TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ

MUĞLA SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI

DÖNEM SONU İŞLEMLERİNDE
ÖZELLİKLİ HUSUSLAR VE GÜNCEL MEVZUAT DEĞİŞİKLİKLERİ

İrfan VURAL

Yeminli Mali Müşavir

irfan.vural@bakis.com.tr

www.bakis.com.tr

Muğla, Şubat 2019

SUNUM PLANI

1. Envanter İşlemleri ve Değerleme Hakkında Genel Bilgi
2. Kasa Hesabının Değerlemesi
3. Bankalar Hesabının Değerlemesi
4. Menkul Kıymetlerin Değerlemesi
5. Alacak ve Borçların Değerlemesi
6. Emtia Değerlemesi
7. Duran Varlıkların Değerlemesi
8. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlemlerinde Dönem Sonu İşlemleri
9. Ortak Dışı İşlem Yapan Kooperatiflerde İktisadi İşletme
10. Dönem Sonu İşlemlerinde Özellikli Kanunlar

ENVANTER İŞLEMLERİ
(VUK MAD. 186-192)

İktisadi bir kıymetin varlığının kayıtlar ve belgeler üzerinde yapılacak olan çalışmalarla tespit edilmesine ENVANTER adı verilir.

İktisadi bir kıymetin varlığının fiili olarak, yani elle sayılarak tespit edilmesi fiili envanter, kayıt ve belgeler üzerinden tespit edilmesi ise kaydi envanter olarak adlandırılır.

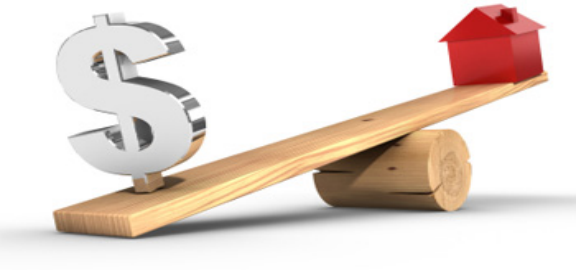
VUK'nun 186. maddesi gereğince, envanter ise; bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

Bu kapsamda, ticari teamüllere göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutat olmayan malların değerleri tahminen tespit olunur. Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.

DEĞERLEME

Değerleme: VUK'nun 258. maddesi gereğince, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlardaki değerlerinin takdir ve tespitidir.

- Tespit, mükelleflerce VUK'nda yer alan değerleme ölçüleri kullanılarak yapılan değerleme işlemi,
- Takdir ise, mutat değerleme ölçüleri kullanılarak değerleme yapılamadığı hallerde idare tarafından yapılan kıymet takdir işlemidir. (VUK Madde 267)



DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ

1. **Maliyet bedeli** (VUK. MADDE 262) (1-Gayrimenkuller, 2-Demirbaş eşya, 3-Özel maliyet bedeli, 4-Zirai mahsuller,5-Emtia, 6- Taşıtlar.)
2. **Borsa rayici** (VUK. MADDE 263) (Yabancı paralar, Devlet tahvili ve Hazine bonoları)
3. **Tasarruf değeri** (VUK. MADDE 264) (Alacak ve borç senetleri reeskontu)
4. **Mukayyet değer** (VUK. MADDE 265) (1-Senetsiz alacak ve borçlar, Reeskont uygulaması yapılmayan senetli alacak ve borçlar, 2-İlk tesis ve taazzuv giderleri ile peştamallıklar, 3-Aktif ve geçici hesaplara ilişkin kıymetler,4-Karşılıklar)
5. **İtibari değer** (VUK. MADDE 266) (Kasa)
6. **Vergi değeri** (VUK. MADDE 268) (Bina ve araziler)
7. **Rayiç bedel** (VUK. MÜK. MADDE 266) (1-Veraset ve İntikal V.K'nun 10/c maddesinde yer alan menkul kıymetler, 2-Gemiler)
8. **Emsal bedeli ve ücreti** (VUK. MADDE 267) 1-Ortalama Fiyat Esası, 2-Maliyet Bedeli Esası, 3-Takdir Esası)
9. **Alış Bedeli** (Hisse senetleri, Kapsama dahil yatırım fonları katılma belgeleri)

KASA HESABININ DEĞERLEMESİ

İrfan VURAL

KASA HESABI

Kasa hesabı, daima borç bakiyesi verir veya bakiyesi sıfır olur. Hiçbir şekilde alacak bakiyesi vermemesi gerekir.

◆ Kasa hesabının alacak bakiyesi vermesi; muhasebe işlemlerinde hata olduğunu gösterir. Muhasebe işlemlerinin doğru olduğu iddia edildiğinde ise bu durum ya gelirlerin gizlendiği ya da gerçek dışı ödemelerin sanki yapılmış gibi kayıtlara intikal ettirildiği anlamına gelir ki bu da VUK'nun 30/4. maddesine göre re'sen takdir nedeni olup, cezalı tarhiyata yol açabilir.

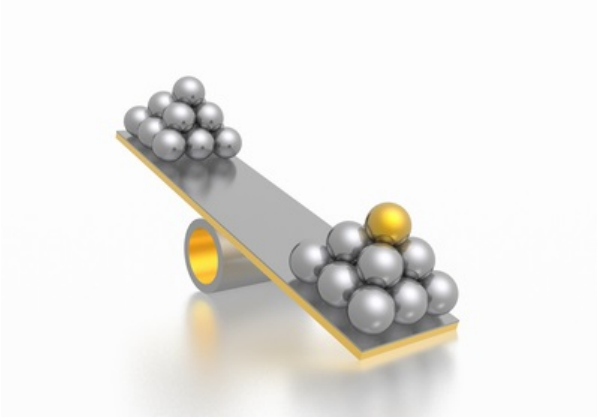
◆ Dönem sonu kasa bakiyesinin çok büyük meblağlarda olması halinde de bu paranın kasada olamayacağı ortaklar tarafından kullanılmış olduğu gerekçesiyle transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı sayılarak cezalı tarhiyata muhatap olunulabilir. Bu nedenle dönem sonu kasa bakiyesinin işletmenin büyüklüğüne iş hacmine ve kasa işlemlerinin yoğunluğuna uygun bir rakam olması gerekir.

KASA HESABINDA SAYIM FARKI OLMASI

- **Kasa sayımı sonucunda kasa fazlası çıkması halinde, bu fark vergi uygulaması açısından matraha ilave edilmekte,**

- **kasa sayım noksanlığının çıkması halinde ise, bu farklılık mali kârın tespiti açısından gider kabul edilmemektedir.**

Bu nedenle kasa sayım farklılığının nedeni bulunana kadar ilgili cari hesapta bekletilmesi, ancak dönem sonuna kadar farklılığın nedeni bulunmazsa **kanunen kabul edilmeyen gider** olarak kayıtlara alınması gerekir.



KASADA BULUNAN YABANCI PARALARIN DEĞERLEMESİ

- Kasada mevcut yabancı paralar efektif alış kuru ile değerlenir.

- Döviz cinsinden değerleme farkları olumlu ise kambiyo karı olarak, olumsuz farklar ise kambiyo zararı olarak dönem matrahının tespitinde dikkate alınır.

BANKALAR HESABININ DEĞERLEMESİ

İrfan VURAL

BANKALAR

- Bu hesap, işletmece yurtiçi ve yurtdışı banka ve benzeri finans kurumlarına yatırılan ve çekilen paraların izlenmesini kapsar. Bankalara para olarak veya hesaben yatırılan değerler borç, çekilen tutarlar ile üçüncü kişilerce tahsil edildiği anlaşılan çek ve ödeme emirleri alacak kaydedilir.

- Banka hesabında TL ve döviz cinsinden paralar tutulduğu için TL cinsinden kıymetler mukayyet değerle, döviz cinsinden değerler ise Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan ilgili döviz alış kuru ile değerlenirler. (Yıl sonu dışındaki tarihlerde TCMB döviz alış kurları esas alınır.)

- Bankalar hesabının envanteri yapılırken öncelikle bankalar hesabı ile ilgili yanlış ve eksik kayıtların düzeltilmesi yapılarak muhasebe kayıtlarının banka ekstreleri ile uyumu sağlanır.

- Bankalarda bulunan yabancı para mevcutlarının dönem sonunda mutlaka değerleme işlemi yapılarak oluşan kur farklarının ilgili hesaplara alınması gerekir.

VADELİ MEVDUAT HESAPLARININ DEĞERLEMESİ

VUK'nun 281. maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki gibidir.

"Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlenir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar değerleme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır."

Buna göre ticari işletmelerinin aktifine kayıtlı mevduat hesapları bulunan mükellefler, bu hesapları dolayısıyla vadesinde elde edecekleri faiz gelirinden değerleme gününe kadar oluşan kıst döneme ait kısmı ilgili oldukları dönemde gelir yazmak suretiyle kurum kazançlarına dahil edeceklerdir. Ticari işletmeler aktifine kayıtlı repo hesapları için de aynı şekilde işlem yapacaklardır.

VADELİ MEVDUAT HESAPLARININ DEĞERLEMESİ

Örneğin; A Limited Şirketi'nin, 01.08.2018 tarihinde açtırmış olduğu 1 yıl vadeli mevduat hesabı dolayısıyla vade tarihi olan 01.08.2019 tarihinde 120.000 TL faiz geliri elde ettiği bir durumda söz konusu kazancın tamamı **2019** yılı kurum kazancının tespitinde değil, toplam faiz gelirinin 01.08.2018 – 31.12.2018 tarihleri arasında kalan beş aylık kıst döneme isabet eden kısmı olan 50.000 TL **2018** yılı kurum kazancının hesabında; 01.01.2019 – 31.07.2019 tarihleri arasında kalan yedi aylık kıst döneme isabet eden kısmı olan 70.000 TL ise 2019 yılı kurum kazancının hesabında gelir olarak dikkate alınacaktır.

VADELİ MEVDUATLARIN İŞLEMİŞ FAİZLERİNE İSABET EDEN STOPAJLARIN MAHSUBU

Kurumlar Vergisi Kanunu 1 Seri Numaralı Genel Tebliğinin (34.8.) bölümünde ;

"Vadesi değerleme gününden (31 Aralık) sonra olan repo ve ters repo işlemleri ile vadeli mevduat hesaplarına ilişkin olarak, değerleme gününe kadar tahakkuk eden ve kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınan faiz tutarları üzerinden, ilgili dönem beyannamesinin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar kesinti suretiyle ödenmiş olan verginin, beyannameye dahil edilen gelire isabet eden kısmı hesaplanan vergiden mahsup edilebileceği" açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre; vadesi değerleme gününden (31 Aralık 2018) sonra, ancak beyanname verme tarihinden önce dolan mevduat hesaplarında kıst olarak hesaplanıp gelir yazılan işlemiş faizlere isabet eden gelir vergisi stopajı mahsuba konu edilebilecektir. Vadesi beyanname verme süresinden sonra (Gelir Vergisinde 25 Mart 2019, Kurumlar Vergisinde 25 Nisan 2019) dolan mevduat hesaplarında ise stopajın tamamı faiz ödemesinin yapıldığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan vergilerden yapılacaktır.

BANKA KREDİLERİNİN YIL SONU DEĞERLEMESİNDE DÖNEM SONUNA KADAR İŞLEMİŞ OLAN FAİZLER GİDER OLARAK DİKKATE ALINABİLECEKTİR

VUK'un 285 inci maddesinin birinci fıkrasına göre;*"Borçlar mukayyet değerleriyle değerlenir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine ilişkin borçlar değerleme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır."*

Bu hüküm çerçevesinde finansman ihtiyaçlarını banka kredisi kullanmak suretiyle karşılayan mükellefler, banka kredisi borçları nedeniyle değerleme gününe kadar oluşan kıst döneme ait tahakkuk etmiş ancak ödememiş bulundukları faizleri de gider olarak kurum kazancından indirebileceklerdir.

ALACAK VE BORÇLARIN DEĞERLEMESİ

İrfan VURAL

ALACAK VE BORÇLARIN DEĞERLEMESİ

- VUK'nun 281. maddesine göre alacaklar mukayyet değer ile değerlenmektedir.
- Mukayyet değer ölçüsü uygulanmadan önce, bu alacaklar içinde şüpheli ve değersiz alacaklar varsa saptanır ve bunlar muhasebe kayıtlarıyla düşüldükten sonra geriye kalan alacaklara mukayyet değer ölçüsü uygulanır.
- İsteyen mükellefler, işletme aktifinde veya pasifinde yer alan alacak ve borç senetlerini değerleme günündeki gerçek değerine indirgenmesi amacıyla reeskont işlemi yapabilirler.
- Döviz cinsinden alacak ve borçların geçici vergi dönemleri itibariyle T.C. Merkez Bankasınca, yıl sonunda ise Maliye Bakanlığı'nca açıklanan döviz alış kurları esas alınarak TL'ye çevrilmesi ve doğan kur farklarının gelir ya da gider olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir.

ALACAK VE BORÇLARIN DEĞERLEMESİ

- Alacakların (müşteriler hs.) bakiye mutabakatının yapılması gerekir. Bu yazılı olarak, mümkünse ıslak imzalı olarak gerçekleştirilmelidir.

- Borçların (satıcılar hs.) bakiye mutabakatlarının da aynı şekilde gerçekleştirilmesi gerekir.

- Alacaklarda oluşan mutabakatsızlıkların sebebi araştırılmalıdır. Araştırma sonucu tespit yapılırsa gereken düzeltme yapılır. Tespit yapılamıyor ise fark gelir veya gider olarak kayıtlara alınarak düzeltme tamamlanır. Gider yazılan tutar KV beyannamesinde KKEG olarak dikkate alınır.

- Ortaklardan olan alacakların adatlandırılarak faiz hesaplanması gerekir.

- Ortaklardan olan alacaklara hesaplanacak faiz tutarlarının işletme tarafından ilgili ortağa faturalanması ve fatura üzerinde KDV hesaplanması gerekir. (Aksi yönde görüşler de mevcuttur.)

ŞÜPHELİ ALACAKLAR (VUK Md.323)

Şüpheli Alacak Karşılığı Ayırmanın Koşulları ;

1- Bilanço usulüne göre defter tutulmalıdır.

2- Alacak, ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ve devamı ile ilgili olmalıdır.

3- Alacak değerleme günü itibariyle şüpheli hale gelmiş olmalıdır.

- Alacak, dava ve icra safhasında bulunmalıdır.

- Alacağın dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacak olması halinde ise; yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olmalıdır.

4- Alacak tahakkuk etmiş olmalıdır.

5- Alacak değerleme günü itibariyle teminatsız olmalıdır.

ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- Şüpheli alacak karşılığı uygulaması ihtiyari bir uygulamadır. Dolayısıyla alacağın şüpheli hale geldiği dönemde karşılık ayrılamadığı durumda ihtiyariliğin karşılık ayırmama yönünde kullanıldığı kabul edilerek, daha sonraki dönemlerde bu alacak için karşılık ayrılması söz konusu olamaz.
(Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 28/03/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.18.02-1741-366 sayılı mukteza)

- Kamu idare ve müesseselerinden kaynaklanan bir alacağın zamanında tahsil edilememesi durumunda, bu alacağın tahsilinin imkansız hale geldiği düşünülerek ya da tahsili mümkün olamayacağı kanaati ile şüpheli alacak olarak değerlendirilip karşılık ayrılması kamu idare ve müesseselerinin borçlarını ödememesi düşünülemeyeceğinden söz konusu olamaz.
(Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 21/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32323-7986-282 sayılı mukteza)

ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- İleride teslim alınacak bir hizmet için yapılan **sipariş avansı niteliğindeki ödemelerin** ticari faaliyetin devamı için yapılması ve bu tür ödemelerin Kanunun 323 üncü maddesinde belirtilen şartları haiz olması halinde, bu ödemelerin tahsil edilemediği durumlarda karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

(Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 23/08/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.17.02-VUK-11-25-183 sayılı mukteza)

ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- Konkordato, herhangi bir dürüst borçlunun ödeme teklifinin konkordatoya tabi alacaklılarının belirli bir çoğunluğu tarafından kabulü ve mahkemenin onayı ile gerçekleşen ve borçlunun, borçlarının bir kısmından kurtulmasını veya ödeme şeklinin borçlu yararına değişmesini sağlayan, iflasa nazaran yumuşatılmış, alacaklıların eşit olarak tatminine yarayan hukuki bir araç/müessesedir. Bu sayede işletmeler konkordatoya tabi borçlarını, elde edebilecekleri zaman süreci içinde icra ve iflas takiplerinden korunmak suretiyle ödeyebilme imkânına kavuşmaktadır. Bu bakımdan konkordato, ödeme şekil ve şartlarında borçlu yararına değişiklik meydana getirir. Ayrıca, konkordato bir dava veya icra takibi olmayıp, bazen alacağın bir kısmından vazgeçme yerine alacağın vadesinin uzatılarak tamamının ödenmesi şeklinde de olabilir. Dolayısıyla, konkordato alacağı şüpheli hale getirmediği gibi aksine, alacağın (tenzilat konkordatosunda vazgeçilmeyen kısmın) tahsil imkanını kuvvetlendirir.

Buna göre, konkordato yoluna gittiğini belirttiğiniz firmadan olan alacaklarınız için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

(İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 11/05/2017 tarih ve 11395140-105[VUK-1-20178]-129208 sayılı özelgesi)

ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- 334 sayılı VUK Genel Tebliği'ne göre, alacağın ilgili dönem kayıtlarına girmiş olması ve KDV beyannamelerinde beyan edilmiş olması şartıyla, KDV içeren şüpheli alacaklarda katma değer vergisi için de karşılık ayrılabilecektir.
- Aciz vesikasına bağlanan alacaklarda alacağın tamamı için değil bu vesikada yer alan tutar kadar karşılık ayrılabilir.
- Yurt dışından olan alacaklar içinde dava açıldığının veya icra takibine başlandığının belgelendirilmesi şartıyla karşılık ayrılabilir.
- Dövize endeksli veya döviz cinsinden olan şüpheli alacaklar için karşılık ayrılmasına karar verilmesi halinde, bu alacağa bağlı olarak ortaya çıkan kur farkları da şüpheli alacak kabul edilerek karşılık ayrılır.

ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- Ferdi işletme ve şahıs şirketlerinde şirketin kendi ortaklarından olan alacakları için karşılık ayrılamaz.

- Şahıs şirketlerinden (Kollektif ve Adi Ortaklıklar) olan alacaklarda TTK hükümlerine göre tüm ortaklar bütün mal varlıklarıyla müteselsilen sorumlu olduklarından şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için şirket tüzel kişiliği ve ortakların hepsi için takibata geçilmiş olması gerekmektedir.

- Ciro edilmek suretiyle gelen senet bedelinin ödenmemiş olması durumunda, şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için asıl borçlunun yanı sıra bu senedi ciro eden kişi (ciranta) hakkında takibat yapılmış olması gerekir.

- Kefalete bağlı olan alacaklarda asıl borçlunun yanı sıra kefil nezdinde de takibata geçilmiş olması gerekir.

- İştiraklerden olan alacaklar için karşılık ayrılabilir.

- Hatır senetleri için şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.

DEĞERSİZ ALACAKLAR

Yargı Kararına veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline imkan olmayan alacaklardır.

Değersiz Alacağın Şartları :

1- Alacak, bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan ticari veya zirai kazançla iştigal eden işletmelere ait olmalıdır.

2- Alacak ticari işle veya işletmeyle ilgili olmalıdır.

3- Alacağın tahsili, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre imkansız hale gelmelidir.

4- Alacak ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve devam ettirilmesi ile ilgili olmalıdır.

Kanaat Verici Vesikalar :

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya Medeni Kanunun 31 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçıların da mirası reddettiklerine dair sulh hukuk mahkemelerince verilmiş bulunan mirası red kararı,

- Borçlunun yurt dışına kaçması ve haciz edilebilecek malı olmadığını gösterir belge,

- Alacaktan vazgeçildiğini gösteren mahkeme tutanakları,

- Alacaktan vazgeçildiğine dair konkordato anlaşması,

- Borçlunun, ülkeyi dönmemek üzere terk ettiğini belirleyen gazeteler ve bunu doğrulayan resmi makam belgeleri.

- Borçlunun dolandırıcılıktan mahkûm olması ve herhangi bir mal varlığı bulunmadığını belgeleyen resmi evrak ve diğerleri,

- Ticaret mahkemesince borçlu hakkında verilmiş ve ilgili masa tarafından tasfiyeye tutulmuş bulunan iflas kararına ilişkin belgeler

ACİZ VESİKASI VEYA SEMERESİZLİK BELGESİNE BAĞLANMIŞ ALACAKLARIN DURUMU

Aciz vesikası, alacağını tamamen alamamış olan alacaklıya, ödenmeyen alacak miktarı için verilen bir belgedir. Bu belgenin verilmesi ile alacaklının alacağı son bulmaz, hatta alacaklının durumu kısmen kuvvetlendirilmiş olur. Örneğin alacağın zamanaşımı süresi belgenin düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl olur ve artık borçlu borcunun olmadığını iddia edemez. Başka bir deyişle aciz belgesi İcra İflas Kanununun 68 inci maddesi anlamında borç ikrarını içeren bir belge olup, alacağın değersiz olduğuna ilişkin bir vesika değildir. Bu nedenle takip sonucu aciz vesikası alınan alacaklar için değersiz alacak ayrılması mümkün değildir.

Semeresizlik belgesi borçlunun bilinen tüm adreslerinde yapılan icra işlemlerinin sonuçsuz kalması ve borçlunun haciz yapılacak başkaca adresinin tespit edilememiş olması, ilgili yerlere yapılan haciz müzekkerelerinden herhangi bir sonuç alınamaması ve tahsilat yapılamadığını gösteren alacaklının talebi üzerine icra müdürlüğünce alacaklıya verilen bir belgedir. Söz konusu belge ile borçlunun borcu ortadan kalkmamakta olup, borçlunun tespit edilebilecek bir adresi bulunması halinde icra işlemine devam edilebilecektir. Bu nedenle semeresizlik belgesinin de alacaklı açısından değersiz alacağın ispatı açısından kanaat verici vesika olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

(Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 01/03/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-323-68 sayılı mukteza)

DEĞERSİZ ALACAKLARDA ÖZELLİKLİ KONULAR

- Bir alacağın değersiz alacak sayılabilmesi için tüm hukuki yolların tüketilmiş olması gerekir.

- Alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplarına gider (zarar) yazılması gerekir. Aksi takdirde izleyen yıllarda dikkate alınamaz.

- Değersiz alacaklar daha sonra tahsil edilirse tahsil edildiği yıl gelir yazılır.

- Bilanço esasına göre defter tutan işletmeler değersiz hale gelen alacaklarını değersiz hale geldikleri yıl mukayyet değerleri ile zarara geçirerek, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise defterlerine gider kaydederek yok ederler.
- KDV içeren değersiz alacaklarda KDV de değersiz alacak olarak kabul edilecektir.

EMTİA DEĞERLEMESİ

İrfan VURAL

SATIN ALINAN EMTİANIN DEĞERLEMESİ

- Vergi Usul Kanunu'nun 274/1 madde hükmüne göre, satın alınan emtia **maliyet bedeli** ile değerlenir. Maliyet bedeli; bir iktisadi kıymetin satın alınması veya değerinin arttırılmasına yönelik yapılan ödemelerle buna bağlı olarak doğan tüm giderleri ifade eder.

- Emtianın satın alınıp işletme **stoklarına girdiği tarihe kadar** oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur. Sonraki dönemlerde ortaya çıkacak kur farklarının ise, ilgili bulundukları yıllarda gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesi ihtiyaridir.

- Krediler için ödenen faiz ve komisyon giderlerinin ise emtianın maliyeti ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan gider yazılması mümkün olup, dönem sonu stoklarına pay verilmesi zorunluluğu yoktur.

KIYMETİ DÜŞEN MALLARDA DEĞERLEME

VUK'un 278. maddesinde yazılı nedenlerle değerini kısmen veya tamamen kaybeden emtia **emsal bedeli** ile değerlenir.

Bu şekilde değerleme yapabilmek için;

- Değer kaybı ticari faaliyetin normal gerekleri dahilindeki bozulma, çürüme, kırılma , çatlama, paslanma, v.b. olaylar sonucunda;
- Veya yangın, deprem, su basması gibi bir doğal afet nedeniyle oluşmalıdır.
- Bu haller dışında örneğin, çalınma ve kaybolma hallerinde bu hüküm uygulanmaz.
- Kıymeti düşen emtianın değerini tespit için **takdir komisyonlarına** başvurularak, emsal bedelin tespitinin yapılması istenir ve tespit edilecek emsal bedel (Sıfır dahi olsa) değerlemede esas alınır.

ÇALINAN VE KAYBOLAN MALLARA İLİŞKİN DEĞERLEME

- **Çalınan veya kaybolan malların zarar yazılabileceğine dair vergi kanunlarında herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Çalınan veya kaybolan malların kıymeti düşen emtia olarak değerlenmesi ve vergi matrahı ile ilişki kurulması da mümkün değildir.**

- **Çalınan ve kaybolan mallar işletme için sermayede vukua gelen bir eksilme olarak kabul edilmekte ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 88. maddesi uyarınca gider olarak dikkate alınamamaktadır.**

- **Çalınan veya kaybolan malları mükellefler polis kayıtları vb. belgeler ile kanıtlanabiliyorsa, çalınan mallar maliyet bedeli üzerinden kanunen kabul edilmeyen gider olarak kaydedilmelidir.**

- **Çalınma olayının polis kayıtları vb. kayıtlar ile kanıtlanamaması halinde ise çalınan malın emsal satış bedeli ile değerlenerek ortaklara satış gibi işlem yapılması gerekmektedir.**

DURAN VARLIKLARIN DEĞERLEMESİ

İrfan VURAL

DURAN VARLIKLARIN DEĞERLEMESİ

VUK.'un 269. maddesine göre iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedeli ile değerlenir.

Satın Alma Bedeline Eklenmesi Zorunlu Giderler;

1. Makine ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri
2. Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden doğan giderler

Satın Alma Bedeline Eklenmesi İhtiyari Olan Giderler;

1- Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri,
2- Tapu harçları, özel tüketim vergileri

- K.D.V. Kanunun 30 ve 58. maddeleri hükümleri bir arada değerlendirildiğinde binek otomobil alımında ödenen K.D.V.'nin indirimi mümkün olmayıp gider veya maliyet yazılması gerekmektedir.

- Mükellefler tarafından satın alınacak taşınmazla ilgili olarak banka kredisi kullanılması nedeniyle ödenen BSMV'nin kurum kazancının tespitinde, GVK'nun 40/6 numaralı bendi uyarınca gider olarak dikkate alınabileceği tabiidir.

SABİT KIYMET ALIMI VE YATIRIMLAR DOLAYISIYLA DOĞAN KREDİ FAİZLERİNİN VE KUR FARKLARININ DURUMU

163 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile;

Yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme döneminin sonuna (31 Aralık) kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortismana tabi tutulması gerektiği açıklanmış bulunmaktadır.

334 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre ise;

Kurlarda meydana gelen düşüş nedeniyle Lehe oluşan kur farklarının da aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetten düşülmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle kalan tutar üzerinden amortismana tabi tutulması gerekecektir.

Ayrıca, daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yönteme göre işlem yapılmasına devam edilecektir.

AMORTİSMAN

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle gayrimenkul gibi değerlenen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

Şartları ;

- İşletmede bir yıldan fazla kullanılabilir olması,
- Yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması,
- Değerleme gününde envantere dahil ve kullanıma hazır olması,
- İktisadi kıymetin değerinin 2019 yılı için 1.200TL'yi aşması.

AMORTİSMAN AYIRMA

- Satın alınan ATİK'ler için 333 ve 339 no'lu ile diğer ilgili VUK Genel tebliğlerinde yer alan faydalı ömür süreleri ve amortisman oranları esas alınarak amortisman ayrılabilecektir. Bu listelerde yer alan oranlardan daha az oranda amortisman ayırmak suretiyle amortisman süresinin uzatılması mümkün bulunmamaktadır.

- VUK Md.320; Amortismanın herhangi bir yıl ayrılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir şekilde yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.

- Normal usulden azalan bakiyeler usulüne geçiş mümkün değildir. Azalan bakiyeler usulünden normal usule geçiş ise mümkündür. Amortisman süresi değiştirilmemek kaydıyla, iktisadi kıymetin kalan değeri, kalan amortisman süresi içinde eşit miktarlarda itfa edilir. Değişiklik beyannamede veya bilanço dipnotlarında belirtilmelidir.

AMORTİSMAN UYGULAMASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR

- VUK'nun mükerrer 315 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre; Azalan bakiyeler usulünde ayrılabilecek azami amortisman oranı % 50' yi geçemeyecektir.

- Mükellefler tarafından iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerleme gününde envantere dahil olan ve kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetler için kullanılma şartı aranmaksızın amortisman ayrılabilecektir. Bu kapsamda kullanılabilmesi kayıt ve tescile tabi taşıtların, ilgili sicillerine yasal süresi içerisinde kayıt ve tescil işlemi yapılmak şartıyla; fiilen kullanılıp kullanılmadığına bakılmaksızın aktife alındıkları dönemden itibaren amortismana tabi tutulması mümkün bulunmaktadır.

AMORTİSMAN UYGULAMASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR

- Eski sahipleri elinde amortisman süresini doldurmuş bulunan iktisadi kıymetlerin yeni sahipleri tarafından yeniden amortisman ayrılabilir.

- Binek otomobiller için kıst amortisman uygulanmalıdır.

- İlgili olduğu yılda ayrılmayan amortismanların sonraki dönemlerde dikkate alınması mümkün değildir.

- Yapılmakta olan yatırımlar için amortisman hesaplanamaz.

- Devam eden Ar-Ge Projeleri için amortisman hesaplanamaz.

ÖZEL MALİYET BEDELLERİ

VUK'un "Gayrimenkullerde maliyet bedelinin artması" başlıklı 272. maddesine göre; normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında gayrimenkulü genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderlerin gayrimenkulün maliyet bedeline eklenmesi gerekmektedir. Gayrimenkullerin kira ile tutulmuş olması halinde ise, kiracı tarafından yapılan bu nitelikteki giderlerin bunların özel maliyet bedeli olarak değerlenmesi gerekir.

Madde hükmünden anlaşılacağı üzere yapılan bir harcamanın özel maliyet bedeli olarak değerlendirilmesi için şu şartların sağlanmış olması gerekmektedir.

1. Harcamanın yapılmış olduğu gayrimenkul veya gayrimenkul gibi değerlenen iktisadi kıymet başkasına ait olmalı ve kiralanmış olmalıdır.

2. Yapılan harcamalar kiracı tarafından yapılmış olmalıdır.

3. Yapılan harcamalar, normal tamir, bakım ve temizleme giderleri dışında gayrimenkulü genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak amacıyla yapılmış olmalıdır. Başka bir deyişle, yapılan harcama gayrimenkulün maliyet bedeline eklenmesi gereken türden olmalıdır.

ÖZEL MALİYET BEDELLERİNİN İTFASI

VUK'un 327. maddesinde; *"Gayrimenkullerin ve gemilerin iktisadi kıymetini arttıran ve 272. maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir. Kira süresi dolmadan, kiralanan şeyin boşaltılması halinde henüz itfa edilmemiş olan giderler, boşaltma yılında bir defada gider yazılır."* hükmü yer almaktadır.

Buna göre; özel maliyet bedelinde itfa süresi kiralanma süresidir. Oran ise her yıl eşit olacaktır.

Kira süresinin belli olmadığı hallerde itfa süresi 5 yıldır.

YENİLEME FONU

Yenileme Fonu; İşletmeye dahil ATİK'lerin gerektiğinde yenilenebilmesi için bu kıymetlerin satış kar veya sigorta tazminatlarından ayrılan karşılığın bilançonun pasifinde azami üç yıl süre ile muhafaza edilmesidir.

Yenileme Fonu Ayırma Koşulları:

- Bilanço esasına göre defter tutulmalıdır.
- Elden çıkarılan ve yerine alınacak olan kıymetin ATİK olması gerekir.
- Elden çıkarılan kıymetin yenilenmesi zorunlu olması veya yenilenmesi konusunda karar verilmiş olmalıdır.
- Yeni iktisadi kıymet, elden çıkan iktisadi kıymetle aynı nitelikte olmalıdır.

Ayrılan Fon, yeni alınan ATİK'in amortismanlarında kullanılır.

Üç yılın hesabında satışın yapıldığı yıl da dikkate alınmalı ve Yenileme fonu 3 yıl içinde kullanılmalıdır.

YENİLEME FONU UYGULAMASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR

3 Yıllık Süre yeni iktisadi kıymetin alınmasına ilişkin olup, bu süre içerisinde yeni amortismana tabi iktisadi kıymet alınmış olması durumunda yenileme fonunda yer alan tutar Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen faydalı ömür süresince ayrılacak amortismanlara mahsup edilecektir.

"Örneğin; Şirketin aktifinde kayıtlı bir binanın 05/09/2011 tarihindeki satışından elde edilen kârın yenileme fonuna alınmasının başlangıcı olarak satışın gerçekleştiği 05/09/2011 tarihinin dikkate alınması, bu tarih itibarıyla tesis edilen yenileme fonunun en geç 31/12/2013 tarihi itibarıyla kullanılmış olması, 31/12/2013 tarihine kadar kullanılmamış olması halinde ise 2013 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahınıza ilave edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, şirketinize yukarıda belirtilen tarih aralığında (05/09/2011-31/12/2013), yenileme fonuna alınmış kârın kullanımıyla işin mahiyetine uygun bir bina alınmış olması halinde, yeni alınan binanın iktisabında kullanılan kâr 3 yıllık süreyle sınırlı olmaksızın yeni alınan bina için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen faydalı ömür ve amortisman oranı dikkate alınarak ayrılacak amortismanlara mahsup edilecektir."

(Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 10/09/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1569 sayılı ile mukteza.)

YENİLEME FONU UYGULAMASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR

Yenileme fonu uygulamasında; yeni iktisadi kıymet, elden çıkan iktisadi kıymetle **aynı nitelikte olmalıdır**. Bu nedenle fabrika binası satışından doğan ve yenileme fonu hesabında beklettiğiniz karın, aynı Kanunun 328 inci maddesi kapsamında işyeri (büro) amaçlı bina alım ve yatırımında kullanılması mümkün bulunmamaktadır.
(Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 19/06/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.02-105328-2012/2-405 sayılı ile mukteza.)

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 328'inci maddesinde yenileme fonunun kullanılacağı iktisadi kıymetlerin aynı neviden olması şartı yer almış, ancak adet sınırlaması yer almamıştır. Bu nedenle, satılan kıymetler ile aynı neviden olması koşulu ile yeni alınan kıymetlerin satılan kıymetler ile aynı sayıda olması gibi bir şart bulunmamaktadır.
Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 20/07/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-mük.290-75 sayılı ile mukteza.)

YILLARA SARİ İNŞAAT İŞLERİNDE DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

İrfan VURAL

YILLARA SARİ İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Tekdüzen Hesap Planında Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşleri İle İlgili Hesaplar :

170-178	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri
350-358	Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri
295	Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar

YILLARA SARİ İNŞAAT İŞLERİNDE GEÇİCİ VERGİ

- GVK 120. madde hükmüne göre; yıllara yaygın inşaat faaliyetinde bulunan işletmeler **geçici vergi kapsamına dahil edilmemiştir**.

- Dolayısıyla bu mükellefler yıllara sari işlerinden elde ettikleri kazançlarını geçici vergi beyanlarına dahil etmezler. **(İş bitse de söz konusu işin geliri işin bittiği geçici vergi döneminde değil, o yıla ait genel beyan döneminde yapılır.)**

- Geçici vergi döneminde kazanç beyan edilmediği için, kazanca ait stopajların mahsubu da mümkün değildir.

YILLARA SARİ İNŞAAT İŞLERİNDEN ELDE EDİLEN KAZANCIN HESAPLANMASI

- Yıllara sari inşaat ve onarım işlerinden elde edilen kazançlar, iş devam ettiği müddetçe beyan edilmeyip, işin bittiği yılın geliri olarak beyan edileceğinden, bu işlerden elde edilen gelirin doğru olarak hesaplanması önem arz etmektedir.

- Bu nedenle, her bir işten elde edilen gelirin doğru hesaplanması gerekir. Bu kapsamda, bir inşaat işi ile ilgili hakedişin diğer işlerin gelirleri ile karıştırılmaması gerekir.

- Benzer şekilde bir işle ilgili maliyetlerin, diğer işlerin maliyetleri ile karıştırılmaması gerekir.

GELİR VERGİSİ KANUNU'NA GÖRE YILLARA SARİ İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNDE MÜŞTEREK GENEL GİDERLER VE AMORTİSMANLARIN DAĞITILMASI

- Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işler ile birlikte yapılması halinde, ortak giderler Gelir Vergisi Kanunu'nun 43 üncü maddesinde yer alan hükme göre bütün işlere dağıtılır.

- Söz konusu madde hükmüne göre; Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait **harcamaların** bir birine olan nispetlerine göre işlere dağıtılır.

YAPI KOOPERATİFLERİNİN VERGİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Yapı kooperatifleri kurumlar vergisi mükellefi olmakla beraber, farklı yapıları nedeniyle, yapı kooperatiflerine için bazı vergi muafiyet ve istisnaları tanınmıştır.

İrfan VURAL

KOOPERATİFLERİN KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFİYETİ

YASAL DAYANAK :

(5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu - md. 1)

Verginin konusu :

(1) Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:
a) Sermaye şirketleri.
b) Kooperatifler.
c) İktisadî kamu kuruluşları.
ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.
d) İş ortaklıkları.

KOOPERATİFLERİN KURUMLAR VERGİSİ MUAFİYETİ

KURUMLAR VERGİSİ MUAFİYETİNİN ŞARTLARI

Genel Şartlar

1- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması

2- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi,

3- Yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması,

4- Sadece ortaklarla iş görülmesi

Yapı Kooperatifleri İçin Aranılan Özel Şartlar

SADECE ORTAKLARLA İŞ GÖRÜLMESİ

Kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olabilmeleri için ana sözleşmelerinde sadece ortakları ile iş yapılmasına dair hüküm bulunması ve fiilen bu kurala uyulması gerekmektedir.

Ortak İçi İşlem :

Kooperatif ana sözleşmesinde belirtilen faaliyet konusuna dahil olan ve kooperatifin ortaklarıyla yapmış olduğu faaliyetleri ifade eder.

Kooperatifin yaptığı işlem ana sözleşmede belirtilen faaliyet konusu ile ilgili olmalıdır.

Bu işlem kooperatif ortağı ile yapılmalı ya da kooperatif ortağı ile yapılan bir işlemle ilgili olmalıdır.

MUAFİYETTEN YARARLANABİLMENİN GENEL ŞARTLARI

YAPI KOOPERATİFLERİNDE
ORTAK İÇİ VE ORTAK DIŞI İŞLEMLER

KVK'ya göre; yapı kooperatiflerinin **kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri** ortak dışı işlem sayılmaz.

Dolayısıyla, arsanın kat karşılığı verilmesi işlemi muafiyet şartlarını ihlal etmez.

Ancak bunun için, her bir hisse için bir işyeri veya konut elde edilmesi gerekir.

KOOPERATİFLERİN KURUMLAR VERGİSİ MUAFİYETİ

KURUMLAR VERGİSİ MUAFİYETİNİN ŞARTLARI

Genel Şartlar

1- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması

2- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi,

3- Yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması,

4- Sadece ortaklarla iş görülmesi

Yapı Kooperatifleri İçin Aranılan Özel Şartlar

1- Kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar, Yönetim ve Denetim Kurullarında Belli Kişilere Yer Verilmemesi **(İnşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişiler veya tüzel kişi temsilcileri ile bunlarla ilişkili olan kişiler).**

2- Yapı Ruhsatı İle Arsa Tapusunun Kooperatif Tüzel Kişiliği Adına Tescil Edilmiş Olması

Kooperatiflerde Ortak Dışı İşlem, Kurumlar Vergisi Muafiyeti

7061 sayılı Kanunun 88 inci maddesi ile 5520 sayılı KVK'nun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen hüküm ile **ortak dışı işlem**; kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler olarak tanımlanmıştır.

- Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismana tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ortak dışı işlem sayılmaz.
- Yapı kooperatiflerinin **kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri** ortak dışı işlem sayılmaz.

Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur.

Düzenleme 01.01.2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Kooperatife Ait İktisadi İşletme

Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı **ayrı bir iktisadi işletme** oluşmuş kabul edilir.

Yapılan düzenleme ile ilgili açıklama ve örneklere Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 14)'nde yer verilmiştir.

Bu suretle kooperatiflerin, **1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirecekleri ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyetleri etkilenmeyecek**; ancak bu işlemlerden elde edilen kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Dolayısıyla, muafiyete ilişkin diğer şartları taşıyan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinden elde edilen kazançları kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak, ortak içi işlemlerinden elde edilen kazançlarının kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

Ortak dışı işlemlerle ilgili olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı oluştuğu kabul edilen iktisadi işletme adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

7061, 7103, 7104 ve 7161 SAYILI KANUNLAR ÇERÇEVESİNDE

VERGİ MEVZUATINDAKİ GÜNCEL DEĞİŞİKLİKLER

7061 Sayılı Kanunla
VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Vadeli Çeklerde Reeskont Uygulaması

7061 sayılı Kanunun 100 üncü maddesi ile 5941 sayılı Çek Kanununun geçici 3 üncü maddesinde yer alan 31.12.2017 tarihi 31.12.2020 olarak değiştirilmiştir.

Geçici 3 üncü maddede, 31.12.2020 tarihine kadar, üzerinde yazılı düzenleme tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazının geçersiz olduğu hükmolunmuştur.

Dolayısıyla, vadeli çeklere reeskont uygulaması 31.12.2020 tarihine kadar devam edilecektir.

7061 Sayılı Kanunla KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Taşınmaz ve İştirak Hisseleri ile Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Hakları Satış Kazancı

7061 sayılı Kanunun 89 uncu maddesi ile 5520 sayılı KVK'nun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendine yapılan değişiklik ile,

- Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların 05.12.2017 tarihinden sonra satışından doğan kazançların **%50'si** kurumlar vergisinden istisnadır.
- KVK'nun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yapılan değişiklik kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların **05.12.2017 tarihinden itibaren satışı ile sınırlıdır.**
- 05.12.2017 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın %50'lik kısmına istisna uygulanacak; 05.12.2017 tarihinden önce yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın ise %75'lik kısmı istisna uygulamasına konu edilebilecektir. *(Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 14))*
- Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan **iştirak hisseleri** ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların ise %75'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır.

Düzenleme 05.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İmalat Sanayine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yatırımlarda İndirimli Kurumlar Vergisi

5520 sayılı KVK'nın geçici 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklik ile imalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması 2018 yılında da uygulamaya devam edecektir. **7161 İLE 2019 YILINDA DA (Cumhurbaşkanına 5 yıl uzatma yetkisi verildi.)**

KVK'nun 32/A maddesinin ikinci fıkrasının

- (b) bendinde "%55", "%65" ve "%90" şeklinde yer alan kanuni oranlar sırasıyla "%70", "%80" ve "%100" şeklinde ve
- (c) bendinde "%50" şeklinde yer alan kanuni oran ise "%100" şeklinde uygulanacaktır.

Düzenleme 05.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7061 Sayılı Kanunla KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

İmalat Sanayine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yatırımlarda KDV İadesi

7061 sayılı Kanunun 43 üncü maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanununun geçici 37 nci maddesinde yapılan değişiklikle imalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi 2018 yılında da belge sahibi mükellefe iade edilecektir. **7161 İLE 2019 YILINDA DA (Cumhurbaşkanına 5 yıl uzatma yetkisi verildi.)**

Geçici Madde 37

İmalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

a) Asgari 50 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 ve 2018 yıllarında yüklenilen ve 2017 ve 2018 yıllarının altı aylık dönemleri itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi altı aylık dönemleri izleyen bir yıl içerisinde,[1]

b) 50 milyon Türk Lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 ve 2018 yıllarında yüklenilen ve 2017 ve 2018 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi izleyen yıl içerisinde,[2]

talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Düzenleme 05.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7103 Sayılı Kanunla
VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

İmha edilmesi gereken emtianın emsal bedelinin, takdir komisyonu kararı olmaksızın mükelleflerce değerlemesinin yapılabilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.

- Bu Kanunun 10 uncu maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'na **"İmha edilmesi gereken mallar"** başlıklı 278/A maddesi eklenmiştir. Bu madde ile gıda veya ilaç gibi bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtianın, emsal bedelinin, takdir komisyonu kararı olmaksızın mükelleflerce değerlemesinin yapılabilmesine imkân sağlanmaktadır.
- Bu kapsamda işlem tesis edilebilmesi için, **bu mahiyetteki imha işlemleri süreklilik arz eden mükelleflerce** Maliye Bakanlığına başvurulması gerekmektedir. Bu başvuru üzerine mükellefin geçmiş yıllardaki işlemleri, fiili üretimi, satış ve imha süreçleri ile sektördeki diğer mükelleflerin durumu, yetkili idare, oda ve kuruluşların görüşleri de dikkate alınmak suretiyle mükellefle yapılacak anlaşma ile belirlenecek usul çerçevesinde ve imha oranını aşmayacak şekilde imha edilen emtianın emsal bedelinin sıfır olarak kabul edileceği düzenlenmektedir.
- **Konu ile ilgili düzenlemeler 496 numaralı VUK Genel Tebliğinde yer almaktadır.**
- **Yürürlük tarihi: 28/03/2018**

Yeni alınan makine ve teçhizatın mevcut amortisman sürelerinin yarısı kadarlık daha kısa bir sürede amortismana tabi tutularak gider yazılabilmesine imkan sağlanmıştır.

- Bu Kanunun 16 ncı maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'na eklenen "GEÇİCİ MADDE 30" ile yatırım teşvik belgeli olsun veya olmasın imalat sanayiinde veya Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılan ve **31/12/2019 tarihine kadar alınan yeni makine ve teçhizatın mevcut amortisman sürelerinin yarısı kadarlık** daha kısa bir sürede amortismana tabi tutularak gider yazılabilmesine imkan sağlanmıştır.
- Ayrıca yine bu Kanunun 31 inci maddesiyle, yukarıda belirtilen makine ve teçhizatın KDV'den istisna olarak teslimi de mümkün hale getirilmektedir.
- 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekinde yer alan GTİP NUMARALARI belirlenen mallar için kısaltılmış amortisman uygulanacaktır (Sadece imalat sanayi için).
- Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalar **497 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde** yer almaktadır.
- **Yürürlük tarihi: 01/05/2018**

7103 Sayılı Kanunla

GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Kıdem tazminatından istisna tutarın hesabına dahil edilecek ödemelere yeni eklemeler yapılmıştır.

- Bu Kanunun 5 inci maddesiyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun "**Tazminat ve Yardımlarda**" başlıklı 25 inci maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklik ile hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra hizmet erbabına, **karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi adlar altında yapılan ödemeler** ve yardımların ödenecek kıdem tazminatlarından istisna edilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınacaktır. **İstisnayı aşan tutarlar ise ücret olarak değerlendirilerek** gelir vergisine tabi tutulacaktır.
- **Konuya ilişkin açıklama 303 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğ'inde yer almaktadır.**

- **Yürürlük tarihi: 28/03/2018**

İkale sözleşmesi, karşılıklı sonlandırma sözleşmesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödeme ve yardımların ücret kapsamında değerlendirilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.

- Yukarıdaki düzenlemeye benzer şekilde, bu Kanunun 7 nci maddesiyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun "**Ücretin Tarifi**" başlıklı 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasına eklenen bent ile hizmet erbabına hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra, karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar ile iş kaybı, iş sonu ve iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödeme ve yardımların ücret kapsamında değerlendirildiğine yönelik düzenleme yapılmaktadır.
- **Yürürlük tarihi: 28/03/2018**
- **Torba Kanun teklifi (2-1520) ile 28/03/2018 tarihinden önce ödenen stopajların iadesi öngörülüyor (Dava açmama ve açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla).**

7103 Sayılı Kanunla KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Yeni makina ve teçhizat alımları KDV'den istisna edilmiştir.

- Bu Kanunun 31 inci maddesiyle, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 39 uncu madde ile yatırım teşvik belgeli olsun veya olmasın imalat sanayiinde veya Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılan ve 31/12/2019 tarihine kadar alınan yeni makine ve teçhizat KDV'den istisna edilmiştir.
- Madde kapsamında vergiden istisna edilen işlemleri yapan mükelleflerin istisna edilen işlemleri nedeniyle yüklendikleri verginin indirim konusu yapılması, indirim yoluyla telafi edilemeyen verginin ise iadesi mümkün olacaktır.
- İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren **üç yıl** içinde; Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri veya imalat sanayii dışında kullanılması veya elden çıkarılması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyaı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlayacaktır.
- 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekinde yer alan GTİP NUMARALARI belirlenen mallar için istisna uygulanacaktır (sadece imalat sanayi için).
- **Yürürlük tarihi: 01/05/2018**

7104 SAYILI

“KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU VE BAZI KANUNLAR İLE 178 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN”

6 Nisan 2018 Tarihli ve 30383 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

İrfan VURAL

Fazla veya yersiz ödenen verginin iade şartları düzenlenmiştir.

- Bu Kanun'un **2 nci maddesi** ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "**Mükellef**" başlıklı 8 inci maddesinde yapılan değişiklikle, fazla veya yersiz ödenen verginin iade edilebilmesi için, alıcı ve satıcı tarafından beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesinin şart olduğu hususu açıkça düzenlenmiştir.
- Ayrıca yine aynı maddede yapılan diğer bir değişiklikle, müzayede mahallerinde yapılan satışlarda mükellef, bu satışları yapanlar olarak belirlenmiştir.
- Konuya ilişkin açıklamalar 18 seri KDV Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapan Tebliğ'de yapılmıştır.
- **Yürürlük tarihi: 06.04.2018**

Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen sağlık hizmetleri istisna kapsamına alınmıştır.

- 7104 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (l) bendi ile;
- Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere, münhasıran sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere söz konusu hizmetlerle birlikte sağlanan diğer teslim ve hizmetler istisnanın kapsamına dahil değildir.) tam istisna kapsamına alınmıştır.
- Konuya ilişkin açıklamalar 19 seri KDV Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapan Tebliğ'
- **Yürürlük tarihi: 01.06.2018**

Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen sağlık hizmetleri istisna kapsamına alınmıştır.

- **İstisna Kapsamına Giren Hizmetler**
- İstisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri girmektedir. Söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerekmektedir.
- Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin kapsamı Sağlık Bakanlığının ilgili mevzuat hükümlerine göre belirlenir.
- Saç ekimi, cilt bakımı, kırışıklık tedavisi, dolgu maddeleri uygulamaları gibi estetik amacıyla yapılan hizmetler bu istisna kapsamında değerlendirilmez.
- Koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez.
- **İstisnadan Yararlanacak Alıcılar**
- İstisnadan, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler yararlanabilir.

Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılmak üzere yeni makine ve teçhizat alımları istisna kapsamına alınmıştır.

- 7104 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (m) bendi ile;
- Teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, araştırma laboratuvarlarında; Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan **yeni** makina ve teçhizat teslimleri tam istisna kapsamına alınmıştır.
- İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren **üç yıl içinde**; Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri dışında kullanılması, elden çıkarılması veya kiralanması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyaı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.
- Konuya ilişkin açıklamalar 18 seri KDV Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapan Tebliğ'de yapılmıştır.
- **Yürürlük tarihi: 01.06.2018**

Bazı işlem, teslim ve hizmetler kısmi istisna kapsamına alınmıştır.

- 7104 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 inci maddesinin dördüncü fıkrasının (c), (g) ve (o) bentleri değiştirilerek, (ö) bendi ilave edilerek yapılan düzenlemeyle,
- **a-Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesi İşlemleri Kısmi İstisna Kapsamına Alınmıştır.**
- Kurumsallaşmanın teşvik edilmesi amacıyla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde sayılan şartları sağlamak kaydıyla adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemleri istisna kapsamına alınmıştır.
- **b-Konfeksiyon Sektöründe Ortaya Çıkan Kırpıntı Teslimleri İstisna Kapsamına Alınmıştır.**
- Konfeksiyon sektöründe ortaya çıkan, aynen veya onarılmak suretiyle kullanılması mümkün olmayan kırpıntıların teslimi vergiden istisna edilmiştir.
- **c- Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri istisna kapsamına alınmıştır.**
- Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri istisna kapsamına alınmıştır.

- **Yürürlük tarihi: 01.06.2018**

İkinci el oto ve taşınmaz alış satışlarında özel matrah şekli belirlenmiştir.

- Bu Kanun'un **6 ncı maddesiyle**, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "**Özel Matrah Şekilleri**" başlıklı 23 üncü maddesinde yapılan değişiklikle;
- ikinci el oto alış satışlarında özel matrah şekli belirlenmiştir. Buna göre, katma değer vergisi mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.
- Konuya ilişkin açıklamalar 19 seri KDV Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapan Tebliğ'de yapılmıştır.
- **Yürürlük tarihi: 01.06.2018**

İkinci el oto ve taşınmaz alış satışlarında özel matrah şekli belirlenmiştir.

- ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır.
- İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal edenler, 13/2/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.
- Taşınmaz ticareti ile iştigal edenler, 5/6/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlardır. Taşınmaz ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler.
- Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar ile yetki belgesi almaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile iştigal edenlerin ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulanmaz.

- **KDV İNDİRİMİ HAKKI VERGİYİ DOĞURAN OLAYIN VUKU BULDUĞU TAKVİM YILINI TAKİP EDEN TAKVİM YILI SONUNA KADAR KULLANILABİLECEKTİR.**
- 7104 sayılı Kanunun 8 nci maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar kullanılabilmesi imkânı getirilmiştir.
- Yapılan düzenleme 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Örneğin; 2019 yılına ait bir faturanın KDV'si 31.12.2020 tarihine kadar indirim konusu yapılabilecektir

Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisinin indirimine imkan sağlanmıştır.

- 7104 sayılı Kanunun 8 nci maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen dördüncü fıkrayla; değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisinin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılmasına imkan tanınmıştır.
- **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**

Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi indirim konusu yapılamayacaktır.

- Vergi Usul Kanununun 322'nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV KDVK'nun 30/e bendi uyarınca indirim konusu yapılamayacaktır.
- (KDVK 30/e)
- **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**

İstisna edilmiş işlemlerde indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin iadesinin talep edilebileceği süre belirlenmiştir.

- Bu Kanun'un **10 uncu maddesiyle**, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "**İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim**" başlıklı 32 nci maddesinde yapılan değişiklikle; istisna edilmiş işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin iadesinin talep edilebileceği süre işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılı sonu olarak belirlenmiştir.
- **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**

7161 SAYILI

“VERGİ KANUNLARI İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN”

18 Ocak 2019 Tarihli ve 30659 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

İrfan VURAL

GELİR VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER (7161)

- Kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapanlar hariç pilotlar ve kabin ekibinin ücretlerinin %70'i gelir vergisinden istisna ediliyor (Cumhurbaşkanı %100'e kadar artırmaya yetkili) (Yürürlük 1 Şubat 2019).
- Kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapanlar hariç pilotlar ve kabin ekibine fiilen uçuş hizmetleri dolayısıyla teşvik gayesi ile verilen tazminatların, gündeliklerin, ikramiyelerin ve zamların gelir vergisinden müstesna olduğuna ilişkindüzenleme kaldırılmıştır (Yürürlük 1 Şubat 2019).
- 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlara tanınan istisnanın süresi 31.12.2023 tarihine uzatılıyor (GVK Geçici Md. 76).

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER (7161)

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri inşasına inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları KDV'den müstesna tutulmuştur. (KDVK Md.13/j) (Yürürlük 1 Şubat 2019).
- Kültür ve Turizm Bakanlığınca yayıncılık sertifikası verilmiş yayıncılar tarafından yapılan kitap ve süreli yayınların teslimi KDV'den müstesna tutulmuştur. (KDVK Md.13/n) (Yürürlük 1 Şubat 2019).

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER (7161)

- Kur farklarının da KDV matrahının bir unsuru olduğu Kanun'a ekleniyor (KDVK Md. 24/c).
- KONUYA İLİŞKİN KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE YER ALAN AÇIKLAMA
- Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.
- Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.
- Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.
- Yılsonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz.

7162 SAYILI

“GELİR VERGİSİ KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN KANUN”

30 Ocak 2019 Tarihli ve 30671 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

İrfan VURAL

•Vergiye uyumlu mükellef düzenlemesinde; 10 TL sınırının 250 TL'ye çıkarılması ve ihraç kayıtlı mal teslimlerine ilişkin şartların sağlanamaması durumunda terkin edilen vergilerin tecil süresinin bitiminden itibaren 15 gün içerisinde ödenmesi halinde, vergilerin kanuni süresi içerisinde ödenmiş olması şartı ihlal edilmemiş sayılacaktır.

•İşsizlik kapsamında verilen tazminatlardan hangilerinin istisna kapsamına girdiği hususuna açıklık getirilmektedir.

•6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu kapsamında patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlara da kurumlar vergisi istisnası uygulanacaktır.

•İkale sözleşmelerine ilişkin yapılan ödemelerden kesilen bazı tutarların iadesi mümkün kılınmaktadır.

•Evde imal edilen bazı ürünlerin internet üzerinden satılması durumunda esnaf muafiyetinin kaybedilmemesi sağlanmaktadır.

TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ

MUĞLA SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI

TEŞEKKÜRLER…

İrfan VURAL

Yeminli Mali Müşavir

irfan.vural@bakis.com.tr

0312 284 03 35 - 36

www.bakis.com.tr

Muğla, Şubat 2018