yönetmeliği'nin 5. M.d.'sinde etikette ve listelerde bulunması zorunlu unsurlar açıklanmıştır. Bunlar malın üretim yeri, malın cinsi, malın satış fiyatı, mal ithal edilmiş ise, malın ithal edilmiş olduğu ve üretildiği ülke ismidir. Ayrıca fiyat indirimi uygulanan mal ve hizmetlerin etiket, tarife ve fiyat listelerinde belirtilen unsurlara ek olarak malın alış fiyatı, kendi imalatı ise imalat fiyatı ve indirimli satış fiyatının gösterilmesi gerekmektedir.

Bunların dışında ambalajlı ürünlerin paket fiyatları yanında kilogram, litre gibi bir birim başına fiyatların sağlanması [doğrusu saptanması] tüketicinin rasyonel karar vermesine yardımcı olacağı için tüketicinin korunması yolunda başlatılması gereken bir uygulamadır. Birim fiyatları, tüketiciye malın kalitesi, miktarı, içeriği, üretim ve son kullanma tarihi gibi konularda da sunulan bilgilerle bütünleşerek bir yarar sağlayabilir.⁶⁵

⁶⁵ Perran Akan, "Tüketicinin Korunması İçin Bir Uygulama Birim Fiyatları," Pazarlama Dünyası, S.50.(Mart-Nisan 1995),s.23.

(2). *Garanti Belgesi*

T.K.H.K'na göre, ithalatçı veya imalatçı firmalar ithal ettikleri veya ürettikleri sanayi malları için garanti belgesi düzenlemek zorundadırlar. Garanti belgesinin düzenlenerek tüketiciye verilmesi sorumluluğunda, tüketicinin malı satın aldığı satıcı, bayi, acenta yada temsilciliklere aittir. Garanti belgesinde aşağıdaki bilgilerin bulunması zorunludur.

- İmalatçı veya ithalatçı firmanın ünvanı, adresi ile yetkilisinin imzası ve kaşesi,
- Satıcının ünvanı, adresi ile yetkilisinin imzası ve kaşesi,
- Fatura tarih ve sayısı,
- Malın cinsi, markası, modeli ile bandrol ve seri numarası,
- Malın tüketiciye teslim tarihi ve yeri,
- Garanti süresi,
- Azami tamir süresi
- Malın bütün parçaları dahil olmak üzere tamamının en az bir yıl garanti kapsamında olduğu,
- Malın ücretsiz tamir ve değiştirme yükümlülüklerine ilişkin bu Tebliğ'de düzenlenen şartlar,
- Kullanım hataları,
- Tüketici lehine tanınabilecek haklarla ilgili diğer hususlar,
- Bakanlık izin ve vize tarih ile sayıları. (R.G. 9 Eylül 1995)

Satıcı garanti belgesi kapsamındaki malların garanti süresi içinde gerek malzeme ve işçilik gerekse montaj hatalarından dolayı arızalanması halinde malı, işçilik masrafı, değiştirilen parça bedeli yada herhangi bir ad altında hiç bir ücret talep etmeksizin tamir ile yükümlü olduğu T.K.H.K'da belirtilmektedir. Garanti süresi içinde sık sık arızalanması sonucu maldan yararlanamamanın süreklilik arzemesi veya tamiri için gereken azami sürenin aşılması hallerinde, tüketici malın ücretsiz olarak yenisi ile değiştirilmesini talep edebilir ve satıcıda bu talebi kanun gereği olarak reddedemez.

Garanti belgesi ile işletmeye yüklenen budurumların muhasebe işlemlerini şu şekilde yapabiliriz ;

Bozuk makina tamir için satıcı işletmeye verilmesi durumunda,

aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilebilir.

_____/_____
900. BORÇLU NAZIM HS. XXX.-
- Emanet Stoktan Borçlular
- Satıcı İşletme

901. ALACAKLI NAZIM HS. XXX.-
- Emanet Stoktan Alacaklılar
- Müşteri

_____/_____

Mağazanın satmış olduğu malları, imzalamış oldukları garanti belgesi nedeniyle bedelsiz tamir ettirmeleri gerekmektedir. Malın üretildiği işletmenin anlaşmalı olduğu bakım-onarım servisi ise bozuk malı tamir edip tüketiciye vermektedir. Mağazanın bu nedenle katlandığı direkt ilk madde-malzeme, direkt işçilik ve diğer giderlerin Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri içinde gösterilmesi gerekmektedir. Bu işlemlere ilişkin kayıtlar ayıplı mal ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesi bölümünde yer almaktadır.

İade edilen bozuk makina yerine yenisi verilmesi durumunda;

_____/_____
610. SATIŞTAN İADELER HS. XXX.-

153. TİCARİ MALLAR HS. XXX.-

_____/_____

olarak muhasebeleştirilir.

İade edilen mal tamir edilemez durumda olabilir. Bu durumda ticari karın daha doğrusu genel muhasebe prensiplerine göre karın tesbitinde, bu malın yeni değeri (ki, bu değer bazen sıfırda olabilir) ile eski değeri arasındaki farkın karşılık ayırmak suretiyle gider yazılması sözkonusu olacaktır. Diyelim ki; yeni değer toplam 3000.- T.L. olsun (eski değer 18.000.-T.L.dır) Bu duruma ilişkin yevmiye

kayıtları şöyle olacaktır;

Satılan mal stoklardan çıkarılarak satılan mal maliyetine intikal ettirildiği için tekrar stoklara girişte;

_____ / _____		
157. DİĞER STOKLAR HS.	3.000.-	
- Değer Kaybına Uğramış Mallar		
621. SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS.	3.000.-	
_____ / _____		
_____ / _____		
654. KARŞILIK GİDERLERİ HS.	15.000.-	
65401. Stok Değer Düşme Karşılığı Giderleri		
158. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS		15.000.-
_____ / _____		

Burada 65401. kodlu gider hesabı, 690 kodlu dönem kar-zarar hesabına alınarak kapatılacaktır.⁶⁶

(3). Tanıtma Ve Kullanma Kılavuzu

Yurt içinde üretilen sanayi mallarının bakım, onarım ve kullanılmasına ait Türkçe tanıtma ve kullanım kılavuzlarıyla beraber, ithal edilmiş olanların ise Türkçe'ye çevrilmiş tanıtma ve kullanım kılavuzlarıyla beraber satılması zorunluluğu tüketicilerin aydınlatılmasında önemli bir ihtiyaca cevap vermektedir.

Üretici işletmelerin satacakları mallarla beraber garanti

⁶⁶ M. Çetin Haciosmanoğlu, "Tekdüzen Hesap Planında Alış ve Satış İadelerinin Muhasebeleştirilmesi-II," Maliye Postası, S.357.(1 Temmuz 1995), s.40,41.

belgesi ve tanıtma ve kullanma kılavuzunuda vermeleri zorunluluğu ek harcamaları da beraberinde getirmiştir. Garanti belgesi ve tanıtma-kullanma kılavuzu bastırma giderleri Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri alt kalemi olan Çeşitli Giderler kaleminde gösterilebilir. Çeşitli Giderler, Tebliğ'de tanımlanan diğer gider gruplarına girmeyen giderleri içermektedir. Çeşitli Giderler kaleminde kendi içerisinde bölümlendirilebilir. Bu konuda Diğer Satışları Teşvik Ve Tanıtım Giderleri adlı kalem kullanılabilir.

_____./_____	
760. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.	XXX.-
76040. Tanıtım Ve Pazarlama Giderleri	
76040479. Diğer Pazarlama Giderleri	
veya	
794. ÇEŞİTLİ GİDERLER HS.	
79470. Tanıtım Ve Pazarlama Giderleri	
79470709. Diğer Pazarlama Giderleri	
	İLGİLİ HS. XXX.-
_____./_____	

(4). Servis Hizmetleri

İthalatçı ve imalatçı firmaların sattıkları sanayi malları için, o malın Bakanlıkça tesbit ve ilan edilen kullanım süresince, bakım, onarım ve servis hizmetlerini yürütecek istasyonları kurmak ve yeterli teknisyen kadrosu ile yedek parça stoku bulundurmaları T.K.H.K. ile zorunlu hale getirilmiştir.

Malın üretildiği fabrika, yetkili bir bakım-onarım servisi ile anlaşarak bozuk malların bakım ve onarımını yaptırmaktadır. Servis ise yaptığı giderlerin karşılığını fabrikadan tahsil etmektedir.

İşletme, faaliyetlerini genişletecek yeni yatırımlarda bulunduğu yapılacak giderler 262 no'lu Kuruluş Ve Örgütlenme Giderleri'nde izlenmektedir. Yeterli stok bulundurma zorunluluğu ise işletmenin stok politikasında daha tedbirli davranılmasını

gerektirmektedir. Bu amaçla işletme bir yıllık dönem içinde kullanabileceğinden daha fazla stok bulundurma yoluna gittiğinde 29 no'lu Diğer Duran Varlıklar grubunun alt kalemi olan 293 no'lu Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar kalemi kullanılmaktadır.

(5). Ticari Reklamlar Ve İlanlar

Tüketicinin korunmasında, tüketicinin aydınlatılması ve bilgilendirilmesi hakları önemli bir yer işgal etmektedir. Bu noktada amaç, tüketicinin doğru ve dürüst bir şekilde aydınlatılması ve bilgilendirilmesidir. Tüketicinin bu hakkı, aynı zamanda reklam ve ilanlar yapılması zorunluluğunu ortaya çıkarır. T.K.H.K'da tüketicinin aydınlatılması ve bilgilendirilmesi ile ilgili olarak "ticari reklam ve ilanların yasalara ve genel ahlaka uygun, dürüst ve doğru olmaları esastır." hükmü yer almaktadır.⁶⁷

Yapılan reklam ve ilan harcamalarına ilişkin; 760. Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri, 76040. Tanıtım Ve Pazarlama Giderleri, 76040475. Reklam Ve İlan Giderleri, 794. Çeşitli Giderler, 79470. Tanıtım Ve Pazarlama Giderleri, 79470705. Reklam Ve İlan Giderleri maliyet hesaplarını kullanabiliriz.

-----./-----	
760. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.	XXX.-
76040. Tanıtım Ve Pazarlama Giderleri 76040475. Reklam Ve İlan Giderleri	
yada	
794. ÇEŞİTLİ GİDERLER HS.	
79470. Tanıtım Ve Pazarlama Giderleri 76070705. Reklam Ve İlan Giderleri	
İLGİLİ HS.	XXX.-
-----./-----	

⁶⁷ Ayşe Nur Berzek," Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun Üzerine Düşünceler," Vergi Sorunları Dergisi, S.83.(Ağustos 1995),s.10.

Reklam ve ilanlar işletmelerin ekonomik yapılarını etkilemekte ve belirli harcamaları gerektirmektedir. Reklam için ne kadar harcanması gerektiğine ilişkin ilmi ve herkes tarafından uygulanabilecek bir yöntem henüz yoktur. Çünkü reklam harcamalarının tüketiciler üzerinde ne derece etkili olduğu net bir şekilde ölçülememektedir. Ayrıca reklam harcamalarının cari harcamalar mı yoksa yatırım harcamaları mı olduğu konusunda fikir birliği sağlanamamıştır. Bunlara rağmen harcamaların bir kontrole tabi tutulması için işletmelerin kendilerine göre bir yöntem geliştirmeleri gereklidir.

B. Temel İhtiyaçların Karşılanması Hakkı

İnsanın insan olmaktan doğan ve yaşamını sürdürebilmesi için gereken temel zorunlulukları; asgari ihtiyaçları işaret eden bu hak, herkesçe kabul görmüş bir ana unsurdur.

Bu başlık altında, yaşamı garantilemeye yetecek kadar; gıda maddesi tüketebilme, barınma (konut) hakkı, temel sağlık koşul ile hizmetlerinden yararlanabilme gibi unsurlar sözkonusu edilmektedir.⁶⁸

Bu hakkın temeli, tüketicilerin ekonomik çıkarlarının korunmasına dayanmaktadır. A.T'de tüketicilerin korunmasına yönelik olarak 1. ve 2. Programlar hazırlanmıştır. 2.Programın ekonomik çıkarların korunmasına ilişkin hedeflerin açıklandığı kısımda belirtildiği üzere Komisyon'un (Avrupa Komisyonu) Konsey'e (A.T Bakanlar Konseyi) sunmuş olduğu ama orada görüşülmek için beklemekte olan belli başlı yasa teklifleri vardır : ...

- 1- Hatalı, mallarla ilgili sorumluluk
- 2- Yanıltıcı ve haksız reklam
- 3- Kapı kapı dolaşarak satış
- 4- Tüketici kredisi
- 5- Adil olmayan sözleşme şartları
- 6- Hizmetler sektörü, turizm ve diğer hususlar.⁶⁹

⁶⁸ Ferman, A.g.e.,s.12.

Ülkemizde 23.2.1995 tarihinde kabul edilen T.K.H.K'da ise, satıştan kaçınma, tüketici kredisi, süreli yayınlar hakkındaki düzenlemeler ile bu hakkın korunmasına çalışılmış ve A.T'na girme çabası içinde olduğumuz şu dönemde A.T'de bu konulara ilişkin zaman zaman yapılan yasal düzenlemelerede uyum sağlamaya çalışılmıştır.

1. Ayıplı Mal Ve Hizmetler

Mal veya hizmetlerin ayıplı olarak kabul edilebilmesi için T.K.H.K'nun 4. M.d'sinde yer alan şu unsurları taşıması gereklidir;

- Ambalajında, etiketinde, kullanım kılavuzunda yer alan veya satıcı tarafından vaadedilen veya standardında tesbit edilen nitelik ve/veya niceliğine aykırı olan,

- Tahsis ve kullanım amacı bakımından değerini veya kullanıcının ondan beklediği faydaları azaltan veya ortadan kaldıran,

- Maddi, hukuki veya ekonomik eksiklikleri içeren mal ve hizmetler olmalıdır.

Tüketici satın aldığı malın ayıplı olduğunu anlaması halinde malı teslim aldığı tarihten 15 gün içerisinde satıcı firmaya geri vererek değiştirilmesini veya ayıbın neden olduğu değer kaybının bedelden indirimini yada ücretsiz olarak tamirini talep edebilir. Bunları seçmekte tüketici serbest olup satıcı bu talebi yerine getirmek zorundadır.

Tüketicinin özürlü malı işletmeye geri vererek değiştirilmesini, ödediği bedelin iadesini, ayıbın neden olduğu değer kaybının bedelden indirimini yada ücretsiz olarak tamirini talep etme haklarını aşağıdaki şekilde muhasebeleştirirebiliriz.

Malın değiştirilmesini istemesi; bu işlemde takas yapılmaktadır.

_____/_____
610. SATIŞTAN İADELER HS. XXX.-

153. TİCARİ MALLAR HS. XXX.-

_____/_____

⁶⁹ Mucuk, A.g.e.,s.79.

İşletme ilk satış anında kaydını malın sağlam olduğunu göz önünde tutarak Ticari Mallar Hesabı'na kaydetmiştir. Malın özürlü olduğunun anlaşılması ile işletmeye geri verilmesi durumunda 610 no'lu Satıştan İadeler Hesabı borçlandırılır. Özürlü malın yerine yeni mal verilmesi nedeniyle 153. Ticari Mallar Hesabı alacaklandırılır. Daha sonraki kayıtla özürlü malı sağlam mallardan ayırmak amacıyla Diğer Stoklar Hesabı'na devredilir. Ayrıca malın değer kaybına uğramış olması nedeniyle karşılık ayrılması gerekir.

_____ / _____	
157. DİĞER STOKLAR HS.	XXX.-
- Özürlü Ticari Mallar	
621. SATILAN TİCARİ MALLAR HS.	XXX.-
_____ / _____	
654. KARŞILIK GİDERLERİ HS.	XXX.-
158. STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI HS.	XXX.-
_____ , _____	

Tüketici peşin satın aldığı malı işletmeye iade etmesi sonucunda ödediği bedelin iade edilmesini istemesi durumunda, işletme bedeli henüz ödememiş ise;

_____ / _____	
610. SATIŞTAN İADELER HS.	XXX.-
191. İNDİRİLECEK K.D.V. HS.	X.-
339. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HS.	XXX.-
_____ / _____	

_____/_____
157. DİĞER STOKLAR HS. XXX.-
621. SATILAN TİCARİ MALLAR
MALİYETİ HS. XXX.-
_____/_____

Bedel ödendiğinde;

_____/_____
339. DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HS. XXX.-
100. KASA HS. XXX.-
_____/_____

Ayıbın neden olduğu değer kaybının bedelden indirimi; M.S.U.G.T'de, satıcı tarafından alıcı hesabına malın sevki sırasında ödenen giderleri ifade eden ve satılan mallara ait olan sevk giderleri, satılan malların hatalı ve noksan olması yada taşıma sırasında hasara uğramış olması nedeniyle yapılması zorunlu indirimlerin Diğer İndirimler kaleminde gösterilmesi gerektiği belirtilmektedir. Satılan mal yada hizmet bedelinde yapılan indirim, hasılatla ilişkilendirilmeden 612. Diğer İndirimler Hesabı'na borç ilgili hesaplara ise alacak kaydedilir. İlgili aktif hesaba (Büyük ihtimalle 120 hesaba) ALACAK kaydedilir.⁷⁰

_____/_____
612. DİĞER İNDİRİMLER HS. XXX.-
120. ALICILAR HS. XXX.-
_____/_____

Ayıplı malın ücretsiz olarak tamiri; tüketici ayıplı malı satıcı mağazaya tamir edilmek üzere geri verdiğiğinde satıcı mağaza bu işlemi aşağıdaki şekilde muhasebeleştirebilir.

⁷⁰ Atilla Özbek, 1 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları Ve Örnek Uygulama Kılavuzu.(İstanbul: Özbek Yayıncılık,1993),s.316.

_____/_____
900. BORÇLU NAZIM HS. XXX.-
- Emanet Stoktan Borçlular
- Satıcı Mağaza

901. ALACAKLI NAZIM HS. XXX.-
- Emanet Stoktan Alacaklılar
- Müşteri

Satıcı mağaza yetkili bakım-onarım servisine malı tamir edilmek üzere verdiğinde, yetkili servis bu işlemi

_____/_____
900. BORÇLU NAZIM HS. XXX.-
- Emanet Stoktan Borçlular
-.....Servisi

901. ALACAKLI NAZIM HS. XXX.-
- Emanet Stoktan Alacaklılar
- Satıcı Mağaza

şeklinde muhasebeleştirilebilir.

Yetkili servisin üretici fabrikadan bozuk malın tamiri için malzeme, yedek parça v.b. alması durumunda

_____/_____
153. TİCARİ MALLAR HS. XXX.-

100. KASA HS. XXX.-

olarak muhasebeleştirilir.

Serviste makinanın tamiri için yapılan giderlerin üretici fabrikadan tahsil edilmesi durumunda, bir hizmet satışı gerçekleşmiş olması nedeniyle, fabrikaya fatura kesilmesi gerekir.

_____/_____
100.KASA HS. XXX.-

600. YURT İÇİ SATIŞLAR HS. XXX.-
_____/_____

Özür lü malın tamiri için yapılan hammadde-malzeme, işçilik ve diğ er giderlerin hepsi, garanti belgesi nedeniyle bedelsiz tamir yapıldığı için malın üretildiği fabrika tarafından, Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri' nin içinde gösterilmelidir. Maliyet hesaplarından 7/A Seçeneği'nde işlemler aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilebilir.

_____/_____
760. PAZARLAMA SATIŞ VE
DAĞITIM GİDERLERİ HS. XXX.-

76091. Dışarıdan Sağlanan
Fayda Ve Hizmetler
76091363. ... Servisi'ne Yaptırılan
Bakım-Onarım Giderleri

100. KASA HS. XXX.-
_____/_____

Cari dönem Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri'nin, sonuç hesaplarına aktarılması;

_____/_____
631.PAZARLAMA SATIŞ VE
DAĞITIM GİDERLERİ HS. XXX.-

761. PAZARLAMA SATIŞ VE
DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS. XXX.-
_____/_____

7/B Seçeneğine göre;

/	
793. DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER HS	XXX.-
79370. Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri	
79370001.Servisi'ne Yaptırılan Bakım-Onarım Giderleri	
100. KASA HS.	XXX.-
/	

Sonuç hesaplarına aktarılma işlemi;

/	
631.PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.	XXX.-
798. GİDER ÇEŐİTLERİ YANSITMA HS.	XXX.-
/	

Tamir edilen mal satıcı firmaya geri verildiğinde, nazım hesaplar ters çevrilmektedir.

/	
900. ALACAKLI NAZIM HS.	XXX.-
- Emanet Stoktan Alacaklılar	
- Satıcı Mağaza	
901. BORÇLU NAZIM HS.	XXX.-
- Emanet Stoktan Borçlular	
-Servisi	
/	

Aynı şekilde satıcı mağazada tüketicie malı geri verdiğinde nazım

hesaplar ters çevrilecektir.

_____ / _____	
900. ALACAKLI NAZIM HS.	XXX.-
- Emanet Stoktan Alacaklılar	
- Müşteri	
901. BORÇLU NAZIM HS.	XXX.-
- Emanet Stoktan Borçlular	
- Satıcı Mağaza	
_____ / _____	

2. Taksitli Satışlar

Taksitli satışlarda, tüketici borçlandığı toplam miktarı önceden ödeme imkanına sahiptir. Tüketici aynı zamanda bir taksit miktarından az olmamak şartıyla bir veya birden fazla taksit ödemesinde bulunabilmektedir. Her iki durumda da satıcı T.K.H.K'na göre ödenen miktara oranla gerekli faiz indirimini yapmakla yükümlüdür. Bu hükmün uygulanmasında sorunlarla karşılaşılması mümkündür. Çünkü tüketicinin birden fazla taksit durumunda, satıcının ödenen miktara göre faiz mitarını ödemesi ve tüketici senetlerini iade etmesi gerekir. Böyle bir durumda ilk sorun satıcının senetleri ciro etmiş olmasından doğacaktır. Diğer bir sorun ise mal tesliminde vade farkı eklenerek kesilen faturalar nedeniyle Devlet'e ödenen K.D.V'nin belli bir indirim yapılması ile aradaki farkın Devlet'ten iadesi talebinde ortaya çıkabilecektir. Taksitli satışlarda satıcıya tanınan bir imkan ise, taksitlerden bir veya birkaçının ödenmemesi halinde kalan borcun tümünün ifasını talep edebilmesidir. Ancak satıcının bu hakkını kullanabilmesi için vadede ödeme yapılmaması halinde kalan borcun tümünün ifasını talep etme hakkını saklı tutması ön koşuluyla, satıcının kendi edimlerini ifa etmiş olması, tüketicinin yerine getirmediği ediminin, edim tarihinden itibaren en az 4 hafta geçmesi ve satıcının en az bir hafta mehil tanıyarak muacceliyet ihbarında bulunması şarttır. Toplam satış

fiyatında hiçbir şekilde arttırılması mümkün değildir. (T.K.H.K. M.d. 6/2) ⁷¹

Taksitli alışveriş yapan tüketicilerin birden fazla taksiti önceden ödemesi durumunda;

_____ / _____	
100. KASA HS.	XXX.-
611. SATIŞ İSKONTOLARI HS.	X.-
61101. Kasa İskontosu	
120. ALICILAR HS.	XXX.-
_____ / _____	

Tebliğ, satışla ilgili faturaların düzenlenip satışın gerçekleşmesinden sonra yapılacak her türlü kasa ve miktar iskontolarının satış iskontoları hesabında izlenmesi gerektiğini belirtmiştir. Aynı Tebliğ; kasa iskontosunun kredili satışlarda alıcının mal bedelini vadesinden önce ödemesi dolayısıyla bu peşin ödeme karşılığında alıcıya belli oranlarda indirim yapılmasıdır diye tanımlanmıştır. Buna göre T.K.H.K'da taksitli satışlarda borçlanılan miktarın önceden ödenmesi durumunda yapılması gerektiğini belirttiği faiz indirimde kasa iskontosudur

Taksitli satışların muhasebeleştirilmesinde normal satış işlemlerine nazaran daha ayrıntılı kayıtlara ihtiyaç duyulmaktadır. Welsch, Zlatkoviç ve White, özellikle aşağıdaki hususların göz önünde tutulması gerektiğini ileri sürmektedir.

- Normal ve taksitli satışlara ait satışlar ve satılan malın maliyetleri ayrı ayrı izlenmelidir.
- Taksitli satışlarda alacaklar ayrı ayrı belirtilmelidir.
- Döneme ait brüt kar o dönemde taksitli satışlara ait olarak tahsil edilen taksitlere göre hesaplanmalıdır.⁷²

Tebliğ'de bu ayrımın yapılmadığı görülmektedir. Daha sağlıklı ve ayrıntılı bilgi ihtiyacı olan ilgililere bu bilgilerin sunulması gerekmektedir.

⁷¹ Berzek, A.g.e.,s.11,12.

⁷² Türkan Arıkan, (1974), A.g.e.,s.394.

3. Kampanyalı Satışlar

İşletmelerin gazete, radyo, t.v. ilanı v.s.yollarla halka duyurularak düzenlenen kampanyalara iştirakçi kabul etmek suretiyle ve malın veya hizmetin bilahere 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 T.K.H.K'na göre satıcı, bayi, acenta, temsilci, imalatçı-üretici ve ithalatçı müştereken ve müteselsilen sorumludur. İşletmeler ayrıca "kampanya bitiş tarihi" ve "malın yada hizmetin teslim ve yerine getirilme tarih ve şekli"ne ilişkin bilgileride yazılı olarak vermekle yükümlü oldukları belirtilmektedir.

Günümüzde yoğun rekabetin yaşanıyor olması işletmeleri, tüketiciye daha cazip şartlarla ürünün sunulması gibi bir zorunlulukla karşı karşıya getirmektedir. Özellikle günümüzde satışın başka bir ürün ile desteklenmesine yönelik pazarlama politikalarının engel tanımaz bir şekilde hızla uygulanmaya başladığını görmekteyiz.

Tanıtım amacıyla yapılan hediyeli kampanya satışları, satışları arttırmaya yönelik aynı yöntemlerdir. Bunları promosyon ürünler, eşantyonlar, numuneler ve miktar iskontoları biçiminde sınıflandırabiliriz.

Promosyon ürünler, eşantyonlar, numuneler ve miktar iskontolarının muhasebeleştirilmesine geçmeden önce bunların kapsamı aşağıda açıklanmıştır.

Promosyon.- Özellikle basın ve yayın organlarında sıkça kullanılan önemli bir pazarlama aracıdır. Bu yöntemde belirli bir adet ürün alana başka bir ürün ek bir ücret talep etmeksizin verilir. Özellikle yazılı basın organlarında geleneksel yöntem ek bir gazete, dergi, kitap yahut benzeri bir basılı bilgi kaynağı verilirken son yıllarda uygulanan uygulama gittikçe dengesiz birhal almış ve uçaktan arabaya, dikiş iğnesinden beyaz eşyaya kadar herşey promosyona konu edilmiştir.⁷³

⁷³ Özer, A.g.e.,s.129.

Eşantiyonlar.- Eşantiyonları promosyon ürünlerinden ayıran en önemli iki özellik ivazsız [yani bedelsiz ürünü alacak kimsenin, herhangi bir ürünü satın almasının zorunlu olmaması] ve yılbaşı ve bayram gibi günlerde kutlama amacıyla gönderilmesidir. Bu itibarla tutar yönünden de eşantiyonların çok yüksek tutarlı olması... elbette beklenemez. Eşantiyonların temel amacı ise işletme ve ürünü tanıtmaktır. Bunlara örnek olarak ajandalar, baskılı kalem, çakmak gibi ürünler gösterilebilir.

Numuneler.- Bir ününün test edilmesi, tanıtılması yahut benzeri amaçlarla küçük miktarlarda ivazsız olarak dağıtılmasıdır. Sıkça görülen uygulaması ise ilaç firmalarının doktorlara gönderilen numune ilaçlardır....

Miktar İskontoları.- Miktar İskontolarını diğer satış arttırıcı tedbirlerden ayıran en önemli özellik ise iskonto tutarından sadece aracı kurumun yararlanmasıdır. Ancak amaç yönünden promosyonlardan farklı olduğunu söylemekte mümkün değildir. Miktar iskontoları bayi yahut aracı kurumun muayyen bir dönem içerisinde muayyen bir tutarın üzerinde emtia olması halinde üretici yahut toptancı firmanın aracı firmaya belirli bir oranda bedelsiz emtia verilmesi şeklinde gerçekleşmektedir.⁷⁴

193 Sayılı G.V.K'nun ticari kazancın tesbitinde indirilecek giderleri düzenleyen 40. M.d'sinin 1.Bendi'nde yer alan "Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderleri ticari kazancın tesbitinde gider unsuru olarak indirim konusu yapılabileceği hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan 50 Seri numaralı K.D.V. Genel Tebliği'nde :... piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak verilmesi mükellefler açısından pazarlama niteliğini taşımakta ve bu malların alış bedelleri G.V.K'nun 40.M.d'sinin 1 numaralı Bendi'ne göre gider olarak kaydedilmektedir." denilmek suretiyle promosyon, eşantiyon ve numune olarak verilen mallara ilişkin giderlerin ticari kazancın tesbitinde gider unsuru olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.⁷⁵

25 Aralık 1995 gün ve 22504 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 50 Seri Numaralı K.D.V. Genel Tebliği'nde "... bir malın yanında başka

⁷⁴ Özer, A.g.e.,s.129.

⁷⁵ A.g.e.,s.133.

bir malın verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmamaktadır. Zira firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artmaktadır.... Oluşturduğu katma değer içerisinde vergilenen promosyon mallarının müşterileri verilmesi sırasında K.D.V. hesaplanmasına gerek bulunmamakta ve bu ürünler için yüklenilen K.D.V'nin ise prensip olarak indirim konusu yapılması gerekmektedir.“ denilmek suretiyle K.D.V.hesaplanmasına gerek bulunmadığı belirtilmiştir.⁷⁶

Eşantiyon ve numuneler aynı pazarlama gideri niteliğinde oldukları için ve bunlar karşılığında bir bedel alınmaması nedeniyle K.D.V. hesaplanmasını gerektirmemektedir.

Miktar iskontolarında ise durum biraz farklıdır. Alıcı ve satıcı arasında yapılan sözleşme gereği alıcı satıcıya taahhüt ettiği tutarda satıcının malını alıp satmak zorundadır. Bu itibarla bu işlemin ivazsız olduğunun kabulü biraz zor görünmektedir.... Gerçekte miktar iskontolarında da bedelsiz bir teslim sözkonusu değildir. Bu yüzden Gelir Ve Kurumlar Vergisi yönünden alınan miktar iskontoları gelir olarak kaydedilirken, K.D.V. yönünden yapılan işlemin bir hizmet ifası olduğu, bu nedenle alıcının satıcı firmaya hizmet faturası düzenlemesi ve fatura üzerinde gösterilen K.D.V'ninde tahsil edilmesi gerekeceği açıktır.⁷⁷

Promosyon ürünlere ilişkin K.D.V. indirimleri Maliye Bakanlığı'na tanınan yetki çerçevesinde aşağıdaki şekilde çözülmüştür.⁷⁸

a- Promosyon olarak verilen malın tabii olduğu K.D.V. oranının satışı yapılan malın K.D.V. oranına eşit yahut daha düşük olması durumunda yüklenilen K.D.V'lerin tamamı indirim konusu yapılacaktır....

b- Promosyon olarak verilen malın tabii olduğu K.D.V. oranının satışı yapılan malın K.D.V. oranından daha yüksek olması durumunda yüklenilen K.D.V'lerinin sadece satışı yapılan malın K.D.V. oranına isabet eden tutarı indirim konusu yapılacak kalan kısım ise gider yahut maliyete atılacaktır

⁷⁶ A.g.e.,s.142.

⁷⁷ A.g.e.,s.141.

⁷⁸ A.g.e.,s.143.

Promosyon ürünlerin satın alındıkları (Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden) vergileme dönemi içerisinde verilmiş olması halinde bu mallar için yüklenilen K.D.V'den bu malların tabi olduğu orana isabet eden kısmı aşağıdaki formül yardımıyla hesaplanarak indirim konusu yapılacak ve kalan tutar ise indirilecek K.D.V. hesabından çıkarılarak ilgili gider yahut maliyet hesabına aktarılacaktır. Tamamının sonraki dönemde teslim edilmesi halinde yüklenilen K.D.V'leri indirilecek K.D.V. hesabında izlenecek ve sonraki yıla, indirilecek K.D.V. hesabında devredilecektir. Bir kısmının bu yılda indirilmiş olması durumunda ise bu yılda indirilen kısma isabet eden tutardan satışı yapılan malın tabi olduğu K.D.V. oranına tekabül eden kısmı indirim konusu yapılırken bu yıla isabet eden kısmın kalan tutarı ise... gider yahut maliyet hesaplarına aktarılacaktır.

Satışa konu maldan daha yüksek bir K.D.V. oranına tabi promosyon ürün için yüklenilen K.D.V'nin satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmı aşağıdaki formül ile bulunacaktır.⁷⁹

A= İndirim Konusu Yapılacak Tutar

B= Gider Yazılacak Tutar

$$A = \text{Promosyon Ürünü İçin Satışı Yapılan Malın Tabi Olduğu Oran} \\ \text{Yüklenilen Vergi Tutarı} \times \frac{\text{Promosyon Ürünün Tabi Olduğu Oran}}{\text{Promosyon Ürünün Tabi Olduğu Oran}}$$

$$B = \text{Promosyon Ürünü İçin Yüklenilen Vergi Tutarı} - A$$

Açıklanan konu ile ilgili olarak olası bir olayı şu şekilde geliştirebiliriz; (X) İşletmesi satışını yaptığı gazetede yer alan kuponlardan 270 adedini biriktirenlere bir adet (T) Malı vereceğini 1/1/1995 günü ilan etmiş Mayıs 1995 ayı itibarıyla ortalama tirajının 450.000. adet olduğu hesabıyla (Z) İşletmesinden tanesi 20.000.000.-T.L' dan 450.000. adet (T) Malı satın almış ve bu nedenle 2.070.000.000.000.- T.L K.D.V. ödemiştir. (K.D.V. oranı %23) İşletme bu

⁷⁹ Özer, A.g.e.,s.143,144,145.

malları Eylül 1995 ayında teslim etmiştir.

Mayıs 1995 ayı itibariyle 450.000. adet (T) Malı satın alınmış ve bu nedenle 2.070.000.000.000.-T.L. K.D.V. yüklenilmiştir. Tebliğ hükümlerine göre bu indirilecek kısmı ve gider yazılacak kısmı aşağıdaki şekilde olacaktır.

$$A = 2.070.000.000.000.- \times (1/23)$$

$$A = 90.000.000.000.-$$

$$B = 2.070.000.000.000.- - 90.000.000.000.-$$

$$B = 1.980.000.000.000.-$$

Bu K.D.V'nin 90.000.000.000.-T.L'lık kısmı Mayıs 1995 döneminden itibaren indirim konusu yapılacaktır. 1.980.000.000.000.-T.L'lık kısmı ise Eylül 1995 ayı itibariyle indirilecek K.D.V. hesabından K.D.V. Beyannemesi'nin 47 no'lu satırına yazılmak suretiyle Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri hesabına (gider yazıldığı varsayımı ile) aktarılacaktır.⁸⁰ Ayrıca Mayıs 1995 döneminde indirilecek K.D.V. hesabına 2.070.000.000.000.- T.L'nın tek kalemde kaydedilmesi şeklinde değil bu hesaba bağlı olarak açılacak alt hesaplarda 90.000.000.000.-T.L'nın ayrı 1.980.000.000.000.-T.L'nın ise ayrı hesaplarda izlenmesi gerekir. Muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olmaktadır.

450.000. adet (T) Malı satın alınması,

_____ / _____	
153. TİCARİ MALLAR HS.	9.000.000.000.000.-
15305. Promosyon Ürünler	9.000.000.000.000.-
1530508. (T) Malı	9.000.000.000.000.-
191. İNDİRİLECEK K.D.V. HS.	2.070.000.000.000.-
19101. İndirilecek K.D.V.	90.000.00.000.-
19109. İndirimi Mümükün	
Olmayan K.D.V.	1.980.000.000.000.-
100. KASA HS.	11.070.000.000.000.-
_____ / _____	

Eylül 1995 ayında (T) Malı teslim edildiğinde;

⁸⁰ A.g.e.,s.146.

_____/_____
760. PAZARLAMA SATIŞ VE
DAĞITIM GİDERLERİ HS. 9.000.000.000.000.-

153. TİCARİ MALLAR HS. 9.000.000.000.000.-

15305. Promosyon Ürünler 9.000.000.000.000.-

1530508. (T) Malı 9.000.000.000.000.-

_____/_____
Promosyon olarak verilen malların gider kaydı;

_____/_____
760. PAZARLAMA SATIŞ VE
DAĞITIM GİDERLERİ HS. 1.980.000.000.000.-

191. İNDİRİLECEK K.D.V. HS. 1.980.000.000.000.-

19109. İndirimi Mümkün

Olmayan K.D.V.1.980.000.000.000.-

_____/_____
Promosyon ürünlerin tesliminde K.D.V. hesaplanması durumunda ise muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde olacaktır.....

.....
burada doğrudan alıcıdan herhangi bir K.D.V. tahsilinde sözkonusu değildir. Bu nedenle tahsil edilerek mahsup yahut ödendiği gösterilen vergilerden işletmenin üzerinde kalanlar yine gider olarak dikkate alınacaktır. Ancak bu giderler mali karı etkilemeyeceği için ticari kara yönelik giderler olarak ve mali karın tesbitinde kanunen kabul edilmeyen giderler başlığı altında muhasebeleştirilecektir.

Eylül 1995 ayında (T) Malı teslim edildiğinde; Promosyon olarak verilen malların gider hesaplarına intikali önceki sayfada açıklandığı şekilde yapılacaktır.

_____/_____
120 ALICILAR HS. 2.070.000.000.000.-

391. HESAPLANAN K.D.V.HS. 2.070.000.000.000.-

Bundan sonraki işlemlerde 191 ve 391 hesaplar karşılaştırılarak kapatılmalı yahut devreden K.D.V. içerisinde gösterilmelidir. Tahsil edilmiş gibi gösterilen K.D.V. ise aynı şekilde gider hesaplarına aktarılacaktır.⁸¹

_____ / _____	
760. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.	2.070.000.000.000.-
76006. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	
120. ALICILAR HS.	2.070.000.000.000.-
_____ / _____	

Eşantiyon ve numuneler için yapılacak muhasebe kayıtlarında bunların herhangi bir mala bağlı olarak verilmemesi nedeniyle K.D.V. oranı farklılığından dolayı herhangi bir şekilde indirilecek tutar ve gider yazılacak tutar şeklinde ayrıma tabi tutulmayacak ve yüklenilen K.D.V'lerin tamamı indirim konusu yapılacaktır.....

.....
muhasebe kayıtlarında yine yukarıdaki şekilde olacaktır.⁸²

İşletmenin, müşterisine belli tutarda ciro haddini aşması nedeniyle bedelsiz mal vermesi durumunda miktar iskontosu yapılmış olur. İşletme müşterisine diyelim ki 50.000.000.-T.L. ciro haddini aşması nedeniyle 5.000.000.-T.L. tutarında bedelsiz mal vermiştir. Müşteri tarafından ise 5.000.000.-T.L'lık hizmet faturası düzenlenerek işletmeye verildiğimesi halinde;

⁸¹ Özer, A.g.e.,s.153,154,155.

⁸² Özer, A.g.e.,s.155.

----- / -----	
611. SATIŞ İSKONTOLARI HS.	5.000.000.-
61103. Yılsonu Miktar İskontosu	
6110301. Müşteri ...	
191. İNDİRİLECEK K.D.V. HS.	750.000.-
153. TİCARİ MALLAR HS.	5.000.000.-
120. ALICILAR HS.	750.000.-
12001. Müşteri ...	
----- / -----	

4. Kapıdan Satışlar

Kapıdan satışlar; işyeri, fuar, panayır gibi satış mekanları dışında, önceden mutabakat olmaksızın yapılan değeri 1.000.000.- T,L'sını aşan, tecrübe ve muayene koşullu satışlardır. Bu tür satışlarda tüketici 7 günlük tecrübe ve muayene sonuna kadar malı, kabul veya hiçbir gerekçe göstermeden, reddetmekte serbesttir. Tüketici malı kendisine teslim anındaki durumu ile geri vermekle ve kullanım sözkonusu ise kullanma dolayısıyla malın ticari değerindeki kaybı tazminle yükümlü olduğu T.K.H.K'da belirtilmiştir.

Bu durum Türk işletmelerinin yararına olacaktır. Özellikle bazı müşteriler satın alma sözleşmelerini çek veya senetlerinin ödeme günü geldiği zaman iptal etmek istemekte veya bu ödeme belgesini iade ederek çeşitli nedenlerle parasını ödemek istemedikleri malı şirkete geri vermek istemektedirler. Satın alma kararı sonrası satışı iptal için müşteriye belirli bir süre tanınması imkanı işletmelerin lehine olacaktır.⁸³

Tüketicilerin kanunun tanıdığı yetkiyle malı geri verme durumunda işletmelerin muhasebe kayıtları, daha önceki konularda açıklanan mal iadesine ilişkin yapılan kayıtlardaki gibi olmaktadır. Fakat ayrıntılı bilgiye ihtiyaç duyanlar ve sağlıklı analizlerin yapılabilmesi için brüt satışların içerisinde yer alan kalemlerin kapıdan satışlarında içerecek şekilde sınıflandırılması yoluna

⁸³ Erdoğan Taşkın, "Kişisel Satış Ve Tüketicinin Korunması," Pazarlama Dünyası,C.4, S.23(Eylül-Ekim 1990),s.23.

gidilmelidir.

5. Satıştan Kaçınma

Üzerinde “numunedir” veya “satılık değildir” ibaresi bulunmayan bir malın; ticari bir kuruluş vitrininde, rafında veya açıkça görülebilir herhangi bir yerinde teşhir edilmesi, onun stokta bulunduğu anlamına gelir. T.K.H.K’na göre satıcı teşhir ettiği malların satışından kaçınmaz.

6. Tüketici Kredisi

T.K.H.K’nun 10.M.d’sinde; tüketicilere kredi veren banka veya finans kurumlarının tüketici kredisi belirli bir mal veya hizmetin satın alınması yada belirli bir satıcı ile yapılacak hukuki işlem koşuluyla vermeleri durumunda bunların satılan malın ayıbından ötürü tüketiciye karşı satıcı ile müştereken ve müteselsilen sorumlu oldukları belirtilmektedir.

Banka, finans kurumlarına yüklenen bu sorumluluk kanuna getirilen eleştirilerden birini oluşturmaktadır. Ayrıca bu kurumlar kredi koşullarını ağırlaştırabilirler.

Muhasebe kayıtlarında bu sorumluluğun, nazım hesaplarda bir süre izlenmesi gerekir. Çünkü kredili satılan mal veya hizmetin özürünün ne zaman ortaya çıkacağı belli değildir.

İşletmeler, bankalarla anlaşarak müşterilerin kredi kartları ile alışveriş yapmaları olanağını sağlayabilmektedirler. Kredi kartı ile yapılan satışların muhasebeleştirilmesinde; düzenlenen slip tutarı bu hesaba (Kredi Kartı Slipleri) borç yazılır. Tahsil için banka şubesine gönderildiğinde banka, komisyonunu keserek slip tutarını hesaba geçer.⁸⁴

Kredi kartı ile satış yapıldığında;

⁸⁴ Bülent Üstünel, Tekdüzen Hesap Planı Uygulama Klavuzu (İstanbul: Denet Yayıncılık A.Ş., 1993), s.28.

_____/_____
108. DİĞER HAZIR DEĞERLER HS. XXX.-
10811001. Visa Kredi
Kartı Slipleri

600. YURT İÇİ SATIŞLAR HS. XXX.-
_____/_____

Kredi kartı sliplerinin tahsili;

_____/_____
100. KASA HS. XXX.-
797. FİNANSMAN GİDERLERİ HS. X.-

108. DİĞER HAZIR DEĞERLER HS. XXX.-
10811001. Visa Kredi
_____/_____

7. Süreli Yayınlar

Süreli yayınlara abone olan tüketiciler, abonelik sözleşmelerinde yer alan fiyat ve niteliğe ilişkin koşullara aykırı davranılması hallerinde, abone işlemlerini yapan sorumlu kişiye yada yayın kurumuna isteklerini yazılı olarak bildirmek kaydıyla aboneliklerine tek taraflı olarak son verebilecekleri T.K.H.K'da yer almaktadır. Ayrıca yayıncı abone ücretinin geri kalan kısmını hiçbir kesinti yapmaksızın 15 gün içinde iade etmekle yükümlüdür.

C. Güvenlik Ve Güven Duyma Hakkı

Temel ihtiyaçların karşılanması hakkıyla yakından ilgili bir hak olan güvenlik ve güven duyma hakkı "Yaşamı, idame ve genel sağlığını koruma bakımından tehlikeli ve zararlı etkiler taşıyan yada

doğurabilecek;

- Her çeşit mal ve mamüle
- Tüm hizmetlere
- Her ölçekte imalat, üretim süreç, yöntem ve prosedürlerine,
- Aracı ve satıcı işletmelerin ve her kurumun potansiyel ve/veya fiili (reel) tehlike doğurucu icraat ile risklerine karşı korunma hakkını ifade eder.

Bu hakla ilgili ortaya çıkan vazgeçilmez bir unsurda standartlar ve standartlaşma konuları, tüketicinin korunması mevzuunun ayrılmaz ve önemli bir parçasıdır.⁸⁵

1. Tehlikeli - Zararlı Mal Ve Hizmetler

Tüketicilerin kullanımına sunulan mal ve hizmetlerin kişi sağlığına zararlı veya tehlikeli olabilmesi durumunda, bu malların emniyetle kullanılabilmesi için üzerine veya ekli klavuzlarına, bu durumla ilgili açıklayıcı bilgi ve uyarıların açıkça görülebilecek ve okunabilecek şekilde konulması veya yazılması T.K.H.K'nun 18.M.d'siyle zorunluluk haline getirilmiştir. Bu maddeye uyulmaması halinde ise 100.000.000.-T.L. para cezası uygulanmaktadır. Durum düzeltilmesi olmazsa işletmenin kapatılması sözkonusudur. Ayrıca suçların teşhiri yapılmaktadır. İşletmelerin böyle bir durumla karşı karşıya kalmaları halinde işletme imajı çok fazla zedelenecektir. Bunun yanında caydırıcı bir güç olarak çok etkilidir. Böylelikle işletmeler daha kaliteli ve standartlara uygun üretim ve satışa yönelecektir.

2. Kalite Denetimi

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın tüketicinin can ve mal güvenliği ile fizik ve çevre sağlığına ve bu konularda bilgilendirilmesine ilişkin standardına veya yoksa standarda esas teşkil etmek üzere kalite denetimi ile mal, hizmet ve tesislerin belgelendirilmesi hakkındaki

⁸⁵ Ferman,A.g.e.,s.13.

usul ve esasları T.S.E'nin görüşünü alarak tesbit ve ilanla yükümlü olduğu Tebliğ'de belirtilmiştir.

Küreselleşme kavramının önem kazandığı günümüzde işletmeler üretimlerini belli standartlara, kalite ölçülerine göre yapmak durumundadırlar. Ancak bu şekilde varlıklarını sürdürebilir, rekabet edebilirler. Bunun yanında kalitesiz üretimin neden olduğu maliyetlerden kurtulmak içinde kalite denetimi bir zorunluluk haline gelmiştir. Bilinçli tüketicilerin alışverişlerinde dikkat ettiği noktaların en önemlilerinden birisi herhangi bir güvenilir kuruluşun kalite standardına sahip olup olmadığıdır. Fakat ülkemizde gelir düzeyi düşük olan tüketiciler için bu faktör fazla önemli olmayacak kalitesiz ürünlerde talep olacaktır.

Ülkemizde T.S.E., tüketicilerin korunmasında önemli bir unsur olan standartları hazırlamakta ve tescil etmektedir. Tüketiciler T.S.E. markalı ürünleri bu kuruluşun verdiği güven neticesinde tercih etmektedirler.

D. Seçme Ve Sesini Duyurma Hakkı

Tüketicilerin temel hakları kapsamında olan seçme hakkının kapsamında;

- Rekabetçi fiyatlar ve karşılaştırılabilir diğer niteliklere sahip, çok çeşitli mamül ve hizmetlerin tüketiciye sunulması,
- Çok çeşitlilik(alternatif) söz konusu olmasa dahi, belirli safhalarda kabul edilebilir fiyat, tatminkar kalite ve servis garantisinin sağlanması unsurları sözkonusu edilmektedir.

İleri ülkelerde düzenlenen ve uygulanan "anti-kartel" yasaları ve düzenlemeleri ile de regülasyon (işlerin bölümlenmesi) uygulamaları seçme hakkı tanınması mantığı ile irtibatlıdır.

Toplumsal dinamikler çerçevesinde tüketicinin örgütlenerek sesini duyurması ve bir baskı unsuru haline gelmesi doğal bir gelişimdir. Temel bir hak olarak; tüketicinin sesini duyurma kapsamında;

- Siyasi otoritenin, sosyo-ekonomik politikalarını

oluşturmasında dikkate alınmak, etkili olmak (lobicilik),

- Kamu kuruluşlarında temsil edilmek,
- İşletmeler ve onları şemsiyeleri altında toplayan kurumlarda çıkarları temsil etmek, gerektiğinde müdahil olabilmek,
- İşletmelerin değişik aktivitelerinde (tüketici panelinden yeni ürün geliştirmeye kadar...) rol oynamak, görüş ve istek bildirmek gibi aktiviteler yer almaktadır.⁸⁶

E. Tazmin Edilme Hakkı

Tüketicinin temel haklarından olan, zarar veya ihmal karşılığında tazminata hak kazanma güvencesi T.K.H.K'da belirtilen amaçlardan olan ekonomik çıkarların korunması amacıyla yakından ilgilidir. Bu hak kapsamında;

- Kusurlu malların geri alınmasında kolaylık
- Kusurlu hizmetlerin yeniden görülmesi imkanlarının var olması
- Gene kusurlu malların geri alınması/değiştirilmesi mümkün değilse, bedelinin iadesinin sağlanması
- Hukuki temellere dayanılarak, tazminat/zarar-ziyan bedeli ödenmesi haklarının düzenlenmesi
- Resmi kuruluşlarca, hukuki ve moral desteğin sağlanması⁸⁷ unsurları yer almaktadır.

F. Eğitilme Hakkı

Tüketici eğitiminin amacı, tüketicinin bilgilerini ve seçme imkanlarını geliştirerek, tüketicinin en fazla faydayı ve mutluluğu elde etmesine yardımcı olmaktır. İnsan ihtiyaçları çeşit ve sayı olarak arttığı için, tüketicilerin tüm mallar konusunda yeterli bilgi sahibi olmaları mümkün değildir.... Fiyat, kalite, sağlık ve güvenlik

⁸⁶Ferman,A.g.e.,s.15.

⁸⁷ A.g.e.,s.16.

bakımından tüketicinin aldanmaması ve zarar görmemesi için bilinçli olarak hareket etmesi, eğer zarara uğramışsa zararının nasıl karşılanacağına dair bilgi sahibi olması gerekir. Bilinç bilgiye dayanır. Tüketiciyi en iyi koruma yöntemi, onu eğitmek ve bilinçli kılmaktır. Tüketicinin ihtiyaçlarını en iyi ve en sağlıklı şekilde nasıl satın alacakları, sözkonusu mal ve hizmetler hakkında nerelerden bilgi alabilecekleri, mevcut seçenekler, ticari hayatın kuralları, satıcıların ve örgütlerin sorumlulukları, tüketicilerin hakları konusunda ilk okuldan itibaren eğitilmeleri gerekmektedir. Tüketici örgütlerinde yaygınlaşarak ve kitle iletişim araçlarından yararlanarak tüketicilerini bilinçlendirmeleri beklenir.⁸⁸

G. Sağlıklı Bir Çevreye Sahip Olma Hakkı

Tüketicilerin temiz besin kadar, temiz çevreyede gereksinimleri vardır.⁸⁹ Aslında "sağlıklı çevre", yaşama hakkının vazgeçilmez gerek şartıdır. Sağlıklı bir çevreye sahip olma hakkı çerçevesinde;

- Yaşamın kalitesini arttıracak fiziksel bir çevreye sahip olma ,
- Çevresel tehlikelerden korunma,
- Bugünkü nesiller için olduğu kadar, gelecek kuşaklar içinde geçerli sayılacak, çevreyi koruma ve kollama hakkını muhafaza hususları belirtilmektedir.⁹⁰

⁸⁸ Rauf Arıkan,A.g.e.,s.210.

⁸⁹ Arıkan,A.g.e.,s.183.

⁹⁰ Ferman,A.g.e.,s.16.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜKETİCİNİN KORUNMASI HAKKINDAKİ KANUNUN MUHASEBEYİ İLGİLENDİREN DÜZENLEMELERİNİN İŞLETMEDE UYGULANMASI

I- SATIŞ MAĞAZASINDA MUHASEBE UYGULAMALARI

İşletmelerin izlediği pazarlama politikaları içerisinde, T.K.H.K'nun da etkisiyle tüketicinin istek ve eğilimleri, şikayetleri önemli yer tutmaya başlamıştır. Tüketiciler satın almış oldukları mallarla ilgili herhangi bir problemle karşılaştıklarında öncelikle

satış mağazalarına başvurmaktadırlar. Genellikle şikayetler mağazada çözümlenmesine karşılık, çözümlenemediği durumlarda tüketici dernekleri, tüketici mahkemeleri, tüketici sorunları hakem heyetlerince çözümlenmektedir. T.K.H.K'da şikayetlerin çözümlenmesine ilişkin hükümlerin yanında tüketiciyi aydınlatıcı araçlar olarak nitelendirebileceğimiz etiket, garanti belgesi, tanıtma ve kullanma kılavuzuna ilişkin hükümler ve çeşitli satış şekillerinin düzenlendiği hükümler yer almaktadır.

Bu bölüm içerisinde, önceki bölümde anlatılan tüketiciye yönelik ekonomik çıkarlarla ilgili hakların, dayanıklı tüketim malları satan satış mağazası ve bakım- onarım servisinde muhasebe uygulamaları incelenmiştir.

Muhasebe Sistemi uygulama Genel Tebliği'ne 1 Ocak 1994 tarihinden itibaren, T.K.H.K'na 8 Eylül 1995 tarihinden itibaren uyulmasının zorunlu hale getirilmesi nedeniyle düzenlenen hükümlerin henüz tam anlamıyla işletmelerde uygulanmadığı görülmektedir.

Günümüzde tüketici sorunlarının çoğunluğunu dayanıklı tüketim malları oluşturmaktadır. Bu nedenle dayanıklı tüketim malları satan bir mağazada T.K.H.K'nun muhasebeye yönelik işlemleri incelenmiştir.

Faaliyetlerini incelediğimiz işletme olan ABACI Halı Dayanıklı Tüketim Malları Ve Sanayi Anonim Şirketi 1985 yılında Eskişehir'de faaliyete başlamıştır. Bir merkez satış mağazası ve iki şubeden oluşmaktadır.

İşletme tüketicileri koruyucu bir politika izlemekte ve bakım onarım servisi olmayan malların satışını yapmamaktadır.

Mağaza içerisinde satışlar kısımlara ayrılmış ve her kısmın başında sorumluluk yüklenmiş satış amirleri bulunmaktadır. Satış amirleri Nevresim, Çelik, Beyaz Eşya ve Halı satışlarından sorumludurlar. Mağaza içerisinde tüketici hizmetlerine ve sorunlarının çözümlenmesine yönelik ayrı bir bölüm oluşturulmamıştır. Tüketicilerin satın aldıkları mallarla ilgili her türlü problemlerinin o mal grubuna ait sorumlu tutulan amir tarafından en kısa süre içerisinde çözümlenmesi zorunluluğu vardır.

Tüketicinin dikkat ettiği en önemli unsurlardan birisi ürünün

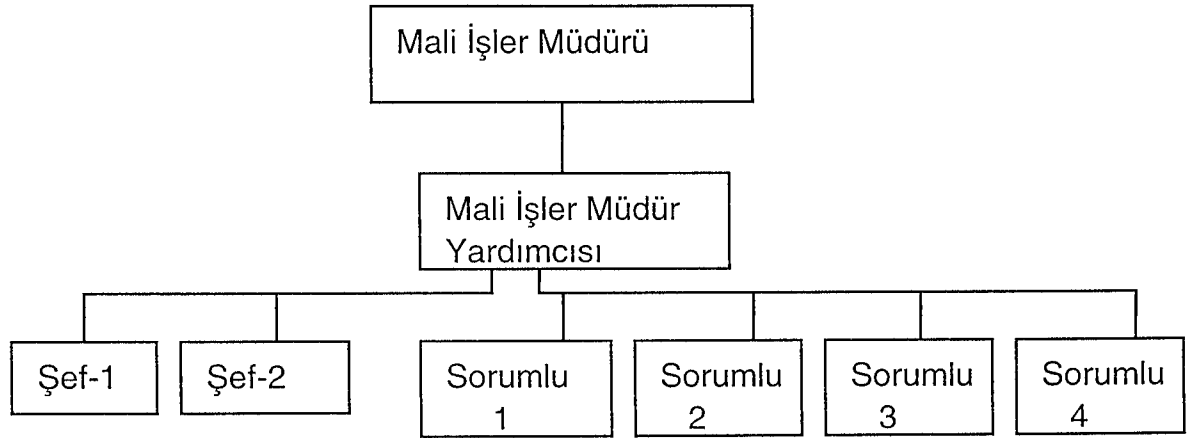
belli bir kuruluşun kalite standardına sahip olup olmadığıdır. Abacı Halı A.Ş. kalite standartlarının hem kendilerine hem de tüketiciye getireceği faydaları düşünerek satışını yapacağı malların T.S.E. garantisini taşımasına dikkat etmektedir.

Tüketici eğitimi ile ilgili olarak; mağazaya yeni bir ürün geldiğinde, öncelikle ürünün üretildiği fabrikadan yetkililer, mağazadaki ilgili personele ürünün özellikleri ve kullanımı hakkında seminerler, tanıtıcı programlar düzenlemektedirler. Bu eğitimden geçen mağaza personelide tüketiciler için en uygun ortamlarda-bu tüketicinin evinde olabilir- ürünün özellikleri ve kullanımı hakkında eğitici faaliyetlerde bulunmaktadır.

Mağazada satışa sunulan ürünlere ait etiketlerde T.K.H.K'da belirtilen unsurlara dikkat edilerek, indirimli, kampanyalı satışlar olduğu zaman gerçek satış fiyatı üzerine çarpı işareti konularak indirimli satış fiyatı ayrıca gösterilmektedir.

Garanti belgesi, tanıtma ve kullanma kılavuzu malın üretildiği fabrika tarafından ambalajının içerisine konulmakta ve mağazada satışa sunulan mallarda bunlara yer verilmektedir.

Abacı Halı A.Ş.'de muhasebe işlemleri Mali İşler Bölümü'nde yapılmaktadır. Mağazanın muhasebe organizasyonu ŞEKİL-2'de düzenlenmiştir.



ŞEKİL-2

ABACI HALI MUHASEBE ORGANİZASYONU

Mali İşler Müdürü; mağazanın finansmanı ve genel muhasebesi

ile ilgilenmektedir. Ayrıca şubelerin muhasebesi de merkezde tutulduğu için şubeler ve merkez mağazanın ödemelerini, çeklerini ve senetlerini onaylama yetkisine sahiptir.

Müdür Yardımcısı; merkez mağaza ve şubelerde tutulan tüm hesaplara doğruluğunu kontrol etmekle sorumludur.

Şef 1; satışların kontrolünü yapıp, kar ve zararların doğruluğunu araştırmaktadır.

Şef 2; belgeleri, fişleri düzenleyip ilgili kayıtları yapmaktadır.

Sorumlu 1; kasadan sorumlu tutulmuştur.

Sorumlu 2; firmalarla ilgilenmekte gelen fiyat, irsaliye v.b belgelerin kontrolünü yapmaktadır.

Sorumlu 3; satışlar kontrol edilmeden önce gerekli hazırlıkları yapmakla sorumludur.

Sorumlu 4; bilgi işlem faaliyetlerini yapmakla sorumlu tutulmuştur.

Mağazanın merkezden başka iki şubesi daha bulunmaktadır. Her gün bu şubelerden kasa föyü merkeze getirilip, vadeli ve peşin satışlar buradan takip edilmektedir.

İşletmenin muhasebe organizasyonu içerisinde, tüketicilerin korunmasına yönelik faaliyetleri içerisinde olan ayrı bir birim ya da sorumlu bulunmamaktadır. Tüketicilerin sorunlarında dahil olmak üzere tüm muhasebe işlemleri finansal muhasebe içerisinde tutulmaktadır. Dolayısıyla işletmenin sosyal sorumluluklarının ya da tüketicilerden gelen şikayetlerin hangi oranda çözümlendiğini işletme ile ilgili taraflara göstermede kullanılacak özel bir raporlama sistemide mevcut değildir.

Mağazada muhasebe faaliyetleri bilgisayarla yapılmaktadır. Tüketiciler satın almış oldukları mallarda meydana gelen arızalar nedeniyle tamir ettirmek üzere işletmeye başvurduklarında tamir edilecek mallar için "Tamir Dosyası" açılmaktadır. Tamir dosyasında tamire gelen mallar ve bunlardan tamir edilmiş olanlar yer almaktadır. Bu konuda bilgi almak isteyenler için tamir dosyasından "Tamir Envanteri" çıkarılıp raporlanmaktadır.

Tüketici bozulan malı tamir edilmek üzere mağazaya getirdiği zaman bakım-onarım servisine gönderilecek bozuk mal için EK-1'de görülen "Satış Sonrası Hizmet Fişi" düzenlenmektedir. Bu belgenin bir adedi tüketiciye verilip belgenin üzerine "Tamir Edilmek Üzere" diye ibare düşülmektedir. Tüketici daha sonra Satış Sonrası Hizmet Fişi ile tamir edilen malı geri almaktadır. Bu işlemler sırasında herhangi

ile tamir edilen malı geri almaktadır Bu işlemler sırasında herhangi bir muhasebe kaydı yapılmamaktadır. Bozuk mal bakım-onarım servisinden tamir edilip mağazaya geldiğinde EK-2'de görülen "Tamirden Gelen Mal Bildirim Formu" düzenlenmektedir.

Tüketici T.K.H.K'nun verdiği yetkiyle bozuk malın tamir edilmesini isteyebildiği gibi bedelin iadesini sağlam bir mal ile değiştirilmesini ya da özür tutarının bedelden indirimini de isteyebilmektedir. Tüketicinin bozuk malı iade edip bedelini işletmeden alması durumunda;

_____/_____
610 SATIŞTAN İADELER HS XXX.-
191 İNDİRİLECEK KDV HS X.-

100 KASA HS XXX.-
100001 Merkez Kasa Hs

_____/_____

_____/_____
157 DİĞER STOKLAR HS XXX.-

621 SATILAN TİCARİ MALLAR
MALİYETİ HS XXX.-

_____/_____

Tüketici bozuk malın sağlam bir mal ile değiştirilmesini istemesi durumunda;

_____/_____
610 SATIŞTAN İADELER HS. XXX.-

153 TİCARİ MALLAR HS XXX.-

_____/_____

_____/_____
157 DİĞER STOKLAR HS XXX.-

621 SATILAN TİCARİ MALLAR
MALİYETİ HS XXX.-

Peşin satılan malın özürlü kısmının toplam tutardan indirimi isteniyorsa aşağıdaki şekilde kaydedilmektedir.

_____/_____
612 DİĞER İNDİRİMLER HS. XXX.-

100 KASA HS XXX.-
100001 Merkez Kasa Hs

Tüketicilerin mağazada satılan ürünler hakkında bilgilendirilmesi ve aydınlatılması yanında satılan ürünler hakkında radyo, bildboard, el broşürleri v.b. araçlarla tanıtım yaparak satışlarını arttırmayı amaçlayan Abacı Halı A.Ş Reklam ve İlan Giderleri'ni aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilmektedir.

_____/_____
760 REKLAM VE İLAN GİDERLERİ HS. XXX.-

760001 Merkez Reklam Ve İlan Giderleri
760001028 Flaş Radyo Reklam Bedeli

191 İNDİRİLECEK KDV HS XX.-

191052 İndirilecek KDV Hs
191052001 %15

100 KASA HS XXX.-
100001 Merkez Kasa Hs

Abacı Halı A.Ş'den tüketiciler kredi kartı ile vedeli ve peşin fiyattan alışveriş yapabilmektedirler. Mağazada Garanti Bankası ve İş Bankası'nın makinaları bulunmaktadır. Mağaza Kredi kartı ile yapılan alışverişlerin belgelendirildiği EK-3'de görülen "Slip"leri bankaya vererek bedelini tahsil etmektedir.

102 BANKALAR HS	XXX.-
102001 T.İş Bank	
102001002 206 No'lu Hesaba	
Yatan Visa	
100 KASA HS	XXX.-
100001 Merkez Kasası	

Mağazada değişik satış şekilleri uygulanmaktadır. Bunlardan birisi olan taksitli satışlar toplam satışların %70-%80'ini oluşturmaktadır. Tüketicinin yapmış olduğu taksitli alışverişler aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilmektedir.

120 ALICILAR HS	XXX.-
120001 Merkez Alıcılar Hs	
- Taksitli Satışlar	
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	XXX.-
600001 Merkez Yurt İçi Satışlar	
600001003 Merkez Mal Hs	
- Taksit %15	
391 HESAPLANAN KDV HS.	XXX.-
391044. Hesaplanan K.D.V	
391044001 %15 KDV	

_____/_____
621 SATILAN TİCARİ MALLAR
MALİYETİ HS XXX.-

153 TİCARİ MALLAR HS XXX.-
_____/_____

Mağaza belirli dönemlerde satışlarını arttırmak amacıyla kampanyalı satışlar düzenlemektedir. Bunlar indirimli satışlar, promosyon ürünler verme şeklinde olabileceği gibi belirli tutarda alışveriş yapan tüketiciye çekilişle çeşitli hediyeler verme şeklinde de olabilmektedir. Örneğin mağazada 15 Mart- 23 Nisan tarihleri arasında 2000000.-T.L'lık Emsan ürünlerinden alışveriş yapan tüketicilerine EK-4'de görülen "Çekiliş Katılım Kuponu " vererek 23 Nisan 1996 'da değişik hediyeler vermektedir. Mağazada uygulanan bir diğer kampanyalı satış ise ;Philips Halı Yıkama Makinasının satışlarında artış sağlamak amacıyla bu makinadan satın alan tüketicilere bir adet bornoz bedava olarak verilmektedir. Mağaza (X) İşletmesinden 25 adet %15 K.D.V'li .-TL tutarında bornoz satılmıştır. Bu durumda promosyon ürünün alınış kaydı;

_____/_____
153 TİCARİ MALLAR HS XXX.-
15305 Promosyon Ürünler
1530510 Bornoz
191 İNDİRİLECEK K.D.V HS XX.-
191052 İndirilecek K.D.V Hs
191052001 %15

100 KASA HS XXX.-
100001 Merkez Kasa Hs
_____/_____

Philips Halı Yıkama Makinası'nın K.D.V oranı %23'dür. Promosyon olarak verilen bornozun tabii olduğu %15 lik K.D.V. oranı

asıl ürünün K.D.V oranından düşük olduğu için tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

Bornoz tüketiciye teslim edilirken bedelsiz fatura kesilmekte ve bu gider Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri içerisinde gösterilmektedir.

----- / -----	
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS	XXX.-
153 TİCARİ MALLAR HS	XXX.-
191 İNDİRİLECEK K.D.V HS	XX.-
191052 İndirilecek K.D.V Hs	
191052001 %15	
----- / -----	

Mağaza tüketicilere bayramlar, yılbaşıları v.b özel günlerde takvim, ajanda, anahtarlık v.b eşantyonlar vermektedir. Bunlarda Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri alt grubu olan Promosyon Giderleri içerisinde kaydedilmektedir.

----- / -----	
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS	XXX.-
760001 Promosyon Giderleri	
760001031 Takvim	
191 İNDİRİLECEK K.D.V HS	XX.-
191052 İndirilecek K.D.V Hs	
191052001 %15	
100 KASA HS	XXX.-
----- / -----	

Mağaza önceki yıllarda kapıdan satış yöntemi ile satış yapmış olmasına rağmen bunun olumsuz sonuçları neticesinde hem kendi hem

de tüketicilerin zarar görmemesi için bu satış yönteminden vazgeçilmiştir.

Tüketicilere yönelik faaliyetlerin iyileştirilmesi, tüketici sorunlarının neden olduğu maliyetlerin azaltılması ve işletmelerarası rekabette başarı sağlayabilmek için işletmenin sosyal faaliyetlerinin, tüketicilerle ilgili çalışmaların bilinçli bir şekilde planlanması, kaydedilmesi, hesaplanması, analizi ve raporlanması gerekmektedir. Ülkemizde bir çok işletmede bu hususların doğruluğu kabul görmesine karşın uygulama aşamasında çok az sayıda işletme dışında büyük çoğunlukla uygulanmadığı görülmektedir.

II. Bakım-Onarım Servisinde Muhasebe Uygulamaları

Tüketicilerin satın almış oldukları malların bozulması durumunda tamir, bakım ve onarım amacıyla müracat edebilecekleri yerlerden birisi "Bakım-Onarım Servisleri"dir. Bu servislerin malın üretildiği fabrika ile anlaşmaları bulunmaktadır. Tüketiciler bozulan mallarını garanti süresi içerisinde bu servislere ücretsiz olarak tamir ettirebilmektedirler. Servis daha sonra; yaptığı harcamaları anlaşmalı olduğu fabrikadan tahsil etmektedir. Garanti süresi dışında da, yetkili bulunan bu servisler yaptıkları tamir bakım harcamalarının bedelini tüketiciden almaktadırlar.

Arçelik Yetkili Servisi; Arçelik, Aygaz ve Beko markalı malların bakım ve onarımını yapmaktadır.

Tüketici almış olduğu malın bozulması durumunda bu servis ile irtibata geçmektedir. Servis bozuk malı tüketiciden tamir edilmek üzere alırken EK-5' de görülen "Revizyon Kartı" nı düzenlemektedir. Revizyon Kartı'nda; müşteriye ait bilgiler, şikayet ve istekleri, servisin yapmış olduğu işlemler ve değiştirilen parçalar ile sağ alt köşede müşteriye verilecek bir kupon bulunmaktadır. Müşteri tamir edilmiş malı servisten alırken bu kuponu göstermek zorundadır.

Arçelik Yetkili Servisi malın tamiri sırasında yapmış olduğu malzeme ve işçilik giderlerini EK-6'da görülen "Servis Fişi" ne işlemektedir. Malın üretildiği fabrika malzeme ve yedek parçaları servise sipariş üzerine göndermektedir. Ayrıca malzeme ve işçiliklerin miktar ve tutarlarının gösterildiği miktar-fiyat kataloglarında fabrika tarafından verilmektedir. Bu kataloglarda yer

alan bilgiler çerçevesinde Servis Fişi düzenlenip Bölge Servis Şefliği bilgisayarlarına bu bilgiler girilmekte ve doğruluğu kontrol edilmektedir. Yetkili Servis yapmış olduğu malzeme ve işçilik giderlerinin karşılığında fabrikaya fatura düzenlemektedir. Yetkili Servisin kendi bünyesi içerisinde bir muhasebe birimi bulunmayıp dışarıdan bir muhasebeci muhasebe işlemlerini yapmaktadır.

Yetkili bakım-onarım servisinin fabrikadan malzeme alması durumunda aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilmektedir;

_____ / _____	
153 TİCARİ MALLAR HS	XXX.-
191 İNDİRİLECEK K.D.V. HS	XX.-
100 KASA HS	XXX.-
_____ / _____	

Servisin yapmış olduğu malzeme ve işçilik giderlerinin fabrikaya fatura edilmesi, fabrikaya yapılmış bir satış olarak düşünülerek;

_____ / _____	
100 KASA HS	XXX.-
600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS	XXX.-
600001 Malzeme	
600002 İşçilik	
391 HESAPLANAN K.D.V HS	XX.-
-%15	
_____ / _____	

şeklinde kaydedilmektedir.

SONUÇ

Ülkemizin dünya ticaretinde söz sahibi olabilmesi, rekabet edebilmesi, kaynak israfının önlenmesi, maliyetlerin düşürülmesi, zamanın değişen şartlarına uyum sağlayabilmesi, ve insanların strese girmeden alışveriş yapmalarının sağlanmasında 23 Şubat 1995 tarihinde kabul edilen T.K.H.K'un olumlu ve geliştirici etkileri olacaktır. Tüketicilerin sağlık ve güvenlik ile ekonomik çıkarlarının korunması, aydınlatılması, eğitime zararlarının tazmin edilmesi, çevresel tehlikelerden korunmasının sağlanması, kendilerini koruyucu girişimlerin özendirilmesive bu konuda örgütlenmeler oluşturabilmeleri haklarına sahip oldukları T.K.H.K'nun amacından anlaşılmaktadır. Bu bağlamda T.K.H.K'nu hem tüketiciler hem de işletmeler lehine atılmış önemli bir adım olarak kabul edebiliriz.

Piyasaya sunulan malların çokluğu ve T.K.H.K. ile de alış verişe getirilen kolaylıklar nedeniyle insanlarımız üretim toplumu olmaktan çok tüketim toplumu olmaya özendirilmektedir. Bu noktada tüketicilerin ve işletmelerin kıt olan kaynakların verimli bir şekilde

kullanılması, akıllı tüketim konusuna önem vermeleri gerekmektedir. Akıllı tüketim politikasının uygulanabilmesi bilinçli tüketicileri gerektirmektedir. Bilinçli tüketici ise; alışveriş için gerekli verileri edinen bu verileri akılcı bir biçimde değerlendirip en uygun kararı verebilen kişidir. Fakat tüketicilerin tek başına piyasaya sunulan çok çeşitli ürünlerin hepsi hakkında sağlıklı ve güvenilir bilgiler elde etmesi mümkün değildir. Bu nedenle tüketicilerin bilgilendirilmesi ve eğitilmesi için tüketici örgütlerinin geliştirilmesine ve etkin olarak çalışmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Tüketici hareketinin dünyada gelişiminde tüketici örgütlenmeleri yolu ile olmuştur. Tüketici örgütlerinin kendilerinden beklenen faydaları sağlayabilmesi için gerekli donanım ve laboratuvar, personele sahip olmaları gerekmektedir. Burada yapılacak mamul performans analizleri ve mamuller hakkında ki diğer bilgiler örgütün çıkaracağı bir dergi ya da gazete ile tüketicilere duyurulmalıdır. Ayrıca ülkenin her yanına tüketici danışma merkezlerinin kurulmasında T.K.H.K'nun amaçlarının gerçekleştirilmesi için önemlidir. Üyesi bulunan tüketicileri korumayı hedefleyen kooperatiflerin özellikle tüketim kooperatiflerinin geliştirilmesi, desteklenmesi tüketicinin korunması hareketinin bir diğer aracı olmaktadır. Günümüzde gazetelerde yer alan tüketici sayfaları da bu amaca hizmet etmektedirler. Sosyal hakların geliştiği özellikle batılı ülkelerde gazetelerin tüketici sayfaları şikayetleri değerlendirmekten öte tüketicilerin eğitimi, bilinçlendirilmesine yönelik faaliyette bulunmaktadırlar. Tüketici hareketinin en önemli amaçlarından birisini tüketicilerin bilinçlendirilmesi oluşturmaktadır. Ülkemizde daha çok beyaz ve kahverengi eşya sektöründe tüketici danışma hizmetleri bulunmaktadır. Tüketiciler genellikle şikayetlerini buralarda çözemeyip gazetelerin tüketici köşeleri aracılığıyla bu servislere ulaştıklarında etkili olmaktadırlar. Bu olumsuz imajın işletmeler tarafından silinmesi gerekmektedir.

İşletmeler sosyal sorumluluklarını yerine getirip tüketiciyi koruyucu bir politika izlediği sürece işletme imajında ve karlarında olumlu gelişmeler olması kaçınılmazdır. Bu nedenle işletmeler kar amaçları yanında sosyal amaçlarının gerektirdiği faaliyetlere önem verip yeni düzenlemeler yapma yoluna gitmelidirler. Tüketicilerin korunmasına yönelik faaliyetler ise bu sosyal amaçlardan sadece birisidir.

İşletmelerin, tüketici sorunları ile ilgilenen, toplum yaşamının iyileştirilmesini ilke edinen bir bölüm oluşturmaları sosyal faaliyetlerini kolaylıkla yürütebilmelerinde faydalı olacak ayrıca tüketici problemlerinin çözümünde kolaylaştırıcaktır.

İşletmede bu konuya verilen önem derecesine göre bu bölüm; pazrlama ya da halkla ilişkiler bölümüne bağlı bir alt bölüm ya da bağımsız ayrı bir bölüm olarak düzenlenebilir. İşletmeler çeşitli, tüketiciyi koruma politikaları izleyebilirler. Örneğin tüketici istek ve ihtiyaçları önceden tespit edilip karşılanabilir ve satış sonrası hizmetler paketi oluşturulabilir. Tüketici hizmetleri faaliyeti olarak tüketicileri eğitici programları kendi tanıtım programları dahilinde yapabilirler, bakım-onarım servisi, garanti belgesi, tanıtma ve kullanma kılavuzu olmayan, belli standartlara sahip olmayan ürünlerin satışını yapmayabilirler. İşletmelerin dünya pazarında kendilerini kabul ettirebilmeleri, rekabet imkanına sahip olabilmeleri için standardizasyon ve kalite bilincine sahip olmaları gerekmektedir. Mamullerde standart ve kalite kontrolünün sağlanması tüketicilerin yanıltma ve aldatılma olasılığını en alt düzeye indirgemede yardımcı olacaktır.

Son yıllarda tüketicilerin işletmelerin imalat faaliyetlerinin neden olduğu çevre kirlenmesine karşı tepkileride artmaktadır. Bu nedenle işletmelerin tüketiciyi olduğu kadar çevreyi koruyucu bir politikada izlemesi gerekir. Çünkü kendisi de hem tüketicidir hem de aynı çevrede yaşamaktadır.

Sosyal, ekonomik ve teknolojik alanda yaşanan sürekli ve hızlı gelişmeler her geçen gün rekabet şartlarının daha da ağırlaştığı bir ortamda faaliyet göstermek zorunda olan işletmeler için tarafsız, güvenilir ve zamanlı bilginin önemini arttırmıştır. Özellikle finansal bilgi sistemi ve bu sistemlerin alt sistemleri olan finansal muhasebe, maliyet ve yönetim, sorumluluk, enflasyon, çevre, insan kaynakları muhasebeleri, bütçeleme v.b.'nin önemide aynı ölçüde artmıştır.

Tüketiciler ile muhasebe arasındaki ilişki maliyet unsurundan doğmaktadır. Tüketici için önemli olan husus düşük maliyetli aynı zamanda kaliteli ürünlerdir. Bu ise ancak işletme yönetiminde, üretiminde verimliliğin sağlanması ile mümkün olabilecektir. İşletmelerde muhasebe bilgileri iyi kullanıldığı takdirde verimlilik artırılabilir. Bu ise sistemli, düzenli bir muhasebe bilgi akış sistemi ile mümkün olabilecektir. T.K.H.yayınlanan Kanun'la, işletmelerin

etkin karar alabilmeleri ve kanunda belirtilen düzenlemelere uyum sağlayabilmeleri için yukarıda bahsettiğimiz sistemlere ek olarak Sosyal Muhasebe Sistemi'ne de gereken önem verilmelidir. İşletmelerin faaliyetlerinin tüketiciler üzerindeki etkilerini ölçüp değerlendirebilmek ve alınacak kararlara veri teşkil etmesi için muhasebe organizasyonlarının içerisine sosyal muhasebeyi ve özellikle bunun bir alt sistemi olan tüketicilere yönelik faaliyetlerin sistem içine dahil edilmesi ayrıntılı bilgiye ihtiyaç duyanlara önemli avantajlar sağlayabilecektir.

Günümüzde işletmeler rekabet güçlerini arttırmak ve pazar paylarını genişletmek amacıyla çeşitli satış yöntemleri uygulamaya başlamışlardır. Bu yöntemlerden son zamanlarda en sık uygulama alanı bulanlardan birisi satışın bir başka ürün ile desteklenmesi şeklindedir. Bu ve diğer satış yöntemlerinden tüketicilerin zarar görmemesi için T.K.H.K'da düzenlemeler yapılmıştır. Kanunla taksitli, kampanyalı, kapıdan satışlar ve süreli yayın abonelikleri v.b konular düzenlenmiştir. Bu satış şekillerinin muhasebeleştirilmesi sırasında Tekdüzen Muhasebe Sistemin'de bazı eksik yönlerin olduğu görülmüştür. Yöneticiler ve işletme ile ilgililerin zamanında ve güvenilir kararlar alabilmeleri için Tekdüzen Hesap Planı'nda yer almayan ayrıntılı hesaplara ve raporlara ihtiyaç duyulmaya başlamıştır. T.K.H.K'nun amaçlarından en önemlilerinden birisinin tüketicilerin doğru bilgilendirilmesi olduğunu belirtmiştik. Bu nedenle Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan muhasebenin temel kavramları, muhasebe politikalarının açıklanması, mali tablolar ve düzenlenmesine ilişkin ilkeler, tekdüzen hesap çerçevesi, planı ve açıklamaları üzerinde tebliğin gelişmesine yardımcı olacak olumlu etkiler gösterebilir.

T.K.H.K'nun tüketicilere tanıdığı haklardan olan satın almış oldukları malları iade, tamir ya da özürlü kısmının bedelden indirimi, değişik satış şekillerinin muhasebeleştirilmesi konusunda muhasebe personeli doğru kayıt ve bilgi sağlamak, raporlamak için Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ni çok iyi incelemelidir.

Tüketicilere yönelik faaliyetlerin iyileştirilmesi, tüketici sorunlarının neden olduğu maliyetlerin azaltılması, ulusal ve uluslararası rekabette başarı sağlayabilmek için işletmenin sosyal faaliyetlerinin, tüketicilerle ilgili çalışmalarının bilinçli bir şekilde planlanması, kaydedilmesi, hesaplanması, analiz edilmesi, ve raporlanması gerekmektedir. Bir çok yönetici bu hususların

doğruluğunu kabul etmesine karşın uygulamada çok az sayıda işletme dışında büyük çoğunlukla henüz uygulanmadığı görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Akan,Perran : "Tüketicinin Korunması İçin Gerekli Bir Uygulama Birim Fiyatları," Pazarlama Dünyası,S.50 : Mart-Nisan 1995.
- Akgüç,Öztin : "Kalkınmanın Finansmanında Muhasebe Uygulamalarının Rolü," T.C.İstanbul Üniv. İşletme Fak. Muhasebe Enstitüsü Dergisi, C.6, S.21-22 : Ekim 1980.
- Anderson,H.Robert : "Social Responsibility Acounting How to Get Started C.A.Magazine, September 1978" Halim Sözbilir. İşletmelerde Sosyal Muhasebe Kuramı Ve Türkiye'de Bir Anket Çalışması. Ankara: Neriman Ve İbrahim Küçükkurt Sosyal Hizmetler Eğitim Sağlık Ve Bilimsel Araştırma Vakfı Yayınları. 1981.
- Arıca,Nejla : "Gümrük Birliği Çerçevesinde Tüketici Yasası'na Bir Bakış,"İSO Dergisi, S.355 : Ekim 1995.
- Arıkan,Türkan : "Tüketicinin Korunması Ve Sosyo

- Ekonomik Muhasebe,"Sevk Ve İdare Dergisi, S.98 :1976.
- : "Taksitli Satışların Muhasebeleştirilmesi,"İst.İşletme Fak.Dergisi,C.3, S.2 :1974.
- Arıkan,Rauf Ve Yavuz Odabaşı : Tüketici Davranışları ve Tüketici Bilinci. Eskişehir : Anadolu Üniv. Yayını, ETAM A.Ş. Tesisleri, Haziran 1994
- Berzek,Ayşe Nur : "Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun Üzerine Düşünceler,"Vergi Sorunları Dergisi, S.83 : Ağustos 1985.
- Boş,Melih : "Çevre Maliyetleri ve Desteklenmesine İlişkin Mevzuat,"Vergi Sorunları Dergisi, S.88 : Ocak 1996.
- Dilley,C.Steven : "Enternal Reporhiy of Social Responsibility, M.S.U Businnes Topics ; Autumn 1975". Halim Sözbilir.A.g.e.
- Estes,W.Ralph : "Corporate Social Accountige,John Wiley and Sons, Inc.Newyork:1976"Halim Sözbilir.A.g.e.
- Ferman,Murat : Tüketicinin Korunması Meselesine Gelişimci Bir Yaklaşım, İstanbul ; İTO Yayını, Gren Ajans Matbaacılık, 1993.
- Göle,Celal : Aldatıcı Reklamlara Karşı Tüketicinin Korunması Ankara; Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayını, Sevinç Matbaası, 1983.
- Haciosmanoğlu,M.Çetin. : "Tekdüzen Hesap Planında Alış ve Satış İadelerinin Muhasebeleştirilmesi.II," Maliye Postası Dergisi, S.357 : 1 Temmuz

1995

- Hippel,von Eiko : "Grundfragen des Verbraucherschutzes.J.Z 1972." Haluk Tandoğan,Tüketicinin Korunması ve Sözleşme Özgürlüğünün Bu Açıdan Sınırlanması, Ankara: Ank.Ünv.Hukuk Fak. Yayını. 1977.
- Kanat,Zülküf : VUK.'na Göre Örnekleriyle Defter Tutma, Ankara : Yaklaşım Yayıncılık, 1995.
- Karalar,Rıdvan : Halkla İlişkiler. Eskişehir ; Metin Ofset Matbaacılık, 1994
- Mucuk,İsmet : AT'de Tüketiciyi Koruma Politikaları ve Türkiye'de Durumu, İstanbul ; TÜSİAD Yayını, Nisan 1990.
- Official Journal : of the E.C. 25.4.1975, NOC. 92,"Preliminary Programme of the European Economic Community for a Consumer Protection Policy, ", İsmet Mucuk.A.g.e.
- Özbank,Attila : 1.sıra nolu Muh.Sist.Uyg.Genel Teb.Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları ve Örnek Uygulama Klavuzu, İstanbul: Özbank Yayıncılık, 1993.
- Özer.Mevlüt : "Vergi Konuları ve Tekdüzen Muh.Sistemi Açısından Promosyon Ürünler,Eşantyonlar,Numuneler ve Miktar İskontoları," Vergi Sorunları Dergisi ; S.88 : Ocak 1996.
- "Öztürk,Tanju : "Tüketicinin Korunması Nedir," Milliyet/TÜYAP, İstanbul:1983." Süheyla Uzun, Avrupa Topluluğu'nda Tüketiciyi Koruma Politikaları Ve Türkiye'nin Koruma Açısından Entegrasyonu,

- Eskişehir: Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniv, 1992.
- Parker,L.D : "Accounting for Corporate Social Responsibility : The Task of Measurement, The Chartered Accountants in Australia : October 1977", Sözbilir, A.g.e.
- Pirtini,Serdar : "Sosyal Pazarlama Yaklaşımında Tüketicinin Korunması" Pazarlama Dünyası, C.7, C.38 : 1993.
- Sözbilir,Halim : İşletmelerde Sosyal Muhasebe Kuramı ve Türkiye'de Bir Anket Çalışması, Ankara : Neriman ve İbrahim Küçükkurt Sosyal Hizmetler Vakfı Yayını,1981.
- : "Genişletilmiş Sosyal Muhasebe Yönteminin Halka Açık Bir Şirkette Uygulanması"Anadolu.Ünv İ.İ.B.F Dergisi, s.32 : Kasım 1985.
- Sürmeli,Fevzi : Muhasebe Bilgi Sistemi,.Eskişehir : 1990.
- Tandoğan,Haluk : Tüketicinin Korunması ve Sözleşme Özgürlüğünün Bu Açıdan Sınırlandırılması, Ankara : Ankara Üniv.Hukuk.Fak.Yayını, 1977
- Taşkın,Erdoğan : "Kişisel Satış ve Tüketicinin Korunması," Pazarlama Dünyası Dergisi, C.4, S.23 : 1990.
- Tek,Nergis,"Pazarlama Maliyetleri ve Tekdüzen Muhasebe Sisteminde İzlenmesi," Pazarlama Dünyası, S.52 : Temmuz Ağustos 1995.
- Tenekecioğlu,Birol : Makro Pazarlama, Eskişehir : Ostim Matbaası,1992.

- “Tokol,Tuncer : Pazarlama Açısından Tüketicinin Korunması Sorunu, Bursa:1977.” Celal Göle, Aldatıcı Reklamlara Karşı Tüketicinin Korunması, Ankara : Banka Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayını, Semra Matbaası, 1983.
- “Tüketicinin Korunması ve Rekabet,” : İSO Dergisi, S.355 : Ekim 1995.
- “(4077 S.K.) Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun.” : Resmi Gazete, 22221; 8. Mart 1995.
- T.S.E : Tüketici Bülteni, Kasım 1989.
- Yılancı,Münevver : Muhasebe Organizasyonu, Anadolu Üniv.Yayını, Kütahya İ.İ.B.F. Yayını, 1992.
- “4077 Sayılı Kanun Uyarınca Anonim ve Limited Şirketlerin Yapacakları Ödeme ile İlgili Tebliğ (4077. S.K.)” : Resmi Gazete, S.22384, 24 Ağustos 1995.

EKLER

EK-1

abacı
A.Ş.

A

Dayanıklı Tüketim
Malları San. ve Tic.

SATIŞ SONRASI
HİZMET FİŞİ

Hamamyolu Cad. No. 44 - Tel : 2307200 (5 Hat)
Battalgazi V.D. 0019860024 - ESKİŞEHİR

...../...../199.....

Müşterinin Adı Soyadı :

Adresi :

Malın Cinsi	Adedi	AÇIKLAMA

Teslim Alan

Teslim Eden

Abacı İtali

Ek-2

TEL : 230 72 00

ESKİŞEHİR

№ 000175

27/2/1996

Tamirden Gelen Mal Bildirim Formu

Hangi Firmadan Geldiği : SAHİNLER TİC.

Miktarı	Gelen Malın C i n s i	Bar Kodu	Notlar	Gittiği Tarih
1 Ad.	Bolstah. Sarılg.	11246010		7.2.96
1 Ad.	11 Klonçiy	11246012		7.2.96.
3 Ad.	11 714 Ad. Dül.	11250014		7.2.96.
	1 Ad. Düst. İcin		mek.	

Teslim Alan

(Handwritten signature)

EK-3

ABACI SAN.TIC.A.S.
ESKISEHIR

IS/ TI NO: 001153006

01/04/96 17:53

SATIS

4988 5023 4601 3114

SON.KUL.TAR.: 19/97

TUTAR - 780.000 TL

ONAY: 000000

YUKARIDA YAZILI TUTAR
KARSILIGI HAL VEYA
HIZMETI ALDIM.

[Handwritten Signature]

IMZA / SIGNATURE

200001153006 501041701
001 SF 01A0001

BU BELGEYI SAKLAYINIZ
TURKIVE IS BANKASI - POS

[Handwritten Mark]



15 MART - 23 NISAN
ABACI HALI A.Ş.
 EMSAN ÇEKİLİŞ KATILIM KUPONU

15 Mart - 23 Nisan tarihleri arasında ABACI HALI A.Ş.'den yapacağınız her 2.000.000.-TL'lik EMSAN alışveriş size süper hediye kazandıracak

Adı / Soyadı : _____

Yaşı / Mesleği : _____

Adresi : _____

Telefon : _____

Şehir : _____

№ 001113

ÇEKİLİŞ TARİHİ : 23 NISAN 1996 SAAT 17.30

Bu Piyango Millî Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü'nün 15.03.96 ta B.07.1. M.P.10.13.00.02/387 - 1844 Sayılı izni ile düzenlenmiştir.

-18 Yaşından küçük olanlar bu Piyangoya katılamaz
 - İkramiye kazanan numara veya katılımcılar çekilişten sonra 25.04.1996 tarihinde istikbal çarşesinde ilan edilecektir.
 - Çekiliş 23.04.1996 tarihinde saat 17:30'da Merkez Mağazamızda noter vasıtasıyla yapılacaktır.

HEDİYELER

- GÖKKUŞAĞI	28 NO. TENCERE	5 Adet
- PUAN DEK.	28 NO. TENCERE	5 Adet
- HALLEY KISA	28 NO. TENCERE	5 Adet
- CEMRE KISA	28 NO. TENCERE	5 Adet
- KLASİK KISA	28 NO. TENCERE	5 Adet
- PUAN DEK. KISA	26 NO. TENCERE	5 Adet
- GÖKKUŞAĞI KISA	26 NO. TENCERE	5 Adet
- HALLEY KISA	26 NO. TENCERE	5 Adet
- CEMRE KISA	26 NO. TENCERE	5 Adet
- PUAN DEK TAVA	24 NO. KAPAKLI	5 Adet
- GÖKKUŞAĞI TAVA	24 NO. KAPAKLI	5 Adet
- MİNE	24 NO. TENCERE	15 Adet
- EMAYE 5'li SET		15 Adet
- GÖKKUŞAĞI	24 NO. TENCERE	15 Adet
TOPLAM		120 Adet

EK-S



REVİZYON KARTI

REVİZYON KARTI

YETKİLİ SERVİS

№ 153326

Müşterinin Adı ve Soyadı :

Adresi :

Tel. No.

Mamulün Tipi	Seri No.	Servis Pusula No.	Atelyeye Giriş Tarihi	Atelyeden Çıkış Tarihi

MÜŞTERİNİN ŞİKÂyeti VE İSTEKLERİ :

Yapılan İşlem :

DEĞİŞTİRİLEN PARÇALAR

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5
- 6
- 7
- 8
- 9
- 10

TAAHHÜTNAME :

.....'nın Bakım ve Onarımını gerekli malzeme ve işçiliği kullanarak yapınız. Cihazımı onarım tarihinden itibaren 7 gün içinde alacağım. Alamadığım takdirde depolama masrafını ve aldığı tarihteki, malzeme ve işçilik bedelini kabul ediyorum

MÜŞTERİDE KALACAK KISIM
TESLİM SIRASINDA

GÖSTERİLMESİ MECBURDUR

Revizyon Kartı № 153326

ÜRÜNÜ TESLİM ALANIN

Adı, Soyadı

İmza

Tarih



ARÇELİK

ARÇELİK YETKİLİ SERVİS
 ÇETİN DEMİRKAYA
 SAKARYA CAD HATBOYU NO 47
 26200 ESKİŞEHİR
 225965- 3226940 Fax:

ARÇELİK YETKİLİ SERVİS
 NO.: 16617796
 REF: 16617796

12010
 TARİH 04/04/1996
 SAAT 18:30

AD/HSOYAD
ETİ FLAZA

ADRES
 K.MAHMUT PEHLİVAN CAD.
 POLO KAĞ.ÜSTÜ KAT:4

TELEFON 2213000

BAŞVURU NEDENİ
 KLİMA BAKIM

ÖZEL NOT

İşlem

Garanti

GARANTİ
 VAR
 YOK

MODEL

ÜRÜN

A / Y

SERİ NO.

MARKA

ARÇELİK

BEKO

AYGAZ

ARIZA 1

ARIZA 2

ARIZA 3

ARIZA 4

ARIZA 5

İşlemin yapıldığı yer

ATÖLYE

EV

	STOK NUMARASI	AÇIKLAMA	MALZEME		İŞÇİLİK	
			ADET	ÜCRET	KOD	ÜCRET
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						

TEKNİSYEN NO.

TÜKETİCİ

TOPLAM

TOPLAM

İMZA

İMZA

GENEL TOPLAM



