

İSTANBUL YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI
18 ŞUBAT 2021 AYLIK TOPLANTISI

- BAŞKAN** : Zafer ALTINTAŞ
Yönetim Kurulu Üyesi
- KONUŞMACILAR** : Halil ÜNAL
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Usul Grup
Müdürü
Arzu AKTAŞ
Yeminli Mali Müşavir
- Meltem KIRDÖK AK
Yeminli Mali Müşavir
- KONU** :“TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı”
- TARİH** : 18 Şubat 2021 14.00 - 18.00

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Değerli meslektaşlarım sözlerime başlamadan önce şahsım ve Yönetim Kurulu adına saygılarımı sunuyorum, hepinize “hoşgeldiniz” diyorum. Aylık toplantımızı açıyorum. Pandemi nedeniyle bu paneli de dijital ortamda gerçekleştiriyoruz. Gönül isterdi ki bu toplantıları yüz yüze yapalım, karşılıklı iletişimi sağlayalım. O günlerin de gelmesini artık arzu ediyoruz. Şimdilik buradan idare edeceğiz. Ama şu var ki, iyimser baktığımız zaman, bu tür uzaktan toplantılara katılımın fazla olduğunu, ilgi ve alakanın toplantı sonuna kadar devam ettiğine şahit oluyoruz. Ben “işin teselli tarafı” diyorum.

Evet, bugün üç konu ele alınacak. Bunlardan biri “Mevzuattaki Son Gelişmeler”, diğeri “Dönem Sonu İşlemleri”, üçüncü konu da “TMS yani Türkiye Muhasebe Standardı 16 Numaralı Standart” yani maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesi olacak.

Üç konuşmacımız var. Birinci konuşmacımız tam okuyacağım adını. Bayağı uzun bir unvan, İstanbul Vergi Dairesi Gelir Kanunları Usul Grup Müdürü sayın Halil ÜNAL, doğru okudum değil mi? Ama bir eksiklik var “T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı” demedim, o da tabii sığmadı kağıda, onu da bu şekilde söyleyelim. Evet, kendileri bize “Değerli Konut Vergisi ve Ücretlerin Beyanı” ile ilgili son düzenlemeyi, hangi hallerde beyanname verilecek, o konuları bize anlatacaklar.

Yeminli Mali Müşavir sayın Arzu AKTAŞ ise, “Dönem Sonu İşlemleri ile Vergi Mevzuatındaki Son Gelişmeleri” başlıklar halinde kısaca aktaracak.

Yeminli Mali Müşavir sayın Meltem KIRDÖK AK da “TMS 16 Standardını” anlatacak.

Şimdi ilk konuşmacımızı kürsüye davet ediyorum. Buyurun sayın Halil ÜNSAL.

HALİL ÜNSAL

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı adına hepimizi saygıyla, sevgiyle selamlıyorum. Öncelikle yeni bir yıla girdik. Yeni Yılımızı da sağlıklı, huzurla, mutlulukla geçirmeniz dileğiyle yeniden iyi yıllar dileyelim, yılın başındayız daha. Siz değerli meslek mensupları açısından da önümüzde Gelir Vergisinin beyan dönemi mevcut. Yine ayın 20'sine kadar Değerli Konut Vergisi var, yeni bir uygulama vergi mevzuatında. Onunla ilgili vergilendirme işlemleri var, “başladı, bitmek üzere” diyelim. Nisan ayında Kurumlar Vergisi var, yoğun bir dönem. Şu anda ertelenmeyen mücbir sebep kapsamında alınmış bir karar görünmüyor. Ancak pandemi dönemi, geçen yıl olduğu gibi belki İdare belli bir süre erteleme durumu olabilir. Ama biz böyle bir durumla karşılaşmadığımız için Mart ayı Gelir Vergisi dönemi, Nisan ayı Kurumlar Vergisi dönemi diye düşünüyorum.

Bu arada teknolojiyle yeni girdi hayatımıza böyle bir uygulama bilemiyorum, izleyiciler bizi görebiliyorlar mı?

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Tabii, tabii, şu anda 172 kişi ekrandan bizi izliyor.

HALİL ÜNSAL

Peki, şimdi iki ayakta ben sunumu planladım. Bir tanesi “değerli konut vergisi”, “ücretlerin beyanı”. Genel yoğunluğu değerli konutlar işte yeni bir uygulamaya geçiş, ağırlığı oraya vereceğiz. Ücretlerin beyanı, her dönem karşılaştığımız konu. Yeni durumumuz nedir? Eskiye nazaran neler değişti? Onlardan bahsetmeye çalışacağız. İşte tek işverenden elde edildiği durum var. Birden fazla işverenden elde ettiğimiz ücret durumları söz konusu oluyor. Eskiye nazaran yeni durumda neler yapmamız gerekiyor? İdari yönünden ve tartışılan konular yönünden değerlendirmeye çalışacağız.

Verginin temel ilkesi, ya servet üzerinden vergi alınıyor, ya yapılan işlem üzerinden vergi alınıyor, ya da elde edilen kazanç, gelir üzerinden vergileme yapılıyor.

Değerli Konut Vergisinin yapısına baktığımızda ana teması, servet üzerinden alınan bir vergi. Esasında biz Değerli Konut Vergisi mevzuuyla ilgili, biliyorsunuz emlak vergisi yıllardır ödüyor mükelleflerimiz, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla beraber Emlak Vergisi ödemeye devam ederken, 2019 Aralık ayında 2194 Sayılı dijital vergiler ve bazı kanunlarda değişiklik yapılmasına dair kanunla beraber mevzuatımıza Değerli Konut Vergisi adı altında bir vergi girdi.

Biliyorsunuz temel ilke vergilemeden önce bir verginin konusu oluşmalı, sonra mükellef olmalısınız, sonra istisna varsa vergiye tabi tutmayız. Muafiyeti yoksa, vergiyi doğuran olay gerçekleşir. O kapsamda da belli dönemlerde beyan ve ödeme süreleri yer almakta.

Şimdi biz vergimizin konusuna şöyle bir göz attığımızda, taşınmaz mesken niteliğinde olması gerekiyor. Meskenimizin Türkiye sınırları içinde yer alması gerekiyor. Ve meskenin Emlak Vergisi çerçevesinde de belirlenen değeri, 2023 yılı için konuşuyoruz. 5 bin TL'nin üzerinde olması gerekir. Kanunda yeniden değerlendirme oranının yanlış hatırlamıyorsam % 50'si oranında her yıl artırılabileceği söylenmekte. Bu 5 milyon rakamı hem vergi değeri babında, hem de tarife dilimleri anlamında yeniden değerlemenin yarısı kapsamında artırılabilecek.

“mesken” dediğinizde de “konut” ikamet etmek amacıyla yararlandığımız binalar verginin konusunu oluşturmakta. Birden fazla bağımsız bölümden oluştuğu durumlar varsa, her bir bağımsız bölüm ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekir.

Bir de bazen görüyoruz, tapu kayıtlarında “bina” olarak yer almakta. Doktorlar, avukatlar, serbest meslek erbapları buraları işyeri olarak kullanabilmekte. Biz burada fiili kullanım durumuna bakacağız. Kayıtlarda “mesken” olarak yer alabilir. Ancak işyeri olarak kullanılıyorsa vergi dışı kalır. Tapu kayıtlarında işyeridir, ama siz işyerini meskene dönüştürmüş olabilirsiniz. İkametgah olarak MERSİS kayıtlarında o şekilde yer alabilir. O zaman da vergiye tabi olacaktır.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Tersini anlayamadım, bir daha söyleyebilir misiniz?

HALİL ÜNSAL

Siz bir işyerinde faaliyet gösteriyorsunuz. Kayıtlarımızda işyeri olarak yer alıyor. Ancak bu işyerini kullanmadınız, ikametgahınıza dönüştürdünüz, mesken olarak kullanmaktasınız. Burada fiili kullanım mesken olduğu için vergiye tabi olacağı söyleniyor tebliğde.

Şimdi vergimizin mükellefiyet konusunu belirledik. Üç tane temel ilkesi vardı. Bizim için şimdi mükellef kimdir? Mükellef malik ya da intifa hakkı sahibi, bu kimseler yoksa malik gibi bunlar üzerinde kullanan kişiler mükellef oluyor. Bir de Borçlar Kanunu çerçevesinde müşterek mükellefiyetimiz var. İştirak halinde mükellefiyet var. Bu durumda “müşterek mükellefiyet” yani “paylı mükellefiyet” noktasında malikler hisseleri oranında mükellef olacaklar. “iştirak halinde mükellefiyet”de ise hep beraber vergiden müteselsil sorumlu olmaları gerekiyor.

Şimdi basit bir örnek üzerinden verginin mükellefiyetiyle ilgili bir örnek verelim.

Birinci mesken değerimiz 5,5 milyon lira. İkinci meskenin değeri 6 milyon lira, üçüncü meskenin değeri 6.5 milyon lira. 2020 yılında böyle bir varlığımız var. Mükellefiyet ne zaman başlayacak? Bina vergi değerinin 5 milyon liranın üzerinde olduğu yılı takip eden yılda başlayacak. 5 milyon lirayı aştığı için, bizim mükellefiyetimiz 2021 yılından itibaren başlayacak. Şöyle düşünelim; Mükellefiyet başladı, siz 2021 yılında bu üç gayrimenkulün tamamını, meskenin tamamını elden çıkardınız. Mükellefiyet sona erer mi? 2020’deki bu varlıklar için vergi devam edecek mi? Tabii ki ödeyeceğiz. Vergi oranı da 2020 yılı itibariyle ilgili malik bünyesinde gerçekleşmiş, elden çıkarsa bile yıllık tahakkuk esas gereğince 2021’de bu varlıkların vergisini ödeyecek. Ben biraz karışık anlatmayı severim, yani bağlantı kurarak anlatmaya çalışıyorum.

Taşınmazlar farklı illerde diyelim. Biri İzmir’de, biri Ankara’da, biri İstanbul’da, burada mükellef kendisi herhangi bir vergi dairesine bu taşınmazları beyan edebilecektir. Yine bazı şirketlerin çalışanlarına, yöneticilerine tahsis ettiği ikamet amaçlı konutları yer alıyor ve burada da malik şirketlerdir. Değerli Konut Vergisi Beyannamesi verip, ödeme yapması gerekiyor. Onlar da Gelir ya da Kurum Vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine ödeme yapacak.

Yine emlak vergi değerine bağlı bir olay olduğu için, 5 milyon liralık rakam Emlak Vergisine bağlı, vergi değerini değiştiren sebepler de olabilir yıl içinde. Yine bir gayrimenkulünüz, bir meskeniniz vardır, muafsinizdir, ertesi yıl yeni bir gayrimenkul alıp, birden fazla olduğunda da muafiyetin bittiği yıldan itibaren beyanname verilmeye başlayacak.

Mükellefiyetin zamanı, mükellefiyetin doğduğu yılı takip eden Şubat ayının 20'sine kadar beyanı yapılıyor. Meskenin bulunduğu yer vergi dairesine beyan iki taksitte Şubat veya Ağustos ayının sonuna kadar ödemeyi yapıyoruz.

“Mükellefiyet ne zaman sona erer?” Mükellefiyet vergi konusunu oluşturan bir mesken yok olmuştur, yandı, yıkıldı, kullanılamaz hale geldi. Bu şartların gerçekleştiği yılı takip eden tarihte sona eriyor.

Vergi değeri, beyannamenin verileceği yıl için belirlenen değer altında kalırsa da bu tarih itibariyle de artık beyanname verilmiyor.

Kamu binaları, kamu binaları genelde konut amacıyla kullanılan istisnadır ama, kamu lojmanları vardır. Bu çerçevede meslek olarak kullanılan kamu binaları vergi dışında kalıyor.

Kanun çıktığı zaman tek meskeniniz de olsa, 5 milyonun üzerinde ise değeri, vergi ödüydünüz. Daha sonra kanunda güncelleme yapıldı. Kişi emekli, yıllar önce boğazda hasbelkader bir mesken sahibi olmuş, bakıldı ki üzerinde o vergiyi ödeyecek bir geliri yok, sadece mesken sahipliğinden dolayı ikamet ettiği tek meskeni var. Bu mağduriyeti önlemek için, tek mesken sahipliğine ilişkin muafiyet sağlandı.

Yine diplomatik uluslararası kuruluşlara ait bu amaçla kullanılan meskenler var, bunlar da muaf. Genelde zaten karşılıklılık ilkesi gereği, o çerçevede muafiyet var.

İnşaat şirketleri emtia niteliğindeki meskenlere, zaten burada açıklayıcı bir bilgi olarak konulmuş. İnşaat şirketinin elindeki gayrimenkul ticari alım satıma konu olup, inşaatını yaptığı gayrimenkulse, zaten boş olduğu müddetçe mesken niteliğinde değildir, çünkü oturma oluşmamıştır. Tartışmayı ortadan kaldırmak için, bunların emtia niteliğinde olan gayrimenkulleri satılmadığı müddetçe, devir edilmediği müddetçe verginin dışında kalıyor.

İnşaat şirketi mesken inşaatı yaptırdı ise, elinde kalan konutu çalışanına ikamet amaçlı tahsis etti ise artık bu mesken ticari emtia vasfını kaybettiği için burada vergileme yapılacaktır.

Birden fazla meskeniniz varsa, vergi değeri en düşük olanı belirleniyor ve bu konut muafiyet kapsamına alınıyor. Diğerleri vergiye tabi olacak.

Yine basit bir örnek verelim: 2020 yılında birinci meskenimiz 4.9 milyon TL değerinde, ikinci meskenimiz 6 milyon TL değerinde, üçüncü meskenimiz 6,5 milyon TL değerinde. Mükellefiyet ertesi yıl 2021'de başlayacak. Birinci mesken 4.9 milyon, 5 milyon liranın altında olduğu için zaten verginin kapsamına girmiyor, vergi dışı. İkinci meskenimiz 6 milyon lira, burada da vergi değeri en düşük olan 6 milyonluk bu konut muafiyet kapsamında. Üçüncü meskenimiz 6,5 milyon lira olarak verdik örneği, burada 5 milyon lirayı aşan kısım 1,5 milyon lira, verginin matrahını oluşturacaktır. Tarifede işte belli tutara kadar binde üç, binde altı, binde on oranları vardı. O çerçevede vergilemeye devam edeceğiz. Tabii devam ettirelim, 2021'de yine bu vergiler elimizde, ancak dediğim tutarlar yeniden değerlendirilirse o rakamlar baz alınarak muafiyet kapsamını, vergi tarifesinde nasıl vergiyle karşılaşacağımızı göreceğiz.

Şöyle bir matraha göz atalım. İşte matrahta 5 milyon liranın 7,5 milyon lira arasında kalanı kısmı binde üç, 10 milyon liraya kadar olan kısım 7,5'u zaten vergiledik kalanı binde altı, 10 milyon liranın üzerindekiyle de belli tutara kadar ki, önceden tarifede vergilendiği, aşan kısım binde on olarak vergiye tabi olacak.

Matrahın hesabında mesken nitelikli taşınmazın toplam değerini dikkate alacağız. Paylı ya da elbirliğiyle mükellefin mükellefiyeti söz konusu olduğunda toplam tutarı dikkate alarak vergilemeye devam edeceğiz.

Şimdi paylı mükellefiyete bir örnek verelim; Binamızın vergi değeri 9 milyon lira olsun. Üç tane ortağımız var. Birinci ortağımızın bu meskenin dışında, herhangi bir meskeni söz konusu değil. İkinci ortağımızın 5,5 milyon liralık bir meskeni var. Üçüncü ortağımızın da 6,5 milyon liralık meskeni var. Birinci ortak açısından konuyu değerlendirdiğimiz de tek meskeni olduğu için, muafiyet kapsamında vergi dışında kaldı. İkinci ortağımızın 5,5 milyon liralık bir meskeni vardı. Bir de 9 milyon liralık bu mesken var. En düşük tutarlı hangisiydi? 5,5 milyon liralıktı. Onu dışarıda bıraktık. 9 milyonluk vergiye tabi olacak. Üçüncü ortağımızın da 6,5 milyon liralık vardı. Yine 9 milyonluk var. 9 milyonluk vergiye tabi olacak. 9 milyon liralık için hesapladığımız vergiden üçte bir, üçte bir vergiye tabi olan iki ortak vergisini ödeyecek. Birinci ortağın üzerinde herhangi bir vergi yükü oluşmayacak.

Şimdi diğer konumuz ücretler; Ücretlerin 86'ncı maddede beyan esasının nasıl olacağı belirlendi. Yıllardır herkesin bildiği, tartıştığı, Gelir İdaresi'nin tebliğdeki örnekleriyle, sirkülerdeki örnekleriyle ortaya koyduğu, rehberlerle de belirlediği, açık aralarla bu zamana kadar bildiğimiz hususlar. Ben burada sadece yeni tartıştığımız konu, eskiden şöyleydi; Tek işverenden elde ettiğimiz ücretler tevkif suretiyle vergilendirilirdiyse, her halükarda vergi dışıydı. Birden fazla ücret elde ediyorsak, birden sonraki ücretlerin toplamı tarifede yer alan belli bir rakamın üzerini aşıyorsa, hepsi vergiye tabiydi. Bu kıstaslar oluşmuyorsa beyanname vermemiz mecburi değildi. Tevkif suretiyle alınan vergi nihai vergi olmuştu.

Şimdi yeni uygulamada vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar, 2020 yılında 600 bin lira. Tek işverenden elde ettiğimiz tutar bunu aşıyorsa, vergiye tabi olacak, aşmıyorsa vergi dışında. Birinciden sonra elde ettiğimiz ücretlerin toplamı, 86'da yazan rakam 49 bini, aşmadıysa bunları yine vergi dışı bırakacağız.

Eğer tüm ücretlerimizi topladık, 600 bin lirayı hep beraber aşıyorsa, tüm ücretlerimiz vergiye tabi olacak.

Şimdi beyan sınırının tespitindeki kıstas nedir? Hangi rakamı karşılaştıracamız? Brüt ücretten, GVK 63'üncü maddede yazılı indirimler var, işte SGK indirimli, diğer indirimler. Onlardan engellilik indirimini düşeceğiz, kalan kısmı 86'da yazan rakamla, ya da 600 bin tutarıyla beraber karşılaştırmamız gerekecek. Bir örneğim olacaktı yanlış hatırlamıyorsam.

Şimdi birinci işverenden aldığımız ücret 84 bin lira. Tevkif suretiyle vergilendirdik, 600 bin lirayı aşmadığı için vergi dışı. Birden sonrakinin toplamı 66 artı 45 toplam 111 yapıyor. SGK primi var % 14'le % 1'in toplamları ve engelli indirimini de koyduk, çıkardığımız zaman gayrisafi hasılat 86.550 lira. 49 bin lirayı aştığı için beyannamemizi tüm ücretler için vereceğiz.

Bu kapsamda konuları anlatmaya çalıştık. Yeni uygulamamız Değerli Konut Vergisiydi. Özellikle soruların oradan geleceğini düşünüyoruz. Ücretlerle ilgili de sorulara cevap vermeye çalışacağız. Sabrınız için, dinlediğiniz için teşekkür ediyorum tekrar.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Çok teşekkür ederiz. Tabii vergi olunca birkaç şey söylememiz gerekiyor. Halil bey çok güzel anlattı ama, hiç suya sabuna dokunmadı. Bu vergi nedir? Bu vergi nereden çıktı? Şimdi biz bunu size anlatırken “mevzuattaki son gelişmeler” gibi gayet kibar bir ifade kullandık.

HALİL ÜNSAL

Üstat biz İdareyiz, yani biz İdare tarafında olduğumuz için, teknik olarak mevzuat çerçevesinde anlatmamız yerinde olur böyle mükemmel bir konuyu.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Teşekkür ettik ya, teşekkürümüz ayrı da, bizde yani, şimdi şöyle bir şey var, hakikaten nereden çıktı bu kanun durduk yerde? Tamam, bütçe açığı var. Geçen sene bütçe açığı 172 milyar lira ve bu katlanarak ve bu yılki bütçe açığı öngörülen 245 milyar, inanılmaz rakamlar. Onun için vergiye ihtiyaç var. Ama şimdi beyin işyeri var 5 milyon, 10 milyon, o vergiye tabi değil, ama meskense vergiye tabi. Gayrimenkul üzerinden mi alacağız? Yoksa sadece mesken mi? Bu bir.

İkincisi, söylemesi ayıp, ismi lazım değil, beş tane, on tane gayrimenkulü var, tabi mi vergiye? Tabi değil. Şimdi dolayısıyla hakikaten böyle baktığımız zaman, bir çarpıklık olduğunu görüyoruz.

İkinci konu, ücretlerle ilgili, ücret konusuna gelince, bu ücretle ilgili olarak da ben hesap yapmadım. 600 bin lira ücret alan biri beyanname verdiği takdirde bir vergi ödeme durumuyla karşı karşıya mı kalacak? İade alacakları bilemiyorum yani. Hayır, beyanname verecekler, mecbur beyanname vermeye. Nereden çıktı 600 bin lira bilemiyorum.

Bir de son olarak bu Değerli Konut Vergisiyle ilgili olarak, böyle bir vergi geliyor da sayın Başkan. Bütçeye konulan rakam 350 milyon lira. 350 milyon lira yani bayağı bir atılan taş a hani degecek mi, değmeyecek mi, hikâyesi ayrı ama yani 350 milyon lira, Türkiye geçen yıl 134 milyon faize ödemiş arkadaşlar, faiz, faiz. 350 milyon lira, böyle bir vergi kaç kişiyi kapsıyor? Ve her yıl bunlar beyanname verecek. Beyanname verdi, vermedi, onun bir takım bürokratik işlemleri var, astarı yüzünden pahalıya gelecek diyorum, noktayı koyuyorum.

Evet, Yeşim ERTUĞRUL hanım buyurun.

YEŞİM ERTUĞRUL

Öncelikle Zafer beye, size, değerli konuşmacımıza Bakanlık temsilcimize, toplantıda olan herkese selamlarımı iletiyorum. Sağlıklı günler diliyorum. Değerli konuklar, Konut Vergisiyle ilgili tabii ki bizim açımızdan problemler çok fazla, ama ısrarla yapılmasını talep ettiğim bir husus var. Soru değil. Onu iletmek istiyorum sizin aracılığınızla yetkililere.

Öncelikle bu, Emlak Vergisi Kanununun içine konulan ikinci bir vergi olarak düzenlendi. Ya ayrı kanun olarak düzenlenseydi, ya da Emlak Vergisi'nin içinde zaten bir madde ilavesi ile Emlak Vergisine ilave tarifeli geçiş şeklinde organize edilebilirdi. Bu şekilde değişiklik yapılması düşünüyor mu? Çünkü Değerli Konut Vergisi beyanname verebilmek için ilgili belediyeden hem bir önceki yıl, hem cari yıl emlak vergi değerlerini gösterir yazının alınması, temin edilmesi, beyannameye eklenmesi gerekiyor. Bu belediyeden alınacak rayiç bedellerin kağıt ortamında alınması mükellefi zorlayacak ve beyanname vermekten sadece bu sebepten kaçınmasına sebebiyet olacak. Hâlbuki bu belediyelerin elinde zaten bu veriler var. Belediye kendi elindeki

verilerle 5 milyonu aşan konut niteliğindeki gayrimenkullere ilave belli bir yüzde vergi tahakkuk ettirir. Ve yine bir tek madde ilavesiyle bunun hazineye aktarılması temin edilebilirdi. Vergiye uyum sürecini de kolaylaştırıcaktır. Böyle bir değişiklik düşünülüyor mu? Teşekkür ediyorum.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Biz teşekkür ederiz.

HALİL ÜNSAL

Bunu notlarımızın arasına alalım, dediğiniz mantıklı, basit, vergileme açısından kolay bir müessese, ama şimdi belediyelerde bu bilgiler var. Kanun taslağında ve genel çerçevesinde Gelir İdaresi Başkanlığı hazırladı. Mükellefin üzerine bir yük gibi görünüyor anlattığınız üzere. Acaba bilemiyorum, onlar belediyelerden bu bilgileri almakta yerel kayıtların doğruluğu noktasında sıkıntı var mıdır? Yok mudur? Niçin böyle bir yol seçilmiştir? Onu bilemiyorum ama ben notlarımın arasına alıp, ilgili daire başkanlığına konuyu aksettireceğim. Çünkü vergi değeri, dört yılda bir belirleniyor. Devletin kayıtlarında var. Gelir İdaresi'yle bilgi paylaşımını tek bir yazıyla belediyeler anında elektronik ortamda yapabiliyor. Bunu da bir öneri olarak alabiliriz, Ankara'ya iletiriz.

Vergi Dairesi Başkanlığı olarak uygulayıcı pozisyonundayız. Uygulamaları da yaparken ortaya çıkan aksaklıkları da Gelir İdaresi Başkanlığı'yla her zaman paylaşıyoruz. Ona göre de değişimler yaşanıyor. En son 23 Nolu KDV Genel Tebliğı de çıktı görüyorsunuz. İadede yaşanan konuları ortaya koyan bir tebliğıdi. Zaten tebliğler yayınlanmadan önce taslaklar bizim Gelir İdaresi'nin internet sayfasında yayınlanıyor.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Evet, teşekkür ederiz. Muammer bey buyurun.

MUAMMER ÖZKOCA

Öncelikle tüm katılımcılara, sayın konuklarımıza, bilgilerini sunan üstatlarımıza selam ve saygılarımı sunuyorum. Şimdi "248"deyince birden heyecanlandım. Keşke katılımımızın çok daha fazla olduğu söylenmiş olsaydı biraz daha hazırlık yapardım.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ 260 oldu, 270 oldu.

MUAMMER ÖZKOCA

Sayın Zafer üstadımız kürsüdeyken benim burada herhangi bir söz söylememe gerek yok. O, zaten gerekeni söyleyecektir. Burada Yeminli Mali Müşavir olarak geliyoruz. Ülkemizdeki son günlerdeki gelişmeleri kaygıyla, üzüntüyle izlediğimi ve geleceğimizle ilgili olarak ben, ailem, çocuklarımın da kanaatkar olduğumu belirtmek isterim. Birilerinin değerli konutları var, birileri de çatıdan yiyecek toplarken Yeminli Mali Müşavirler olarak toplumsal duyarlılığımızı da dile getirmenin yararlı olacağına inanıyorum. Ve bu arada yurt için, vatan için canlarını feda eden şehitlerimize de rahmet diliyorum. Ve şehitlerimiz üzerinden de yapılan tartışmaların ülkemize hiçbir yararı olmayacağına, toplumsal sağduyuyla sorunları çözebileceğimize, zaten meslek mensubu arkadaşlarımızın da vergi üzerinden, vergi adaleti üzerinden toplumu bilgilendirmesinin yararlı olacağını, sadece anket çalışmalarıyla topluma hizmet etmenin yeterli olmadığını belirtmek istiyorum.

Buradaki Değerli Konut Vergisi dediğiniz, konutların tamamı değerlidir. İçinde insan varken, o konut çok değerlidir. Ama belki de anayasal temel uyum, buyruk adaletli olması gerekir. Hiç tartışmaya gerek yok. Bunun adı varlık vergisidir. Varlık Vergisinin sonuçlarını ülke acı şekilde yaşamıştır. Vergi gelirden mi alınır, servetten mi alınır? Karar vermek gerekir, yani devlet politikalarının ülkeyi idare edenler tarafından ortaya konulması gerekir. Servetten vergi alınıp diğerlerinin muafiyet kapsamında tutulması yine vergi adaletsizliğinin sonucudur. Bunu kısaca belirtmek istedim.

Ben Değerli Konut Vergisinin isminin dahi yanlış olduğunu ifade ediyorum, alacaksınız “vergi alıyorum” dersiniz, oranları belirtirsiniz ve ayırım yapmazsınız. Eğer vergi alıyorsanız herkesten alıyorsunuz. Almıyorsanız da açıkça ifade etmeniz gerekir. Ve ödenen vergilerin de halka kamu hizmeti olarak dönmesi gerekirken, ne yazık ki herkesin bildiği şekilde harcanmasının da doğru olmadığını, bunun da daha doğrusu vergi sisteminin masaya yatırılması gerektiğine inanıyorum. Ve bugünkü vergi sisteminin de adaletli olmadığını, liyakatlı kişiler tarafından yönetilmediğini, söylüyorum, politikayı düzenleyenler açısından söylüyorum. Çalışanlar elbette liyakatlılar, elbette konumlarını biliyorlar. Ancak söz söyleme hakları olmadığı için, ne yazık ki kendilerini ifade edemiyorlar. Bu hususun platform aracılığıyla dile getirilmesinin yararlı olacağını ifade etmek istiyorum.

Hepinize bu covid süreci içerisinde sağlık diliyorum. Sağlık her şeyden önce, birbirimizi kırmadan sevgiyle, saygıyla sorunları çözebileceğimize inanıyorum. Hepinize selam ve saygılar sunuyorum.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Muammer beye teşekkür ederiz. Sana da “geçmiş olsun” diyoruz, pandemi geçirdi biliyorsunuz Muammer bey. Bu pandemi nedeniyle hayatını kaybeden meslektaşlarımız oldu. Onlara Allahtan rahmet diliyorum. Aynı şekilde madem “rahmet” dediysek Gara’da şehit olan vatandaşlarımıza da tekrar Allahtan rahmet diliyorum. Allah rahmet eylesin.

HALİL ÜNSAL

Yazılı bir soru gelmiş, Musa DOĞAN bey sormuş.

“Site sakinlerinin paylı mülkiyet sahibi olduğu, site yönetimi ve site sakinleri tarafından sosyal tesis olarak kullanılan, fakat tapuda konut olarak yer alan bina için mükellefiyet doğar mı?”

Zaten sorunun içinde, sorunun cevabı var. Sosyal tesis olarak kullanılan, fiili kullanım neyse biz vergilemeyi ona göre yapacağız. Biz sizden beyanname beklemeyeceğiz normal şartlarda. Bir şikâyet geldiği zaman ihbar birimlerimize ya da grup müdürlüğüne, biz burada bir yoklama yaptıracağız gerçek durumu ortaya çıkarmak için, burası ikamet amaçlı mı kullanılmıştır, yoksa sosyal tesis amaçlı mı kullanılmıştır? Sosyal tesis amaçlı olduğu ortaya çıkarsa verginin konusuna girmeyecek, fiili kullanım böyle olduğu için. Ama sosyal tesis adı altında kapıcı dairesi olarak kullanıyorsa da biz vergilememizi yapacağız.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Teşekkür ederiz. Metin UTKAN bey buyurun.

METİN UTKAN

Sayın konuşmacıya ve bu toplantıyı tertiplediğiniz için sizlere de teşekkürlerimi sunuyorum. Ben spesifik birkaç tane soru soracağım.

Bu 5 milyon mu, 5 milyon 227 bin mi? Şunu bir karara bağlayalım. Yani 2020’de 5 milyon lirayı geçiyorsa binanın değeri, meskenin değeri beyanname verecek mi 2021’in 20 Şubat’ına kadar vermeyecek mi? Bunu bir açıklayalım.

HALİL ÜNSAL

Cevap verelim üstat öbür sorulara geçmeden. 5 milyon rakamını 2020 yılı için baz aldık. Vergi mükellefiyetinin doğduğunu ortaya koyduk. Beyannameyi verirken belirlenen tarifede yeniden değerlendirme oranında rakam değiştiği için yeni rakamla gayrimenkulünüzün meskenin değerini karşılayacaksınız. Beyanname vermenize gerek yok. Çünkü 5 milyon 227 binin altında kaldı, 5 milyon lira, 2021’de vergi vermeyeceksiniz. Mükellefiyet doğdu, ama ölü doğdu, öyle diyelim.

METİN UTKAN

Teşekkür ediyorum. İkinci sorum, ben geçen toplantıda da bunu sormuştum.

Bu Değerli Konut Vergisi şimdi de muafiyetleri var. Emlak Vergisinin içinde yer almasına rağmen Emlak Vergisiyle bağlantısı hiç yok. Biliyorsunuz Emlak Vergisinde kısıtlılık yahut vergi muafiyeti olan şeyler var. Özellikle boğazdaki tarihi yapılar, efendim kültür tabiat varlıkları kanunu kapsamında ya vergiden muaf yahut kısıtlı haliyle vergi ödüyorlar. Değerli Konut Vergisi bakımından uygulanması nasıl olacak? Böyle bir kısıtlılık hali yahut muafiyet var mıdır? Yoksa “biz ayrı bir kanunuz, dolayısıyla bu vergiyi istiyoruz” mu diyeceksiniz?

HALİL ÜNSAL

Şu andaki kanunun genel çerçevesine baktığımız zaman, “konusu nedir?” diyor, “meskendir”, “hangi mesken?”, “Türkiye sınırları içinde kalan mesken”, yine “hangi mesken?” bina vergi değeri 5 milyonun üzerinde olan meskendir

Şimdi spesifik olarak söylediğiniz gibi, mesken olarak kullanılıyorsa vergiye tabi olacak. Emlak Vergisinden muaf olması, bu vergiden muaf olacağı anlamına gelmiyor. Ama bu bir sorun oluşturdu anladığımız kadarıyla. Meclis iradesini koyar “ben buradan vergi almayacağım artık” der, ya da “hayır kardeşim ben vergi almaya devam edeceğim, olduğu gibi kalsın” diyebilir, ama mukteza sunulduğunda şu andaki genel çerçevede mesken niteliğine haiz olduğu için “vergileme yapılır” şeklinde Gelir İdaresinde görüşülür diye düşünüyorum.

METİN UTKAN

Evet, dile getirmekte fayda var, teşekkür ediyorum. Üçüncü konuya açıklık getirdiniz onun için de teşekkür ediyorum. Yani tapuda mesken görülen bir yerin, fiilen işyeri olarak kullanılması halinde, artık zaten onun elektriği, suyu ve belediyenin aldığı Emlak Vergisi işyeri olarak alındığı için, burası işyeri görüldüğünden Değerli Konut Vergisine tabi değildir. Kesin değil mi efendim?

HALİL ÜNSAL Doğrudur, doğrudur.

METİN UTKAN

Bayan arkadaşımız böyle bir sorun var diye dile getirdi, “özelge” işte falan dedik, yahut itirazi kayıtle beyanname verdiğinizde hiç onlara başvurmasına gerek yok. Kesinlikle muaf olduğu anlaşıldı. Teşekkür ediyorum.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Çok teşekkür ederim üstadım, saygılar. Buyurun.

HALİL ÜNSAL

Üstadın dediği noktada bazı serbest meslek erbapları ikametgahlarının bir kısmını işyeri olarak kullanmakta, bir kısmını ikamet olarak devam ettirmekte. O noktada biraz daha “Değerli Konut Vergisi alınacak mı, alınmayacak mı?” diye bir tartışma çıkar. O noktada ben şimdi yorum yapmayayım. Şimdi ben “alınır” derim, Gelir İdaresi “alınmaz, burası işyeri olarak da kullanılıyor” diyebilir, “hayır burası hem işyeri, hem mesken olarak da kullanıldığı için vergiye tabidir” de diyebilir, orada tabii bir sorun çıkacak.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Evet, Nedim bey buyurun.

MAHMUT NEDİM AKKURT

Başkanım bir soru sormak istiyorum. Şimdi Başkanım biliyorsunuz bir tek konut olduğu zaman muaf. Acaba şirketin aktifinde yalnız bir tane konut olduğunda o da muaf mı?

HALİL ÜNSAL Mesken olarak kullanılıyorsa muaf, herhangi bir engel yok üstat.

MAHMUT NEDİM AKKURT Peki, teşekkür ederim.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Çetin BARDIZ bey buyurun.

ÇETİN BARDIZ

Herkesi selamlıyorum ilkönce, şunu söylemek istiyorum. Değerli Konut Vergisinde başlangıç rakamı, belediyeden aldığım rayiç bedel olacak öyle değil mi?

HALİL ÜNSAL Doğrudur.

ÇETİN BARDIZ

5 milyon lira değeri çok düşük. Bugün İstanbul’da rayiç bedeller yaklaşık dört de bir değerinde. Yani 1,5 trilyonluk bir gayrimenkul belediyede 300 – 400 bin görülüyor. Bundan başlayarak gidersek, doğru bir şeyi alacağımızı ben zannetmiyorum. Zaten bu vergi finansman için konmuş. Kurumlar Vergisini alamamışsan, böyle uydurma vergilerle vakit geçirirsin. Bunu söylüyorum.

Bir de şunu söyleyeceğim, işte meskenlerin işyeri olarak kullanılması, işyerlerinin mesken olarak kullanılması, bunlar yoklamayla mı tespit edilecek? Nasıl tespit edilecek? Mükellefin beyanına mı bakacaksın? O zaman çok büyük bir yoklama yapmak gerekiyor. Rayiç bedel esasına göre vergileme çok yanlış. Mesela veraset vergisi, beyanı veriyorsun ve belediye de 200 bin liraysa onu yazıyorsun, vergi dairesi bunu kabul ediyor. 1,5 trilyonluk emlak veraset beyanamesi 300 milyon lira, bu rayiç esasına göre vergileme biraz açığa kalıyor, yanlış. Gelir ve Kurumlar

Vergilerine ağırlık verseler daha iyi olur. Bu verginin de bir şey sağlayacağını düşünmüyorum. Çok karmaşık şeyler oluyor. Teşekkür ediyorum.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Teşekkür ediyorum üstat. Evet, zaten bir şey getirmeyeceği hesaplanıyor. Bütçeye konan rakam 350 milyon lira, dolayısıyla üstat haklı. Buyurun Erol bey.

EROL BEY

Sayın Başkanım çok teşekkürler, sayın Halil bey çok güzel bir aydınlatma yaptı. Ben çok kısa bir soru soracağım, Değerli Konut Vergisi konusuna giren 10 milyon TL'lik tek bir konut var ve bu nedenle muafiyeti olduğu için beyan etmeyeceğim. Fakat ikinci konut olup, iki tane olanları düşük olanın muaf olduğunda "Ek 2A" veriyoruz. Tek olanlarda da Ek 2A'yı verecek miyiz? Veya dilekçe verecek miyiz vergi dairesine?

HALİL ÜNSAL

Vergi konusu dışındaki bir işlem için sizin form doldurmanıza gerek yok, çünkü verginin kapsamında değilsiniz ki, mükellef değilsiniz.

EROL BEY

İncelemede veyahut da ne diyeyim, bir taramada 5 milyonun üzerinde veyahut da 10 milyon değerinde niye buna verilmedi, ikinci var mı, yok mu, bilinemediğinden sorgulanır mı acaba?

HALİL ÜNSAL

Biz şu anda Gelir İdaresi olarak şekli işlemlere çok takılmıyoruz. Ben sizin ne sormak istediğinizi şekil yönünden "bir cezai yaptırımla karşılaşır mıyım" diye düşünüyorsunuz ama...

EROL BEY Yo, yo, cezai yaptırımı düşünmüyorum.

HALİL ÜNSAL

Siz zaten birinci konutunuz her halükarda rakamı ne olursa olsun vergi dışında, mükellef değilsiniz. İkinci konutunuz rakamın üzerinde, ama istisna kapsamında, muafiyet kapsamında, bir de bizim bildiğimiz muafiyet kişiyedir, istisna ama vergiyi yazan "muafıdır" diyor. Konut olmaz, konut istisnadır. İkinci konutunuz zaten istisna diyorum artık, Ek 2A'nın niçin yazılacağı tebliğde açıklayıcı bilgi olarak vardı. Onun için sorduğunuz soruda birinci için vermenize gerek yok.

EROL BEY Çok teşekkür ederim.

DİNLEYİCİ

e devlette bunların hepsinin kaydı vardır, orada görülüyor, bir tane mi, iki tanemi, üç tane mi gayrimenkulün var hepsi biliniyor. Rayiç bedellerini de biliyor, ama illa kağıt ortamında da bizden istiyor, böyle de bir paradoks var.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Evet, Yalçın bey buyurun, Yalçın beyi göremiyoruz, evet başka var mıydı? Yok herhalde, tamamlamış oldu. Çok teşekkür ediyoruz, sağolun.

HALİL ÜNSAL Ben teşekkür ederim üstat tekrar.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Tekrar çok teşekkürler. Evet arkadaşlar şimdi ikinci bölüm, Sayın Arzu AKTAŞ bize “dönem sonu işlemleri ve vergi kanunlarındaki son değişiklikler” ile ilgili sunumunu başlıklar halinde aktaracak. Yanlış mı acaba, doğru değil mi? şimdi o zaman kısa bir açıklama yapayım.

şimdi bugün ilk defa arkadaşlar bir ilk gerçekleşiyor. Benim izleyebildiğim kadarıyla, nedir o? Bu tür panellerde ilk defa çoğunluk kadın meslektaşlarımızda, çoğunluk tamamı diyelim bu belki ilktir. Siz otuz yıldır içindesiniz daha yakından biliyorsunuz. Dolayısıyla bunun devamını diliyoruz. 1934 yılında büyük Atatürk seçme ve seçilme hakkı vermişken, maalesef bizim otuz yıllık tarihimizde son seçimdeki bir kadın meslektaşımız hariç, hiçbir kadın meslektaşımız Oda organlarında yer almamıştır, Yönetim, Disiplin ve Denetleme Kurulu dahil, dolayısıyla bunun hele kadınlarımızın uzaya çıkacağı bir zamanda üretimde yer almaması bizim eksikliğimiz olarak değerlendiriyorum. Teşekkür ediyorum. Bir seçim konuşması olarak değerlendirmeyin bunu, seçim yatırımı olarak düşünmeyin. Buyurun sayın AKTAŞ.

ARZU AKTAŞ

Başkanım başta olmak üzere bütün Yönetim Kurulu’nu ve buradaki bütün değerli arkadaşlarımı ve büyüklerimi saygı ve sevgiyle selamlıyorum. Adım Arzu AKTAŞ, çiçeği burnunda Yeminli Mali Müşavir olduğum söyleniyor. Üçüncü yılıma girdim, bugün hesapladım. Bir on yıldır TESMER ve TÜRMOB bünyesinde eğitimlik yapıyordum. Meslekte eskiyim aslında, farklı mesleklerden de tecrübelerimiz var. Bugünkü konumuz “dönem sonu işlemleri ve güncel değişiklikler nedir” başlıklar halinde bakmak, şöyle söylenir, mevzuat çok derin, çok geniş, bu konuda Ahmet hocamın da daha önce yaptığı bir toplantısı var.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Her sene o yapar.

ARZU AKTAŞ

Evet, çok da keyifli olur, çok severim, selam söylüyorum buradan hocama da. Yani onun değindiği konuların biraz daha dışında değindim ki, bir faydası olsun ekstra. Hepimizin bildiği şeyler aslında, çok hızlı ve seri anlatmam gerekiyor. Çünkü bu yaklaşık bir 45 dakika, bir saatlik bir sunum, elimden geldiğince hızlı sunmaya çalışacağım. Amaç zaten hatırlatma, hepimizin bildiği şeyler. şöyle bir şey var, hani bildiklerimizi paylaşmayı, bilmediklerimizi sizlerden öğrenmeye geldik.

şimdi sunumda hesap planı hatırlatmalarını yapacağız. şüpheli alacaklar üzerinde bayağı durduk, çünkü konkordato konusu var. Değersiz alacaklar var. Vazgeçilen alacaklar var. Bunlarla ilgili nasıl yol alınmalı? Onlara bir geniş alan ayırdık. Dönem sonu özellikli konulardan birkaçını seçtik.

Geç gelen faturalarda KDV indiriminde neye dikkat etmeliyiz? Bunlara baktık.

Bir de mevzuatta son olarak üç, beş konu başlığına değinip, inşallah bugünü tamamlayacağım.

Envanteri biliyoruz. Envanter nedir? İşte şirket kurulurken, işletme kurulurken dönem sonlarında iktisadi varlıkların miktar ve değer olarak tespiti, neden? Çünkü bir bilançonun çıkarılması ve işletmenin durumunun, resminin ortaya konması lazım, bunun için miktar tespiti gerekiyor. Miktar tespiti doğru ve sağlıklı bir şekilde yapılırsa, onun parasal değerlerinin tespiti de yine aynı şekilde, sağlıklı bir şekilde yapılabilecek. O yüzden sayı tutanaklarının mutlaka Türk Ticaret Kanununa göre hani usulen üç yılda bir sayım yapılması gerekiyor ama, yıllık sayım yapılmaya özendirilmeli işletmeler ve bunların sayım tutanaklarının kaşeli, imzalı olarak mutlaka şirketlerden temin edilip, maliyet kayıtlarının da buna göre atılmasına dikkat edilmeli.

Burada envanter değerlendirme ölçülerine baktığımızda, Vergi Usul Kanununda yazılı sekiz tane temel değerlendirme ölçüsünden bahsedebiliriz. İşte maliyet bedeli, borsa rayıcı, her birinin nerelerde kullanıldığı, her bir iktisadi varlığın yapısına uygun olarak değerlendirme değerlerinin yöntemlerinin de farklı olduğunu görüyoruz. Yani kullanılan değerlendirme ölçüsünün farklı olduğunu görüyoruz. Gayrimenkul, özel maliyet, emtia ve taşıt gibi bir varlıksa maliyet bedelini kullanıyoruz. Yabancı para veya devlet tahvili ödeme bonusu gibi bir varlıksa borsa rayıcısını kullanıyoruz. Ve işte tasarruf değeri, alacak ve borç senetleri reeskontunda karşılıklar için, kayıtlı değeri, mukayyet değeri alacaklar için, bina ve araziler için vergi değerini, işte kasayı değerlendirirken itibari değeri kullanıyoruz.

Rayiç bedel yine Veraset ve İntikal Vergisi Kanununda ana C maddesindeki varlıklarla, gemiler için kullanılıyor. Emsal bedeli ve ücreti de zayi olan, işte çalınan, değeri düşen, maliyet bedeli belirlenemeyen mal veya varlıklar için kullanılan değer ölçüleridir.

Şimdi bunları hatırladıktan sonra hızlıca kasa hesabımıza olması gereken hepimizin bildiği gibi ters bakiyeler, aşırı derecede yüksek bakiyeler var mı, kontrol ediyoruz. Bir noksanlık veya fazlalık varsa, bununla ilgili tespit yapıyoruz. Dövizli bir kasaysa elimizdeki mutlaka efektif kuru kullanıyoruz, yani hep karıştırıyoruz işletmelerde. Hazır TCMB, Maliye Bakanlığı'nın ilan ettiği "döviz alış kuru" diye söylüyoruz, ama değil, "efektif alış kurunu" kullanmamız gerekiyor kasa için. Çünkü nakit ve efektif, bunun dışındaki varlıklar evet Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası'nın ilan ettiği döviz alış kuru, Maliye Bakanlığı tarafından da ilan edilen.

Eğer alınan çekler hesabında bir bakiye varsa, dönem sonunda 121 Hesaba, yani Alacak Senetleri Hesabına virmanı yapılmış mı, bunu kontrol etmemiz gerekiyor. Eğer alacak senetlerini reeskonta tabi tutup gider yazıyorsak mutlaka borç senetlerinin de reeskonta tabi tutularak gelir kaydedilmesi ve ertesini dönem, yani 31.12'den sonra yeni dönemin başlangıcında bu reeskontlarının iptallerinin de yapılması gerekiyor, unutulmamalı.

Dövizli alınan çekler varsa, bunları mutlaka yine ilgili kurla değerlemesinin yapılması, bankaların mutabakatlarının yapılması ve yine 120, 320 mutabakatlarının yapıp özellikle dövizli tutarların, avansların yine benzer şekilde kur değerlemelerinin yapılması lazım.

Önemli bir konu, şimdi ben 2013 yılından beri "e uygulamaların içindeyim, e fatura, e defter ve diğer uygulamaların içindeyim. Biz çok eskiden beri çok dikkat ediyoruz ama, hani piyasada ortamda "yapamıyoruz" dediğimiz bir konu var çok dikkat istiyor. 120 Alıcılar ve 320 Satıcılar Hesabının ters bakiyeleri biliyorsunuz avans niteliğinde. Bunların ters bakiye verdiği an itibariyle düzeltilmesi lazım. 120 Hesabın alacakların alacak bakiyelerinin 340 Hesaba alınan Sipariş Avansları Hesabına, 320'nin borçlarının da 159 Verilen Sipariş Avansları Hesaplarına aynen anında intikal ettirilmesi lazım, ama "bunu yapamıyoruz" şu, bu demeden, çünkü özellikle

e defterde artık yıllık da değil, aylık e defter veriyoruz. Buradaki ters bakiyelerin çok dikkat çektiğini ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 1700 ila 1800 olarak biliyorum Risk Analiz Sistemindeki kontrol rasyolarının, atılan her adımın bu rasyolar düşünülerek yapılmasında yarar var diye altını çizerek devam etmek istiyorum. Her sene sonunda dava ve icra safhasına gelmiş alacaklar var mı? Bunlar için karşılık ayrılmış mı, bir kontrol etmek, bir avukatla mutabakat yapmak gerekiyor. Çünkü bununla ilgili karşılık ayrılmadıysa, biliyorsunuz şüpheli alacaklar tıpkı amortisman hesabında olduğu gibi ihtiyari bir hak, kullanılmadığı dönem vazgeçildiği anlamına geliyor. Sonraki dönemlerde karşılık ayrılması yada amortisman ayrılması mümkün değil.

Önceden karşılık ayrılıp da, sonradan tahsili yapılmış bir alacak varsa, bunun da mutlaka Karşılıklar Hesabına virman yapıp, gelir tablosuna aktarılıp aktarılmadığının kontrol edilmesi lazım.

131 Hesap oldukça önemli bir hesap, neden? Eğer orada bir bakiye varsa, en basitiyle şurada % 5 vergiye uyumlu mükellef durumdaysanız ve vergi indirimini alıyorsanız % 5, bununla ilgili 131 Hesabınızda bakiye olduğunda direkt bununla ilgili Kontrol Risk Raporunda çıkıyor. Belki üç lira bir faiz adatı yapılması gerekiyor ama, o üç lira faiz adatının faturası hesaplanıp kesilmediği için % 5 vergi indiriminden yararlanma konusunda sıkıntı çekebilirsiniz. 131 Hesap zaten izaha davet müessesesi kapsamında da çok kontrol edilen bir hesap. O yüzden buradaki hesapların doğruluğu, adatlarının yapılıp yapılmadığının kontrol edilmesi ve bunların faturalarının genel KDV oranı, yani şu anda uygulanmakta olan 18'le kesilip kesilmediğinin kontrol edilmesi gerekiyor.

Devam edelim, eğer bir gayrimenkul satışı varsa o yıl içinde, bunun evet gelir tablosuna o dönem içinde aktarılması lazım. Ama biz Kurumlar Vergisi Beyannamesi verinceye kadar ne yapıyoruz? 01 Ocak'tan Kurumlar Vergisi Beyannamesi verinceye kadar ilgili gelir tablosu hesabına, yani 590 Net Karı Hesabından, 549 Özel Fonlara alınması gerekiyor. Bunu bu şekilde yapmadığımızda bizim bu istisnadan yararlanma konusundaki hakkımız kayba uğramış oluyor, buna dikkat edelim. Yıl içinde satış yapılırsa 31.12'de gelir tablosuna yansıtılır. Sonraki yıl mutlaka Özel Fonlar Hesabına çekilmesi gerekir.

Bakıyoruz, orada da beş yıl boyunca duruyor. Orada da süreye dikkat etmemiz gerekiyor. Eğer bankamızda vadeli mevduatlarımız varsa, ya da kredi aldysak, bunlarla ilgili mutlaka 31.12. bilanço gününe isabet eden faiz tahakkuklarının yapılmış olması lazım, bunu atlamamalıyız ve bankalarda eğer ters bakiye varsa "102" hesapta çalıştırılan kredi hesapları nedeniyle, bunların da "102"de alacak bakiyesinde değil, anında 31.12'de "300 hesaba yani Krediler Hesabına çekilmesine dikkat etmemiz gerekiyor.

Eğer yardım ve bağışlar varsa, bunlar biliyorsunuz önce beyannameye ekleniyor ve daha sonra bağış ve yardımlar şeklinde usulüne uygun olarak, yapılan bağışında niteliğine uygun olarak bir hesaplama yöntemi var. Ticari bilanço karından geçmiş yıl zararları ve iştirak kazançları istisnası düşülerek bunun % 5'i veya diğer bağışlarda farklı oranlarda usulüne uygun olarak beyanname üzerinde yapılması lazım. Bunun öncesinin mutlaka matraha eklenmesi gerekiyor.

Uzun vadeli kredilerin, yani bunlara ait anapara taksit ve faizlerinin "403" hesaptaki bakiyelerin "303"e çekilmesiyle ilgili kontrollerin atlanmaması, yine aynı şekilde leasing'li alımlar ile ilgili hesapların kısa vadeye dönenlerin bu hesaplara aktarılması ve "280" ve "180" hesapların da kontrol edilerek, gelecek yıllara ait gelir ve giderlerin de ilgili dönemlere aktarılmasının unutulmaması lazım.

“360” hesaptaki ödenecek vergi ve fonlar tutarlarının Muhtasar Beyannameyle uyumlu olup, olmadığını kontrol etmemiz lazım. “193” hesapta biriken peşin vergilerin “371” hesaba, yani bilançoda pasif tarafa aktarılması atlanmamalı.

Yenileme fonumuz eğer varsa, sabit kıymet satışlarından dolayı bir yenileme fonu ayırdıysak üçüncü yılını doldurup, dolmadığını, bu üç yıl içinde yeni bir sabit kıymet alınıp, alınmadığını, alınmadıysa mutlaka biliyorsunuz üçüncü yılın sonuna kadar İdare’nin görüşüne göre yıl içinde başlamak kaydıyla, Danıştay’ın görüşüne göre devam eden yılın başından itibaren olmak üzere, üçüncü yılın sonunda mutlaka kar/zarara yansıtılması gerektiğini hatırlatırım ve bunun da kontrollerini yapmamız gerekiyor.

Dönem sonu yine yansıtılmaların doğru yapılıp, yapılmadığını, “740”lı grubun “50”, “60” ve bunların yansıtma hesaplarının tutarlarının aynı olup, olmadığını ve gelir tablosu hesaplarına aktarılırken de doğru aktarılıp, aktarılmadığını, vergi karşılıklarının doğru ayrılıp, ayrılmadığını kontrol edelim.

Evet, bir başka konu da, dönem içinde amortismanına tabi tutulan sabit kıymet ya da bir varlık aldığımızda, eğer krediyle alındıysa, bir de dövizli krediyle alındıysa bunlarla ilgili faizlerin de kur farklarının da alındığı yılın yatırım yılı kabul edilmesi nedeniyle maliyete eklenmesi konusunda bir hata yapılıp, yapılmadığını kontrol etmemiz gerekiyor. Sonraki yıllarda biliyorsunuz bizim inisiyatifimizde, ister maliyete ekleriz, ister işletme gideri olarak kaydedebiliriz.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5’inci maddesi istisnalar biliyorsunuz, 5/A, 5/B kontrol edilen kurum kazançları gibi özellik arz eden kurumlarda hesaplamaların doğru yapılıp, yapılmadığını, bunun dışındaki kanunlara göre de, işte mesela, 5146 Sayılı Ar-Ge Kanunu, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Kanununa göre, indirim veya istisnalar varsa bunların varlık hesaplarına aktarımlarının yapılıp, yapılmadığına, doğru yapılıp, yapılmadığına ve bunların beyannameye indirimlerinin doğru şekilde yapılıp, yapılmadığını kontrol etmemiz gerekiyor. Bu Gelir Vergisi Kanununa tabi olarak serbest bölge kazançları veya Kurumlar Vergisi yönünden indirimli istisnaların kontrollerinin düzenli bir şekilde yapılması gerekiyor.

Şüpheli Ticari Alacaklar hepimizin aslında ezbere bildiği, hatmettiği bir üçlü var burada, işte dava ve icra safhasında bulunan. Yapılan protestoya ya da yazıyla bir defadan fazla istenmesi. Yani ya bir tane protesto, ya da yazıyla birden fazla kez istenmiş olmasına rağmen ve dava ve icra takibine değmeyecek küçük tutarlarda olan alacakların şüpheli alacaklar sayıldığından bahsediyor kanunun 323’üncü maddesi.

Şimdi burada bahsi geçen şey şüpheli alacak olarak kaydedebiliriz. Ama buna karşılık olarak işte farklı kriterler devreye giriyor. İdare diyor ki, “şüpheli alacak olabilir ama karşılık ayırabilmesi için bunun dava ve icra safhasına hani “alamadım”, “tehlikeye girdi”, “vade uzadı”, “ödemiyorum” dışında bir davanın açılmış olması ve icra safhasına geçilmiş olması gerekiyor.

Bununla ilgili bir de konkordato süreçleri varsa işin içinde, olay biraz daha karmaşık hale geliyor. Bunlarla ilgili küçük küçük örneklerle değinmeye çalışacağız. Mesela, konkordatoyla ilgili ilk elden söyleyeceğimiz bir şey, ilgili sirkülerde Gelir İdaresi Başkanlığı sirkülerinde yazıyor. Muaccel hale gelmediği için döneminde, yani o dava ve icra safhasına konkordato döneminden önce muaccel hale gelmediği için dava açmadığımız alacaklarımız konkordato süreciyle ilgili geçici veya kesin süreçler işlerken, geçici yada kesin mühlet süreleri işlerken

vadeleri muaccel hale geliyorsa ö dönemde buraya özel bir şekilde sadece o döneme münhasır şüpheli alacak kaydı yapılabileceğini söylüyor. Bununla birlikte çok farklı, durumlara göre farklı uygulamaları var.

Şimdi hangi durumlarda karşılık ayrılmaz, bunları biliyoruz. İşte avans mahiyetindeki alacaklar için, ön ödemeli satışlardan doğan alacaklar için, ferdi işletme ve şahıs şirketinde ortağın alacağı için karşılık ayrılmaz, TMSF'ye devredilen bankalarda bulunan mevzuat hesapları için karşılık ayrılmaz. Hatır senetleri için zaten karşılık ayrılmaz, çünkü yapılan ticari ve zirai işle ilgili bir şey değildir. Ama aciz vesikasına bağlanan alacaklarda, aciz vesikasına bağlanan tutar için karşılık ayrılabilir.

Yurt dışından olan alacaklarda da, yurtdışında eğer bununla ilgili yine bağlar veya icra takibi varsa, bunun da oradaki temsilcilikler tarafından bir belgeyle bilgilendiriliyorsa bu şartla karşılık ayrılabilir.

Dövize endeksli ya da döviz cinsinden olan alacaklarda sahipleri de şüpheli alacak karşılığına dahil edilebiliyor.

İştiraklerden alınan alacaklar, yani grup şirketlerinin, holdinglerin kendi aralarında olan alacak ve verecekleri için de karşılık ayrılması mümkün.

İflas halindeki kişilerden olan alacaklarımız için, elbette karşılık ayrılması çok doğal, çünkü çok büyük bir sıkıntı var demektir, alacağımız şüpheli haldedir.

Şahıs şirketlerinden yani kolektif veya adi ortaklık olan alacaklarda bütün ortaklar, çünkü orada müteselsil sorumluluk olduğu için, bütün ortaklara aynı anda dava açmak kaydıyla ancak şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

Ciro edilmek suretiyle alınan çeklerde yine şüpheli alacak karşılığı ayrılması aslında mümkün ve hep bu durumlar uygulamada atlanan şeyler.

KDV beyannamelerinde beyan edilmiş olması şartıyla, yine KDV'li tutarlar için de şüpheli alacak ayıracağımızı hepimiz biliyoruz.

Şimdi bir örnek var burada. İşletme tahsil edemediği 50 bin lira tutarında senetli bir alacağı için dava açıyor. Dava sonucunda tutarın tamamı için karşılık ayırıyor. Evet, haklı bir sorun yok. "121" Alacak Senetlerinden çıkarıp, "128"e çekmiş, sonra "129"da da ilgili tutar için, 50 bin lira için "654" hesaba karşılık gideri koyarak gelir tablosuna yansıtılmış ve giderlerini artırarak kardan düşmüş.

Şimdi alacak tahsil imkânı hale gelirse, tahsil edilirse, ama bu sefer "128" ve "129" hesaplar kapatılıyor. Aslında hani önce bankaya para geliyor, "128" hesabı kapatıyoruz. "128"le, "129" hesaplar ters çevrilip kapatılır ve gelen tutar kadar da konusu kalmayan karşılıklar olarak gelir kaydedilerek karşılık hesabının düzeltilmesi sağlanır. Yoksa, yani bir vergi matrahında aşınma olacaktır.

Şimdi bakıyoruz şöyle bir durum var. 50 bin liralık bir alacağım vardı. Dava sonuçlandı, 30 bin liralık kısmı sonuçlandı ve 20 bin liralık kısmının tahsil imkânı olmadığı anlaşıldı. Burada ne var? Bir dava sonuçlanıyor ve elimizde hüküm ve kanaat getirici vesika var. Şimdi burada İdare çok aslında katı, diyor ki "mahkeme dışında getirilen hiçbir şeyi kabul etmiyorum". Yargıtay da

diyor ki belli noktalarda, “kanaat getirici vesika olarak aralarında yapılan işletmelerin”, hani mesela “vazgeçen alacaklarda bir protokol geçerlidir” diye kararları var. Ama İdare’nin görüşü çok iyi bilelim ki, mutlaka bir yargı, yine bir mahkeme kanalı tarafından elde edilen bir belge. Burada bir “vazgeçilmiştir veya sonuçta bu kadarı tahsil edilmiştir” şeklinde. Bankalarda 30 bin liramızın kaydını yaptık, şüpheli alacağın tamamının durumu netleşti değil mi şu anda? 20 bin lirasının tahsili imkan kalmadı, vazgeçildi. Dolayısıyla bütün alacağım ile ilgili orayı kapatmam lazım, yani “128” ve “129”dakilerin tamamını kapatmam gerekiyor. Elde ettiğim 30 bin lirayı konusu kalmayan karşılıklara aktarıyorum. 20 bin lira da orada kaldı. Nerede kaldı? “654”de gider olarak, önceki dönem zaten yazılmıştı 50 bin’in içinde, peki orada kalsın. Sonra ne oldu? Tahsil edildi bir şekilde iki yıl sonra. Tahsil edildiği dönem diğer olağan dışı gelir ve karlara alınarak bu durumda ne olmuş oldu? Yine karşılık hesabının düzeltilmesi sağlandı.

Şimdi konkordato sürecinde “şüpheli alacaklar” diye bir başlık attık. Yine sirkülerin detaylarını aktardık buraya. Geçici mühlet kararından önce dava ya da icra safhasına intikal etmiş alacaklar için ne yapacağız? Zaten bununla ilgili, yani dava icra yapılmış karşılık ayrılmış, bir değişiklik yapmamıza gerek yok, bir düzeltme yapmayacağız. Ne oldu? Geçici mühlet kararından önce açtığımız için bir değişiklik yok.

Geçici mühlet kararından önce dava ve icra safhasına intikal etmemiş alacaklar için, geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi içinde şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir. Hani ilk başta muaccel hale gelmekten bahsetmişim ya, aynı şekilde ayrılabilir. Geçici mühlet kayda alınıp kontrol edilebilir durumunun reddedilmesi durumunda ne olur? Firmanın düzeldiği anlamına gelir. Yani geçici mühlet kaldırıldı, çünkü firma anlaşıldı ki borçlarını ödeyebilir hale geldi. Burada iki durum söz konusu olabiliyor:

Birincisi, geçici mühlet kararından önce dava ya da icra safhasına intikal etmiş olması nedeniyle karşılık ayrılan alacaklar için bir düzeltme yapmanıza gene gerek yok. Firma bunu düzeltti, ama reddedildi, ama hala alacağımız şüpheli, kalsın, yaptığımız kayıt geçerli. Çünkü niye? Geçici mühletten önce ayırdık biz zaten.

Şüpheli alacak karşılıklarının ve geçici mühletin içinde ayrılması halinde, geçici mühletin kaldırılıp konkordato talebinin reddine ilişkin kararın ilan edildiği hesap dönemi itibariyle düzeltilmesi gerekiyor. Neden? Burada alacak karşılığı geçici mühletin içinde ayrılması nedeniyle bu talep reddedildiğinde, o dönem ayrılan karşılıkların gelir olarak kaydedilmesi ve bunun düzeltilmesi gerekiyor.

Şimdi devam edelim. Kesin mühlet kararı verildi, ne olacak? Geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibariyle şüpheli alacak karşılığı ayrılmadıysa, sonraki hesap döneminden kesin mühlet kararının ilan edilmesi durumunda şüpheli alacak karşılığı ayrılmaz, geçti, gitti. Yani “geçici mühlette ayırmadıysa, kesin mühlet kararı verildiği dönemde ayıramazsın” diyor. İlgili firma kesin mühletle birlikte neye kavuşmuş oluyor? Konkordato sürecinde sayılır dava ve icra takipleri, hatta tedbir ihtiyati tedbir, ihtiyati haciz bütün ne varsa 6183’teki alacaklar dahil olmak üzere her şey durduğu için, zaten burada bizim bir şüpheli alacak kaydı yapma imkanımız yok.

Geçici mühlet döneminde ya da öncesinde ayrılan karşılıklara ilişkin, yani geçici mühlet içinde ya da öncesinde böyle bir karşılık ayrıldıysa yine düzeltme yapmamıza gerek yok. Buradaki önemli olan şey, geçici mühlet kararından önce hesap dönemi itibariyle ayrılmamışsa, kesin mühlet içinde bununla ilgili bir şüpheli alacak kaydı yapamayacağımız hususu önemli.

Borçlunun mali durumunun düzelmesi halinde kesin mühlet kaldırılması, evet süreç devam ederken kesin mühlet kararı kaldırıldı. Neden? Çünkü mali durumunun düzeldiği görüldü. Yine iki seçeneğimiz var. Geçici mühlet kararından önce dava ve icra safhasına intikal olması nedeniyle karşılık ayrılan alacaklar için yeni bir düzeltme yapmaya gerek yok. Geçici mühlet için burada öncesinde ayrılan karşılıklarda genelde bir sınır yok. Ama geçici mühlet kararı ilan edilmesinden sonra konkordato sürecindeyken karşılık ayrılan alacaklar için, karşılıklı konkordato reddine ilişkin kararın ilan edildiği hesap dönemi itibariyle gelir kaydedilip düzeltilmesi gerekir. Çünkü artık firma konkordatodan çıkmış ve mali durumu düzeltilmiş olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla artık alacağın şüphelilik hali kalmamıştır. Çünkü neden? Burada tekrar edelim, kesin mühlet kararı kaldırıldı ve burada artık şüpheli alacak kaydının olmasına gerek yok, firmanın durumu iyi anlamında çünkü. Kesin mühlet içinde konkordatonun reddi ve iflasının açılması durumu da olabilir. Her zaman durumu iyileştiği için konkordato reddedilmiyor. İflasın açılması gerektiğinde mahkeme resen karar verebiliyor. Bu durumda da ilgili mevzuata uygun olarak biz iflas masasına kendimizi, alacağımızı kaydettirmemiz şartıyla ancak şüpheli alacak karşılığı ayırabiliriz. Ve burada önceden ayırdıysak bunun şüphelilik hali devam edeceği için, çünkü iflas etmiş bir noktada olduğu için, bir düzeltme yapmamıza gerek yok, gider olarak kalsın.

Konkordato projesi tasdik edilirse ne olacak? Borçlu lehine burada iki durum var. Konkordato projesi tasdik edilmesi aslında kurtarılmak istenen firma açısından ve bununla çalışan alıcı ve satıcılar açısından bir noktada biraz fedakârlık yapılarak, o firmaya herkes kan damarlarıyla, can damarlarıyla bağlı, desteklemesi gerekiyor. Zaten o yüzden getirilmiş bir müessese.

Borcun vazgeçilen kısmı değersiz alacak niteliğini kazanır, niye? Çünkü bir konkordato tasdiki var. Bir kazai hüküm var karşımızda. Değersiz alacak niteliğini kazandığı anda bu alacağa isabet eden borçlu lehine vazgeçilen kısmı, değersiz alacak niteliği kazandı. Çünkü “kazai bir hüküm var” dedik. Şimdi burada bu karşılık eğer ayrılmadıysa öncesinde, doğrudan bir “689” hesaba değersiz alacak olarak kaydedip, bırakabiliriz. Yani gelir tablosuna gider olarak aktarma hakkımız var. Çünkü vazgeçtik ve kazai hüküm var elimizde. Önceden bir karşılık ayırdıysak da bir şey yapmamıza gerek yok. Ama vazgeçilen alacaklarla ilgili, yani değersiz alacaklarla ilgili KDV noktasında 01 Ocak 2019’dan itibaren uygulanan bir, hani değerli hale gelmiş bir KDV olayımız var. Ona dikkat edelim. Onu ilerideki örnekte detaylıca anlatacağım.

Şimdi konkordatoyla ilgili gidersek, alacağın vazgeçilmeyen kısmına ne oldu? İşte orada aslında yeni bir borç ilişkisi ortaya çıktı. Neden? Çünkü o yeniden yapılandırıldı. Mesela, 100 liralık bir alacağın 30 lirasını artık ödeyemeyeceksin dedik tasdik ettik. Şüpheli alacak olarak gider yazdık, borçlu için de gelir oldu. O da alacak ve fona koyacak ve fona koyacak üç yıl boyunca, çünkü vergi erteleme lazım. O zaten zor durumda, orayı da ayrıca koruyor. Ama bu tarafta, alacaklı tarafında 70 lirası için de, % 70’i için de bir vade uzatımı söz konusu. O vade uzatımıyla beraber de konkordato tasdikiyle beraber eski borç ilişkisi bittiği için, o artık eskiden gelen şüpheli alacak noktasından çıktı. Yeni bir işmiş gibi, yeni bir anlaşmamış gibi, yeni bir borç ilişkisi ortaya çıktığı için, orayı şüphelilik kısmı, şüpheli alacak vasfını kaybettiği için ortadan kalkar. Bu konkordato projesinin tasdik edildiği ve bu kararın ilan edildiği hesap döneminde gelir olarak mutlaka düzeltilmesi gerekiyor.

Konkordato projesinin ret edilmesi, iflasa karar verilmesi. Şimdi bakıyoruz, projenin reddi, yani bu çok daha konkordato kesin müddetin reddi filan değil. Projenin reddi ve doğrudan iflas kararı verilmesinde de yine aynı şekilde “iflas” demek, alacağının “şüpheli halde olması” demek. Ben bunu oraya kafama göre şüpheli alacak yazamam, mutlaka iflas masasına usulüne uygun olarak

alacağımı kaydettirmem şartıyla, yine aynı şekilde önceden ayırdıysam düzeltme yapmama gerek yok. Ben burada şüpheli alacak kaydı yapıyorum, bir sıkıntım yok.

Şimdi değersiz alacakla ilgili az önce vurguladığım nokta, yargı kararını evet kanaat getirici bir vesikaya göre tahsil imkânı olmayan alacaklar. Alacağın ticari ve zirai kazançla ilgili olması gerekiyor. İşletme içinse, “işletme hesaplarına intikal ettirilmesi ve hasılat olarak dikkate alınması gerekir” diyor. Normalde şüpheli alacak kayıtları karşılık isteyen, karşılık ayrılan hesaplar olduğu için, “pasifte karşılık ayrılır” denir ya. Şüpheli alacak kaydı yazamıyor işletmeler, işletme hesabı tutanlar, biliyoruz, hatırlatma amaçlı söylüyorum. Onlar alacağın amortismanı mantığıyla sadece ve sadece değersiz hale gelen alacakları için gider yazma hakkına sahipler. Ama tabii normalde bu uygulamalar hep bilanço esasına tabi olan işletmeler için geçerli.

Şimdi devam edersek, değersiz alacaklarla ilgili bir kere hukuki sürecin tamamının tüketilmiş olması gerekiyor. Artık vazgeçildiği ve kanaat getirici vesika dedik ya, ya da bir belgeyle ortaya konması gerekiyor. Borçlunun iflas etmiş olması tek başına değersiz alacak yazmak için yeterli değildir, belki gereklidir ama, yeterli değil. Çünkü o noktada daha şüpheli haldedir, değersiz olup, olmadığı belli değildir, o yüzden hemen “değersiz” diyemeyiz.

Alacağın değersiz hale geldiği yıl mutlaka hesaplara intikal ettirilmesi lazım zarar olarak, yoksa yine aynı şekilde şüpheli alacaklarda olduğu gibi, ihtiyari bir hak kullanılmadığı için kaybedilecektir. Sonraki yıllarda “değersiz alacak” yazamayız. Konkordato süreçlerine dikkat ederek söylüyorum, orada farklı işliyor.

Değersiz alacaklar daha sonra tahsil edilirse, yine tahsil edildiği yıl ilgili hesaplarda gelir olarak kayıt edilir.

Bakıyoruz KDV’yle ilgili yine KDV içeren bir alacak değersiz hale geliyorsa, KDV’sinin de değersiz alacak olarak gider yazılması mümkün, ama burada bir “191” hesaba bahsettiğim düzeltme getirildi, nasıl bir düzeltme? Şöyle bir hak getirildi, eğer borçlu tarafı ikna edebilirsiniz diyor, o da kendi “391”ine o değersiz hale geldiği dönemde alacağınız, “391”e koyarak, ya da “392”ye, ilave edilecek KDV olarak beyan etmesi şartıyla, sadece KDV’nin gider yazılması değil, indirimine izin getirildi. Dolayısıyla burada artı bir uygulama var. Hem alacağımızı alamadık, hem KDV’yi indiremedik, ödedik, gitti, değil. Bunun ödediğimiz KDV’den indirilmesi sağlanıyor, gördüğünüz kayıt da bunun örneği. Bazısı “191”, bazısı “192” hesaplar olabilir diyor. “689”a değersiz alacağın kalan kısmını koyuyoruz ve KDV’miz değerli hale geldiği için, karşı taraf yani borçlu da beyan edip ödemesi kaydıyla biz de bunu indirebiliyoruz. Böyle bir hakkımız var.

Şimdi bakalım, burada daha önce karşılık ayrılmış ise bunun iptalini yapıyoruz değersiz alacaklarda ve sadece KDV’nin indirimiyle ilgili, çünkü indirilen KDV’nin de ne yazılması lazım? Değersiz hali kalmıyor artık ben onu indirmişim. O zaman konusu olmayan karşılıklara alınması, gelir kaydedilmesi gerekiyor, bir buna dikkat etmemiz lazım.

Bir de borçlunun durumu ne olacak? Avantajlı bir durumda, ama hala zor durumda, zaten o zor durumdan dolayı avantaja sahip, dolayısıyla onun üç yıl boyunca vergisinin ertelenmesi amacıyla ve vazgeçilen yani değersiz hale gelen alacağın özel fonlara çekilmesi ve yine İdare’nin görüşüne göre çekildiği tarihten itibaren üçüncü yılın sonunda mutlaka kar/zarara intikali gerekmektedir. Evet, burada bir tokalaşma var, ama buradaki tokalaşma yolunda olması lazım İdare’ye göre? Mutlaka bir kazai hüküm ya da kanaat getirici bir vesikaya dayanması lazım. İşte Danıştay’ın “protokol” dediği şeyi ayrıca aklımızda tutalım.

Şimdi bakıyorum alacaklının 20 bin lira tutarında ya işletmesinden alacağımı sulh yoluyla vazgeçilen kısım, sulh yoluyla olduğundan aradaki anlaşma geçerli mi? İşte aynı şekilde, benzer şekilde “biz anlaştık, barıştık, sözleşme imzaladık”, bunu yine İdare kabul etmiyor. Yine Yargıtay kararında “geçerlidir” denmesine rağmen, bizim bu kanaat getireceğimiz objektif belgelerle ispatladığımız takdirde, yine aynı şekilde gider yazma imkanımız var sulh yoluyla vazgeçilen alacaklarda

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Karşı taraf,

ARZU AKTAŞ

O özel fonları alıyor. üç yıl erteleme hakkı veriyor, zaten zor durumda diye, ikisinde de aynı şekilde. Birinde sadece sulh yoluyla vazgeçmiş oluyoruz, birinde istemeden vazgeçmiş oluyoruz. Birinde protokol var, öbüründe kazai hüküm. Artık tahsilin imkânsızlığı, işte orada farklı şeyler işlediği için, burada biraz borçluyu korumaya yönelik bir uygulama.

Şimdi borçlu ne yaptı? Önce fona aldı, o tutarı, sulh yoluyla vazgeçilen 20 bin lirayı, sonra da geldi bunu, burada önemli olan nokta şu, buradaki fonun üçüncü yılın sonunda mutlaka kar/zarara aktarılması, ama dönem içinde oluşan zararlar varsa onların da mahsubuna izin veriliyor. Geçmiş yıldan gelen zararların mahsubuna asla izin verilmiyor, buna dikkat edelim. Bu hep “549”daki hesapların ne olur üç yıl, beş yıl, kaç yıl kalması gerekiyorsa mevzuata uygun bir şekilde süresi dolanların kar/zarara aktarılıp, aktarılmadıklarının kontrollerini yapmak gerekiyor. Evet, burada ne olmuş? Birinci yılın sonunda işletme ne yapmış? 20 bin lirayı özel fonlara almış. Sonraki yıl 5 bin lira zarar etmiş. Sadece o yılın zararıyla mahsubunu yapabildi özel fonun. Sonraki 10 bin lira, üçüncü yılın sonunda bir 5 bin lira kaldı, bunu da aldı, tabii ki kar/zarara aktardı, gelir olarak yazdı.

Özel fonlardan, yenileme fonuna bakalım isterseniz. Yenileme fonunda, bilanço usulüne göre defter tutulmalıdır, evet. Ancak bunun bir istisnası var, serbest meslek kazançlarında bir adi komandit şirketi, adi ortaklık ya da kolektif şirkete karşımızdaki ve serbest meslek faaliyeti sürdürüp, bilanço esasına tabi tutarak bu işlemlerini kaydediyorsa, bunları bilanço defterlerinde serbest meslek kazancı yerine geçer ve özel fonlardan yararlanabilirler. Burada bilançoya göre defter tutulması şart. Bu varlık amortismanına tabi bir varlık. Yenileme fonuna konu varlık. Aynı türden maddi duran varlık satın alınmalı ve bununla ilgili bir yönetim kurulu kararı öncesinde mutlaka alınmalı ve niyeti belgelendirilmiş olmalı. Burada da yine Danıştay ve İdare’nin görüşleri farklı, kimi diyor ki, “elindeki ATİK amortismanına tabi kıymeti sattığın dönemden başlar”, Danıştay aksi yönde söylüyor, “devam eden yıl”, “takip eden yıldan başlar” diye, daha çok mükellefi korumaya yönelik.

Şimdi buradaki kayıtlara bakıyoruz, bir taşıt örneğimiz var. Üç yıl içinde yenilenmek üzere yapılan binek oto satışı. Binek oto olduğunda dikkat edeceğimiz artık çok fazla şey var değil mi? Bir kere bir gider kısıtlaması artık geldi 2020 yılında uygulanmak üzere. Bir de bunun dışında kıst amortisman olayımız var, eğer dönem içinde alındıysa, bunlara dikkat ederek kayıtlarımızı yapmamız gerekiyor. Burada her şeyin çok basit hesaplanabilir olduğunu düşünelim.

Bir tane elimizde 300 bin lira maliyet bedeli olan otomobili satmışız. Neden? Yenilemek için. Şimdi burada yenilemek için yani bir binek oto satıp, yerine bir kamyon alamıyoruz. Kamyon satıp binek oto alamıyoruz, ama şunu yapabiliyoruz, ya da ben idari binayı satıp, onun yerine bir fabrika binası satın alamıyorum, aynı neviden, aynı amaca hizmet eden olmak zorunda,

niteliğinin aynı olması gerekiyor ama sayılarında bir kısıtlama yok. Yeter ki fon tutarını aşmasın. Şimdi ben bunu aldım, bir tane otobüs işletiyordum şehir içi hattı, bunu sattım, ya da servis işletmecisiyim, ben çok büyük bir otobüs kullanıyordum, ama güzergâhlar değişti bölmem gerekiyor, o yüzden iki tane, üç tane minibüs alabilirim aynı amaca hizmet etmek kaydıyla.

İşte başka bir işletme, verilen özelge örneklerine bakıyoruz. Otobüsü satılıyor, üç tane minibüs alıyor, ama İdare kabul etmiyor, niye? Burada “şehirlerarası taşıma yapıyorsun, ama minibüsünle şehir içi taşıma yapıyorsun” demek ki verilen hizmet ve işin mahiyeti aynı değil, aynı olmak kaydıyla yararlanabiliyoruz, bunun altını çizdikten sonra şimdi bakıyorum, burada 400 bin lira bir kar edinmişiz, bu binek otonun satışından. Şimdi ben bunu yenileme amacıyla yaptım, kararımı da vaktinde aldım ve bununla ilgili özel fonlarla aktardım hemen satışı yapar yapmaz, yani “679”dan aldım özel fonlara. Şimdi ben yeni bir binek otomobil alımı yaptım 800 bin lira, 800 bin liranın da tamamını maliyete koydum “254” taşıtlar hesabına. Ama bir de gider kısıtlaması var karşımda, diyor ki, 2020 yılı için ÖTV ve KDV dahil, eğer bu tutarlar hariçse ikinci el bir otomobil alıyorsa toplam ödediğinde 300 bin lirayı aşamaz. Yani amortismanına tabi tutacağı tutar, gider yazabileceğim tutar 300 bini aşamaz diyor. Şimdi bu noktada benim 300 bin lira üzerinden, yenileme fonu esprisi nedir? Ben yenileme koyduğum tutarı, yenilediğim amortismanına tabi iktisadi kıymetin üç yıl içinde almam gerekiyor. Üç yıl içinde almazsam, üçüncü yılın sonundaki yenileme fonundaki tutarımı mutlaka gelir olarak kayıt etmemiz gerekiyor. Ben üç yıl içinde aldığım amortismanına tabi iktisadi kıymetin ister elli yıl olsun ekonomik ömrü, kaç yılsa ben oradaki fondan amortisman süresi boyunca, amortismanı itfa etmek şartıyla yararlanabiliyorum. Ama yeter ki üç yıl içinde alınmış olsun ve benzer nitelikli ve benzer vasıflı olsun.

Şimdi burada binek otomobile bakıyoruz, gider kısıtlamasıyla ne hale geldi? Beş yıl amortisman ayıracakken, benim 300 bin liralık bir araç için her yıl ayırdığımda üçüncü yılın sonunda zaten 60 bin liradan ayırabileceğim tutar belli ve bu tutar maalesef benim fonumu karşılamaya yetmiyor ve bu çok net bir şekilde belli. Belli ve ben eğer yenileme yapmıyorsam, yani yenileme yapmayacaksam, şöyle bakalım dönem içinde 300 bin lira üzerinden amortisman ayırdım, 60 bin lira her yıl için binek otonun kıst amortismanına dikkat ettim ve her yıl 60 bin lirayı gittim ayırdığım amortismanı özel fonlardan karşıladım. Üçüncü yılın sonunda, normalde üç yıl dolmadan da birinci örnekte yeni bir araç almış olalım.

Şimdi örneğimizi ona göre yapalım. Yeni aracımızı aldık üç yıl içinde bakalım ne oluyor? Ben beş yıl içinde amorte edeceğim 300 bin liranın fondaki tutarını karşılaştırıyorum, 400 bin lira. Ben istesem de ekonomik ömrü bittiğinde hepsini amorte edemiyorum, neden? Çünkü gider kısıtlaması var. Halbuki aldığım aracın toplam tutarı 800 bin lira. Ben o amortisman süresi boyunca normalde yararlanabilirdim, ama gider kısıtlaması nedeniyle, üçüncü yılın sonunda net bir şekilde biliyoruz ki, beş yıl da geçse bir bakiye kalacak 300 bin lira nedeniyle. Fondaki tutar 100 bin lira fazla olduğu için, üçüncü yılın sonunda mutlaka eğer bir daha yeni bir araç alınmazsa, o tutarı mutlaka “549” özel fonlar hesabından, önceki dönem gelir ve karlar hesabına aktarılması gerekiyor. Yani orada daha fazla tutamıyoruz gider kısıtlaması nedeniyle.

Evet, burada eğer zaten yeni bir araç almıyorsak, ama ben yine aracı almışım zaten, ama amortismanlarını ayırsam da fazla bir tutar kalacağını biliyorum 400 bin lira örneğinden dolayı, o tutarı üçüncü yılın sununda mecburen koyuyorum, ama normalde otuz yıllık bir ekonomik ömrü olsaydı, devam edecektim, ama gider kısıtlamasından dolayı üçüncü yılın sonunda mecburen o bakiyeyi, 100 bin lirayı...

H. İBRAHİM AKTAN

Yani şöyle yanlış anlaşıldı, 300 bin lira amortisman ayıracağım diyelim, 400 bin lira fon var. Zaten biliyorum ki 300 bin lira kullanacağım ben bu araç için. 100 bin lirayı ilk yılda bir şey yok.

ARZU AKTAŞ İlk değil, üçüncü yılın sonunda.

H. İBRAHİM AKTAN Orası yanlış anlaşılabilir Teşekkür ederim.

ARZU AKTAŞ

Evet, evet, doğru söylüyorsunuz, teşekkür ederim. Karışık konuyu konuşurken de biraz ifade etmesi daha zor oluyor.

Şimdi kanunen kabul edilmeyen giderlerle ilgili dikkat edilmesi gereken şeyler neler? Bir kere “kanunen kabul edilmeyen gider” deyince aklımıza İdare’nin rahatsız olduğu nokta neresi? Dağıtılacak kar payını düşürdüğü için, azalttığı için, net dağıtılabilir kar dağıtımını sağladığı için dönem sonu oradaki kar dağıtım stopajını azaltması noktasında İdare’yi rahatsız edeceği için, biz her önümüze gelen gideri, “zaten ne güzel bak burada matraha ekliyor, bana bir şey gelmez, kendimi daha rahat garanti ediyorum”, hani çözemediğimiz giderler için bunu doğru olarak kabul ediyoruz. Hayır, böyle bir şey yok. Burada çok dikkat edilmesi gerekiyor. Eğer ortağın işletmeden çekiş niteliğinde harcamaları varsa, eşinin, çocuğunun, kendisinin özel harcamaları varsa, mutlaka bunların KKEG olarak değil, ortaklar cari hesap çalıştırılarak ayrıca bunlar ADAT’landırılarak, ayrıca takip edilmesi ve gerekli faiz faturalarını yine KDV’li olarak düzenlenmesi lazım.

Biz her önümüze geleni KKEG yapmamalıyız. Hangi giderler KKEG olmalı? Şimdi bu değişiyor, şöyle değişiyor. Bir kere işletmenin, işletme amaçları doğrultusunda, işi idame ettirmesi amacıyla kullandığı, ama harcadığı, yaptığı, kanunlar tarafından mesela MTV ödemeleri gibi, kanunen kabul edilmeyen gider olarak nitelendirilen giderler, özel işlem vergileri gibi mesela. Ya da işletmenin tüzel kişiliği tarafından bir karar alınarak yapılan harcamalar, örneğin bağış. Bağışlar işletmenin faaliyetini idame ettirmesiyle ilgili değil, sosyal projelerin içinde olabilir, ya da başka sosyal sorumluluk dışında bir şey olabilir, böyle bir karar aldığında, bu yine işletmenin tüzel kişiliğinin aldığı karar olduğu için KKEG niteliği kazanır. Ama işletme amaçları olmalı, ya da işletme tüzel kişiliği tarafından alınmış bir karara istinaden yapılan bir harcama olmalı. Bunun dışındaki harcamalar, eğer ortaklar cariyi ilgilendiriyorsa mutlaka oraya kayıt edilmeli. Bunlara azami dikkat gösterilmeli.

Binek otolarda gider kısıtlamasına gelmişiz, hepimizin vakıf olduğu bir konu ama enteresandır ben çok şaşırdım, böyle denetime çıkan arkadaşlarımdan duyduğum, inanmak istemediğim bir şey, o yüzden altını çizerek anlatmak istiyorum. 2020 yılında binek otolarda gider kısıtlaması uygulamayan işletmeler olduğunu duydum. Umarım gerekli düzeltmeleri yaparlar. Ya da yanlış uygulandığını duydum. Şöyle, mesela örneğimizde gider kısıtlamaları neleri içeriyor, bir onlara bakalım.

Kira ile ilgili bakalım, önce bunu anlatalım. Binek otolarda gider kısıtlaması, biliyorsunuz 2019’un sonunda, 2020 yılından başlamak üzere hayatımıza girdi ve bu bir torba yasayla girdi. Burada kiralara 5.500 lirayla başladık 2019 yılı için, 2020 yılında 5.500 lirayı aşan araç başına aylık kira bedeli, 5.500 lirayı aşan bütün tutarları için mi? Bu tutarlara tekabül eden KDV’lerinin kanunen kabul edilmeyen gider olarak nitelendirildiği ortaya kondu. Bununla beraber aldığımızı düşünelim, yani aktifimize koyacağımız bir araç olduğunu düşünelim. Eğer sıfır, ÖTV var biliyorum, değilse sadece KDV olabilir, olmayabilir. Ama sıfır araçlarda hem ÖTV, hem KDV

söz konusu. Bunların ÖTV, KDV toplamı için 2020 yılında yine 140 bin lira ve bunun vergiler hariç kısmı olarak, aracın kendi maliyeti olarak da 160 bin lirasına kadar, eğer ÖTV ve KDV'yi gider olarak ayrıca yazmayı tercih ediyorsak maliyete koymaya değil de, gider olarak yazmayı tercih ediyorsak, aracın maliyetine koyacağımız maksimum değer 160 bin lirayla sınırlandırıldı. İster 1 milyon, ister 3 milyon TL'lik bir araç olsun. Şimdi ikinci el alıyorsak da bunun maliyete koyacağımız rakamı zaten hepsi vergileri içinde veya vergileri yine ayrı yazabiliriz. 160 bin lira, yine aynı şekilde 300 bin lira olarak seçimlik hakkımıza göre maliyete koyabiliriz. Ama bu parada ne ortaya çıkıyor, maliyete koyduğum toplam değer, eğer sadece iktisap bedelini koyuyorsam 160 bin lira, bu yıl için 170 bin lira, 2021 için, amortismanına tabi tutacağım rakamı geçemez. Önemli olan buna dikkat etmek. Ya da maliyete koyduğum ÖTV ve KDV'yi o zaman geçen yıl 2020 için 300 bin lirayı geçemez amortismanına tabi tutacağım tutar. 2021 için de 320'yi geçemez. Ama burada şöyle bir şey var, birkaç husus var. Birincisi biz burada ne yapacağız? Burada İdare'den de değerli arkadaşlarımız olduğu için, onlar da buradayken söyleyelim.

Şimdi Vergi Usul Kanununda şöyle bir şey var. Amortismanına tabi iktisadi kıymet satışı yapıldığında burada net defter değeriyle, satış bedeli arasındaki fark kar/zarara geçirilir değil mi, amortismanına tabi iktisadi kıymet satış karı veya zararı olarak kayıtlara alınır. Burada eğer biz amortismanına tabi tutamadık. Kısıtlı bir kısmını tuttuk. Kalan defter değerini seçimli, istersek eğer amortisman normal hesaplarız 100 lira diye mesela, 60'ını gidere atarız, 40'ını da KKEG yaparız. Ama benim şahsen önermediğim bir şeydir bu, neden önermiyorum? Çünkü bırakın aktifte kalsın o değer, çünkü Vergi Usul Kanununda bu maddeyle ilgili satıldığında, net defter değeri, sizin burada kaybettiğiniz vergi matrahından dolayı bir artış orada dengelensin. Satışını yaptığımızda daha düşük bir, hakkaniyetli bir aslında daha az vergi hesaplanması söz konusu olacaktır. Buna dikkat ederseniz tercihiniz,

H.İBRAHİM AKTAN Takibi zordur.

ARZU AKTAŞ

Takibinden dolayı doğru raporlama gerekir, çünkü şirket, yönetim raporlarında, aylık raporlarda bütün olarak görmek istiyorlar. Vergisel açıdan böyle bir avantaj söz konusu, bunu da aklımızda tutalım. Ve giderler olarak binek otolarla ilgili, buyurun...

H. İBRAHİM AKTAN

Kısmi tercihi yapamayabilirsiniz üç sene, beş sene satacaksınız ya, bu gelir olmaması lazım, dolayısıyla bunların takibi zor, .amortismanların tamamı ayrılması lazım,

ARZU AKTAŞ

Yorum yapıldı, ben çok değerli bir yorum yapıldığı için aktarmak istiyorum. Üstadımız dedi ki, "binek otolarda aslında amortismanın kısmi ayrılması, ilgili kısmın KKEG ilgili kısmında indirim kabul edilen gider olarak kaydedilmesi daha sağlıklı, çünkü KKEG'leri doğru yaptık mı, hazırladık mı, indirdik mi, indirmedik mi, sene sonunda, eğer sene sonuna bırakırsa burada KKEG yapmayı dönemselliği kaybedeceği için, hesaplarını karıştırabilir" diye söylüyor. Ve "buradaki kârı doğru hesaplamayabilir" diye söylüyorsunuz.

H. İBRAHİM AKTAN

Bunu yıllar itibariyle elden çıkaracağız ya sabit kıymet amortismanlarını kapatmayacak mıyız sonra? Ancak matrah üzerinden düşebilmemiz için takibi zor.

ARZU AKTAŞ

Evet, anladım, doğru söylüyorsunuz. Beyanname üzerinde düşerken de, o yüzden biz nazım hesapları takip etmeyi, bizim örneğimizde nazım hesaplarla onu hatırlatıcı olsun diye örneğimiz o yüzden böyle, bir de binek araçlarla ilgili % 70'i gider kabul ediliyor artık, aslında burada İdare'nin bu kanundaki bu şeyi şahsi olarak destekliyorum, hepimizin yaptığı şeyler, binek oto şirket adına, hepimiz çocuğumuzu okula götürüyoruz, bir yerden alıyoruz, yani bunlar aslında kanuna aykırı olan şeyler ve bizim dışımızda, benim arabam 300 bin lira, 500 bin lira, ama var trilyonluk araçlar. Burada hakikaten bir vergi matrahının aşılmasına yönelik benim takdir ettiğim, desteklediğim şahsen bir Yeminli Mali Müşavir olarak da, bir muhasebeci olarak da doğru bulduğum uygulamalardan biri.

Şimdi burada geçmiş yıl zararlarının indirimiyle ilgili hemen bir değinelim. Buradaki örneğimiz şöyle üstat, aslında önce örneği gösterseymişiz daha iyi olacakmış. Araçla ilgili giderimiz bakım 1.500 lira, akaryakıt aldım 270 lira da KDV'si. Şimdi 270'in bakıyoruz nasıl bir kayıt yapmışız. Hatırlatıcı olsun diye üstadın söylediğine de paralel "191" hesapta indirebileceği tutar KDV'nin % 70'i, o da 189 TL'ye tekabül ediyor. Bunun dışında kalan bütün KKEG olan kısım ile beraber, isterseniz bir alt satırda KKEG kısmı diye bir raporlama açısından ayrı takip edebilirsiniz tabii ki, ama orada 450 TL, yani 1.500 liranın 450 TL'si, % 30'una tekabül eden 81 TL'de kanunen kabul edilmeyen gider, indirimi kabul edilmeyen KDV olarak bunların borçlu nazım hesaplarda 450 artı bunun KDV'si 531 TL olarak takibi, beyanname üzerinden indirimi, matraha eklenmesi, kontrolü sağlama açısından doğru bir kayıt olacaktır diye düşünüyorum ve burada indirilemeyen taşıt gideriyle beraber 770'i aklımızda, mümkün hale gelmiş oluyor. Dolayısıyla 700'lü grubumuzun da doğru çalışmasını, fonksiyonlara göre doğru raporlanmasını sağlamış olacaksınız.

Geçmiş yıl zararlarının indirimi; geçmiş yıl zararlarının indiriminde bir kere çok dikkat edilecek bir şey var o da şu; beyannamede yazmayı unutuyoruz ya, hani beş yıl boyunca indirimize bir vergi erteleme müessesesi. Bu beş yıl boyunca her yıl beyannameye önceden başlanarak, yazılması, aktarılması lazım. Unuttuk biz bir dönemi, eğer geçmiş dönemlerde kar yoksa atladığımız dönemlerden birinde sorun yok. Bizim bunlardan yararlanmaya devam edebilmemiz için, sonraki dönemlere aktarmaya devam edebilmemiz için düzeltme yapmamız yeterli. Ama eğer arada kar varsa, o zaman ne olacak? Kar varsa, sorun var, dava konusu bile edilebilir. O yüzden lütfen geçmiş yıl zararlarınızı aktarırken dikkat edelim.

Şimdi nerede kaldık dersek, geçmiş yıl zararlarında kârlar varsa arada sıkıntı olabilir, o yüzden çok dikkat ediyoruz. Ve özellikle şöyle bir şey var, bunu da atlıyoruz. Aslında birçoğumuz bilmiyoruz, çünkü çok detaylı bir konu, karşımıza çıkmayınca fark edemiyoruz. Ben mesela 2017 yılına ait bir zararı kullanmadım aktardım, 2020 yılında kullandım, mahsup ettim. O zaman benim defter saklama sürem 2017 artı beş yıl değil, 2020 artı beş yıl. Hangi defterlerim? 2017 yılı defterlerim. Yani defterlerimi kullandığım süre itibariyle onun zamanaşımı süresini uzatmış oldum, bu çok önemli bir detay. Biz bir teşvikten yararlandığımızda mesela o zararı hangi teşvikte kullandıysak veya o teşvikten geçmiş yıldan gelen bir teşvikin zarar benzeri bir teşvikin, çünkü bu farklı uygulamalarda da karşımıza çıkıyor. Geçmişten gelen, eskiden gelen bir şeyi bu yıl kullanıyorsak, bununla ilgili defter ve kayıtların mutlaka ilave beş yıl olarak kullanılması gerektiğine dikkat edelim.

Bir de beyannamelerindeki maddi zararları indirim konusu yapabilirler. Tabii ki beş yıldan fazla nakletemeyiz ve bunun sırayla yapılması lazım.

Birleşme ve devir konusunda ne oluyor? Biz bir devir ya da birleşme noktasına gelen geçmiş yıl zararlarını bizden önceki devralınan kurumda geçen sürelerini beş yıl hesabını dikkate alıyoruz. Orada üç yıla benim yararlanabileceğim zarar mahsubu sürem iki yıldır. Buna dikkat ediyoruz. Yurtdışı zararlarının mahsubu da mümkün, burada da yine yurtdışında oluşan bir zarar varsa bunun Türkiye’de Kurumlar Vergisinden istisna bir kazanç olmaması kaydıyla, çünkü istisna bir kazançsa ben onunla ilgili verginin neyinden düşeceğim. Zaten hakkaniyetsiz bir durum olur. Dolayısıyla Türkiye’de Kurumlar Vergisinden istisna edilmemiş bir kazançla ilgili yurtdışında elde edilen, orada oluşan bir zararın mahsubu mümkün. Ama yine beş yıldan fazla mahsup edemiyoruz. Sadece yurtdışında bu zararın olduğuna dair denetim raporlarının ve bizim temsilciliklerimizin onaylarının olması kaydıyla beyannamemize ekleyebiliriz.

Nakit sermaye artışında vergi indirim, aslında güzel bir müessese şu zor pandemi dönemlerinde bir nebze parası olan, nakdi olup da ne yapacağını bilmeyenler için gösterilecek bir yol aslında. 01 Temmuz 2015 tarihinden itibaren ticaret siciline tescil edilmiş, bu uygulama yeni geldi 01 Temmuz 2015 yılından itibaren ticaret siciline tescil edilmiş, ödenmiş ya da çıkarılmış sermaye tutarındaki nakdi sermaye artışlarından bahsediyor. Ya da bu tarihten sonra kurulan şirketlere konacak sermayenin nakit olarak konan kısmına yapılacak bir vergi indirimi aslında. Tabii doğal olarak finans, bankacılık, sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren firmaların ana faaliyet konusu bu iş olduğu için, para işi olduğu için, onlara böyle bir imkân tanınmıyor, sadece sermaye şirketlerine yönelik bir imkân ve bu tutarın hesaplanmasında dikkate alınmayacak şey, nakit dışındaki her şey. Yani indirim tutarının hesaplanmasında sadece nakit artışlar dikkate alınmıyor. Nakit dışındaki varlık gelirlerinden kaynaklanan sermaye artışları dikkate alınmaz indirim hesabında. Birleşme, devir, bölünme, buradan gelen sermaye artışları dikkate alınmaz.

Özsermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden oluşan sermaye artışları dikkate alınmaz. Yine kredi kullanarak ya da borç kullanmak suretiyle, aslında bir nakit artışı değil de hani oradan aldım bu cebimden, bu cebime, bu da kabul değil.

Nakdi sermaye dışında hisse senedi, tahvil, bono gibi senetlerin sermaye olarak konması da aynı şekilde bu indirim hesabında dikkate alınmıyor.

Bilanço indirimi mahsubu şeklinde oluşan sermaye artışı gibi görünen şeyler de dikkate alınmıyor. Yani nakit sermaye olarak değerlendirilmiyor.

Bununla ilgili bir örnek yaparsak da, şimdi örneğin temeli şöyle kuruluyor, şu kurala göre oluşacak. Sermaye artımına ilişkin alınan kararın ticaret siciline tescil edildiği tarihten önce, şirketin banka hesabına para yatırılıyorsa, kararın ticaret sicilde tescil edildiği tarih baz alınıyor. Niye o tarih? Tarihler bize lazım, çünkü indirim hesaplayacağız, bir faiz hesaplayacağız bir indirim oranıyla beraber ve sürele göre hesaplayacağız, o yüzden bu süreler önemli. Neymiş? Sermaye artırım kararı aldım, tescilinden önce para yatırdı ortak, o tarih değil de, tescil tarihi dikkate alındı.

İkinci olarak, karardan sonra yatırılan tutarlar için de bankadan hesabımıza geçtiği tarihler dikkate alınarak hesaplanacak. Bir de eğer payları borsada işlem gören büyük bir şirkete karşımızdaki, yani normalde bu iş için Bakanlar Kurulu’nun aldığı indirim oranı kararı % 50’dir. Ama çok büyük bir firma, halka açık firma ve bunun merkeze kayıt kurumu tarafından piyasada izlenen hisse senetlerinin toplam bedeli, onun çıkarılmış ya da ödenmiş sermayesinin % 50’si ise,

25 puan ilave geliyor, yani % 75 indirim oluyor. Onun üstündeyse yine 50 puan, yüzde yüz indirim uygulanarak yapılan bir teşvik diyelim, destek müessesesi.

Şimdi örneğimize geçelim. Bir A.Ş.'nin sermayesi nakdi olarak 800 bin TL artırılmasına ilişkin 15 Haziran 2020 tarihinde karar alınmış. Bay F'nin taahhüt ettiği tutar 300 bin, Bay K'nın taahhüt ettiği tutar 500 bin, 800 bin TL'yi bulduk. Taahhüt edilen tutarın % 25'i olan 200 bin lira 30 Haziran tarihinde ortaklar tarafından şirketin banka hesabına yatırıldı. Hangi tarihi alacağız? Tescil tarihine bakalım, tescil tarihi 3 Temmuz 2020'ymiş, tamam. Bankanın hesabımıza ortaklardan gelen tarih olan 30 Haziranı değil, kararın ticaret sicilde tescil edildiği 03 Temmuz 2020 tarihini baz alarak işlem yapacağız, yani sayıyorum, 7, 8, 9, 10, 11, 12, altı ay. 6 ay bölü 12 olarak hesabımıza, formülümüze koyacağız içinde bulunduğu ay dahil olmak üzere. Ve sonraki aylarda bay F 06 Ağustosta yatırmış, bay K ise 375 bin lirayı 09 Eylül tarihinde banka hesabına yatırmış, dolayısıyla Ağustos ve Eylül aylarını dikkate alarak hesaplayacağız. Ama kullanacağımız faiz oranı da Merkez Bankası tarafından ticari krediler faiz oranı, o da 19.62'dir.

Bakınız formülümüz nasıl? Kurum kazancından bir nefes alıracak, onlara bir vergiyle ilgili rahatlatılabilecek bir yöntem olarak gerçekten ciddi ciddi bir operasyon olarak sunabileceğimiz bir şey. Eğer imkanları varsa, kurum kazancından indirilebilecek tutar nakdi sermaye artışı 800 bin lira, ticari krediler faiz oranı 19.62, indirim oranımız % 50, şu anda normal bir sermaye şirketimiz, çünkü halka açık değil. Ve süremiz, her bir tarih itibariyle bakınız Temmuz için 6 /12, Ağustos için 5/12, Eylül 4/12, çünkü vadeye kalan sürelerde hesaplanıyor. 31.269 TL gördüğünüz gibi bir indirim hesaplanmış oldu, nakit sermaye artışı indirimi olarak vergimizden düşebileceğiz.

Ticari zarar olması halinde vergi karşılıklarının olması, şimdi bu da atlanan bir konu, bizim eğitmen arkadaşlarımızdan birinin dikkati ve ricası üzerine almıştık sunularımıza, atlanan bir konu, o yüzden önemli. Biz ticari bilanço zarar çıkınca diyoruz ki, "oooh ne güzel, vergi karşılığı yok" öyle bir psikolojiye giriyoruz. Aslında öyle değil. Eğer KKEG nedeniyle bir mali kar ortaya çıkıyorsa ki örneğimizde 20 bin lira ticari zarar var. KKEG nedeniyle 4 bin lira da bir mali kar elde edilmiş. O zaman ne olması lazım? Bu karın da vergi karşılığının hesaplanıp, zarar da olsa, o zararı artırıcı bir unsur olarak bilançonun içine konması lazım. Bakınız, bununla ilgili kayıtlar "370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılığı" 4 bin lira için % 22'den hesaplanmış, dönem karından ayrılmış karşılık olarak ve dönem zararını artırıcı bir unsur olarak konmuş.

Peki, burada bir de 22 oranıyla ilgili bir değişiklik var hepimiz için, eğer değişiklik uzatılmazsa bu yıl 18'e çıktı değil mi bu? 18, 19, 20. 2021'de artık % 20 oranına dönüyor değil mi bu durumda? Devam etmezse, uzatmazlarsa.

Şimdi değeri düşen mallarla ilgili de şöyle bir şey var. Değer düşen mal ne demek? Satın alınan ya da imal edilen mallardan değerlendirme gününde maliyet fiyatına göre, piyasa fiyatında % 10 ya da daha fazla düşüklük varsa, değeri düşen mallar için takdire başvurmadan, hani bizim VUK 267'de var ya üç tane emsal bedelle değerlendirme üçüncüsü takdir, biri piyasa fiyatı, ikincisi maliyet bedeli, maliyet bedeline göre değerleyemiyorum, çünkü piyasa fiyatı maliyet bedelinin zaten % 10 ya da daha fazlası düşük.

Bir örnek var elimde. Mesela benim envanter gününde elimde kalemlik olsun, kalemlik üretiyorum 200 tane. 200 tane kalemlüğimin maliyet fiyatı 55 TL iken. Piyasa fiyatına baktım 31.12'de 48 TL, yani ben çok ciddi bir değer düşüklüğüyle karşı karşıyayım, arada % 10'dan çok büyük bir fark var. Ne yapacağım? Bir ay geriye gideceğim. 200 adet için % 25'i kaç eder? Kaç

adet? 50 adet. 50 adetlik satışı hangi ayda tutturduysam son üç ayda, o ayda yoksa öbürüne, o ayda yoksa öbürüne, örneğin Ekim ayında buldum 50 adetlik satışı ve oradaki fiyatla, mesela benim maliyet fiyatım 55 lira, oradaki 49 liraymış piyasa fiyatı. İşte o ayın fiyatının arasındaki farkı alıyorum diyorum ki, “6 lira fark var” 6 lira çarpı, kaç tane var envanterimde 200 adet, 200 adet kalemligimdeki değer düşüklüğünü 1200 olarak tespit ediyorum ve öncelikle bunu normal stoklarımdan, mallarımdan çıkarıyorum, diğer stoklara alıyorum. Neden? Çünkü değeri düşen bir mal olduğu için. Ve bana böyle bir vergisel avantaj getirilmiş. Vergi Usul Kanununda karşılıklar konusunda bir kıtlık vardır bilirsiniz, mesela kıdem tazminatı karşılığı gibi. Aslında yararlanılması gereken bir müessese, ama kabul edilmiyor ve Vergi Usul değil, UFRS açısından kabul görüyor. Ama burada benim sırf değer düşüklüğü karşılığı Vergi Usul Kanunu 267’nci maddesi emsal bedelle değerlemede, bu değerlemeyi takdire gitmeden birinci değerlendirme yöntemi olan ortalama fiyat değerlendirme esasını dikkate alarak, hesapladığım değer düşüklüğünü, yani emsal bedele göre düşüklüğü karşılık gideri ayırarak gelir tablosuna “gider” yazma imkanı doğuyor. Değer düşük karşılığı olarak değerlendirebiliyoruz.

Şimdi yine pandemi döneminde, yani bu konular özellikle pandemi döneminde biraz bizi rahatlatacak konular olduğu için, bir üretim işletmesi olması kaydıyla normal hizmet işletmesi ya da şöyle söyleyelim, nasıl diyeyim, normal ticaret işletmesinde değil de imalat işletmesinde kullanılabilecek bir yöntem.

Çalışılmayan kısmın gider ve zararları diye, hem bilançomuzu düzgün hale getirecek bozmayacak bir uygulama, hem de doğrudan gider yazma şansı veren, yine firmalarımızı rahatlatacak bir uygulama. Şöyle ki, düşünün ki ben aslında bir 10 bin tane yıllık kapasitem var. Ne yapıyorum? İmalat şirketiyim, üretiyorum, 10 bin tane yıllık. Kapasite raporunda o kadar yazıyor, ama pandemi şartları nedeniyle ben 3 bin tane üretebiliyorum. 3 bin tane üretebiliyorsam, dolayısıyla bu 3 bin tanenin geri kalanı, ne kadar, 7 bin adet üretmediğim için atıl kaldı kapasite, ama ben ne yaptım, kira vermeye devam ettim fabrikam için. Sabit genel üretim giderleriyle ilgili yapılabilen bir güzellik bu, amortisman ayırmaya devam ettim makinelerimle ilgili, dolayısıyla burada çok büyük bir, diyelim ki 15 bin lira, kira giderim 10 bin lira, 5 bin lira da amortisman giderim 15 bin lira. Ben şimdi o üretmem gereken 10 bin adete yüklemem gereken bu 15 bin TL’yi getirip 3 bin adete yüklediğimde hem onun maliyetini bozarım, satış fiyatıma göre zarar ederim. Ya da satmıyorsam da aktifimde varlığımın değerini gereğinden fazla büyütmiş olurum. İşte bu noktada pandemide sıkışmış ve şu halde de çok fazla firmamız olduğu için, yine bir vergi erteleme ve vergi aslında ne diyelim, düzenleme müessesesi olarak burada bu 12 bin liranın doğrudan “680” hesaba alınarak, çalışılmayan kısım gider ve zararları olarak hem maliyetlerimizin doğruluğunu sağlarız, hem aktifi şişirmemiş, hem de maliyetlerimizin satıldıysa o ürün, maliyetlerimizin bozulmamasını sağlamış oluruz, hem de firmalarımız biraz vergisel açıdan rahatlamış olur.

Yıllara sâri inşaat ve onarım işlerinde, şimdi avans nakit işlerden yapılan kesinti tutarları, “193” hesapta alışmışız, ya da ilgili hesap durumunda, ama bunlar genelde “295” hesaplarda, neden? İş zaten belli yıllara sâri. Alışkanlık olarak bu kısa dönem hesapları değil de, uzun dönem hesapları olan “295” hesabı kullanmaya özen gösterirsek bize ne sağlar? Şunu sağlar, bir kere devam eden işle, bitmiş işle ilgili oluşan vergileri ayrı takip etmemiz gerekiyor. Ben bitmiş işin kar/zararını hesaplayıp geçici vergilere daha sonraki dönemde yansıtmam gerekirken, vergilerinin mahsubunu yapmam gerekirken, devam etmekte olan işlere yapılan kesintileri gelip buradan mahsubunu yaptığımda, bütün işlerin mahsubunu yaptığımda çok ciddi yanlışlık, hata ve vergi ziyayı meselesi olur. Dolayısıyla “295” hesabın doğru kullanılması, bitmemiş işlerle, bitmiş işlerin karıştırılmaması ve bunlara ait pazarlama satışı, diğer idari giderlerin de bitenlerle, bitmeyenlerin

doğru aktarımının yapılmasının sağlanması lazım. Ve buradaki hak edişlerin, avansların da, “440” hesapta takibinin yapılması, uzun dönem, kısa dönem ayırımına dikkat edilmesi lazım.

Şimdi diğer hatırlatmalarda KDV ile ilgili kafamızın karıştığı bir nokta var. Peşin ödenen kiralarda 31 Mayıs’a kadar uzatıldı ya burada KDV indirimi 8, stopaj ise 10. Şimdi KDV ile ilgili bir özelge çıktı ve özelgede şunu söylüyor, ben şimdi iki yıllık kira tahsil ettim, ben bu kiranın hangisini, 31 Mayıs’a kadar olanını % 8, kalanını 18 mi yapacağım, ne yapacağım? Bu noktada firmaların, yani genel olarak yaptıkları uygulamaya bakılarak karar veriliyor. Eğer her seferinde yıllık tahsil ediyorsa veya iki yıllık tahsil ediyorsa ve bunların faturasını çat diye hemen kesiyorsa ve hemen vergisini ödüyorsa, çok istisnai bir durum, gördüğünüz gibi “yok” diyor arkadaşlarım. O zaman tamamını % 8 KDV’den düzenleyebilir. Ama bunu yapmıyorsa hiç kesinlikle öyle bir şey yapmaya hakkı yok. Aylık olarak KDV faturalarını düzenleyecek. 31 Mayıs’tan sonra eğer uzatılmazsa 18 olarak devam etmesi gerekiyor.

Zayi mallarla ilgili söyledik, şöyle bir şey önemli. Zayi mallar işte ne olduğunu biliyoruz, değeri düşen mallar. Ekonomik değeri sıfıra düşüyse, onunla ilgili yüklenen KDV kesinlikle ve kesinlikle indirimi kabul edilemez. Onun ne olması lazım? Zayi olduğu an, o dönem mutlaka ilave edilecek KDV olarak aktarılması lazım. Neden bunu yapıyoruz? Çünkü KDV sisteminin mantığı, KDV’nin son tüketiciye aktarılması, eğer işletme içinde o malın başına bir şey gelir de son tüketiciye aktarımı sağlanmazsa, üzerinde kalan vergilerin sistem içinde işlememesinden dolayı mutlaka ilave edilecek KDV’ye eklenmesi ve düzeltilmesi gerekiyor.

Şimdi zayi mallar da böyle, ama ekonomik değeri hala artarsa, mesela 3 lirayı, 5 lirayı, yani gideri olan mallarda KDV ilave etmeye gerek yok, biz tamamen sıfır olanla, o da takdire gitmek gerekiyor. Sene sonuna kadar takdire baş vurmuş olmak, takdirden cevabını ve Kurumlar Vergisi dönemine kadar da, beyanname verilmeye kadar bu değer vermiş olması gerekiyor. Bunun sıfırlananlar için söylüyorum gider yazabilmemiz için, gider kısmını söylüyorum. Ama ekonomik değeri düşse de, sıfır olduğu sürece, satışı mümkün olduğu sürece KDV’sine ellemiyorlar. Ama amacı son tarih iktisadi kıymette farklı bir şey var. ATİK olan bir varlık zayi olduğuyorsa, zayi olduğu döneme kadar tüketilmiş, faydası varsa, işte on yıllık bir şey, 4’üncü yılında zayi oldu. 4’üncü yılına kadar kullandım ben onu. O zaman, o döneme tekabül eden KDV’ler indirilir, bunlara ilgili bir düzeltme yapılır. Ama kalan altı yıla ait tekabül eden değerinin, o amortisman kısmına tekabül eden KDV’nin mutlaka “ilave edilecek KDV” olarak zayi olduğu dönemde beyannameye eklenip, ödenmesi gerekiyor.

Ve çalınan, kaybolan mallar, çalınan, kaybolan mal zayi mal niteliğindedir. Bununla ilgili karakol tutanağı, sigorta ekstresi, bunlar kabul görmüyor. Bunlarla yapılan, bu tutanaklara göre gidere atmak mümkün değil. Bu konu takdir komisyonuna gitmesi gerekiyor. Sadece takdir dışında kabul edilen şey, ticaret mahkemesi ya da şu mahkeme fark etmez, bir bilirkişi raporu olursa onunla ilgili, takdir komisyonu kararı yerine geçebiliyor, ama sigorta eksperleri, ya da şunun, bunun verdiği değerlerle bu işlem gider olarak kaydedilemiyor.

Normal fire tutarlarında sorun yok, satılan malın maliyetine aktarıyoruz, ama aşırı fire tutarlarında da böyle bir şey söz konusuysa, yine takdir komisyonu kararı gerekiyor.

Bakalım özel maliyetle ilgili enteresan bir durum var. Özel maliyette hızlandırılmış amortisman çalıştırılmamalı buna dikkat edelim, atlamayalım, el alışkanlığı deyip gitmeyelim.

Bir de fevkalade amortismanda özellikli bir durum var. Kısmen zarara uğramış, işte yangın, sel, deprem vesaire bu nedenle kısmen veya tamamen yok olabiliyor varlıklarınız, zarar görebiliyor.

Tamamen yok olanlar, zarar görenler Maliye Bakanlığı'ndan verilecek bir orana göre, tamamı gider yazılabiliyor, vergiden düşülebiliyor. Ama kısmen zarar görenler için yine Maliye Bakanlığı'nın verdiği oran kullanılıyor, fevkalade amortismanının yüksek bir oranda. Onu sadece içinde bulunulan, yani o felaketin yaşandığı yıl uygulayabiliyoruz, sonraki yıllarda mutlaka normal amortismanına geçilmesi gerekiyor.

Evet burada CREDİT notta bahsedelim. CREDİT not biliyoruz ithalat, ihracat, uluslararası ticaret içinde maliyetlerde işte bir takım değişkenler nedeniyle, işte "gümrükte bekledi, şu maliyeti arttı", "mal burada bekledi çürüdü", şu oldu, bu oldu, maliyette değişikliğe neden olan sebeplerden dolayı satıcıların, yani ihracatçıların, ülke içi için konuşuyorum. Bir ithalatçılara, Türkiye'deki firmalara düzenledikleri CREDİT not ve DEBİT not diye iki tane not çeşidi var. Bu fiyatı düzeltmek için yapılan uluslararası ticaret sürecinde ortaya gelen ve değişiklikleri yansıtmaya amaçlı düzenlenen belgelerdir.

CREDİT not kimi alacalandırır? Alacaklıyı alacalandırır. Ben müşteriym şu anda, beni alacalandırır. Peki, buradaki uygulama mevzuat açısından nasıl olmalı? CREDİT notum benim, bir iskonto hakkı etti, mal bozuk geldi, şu oldu, bu oldu. Yine bana ihracatçı, yani yurtdışındaki firma düzenleyip, gönderecek. Ve ben bununla ilgili zaten KDV'sini vaktinde ödemiştik. Bir iskonto geldi, "hadi ben bunun KDV'sini geri alayım devletten" yapamıyorum, çünkü indirim yoluyla düzeltildi, benim burada yapabileceğim usulen, sadece bu kredi notu karşılığında bir fatura düzenlemek. Yurtdışına KDV'siz bir fatura, o kadar, bunu yaparsam usulden dolayı bir sıkıntı yaşamam.

Bir de DEBİT not var. Onu da yine yurtdışı firma düzenliyor. Burada alacaklı kim? Benim borcum, peki ne oldu? Maliyet artırıcı bir unsur oldu. Maliyet artınca ne oldu? KDV'yle ilgili bir matrah artışı oldu. Benim ithalatım bitmişti ama, fiyat arttı, ne oldu? KDV var. İçinde ÖTV de olabilir. Ya da KKEG'yi oluşturan başka bir unsur da olabilir. Benim bununla ilgili emin olduğum net bildiğim KDV tutarının, bu artış tutarı, DEBİT notla artan artış tutarının KDV'sini hesaplayıp, KDV'yi mutlaka devam eden ayın içinde sorumlu sıfatıyla bildirmem, beyan etmem, ödemem gerekiyor. Ya da gidip gümrüğe elden "artışım şu hesapta benim borcum ne, ÖTV ne, şuyum ne, buyum ne" demem lazım, sonrasında vergi ziyayı cezalarıyla karşılaşmamak için.

DEBİT notla ilgili benim mutlaka ne yapmam lazım? Yani bu düzeltmeyi, bu beyanı vermem lazım. Ama fatura düzenlenecek bir husus yok. CREDİT notta fatura düzenlemeye özen gösteriyoruz.

Ciro priminde, ciro primi her yıl yapılan iskontolardan farklıdır her mal alıp, sattığımda, sene sonunda bir ödül olarak verilir. Dolayısıyla bunun için de bana ciro primi fatura eden benim müşterilerim, aldıkları mal ve hizmetlerle ilgili benim onlara verdiğim ödülün karşılığı bana fatura kestiklerinde, asıl aldıkları malın KDV oranı neyse, o oranda KDV'li bir şekilde fatura düzenlemesi gerekiyor.

Kur farklarında KDV uygulaması nasıl olmalı? Kur farklarında yine aynı şekilde asıl mal neyse, yani asıl alışverişin KDV oranı neyse, kur farklarıyla ilgili KDV'nin de o oranda olması gerekiyor. Ve vergi değerlendirme dönemlerinde tabii ki, fatura düzenlenmesine gerek yok. İç iskontoyla düzenlenir, bunları biliyoruz. Sadece dikkat edilecek şey, ödemenin kısmen ya da tamamen yapıldığı dönemlerde faturanın düzenlenmesinde o dönemlere tekabül eden tutarlar, yani kısmi ödemesi, o ödemeye tekabül eden tutara kadar bir hesaplama yapılır, onun faturası kesilir.

Bunun dışında Geçici Vergi veriyoruz son dönem ve sonra elimizde yıllık vergi, arada % 10'luk bir matrah farkı olursa incelemeye gireriz, hepimizin tedirginliği değil mi? Ama % 10'luk matrah neye göre hesaplanıyor? Elimizdeki mevcut Geçici Vergi beyannamesindeki tutar ile işte yıllık tutar arasındaki farka göre değil. İdare'nin işte resen veya başka bir şekilde tespitlerine göre Geçici Vergide olması gereken tutar, yine benim yıllık beyanda belirttiğim tutar arasındaki fark % 10'a tekabül ediyorsa, vergi ziyayı cezalarıyla beraber incelenmesi söz konusu olabilir.

SGK teşviklerinin kaydedilmesinde nelere dikkat edilir? SGK teşviklerini biz ilgili gider, işte "770, 60, 40" bunlarda alacak verecek genelde kullanıyoruz. Ama İdare diyor ki "sen onu "602" yaz", ne demek bu "602" yaz"? Açıkçası benim beraber çalıştığım işletmeler "o zaman satışları artmıyor mu?", artıyor, "o zaman e faturaya gireceğiz", ne güzel girin diyorum işte, yani "602"ye konduğunda brüt satışları etkilediği için, bu tür uygulamalarda "evet o sisteme yakalanmış oluyorsunuz", ama emin olun "o sistem" dediğim e uygulamalar var ise eğer, çok güzel bir sistem, herkese öneriyoruz. Ve bu uygulamaları, bu süreçte ne kadar hızlı geçerseniz sizin için o kadar büyük avantaj. Bunu da uygulayan firmaları gördükçe "Arzu hanım ne zaman e irsaliyeye geçiyoruz, şunu ne zaman yapıyoruz" diye sormaya başlıyorlar. Dolayısıyla "602" hesapta takibi önemli, bizler içinde yararlı.

Ödenmeyen SGK primleri "180" hesaba aktarılamaz. Ne olması lazım? "368" hesaba çekeceğiz, "ertelenmiş SGK ödemeleri" olarak, "borçları" olarak. Nazım hesaplarda takip edeceğiz. Ödediğimiz yıl da, yani bunu KKEG olarak matraha ekleyeceğiz, ödediğimiz yıl da normal beyannameden düşeceğiz. Yani bu gider yazdığım 183 değil, onun bir şekilde beyannameden KKEG olarak üzerine eklenmesi lazım.

Şimdi kâr dağıtımında şöyle bir şey var. 31.12'de doldu değil mi kısıtlama, şu anda kar dağıtımını yaparsak 2019 yılı ve geçmiş yıllara ait karları ve 2020'de doğan karları kısıtlamaya tabi olmaksızın dağıtabiliyoruz, çünkü yeni bir uygulama gelmedi. Ama uygulama geldiği anda elimiz kolumuz bağlanacak. Karar almış olsak bile, ortaklara kar dağıtımını ödemelerini yapmadığımız takdirde kısıtlama neyse yine ona tabi olacağız. O yüzden kar dağıtımını yapmak isteyenler biran önce yapabilirler.

Bakıyorum, bahsetmediğimiz bir şey var mı? "260"lı grupta yer alan varlıklar için itfa payları ayrılarak gider yazılmalı. Burada konuşmadığımız bir şey, onları da yazıya dökelim. Stopajlarla ilgili, inşaatla ilgili stopajlar 3'ten, 5'e çıktı. Yeni gelen tebliğle beraber bütün tevkifat oranları 3 olanlar 4'e, 5 olanlar 7'ye, 7 olanlar 9'a çıktı, hacim genişledi, işte mimarlık, mühendislik işlemleriyle ilgili artık 5 milyonu aşan bütün işlemler tevkifata tabi tutuldu. Bununla birlikte sigorta şirketleri de buna benzer vakıflar ve sair kapsam dahiline alındı. Bununla ilgili şeyleri de okuruz artık, tevkifatla ilgili kısım kar dağıtım tablosuyla ilgili kısım sadece önemli bir şey söylemek isterim.

Kar dağıtım tablosu ek tablolar içindedir, satışların maliyeti tablosu vesaire gibi. Buradaki kar dağıtım tablosunun şu rakamlardan aktif toplamı 27 milyon, net satışları toplamı 61 milyon, herhangi birini aşan bir firmanın kar dağıtması, kar dağıtım tablosunu düzenlemesi gerekir, doldurması gerekir. Aksi takdirde Özel Usulsüzlük Cezası ve dip notların yer almaması, finansal tablolarda karşılıklı olarak sunulmaması nedeniyle de İkinci Derece Usulsüzlük Cezası kesilir. Tabii öncesinde bir uyarı yapılır, uyulmazsa İkinci Derece Usulsüzlük Cezası kesilir. Evet, çok uzun bir sunum oldu, sabırla dinlediğiniz için herkese çok teşekkür ediyorum.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Biz teşekkür ederiz. Evet, soru var mı? Merak ediyorum, evet 219 katılımcı. Fazla kaybımız yok. Evet buyurun.

DİNLEYİCİ

Teşekkür ediyorum önce sunum için. En önemli konu, bu tevkifatla ilgili, hani sorular da geliyor bu konuyla ilgili, orada bir ibare değişti, “şartı aranmaz” yerine, “şarttır” ibaresi geldi, en önemli şey bu diye düşünüyorum. Hani ödeme şartını getirdiler tevkifatlı KDV iadelerinde. Bu ilk çıktığında da vardı, sonra vazgeçildi, tekrar geldi, uygulamada çok zorluk olacağını düşünüyorum. Çünkü İdare’yle çalışan yerlerde, İdare zaten KDV’yi ödemiyor. KDV beyan etse de, hani TCDD gibi, Karayolları gibi de, yine büyük firmalar bu KDV iadelerini yaparken yıllık rapor veriyorlar. Yıllık rapor verilirken, o raporun yazılması süreci iki yılı buluyor. Firmanın KDV’yi, yani taşerondan KDV olarak kesintiyi yapıyor, ama kendisi fiili olarak ödemiyor bunu. Küçük firmalar KDV iadesini istedikleri zaman alamayacaklar, çok büyük bir kaos olacak, buna değinmek istiyorum. Teşekkür ederim.

ARZU AKTAŞ Teşekkür ederim, belki yine bir düzeltme yaparlar, bekliyoruz.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Buyurun Oğuz ÖZKAN bey.

OĞUZ ÖZKAN

İyi akşamlar diliyorum. Bir konu ama hepimizi ilgilendiren bir konu, geçen sene beyannamemizi verdikten sonra vergi dairesi mahsup talebimizden dolayı eğitim ve sağlık harcamalarımızı istedi belgeler, götürdük. Kredi kartıyla ödenen Cihaz fişleriyle ödenen sağlık giderlerini beyanname üzerinden indirim olarak kabul etmedi, ben de uğraşmadım, çıkardım. Ancak, özelve istedim altıncı ayda, şu ana kadar özelve bir cevap gelmedi.

ARZU AKTAŞ

İdare’nin cevabı ışık hızıyla geldi, “kabul edilmemiş”. Fatura ya da serbest meslek makbuzu olmadan kabul edilmemiş kredi kartıyla yapılan sağlık giderleri.

OĞUZ ÖZKAN

Ancak, ödeme cihazları, ödeme kaydedici cihazlar artık harcamayı yapanla, ödemeyi yapan arasındaki zilliyet bağına sağlıyor. Ama eskiden olsa anlaşılır bir şeydi, her şeyi alıp gider olarak kaydedebilirdik. Ama şu anda böyle bir durum varsa, bir de şuna dikkat etmesi lazım cevap verecek arkadaşların. Yani burada ticari kazançtan bir indirim yapılmıyor. Ticari kazanç usulüne uygun belgelerle tespit ediliyor. Daha sonra bir indirim yapılıyor. Yasa diyor ki, belgelerden birisiyle belgelenmesi yeterlidir, bunu söylemek istiyorum.

Pardon, en azından Oda Yönetimimiz konuyla ilgilenirse, neden cevabı gelmedi diye,

ARZU AKTAŞ Teşekkür ederiz Oğuz Bey, tabii tabii ilgilenecek.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ İlgileneceğiz, teşekkür ederiz. Buyurun Kemalettin KOÇ bey.

KEMALETTİN KOÇ

Denetmen olarak dönem sonlarında envanter sayımlarına nezaret etmemiz gerekiyor. Bu envanter sayımları konusunda teknoloji denetim ve muhasebe sektörüne büyük bir kolaylık ve yenilik getirdi efendim. Akıllı telefonlara indirilen bir uygulama ile en karmaşık sayımlar, şimdi saniyeler içinde yapılabilir oldu. Bu uygulamayla yapılabilen sayımlara birkaç örnek vermek istiyorum. Bir toplantıda bile görüşülen bir teklif oya sunulduğunda “kabul edenler el kaldırsın” denildi. Kalkan eller saniyeler içinde sayılabilmektedir. Bir kereste fabrikasında veya satış yerinde muhtelif ebatlardaki kereste yığınlarında kaç adet kereste olduğu saniyeler içinde sayılabilmektedir. Keza bir inşaat malzemesi satan iş yerindeki demir çubukların sayısı saniyeler içinde sayılabilmektedir. Demir boru, plastik boru yığınlarından kaç adet olduğu yine saniyeler içinde sayılabilmektedir. Bu tekniği Yeminli Mali Müşavirler ve SMMM’ler ve yanında Vergi Denetim Kurullarındaki müfettişler de kullanacaklardır. Bu teknolojik uygulamanın akıllı telefonlara indirilmesini kısaca ben belirtmek istiyorum. Eğer telefonlarınız yanınızdaysa, bunu birlikte yapabiliriz.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Yorulduk şimdi, ona daha sonra yapalım. Oda olarak arayacağız sizi.

KEMALETTİN KOÇ

“onu sonraya bırakalım” diyorsanız, yalnız e postada bu var, bunu indirip, uygulamak mümkün. Teşekkür ediyorum.

ARZU AKTAŞ

Kemalettin bey, sizinle bu konuda, uygulama konusunda bağlantıya geçeceklermiş. Yararlı bir şey çünkü, teşekkür ediyorlar, buradan iletayım, yeminlilere de duyuracaklarmış bunu. Ben de çok yararlı buldum, ben de teşekkür ediyorum şahsım adıma. Ama ben o kadar yordum ki herkesi şu anda, o yüzden size çok fazla bir şey kalmadı. Teşekkür ediyoruz.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Teşekkür ediyoruz. Evet üçüncü bölüme geçelim. Sayın Meltem Hanım onu açıklayalım, sayın üstadımız, eski Vakıf Başkanımız Gelirler Kontrolörleri Vakfının uzun yıllar Başkanlığını yapmış Ahmet KIRDÖK üstadın kızıdır. Dolayısıyla babadan kızına geçmiş, kendisi Yeminli Mali Müşavir. Kendisi de gurur duyar, hayırlı bir evlat yetiştirdiği için herhalde çok memnundur. Onu belirtmek istedim. Evet, buyurun Meltem Hanım.

MELTEM KIRDÖK AK

Teşekkür ederim üstadım. Uzun bir eğitim sürecinden geçtik, çok güzeldi, Arzu hanıma çok teşekkür ediyorum ben çok faydalandım. Süre bence çok uzun değil, çok fazla şeye değindi. İşte bayanların detaycılığını, burada hassasiyetini görüyorsunuz. Biliyorum sıkıldık. Maddi duran varlık standartlarına genel bir bakış atalım istedim birlikte.

Bu standart aslında TMS ye bakıldığında kolay anlaşılabilen bir standart. Fakat işletmelerin birçoğunda çok büyük maddi duran varlıklar finansal tablolarında yer aldığına, uygulama alanı çok da geniş standarttır.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Eğer Vergi Usul Kanunuyla şey yaparsak,

MELTEM KIRDÖK AK

Karşılaştırmalı gibi mi şu an? Valla demin Arzu hanım sunum yaparken ben sürekli kafamda karşılaştırıyordum üstat. Ara ara ben de dediğiniz gibi bahsedeceğim. Çok da böyle kitabi bir sunum hazırlamadım açıkçası. Size örnekler vereceğim. Halka açık şirketlerden gerek konularında, gerek işte sunumlarda yer alan bir dökümantosyanlarını gösterip, biraz canlı tutmaya çalışacağım açıkçası.

Önce standartların genel durumuna bir bakalım. Aslında bu gördüğümüz içerik, üç aşağı, beş yukarı bütün bu şekilde düzenlenir. Yani öncelikle standardın amacı açıklanır. Neler kapsamda, neler kapsam dışı, işte bu standardı anlamamız için gerekli tanımlar, ardından standardın konusu neyse, onun nasıl muhasebeleştirileceği, özel bir durum varsa, ki amortisman değer düşüklüğü özel bir durumdur. Buna bir başlık açılır. Ardından da finansal tablo dışı bırakmak ve açıklamaya da ekonomik olayların, varlıkların yükümlülükleri aslında bu tarihsel bir gelişim ve bitiş süreci, standartların hepsi bu şekilde ilerler.

Öncelikle bu standardın amacı, finansal tablo yani kullanıcıların şirketlerin MDV yatırımlarını ve bu yatırımlardaki değişimlerini izleyebilmelerini sağlamak. Bu şirketlere yatırım yapanlara onları izleyenler için önemli bir konudur. Çünkü şirketler MDV'lere, yatırım yaparak bir kazanç elde ederler. Dolayısıyla bu önemli bir konudur.

MDV'lerle ilgili muhasebe işlemlerini düzenlemek, tabii ki genelinde. Standartta kapsam dışı olan varlıklar belirlenmiş. Her ne kadar MDV tanımı buysa da, kullanım amaçları yüzünden, bazen varlıkların özel durumu yüzünden kapsam dışı tutulmuştur. Örneğin, TFRS'de satış amaçlı elde tutulan MDV'ler ve durdurulan faaliyette satış amaçlı elde tutulan varlık olunan sınıflandırılan MDV'ler, taşıyıcı bitkiler dışındaki tarımsal faaliyetler ilgili canlı varlıklar bu standardın dışındadır. Yani örneğin bir tarım işletmesinde meyve veren ağaçlar bizim için taşıyıcı bitkidir ve MDV'ye göre muhasebe işlemidir. Ama onun ürünleri tarımsal ürün olarak muhasebeleştirilir. Ya da bir hayvancılık işletmesinde canlı varlıklar, bizim için duran varlıklardır. Onların ürünleri canlı varlıklar olabilir.

Yine böyle petrol, doğalgaz, maden gibi doğal kaynaklar ve benzerleri, bunların standartları var, muhasebeleştirilir.

Maddi Duran Varlıklar aslında bundan çok da farklı bir uygulama alanı yok. Ara ara ayrıldığı yer var, onlardan bahsedeceğim size.

Öncelikle standartta bu maddi duran varlığın tanımı yapılmış. Mal veya hizmet üretim ya da arzında kullanılmak, işte başkalarına kiraya verilmek. İdari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden fazla kullanılması öngörülen fiziki kalemlerdir. İşte, binalar, makineler, uçaklar, bunları sayabiliriz.

Maddi duran varlığın maliyeti bir varlığın elde edilmesinden ya da inşaatında ödenen nakit ve nakit benzerleri, ya da onun yerine verilen diğer bedelleri gerçeğe uygun değerlerini ifade eder. Tabii bir maliyet bedeli var. Gerek TMS, devlet teşvikleri, 23, çeşitli ilaveler, ya da azaltmalar olabilir. Onları ilerleyen dönemde belirteceğim.

Amortismanına tabi tutar, bunun farkı kabuklu değeri düşüldükten sonra bulunan tutarı amortismanına tabidir. Amortismanında aslında amortismanına tabi tutarın yararlandığı sürece sistematik olarak varlığın dağıtılmasını ifade eder. Değer düşüklüğü zararı yine MDV ister maliyet bedeliyle değerlendirilsin, ister yeniden değerlendirilsin, yeniden değerlemeyle değer düşüklüğü tespitinin her dönem sonunda yapılması lazım. Standart burada TMS 36'ya atıf yapar, varlıklarda değer düşüklüğü standardına dönerek firmanın değer düşüklüğüne uğrayıp, uğramadığını kontrol etmesi gerekir, hem mali tablo hazırlayanların, hem de devletin tarafında denetçilerin...

Böyle bir örnek olay, çok basit örnek olaylar verdim. Örneğin yedek akçe sektöründe faaliyet gösteren bir şirket düşünelim. Artık önümüzde elektrikli otomobiller kullanılacak. Bu sektöre girmek istiyor ve bunu tesadüfî yedek parça üretmek üzere yeni bir fabrika satın almış. Standarttaki tanımları karşılığı kullanmak bir yıldan uzun sürer.

Bu sefer demir çelik sektöründe faaliyette bulunan bir firma düşünelim. Bu firmada faaliyette bulunduğu bir sanayi bölgesinde, maalesef pandemi nedeniyle sıkıntıda bulunan bir şirket. Şirket bedelli bir fabrika binası almış ve yönetim beyan seviyesinde, bize diyor ki "bu fabrikayı kiraya vermek, faaliyet kiralaması şeklinde değerlendirmek amacıyla aldığını söylüyor. Bu durumda da TMS 16 kapsamında bir MDV değil de, çünkü firmanın asıl hizmet üretimi demir çelikle sınırlı. Bu MDV'yi almasının amacı, bundan kısa dönemde, ya da uzun dönemde kira geliri elde etmek, dolayısıyla bu artık TMS 40 yatırım amaçlı gayrimenkul kapsamında muhasebeleştirilmelidir.

Denetim tarafına geldiğimiz de, denetçiler denetledikleri şirketlerin MDV yapısına baktıklarında bu tür mali hizmet yönetiminde kullanılmayan varlıkları her zaman yönetimle konuşarak, yönetim beyan seviyesinde değerlendirilmeli veya karşımızda profesyonel bir TMS, TFRS raporu hazırlayabilen, mali tablo hazırlayan bir firma varsa, zaten bunları size kendisi baştan beyan eder. Maalesef şu an için özellikle KGK'nın bu denetim sınırlarını oluşturması sonucu, bağımsız denetime tabi olan şirketlerde şu anda % 80 – 90'ında böyle bir ekip olmadığı için denetçiler inceleme sırasında sormaları gereken soruları sorarak firmaları bir şekilde yönlendirir, gerekli düzeltmeleri önerirler. Varlığın ne amaçla kullanılacağı önemli bir konudur,

Yine mesela, işletme yine faaliyette bulunduğu sanayi bölgesinde, avantajlı fiyat ve vadeyle boş bir arsa satın almış ve denetçi soruyor arsayı "yönetim henüz nasıl kullanacağına karar vermemiş, çok avantajlıydı, işte nakit de vardı aldım" diyor, aynen kelepirdir. O da yine TMS 16 kapsamında bir MDV değil. Ve yine TMS 40'da bu düzenlenmiş. Nasıl kullanılacağına henüz karar verilmemiş olabilir. Arsalar yatırım amaçlı gayrimenkul sınıflandırılıyor. Bunun muhasebeleştirilmesi TMS 16'dan daha farklı, belki ilerleyen günlerde onların da üzerinden geçeriz.

MDV standardına baktığımızda, sadece TMS 16'yla kalmıyor. Yatırım amaçlı gayrimenkuller, işte satış amaçlı gayrimenkuller, ardından bu standartla ilgili kimi zaman stoklara gider, işte kimi zaman boş tutma maliyetleri, birden fazla standartla etkileşim halindedir. Çünkü ekonomik faaliyet içerisinde duran varlıklar çok farklı bir şekilde değerlendirilebiliyor, yani standardın yaptığı atıflara dikkat etmek lazım.

Yine mesela inşaat sektöründe faaliyet gösteren bir işletme. Sekiz blok tamamlamış ve bir tanesini genel merkez olarak kullanmaya karar vermiş. Bu yedi bloğu stok olarak muhasebeleştirirken, geri kalan diğer genel merkez binası ve tabii ki mal ve hizmet üretiminde ya da idare amaçlı kullanacağı için aktifleştirilecek MDV'ler bulunmadığı için üretim maliyeti olacaktır.

Bu kalıntı değer, değerli üstatların dikkatini çeken biraz varsayımlara ve tahminlere dayandığı için de eleştirilen bir konu. Öyle bazı sektörler var ki, kalıntı değer gerçekten çok kıymetli, özellikle bu filo kiralama şirketleri ilk aklıma gelen; onunla ilgili de bir örnek vereceğim birazdan. Kalıntılar aslında bir varlığın yönetim tarafından elde edilen yararlarının sonundaki ulaşacağı durum ve yaşında elden çıkarılmasında elde edilmesi beklenen tutar da, tahmini maliyetleri düşülerek oluşan tahmini bir tutar. Yani yararlı ömrünü tahmin edeceksiniz. O ömür bittiğinde ne durumda olacağını tahmin edeceksiniz. Ne kadara satacağınızı tahmin edeceksiniz. Ve yine bunu satabilmek için ne...

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Kim tahmin edecek bunu?

MELTEM KIRDÖK AK

Bunları yönetim tahmin edecek. Güzel bir soru sordunuz üstat. Şimdi şöyle bir şey var. Standardın ben başka bir konuya bakarken kaynakları arasında güzel bir slogan buldum, diyor ki “eğer ölçemiyorsan, yönetemezsin”, böyle birçok güzel slogan olarak gördüm bunu. Yani siz eğer bir varlık aldığımızda onu ne kadar kullanacağınızı, onu kullanarak ne elde edeceğinizi, sonunda nasıl değerlendireceğinizi bilmiyorsanız, yönetemiyorsunuz varlıklarınızı diyor. Evet bu standartlar belki bizim şu an için bildiğimiz KOBİ için biraz yukarıda kalabilir ama bence çok sıkıntısı yok. Bu ekonomik ortamı düzenleyecektir diye düşünüyorum. Yönetimin finansal bilgileri kendi varlıklarına bakış açısını değiştirecek, hani 2013’ten beri yoğun yönetimlerde gördüğüm, gerçekten bu işe ilgi gösteren firmaların bu bağlamda çok aydınlandığını, finans yapılarını, muhasebe yapılarını değiştirdiğini görüyorum, bu beni mutlu ediyor. İyi örneklerimiz var elimizde çok şükür diyelim. Yararlarını demin bahsettik. Varlığın işletme tarafından kullanılması beklenen süre ya da o varlıkların elde edilmesi beklenen üretim süresi ya da üretim birimini ifade ediyor.

Geri kazanabilir tutar, bu değer düşüklüğünü belirlerken dikkate aldığımız bir şey. Bir varlığın değerinden, gerçeğe uygun değerinden satış giderleri çıkarılarak bir değer buluyorsunuz. Sonra kullanım değeri buluyorsunuz. İkisini birbiriyle karşılaştırıp büyük olanı çekip alıyorsunuz. O büyük olan değer geri kazanılabilir değer oluyor ve bunu defter değeriyle karşılaştırarak, gerçeğe uygun değerler, daha doğrusu varlıkta bir değer düşüklüğü var mı anlıyoruz.

Gerçi hepimizin bildiği, yine piyasa katılımcıları arasında belirli bir ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde varlığın satışından elde edilecek ve bazen bir borcun değerinde ödenecek fiyat olabilir.

İşte ben kiralama şirketlerine dikkat çekmek istedim. Çünkü kalıntı değer önemli olduğu bir yerden bahsediyoruz. Kalıntı değerden ileride de bahsedeceğim, ama yeri gelmişken kalıntı değer önemsiz olduğu zamanlarda bunu almak zorunda değiliz üstat, yani standart bunu gayet net bir şekilde anlatmış. Dolayısıyla mali tablo hazırlayıcı şirket kendi varlıklarının değerini bileceği için, “önemli bir değeri yok” diyorsa, kalıntı değerle uğraşmak, denetçi de tabii ki bu noktaya geldiğinde kalıntı değer önemli olup, olmadığını test edecektir. Dönersiniz işletmenin geçmiş dönem kayıtlarına bakarsınız. Hangi makineyi ne kadar kullanıyor? Kullandığını ne kadara satıyor? Gerçekten önemsiz bir tutar mı? Bunlar bulunabilir. Ben artık biliyorum, söylememin bir sakıncası yok artık halka açık şirketler bunlar. Burada kilit denetim konusu var, kalıntı değer belirlenmesini almış. Çünkü bildiğiniz üzere finansal kiralama şirketleri varlığı edinirken aynı şekilde bir de kredi kullanırlar. Hem varlık, hem kredi dövizli, dolayısıyla bunu iyi yönetebilmesi lazım. Kalıntı değeri iyi tahmin edebilmesi lazım ki, nakit akış riskinden, kur riskinden kendini korusun. Dolayısıyla grup burada işte müşterisi, bu denetim müşterisi,

operasyonel kiralamaya konu araçların kiralama süresi sonunda elden çıkarılması sonucu, satış maliyetleri düşüldükten sonra elde edilmesi beklenen tahmini tutarı, yani kalıntı değeri belirliyor. Daha sonra bunda bir takım yargılamalar kullanıyor. Geçmiş zaman satışları, piyasa payı fiyatlarını göz önünde bulunduruyor. Ve bu mali tablolar açısından önemli bir konu olduğundan denetçi bunu denetim konusu olarak seçmiş, “fire çok” demiş, borç çok, risk çok fazla. Denetçi ne yapmış? Burada dağıtılması nasıl ele alındığını anlatıyor. Operasyonel kiralamaya konu varlıklar ve kalıntı değerleri tespitine ilişkin yönetimin süreçlerini ve süreçler üzerindeki kontrollerini incelemiş. Tabii ki profesyonel bir firma, bunun için özel hazırlığı var. Süreçleri olan bir firma, denetçinin burada işi kolay, süreçleri kontrol edecek. Daha sonra bir takım tahminler kullanıyor onun için, o tahminlerin ve varsayımların tutarlılığını, önceki yıllarla tutarlı mı? Sektörde diğer faaliyet gösteren diğer firmalarla duyarlı mı diye yine test yapmış ve sonunda az evvel söyledim, yine kiralama süresi sonunda fiili satış sonuçlarıyla kalıntı değer tahminlerini karşılaştırarak konuyu denetimde nasıl ele aldığını belirtmiş.

Şimdi muhasebeleştirme, demin tanımları verdik. Bir, MDV ilk önce satın alma maliyetini muhasebeleştiriyor. Ama burada VUK’dan ayrıldığı yerler var. Satın alma maliyetine giren ve girmeyen kalanları belirtebiliriz. Bu ilk muhasebeleştirme. İlk muhasebeleştirme maliyetin dışında bir de bir maddi duran varlığın, varlık olarak finansal tablolara alınması için, bir varlığın, o varlığın maliyetine güvenilir şekilde ölçülmesi ve bu işletmede, işletmenin bu varlığı elde ederken ekonomik yararların işletmeye aktarılmasının muhtemel olmasıdır, diye bir şart var. Bu şart şimdi biraz değişiyor gibi, kavramsal çerçevede varlık durumunda önemli bir değişiklik oldu. İşletmeye ekonomik zararlarının aktarılmasının muhtemel olması yerine, potansiyel olması gibi bir tanım getirdi. Sanıyorum yine bu laflar hoşlarına gitti. Çünkü muhtemel çok daha gerçekleşmeye yakın bir şey var. Potansiyel o kadar yakın bir anlamı yok. Herhalde ilerleyen günlerde bu standardın etkilerini göreceğiz. Şu an hani örnek olarak kafamda bir şey oturtamadım. Ama biz de maddi duran varlık alınca, o mutlaka kullanılacak olduğu için şu an böyle bir varsayımda bulunamıyoruz, ama demek ki tersi durumlar olabiliyor.

Şimdi burada faydalı olsun diye varlık ve yükümlülük tanımlarında kavramsal çerçevede önemli değişiklikler oldu. Bu kavramsal çerçeve sanıyorum 1989 yılında ilk yayınlanmış. O zamandan beri bir, iki değişiklik geçirmiş, ama geldiği süreçte şu an en önemli değişiklikler bu son dönemde yapılan değişiklikler. Kavramsal çerçeveyi iyi bilmek lazım ki, TMS’ nin içindeki tanımları yorumlayabilelim. Aynı Vergi Usul Kanununda kelime kelime bazı şeyleri yorumlayabiliyorsak, kavramsal çerçevedeki varlık, yükümlülük, borç, özkaynak, bu tanımlar önemli. Standartları okurken hata yapmamızı engeller.

Şimdi dediğimiz gibi, ilk muhasebeleştirmede başlangıç maliyetini kullanıyoruz. Bu da eğer satın aldysak, satın alma maliyeti, üretim maliyeti.

Satın alma maliyetinde indirim ve iskontolar düşüldükten sonra, ithalat vergileri dahil, iade edilmeyen alış vergileri dahil, satın alma fiyatı, der standart.

İade edilmeyen alış vergileri önemli, az önce bahsettik. ÖTV, KDV’de bir seçimlik hakkı vermiş İdare bize, ama biz bunları iade alamıyoruz. Dolayısıyla denetlenen şirket, eğer bu ÖTV ve KDV’yi gider yazmayı tercih etmişse, aslında bunların MDV’ nin varlığına dahil edilmesi lazım. Dolayısıyla bu TMS, TFRS düzeltmesi olarak önümüze gelmesi lazım. Denetçi olarak baktığımızda, ÖTV ve KDV’ler giderde ise firmaya düzeltme önermemiz lazım bunları, varlığın maliyetini alması lazım, çünkü standart böyle buyuruyor. Ya da bir varlığın peşin bedeli üzerinden muhasebeleştirilmesi lazım. Eğer içinde satın almada bir vade varsa, o vadeyi ayırtırmak da, vadeyle orantılı olarak, faiz gideri olarak muhasebeleştirmek lazım. İşte Arzu

Hanım bahsetti, maddi duran varlıkların ilk satın aldığında ya da yatırım yapıldığında, yatırıma geçirene kadar finansman giderlerinin aktifleştirilmesi gereklidir. Ama MDV’de finansman giderlerinin aktifleştirilmesi TMS 23’e bağlanmıştır. Özellikle bir varlık olacak ki, finansman giderlerini aktifleştirilebilirim. Yani sıradan bir makine almak, krediyle almak, özel bir varlık değil. VUK’da o kredinin faizlerini maliyetin üzerine, tesisin üzerine koyabilirler, sonrada gider yazabilirler. Ama ilk yıl TMS’ ye geçişte diyelim ki, bu tarz faizler hep maddi duran varlık listesinden ayıklanmalıdır. İlk geçiş sürecinde ondan da bahsedeceğim. MDV denetimi ve o standarda uyumu sağlamak denetçileri en çok uğraştıran konulardan gelir. Yine şirket makine üreten bir firmadır, kendine özel makine üretir, o zaman onun da maliyeti aslında ürettiği makinelerle aynı olur. Burada da yine normalin üzerindeki artık hammadde, işgücü ve diğer kaynakları varlığın maliyetine dahil edemezsiniz. Başlangıç maliyetlerine girecek satın alma maliyetinde, üretim maliyetinde girecek. Diğer bir kısımda varlığın yerleştirilmesi ve de yönetim tarafından amaçlanan koşullarda çalışılabilecek duruma gelmesi için katlanan her türlü maliyette yine MDV’ nin maliyetine ilave edilmelidir. İşte yerin hazırlanması, makinenin yerleşeceği yerin hazırlanması, işte kurulum, montaj, ilk teslimata ilişkin maliyetler, test maliyetleri, makine tesis düzgün çalışıyor mu? Bunun da bir maliyeti vardır. Buraya da yeni bir ilave geldi. Şimdi şu an yürürlükteki standartta test maliyetlerinin sonucuna, bir de test gelirleri olabiliyor. Yani test üretimi yaptığımızda bir değer elde ediyorsunuz. Çöpe atılacak bir değer olmayabilir. Bazen bu çok kıymetli bir şey olabilir. Onu da satışa konu ediyorsunuz. Şu anki standartta bu tarz test gelirlerinin, test maliyetlerinden düşülerek, satın alma bedelinin ilave edilmesi lazım. Anladığım kadarıyla öyle özel ürünler üretenler var ki, test sonucu elde ettikleri gelirler test maliyetlerinden daha yüksek. Dolayısıyla bunu hasılat olarak depolamak istiyorlar. Bu aslında üç satır bir düzeltme, ama 2014 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları konulmaya başlamış. Ancak karar vericiler önce reddetmiş, derken 2019 yılında bunu kabul etmiş ve standart yürürlüğe 01.01.2020’de giriyor şu anda, artık test maliyeti yaptığımızda ondan bir gelir elde edersek hâsılat ve gider olarak muhasebeleştirilecek 01.01.2022’den sonra. Şu an erken uygulamak ancak isterseniz de, erken uygulanabilir.

Sonraki maliyet, şimdi bir ilk maliyet var. Satın aldığında, üretildiğinde, varlık yerine yerleştirildiğinde, sonra da satın alma sonra bir takım biliyorsunuz maddi duran varlıklara ilaveler olabilir. Bu VUK’a yine benzer ekonomik ömrünü uzatan, onu genişleten, kapasitesini, verimliliğini artıran harcamalar, muhasebeleştirme kriterlerinin yani diğer kriterlerin bir yıldan uzun süreyle kullanma ve mal ve hizmet üretiminde kullanma kriterlerini gerçekleştiriyorsa, MDV’ nin defter değerine dahil edilir ve üzerinden amortismanına tabi tutulur. Şimdi yine sektörlere göre, dediğim gibi standardı okuduğunuzda anlaması kolay ama sektörlere üretim cinslerine makine farklarına, ya da artık üretim, mal ve hizmetinde kullandıkları duran varlık neyse, ona göre değişen bir takım şeyler var. En önemlisi bunların biliyorsunuz uçak güzel bir örnektir. Farklı değerde, farklı pahada parçaları vardır ve bir takım risk bakımlar geçirmesi gerekir, böyle sektörler var. Örneğin işte belirli aralıklarla yenilenmesi zorunlu parçalar, tam bilmiyorum ama belki bir on yılda bir motor yenileniyorsa, ilk uçağı satın aldığımızda o motoru ayrı muhasebeleştirilebilirsiniz, çünkü muhasebeleştirilmelisiniz standart bunu söylüyor. Onun farklı bir kullanım ömrü var. Diğer varlıktan bunu ayıracaksınız. On yıl sonra onu değiştirdiğinizde eski parçayı bilanço dışı bırakacaksınız, yeni parçayı aktifleştirip ya uçağın kalan ömründe, kalan ömrü kısa olabilir, bilemem. Kiralamayla alınmıştı, kira süresi bitiyordur. Aslında” parça on yıl gidecek” dedik. Ama ben beş yıl kaldıysa; beş yılda amorti ederim. Önemli düzeltmelerdir bunlar.

Yine periyodik bakımlar, uçakların gövdeleri standartlara göre yine Türk Hava Yolları’nın raporlarını inceledim, daha çarpıcı anlaşılır örnek olduğu için, standartlara göre önemli bakımlar geçirmesi lazım. Hem sahibi olduğu için, hem de kiraladığı uçakları için örneğin. Kiralanan uçakları belli değerde geri vermek gerekiyor. Dolayısıyla da Türk Hava Yolları bunları kiralarken

yapacağı bakımları önceden biliyor, maliyetlerini biliyor. Buna göre de muhasebeleştiriyor kiraladığında ya da satın aldığı uçağın büyük bakımlarını, gövde bakımını ve motor değişimlerini ayrı muhasebeleştiriliyor.

Gider yazılması gereken sonraki maliyetler, işte günlük bakımlar, yeni bir tesis açılması, makinenin bir yerden bir yere taşınması, artık diyelim ki yönetimde yeni bir organizasyon var, İşte yönetim giderleri, eğitim giderleri, bunlar gider yazılabilir. Burada VUK' tan çok ayrıldığımızı düşünmüyorum. VUK'da da bu ilk binalar inşa edildiğinde tesisatını, ne bileyim belki ne olabilir çarpıcı örnek? Yürüyen merdivenleri, şunları, bunları onlardan ayrı muhasebeleştirebiliriz bildiğim kadarıyla, onların da ekonomik ömrü binadan ayrı olabilir, yani hesapları 10 yıl, 15 yıldır, bina elli yıldır, yerine yenilenmesi gerekir. Bunlar da VUK'ta da yapılabilir.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Bir şey sorabilir miyim, arsa da ayrılıyor mu?

MELTEM KIRDÖK AK

Tabii ayrılıyor onu da bahsedeceğim, arsa ve binada mutlaka ayrılması lazım evet. Bu KGK tarafından BOBİ FRS hani bu konuyla ilgilenenler TMS; TFRS, % 80 birbirine benziyor. Ayrılan noktaları var ama, bu güzel bir örnek bunu koydum. Herhalde siteye koyulur diye düşünüyorum. Bu süre çok uzamadığı için, örneğin üzerinde çok durmak istemiyorum. Ama demin anlattığım şeylerin burada kısa bir örneği var KGK ile ilgili.

Burada deminden beri bahsediyorum, uçakla ilgili bakın burada yazılmıştı, uçakların faydalı ömürleri ve kalıntı değerlerinin belirlenmesi önemli bir şey. Ve bunların uçak gövdesinin, motorlarının büyük bakımlarının ayrı muhasebeleştirdiğini yazıyor. Denetçi de konuyu, önemli bir konu olduğu için, hep denetim konusu olarak belirlemiş ve nasıl bunu incelediğini anlatmış. İşte faydalı ömürde kalıntı değer tahminlerini grubun filo planıyla, son dönemde yapmış olduğu uçak kiralama sözleşme ve işlemleriyle karşılaştırmış. Sektörel uygulamalarla karşılaştırmış, demin sordunuz ya arsa gibi. Bunlar tabii ki profesyonel şirketler. Bunları ölçemezse şirketi idare edemeyecek, dolayısıyla büyük bakımlar, büyük motor parçalarının değişmesi onun için çok önemli, dolayısıyla da bununla ilgili gerekli alt yapıya sahip, denetçi de bunu sektörde olup olmadığını, mantıklı olup olmadığını, tutarlı olup olmadığını karşılaştırmış ve amortisman hesaplamalarını kontrol etmiş.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Denetçi mi bu? Yoksa kuruluş mu?

MELTEM KIRDÖK AK

Yok, şu an için denetçi. Denetçi bu firmadaki özellikli bir MDV muhasebeleştirme sistemi olduğu için, o sistemi kilit denetim konusu olarak ele almış. Bildiğiniz üzere kilit denetim konusu, denetçiyi denetimde en çok uğraştıran, o mali tabloyu önemli derecede etkileyen konuları, denetçi kilit denetim konusu olarak seçmek durumundadır. Ve bunu neden seçtiğini açıklamak ve bu denetim konusuna nasıl yaklaştığını açıklamak durumundadır ki, bu bizim bağımsız denetim standartları içerisinde yer alan bir konu.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Peki bir şey diyeceğim. İş sahibi denetçiye verdiyse, İbrahim AKTAN değerlemesi ve benimki farklı olacak,

MELTEM KIRDÖK AK

Bu zaten başından beri tartıştığımız bir konu, kendi aramızda da çok tartışıyoruz. Çok anormal sapmalar olması halinde birinden biri yanlış yapıyor üstat.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Uygulama nasıl oluyor?

MELTEM KIRDÖK AK

Uygulamada diyelim ki, bir denetim şirketi şurayı denetlediğinde, o tahminlerde kendine göre bir hata, yanlışlık bulabilir ve bunu şirkette arayabilir. Şirkette gerçekten bunu bugüne kadar düşünmemiştir ve bu mavi tablo değişebilir. Ama diğer denetim şirketi belki konuya yeteri kadar vakıf olmadığı için, belki gördüğü bir şeyi önemli olarak nitelendirmediği için, çok sübjektif değil, üç aşağı, beş yukarı aynı sonuçları bulmamız lazım. Şunu demeye çalışıyorum, bulamazsak birimizden biri hata yapıyordur, ya da firma hepimizi ikna etmiştir, böyle bir şey.

İBRAHİM AKTAN

Üstat şundan kaynaklanıyor, arkadaşlar, izleyenler, şundan kaynaklanıyor; Birisi “kural bazlı”, bu Avrupa sistemi. Bu da “ilke bazlı”. Aynı şirketi düşünün, bunların yönetim kurulu, bunların yöneticileri karar veriyor. Şöyle düşünün; İki tane araba üreten firma var. Bütün kullandığı materyaller aynı, hammaddesi aynı, işçisi aynı, teknolojisi aynı, mali tabloları farklı çıkar. Der ki birisi “ben üretimde kullandığım şu makineyi 15 sene kullanacağım, faydalı ömrü 15 senedir”. Birisi der ki “12 sene”, işte ilke bazlı der. İki mali tablo farklı çıkar.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Hayır, ben ilke bazlı ve kural bazlı çıkmazına bir şey demiyorum, zaten çıkacak, mecburen. İlke bazlı olmasına rağmen, iki denetçi farklı yaklaşımda denetleyebilir.

İBRAHİM AKTAN

Şöyle açıklayalım; Yönetim kurulu hazırladı, onayladı, dedi ki, deminki örneği veriyorum “ben bu makineyi 12 sene kullanacağım”

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Sen onu dedin denetçi olarak.

MELTEM KIRDÖK AK Onu yönetim söylüyor.

İBRAHİM AKTAN

Hayır, iddiası bu, ben şimdi orayı denetliyorum, diyor ki, “ama bazılarında 15 sene” diyebilir ki bana denetçi olarak “bunun faydalı ömrü 12 sene gördüm, 12 sene sonra bu yok” diyebilir, “kullanmayacağım” diyebilir. Bir sonraki sene bunu daha da artırabilir. Bu makinaların parçalarının ömrünü 15 seneyi 11’e indirebilir. Dolayısıyla aynı sektörde, aynı bölgede, aynı makine, aynı üretim teknolojisine sahip firmalarda mali tablolar farklı çıkar.

Bakın ilke bazlı, aslında en zayıf noktası, iyi kötü neyse olayı var ya, en zayıf noktası budur. Dolayısıyla denetçi şunu da diyor iddialarına, diyebilirsiniz ki siz dört tane ayrı firmayı

denetliyorsunuz. Nasıl olur? Aynı makine, aynı yerde yönetim 15 sene diyor, mali tablolarını hazırlayanlar, iddiası o. Siz 14 diyorsunuz, 13 diyorsunuz. Birisi farklı diyebilir, olabilir.

MELTEM KIRDÖK AK Her sene gözden geçiriliyor bunlar zaten üstat.

İBRAHİM AKTAN Demin Meltem hanım söyledi. Bu kalıntı değer var ya,

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Kalıntı değer hurda mıdır?

İBRAHİM AKTAN

Hurda değil, şöyledir; Söz bir araç satın aldınız. Makine dursun. doğru mu? Aracı kaçta satın aldınız? 1 milyon liraya. Kaç sene kullanacaksınız kalan ömrü ne. Bugünde bunun işte ikinci eli kaç eder, öyle bakacak.

MELTEM KIRDÖK AK O günkü durumuna göre.

İBRAHİM AKTAN O günkü durumuna göre, bazı yerde bu 1 milyonun üzerine çıkar.

MELTEM KIRDÖK AK Evet, ona geleceğiz şimdi.

İBRAHİM AKTAN

Şimdi bunun kalıntı değeri “1 milyon 100 bin”, 1 milyonunu aldım, amortisman sıfır. Bu mali tablo doğru mu? Bu mali tablonun neresi doğru? Harcama yapmışım ben. Ben burada şunu söylemeye çalışıyorum. Bir elbiseyi “herkes bunu giysin” dediğiniz zaman olmaz. Birisinin boyu 1.80’dir, öteki 1.60’tır falan, aynı elbise olmaz. Bu Türkiye ve Türkiye gibi ülkelerde, enflasyonist ülkelerde asla bu standart uygulanmaz. Uygulanıyorsa da mali tablolara inanmıyorum. Bir, iki paylaşım konusu yaptım. Mali tablolar kesinlikle yanlıştır. Çünkü işletmeden bir kaynak çıkmıştır. Bu kaynağı siz giderleştiremiyorsunuz.

MELTEM KIRDÖK AK

Bu çok nadir durumlarda oluyor. Şimdi bu standartların düzenlendiği ülkelerle, kendi ülkemizi karşılaştırdığımızda faiz maliyetleri, kur farkı hiç yok, enflasyon yok, faiz sıfır, dolayısıyla orada bunlar önemli değil, ama bizde önemli tutarlar, bizde de çok büyük dalgalanmalar. Bugün amortisman ayırmazsınız, yarın öyle bir ekonomik ortam olur ki, değer minicik kalır, yani böyle bir dalgalanma oluyor.

Ama neticesinde biz bu varlığı bir şekilde tüketeceğiz. Kullanarak tüketeceğiz, ya da kullanım süresi sonunda, onu elden çıkarttığımızda değerleri ile beraber oradan sağlamak istediğimiz şirket için söylüyorum “biz” derken, elde edecektir.

Ve burada da faydalı ömürleri ve kalıntı değerleri bakın, sunum kısmında ve raporlama sistemine geldiğimizde bir mali tablo, ekinde dip notlarla beraber değerlendirilmelidir. Bir de bu dip notlar aslında sunum kısmıyla başlar, sonra mali tabloda sırayla, mali tablo kalemlerinin içeriğini açıklar. Burada şirket MDV’ nin nasıl değerlendirdiğini, faydalı ömürlerinin ne kadar yıl aldığını, kalıntı değerlerini ne aldığını yazmış.

Gördüğünüz üzere, uçak motorları kalıntı değerleri için kalıntı değeri % 10 almış. Kargo uçakları ve gövde motorları için % 10, geri kalan görebildiğim simülatörler için bir % 10, geri kalan varlıklar için kalıntılara ”önemli değil” diyor, “bu benden çıktıktan sonra belki minnacık burada da yeri var, dolayısıyla da uğraşmamış, büyük olan şeylerle uğraşmış.

Faydalı ömür de, yine bildiğiniz üzere bu da işletmeden işletmeye değişir. Yani X şirketi 25 yıl kullanır da, öbürü 35 yıl kullanabilir, eğer tabii buna uçuş standartları izin veriyorsa. Dolayısıyla da işte mali tablolar da böyle farklar olacaktır. Hani siz dediniz ya “iki denetçi farklı olabilir”, yani ben eğer bunların 25 yıl kullanıldığını görürsem denetçi olarak benim için bunda bir sıkıntı yok. Ama ben baktım 25 yıl değil de, 15 yıldır kiralama sözleşmelerini sonunda kesmeye başlamışsın, yeni bir şeyler almaya başlamışsın “sen böyle 25 diyorsun ama ortalama bakıyorum 15 yıllık varlıkların var, olmamış”, bunu denetçi söylemesi lazım. Yani tahminin üzerine biz de mantık yürüteceğiz. Bir şekilde çalışma kağıtlarında bu durumu yansıtacağız.

İlk muhasebeleştirme sonrası işleme geldik, bu da önemlidir. Burada VUK’da olmayan maliyet bedelinin dışında yeniden değerlendirme bedeli var. VUK’da bu enflasyon üst döneminde eskiden vardı, şimdi yok. İşletme bir duran varlığı ilk satın aldıktan sonra, sonraki ölçümlerini, her yıl bunu ölçecek ya maliyet modeliyle, ya da yeniden değerlendirme modeliyle ölçmeyi tercih edecektir. Bizim bildiğimiz anlamda maliyetten birikmiş amortisman, varsa değer düşüklüğü, düştükten sonraki değerdir maliyet bedeli. Dediğim gibi, her dönem aslında tüm varlıkların değerlendirilse de, değerlendirilmesede, değer düşüklüğüne uğrayıp, uğramadığına ilişkin gözden geçirilmesi şarttır. Hele bizim gibi ülkelerde ekonomik göstergelerin dalgalandığı yerlerde, piyasalardaki değişiklikler çünkü dümdüz bütün varlıkları etkiledikleri için mutlaka gözden geçirmek lazım. Burada standartlardan bahsettim, TMS 36’ya yönlendiriyor mali tablo hazırlayıcıları ve o TMS 36’da varlıkların değer düşüklüğünün nasıl gözden geçirileceği, varsa bir ibare hangi testleri yapmanız lazım ve onun sonucunda bir değer düşüklüğü bulursanız nasıl muhasebeleştirileceği standartta detaylı olarak var.

Yeniden değerlendirme modeli, bu durumda, bildiğiniz anlamda klasik, diyelim ki bir maddi duran varlık binalar. Firma, binaları yeniden değerlemeye tercih edebilir. Bunu tercih ettiğinde, yine bu standartta geçer, “üç ile beş yıl arası” der standart, bu yeniden değerlemenin tekrarlanması lazım. Bildiğiniz üzere, yeniden değerlemeyi genelde sunduğu uzman kuruluşlar tarafından yaptırıyoruz. Halka açıklarda bu bir zorunluluk olabilir, ama KGK kapsamındaki diğer şirketler için her zaman böyle bir zorunluluk yok. Ama biz denetçi olarak profesyonel bir şirket tarafından değerlemesini uygun ve sağlıklı buluyoruz. Ama şirket bir gayrimenkul şirketiye herhalde ondan daha iyi kimse varlığın değerini ölçemez diye biliyorum. Ya da bir makine üreticisi bir firmaysa ve makine tesislerini değerlemek istiyorsa, herhalde ondan daha iyi kimse bilemez o makinelerin gerçeğe uygun değerini. Bu değerlemeler yapılabilir, denetçi de bu değerlemelerin nasıl yapıldığını kontrol eder ve bir görüşe bağlar.

Yeniden değerlendirme yaptığımızda varlık maliyet bedelinden değil, gerçeğe uygun değerinden, yine müteakip birikmiş amortisman ve varsa değer düşüklüğü zararlarının indirilmesi suretiyle, yeniden değerlendirilmiş haliyle mali tablolar da yer alır. Demin bahsettim, genellikle uzman kuruluşlar var, ama gerekli mesleki bilgiye sahip maddi duran varlığın girdiği konumu konusunda güncel kişiler de, gerçeğe uygun değerleri tespit edebilir.

Yine değer düşüklüğünün ya da olağanüstü bir değer artışının olduğunun sezildiği ortamlarda üç yıla, beş yıla bakılmadan da binaların değerlendirilmesi gerekir. Tabii bunu raporlayan işletmenin kendisi düşünmesi lazım, ama dediğim gibi KOBİ’lerde böyle bir bilinç olmadığı için denetçilerin ekonomik ortamı bir şekilde daha iyi takip ediyor olması lazım ve belki denetime

başlamadan firmaları bu konularda uyarmamız da gerekir. Özellikle ilk açılış denetimlerinde hani bizim tavsiyemiz böyle büyük makine parkları olan, önemli MDV'leri olan, geçmişten gelen MDV'leri olan yerlerde bir değerlendirme yaptırılması ihtiyacı varsa da yoksa da, tercih ediyorum. Çünkü maddi duran varlığın varlığı, yokluğu da artı bir şey, biliyorsunuz öyle eski firmalar var ki otuz, kırk yıllık makineler var makine parkında. Siz değerlemenin dışında bir kere maddi duran varlık var mı, yok mu? Bir denetçi onu da tespit etmeli. Kullanılıyor mu, kullanılmıyor mu? Bu belki bir denetim eğitimi sırasında anlatılması gereken önemli şeylerden biri. Denetimde gördüğünüz maddi duran varlık listesi içerisinde belli modeli geçmiş, uzun zamandan beri aktifte yer alan varlıklar olabilir. Bunları mutlaka yönetime sorması lazım denetçinin “bu varlıklar var mı, kullanıyor musunuz”, değilse bilanço dışı bırakmak lazım. VUK'daki sınırlamalar burada yok. Bir kayıpla onları bilanço dışı bırakabiliyorsunuz, tabii akabinde bu konuya gerçekten ilgi gösteren firmalar VUK'a uygun bir şekilde de artık olmuş, yirmi, otuz yıldan fazla bazı aktifte duran varlıklarını da VUK'a uygun bir şekilde de bilanço dışı bırakıyorlar.

Yeniden değerlemeyle ilgili söylemek gereken önemli şeylerden biride, bir MDV kalemi yeniden değerlendirildiğinde onun içinde bulunduğu MDV sınıfının tamamen değerlendirilmesi lazım. Yani binalardan İstanbul binalarını değerleyim de, Ankara'daki binalar kalsın diyemiyorsunuz. Binaları değerlediğinizde, bütün binaları değerlemeniz lazım.

Aynı şekilde tesisleri değerlemeye karar verdiyseniz, tüm tesisleri değerleyeceksiniz. İki tesisi birbirinden ayıramıyoruz. Bazen kullanma amacı farklı böyle özel durumlar olabilir. Demin Arzu hanım bir örnek vermişti sanırım. Bir taşımacılık işletmesi vardı. Biri şehirlerarası iş yapıyor, öbürü şehir içi, mesela iki farklı faaliyet alanı. Diyebilir “benim buradaki faaliyet alanımdaki varlıkları değerlendiriyorum, bunu değerlemiyorum”, böyle esnetmeleri de var. Ama genelde gördüğümüz bir sınıf değerlendirilirse, bütün sınıfı birden değerlemektir.

Denetçi olarak yeniden değerlendirme konusunda sorumluluğumuz önemli, çünkü bu yeniden değerlendirme konusu sırasında biliyorsunuz önemli pazar oluşturuyor. Özellikle özkaynağında sıkıntısı olan şirketler yeniden değerlemeye özellikle bağımsız denetime geçtiklerinde tercih ediyorlar. Eğer dediğim gibi duran varlıkları, makine parkı büyük ve önemliyse, bizim de o değerlendirme raporlarını denetçi olarak mutlaka gözden geçirmemiz lazım “evet onu konusunda uzman biri yaptı”, bakacak gerçekten SPK yetkilendirmiş mi? Yetkilendirmiş. Rapor üç aşağı, beş yukarı içeriğinin nasıl olması gerektiğini biliyoruz. Yeterli içerik var mı? Orada bulunduğu örnek, biliyorsunuz onlar “gerçeğe uygun” diye tespit ederken yeniden değerlendirme raporlarında, o an aktif satışta olan varlıkları örnek verirler raporda, aynı araştırmayı biz de yapıyoruz, üç aşağı beş yukarı aynı tarihlerde o bina yakınında, sağında, solunda, artık internetten her şeyi bulmak mümkün. Gerçekten onun bulunduğu gerçeğe uygun değer tespitleri bizim bulduklarımıza yakın mı? Elektronik hesaplaması, matematik hesaplaması doğru mu? Geçenlerde böyle bakarken SPK'da önemli bir ceza gördüm. Çünkü KDV dahil değerleriyle bir rapor yazılmış, denetçi de bunu görmüyor. Değerleme fonu düşünün % 18 KDV dahil bir değerle oluşmuş ve ceza kesilmiş hem şirkete, hem denetim şirketine, burada rapor var, o raporu mutlaka inceleyeceğiz, kontrol edeceğiz, üzerinde çalışacağız. Birazdan değineceğim, bu KGK'nın inceleme tespitleri arasında bu konuda var bu tarz uzman raporlarına hani “bu konunun uzmanı” deyip, bırakamıyoruz. Aslında denetçi olarak her şeyden biraz anlamamız gerekiyor. Tabii ki rapora güvenmeyeceğiz, o raporu kendimiz de kontrol edeceğiz. Zaten üç aşağı, beş yukarı şirket sahipleri de varlıklarının değerini biliyor. Öyle örnekler yaşıyoruz ki, gerçekten değerlendirme uzmanı çok ters bir yerden girmiş ve binayı çok düşük değerle tespit etmiş. Değerleme raporlarını düzelttiren firmalar biliyorum, hakikaten isabetli. Dolayısıyla herkesin buna yetecek kadar bilgisi teknoloji de geliştiği için var. Mutlaka bunları kontrol etmemiz lazım.

Bu uzman çalışmalarıyla ilgili Bağımsız Denetim Standardı var üstat. O standarda göre uzman çalışmasını nasıl kontrol etmem lazım? Sorumluluğum ne? Ben o çalışmaya inanmayabilirim? Bununla ilgili mutlaka dönmem lazım, eğer o çalışmada ben bir sıkıntı gördüysem, bunu yönetime bildireceğim. Bir daha değerlendirme isteyeceğim. Olmadı başka yollara doğru gidebilirim rapora şerh koymaya kadar gidebilirim.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ O uzmanlar yetkiyi nereden alıyorlar?

MELTEM KIRDÖK AK

SPK'dan alıyorlar. Sermaye Piyasası Kurulu gayrimenkul değerlendirme şirketlerine yetki veriyor üstat, oradan onu alıyorlar.

Yeniden değerlendirme, aslında biz bunu yine biliyoruz, bir “brüt yöntem”, bir “net yöntem” var yeniden değerlemede. Birinde varlığın defterlerindeki artışa göre amortisman ve bir taraftan da varlığın defter değeri artırılarak brüt yöntemle bir kayıt edilme durumu var.

Bir de varlığın brüt defter değerinden amortisman mahsup edilip, kalan tutar yeniden değerlendirme fonunda raporlanabilir. Buraya yine BOBİ FRS'den bir örnek koydum, basit bir örnek, rahat anlaşılır bir şey.

Şimdi yeniden değerlemeyi yaptık. Varlığın değeri arttı. Yeniden değerlemenin en önemli özelliği MDV'deki yeniden değerlemenin, bu değer artışları kar ve zararda sınıflandırılmıyor. Bunlar olduğu gibi özkaynakların altında kar ve zararda sınıflandırılmayacak “birikmiş değer kapsamlı gelirler” adı altında toplanıyor. Birazdan bir mali tablo formatında göstereceğim, daha net olacaktır. İşte varlığı değerledik ve değer artışı var. Biz bunu gelir tablosunun altında kapsamlı gelirle raporlayıp, oradan dönen karla değil de dönem karından sonra özkaynakların altında bir gruba koyacağız bunu.

Yeniden değerlendirme yapıldığında bir değer azalışı olmuşsa, varlığın ilk değerlemesi ise, bunu gelir tablosuyla ilişkilendirmek zorundayız. Eğer ilk değerlemeyi yaptı şirket ve değer düşüklüğü çıktı, bunu doğrudan ilgili gider kalemine yazıyorsunuz. Daha sonra bu varlığı yeniden değerlediğinizde gider yazdığınız bu varlığı değerlediniz, fiyatlar düzelmiş. O zaman, o gider yazdığımız tutarı kapatacak kadar kısmı yine gelir tablosuyla ilişkilendiriyorsunuz. Aşağı kısmı özkaynaklara koyuyorsunuz. Bu önemli bir konudur.

Bir “gider” kısmını anlattım, azalma gider olarak muhasebeleştirilir. Ve eğer yeniden değerlendirildiğinde artmışsa, gider olarak muhasebeleştirilen kısmı gelir üzeri özkaynaklarda birikmiş tutar olarak nitelendirilir. Önemli olan kısım bu yeniden değerlendirilmede değer artışlarında bu varlığın finansal tablo dışı bıraktığımızda ancak, geçmiş dönem karlarına aktaramıyoruz. Yani bir yeniden değerlendirme fonu var diyelim o varlıkla ilgili 1 milyon lira. Ve sattık 2 milyon lira kar ettik, fon hariç. Aslında değerlendirme yapmasak 3 milyon lira kar edecekti mesela. Normalde VUK'da ne yapıyoruz? Onun 3 milyon lirasını şimdi istisnaları filan bir tarafa bırakalım. Burada 1 milyon lira özkaynakların altından geçmiş yıl karlarına aktarılacak. Geri kalan kısım dönem kar/zararıyla ilişkilendirilecek.

Burada bir örnek verdim. Burada yine süre kısıtlı geçeceğim ama, buraya kadar konuştuğum şeylerin bir örneği.

Şimdi arsa ve bina dedik, gayrimenkullerle ilgili durumda binalar ve arsaların farklı değerlendirilmesi lazım, onun da olayı, boş arsalar amortismanına tabi değil, çünkü faydalı ömrü belirli değil, sınırsız diye görülüyor. Dolayısıyla arsa, bir binanın içerisinden arsayı ayırt edebilmek lazım. Arsayı ayırt ettikten sonra VUK'la, TMS önemli bir farktır bu. Sadece binalar amortismanına tabi tutulur, arsa amortismanına tabi tutulmaz. Bunu da tabii geçmişten gelen binalarda yapmak çok zor oluyor, özellikle arsayla birlikte satın alanlarda, orada yeminli bazen çeşitli varsayımlar kullanıyor, oradaki arsa değerlerine bakıyor geçmişte, bir orantı yoluyla içinde belli bir rakamı çekiyor. Çünkü yarın bu binayı değerlendirme yöntemini seçtiğimizde, değerlendirme raporu önümüze şöyle geliyor. Arsa değeri ve bina değeri ayrı geliyor, dolayısıyla muhasebeleştirirken arsanın değer artışı ya da azalışına ayrı, binanın değer artışı ya da azalışına ayrı muhasebeleştirmek durumunda kalıyoruz. O yüzden önemli bir konudur bu. Önemli varlıkları olan yeni denetlenen şirketlerde arsa ve bina ayrımlarını mutlaka yönetimi yönlendirmek lazım ki, bilelim, üstatlar da bu ayrımları yapabilsinler.

Bu örnekte arsa ve bina ayrılmış, değerlendirme yapılmış ve de o değerlendirme sonucunda olan değer artış fonu raporlanmış ve mali tablolarda dip notlarda bu değerli gösterilir, açıklamalar kısmında yer alır. Değerleme kimin tarafından yapıldığı veya değerlendirme sonucunda ne kadar varlık elde edildi, bunların hepsi ayrı ayrı mali tablo dip notlarında gösterilir. Demin bahsettiğim, bu değerlemeye tabi bina 3 milyon 200 bin liraya satılmış misal verelim. Bizim binamızın şu an aktif değeri, değerlendirilmiş değeri 2 milyon 100 bin lira, aradaki 1 milyon 100 bin lira duran varlık satış karlarına gider, değerlendirme fonundaki 1 milyon 100 bin TL'de, geçmiş yıl karlarına aktarılarak bu varlık bilanço dışı bırakılır. Zarar olduğu zamanda yine geçmiş yıl kararına aktarılıyor, kalan fark satış zararı olarak yazılıyor ve mali tablo dışı bırakılmış oluyor yeniden değerlendirilmiş varlık.

Burada işletmenin yine mali tabloda bu değer artışıyla ilgili bu dip notlarını size koydum. Bu sağ taraftaki MDV dip notu, bu işletmenin arsaları, arazileri var. Binaları var. Diğer MDV'leri var. İşletme 2019 yanılmıyorsa, burada arsalarına ve binalarına değerlendirme yapmış, 47 milyon görüyor musunuz, bilmiyorum, sağ tarafta bir değer artışı var. Bu değer artışını MDV dip notunda görüyorsunuz, sonra özkaynaklarda sınıflandırıldığını göstermek istiyorum. Sol taraftaki dönem zararı, bizim aslında VUK'da aslında biten yer diyelim, vergi sonrası kar diyelim buraya. Gördüğünüz üzere hemen altında "kar veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak" diye bir kalem var, diğer kapsamlı gelir tablosu başladı artık. Diğer kapsamlı gelir tablosuna buradaki değer artış fonu aynen taşınmıştır 49 bin lira olarak. Ve bilançonun gösterimine aşağıda geldiğimizde özkaynaklarda dönem karında ayrı bir şekilde kar veya zararla yeniden sınıflandırılmayacak birikmiş diğer kapsamlı gelirler olarak bu gösterilir. Bir önceki sene 261 milyon liraymış. Bu öyle bir şirket ki, yani özkaynağının yarısı değer artış fonlarından oluşuyor. 261 milyonmuş daha önceki MDV değer artış fonları, şimdi yeniden değerlemiş 300 milyon, varlıkları sürekli değerlendiriliyor. Hatta şöyle, dönem kar/zararından göz gezdirirseniz, aslında dönem zararı var. Diğer kapsamlı gelirdeki olumlu değer artışı yüzünden, diğer kapsamlı geliri artıya dönmüş bir firma bu. Bu mesela denetçi için önemli bir konudur. Firmanın aslında zarar konusunda bir handikapı var ve değerlendirme yaparak özkaynağı düzeltiyor. Burada değerlendirme özellikle incelenmesi gereken bir konu ve neredeyse her yıl değerlendirme yapmış.

Amortisman mevzuu da yine bu özel dönem, kıst farkı var burada. Nasıl satışları kıst uygulanıyorsa, burada her türlü varlığa kıst amortisman kullanıyor. Çünkü amortis edilmiş bir standart değerli ömür sürecinde sistematik olarak, yani bir tesisi 12'nci ayda alırsanız, ona ya gün hesabından, ya ay hesabından en fazla bir aylık TMS, TFRS'de amortisman ayırması lazım bu şirketin ve hatta o tesisi kullanılır durumda değilse, daha kullanıma hazır değilse, amortismanında ayrılmayabilir, standart da bunu söylüyor, ama bizim VUK'da böyle bir durum

yok. Aldığımız gibi bir yıllık amortisman bir tesis için ayırabiliriz. Bu şekilde amortisman tabi tuttuğumuz bir varlık atıl kalırsa ya da kullanımı durdurulursa amortisman ayrılmaya yine de devam ediliyor. Yani böyle de bir detayı vardı, aslında VUK'ta da aynı, atıl da dursa amortisman ayrılmaya devam edilir.

Burada da serbest, doğrusal amortisman, azalan, bir de üretim miktarı yöntemi diye üç tane yöntem var burada. Yani doğrusal amortismanı tercih edenler, bir varlığın yararları boyunca sistematik olarak kullananlar. Azalan hani ilk yıllarda daha çok kullanacağı, sonra giderek bunun verimi düşecek diyenler azalan bakiyeleri tercih edebilir, bunun da denetçisi oldular. Yani mesela kar dağıtım çok yapmak istemezler, bir kar çıksın, ama kar dağıtımında çok da çıkmasın, böyle şeyler var. Yani normalde azalan bakiyeler yöntemi çok uygun gelmiyorsa üretim sistemi, denetçi bunu da sorgulamalıdır. Ya da üretim miktarı yöntemini kullanır, yani iyi örnek salça fabrikaları, yanılmıyorsa Temmuz-Kasım ayları arasında sadece makineler çalışıyor. O firmaların bakarsanız Temmuz - Kasım dışındaki mali tablolarında ara dönemde amortisman gideri göremezsiniz. O der ki, "ben varlığımı şu günlerde kullanıyorum" ve ona da yıllık amortismanı 4'e bölerek ayırır. Biz 12'ye bölerek ayırırız, o 4'e bölerek ayırır, bu tüketime bağlı bir şey, denetçi bunu sorgulamalıdır.

Demin aslında kalıntılardan bahsettik. Bu değer kalıntı yararlı amortisman için önemlidir. Her hesap döneminin sonu gözden geçirilmesi lazım, değişiklik varsa, belki yönetimin o varlığı kullanmakta beklediği payda değişmiştir. Belki o varlığın oluşturduğu bir kapatmayı düşünüyordur. Elden çıkartmayı düşünüyordur. Ona göre amortisman değerleri gözden geçirilebilir.

Yine demin bahsettik. Uçak örneği güzel örnek, her biri farklı sürelerde itfa olunuyor, Yine varlık eğer böyle önemli nitelikte parçalarla ilgili bir varlıkta, amortisman da ona göre parçalara ayrılarak farklı sürelerde hesaplanabilir. Bu girift bir konudur. Özellikle varlıklara hakikaten uygulanıyor.

Yine amortisman gideri genel olarak gelir tablosunda muhasebeleştiriliyor. Yine bu varlığı, siz eğer başka bir varlığın üretiminde, işte stokların üretiminde kullanıyorsanız üretim maliyetine yansıtırsınız. Veyahut bir MDV üretiyorsunuzdur, onunla ilgili kullanıyorsanız, yine MDV maliyetine de yansıtabilirsiniz amortismanları, burada VUK'a benzer bir durum var.

Ar-ge, de kullanıyorsunuz, ar-ge maliyetlerine ilave edilebilir. Bunlar VUK'a benziyor bana göre.

Burada da değer düşüklüğüyle bir şey verdim, aslında bunu bahsettik, bunu geçebiliriz. Bu biraz daha böyle TMS 36'yla bakılması gereken bir şey ama, bileceğiz ki varlık değerlendirilirse de maliyet bedeliyle de muhasebeleştirilirse mutlaka değer düşüklüğü testini yapmamız lazım. Ve geri kazanabilir değeri aşmışsa, bir değer düşüklüğü zararı muhasebeleştirmek lazım ve ertesi dönemde değer düşüklüğü kazanılmışsa, tekrar gelir yazılır. Hiçbir zaman varlığı defter değerinin üzerine çıkacak bir değer artışı muhasebeleştirilmez.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Değer düşüklüğü

MELTEM KIRDÖK AK

O olabilir, aşırı yıpranma olabilir varlıkta, bunun için TMS 36'da işletme içeriği, işletme dışı kalmak diye ikiye ayrılmıştır. Biz değer düşüklüğünü nasıl anlayacağız? Bir firma bunu nasıl

belirler. Kendi iç kaynaklarında üretim raporları olabilir, bakım onarım giderleri yükselmiş olabilir. Denetçi olarak biz onları nasıl gözden geçirmeliyiz? Ya da dışarıda bildiğiniz üzere bazı sektörlerde tıkanma olabilir. O makinelerle ya da ürettiği neyse, o makinelerle orada bir sıkıntı olabilir. O varlığın defter değeri hakikaten yüksekte kalmış olabilir, dolayısıyla da burada bir değerlendirme yapmak gerekir, öyle değer düşüklüğünü muhasebeleştirme gerekir.

Sonuna doğru geldik artık, atık varlık finansal tablo dışı bırakıyoruz. Ya elden çıkarttığımızda, ya kullanımdan çektiğimizde varlığı finansal tablo dışı bırakıyoruz TMS'lerde ve bu tutar kar/zarara yansıtılıyor. Hiçbir zaman hasılat olarak sınıflandırılmıyor. Hatta TMS, TFRS'ye göre bu tarz maddi duran varlıkların elden çıkartılmasından sağlanan kar ya da zarar yatırım faaliyeti olarak nitelendirilir ve gelir tablosunda VUK'ta olmayan yatırım faaliyetlerinden gelirler, yatırım faaliyetlerinden giderler vardır, bunları orada görürüz.

Yine TMS 16, maddi duran varlıklarla ilgili dip notlarda nelerin açıklanması gerektiğini de düzenler. Bütün standartlarda bu vardır. Yani standardın konusu olan varlıkla ilgili dip notlarda verilmesi gereken detaylar. Burada varlıkların hangi değerle ölçüldüğü, hangi amortisman yöntemini kullandığı, varlığın dönem başı, dönem sonu denkleştirilmesi, aslında VUK'ta da yapıyoruz bunu tasdik raporlarında, ona çok benzer. Varlıkların üzerinde herhangi takibat, rehin, ipotek, şu, bu varsa, onların özellikle gösterilmesi lazım. Yeniden değerlendirme yapıldıysa, yeniden değerlemeye ilişkin konuştuk, kim yaptı, hangi tarihte yaptı, yeniden değerlendirme yapılmıyorsa varlığın değeri neydi, gibi bazı dip notları da vermeniz lazım. Bunlar gerçekten denetimde denetçileri uğraştıran konulardır tespiti açısından.

Burada da en son KGG'nın MDV'lerle ilgili, her sene biliyorsunuz inceleme raporları yayınlıyor. Yanılmıyorsa son inceleme raporundaki eksik tespitleri, yani denetimleri inceliyor, denetimlerde MDV'lerle yapılan ağırlıklı hataları belirlemiş, şöyle; yaklaşık % 11 gibi denetim bulgularında MDV'lerde hata yapılıyor. Yani 100 denetimden 11'inde MDV'lerde denetime yaklaşım açısından hata olduğunu bildirmiş.

En çok faydalı ömür tahminleriyle seçilen amortisman yönteminin sorgulanmaması, demin bahsettim. Yani bu tahminlerin ve seçilen amortisman yöntemlerinin denetçi tarafından mutlaka sorgulanması, tutarlı olup olmadığı, sektöre uygun olup olmadığı gözden geçirilmesi lazım. Siz bir soru sorarsınız, yönetim size bir cevap verir. O cevap tutarlıysa, geçebilirsiniz. Tutarlı değilse, etkisini bildirirsiniz. Belki düzeltme isteyebilirsiniz. Düzeltme kabul olmayabilir. Şartlı görüş, görüşten çekilmeye kadar giden bir yolu vardır denetçinin. KGG'nın söylediğine göre, bu konu en çok dikkat edilmeyen konuydu.

Yine amortisman hesaplamasının doğruluğunu tespit etmek amacıyla, denetim prosedürü uygulanmaması, yani bir yeniden hesaplama yapılmıyor anladığım kadarıyla denetimde çalışma kağıtlarına, firmanın MDV tablosunu alıp, aynen çalışma kağıdı diye koymuşlarsa, bu konuda eleştirilirler.

Yine kalıntı değer hesap dönemi, hesaplamaya dahil edilmemesi. Demin bahsettik, eğer önemli değilse hesaplanmayabilir, ama denetçi önemli olmadığını mutlaka çalışma kağıtlarına yansıtacak. Varsa da kalıntı değerinin nasıl tespit edildiğini gözden geçirecek. Tutarlı olup olmadığını, çalışma kâğıdına yazılı olarak yansıtacak.

Yine siz demin bahsettiniz, binalarla, raporların ayrı hesaplanmaması, bu konu da eleştiriye tabi tutulmuş. Bunlar da yapılmıyor. Hatta şöyle demiş, "binaların üzerine inşa edindikleri arsalandan ayrı olarak finansal tablolara yansıtılmamasına ilişkin gerekli çalışmalarına düzeltme taleplerinin

yapılmaması” yani KGK diyor ki, “bak, incele, yapmadıysa düzeltme talep et”, bunu yapma durumumuz var, hani mali tablo hazırlayan değiliz, ama gözden geçiriniz. Dolayısıyla bir şeye uyulmadığında bildirmemiz gerekiyor.

İBRAHİM AKTAN

Onun maliyetine bakarken, işlerken, normal bildirmeye göre arsanın bir kısmını koymuştur, hepsini değil. Atıyorum, üç dönüm arsada, bir dönüme fabrikayı kurmuş. Artık o bir dönüm arsanın bedelini koymuştur binanın şeyine falan. Bu bizim MDV’ ler bunu kabul etmiyor. O, bir dönümü de oradan çek diyor. Sadece binanın kendi maliyetini koy demiş.

MELTEM KIRDÖK AK

Evet, aynen, genelde değerlendirme raporlarında binalar daha düşük, arsalar daha yüksek tutarlar.

Yine markalarla ilgili yayın hakları, lisanslar, bunlar gerçi maddi duran varlıklar için, onların aktifleştirilmesine bakar.

Yine yeniden değerlendirmeyle ilgili, finansal raporlama çerçevesinde muhasebeleştirilmediğini kontrolüne yönelik denetim prosedürleri uygulanmadığını söylüyor. Bunları yani denetçilerin dikkat etmesi gerekiyor.

Çok teşekkür ederim sabrınız için, sağolun.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Biz teşekkür ederiz. Bir tek şey söyleyeceğim. Sonuçta denetçi raporu veya SPK veya işte mali tablo çıkacak değil mi? Bir de sonuçta vergi vereceğim ben, mali tablo çıkacak. Bu düzeltme kayıtları, evet.

MELTEM KIRDÖK AK

Bahsedeyim üstat, şimdi halka açıklar ayrı bir defter tutuyorlar. Yasal defter değil, onları SPK kayıtları düzeltme defterleri var. Ama önemli bir defterdir o. Şöyle, bu düzeltmeleri düşünün MDV’ler elli yıl kullanacağımız, bir maddi duran varlığın elli yıl boyunca sizinle gelir. Dolayısıyla düzenli bir şekilde her sene düzeltme kayıtlarının, o defterlere kayıt edilmesi gerekmektedir. Halka açık şirketler bunu yapmak zorunda.

Sadece BBDK’ya tabi şirketler, bankalar, finansal kiralama kuruluşları, bunlar kayıtlara atıyor üstat yasal kayıtlarına ve onlar vergiyi çıkartırken o kayıtlara benim gördüğüm, ters kayıtla yaparak bir matrah çıkarıp, tekrar kapatıyorlar

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Halka açık şirketler,

MELTEM KIRDÖK AK Hayır, onlar yapmıyor.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ ...Nasıl çıkartıyor vergiyi?

MELTEM KIRDÖK AK

Yok, onların kayıtları VUK'a göre tutuluyor, defter ayrı. Bildiğiniz, isterseniz bir harita metot yapın, isterseniz excelde bir yıllar itibariyle düzeltmeleri takip edin, zaten şöyle; halka açıkların çoğunda programlama raporları olduğu için, onların mali tabloları bazen tek tuşa basıp TMS, TFRS, bir tuşa basıp raporlamalar alabiliyorlar. Onları bence hesap kayıtlarına da bağlamıştır, çok bilmiyorum ama, halka açıkları denetlediğim sırada ayrı defterlerde olduğunu biliyorum. Ama şimdi elektronik sistemler öyle bir gelişti ki, onu da kaydeder ama, vergi bilançosunu vereceği zaman, e defterini de ayrı alır, vergi matrahını da ayrı alır, yani bu teknolojiye sahibiz, ama sorun KGK kapsamında olup, halka açık olmayan şirketler. Onların tabii şu an maalesef denetçiler takip ediyor. Şimdi bu işi gerçekten ciddiye alan firmalar, yani dışarıdan birine mali tablo emanet edilmemeli. İlk bir, iki yıl görüş, ondan sonra düzeltmelere sahip çıkılması lazım. Şimdi biz de denetçiler olarak firmaları bunlara yönlendiriyoruz, yani "artık amortismanı böyle hesaplayacaksınız", "kıdemini böyle hesaplaman gerekir", "bundan sonra bu çalışmalarını sen yapacaksın", zaten bunu firmalar üç, dört yıl sonra düzeltmelerinizi sorgulamaya başlıyor, çalışma kâğıdını incelemek istiyor. Ama ilgilenmeyen, böyle biraz işte biliyorsunuz bürokratik olarak "mecbur kaldım, yapıyorum" diyen firmalar da var, onlarınkini denetçiler takip ediyor. Normal düzenli bir denetim şirketi her yıl önerdiği düzeltmeleri bir sonraki yıla, nasıl siz VUK'da bir açılış kaydı yapıyor. TMS, TFRS farkları da bir açılış kaydı yapılarak yeni dönemin denetimine başlanıyor.

İBRAHİM AKTAN

Bağımsız denetim 2013'te başladı. 2013'te, 14'lerde denetçiler yardımcı oldular, bazıları raporlamayı, yani bilanço, gelir tablosu, ve sair falan, bir kısım firmalar kendileri bunu yapıyor, yardımcılar yaptılar falan, bir kısmı da denetçiler yardımcı oluyorlar. Fakat artık öyle bir noktaya geldi ki, atla deve değilmiş diye gördüm muhasebe denetliyorsun, işte eksik görüyorsunuz, "şunu şöyle yapmanız lazım, düzeltiyor musun, düzeltmiyor musun", "aaaa öyleymiş" diyor, öğreniyor zaten. Şu anda şimdi denetçiler, denetimde denetlediği şirketler artık bu sistemi kavramışlar, % 60, 70, 80'leri artık bu sistemi kavramışlar, onların dönem sonunda değerlemeleridir. Anlattığımız zaman 2013, 14, 15 yılları, "haaa öyle mi, böyle mi" falan diyorsunuz ki, "ben denetledim sizi ...", "biz bunu yapıyoruz, yaparız, söyleseydiniz", "biz söylemeyeceğiz ki, siz yapacaksınız, şimdi size öneriyoruz" falan. Şunu söylemeye çalışıyorum, şirketlerin büyük çoğunluğu artık. bu işlemleri biliyorlar muhasebe departmanları ve bunu da yapıyorlar. Ufak tefek şeyler belki olabilir. bütün her yerde vardır, yapılabilir, normal gidiyor.

Eleştirilerimiz bununla ilgili bizim tabii ki vardır. Yani bu ilke bazında bir şey, normaldir. Belki demin sizin de sorduğunuz, efendim aynı şirketin mali tabloları farklı sonuçlar verebiliyor. O yorumlar tartışma konusudur.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ Teşekkürler, peki soruları alalım iki kişi var galiba.

DİNEYİCİ

Meltem hanıma teşekkür ediyorum. Ahmet bey benim promosyon arkadaşım. Neticede taşıyıcı ne olduğunu öğrendik. Tercümelerin çok hatalı, yanlış olduğunu daha önce söylemişimdir. Sadeleştirilmesi lazım. Bu katkı daha da bizi bilgilendirdi ve Meltem hanıma teşekkür ediyorum. Neticede çok sevdiğimiz bir arkadaşımızın kızının bu şekilde yetkin bir denetçi olması beni çok memnun etmiştir. Katılan diğer arkadaşlara da teşekkür ediyorum. İyi bir yönetici olarak oturumu yönetmiş oluyor.

BAŞKAN ZAFER ALTINTAŞ

Çok teşekkür ederiz, size de çok teşekkür ederiz Arzu hanım. Meltem hanım gurur duyduk. Bütün meslektaşlarımıza teşekkür ederim. Herhalde başka katılan yok. Katkıda bulunanlara, dinleyenlere, teşekkür ederiz. İyi günlerde görüşmek umuduyla hoşça kalın diyorum. Teşekkür ediyorum, toplantıyı kapatıyorum, sağlıklı günler diliyorum.