



DENİZLİ SMMM ODASI

**DÖNEM SONU İŞLEMLERİ
SEMİNERİ**

YMM SAKIP ŞEKER

08. 01. 2011

Konular-1

- 1-Dönem Ayırıcı Hesaplar ve Dönemsellik Kavramı
- 2-Tahakkuk Esası
- 3-Gelirin Elde Edilmesi
- 4-Giderlerin Tespitinde Temel İlkeler
- 5-Tahsilat Esası
- 6-Şüpheli Alacaklar Karşılığı Ayrılması
- 7-Değersiz Alacaklar-Vazgeçilen Alacaklar
- 8-Amortisman Ayırmanın Koşulları
- 9-Değerleme İşlemleri
- 10-Kasa ve Banka Hesaplarının Değerlemesi
- 11-Menkul Kıymetlerin Değerlemesi
- 12-Stokların Değerlemesi

Konular-2

- 13-Özel Maliyet Bedelinin Değerlemesi
- 14-Peştemallıkların Değerlemesi
- 15-Yenileme Fonu
- 16-Örtülü Kazanç Dağıtımı ve Örtülü Sermaye Kullanımı
- 17-Yatırım İndiriminde Yeni Dönem
- 18-İndirimli Gelir/ Kurumlar Vergisi
- 19-KOBİ birleşmeleri
- 20-KDV Yönünden Dönem Sonu İşlemleri
- 21-Hurda ve Firelerin KDV İndirimine Etkisi
- 22-Ortaklar Cari Hesabının Değerlemesi ve KDV
- 23-İş Kazası Tazminatlarının Gider Kaydı

Konular-3

- **24-Eğitim Kazancı istisnası ve YMM Raporu**
- **25-İnşaat ve Onarma İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri**
- **26-Taşınmazların ve İştirak Hisseleri Satış Kazancı İstisnası (Md: 5/e)**
- **27-Kamu İhale Mevzuatına Göre İhaleye Kabul Kriterleri**
- **28-Ar-ge İndirimi**
- **29-Sermayeye İlave Edilen Fonlar Tasfiye Halinde Vergilendirilebilir mi?**
- **TTK'ya göre ticari defterlerin kapanış tasdiki ve bunun envanter işlemlerine etkisi**

Dönem Ayırıcı Hesaplar ve Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı, işletmelerin sınırsız kabul edilen ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet 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 dönemsellik ilkesinin gereğidir.

Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri

- Dönem sonunda gelecek yıllara ait gelir ve giderler ilgili hesaplara alınmalı
- Vadesi 1 yıl ve daha az veya fazla olan hesap kalemlerinin bilançoda ilgili hesap grubunda gösterimi yapılmalı
- 280 Nolu hesabın 180 nolu hesaba devri
- 400 nolu hesabın 300 nolu hesaba devri
- Kısa vadeli borç/alacakların uzun vadeli borç/alacak durumunun değerlendirilmesi
- 103 vadeli çeklerin 321/421 nolu hesaplara devri
- Envanter, değerlendirme ve amortisman işlemleri
- Gider ve maliyet hesaplarının yansıtılması
- Gelir tablosu- Bilanço

Tahakkuk Esası

Tahakkuk esası, vergiye tabi gelirin veya giderin **mahiyet ve tutar itibariyle kesin** olarak hesaplanabilir olmasını ifade eder.

GVK'nun 39.maddesinde ticari kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinin **tahakkuk esasına göre gerçekleştirileceği** belirtildiği halde bilanço usulünde kazancın tespitinin tahakkuk esasına göre yapılacağına ilişkin açık bir hüküm yoktur.

Bununla birlikte öz kaynak kıyaslaması esası ve VUK'ndaki değerleme hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi, bilanço usulünde de ticari kazancın tahakkuk esasına göre tespit edilmesi gerektiğini göstermektedir.

Türk Vergi Sisteminde ticari kazançta gelirin elde edilmesi tahakkuk esasına bağlanmıştır. Tahakkuk esasının ne olduğu tanımlanmamış olmasına rağmen genel kabul görmüş tanımı ile **tahakkuk esası; gelir veya giderin mahiyet veya tutar itibariyle kesinleşmesidir.** Bu durumda gelirin tahsil edilmiş veya giderlerin ödenmemiş olup olmamasının tahakkuk esasına etkisi olmayacaktır.

Tahakkuk ilkesinden sapmalar

- SSK primlerinin fiilen ödendiği tarihte gider yazılması (5510 sayılı Kanununun 88.maddesi)
- Telefon, elektrik, su, doğalgaz faturalarının ödendiği tarihte (dönemde) gider yazılması
- Yargı kararlarına ilişkin geçmiş dönemlere ilişkin ödenen giderler (Ör: Yargı kararıyla veya uzlaşma yoluyla ödenen damga vergisi)

Gelirin Elde Edilmesi

Gelirin elde edilmesinde temel ölçü, mal satışlarında malın tasarruf hakkının alıcıya devri, hizmet işlemlerinde hizmetin (ifası) tamamlanmasıdır.

Malın tasarruf hakkı fiili veya hukuki teslim ile gerçekleşir. Faturanın düzenlenmiş olması bazı hallerde malın teslim edildiğini veya hizmetin ifa edildiğini göstermez.

Mal satışlarında malın teslim anına kadar riskin kime ait olduğu hususu teslimin gerçekleşip gerçekleşmediği yönünden önem taşımaktadır.

Gelirin vergiye tabi tutulmasında diğer bir ölçü de gelirin safiliği ilkesidir.

Her gelirin elde edilmesi için az veya çok bir maliyet gideri vardır.

Gider kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olmalıdır. GVK;Md:40, KVK Md:8)

Harcamaların sınıflandırılmasında yapılan harcamanın maliyet unsuru mu, gider unsuru mu olduğu çok önemlidir.

Gelirin Elde Edilmesinde Diğer Özellikli Durumlar

- Yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerinde geçici kabul tutanağının onaylanması, geçici kabul rejimine tabi olmayan işlerde işin tamamlanması
- İhracat işlemlerinde malın gümrük hattından geçmesi (Fiili ihraç tarihi – gümrük beyannamesinin kapandığı tarih çelişkisi)
- Özel inşaat işlerinde yapı kullanma izin belgesinin alınması veya fiili kullanıma başlama

- Devlet yardımlarında gelirin tahsil edilebilir hale gelmesi (Tahakkuku),
- Temettü gelirlerinde kar dağıtım kararının genel kurulca onaylandığı tarihte gelir elde edilebilir hale gelir. Ancak, genel kurul kararında tarih belirtilmemiş ise (belirtilmesi gerekir) fiili kar dağıtımının beklenmesi gerekir. Yönetim kuruluna da tarih belirleme yetkisi verilebiliyor.
- Ciro primlerinin durumu. (Dönemsellik ilkesine uyulması gerekir)

- Sözleşmeye dayanan lisans, royalty, franchise gibi gayrimaddi hakların kullanılmasında sözleşmede belirtilen tarih itibariyle gelir elde edilmiş sayılır.

Gayrimaddi hakkı kiralayan ise ödeme yapmasa dahi sözleşmeye göre gider tahakkuku yoluyla gider kaydı yapabilir. Tahakkuk işlemi yapılmış ise gelir/kurumlar vergisi stopajının yapılması da gerekir. Yapılan işlem hesaben ödeme kavramı kapsamındadır.

- Mahkeme kararlarına göre gelir/gider tahakkuk işleminin yapılıp yapılamayacağı

- Personele verilecek performans primlerinin (temettülerin) tahakkuk zamanı ve vergi kesintisi (Prim ödemeleri SG prim matrahına dahil edilmeli. İşveren tarafından ödenen özel sağlık ve emeklilik primleri aynı değil nakdi ödeme kabul ediliyor, asgari ücretin %30'unu aşmayan kısmı prime esas kazançtan istisna
- Özel maliyet bedelinde gelirin elde edildiği tarih varlığın mal sahibine terk edilmesidir.
- Yap-işlet-devret modelinde mal sahibi yönünden gelirin elde edildiği tarih sözleşme süresinin sonudur. GİB'nin görüşü hatalıdır.

- İntifa hakkı devirleri ve devre mülk satışlarında dönemsellik ilkesi
- Konsinye satışlarda gelirin elde edildiği tarih
- Vadeli mevduatta kıst dönem gelirinin tahakkuku gerekir.
- Vadesi gelecek dönemde dolan kredilerde kıst dönem faiz gideri, faiz oranı ve süreye göre tahakkuk ettirilmeli.

Giderlerin Tespitinde Temel İlkeler

- Giderle kazancın elde edilmesi veya sürdürülmesi arasında bir nedensellik bağı olmalıdır.
- Harcamanın yapıldığı faaliyet sonucunda elde edilen gelir vergiye tabi bir gelir olmalıdır.
- Yapılan gider aktifleştirilmesi gereken maliyet unsuru niteliğinde olmamalıdır. (Değer artırıcı giderler aktifleştirilmelidir.) (VUK,272)

- Gider hesap dönemi ile ilgili olmalıdır. (Dönemsellik ilkesi)
- Gider gelirin harcanması şeklinde yapılmamalıdır. (Giderin keyfilikten uzak ve gelirle uyumlu olma ilkesi)

Örneğin, özel uçağın giderleri kabul edilmez.

- Yapılan harcama karşılığında maddi veya gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmiş olmamalıdır. (ATİK mahiyetindeki iktisaplar giderleştirilmemeli amortisman yoluyla itfa edilmelidir.)

Gelir tablosunun düzenlenmesi

- Bütün gelir, satış, gider, maliyet ve kar/zarar brüt tutarlar üzerinden gösterilir. (Brüt esası)
- Hiçbir satış, gelir ve kar kalemi maliyet, gider ve zarar kalemi ile mahsuplaştırılarak gelir tablosu dışında tutulamaz.
- Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar gerçekleşmiş gibi veya gerçek tutarından az veya yüksek gösterilemez.
- Belli dönemin satış ve gelirleri ile bunları elde etmek için yapılan maliyet ve giderler ile karşılaştırılmalıdır. (Dönemsel)
- Varlıklar için uygun amortisman ayrılmalıdır. (Vergi hukukunda ihtiyari mi?)
- Birden fazla faaliyeti ilgilendiren maliyetler uygun dağıtım anahtarları kullanılarak dağıtılmalıdır.
- Karşılıklar keyfi olarak kullanılmaz ve dönem karı diğer döneme aktarılamaz.

Devam

- Arızı ve olağanüstü nitelikteki kar ve zararlar normal faaliyet sonuçlarından ayrı gösterilmeli ve dönemsellik ilkesine uyulmalıdır.
- Önceki dönem tablolarını düzeltecek büyüklükte olmayan önceki döneme ait olup bu dönem tespit edilen kar ve zararlar dönemin tablosunda gösterilmelidir. Giderler KKEG olarak, gelirler pişmanlık beyanı ile beyan edilmelidir.
- Şarta bağlı gelir ve karlar gerçekleşme ihtimali olsa dahi gelir yazılmaz, ihtiyatlılık ilkesi gereği gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar gelir tablosuna yansıtılır ilkesi vergi uygulaması için geçerli değildir.
- Sermaye yedekleri gelir unsuru olarak gelir tablosunda gösterilemez. (Enflasyon düzeltme farkları gibi...)

5 puanlık işveren primi indiriminin kaydı

- 5510 sayılı Kanununun 81nci maddesine göre özel sektör işverenlerinin 4/a maddesi kapsamında çalıştırdıkları ücretlilere ait işveren sigorta primlerinin vadesinde ödenmesi halinde 5 puan indirimli olarak ödenmesi mümkündür. Bu indirimler;
 - 602 hesapta mı,
 - 649 hesapta mı,
 - İlgili gider/maliyet hesabından indirim şeklinde mi kaydedilmeli?

Tahsilat Esası

- Tahsilat esasında gelirin nakden veya hesaben elde edilmesi esastır. Serbest meslek kazançlarında gelir tahsil edildiği tarihte elde edilmiş kabul edilir.
- Hizmet verilmeden avans mahiyetindeki tahsilatlar da gelir sayılır. Buna karşılık giderlerin de ödenmiş olması esastır.
- Ödenmeyen personel ücreti veya kira kazancın tespitinde gider kabul edilmez.
- Gelirin çek veya senet karşılığı tahsil edilmesi gelirin elde edildiğini gösterir.
- GMSİ'nda dönemsellik ilkesi geçerlidir. Peşin tahsil edilen kira geliri ilgili olduğu dönemde beyan edilir. Tahsil edilmeyen gelirler tahsil edildiği dönemde beyan edilir.

- Serbest meslek faaliyeti yürüten mali müşavirle tacir arasında yapılan sözleşmeye göre ücretin tutar ve mahiyet itibariyle kesin olarak hesaplanması mümkündür. Tacir dönemsellik ilkesi gereği mali müşavire ödeme yapmasa dahi gider kaydı yapabilir. Ancak giderin tahakkuk ettirilmesi serbest meslek kazancına ilişkin gelir vergisi stopajının yapılmasını da zorunlu kılar.
- Sahibi bulunduğu işyerini ortağı bulunduğu şirkete bedelsiz tahsis eden kişi için, şirketin GVK 94'e göre vergi kesintisi yapması gerekmez. Çünkü olayda tahakkuk ve tahsil işlemi yok. (Ankara BİM Kararı, 24.5.2007 tarih ve K:2007/4175)

- Tacir tahakkuk esasına göre gider kaydı yaparken serbest meslek erbabı fiili tahsil gerçekleşmediği için geliri elde etmiş sayılmaz.

Ancak, fiili tahsilin daha sonra gerçekleştiği dönemde kesilen stopaj meslek mensubunca mahsup edilebilir.

Kazancın tespit usulündeki farklılık, aynı faaliyetin iki tarafında dönem farklılığına neden olmaktadır. Bu vergi uygulamasındaki tahakkuk esasları ile tahsil esasının tipik bir çatışmasıdır.

- GVK'nun 68.maddesinde mesleki giderlerle ilgili 10 bentten 7'sinde "ödeme" kelimesi kullanılmış, seyahat ve ikamet giderleri ile taşıt giderlerinde ödeme kelimesi kullanılmamıştır.
- Buna karşılık ticari kazançla ilgili 40 ncı maddenin bazı bentlerinde de "ödeme" kelimesi kullanılmıştır.
- Sigorta primleri, zarar ziyan ve tazminatlar, sendika aidatlarında "ödeme" kelimesi kullanılmıştır.

Tahakkuk Esasını Tahsil Esası İle Uyumlaştıran İki Müessese

Vergilendirmenin tahsil/ödeme esasına bağlanması vergi güvenliğini ortadan kaldırabilir. Mükellefler tahsilat yapmadığını öne sürerek beyanı gereken kazancı erteleyebilir veya tamamen beyan dışı bırakabilir. Bu nedenle tahakkuk esası vergi güvenliğinin sigortasıdır. Ancak, tahsil edilmeyen gelir de bir anlam ifade etmez. İşte tahakkuk esasını tahsil esasına yaklaştıran müesseselerden birincisi,

- **şüpheli alacak karşılığı** ayrılması,
- **reeskont** hesaplanmasıdır.

Şüpheli Alacaklar Karşılığı Ayrılması

- Ticari ve zirai faaliyetle uğraşılması,
- Bilanço usulüne göre defter tutulması,
- Alacağın dava ve icra safhasında olması,
- Dava takibine değmeyecek alacakların yazı ile iki defa istenmesi,

Sorunlar-Tereddütler

- Çalınan veya personelin zimmetine geçirdiği paralar için karşılık ayrılabilir mi?
- Avanslara karşılık ayrılabilir mi? Avansların ticari nitelikte olması.
- KDV alacağına karşılık ayrılabilir mi?
- Kamu kuruluşlarından olan alacaklara karşılık ayrılabilir mi?
- Faizle borç verilen paranın geri alınamaması halinde karşılık ayrılması. (Dn.4.Dairesi K:2006/2047)

Şüpheli alacak karşılığı (devam)

- Karşılık ayırmanın geciktirilmesiyle zaman-aşımının uzatılması konusu. (Geçmiş yıl zararının yüksek olması halinde)
- Adi ortaklıklardan olan alacaklarda ortakların da takibi gerekir
- Grup ve holding şirketlerde karşılık ayrılması mümkün
- Karşılık ayırma döneminin belirsizliği. Kanundaki düzenleme açık değil. Alacağın tasarruf değerinin düşmesi gerekir.
- İflas ve iflas ertelemede dava ve icra işlemi gerekmez. Karşılık ayrılabilir.

Şüpheli Alacak Karşılığı (Devam)

- Danıştay VDDG Kurulunun 8.12.2006 tarihli (K:2006/334)kararında “*şüpheli alacak karşılığı ayırmanın yükümlünün ihtiyarına bırakılamayacağı, onları en çok kar sağlayacağı yılda şüpheli alacak karşılığı ayırma yoluna iteceği*” gerekçesi önceki kararların aksine bir görüş. Ancak, karara esas olayda belgelendirememe durumu da var.
- Döviz cinsinden olan alacaklarda şüpheli alacak karşılığına kur farkı dahil edilir.

Şüpheli alacak karşılığı (devam)

- Yurt dışından olan alacaklarda şüpheli alacak karşılığı (belgelendirme gerekir)
- Teminatlı alacaklarda karşılık ayrılamayacağı (Haciz kararı, ipotek tesisi, kefalet alınması ve teminat mektubu v.s.)
- İcra takibinin yapılmaması nedeniyle dosyanın işlemde kaldırılması
- İcra safhasındaki alacağın protokolle senede bağlanması alacağın yenilenmesi sayılmaz.
- Kefaletten doğan alacağa karşılık ayrılamaz.

Değersiz Alacaklar-Vazgeçilen Alacaklar

- Kazai hüküm veya kanaat verici vesika (VUK,322)

Maliye Bakanlığınca alacaklı ve borçlu şirket tarafından imzalanan “mutabakat, protokol veya ibranamenin” noter tarafından onaylanması halinde söz konusu belge kanaat verici vesika kabul edilerek alacağın değersiz alacak olarak kayıtlara alınmasını uygun görmüştür. Avukatların imzalattıkları sulhnamelerin geçerli olması gerekir.

Borçlu şirket feragat edilen alacak tutarını alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak 3 yıl süreyle zararlar mahsup üzere pasifte özel fon hesabında bekletebilir. 3 yıl içinde zararlar giderilemeyen tutar 3.yılın sonunda kara aktarılır.

Değersiz alacaklar

- Takibe değmeyecek alacaklarda yazıyla 2 defa isteme
- Mahkeme huzurunda alacaktan vazgeçildiğine ilişkin protokol geçerli
- Alacaklının tek taraflı irade beyanı geçerli değil
- Avukatın beyanı yeterli değil
- İcra müdürlüğünün tahsilat yapılamadığına ilişkin yazısı yeterli değil
- Aciz vesikası yeterli değil
- İflas masası yazısı geçerli
- Borçlunun adresinin tespit edilememesi ve dosyanın işlemde kaldırıldığına ilişkin icra müdürlüğü yazısı geçerli,
- Konkordato sözleşmesi geçerli
- Borçlunun dolandırıcılıktan mahkum olması ve mal varlığının bulunmadığının resmi yazı ile belgelendirilmesi geçerli
- Alacaklı ve borçlu arasında inandırıcı sebeplerle imzalan protokol
- Zamanaşımı nedeniyle tahsil edilememe geçerli değil.

Amortisman Ayırmanın Koşulları

- 1-Belli değerin üzerinde olması (2010 yılı için 680 TL)
- 2- İşletmede bir yıldan fazla kullanılması
- 3- Yıpranma, aşınma veya kıymetten düşmeye maruz bulunması
- 4- İşletmeye ait olma kavramı
- 5- İktisadi ve teknik bütünlük bulunması
- 6- Kullanılmaya hazır halde olma kavramı
- 7-Faydalı ömür esası
- 8-Kısmi amortisman esası-Araç lastiğine amortisman

AMORTİSMAN HESAPLARI -Devam

- Amortisman listeleri ile mizan bakiyelerinin kontrolünü yapılmalı. (250-256; 257-268 no'lu hesaplar)
- Amortisman oranlarının faydalı ömre göre uygulanıp uygulanmadığı kontrol edilmeli.
- Binek otomobillerinde kıst dönem amortisman konusu. İlk yıl ayrılmayan amortismanın son yılda (5.yılda) ayrılmasına dikkat edilmeli.
- Amortisman oranının düşük tespit edilmesi veya hiç amortisman ayrılmaması mümkün mü?
- Plakası henüz takılmayan araçlarda amortisman

Amortisman Hesapları (devam)

- Belirlenen amortisman oranından daha düşük oranda amortisman ayrılabilir mi?
- Yurtdışındaki şantiyelerde kullanılmak üzere geçici ihraç rejimi kapsamında gönderilen makinelerin amortismanı ayrılmamalı.
- Azalan bakiyeler usulü-Normal usul amortisman ayrılmasında usul değişikliğine dikkat edilmeli.
- Amortisman listelerinin envanter defterine eklenmesi gerektiği unutulmamalı.

Amortisman Hesapları- Devam

Devir, birleşme ve bölünmede amortisman konusu.

- Kullanılmış kıymetlerin satın alınmasında amortisman.
- Kiralama yoluyla sağlanan kıymetlerde amortisman.
 - Leasing(ana para üzerinden amortisman)
 - Adi Kiralama -Hasılat Kiralama (amortisman mal sahibi tarafından ayrılır)

Değerleme İşlemleri

- ❑ Değerleme, vergi matrahının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir. (VUK; 258)
- ❑ Taşınmazlar, demirbaş eşyalar, ticari mallar, inşa edilen bina ve gemiler ile makine ve tesisatlar, imal edilen mallar, zirai mahsuller, hayvanlar: **maliyet bedeli** ile değerlendirilir.

Değerleme İşlemleri- Devam

- ❑ Menkul kıymetlerde ve mevduat hesaplarında kıst dönem getirisinin gelir olarak tahakkuk ettirilmesi gerekir
- ❑ Yabancı para cinsinden olan alacak ve borçların değerlemesi,
- ❑ Borçlanma maliyetlerinin aktifleştirilmesi .(163 nolu Tebliğ)
- ❑ İştirak hissesi alımlarında iştirakle ilgili finansman giderleri gider yazılır.
- ❑ Yatırım kredilerinin değerlendirilmesi ve lehe doğan kur farklarının maliyetten indirilmesi,
- ❑ Yatırım kredisi finansman maliyetleri ile gelirlerinin netleştirilmesi (334 nolu VUK Genel Tebliği)

KASA VE BANKA HESAPLARININ DEĞERLEMESİ

- Döviz cinsinden paraların değerlemesi
- Kasa bakiyesinin yüksekliği sorunu
- Vadeli mevduat hesaplarının değerlemesi
- Banka kredi borçlarının değerlemesi
- Kasa açıklarının durumu
- 8.000 TL'nin üzerindeki işlemlerin banka vasıtasıyla yapılmaması, tevsik sorunu.
- Kasa hesap bakiyesinin alacak vermesi

MENKUL KIYMETLERİN DEĞERLEMESİ

- VUK madde 279'a göre hisse senetleri ile A tipi fonların katılma belgeleri "alış bedeli" ile değeriendir.
- Diğer menkul kıymetler borsa rayici ile değeriendir.
- Borsa rayici yoksa, menkul kıymetin "dönem getirisi" alış bedeline ilave edilir.
- Hazine bonosu, devlet tahvili, özel sektör tahvili, B tipi fonlar gibi menkul kıymetler belirli faiz oranı dikkate alınarak hesap dönemi sonunda gelir tahakkuku yoluyla gelir hesaplarına alınmalıdır.
- Getirisi ihraç edenin kar/zararına bağılı menkul kıymetlerde değerieme günü hesaplanması mümkün olmayan kıymetler alış bedeli ile değeriendir. Kar/zarar ortaklığı belgelerinde gelir vade sonunda doğar.

STOKLARIN DEĞERLEMESİ

- Maliyet bedeli esası
- Stok değerlendirme yöntemleri (fiili maliyet yöntemi, FIFO, LIFO, ortalama)
- İmal edilen malın değerlemesi
- Mamule pay verilmesinde genel idare giderleri, finansman giderleri, ambalaj giderleri,
- Fire olarak ayrılan hurdaların değerlendirilmesi

ÖZEL MALİYET BEDELİNİN DEĞERLEMESİ

- Kira sözleşmesi ve süresinden kaynaklanan sorunlar
- Kira süresinden önce taşınmazın boşaltılması
- Amortismanın eşit yüzdeler yöntemine göre hesaplanması gereği(VUK,327 ve 272)
- YİD modeli yatırımlarda kiralayanın geliri elde ettiği tarihe ilişkin tartışmalar. (tesis inşası-sözleşmenin sonu)
- Elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının amortismanı, işletme haklarının amortismanı

Özel Maliyet Bedeli (Devam)

- Kiralanan yerin satın alınması hali ve yeni bir elde etme
- Kiralayana terk edilen tesislerin emsal bedeli,
- Brütleştirme işlemi ve aynı tahsilde stopaj olabilir mi?
Sahibinin mükellefiyet durumu terk edilen tesisin değeri üzerinde etkili olabilir mi?
- Sadece KDV için fatura olur mu? Kiralayan müşteri sayılabilir mi?
- Kiralayan iktisadi işletme ise
- Kiralayan gerçek kişi ise

Peştemallıkların Değerlemesi

- İşletmelerin satın alınmasında aktiflerin piyasa değeri üzerindeki kısmı. (Satın Alma Bedeli- Rayiç Bedele Göre Hesaplanan Özvarlık)= Şerefiye veya peştamallık
- Peştamallığın amortismanına tabi tutulabilmesi için alış faturasında bedelin ayrıca gösterilmesi gerekir. Peştemallık bedeli %18 oranında KDV'ne tabidir.
- Şirketlerin hisse senedi ile satın alınmasında hisse senedi alış bedeli ile değerlendirildiğinden ayrıca peştemallık hesaplanmamalı görüşümdedir. Peştemallık hesaplandığı takdirde bu kısma KVK'nın 5/1(e) maddesindeki %75'lik istisnanın uygulanması gerekir.
- Peştemallıklar 5 yılda eşit yüzdelerle amortismanına tabi tutulur ve mukayyet değeri ile değerlendirilir.
- İştirak edilen şirketle birleşilmesi halinde iştirak değeri ile nominal sermaye farklı ise, fark bilançoda ayrıca gösterilebilir, vergiyle ilgilendirilmez.(1 no.KV Tebliği, 19.1)

Yenileme Fonu

- Aynı yıl içinde yapılan yenilemelerde fon ayrılamayacağı görüşü doğru değildir
- Sat kirala uygulamasında yenileme olmadığı için fon hesaplanamaz.
- 3 yıl içinde yenilemeden maksat hesap dönemi mi, tam yıl mı anlaşılmalı?
- Yenileme 3 yıl içinde gerçekleşmişse kalan fon amortismanda kullanılabilir mi?
- Tasfiye halinde tasfiye karına ilave edilmeli
- Devir, birleşme ve tam bölünmede fon devredilir. Kısmi bölünmede devir yasak.
- Geçici vergi dönemlerinde fon hesaplanabilir

Örtülü Kazanç Dağıtımı ve Örtülü Sermaye Kullanımı

- İlişkili kişi ve emsal bedel esası
- Transfer fiyatlamaında karın dönem sonu itibarıyla dağıtıldığıının kabulü ne anlama gelmektedir?
- Hazine kaybı kriteri ve KDV
- Örtülü sermaye için ödenen faiz ve kur farkının gider yazılamayacağı
- Dönem başı öz sermaye tutarının 3 katını aşmayan ilişkili kişi borçlanmaları

YATIRIM İNDİRİMİNDE YENİ DÖNEM

- 2008 yılından devreden indirim haklarının 2010 yılında indirilebileceği
- 31.12.2005 tarihinden önce başlayan yatırımlarla ilgili iktisadi ve teknik bütünlük arz eden harcamaların indirim hakkının sürdürülmesi
- 1.1.2006-8.4.2006 tarihleri arasında yapılan harcamaların indirim hakkı
- İndirim hakkının kazancın %25'i ile sınırlandırılması ve kazanılmış hak kavramı ilişkisi
- İndirim sonrası kalan matraha %20 (gelir vergisinde %35) oranının uygulanması

İndirimli Kurumlar Vergisi (Md:32/A)

Kurumlar Vergisi Kanunu'na 32/A md. eklenen ve 28.02.2009 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren "indirimli kurumlar vergisi" uygulaması ile yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlara;

-İndirimli gelir/kurumlar vergisi, uygulanacaktır. Vergi indirimi tutarı yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar devam edecek.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 2009/15199 sayılı BKK ile yatırımcılara ayrıca,

- Gümrük vergisi muafiyeti
- Kullanılmış makine ithalatı
- KDV istisnası
- Faiz desteği
- Sigorta işveren primi desteği
- Yatırım yeri tahsisi, sağlanmaktadır.

İndirimli kurumlar vergisi-2

Söz konusu uygulamadan yararlanabilmek için yatırımın yatırım teşvik belgesine bağlanmış olması gerekmektedir.

- Teşvik sisteminde 3 farklı kategori var;
 - 1. Genel teşvik,
 - 2.Bölgesel teşvik,
 - 3.Büyük yatırımların teşviki
-
- Maliye Bakanlığının indirimli kurumlar vergisinin usul ve esaslarını belirleyen bir açıklaması bulunmamaktadır.

İndirimli Kurumlar Vergisi-3

- İndirimli Kurumlar Vergi'si sadece yeni yapılan yatırımdan elde edilen kazançta yatırıma katkı oranında ve bölgeler itibariyle farklı oranlarda uygulanacaktır. Yeni yapılan yatırım dışındaki hali hazırdaki yatırımlardan elde edilen kazançta standart (%20) kurumlar vergisi uygulanacaktır.
- İndirimli kurumlar vergisi uygulaması özetle, devletin daha az vergi alarak yatırımcıyı işletme döneminde dolaylı şekilde desteklemesini sağlayan bir yöntemdir. Yatırım döneminde teşvik yok. Kaldırılan yatırım indirimi uygulamasında indirim mükellefin tüm kazancından yapıldığı için teşvik yatırım dönemini de kapsamaktaydı.
- İndirimli kurumlar vergisi yatırım indiriminin yerini tutmaz.

Yatırıma katkı oranı-4

- Örneğin, 1. bölgedeki Ankara'da yatırım katkı oranı **bölgesel** yatırımlarda %10 ve uygulanacak kurumlar vergisi oranı %20 yerine %15 olacaktır. BKK'na göre KV indirim oranı %25'tir. ($0,20 * \%75 = 0,15$) Buna göre 10 milyon TL değerindeki bir yatırım için devletin Ankaralı yatırımcıya desteği (katkısı) %10 üzerinden 1 milyon TL'dir. Bu 1 milyon TL destek devletin %20 yerine %15 oranında indirimli kurumlar vergisi almasıyla dolaylı şekilde finanse edilecektir.
- Bu durumda 10 milyon TL değerindeki yatırımdan elde edilecek kazancın 20 milyon TL'si 5 puan indirimli kurumlar vergisi ile vergilendirilecektir. Yatırım katkı tutarı: $(20.000.000 \times \%5) = 1.000.000$ TL'ye ulaşınca kadar mükellef %20 yerine %15 oranında kurumlar vergisi ödeyecektir. Bu durumda devletin katkısı yatırım aşamasında değil, işletme aşamasında gerçekleşecektir.
- 1. bölgede büyük ölçekli yatırımlarda yatırıma katkı oranı %25'tir. Yatırıma 31.12.2010 tarihine kadar başlanması halinde bölgeselde katkı oranı %20, büyük ölçeklide %30, İndirim oranı %50 olacaktır.

Yararlanamayacak Olanlar-5

- -Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumların,
- -İş ortaklıklarının,
- -İnşaat taahhüt işlerinin,
- -4283 sayılı Yap İşlet Modeli elektrik enerjisi üretim tesislerinin kurulması ve işletilmesine ilişkin Kanun kapsamında yapılan yatırımların,
- -3996 sayılı Bazı yatırımların Yap İşlet Devret Modeli çerçevesinde yaptırılmasına ilişkin Kanun kapsamında yapılan yatırımların,
- -Rödovans sözleşmesi kapsamındaki yatırımların, kazançları yararlandırılmayacaktır.

Avantajda son günler-6

- 2009/1 sayılı tebliğın 11. maddesinde yatırıma başlamanın koşulları belirtilmiş olup, bölgesel teşviklerde sabit yatırım tutarının %10'u kadar, büyük yatırımlarda 5 milyon TL harcama yapılması gerekir.
- 31.12.2010 tarihine kadar yatırıma başlanması halinde sigorta primi işveren desteği, 1. bölgede 2 yıl, 2. bölgede 3 yıl, 3. bölgede 5 yıl, 4. bölgede 7 yıl uygulanacaktır.
- 31.12.2010 tarihinden sonra yatırıma başlandığı takdirde 1 ve 2. bölgelerde sigorta prim desteği yok, 3. bölgede 3 yıla, 4. bölgede 5 yıla düşüyor.
- Yatırıma 31.12.2010 tarihine kadar başlanmış olması halinde vergi indiriminde de %50'ye varan ek indirim var.

Vergi indiriminde son gün avantajı

- 31.12.2010 tarihine kadar yatırıma başlanması halinde yatırıma katkı oranları ve kurumlar/gelir vergisi indirim oranları artmaktadır.

	Bölgesel Uygulama		Büyük Ölçekli Yatırımlar	
Bölgeler	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)
I	10	25	25	25
II	15	40	30	40
III	20	60	40	60
IV	25	80	45	80

31.12.2010 Tarihine Kadar Yatırıma Başlanması Halinde ;

Bölgeler	Bölgesel Uygulama		Büyük Ölçekli Yatırımlar	
	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)
I				
II	20	50	30	50
III	30	60	40	60
IV	40	80	50	80
	60	90	70	90

KOBİ birleşmeleri

- KVK'nun geçici 5. maddesine göre KOBİ'lerin 31.12.2009 tarihine kadar birleşmeleri halinde birleşmeden doğan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- 2009 yılında birleşen bir KOBİ'nin 2009,2010,2011 yıllarına ait kazançları %5 oranında kurumlar vergisine tabidir. (2009/15386 sayılı BKK)
- KOBİ birleşmeleri konusunda 4 nolu KVK Tebliği yayınlanmıştır.
- Kanun hükmünden yararlanılması ağır koşullara bağlanması ve “birlikte çalışma” kültürü yeterince gelişmediği için yeterli ilgi görmemiştir.

KDV YÖNÜNDEN DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

- Aralık ayına ait beyannamede devren KDV tutarı ile mizanda 190 hesabın mutabık olup olmadığı, beyannamede ödenecek KDV varsa 360 no'lu hesaplara mizanın uyumu.
- Gelir Tablosuna yansıyan KDV'ne tabi gelirler toplamı ile KDV beyannamelerindeki teslim ve hizmet toplamının uyumu var mı?
- KDV tevkifatına tabi işlemlerin kontrolü (2 No.Beyanname konusu)
- Kur farklarında KDV hesap dönemi sonunda değil borcun/alacağın kapatıldığı dönemde

KDV YÖNÜNDEN DÖNEM SONU İŞLEMLERİ (devam)

- İndirimli orana tabi teslimleri olan mükelleflerde teslim ve hizmet tutarlarının KDV oranları itibariyle uyumunun kontrolü yapılmalı.
- İhraç kayıtlı satışı olanlarda 192 ve 392 no'lu hesapların satış faturaları ve gümrük beyannameleri ile karşılaştırılması.
- KDV iadesinden olan alacaklar vergi borçlarına mahsup edilmiş ise dilekçeler ile 360 ve 361 no'lu hesapların kontrolü yapılmalı.

Hurda ve Firelerin KDV İndirimine Etkisi

- 113 nolu KDV tebliğinin sonuçlarının değerlendirilmesi
- Hurda veya firenin değeri yoksa (sıfır ise) KDV düzeltilecek
- Hurda veya firenin ekonomik değeri varsa KDV düzeltilmeyecek
- Kısmi değer kayıplarında düzeltme yapılmayacak
- DİİB'leri kapsamında ithal edilen mallara ait firelerin 2ncil ürün olarak değerlendirilmesi ve gümrük mevzuatı

ORTAKLAR CARİ HESABININ DEĞERLEMESİ VE KDV

- 1-Esas iştigal konusu borç para alıp verme işi olmayanlar BSMV mükellefi sayılmayacak, KDV mükellefi sayılacak
- 2- Ortağa verilen borcun işletmeye ait olması hali
- 3- Verilen borcun bir kredi kurumundan temin edilmesi hali
- 4- Ortakların işletmeden olan alacaklarının değerlemesinde özellikli hususlar
- 5-Transfer fiyatlaması ve örtülü sermaye kullanımında KDV durumu

Yapı denetim ücretinin durumu

- Kat karşılığı inşaat işlerinde 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun uyarınca fiilen müteahhit tarafından ödenen yapı denetim ücretine ait KDV'nin indirimi ve fatura bedelinin inşaat maliyeti olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği
- VUK'nun 3. maddesindeki ispat külfeti ilkesi ve olayın gerçek mahiyetinin ne anlama geldiği
- KDV indiriminde 29 ve 34. maddelerin durumu
- Sözleşmenin Kanun hükmü gereği yapı sahibi ile denetim firması arasında yapılmış olmasının vergi hukukuna etkisi
- YDH Kanundaki yapı sahibinin müteahhidi vekil tayin edemeyeceği kuralının yapılan ödemenin gider yazılması ve KDV indirimi yönünden yorumu

İş Kazası Tazminatlarınının Gider Kaydı

- İş ile ilgili olmak şartıyla;
- Mukavelenameye, İlama, Kanun emrine
- İstinaden zarar, ziyan ve tazminatlar gider yazılabilir. (GVK, Md:40/3)
- Teşebbüs sahibinin **suçlarından** doğan tazminatlar gider yazılamaz. (GVK,Md:41/6)
- Kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının **suçlarından** doğan maddi ve manevi tazminatlar gider yazılamaz. (KVK,11/g)
- GİB tazminatın **kusur** oranındaki kısmının gider yazılamayacağı görüşündedir.

Eğitim Kazancı İstisnası ve YMM Raporu

- Okul öncesi eğitim, İlköğretim,
- Özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının,
- Rehabilitasyon merkezlerinin,
- Kazançları 5 hesap dönemi kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. (KVK, Md:5/1-ı)
- Özel okullar kapasitelerinin %10'unu, vakıf üniversiteleri %50'sini geçmemek üzere bedelsiz eğitim, öğretim ve yurt hizmetleri ve burs ödemeleri KDV'nden istisna edilmiştir.(KDVK:17/2-b)
- Bedelsiz okutulan öğrencilere ilişkin yüklenilen KDV 30/a maddesine göre düzeltilmelidir.

İnşaat ve Onarma İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri

- ❑ Geçici kabul tutanağının onay tarihi, işin bitim tarihiyle ilgili özel durumlar. (fesih, iflas, ölüm v.b)
- ❑ Ortak giderlerin dağıtımında maliyet ve hasılat esası. Demirbaş satışı, kira geliri v.b. durumu
- ❑ Kullanılmayan makine amortismanlarının durumu
- ❑ Finansman giderlerinin dağıtımında özel kredilere ait maliyetlerin ilgili işin maliyetine verilmesi gereği
- ❑ Atıl fonların değerlendirilmesinden doğan faizlerin beyan edilip edilmeyeceği
- ❑ Uzun süre devam eden işlerde tahakkuk ve ödeme belgelerinin alınması

İnşaat ve Onarma İşlerinde Dönem Sonu İşlemleri (devam)

Her işe ait gelir/gider analizinin yapılması

Hizmet stoklarının maliyet bedelinin tespiti sorunu: Maliyetler gelirin elde edildiği dönemde sonuç hesaplarına intikal ettirilmelidir.

Yıllara yaygın olmaya inşaat, taahhüt işleri ile belli bir süre alan mühendislik, proje ve harita kadastro hizmeti işlerinde maliyet bedelinin tespiti gerekir.

Biten iş gelir ve maliyet giderleri faaliyetten doğan kar/zarar bölümünde raporlanmalıdır.

Yurt dışı işlere ait faturanın Türkiye'den kesilmesi ve istisna kazancın beyannamede gösterilmesi

Taşınmazların ve İştirak Hisseleri Satış Kazancı İstisnası (Md: 5/e)

Kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerine kayıtlı taşınmazlar ve iştirak hisselerinin satışına ilişkin öteden beri süre gelen %100'lük istisna 2006 yılından itibaren %75 oranına çekilmiştir.

Buna göre kurumların;

■ kurucu sentleri

■ intifa senetleri

■ R  han haklarının satışından doğan kazançların da

%75'i istisna kapsamına dahil edilecektir.

Satıştan zarar doğması halinde zararın da %75'inin kanunen kabul edilmeyen gider kabul edileceğine ilişkin tartışmalar

İstisna satışın yapıldığı yılda uygulanacaktır. Diğer bir ifade ile istisna da tahsil esası değil tahakkuk esası geçerlidir. Satışı izleyen 2.yılın sonuna kadar tahsilat yapılmaz ise istisna hakkı iptal edilecektir.

Söz konusu istisnada kazancın sermayeye ilave şartı kaldırılmıştır. 5 yıl süre ile özel fonda tutulması yeterlidir.

Fon hesabına alma zamanı kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihine kadardır.

Satışların para karşılığı yapılması gerekmektedir. (devir,temlik takas, hariç). Borca karşılık rızaen devir ve icra yoluyla satışlarda da istisnadan faydalanılabilir.

İstisnadan faydalanan kurumların ayrıca YMM raporu düzenlettirmesi gerekir. Tam tasdik sözleşmesi bulunanlarda ayrıca rapora ihtiyaç yoktur.

Taşınmazdan Maksat;

- Arazi
- Tapu siciline kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar
- Kat mülkiyetine kayıtlı bağımsız bölümler
- Madenler taşınmaz sayılmadığı için maden arama ve işletme haklarının satışı bu kapsamda değerlendirilmeyecek

Muvazaa olmadıkça grup şirketlerle olan işlemler de söz konusu istisnadan yararlandırılabilir.

Elde edilen kazancın atıl hale dönüşecek sabit yatırımlara kanalize edilmesi amaca uygun olmayacaktır. Arsanın satılıp başka bir mevkiden arsa satın alınması gibi.

Eski işyerinin satılıp yeni bir işyeri alınmasında ekonomik katkı varsa istisnadan faydalanılacaktır.

İştirak Hisselerinden Maksat;

- Anonim şirketlerin hisse senetleri
- Limited şirketlerin iştirak payları
- Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komanditer ortağa ait ortaklık payları
- İş ortaklarının ortaklık payları
- Adi ortaklıkların ortaklık payları

KAMU İHALE MEVZUATINA GÖRE İHALEYE KABUL KRİTERLERİ

- *Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin 35. Maddesine göre; (R.G. Mükerrer sayı. 4 Mart 2009)*
- *a) Cari oranın (dönen varlıklar / kısa vadeli borçlar) **en az 0,75** olması (hesaplama yapılırken, yıllara yaygın inşaat maliyetleri, dönen varlıklardan ve hakediş gelirleri kısa vadeli borçlardan düşülecektir),*
- *b) Öz kaynak oranının (öz kaynaklar/toplam aktif) **en az 0,15** olması (hesaplama yapılırken, yıllara yaygın inşaat maliyetleri toplam aktiflerden düşülecektir),*
- *c) Kısa vadeli banka borçlarının öz kaynaklara oranının **0,50' den küçük** olması,*
- *Bu oranlar **01.05.2011** tarihinden itibaren geçerli olacak, bu tarihe kadar eski oranlar sırasıyla; 0,50; 0,10; 0,75 olarak uygulanacaktır. (4.3.2010 tarihli R.G.)*

AR-GE İNDİRİMİ

- İndirim oranı %100. Ar-ge merkezlerinde %50 artırımlı
- 5520 sayılı Kanun ile 5746 sayılı Kanun hükümleri arasında fark var mı?
- Amortisman konusu ve gider yazma koşulları
- Hibeler gelir olarak kaydedilmeyip özel fon hesabında gösterilebilmesi mümkün
- Karşılıksız gelirlerin Ar-Ge harcama tutarının hesabında dikkate alınmamalıdır.
- Şarta bağlı hibelerde özel fon hesabına alınma zamanının önemi

- Gelir vergisi stopaj teşviki (%80-90)
- İşveren sigorta primi indirimi (%50)
- Damga vergisi istisnası
- Teknogirişim sermaye desteği

Kazanç Yetersizliği Halinde Ar-Ge İndiriminin Endekslenmesi ve YMM Raporu

Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki hesap dönemlerine devreder ve yeniden değerleme oranında artırılarak uygulanır

Ar-Ge indiriminden yararlanabilmek için YMM tasdik raporu gerekir.

Fonun 5 yıl içinde İşletmeden Çekilmesi Kar Dağıtımı Sayılacaktır

Söz konusu gelirler elde edildiği yılı izleyen 5 yıl içinde işletmeden çekilemeyecek, ancak sermayeye ilavesi kar dağıtımı sayılmayacaktır. Söz konusu gelirler ilgili yılda yapılan ar-ge harcaması tutarının hesabında dikkate alınamayacaktır.

Sermayeye İlave Edilen Fonlar Tasfiye Halinde Vergilendirilebilir mi?

- GİB'na göre, tasfiye halinde, sermayeye ilave edilen;
- istisna kazançlar ile geçmiş yıllar karları stopaja, (GVK, Md:94/6-b ve KVK;15 ve 30)
- Enflasyon düzeltme farkları ise hem kurumlar vergisine hem de stopaja tabidir.
- Tasfiye sonucu değeri kalmayan iştirak hisseleri veya bağlı ortaklıkların düzeltilmesinden kaynaklanan enflasyon düzeltme karlarının durumu ne olacak?
- Tasfiye sonunda ortaklara dağıtılacak bir değer yoksa VUK Md.mük.298/A-5 ve Geçici 25. md. Göre vergilendirme yapılabilir mi?

TTK'ya Göre Defterlerin Kapanış Tasdiki

- TTK'na göre ticari defterlerin tacir lehine delil sayılabilmesi için yevmiye ve defteri kebirin Ocak ayı sonuna kadar, envanter defterinin Mart ayı sonuna kadar noterde kapanış tasdikinin yaptırılmış olması gerekir.
- Kapanış tasdikinden sonra yapılan değerleme ve envanter kayıtlarının durumu?

SON

■ Saygılar, sevgiler.....