



Akaryakıt İstasyonu İşletmelerinde Muhasebe Süreci

Accounting Process in Fuel Station Operations

Mihriban COŞKUN ARSLAN¹

Harun KISACIK²

Geliş Tarihi: 12.04.2017 / Düzenleme Tarihi: 12.06.2017 / Kabul Tarihi: 19.06.2017

Özet

Akaryakıt istasyonu işletmeleri, nihai tüketicilerin akaryakıt ihtiyaçlarını (benzin, mazot, LPG vb.) karşılayan, 24 saat hizmet veren perakendeci işletmelerdir. Söz konusu işletmeler akaryakıt dağıtım şirketleri ile bayilik sözleşmesi yaparak o şirkete (markaya) ait akaryakıtları istasyonlarında satarlar. Akaryakıt satışları, pompaya bağlı Ödeme Kaydedici Cihaz (ÖKC) fişleri ile gerçekleştirilmektedir. Bazı özel durumlarda ise ÖKC fişleri iptal edilerek fatura düzenlenmektedir. Bu bağlamda akaryakıt istasyonu işletmelerinin muhasebe sürecinin söz konusu işletmelere ait özellikli durumlar çerçevesinde incelenmesi çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Nitekim yapılan literatür araştırmasına göre akaryakıt istasyonu işletmelerinin muhasebe süreci ile ilgili çok fazla çalışmanın tespit edilememesi çalışmayı bu noktada önemli kılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Akaryakıt İstasyonu, Muhasebe, Ulusal Marker Değeri, Kesafet

Abstract

Petrol station businesses are retail businesses that service 24-hours and meet the fuel needs (gasoline, diesel, LPG etc.) of end consumers. The said businesses sell fuels belonging to that company at their stations by making dealership agreement with fuel distribution companies. Fuel sales are carried out with the pump connected to Cash Register Receipts. In some special cases vouchers were canceled and the bill is held. In this context, it is the purpose of studying the accounting period of the petrol station businesses within the context of the specific situations of the said businesses. As a matter of fact, according to the literature survey, it is important in this point that the fact that the petrol station businesses do not work too much about the accounting process.

Keywords: Petrol Station, Accounting, National Marker Value, Consistency.

Giriş

Akaryakıt ürünleri, ham petrolü işleyerek elde edilen, yakıt amacıyla kullanılan, sıvılaştırılmış petrol gazı (LPG), benzin türleri, motorin türleri, jet yakıtı ve fuel oil türleridir (İşler, 2014:449).

Akaryakıt İstasyonu işletmeleri, akaryakıt dağıtım şirketi ile bayilik sözleşmesi imzalayarak, akaryakıt ürünlerini istasyonlarında satmaktadırlar (Çetinkaya ve Sarıgene, 2008:224). Nihai tüketiciler, akaryakıt istasyonlarından akaryakıt ihtiyaçlarını perakende olarak karşılarlar. Akaryakıt işletmeleri, başka bir benzin istasyonuna olmamak koşuluyla, şantiyelere, fazla tüketimi olan işletmelere vb. toptan akaryakıt satışı da gerçekleştirebilirler. Söz konusu toptan satış benzin istasyonundan parça parça olabileceği gibi işletmenin kendine ait akaryakıt deposuna tek seferde de olabilmektedir.

Akaryakıt istasyonlarının denetimi, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) ve Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı arasında imzalanan protokol ile, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ve bu Bakanlığa bağlı 81 ilde bulunan il müdürlükleri yardımıyla gerçekleştirilmektedir. Akaryakıt istasyonları lisans, ulusal marker değeri vb. konularda, ilk, periyodik, ani ve

¹ Yrd. Doç. Dr. Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü. Tokat, Türkiye.

E-Posta: mihriban.arslan@gop.edu.tr

² Öğr. Gör. Hitit Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, Yönetim ve Organizasyon Bölümü. Çorum, Türkiye.

E-Posta: harunkisacik@hitit.edu.tr

stok muayenesi şeklinde denetlenmektedir (<http://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/akaryakit-ve-lpg-istasyonlarinin-denetiminde-yeni-bir-donem-basliyor-sanayi-net-uygulamasi/2223>).

Akaryakit sektörü, EPDK'ya tabidir, bu yüzden ürün farklılaştırması ve fiyatların tavan fiyatın üzerinde gerçekleştirilmesi mümkün olmamaktadır. Bu sebepten dolayı rekabette farklılık oluşturmak için benzin istasyonları sadece müşterilerin akaryakit ihtiyaçlarını karşılamalarına yönelik değil, aynı zamanda günlük ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik tasarlanmaktadır (İşler, 2014:450).

Akaryakit istasyonları 24 saat çalışan işletmelerdir. 4857 Sayılı İş Kanunu'nun 63. maddesinde işçi bir günde 11 saatten fazla çalışamaz denilmektedir (Erdoğan, 2014:70). Kanundan da anlaşılacağı üzere akaryakit istasyonunda çalışan işçiler 3 vardiya şeklinde çalışmak zorundadırlar. Vardiya değişimlerinde, hesaplar sonraki vardiya çalışanlarına aktarılmaktadır.

Bu çalışmada; akaryakit istasyonu işletmelerinin muhasebeleştirme süreçleri teorik olarak anlatılmakta, ayrıca söz konusu işletmelere ait özellikli durumlardan bahsedilmektedir. Bu kapsamda ilk olarak akaryakıtta ulusal marker değeri, kesafet (yoğunluk) ve firenden bahsedilmekte, daha sonra akaryakit istasyonu işletmelerinin akaryakit alışı ve satış işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceği üzerinde durulmuştur.

Akaryakıtta Ulusal Marker Değeri, Kesafet (Yoğunluk) ve Fire

Akaryakit istasyonu işletmelerinde, ulusal marker kavramı önemlidir. Marker İngilizce kökenli bir kelime olup Türkçe'ye "işaretleyici" olarak tercüme edilebilmektedir. 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanununun 18 inci maddesine dayanılarak hazırlan yönetmelikte, "Ulusal marker: Akaryakıtta; rafineri çıkışında, gümrük girişinde ticari faaliyete konu edilmeden önce eklenecek ve akaryakitın özelliklerini bozmayacak niteliği haiz kimyasal ürün" olarak tanımlanmaktadır (<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Metin.Aspx?MevzuatKod=7.5.10105&sourceXmlSearch=&MevzuatIlski=0>). Akaryakıtta ulusal marker (katkı maddesi) eklenerek hem akaryakit kaçakçılığının engellenmesi amaçlanmakta hem de her akaryakit dağıtım şirketine ait ayrı bir marker değeri oluşturularak hangi akaryakitın hangi firmaya (markaya) ait olduğu tespit edilebilmektedir.

Akaryakit istasyonu işletmeleri muhasebe sürecinde kesafet ve fire hesaplaması önemli işlemlerdir. Kesafet, birim hacminin ağırlığı olarak tanımlanabilmektedir. Ağırlık / Hacim, gr/cm³ veya kg/ litre olarak ifade edilen kesafet oranları petrol ürünleri açısından aşağıdaki gibidir (http://www.ant.gov.tr/wp-content/themes/Nicol/yonetmelikler/Akaryakit_olcu_stok_yonetmeligi.pdf):

Normal Benzin:	0,735
Süper Benzin:	0,745
Kurşunsuz Benzin:	0,775
Motorin:	0,845
LPG:	0,560

Akaryakit istasyonları, akaryakıtı kilogram olarak almakta, litre olarak satmaktadırlar. Örneğin 2.000 Kg motorin (2.000 / 0,845) 2.366,86 Litre motorin olarak değerlendirilir. Uygulamada, akaryakit dağıtım şirketleri, akaryakit istasyonlarına satış karşılığında kestikleri faturada genellikle kesafet hesaplamalarını göstermektedirler. Kesafet hesaplamaları faturada belirtilmese de kesafet oranları ile hesaplanmakta ve alınan akaryakit litre olarak kaydedilmektedir.

Akaryakit istasyonu işletmeleri muhasebe sürecinde fire kavramı da dikkate alınmalıdır. Fire, akaryakitın dağıtıcı firma deposundan bayi deposuna taşınması sırasında ya da akaryakit istasyonu deposunda fazla beklemesi sebebi ile buharlaşması sonucu oluşabilmektedir (Örnek, 2016:345). Ticaret odaları her yıl fire ve zayıt oranlarını açıklamaktadır. Akaryakit istasyonu işletmeleri de bulunduğu illerdeki ticaret odalarının belirlediği fire ve zayıt oranlarını kullanmaktadır. Örneğin; İzmir Ticaret Odasının 2016 yılında yayınladığı akaryakit fire oranları aşağıdaki gibidir (http://izto.org.tr/demo_betanix/uploads/cms/yonetim.ieu.edu.tr/5585_1475586995.pdf):

Normal Benzin:	% 0,10 (Binde 10)
Süper Benzin:	% 0,10 (Binde 10)
Kurşunsuz Benzin:	% 0,10 (Binde 10)
Motorin:	% 0,8 (Binde 8)
LPG:	% 1,5

Firelerin, akaryakit istasyonu işletmelerine ait uygulamalarda tespit edilmesi güç olabilmektedir. Tespit edilen fireler, açıklanan fire oranı dahilinde olması durumunda gider yazılabilmekte, söz konusu oranları aşması durumunda ise aşan tutar zarar olarak yazılabilmektedir. Akaryakit istasyonu işletmelerinde firelerin muhasebeleştirilmesine ait örnek aşağıda yer almaktadır.

Örnek 1: ABC Petrol Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti. yılsonu sayım yapmış ve firelerle ilgili şu bilgilere ulaşılmıştır: Motorinde 10.000 TL, LPG'de 5.000 TL, kurşunsuz benzinde 15.000 TL fire tespit edilmiştir. Toplam 30.000 TL olan fire tutarının normal fire sınırlarını aşan kısmı 10.000 TL'dir.

	BORÇ	ALACAK
31.12.2016		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	20.000,00	
770.01 FİRELER 20.000		
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR HS.	10.000,00	
689.01 KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER 10.000		
153 TİCARİ MALLAR HS.		30.000,00
153.01 MOTORİN 10.000		
153.02 KURŞNSZ BENZ 15.000		
153.03 OTOGAZ LPG 5.000		
Fire Kaydı		

Akaryakıt istasyonu işletmelerinin muhasebe sürecinde akaryakıt firelerinin ve kesafet oranlarının hesaplanması karşılaşılan önemli sorunlardır. Çünkü uygulamada akaryakıtta kesafet ve fire kavramları birbirine karıştırılmakta ve aynı işlemler gibi düşünülmektedir. Oysaki iki kavramın ortaya çıkması farklı etkenlerden kaynaklanmaktadır. Kesafet, bir litre akaryakıtın ağırlığı olarak ifade edilmektedir. Sıvıların ısınması sonucu hacminin genişlemesi, soğuyunca da hacminin küçülmesi sonucu litre olarak satışı yapılan akaryakıtın bu durumdan etkilenmesi kesafet sorununu ortaya çıkarmaktadır. Petrol işleri Genel Müdürlüğü'nce akaryakıt resmi kesafet oranları ilan edilmektedir ancak bazen Vergi İdaresi bu oranlara dikkate almayarak farklı ve düşük oranlar uygulayabilmektedir. Akaryakıtta fireler ise, akaryakıtın taşınmasında, depo şartları sebebiyle oluşan buharlaşma ve akaryakıt içerisine karışmış atık maddelerden kaynaklanabilmektedir. Fire oranının ne olacağı Ticaret Odası'nca tespit edilmektedir.

Akaryakıt İstasyonu İşletmelerinde Akaryakıt Alış İşlemleri

Türkiye'de faaliyet gösteren yaklaşık 90 adet akaryakıt dağıtım şirketi bulunmaktadır (<http://www.enerjipetrolmedya.com/2015/12/akaryakit-dagitim-sirketleri-turkiye/>). Akaryakıt istasyonu işletmesi, akaryakıt dağıtım şirketi ile bayilik sözleşmesi imzalayarak o akaryakıt dağıtım işletmesine (markaya) ait akaryakıtları istasyonunda nihai tüketicilere satmaktadır. Her akaryakıt dağıtım şirketine (markaya) ait bir ulusal marker değeri olduğu için akaryakıt istasyonu işletmesi bayisi olduğu markanın haricinde akaryakıt satamaz.

Akaryakıt dağıtım şirketleri satışlarını genellikle peşin (önce ödeme, sonra satış) olarak gerçekleştirmektedir. Ancak bazı akaryakıt dağıtım şirketleri vadeli satışlar da (açık hesap, çekle, senetle vb.) yapabilmektedir. Akaryakıt dağıtım şirketlerinin uygulamada yaygın olarak Doğrudan Borçlandırma Sistemi (DBS) ile de satış işlemlerini gerçekleştirdiği gözlemlenmektedir.


DBS, geniş bayi ağına sahip işletmelerin bayilerinden yapacakları mal veya hizmet bedellerine yönelik fatura tahsilatlarını, bayinin banka hesabındaki bakiyeden, bakiye müsait değilse tesis edilmiş kredi limitinden otomatik olarak çekilmesini sağlamaktadır (<https://www.ziraatbank.com.tr/tr/Kobi/NakitYonetimi/Pages/DogrudanBorclandirmaSistemi.aspx>).

Akaryakıt İstasyonu işletmeleri akaryakıt alımlarını, akaryakıt tankerleri ile bayisi oldukları dağıtım şirketinin deposundan gerçekleştirmektedirler. Genellikle akaryakıt istasyonu işletmelerinin kendilerine ait birkaç tane akaryakıt tankeri bulunmaktadır, satışlarının yoğun olduğu, kendi tankerlerinin yetmediği dönemlerde, nakliye bedeli ödeyerek akaryakıtlarını nakliyeciler işletmelere de taşıtabilmektedirler. Bazı akaryakıt dağıtım şirketleri ürün teslimlerini akaryakıt istasyonuna yapabilmektedir.

Satışlarının yoğunluğuna göre akaryakıt istasyonu işletmeleri birkaç günde bir akaryakıt alımı yapmaktadır. Uygulamada dağıtım şirketi ile imzalanan bayilik sözleşmelerinde mal alış kotası belirlendiği gözlemlenmektedir. Akaryakıt istasyonu işletmeleri söz konusu kotayı doldurabilmek için bazen ihtiyacı olmadan da akaryakıt alabilmektedir. Dağıtım şirketleri akaryakıtta zam gelmeden birkaç gün önce bayilerine bilgi vermekte, akaryakıt istasyonları da ihtiyaçları olmadığı halde fiyat geçişinden faydalanmak için akaryakıt alabilmektedir.

Çalışmanın bu bölümünde, akaryakıt istasyonu işletmelerinde akaryakıt alış işlemleri açıklandıktan sonra konu ile ilgili kurgulanan ticari işlemler ve muhasebe kayıtları yer almaktadır.

Örnek 2: ABC Petrol Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti. BİRPET Petrol Dağıtım AŞ. bayisidir. 01.05.2017 tarihinde BİRPET'ten gelen faturadan aşağıdaki akaryakıtların alındığı ve bedelinin peşin ödendiği anlaşılmaktadır. (Faturada kesafet oranları hesaplanmıştır).

BİRPET					
BİRPET AKARYAKIT DAĞITIM A.Ş. Birlik Mah. Birinci Sok. No:1 Çorum Çorum V.D. 111 111 1111		İRSALİYELİ FATURA SERİ: A SIRA NO: 111111			
SAYIN: ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.TİC.LTD.ŞTİ. Yeni Mah. Eski Sok. No:1 Çorum V.D. Çorum Vergi No: 123 456 7890		Düzenleme Tarihi: 01.05.2017 Düzenleme Saati: 11:11 Fili Sevki Tarihi : 01.05.2017			
CİNSİ	BRÜT LT/KG	KESAFET	NET LT/KG	BİRİM FİYAT TL	TUTARI TL
MOTORİN	6.760	0,845	8.000	3,46	27.680,00
KURŞUNSUZ BENZİN	3.875	0,775	5.000	4,44	22.200,00
OTOGAZ LPG	2.240	0,560	4.000	2,12	8.480,00
YALNIZ: Altmış Sekiz Bin Sekiz Yüz Altmış Dört TL Seksen KR					
TOPLAM					58.360,00
KDV %18					10.504,80
GENEL TOPLAM					68.864,80

Şekil 1. Akaryakıt Alış Faturası Örneği

Akaryakıtların kilogramdan litreye çevrilmesi (kesafet hesaplama, faturada hazır olarak verilmiştir):

Kesafet hesaplama = Kg/ kesafet oranı

Motorin = 6.760 Kg / 0,845 = 8.000 Litre

Kurşunsuz Benzin = 3.875 Kg / 0,775 = 5.000 Litre

Oto gaz LPG = 2.240 Kg / 0,560 = 4.000 Litre

01.05.2017	BORÇ	ALACAK
153 TİCARİ MALLAR HS.	58.360,00	
153.01 MOTORİN 27.680		
153.02 KURŞNSZ BENZ 22.200		
153.03 OTOGAZ LPG 8.480		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	10.504,80	
100 KASA HS.		68.864,80
Akaryakıt Alış Kaydı		

Akaryakıt İstasyonu İşletmelerinde Akaryakıt Satış İşlemleri

Akaryakıt satışlarında T.C. Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) tarafından belirlenen tavan fiyat uygulaması vardır (<http://www.epdk.org.tr/TR/Petrol/Veri/PompaFiyatlari>). Akaryakıt İstasyonu işletmeleri söz konusu tavan fiyatın üzerinde fiyatlandırma yapamazlar, bu fiyatı aşmamak koşuluyla ürün fiyatlarını serbestçe belirleyebilirler. Akaryakıt istasyonlarında satışlar perakende ve toptan olmak üzere iki şekilde gerçekleşebilmektedir.

Perakende Satış

Akaryakıt istasyonlarında satışlar ağırlıklı olarak perakende yapılmaktadır. Perakende satışlarda nihai tüketiciler akaryakıt istasyonlarına taşıtları ile gelerek akaryakıt ihtiyaçlarını karşılamakta, ödemelerini nakit, kredi kartı vb. yapmaktadırlar. Yapılan satış neticesinde akaryakıt istasyonu işletmesi, pompaya bağlı olarak çalışan, ödeme kaydedici cihazlardan çıkan fişi müşterilerine vermekte ve bu fişler fatura yerine geçmektedir.

Satış işlemlerinde fatura düzenleme sınırı 2017 yılı için VUK Madde 232'de 900 TL olarak belirlenmiştir, söz konusu bu tutar yıllar itibari ile değişmektedir ve her yıl maliye bakanlığı tarafından ilan edilir (<http://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/fatura-duzenleme-siniri>). Belirlenen tutarı aşmayan durumlarda mükellefler fatura veya fatura yerine geçen vesikaları düzenlemede serbesttirler. Satış toplamı belirlenen bu tutarı aşmasa da, müşterinin istemesi durumunda işletmenin fatura düzenlemesi mecburidir (VUK, Madde:232).

Ancak akaryakıt işletmelerinde bu durum farklılık arz etmektedir, satış toplamı belirlenen bu tutarı aşsa da akaryakıt işletmelerince verilen ödeme kaydedici cihaz (ÖKC) fişi fatura yerine geçmektedir (Yunt, 2015:127). Örneğin bir müşteri akaryakıt istasyonundan 1.200 TL'lik mazot aldığında, pompaya bağlı ÖKC'dan otomatik olarak fiş çıkmaktadır ve fatura sınırını aşan bu tutar için ayrıca fatura düzenlenmesi gerekmemektedir. Söz konusu ÖKC fişi fatura düzenleme sınırını aşsa da geçerli olmaktadır.

Akaryakıt istasyonlarında gündelik olarak ÖKC fişleri ile gerçekleştirilen perakende satışlara ilişkin muhasebeleştirme süreci aşağıda yer almaktadır.

Örnek 3: 02.05.2017 tarihinde ABC Petrol Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti. istasyonunda, alınan Z raporundan perakende olarak günlük yapılan satışların şu şekilde olduğu anlaşılmaktadır: Motorin 2.000 Lt. birim fiyatı 4,55 TL %18 KDV dahil; kurşunsuz benzin 1.000 Lt. birim fiyatı 5,75 TL %18 KDV dahil; oto gaz LPG 1.500 Lt. birim fiyatı 2,80 TL %18 KDV dahil. Satışların 9.300 TL'lik kısmı kredi kartı ile kalanı nakit olarak tahsil edilmiştir.

<p>ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ. YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1 ÇORUM V.D. 123 456 7890</p> <p>02.05.2017 SAAT: 22:50 FİŞ NO: 22</p> <p>19 AK 000</p> <p>199,86 LT * 4,55 MOTORİN + % 18 *909,36</p> <p>KDV TOP *138,72 *909,36</p> <p>NAKİT *909,36</p> <p>POMPA: 002 ALİ CAN</p> <p>BİRPET</p> <p>EKÜ NO: 0003 Z NO: 0302</p> <p>DI 16070024</p>	<p>ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ. YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1 ÇORUM V.D. 123 456 7890</p> <p>02.05.2017 SAAT: 06:40 FİŞ NO: 2</p> <p>19 UB 000</p> <p>98,22 LT * 5,75 K. BENZİN + % 18 *564,77</p> <p>KDV TOP *86,15 *564,77</p> <p>K.KART *564,77</p> <p>POMPA: 001 MEHMET YAŞAR</p> <p>BİRPET</p> <p>EKÜ NO: 0004 Z NO: 0326</p> <p>DI 16070032</p>	<p>ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ. YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1 ÇORUM V.D. 123 456 7890</p> <p>02.05.2017 SAAT: 17:10 FİŞ NO: 19</p> <p>19 TY 000</p> <p>38,22 LT * 2,80 LPG + % 18 *107,02</p> <p>KDV TOP *16,33 *170,02</p> <p>K.KART *170,02</p> <p>POMPA: 001 MEHMET YAŞAR</p> <p>BİRPET</p> <p>EKÜ NO: 0001 Z NO: 0282</p> <p>DI 16070046</p>
--	---	--

Şekil 2. Akaryakıt Satış ÖKC Fişleri Örnekleri

	BORÇ	ALACAK
02.05.2017		
100 KASA HS.	9.750,00	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HS.	9.300,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS.		16.144,07
600.01 MOTORİN 7.711,87		
600.02 KURŞNSZ BENZN 4.872,88		
600.03 OTOGAZ LPG 3.559,32		
391 HESAPLANAN KDV HS.		2.905,93
Akaryakıt Satışları (Z Raporu) Kaydı		

Toptan Satış

Akaryakıt istasyonu işletmeleri; şantiyelere, akaryakıt istasyonu olarak kabul edilmeyen diğer işletmelere, kamu kurumlarına gibi kuruluşlara akaryakıt satışlarını toptan yapabilmektedir. Toptan satışlarda akaryakıt, işletmelere ait akaryakıt depolarına teslim edilebileceği gibi işletmelere ait araçların akaryakıt istasyonuna gelerek depolarını doldurulması şeklinde de olabilmektedir. Söz konusu toptan satışlar peşin olabileceği gibi veresiye (vadeli) de gerçekleştirilebilmektedir.

Uygulamada toptan satışlarda, yapılan anlaşma gereği ücret akaryakıtı teslim etmeden tahsil edilmiş (peşin) ise faturası kesilmekte daha sonra verilen akaryakıtlara ait ÖKC fişleri iptal edilmektedir. İptal edilen ÖKC fişlerinin bir listesi oluşturulup karşılıklı imzalanarak, kesilmiş olan faturaya eklenir ve böylece muhafaza edilir (Teke, 2011).


Gelir İdaresi Başkanlığı'nın "68 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliği" nde (<http://www.gib.gov.tr/node/88092>):

- Taahhüt tanıma, müşteri tanıma vb. sistemler kullanılarak (fiş üzerinde "TAŞIT VEYA MÜŞTERİ TANIMA SİSTEMİ FATURAYA DÖNÜŞTÜRÜLECEK" ibaresi bulunan),
- Bazı kurumlar tarafından geliştirilen özel kartlar kullanılarak (akıllı kart, hediye kart, yakıt kart vb.),
- Müşteriler ile akaryakıt işletmeleri arasında yapılan özel anlaşmalara dayanarak

gerçekleştirilen satışlarda, pompaya bağlı ödeme kaydedici cihazlardan otomatik fiş çıksa da iptal edilerek belirli periyotlarda (on beş günü geçmemek koşuluyla) fatura düzenlenerek iptal edilen fişler düzenlenen faturaya eklenerek muhafaza edilir" denilmektedir.

Akaryakıt istasyonu işletmelerinde toptan akaryakıt satışına ilişkin muhasebeleştirme işlemlerine ait örnek uygulama aşağıda yer almaktadır.

Örnek 4: ABC Petrol Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti. 03.05.2017 tarihinde Gül Nakliyat Ltd. Şti. ile peşin (ön ödemeli) 4.000 Lt. birim fiyatı 4,50 TL %18 KDV dahil'den motorin satışı sözleşmesi yapmıştır (Şekil 1 Satış faturası örneği). Sözleşme gereği aynı gün fatura kesilmiş ve ödeme peşin olarak alınmıştır. Sözleşmeye göre Gül nakliyata ait 10 adet kamyon, 3 adet pikap ve 2 adet taksi ABC Petrol Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti.'ne ait istasyondan mazotlarını alacak, pompaya bağlı ödeme kaydedici cihazdan otomatik çıkan fişe iptal kaşesi basılacak ve faturaya eklenecektir (Şekil 5). Ayrıca mevzuat gereği iptal edilen fişlere ait liste düzenlenecek ve karşılıklı imzalanarak faturaya iptal edilen fişlerle birlikte eklenecektir (Şekil 4).

BİRPET		ABC PETROL	
		ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ.	
19		Yeni Mah. Eski Sok. No:1 Çorum	
İRSALİYELİ FATURA		Çorum V.D. 123 456 7890	
SERİ: A		SIRA NO: 123456	
Düzenleme Tarihi: 03.05.2017		Düzenleme Saati : 15:15	
Fili Sevki Tarihi :		SAYIN:	
		GÜL NAKLİYAT LTD. ŞTİ.	
		Gülâbıbey Mah. Gül Sok. No:1	
		Çorum	
		V.D. ÇORUM Vergi No: 012 345 6789	
CİNSİ	MIKTARI	BİRİM FİYAT TL	TUTARI TL
MOTORİN	4.000	3,8136	15.254,24
YALNIZ: On Sekiz Bin TL			
TOPLAM			15.254,24
KDV %18			2.745,76
GENEL TOPLAM			18.000,00

Şekil 3. Akaryakıt Satış Faturası Örneği

GÜL NAKLİYAT LTD. ŞTİ.			Fatura Tarihi: 03.05.2017			
Cari Hesabına Ait Satış Dökümü						
TARİH	FİŞ NO	PLAKA NO	ÜRÜN ADI	MİKTAR	FIYAT	TUTAR
03.05.2017	18	19 AK 000	MOTORİN	242,44	4,50	1.090,98
03.05.2017	1	19 KL 000	MOTORİN	225,66	4,50	1.015,47
04.05.2017	22	19 AU 000	MOTORİN	202,22	4,50	909,99
05.05.2017	3	19 AK 000	MOTORİN	214,46	4,50	965,07
05.05.2017	7	19 UB 000	MOTORİN	235,42	4,50	1.059,39
07.05.2017	12	19 AL 000	MOTORİN	236,42	4,50	1.063,89
10.05.2017	18	19 AK 000	MOTORİN	232,82	4,50	1.047,69
12.05.2017	16	19 DZ 000	MOTORİN	202,54	4,50	911,43
16.05.2017	2	19 UV 000	MOTORİN	186,76	4,50	840,42
18.05.2017	7	19 RC 000	MOTORİN	238,38	4,50	1.072,71
18.05.2017	19	19 TY 000	MOTORİN	127,28	4,50	572,76
23.05.2017	22	19 DF 000	MOTORİN	84,56	4,50	380,52
23.05.2017	5	19 AK 000	MOTORİN	222,22	4,50	999,99
24.05.2017	8	19 TY 000	MOTORİN	218,44	4,50	982,98
24.05.2017	22	19 AP 000	MOTORİN	124,46	4,50	560,07
24.05.2017	18	19 DZ 000	MOTORİN	236,36	4,50	1.063,62
26.05.2017	6	19 TY 000	MOTORİN	216,86	4,50	975,87
27.05.2017	8	19 AK 000	MOTORİN	240,20	4,50	1.080,90
28.05.2017	7	19 DF 000	MOTORİN	198,98	4,50	895,41
28.05.2017	12	19 DZ 000	MOTORİN	113,54	4,50	510,87
TOPLAM				4.000,00		18.000,00
KAŞE İMZA		KAŞE İMZA				

Şekil 4. İptal Edilen ÖKC Fişleri Listesi Örneği

<p>ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ. YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1 ÇORUM V.D. 123 456 7890</p> <p>03.05.2017 SAAT: 13:50 FİŞ NO: 18</p> <p>19 AK 000</p> <p>242,44 LT * 4,50 MOTORİN + % 18 *1.090,98</p> <p>KDV *166,42 TOP *1.090,98</p> <p>NAKİT *1.090,98</p> <p>POMPA: 002 ALİ CAN</p> <p>BİRPET</p> <p>EKÜ NO: 0003 Z NO: 0302</p> <p>DI 16070024</p>	<p>ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ. YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1 ÇORUM V.D. 123 456 7890</p> <p>05.05.2017 SAAT: 10:40 FİŞ NO: 7</p> <p>19 UB 000</p> <p>235,42 LT * 4,50 MOTORİN + % 18 *1.059,39</p> <p>KDV *161,60 TOP *1.059,39</p> <p>NAKİT *1.059,39</p> <p>POMPA: 001 MEHMET YAŞAR</p> <p>BİRPET</p> <p>EKÜ NO: 0004 Z NO: 0326</p> <p>DI 16070032</p>	<p>ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN. TİC. LTD. ŞTİ. YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1 ÇORUM V.D. 123 456 7890</p> <p>18.05.2017 SAAT: 15:10 FİŞ NO: 19</p> <p>19 TY 000</p> <p>127,28 LT * 4,50 MOTORİN + % 18 *572,76</p> <p>KDV *57,37 TOP *572,76</p> <p>NAKİT *572,76</p> <p>POMPA: 001 MEHMET YAŞAR</p> <p>BİRPET</p> <p>EKÜ NO: 0001 Z NO: 0282</p> <p>DI 16070046</p>
--	--	--

Şekil 5. İptal Edilen ÖKC Fişleri Örnekleri

	BORÇ	ALACAK
03.05.2017		
100 KASA HS.	18.000,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS.		15.254,24
600.01 MOTORİN 15.254,24		
391 HESAPLANAN KDV HS.		2.745,76
Peşin (Ön Ödemeli) Akaryakıt Satış Kaydı		

Yukarıdaki örnek incelendiğinde, iptal edilen ödeme kaydedici cihazlardan çıkan fişler ve karşılıklı imzalanan iptal edilen fişlere ait liste daha önce düzenlenmiş olan faturaya eklenerek mükerrer kayıt engellenmektedir.

Akaryakıt istasyonu işletmelerinde veresiye (vadeli) toptan satışlarda olabilmektedir. Müşteri ile yapılan sözleşmeye göre işletmeler bir ay boyunca yakıt ihtiyaçlarını almakta ay sonunda veya belirli periyotlarda karşılıklı hesap görülmekte ve tahsilat nakit, çek, kredi kartı vb. ile gerçekleştirilmektedir.

Akaryakıt istasyonu işletmelerinde veresiye (vadeli) toptan satışlarda muhasebeleştirme işlemlerine ait örnek aşağıda yer almaktadır.

Örnek 5: ABC Petrol Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti. Geztur Şehiriçi Servis İşletmesi ile vadeli mazot satışı için sözleşme imzalamıştır. Sözleşmeye göre Geztur işletmesine ait minibüsler bir ay boyunca mazot ihtiyaçlarını ABC petrolden alacak, ay sonlarında karşılıklı hesap görülecek ve toplam tutar nakit olarak tahsil edilecektir. Sözleşme gereği fatura düzenlenmeyecek ÖKC fişleri yeterli olacaktır. Geztur işletmesinin 5. ayda almış olduğu mazotlara ait fişler Şekil 6'daki gibidir. Ay sonunda toplam tutar nakit olarak tahsil edilmiştir. İşlemlere ait yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir.

ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.
TİC. LTD. ŞTİ.
YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1
ÇORUM V.D. 123 456 7890

04.05.2017 SAAT: 22:50
FİŞ NO: 23

19 S 0000

121,42 LT * 4,55
MOTORİN + % 18
*552,46

**KDV
TOP *84,27
*552,46**

KREDİ
*552,46

POMPA: 002
ALİ CAN

BİRPET

EKÜ NO: 0003 Z NO:
0302

DI 16070024

ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.
TİC. LTD. ŞTİ.
YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1
ÇORUM V.D. 123 456 7890

09.05.2017 SAAT: 06:40
FİŞ NO: 2

19 S 0001

98,22 LT * 4,55
MOTORİN + % 18 *446,90

**KDV *68,17
TOP *446,90**

KREDİ *446,90

POMPA: 001
MEHMET YAŞAR

BİRPET

EKÜ NO: 0004 Z NO:
0326

DI 16070032

ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.
TİC. LTD. ŞTİ.
YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1
ÇORUM V.D. 123 456 7890

12.05.2017 SAAT: 17:10
FİŞ NO: 19

19 S 0000

88,22 LT * 4,55
MOTORİN + % 18 *401,40

**KDV *61,23
TOP *401,40**

KREDİ *401,40

POMPA: 001
MEHMET YAŞAR

BİRPET

EKÜ NO: 0001 Z NO: 0282
DI 16070046

ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.
TİC. LTD. ŞTİ.
YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1
ÇORUM V.D. 123 456 7890

18.05.2017 SAAT: 20:42
FİŞ NO: 22

19 S 0001

199,86 LT * 4,55
MOTORİN + % 18
*909,36

**KDV *138,72
TOP *909,36**

KREDİ
*909,36

POMPA: 002
ALİ CAN

BİRPET

EKÜ NO: 0003 Z NO:
0302

DI 16070024

ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.
TİC. LTD. ŞTİ.
YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1
ÇORUM V.D. 123 456 7890

23.05.2017 SAAT: 07:12
FİŞ NO: 2

19 S 0000

128,68 LT * 4,55
MOTORİN + % 18 *585,49

**KDV *89,31
TOP *585,49**

KREDİ *585,49

POMPA: 001
MEHMET YAŞAR

BİRPET

EKÜ NO: 0004 Z NO:
0326

DI 16070032

ABC PETROL ÜRÜNLERİ SAN.
TİC. LTD. ŞTİ.
YENİ MAH. ESKİ SOK. NO:1
ÇORUM V.D. 123 456 7890

27.05.2017 SAAT: 19:20
FİŞ NO: 19

19 S 0001

138,22 LT * 4,55
MOTORİN+ % 18 *628,90

**KDV *95,93
TOP *628,90**

KREDİ *628,90

POMPA: 001
MEHMET YAŞAR

BİRPET

EKÜ NO: 0001 Z NO: 0282
DI 16070046

Şekil 6. GEZTUR İşletmesine Ait ÖKC Fişleri

	BORÇ	ALACAK
04.05.2017		
120 ALICILAR HS.	552,46	
120.01 GEZTUR		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		468,19
600.01 MOTORİN		
391 HESAPLANAN KDV HS.		84,27
Vadeli Akaryakıt Satış Kaydı		

	BORÇ	ALACAK
09.05.2017		
120 ALICILAR HS.	446,90	
120.01 GEZTUR		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		378,73
600.01 MOTORİN		
391 HESAPLANAN KDV HS.		68,17
Vadeli Akaryakıt Satış Kaydı		

	BORÇ	ALACAK
12.05.2017		
120 ALICILAR HS.	401,40	
120.01 GEZTUR		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		340,17
600.01 MOTORİN		
391 HESAPLANAN KDV HS.		61,23
Vadeli Akaryakıt Satış Kaydı		

	BORÇ	ALACAK
18.05.2017		
120 ALICILAR HS.	909,36	
120.01 GEZTUR		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		770,64
600.01 MOTORİN		
391 HESAPLANAN KDV HS.		138,72
Vadeli Akaryakıt Satış Kaydı		

	BORÇ	ALACAK
23.05.2017		
120 ALICILAR HS.	585,49	
120.01 GEZTUR		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		496,18
600.01 MOTORİN		
391 HESAPLANAN KDV HS.		89,31
Vadeli Akaryakıt Satış Kaydı		

	BORÇ	ALACAK
27.05.2017		
120 ALICILAR HS.	628,90	
120.01 GEZTUR		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.		532,97
600.01 MOTORİN		
391 HESAPLANAN KDV HS.		95,93
Vadeli Akaryakıt Satış Kaydı		

	BORÇ	ALACAK
31.05.2017		
100 KASA HS.	3.524,51	
120 ALICILAR		3.524,51

120.01 GEZTUR		
Veresiye Tahsilatı Kaydı		

Sonuç

Motorlu taşıtlar ticari faaliyetlerde ve kişisel ihtiyaçlar için kullanılan, hayatı kolaylaştıran araçlardır. Ekonomik refahın artması ile birlikte ülkemizde motorlu taşıt kullanımı yadsınamaz derecede bir artış göstermektedir. Akaryakıt istasyonu işletmeleri, gerek ticari işletmelerin gerekse bireylerin akaryakıt ihtiyaçlarını karşıladığı merkezlerdir.

Artan rekabet ile birlikte akaryakıt istasyonları müşterileri için daha kaliteli hizmet verme yarışına girmektedir. Gerek dağıtım şirketlerinin yaptırımları ile gerekse de kendi çabaları ile müşterilerinin sadece akaryakıt ihtiyaçlarını karşılamakla kalmayıp, kişisel ihtiyaçları için, market, lavabo, mescit, oto yıkama vb. hizmetler de sunmaktadır.

Akaryakıt istasyonu işletmelerinin muhasebe işlemleri, bazı özellikli durumlardan dolayı diğer işletmelerin muhasebe işlemlerinden farklılıklar gösterebilmektedir. İstasyonlarda satış işlemi pompalara bağlı olarak çalışan ödeme kaydedici cihazlarla (ÖKC) gerçekleşmekte, satış işlemi sonrası ÖKC fişleri otomatik olarak çıkmaktadır. Yapılan satış, fatura düzenleme sınırını aşsa da ÖKC fişleri fatura yerine kullanılmakta ve iptal edilememektedir. Ancak bazı özel durumlarda, yapılan anlaşma gereği fatura kesilmesi gibi, iptal edilerek faturaya iliştirilmektedir.

Akaryakıt işletmelerindeki muhasebe sürecinin özellikli durumları da göz önüne alarak incelendiği bu çalışma ilgili kullanıcılara düzenli bir bilgi aktarabilmesi açısından önemlidir. Ayrıca, uygulayıcılar noktasında da yardımcı bir çalışma olarak değerlendirilebilir.

Kaynakça

Çetinkaya, Ş., Sarıgene, O. (2008). "Akaryakıt Dağıtım İşletmelerinin Şahıs ve İşletme Taşınmazları Üzerinde İntifa Hakkı Tesisi İçin Ödedikleri Bedellerin Vergilendirilmesinde Yaşanan Sorunlar", Mali Çözüm, 85, 223-230.

Erdoğan, G. (2014). **İş ve Sosyal Güvenlik Hukuku**. Ankara: Detay Yayıncılık.

İşler, D.B. (2014). "Akaryakıt İstasyonları Marka Konumlandırma Süreci: Isparta'da Çok Boyutlu Ölçekleme Analizi ile Bir Uygulama", Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17, 447-484.

Örnek, N. (2016). **Muhasebede Özellikli Konular**. Bursa: Muhasebe Kitapları İnternet Yayıncılık.

Teke, M. (2011). "Akaryakıt İstasyonlarında Muhasebe İşlemleri", Yaklaşım Dergisi, 218.

Vergi Usul Kanunu (VUK), Madde:232

Yunt, A. (2015). "Akaryakıt İstasyonları Tarafından Verilen Fatura Düzenleme Sınırını Aşan ÖKC Fişleri Gider Yazılabilir mi?", Mali Çözüm, Eylül-Ekim, 127-134.

<http://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/akaryakit-ve-lpg-istasyonlarinin-denetiminde-yeni-bir-donem-basliyor-sanayi-net-uygulamasi/2223>

http://www.ant.gov.tr/wp-content/themes/Nicol/yonetmelikler/Akaryakit_olcu_stok_yonetmeligi.pdf

<http://www.epdk.org.tr/tr/anasayfa>

<http://www.epdk.org.tr/TR/Petrol/Veri/PompaFiyatlari>

<http://www.gib.gov.tr/node/88092>

<http://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/fatura-duzenleme-siniri>

http://izto.org.tr/demo_betanix/uploads/cms/yonetim.ieu.edu.tr/5585_1475586995.pdf

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/Metin.aspx?MevzuatKod=7.5.10105&sourceXmlSearch=&MevzuatIliski=0>

<https://www.ziraatbank.com.tr/tr/Kobi/NakitYonetimi/Pages/DogrudanBorclandirmaSistemi.aspx>

Summary

Petrol station businesses are retail businesses that service 24-hours and meet the fuel needs of end consumers and also provide market, car wash etc. services to customers. Petrol distribution companies are businesses that wholesale fuel sales by separating their products from other brands with national marker values. Each petrol distribution company has a national marker value. The national marker value is created by adding a chemical product that does not disturb the properties of the fuel. Thanks to the national marker value, it is easy to determine which brand the fuel belongs to and the smuggling of fuel is prevented. Petrol station businesses operate with petrol distribution companies on the basis of franchise and sell them only at petrol stations owned by a brand. Petrol station businesses can be carried out by purchasing the transportation service by their vehicles from the storage of the petrol distribution company where they are their fuels, and even some petrol distribution companies can make the shipment by their own vehicles. Petrol purchases can occur every few days, depending on the intensity of sales. Dealers usually come from fuel purchases in

advance, some of the petrol distribution companies on credit, checks and money bills can be realized in sales. Petrol station operators are buying fuel in kilograms and selling in liters, in which case the consistency problem emerges. The consistency can be expressed as the weight of a liter of fuel. There is a different rate of concentration of each fuel types, with the help of these ratios in kilograms of fuel is converted by converting the liter is carried out. In practice, most petrol distribution companies have come up with written off-balance-of-payments calculations that have cut back on sales. Another problem faced by petrol stations businesses is fire. During the transport of the fuel, fire can form during storage in the storage. Fire rates are determined by the Chambers of Commerce and accounting records related to fire are realized within these rates. In the petrol station business, sales are realized by the Cash Register connected to the pump. At the time of sale, the first vehicle in the vehicle must enter the cash register, otherwise the pump will not work and sales will not be realized, then the fuel will be filled with the pump and the sales will be done automatically. Cash register receipts, instead of an amount limitation, are replaced by invoices. In some special cases, the cash register receipt can be canceled and replaced with an invoice. The canceled cash register receipts should be kept and attached to the invoice. In retail sales collection is usually in cash or by credit card. A petrol station business cannot sell wholesale fuel to another petrol station. However, it can also carry out wholesale for businesses with mass consumption such as construction sites. In wholesale, the collection can be done with cash, credit, checks and promissory notes. Wholesalers can be shipped from the petrol station as well as delivered to the operator's warehouse at one time. In practice, if the cash payment is taken in wholesale, the invoice is usually cut off and then the receipts that are automatically released from the cash register for the fuel which is supplied in pieces are canceled and attached to the invoice. In the case of brokerage sales, the cash register receipts are sufficient and there is no need to issue invoices. In practice, fuel sales are generally given for one month during the sales of the account, and the monthly receipts are collected. Daily and special commercial transactions occurring in petrol station business are recorded in the general accounting frame by using Uniform Chart of Accounts.

In this study, the accounting processes of the petrol station businesses are explained theoretically and the accounting records of various commercial transactions are exemplified by explaining the special cases related to the said businesses. The absence of similar studies in the literature makes this work particularly important in terms of contributing to the applicant's point.
