



YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK ve BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.



Global Support Local Knowledge

YEŞİLBAHAR SOKAK NO:59/26 GÖZTEPE/KADIKÖY/İSTANBUL 0216 3553709-3553710

Sayı :2022/2

Konu:Dönem Sonu İşlemleri Hk.

07.01.2022

SİRKÜLER

2021 YILI DÖNEM SONU İŞLEMLERİNDE DİKKATE ALINMASI GEREKEN HUSUSLAR

I-Emtia Değerlemesi

Mevcut emtianın fiilen sayılmak suretiyle değerlendirilmesi yapılmalıdır. Stok sayımında fiili durumla kaydı durum karşılaştırılır ve noksanlık veya fazlalık varsa nedeni araştırılarak, katma değer vergisi de dikkate alınarak gerekli kayıtlar yapılır.

Stok sayım ve değerlendirilmesinden sonra satılan malın maliyeti tespit edilerek kayıtlara alınır. Stoklarda değer düşüklüğü varsa bununla ilgili olarak hesap dönemi sonuna kadar takdir komisyonuna başvurup gerekli karar alınmalıdır.
(V.U.K. Md.274, 278)

Emtianın maliyet bedeline dahil edilmesi gereken giderlerden (Örn: Satın alınma sırasındaki oluşan gümrük vergisi, nakliye, sigorta vb. giderler) dönem içerisinde maliyet unsuru yerine gider olarak dikkate alınanlar var ise bu giderlerden dönem sonunda stokta kalan emtiaya pay verilmesi gerekir.

II-Kur Değerlemesi (Yabancı Para Cinsinden Mevcutlar, Alacak ve Borçlar)

V.U.K.'nu hükümleri çerçevesinde, yabancı paraların ve yabancı para cinsinden olan borç ve alacakların değerlendirilme günü itibariyle Maliye Bakanlığınca kur ilan edilmediği durumlarda, Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasınca ilan edilen kurların esas alınacağı belirlenmiştir.

Bu şekilde yapılacak değerlemelerde; efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kurunun, döviz cinsinden yabancı paraların içinde döviz alış kurunun dikkate alınması gerekmektedir. (V.U.K. Md. 280. V.U.K. G.Tebliği 283)

III-Kasa ve Ortaklar Cari Hesabı

Şirket kayıtlarında;

- Şirket ortaklarına verilen borç para olması halinde, Danıştay kararları ve Maliye Bakanlığının tebliğleri nedeniyle ortaklardan olan Alacaklar için, Merkez Bankasının 2021 yılı reeskont oranlarının dikkate alınarak faiz tahakkuku yapılması, faturasının düzenlenmesi ve faiz tahakkuklarına da genel oranda Katma Değer Vergisi tahakkuku yapılması,

- Şirketin kasasında reel olmayan (fiilen yer almayan) meblağın olması halinde de kasa hareketleri için adet yöntemiyle faiz hesaplanması ve hesaplanan faiz üzerinden genel oranda KDV tahakkuku yapılması,

- Şirketin; bağlı ortaklıklar, ilişkili kişiler veya diğer kişi ve kurumlara ticari faaliyet dışındaki ödünç para verme yönündeki Alacakları için adetlandırmak suretiyle Merkez Bankası'nın 2021 yılı reeskont oranları dikkate alınarak faiz tahakkuku yapılması, faturasının düzenlenmesi ve faiz tahakkuklarında genel oranda Katma Değer tahakkuku yapılması,

gerekmektedir.

Şayet şirket dönem içerisinde banka veya finans kurumlarında kredi kullanmışsa kullanılan kredi faiz oranı dikkate alınabilecektir.

Bu uygulamaya yönelik işlemlere Aralık / 2021 dönemi K.D.V. beyannamelerinde de yer verilmesi gerekmektedir.

IV-Şüpheli Alacaklar ve Değersiz Alacaklar

Vergilendirme dönemi içerisinde dava veya icra safhasına giren alacaklar için karşılık ayrılıp, gider kaydedilmelidir.

Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000-Türk lirasını aşmayan alacaklar için dava ve icra safhası aranmaksızın karşılık ayrılıp gider yazılabilir. Bu durumdaki alacaklar için karşılık ayrılabilmesi için protestonun veya yazıların karşı tarafa ulaşmış olması gerekir. Bu sebeple protestonun noter vasıtasıyla yapılması, yazıların da iadeli taahhütlü olarak gönderilmesinde fayda vardır.

Teminata bağlı alacaklar bu safhaya gelse bile karşılık ayrılmamalıdır. (V.U.K. Md.323)

Mahkeme kararına veya kanaat verici bir belgeye dayanarak tahsil imkânı kalmayan alacaklar mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek silinmelidir (Aciz vesikasının alınması alacağı değersiz hale getirmez.). (V.U.K. Md.322)

Kurumlarca, daha önceki yıllarda ayrılmış bulunan Şüpheli Alacak Karşılığı Alacaklarından, tahsilatlar yapıp yapılmadığı araştırılarak, tahsilat yapılmış olması halinde "644-Konusu Kalmayan Karşılıklar Hesabı"na gelir yazılması gerekmektedir.

Konkordato Sürecinde Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı Uygulaması

-Geçici Mühlet Kararından Önce Dava veya İcra Safhasına İntikal Etmiş Alacaklar

Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş alacaklar için karşılık ayrılmış ise mahkeme tarafından geçici mühlet kararı verilmesi, alacağa ilişkin şüphelilik durumunda herhangi bir değişiklik meydana getirmediğinden, daha önce ayrılan karşılığa ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

-Geçici Mühlet Kararından Önce Dava veya İcra Safhasına İntikal Etmemiş Alacaklar

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 288 inci maddesi uyarınca, geçici mühlet kararı kesin mühletin hukuki sonuçlarını doğurmakta olduğundan ve geçici mühlet kararı ile birlikte takip yapılması mümkün bulunmadığından, geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına

intikal ettirilmemiş alacaklar için geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibariyle şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

-Geçici Mühletin Kaldırılarak Konkordato Talebinin Reddedilmesi

Geçici mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddine ilişkin karar verilmiş olması durumunda;

- Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş olması nedeniyle karşılık ayrılan alacaklar için herhangi bir düzeltme yapılmaması,
- Geçici mühlet kararının ilan edilmesi ile karşılık ayrılan alacaklar için ise, ayrılmış olan karşılıkların geçici mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddine ilişkin kararın ilan edildiği hesap dönemi itibariyle düzeltilmesi (karşılığın iptal edilmesiyle gelir hesabına alınması)

gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu alacakların dava veya icra safhasına intikal ettirilmesi durumunda genel hükümler çerçevesinde şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

-Kesin Mühlet Kararı Verilmesi

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 289 uncu maddesi uyarınca, konkordatonun başarıya ulaşmasının mümkün olduğunun anlaşılması durumunda geçici mühlet verilmiş olan borçluya kesin mühlet verilmektedir. Bu aşamada, konkordatonun başarıya ulaşmasının mümkün olduğu kabul edilmekle birlikte, bu süreçte de alacaklılar tarafından dava veya icra süreçleri yürütülemediğinden daha önce ayrılmış olan karşılıklara ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Vergi Usul Kanununun uygulamasında, şüpheli hale gelen alacak için ilgili dönemde karşılık ayrılması gerekmekte olup, ilgili olduğu hesap döneminde ayrılmayan karşılığın sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınması mümkün bulunmadığından, geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibariyle şüpheli alacak karşılığı ayrılmamışsa sonraki hesap döneminde kesin mühlet kararının ilan edilmesi durumunda şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.

-Borçlunun Mali Durumunun Düzelmeye Halinde Kesin Mühlet Kararının Kaldırılması

Konkordato talebi ile amaçlanan iyileşmenin kesin mühlet sona ermesinden önce gerçekleşmesi nedeniyle konkordato talebinin reddine karar verilmesi halinde;

- Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş olması nedeniyle karşılık ayrılan alacaklar için herhangi bir düzeltme yapılmaması,
- Geçici mühlet kararının ilan edilmesi ile karşılık ayrılan alacaklar için ise ayrılmış olan karşılıkların konkordatonun reddine ilişkin kararın ilan edildiği hesap dönemi itibariyle düzeltilmesi

gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu alacakların dava veya icra safhasına intikal ettirilmesi durumunda genel hükümler çerçevesinde şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

-Kesin Mühlet İçinde Konkordatonun Reddi ve İflasın Açılması

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 292 nci maddesinde, iflâsa tabi borçlu bakımından, kesin mühletin verilmesinden sonra ilgili maddede belirtilen şartların gerçekleşmesi hâlinde mahkeme tarafından kesin mühletin kaldırılarak konkordato talebinin reddine ve borçlunun iflâsına resen karar verilmesi öngörülmüş olup, bu durumda ilgili mevzuatına uygun olarak iflas masasına kaydedilen alacaklarda şüphelilik hali devam edeceğinden daha önce ayrılan karşılıklara ilişkin düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

-Konkordato Projesinin Tasdik Edilmesi

2004 sayılı Kanununun 306'ncı maddesi uyarınca, konkordatonun tasdiki kararında alacaklıların hangi ölçüde alacaklarından vazgeçtiği ve borçlunun borçlarını hangi takvim çerçevesinde ödeyeceğinin belirtilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, alacakların borçlu lehine vazgeçilen kısmı, değersiz alacak niteliğini kazanacak ve değersiz alacak ile bu alacağa isabet eden karşılık, konkordatonun tasdiki kararının ilan edildiği (bağlayıcı hale geldiği) hesap dönemi itibariyle 213 sayılı Kanununun 322'nci maddesi hükmüne uygun olarak yok edilecektir.

Projenin tasdik edilmesiyle beraber alacağın vazgeçilmeyen kısmının vadesi ise proje çerçevesinde uzatılmış olacaktır. Buna göre mahkemece tasdik edilen konkordato projesiyle alacaklı ile borçlu arasında yeni bir borç ilişkisi kurularak eski borç vade/miktar itibariyle yenilendiğinden bu alacaklar, şüpheli alacak olma vasfını kaybedecektir. Dolayısıyla söz konusu alacaklar için ayrılmış olan karşılıkların, konkordatonun tasdiki kararının ilan edildiği (bağlayıcı hale geldiği) hesap dönemi itibariyle düzeltilmesi gerekmektedir.

-Konkordato Projesinin Reddedilmesi

Konkordatonun tasdik edilmemesi durumunda; mahkemenin konkordato talebinin reddine karar vermesi, bu kararın 288 inci madde uyarınca ilân edilerek ilgili yerlere bildirilmesi ile borçlunun iflâsa tabi şahıslardan olması ve doğrudan doğruya iflâs sebeplerinden birinin mevcut olması hâlinde, borçlunun iflâsına resen karar verilmesi öngörülmüş olup, bu durumda da ilgili mevzuatına uygun olarak iflas masasına kaydedilen alacaklarda şüphelilik hali devam edeceğinden daha önce ayrılan karşılıklara ilişkin düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

-Diğer Hususlar

Şüpheli alacak uygulaması, alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine özgülenmiş olması nedeniyle, bu mahiyette olmayan alacaklar için konkordato sürecinde şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılamayacaktır.

Teminatlı alacaklarda şüpheli alacak karşılığı, teminattan geri kalan kısma inhisar ettiği için, konkordato uygulamasında şüpheli alacak karşılığı ancak teminatı aşan kısım için uygulanacaktır.

Şüpheli hale gelen alacak için ilgili dönemde karşılık ayrılması gerekmekte olup, ilgili olduğu hesap döneminde ayrılmayan karşılığın sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınması mümkün değildir.

Muaccel hale gelmediği için dava veya icra safhasına intikal ettirilmemiş olan alacaklardan, vadesi geçici ve kesin mühlet sürelerine rastlayanlar, vadenin dolduğu hesap döneminde şüpheli alacak uygulamasına konu edilebilecektir.

V-Mevduat veya Kredi Sözleşmelerine Müstenit Alacak ve Borçlar

Bankalardaki vadeli mevduat hesaplarının dönem sonu itibariyle hesaplanan faiz tutarlarının gelir kaydı yapılmalıdır.

Kullanılan kredi hesaplarının dönem sonu itibariyle hesaplanan faiz tutarlarının gider kaydı yapılmalıdır. (V.U.K. Md. 281 ve 285)

VI-Amortisman Uygulaması

Amortisman konu varlıklar, iktisadi işletmelerde bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan;

- Gayrimenkuller,

- V.U.K.'nun 269'ncu maddesi uyarınca gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler

- Alet, edevat, mefruşat, sinema filmleri ve benzerleri,

olarak sayılmıştır.

Değeri 2021 T.yılında 1.500,-TL'yi aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortisman tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilir.

Amortisman ayırmaya ilişkin iki ana yöntem öngörülmüştür. Bunlardan birincisi normal amortisman yöntemi, diğeri ise azalan bakiyeler yöntemidir.

V.U.K.'nunda yapılan değişiklik sonucu, 01.01.2004 tarihinden önce aktifleştirilen iktisadi kıymetlerin cari yıla ilişkin amortismanları eski usul ve esaslar çerçevesinde; 01.01.2004 tarihinden sonra aktifleştirilen iktisadi kıymetlerin cari yıl amortismanları ise, Maliye Bakanlığınca ilan edilen oranlar dikkate alınarak hesaplanmalıdır.

Maliye Bakanlığınca amortisman oranlarına ilişkin 333, 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439 ve 458 no'lu V.U.K.'nu tebliğleri mevcuttur.

Normal amortisman yönteminde, Maliye Bakanlığınca yayımlanan V.U.K.'nu tebliğlerinde belirtilen oran dahilinde amortisman ayrılmalıdır.

Azalan bakiyeler usulüyle amortisman ayırmada şu hususlara dikkat edilmelidir.

a-Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tespit olunur.

b-Bu usulde uygulanacak amortisman oranı % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.

c-Bu usulde amortisman süresi normal amortisman süresine göre hesaplanır.

Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.

Amortisman Uygulamasında göz önünde Bulundurulması Gereken Diğer Hususlar

-Yıl içinde alınan binek otomobiller için kıst amortisman uygulamasına dikkat edilmelidir.

-Yıl içinde satılan A.T.İ.K. nedeniyle ayrılmış bulunan amortismanlar satış esnasında dikkate alınmalıdır.

-Kıst amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin, amortisman süresinin son yılında, ayrılmayan ilk yılla ilişkin amortisman tutarının gider kaydı yapılmalıdır.

-Satılan A.T.İ.K. ile ilgili olarak oluşan kar, gerekli şartlar sağlanmışsa Yenileme Fonu hesabına aktarılabilir.

Daha önceki yıllarda yenileme fonuna alınan ve üç yıl içerisinde kullanılmayan bu fonlar, üçüncü yılın gelir hesaplarına aktarılmalıdır.

-01.01.2004 tarihinden itibaren Amortisman oranlarının uygulamasında Maliye Bakanlığınca yayınlanan ilişkin 333, 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439 ve 458 seri no'lu Tebliğlerdeki amortisman uygulama yılı ve oranlarına dikkat edilmelidir.

VII-Dönem Sonu İşlemlerinde Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar

1- Yıl içinde A.T.İ.K. alınmışsa, bunların alımıyla ilgili olarak yılın sonuna kadar oluşan kredi faizi, kur farkı, vade farkı vs. giderler ilgili iktisadi kıymetin maliyetine eklenmelidir.

2- İlk tesis ve taazzuv (kuruluş ve örgütlenme) giderleri ile özel maliyetler gibi aktifleştirilen giderlerin yıllık itfa payları hesaplanıp gider yazılmalıdır.

3- Peşin ödenen giderler içinde 2021 yılına ilişkin olanlarının cari yıl giderlerine aktarılması unutulmamalıdır.

4- Peşin tahsil edilen gelirler hesabında bulunan ve 2021 yılı geliri olan kısmın bu hesaptan alınarak cari dönem hasılatına eklenmelidir.

5- Alıcılarla (müşterilerle) ilgili cari hesap mutabakatları yapılmalıdır.

6- Satıcılarla ilgili cari hesap mutabakatları yapılmalıdır.

7- Bankalarla gerekli mutabakatlar yapılmalıdır.

8- Alınan çekler ve verilen çeklerin reeskonta tabi tutulması halinde oluşan gelir veya gider tutarları vergilemede dikkate alınmalıdır.

9- Alacak ve borç senetleri istenirse reeskonta tabi tutulabilir. Alacak senetleri reeskonta tabi tutulması halinde borç senetleri de mutlaka reeskonta tabi tutulmalıdır. Senetlerde faiz oranı belli değilse, T.C. Merkez Bankası kısa vadeli avans işlemlerinde uygulanan faiz oranı uygulanarak gerekli kayıtlar yapılmalıdır. (238 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği)

10- Yabancı para cinsinden düzenlenen alacak ve borç senetleri de reeskonta tabi tutulabilir. Senetlerde faiz oranı belli edilmemiş ise, Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınmalıdır.

11- Aktifte kayıtlı bulunan;

a- Hisse senetleri,

b-Fon portföylerinin %51'i Türkiye'de kurulu bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri,

alış bedeli ile değerlendirilmelidir.

c-Yukarıda sayılanlar dışındaki tüm menkul kıymetler borsa rayici ile değerlendirilmelidir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayici muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılması halinde, değerlendirmeye esas bedel, menkul kıymetin alış bedelinin vadede elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye ilişkin kısmı eklenmek suretiyle tespit edilmelidir.

d-Ancak, borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibarıyla hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler alış bedeli ile değerlendirilmesi yapılmalıdır.

12-Yıllık beyannameye eklenmek üzere, yıl içinde tevkif yolu ile ödenen vergilerle ilgili olarak, tevkifat yapan kurum ve kuruluşlardan yazılar alınmalıdır.

13-Yapılan bağış ve yardımların gider yazılması yerine, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilen gelirden indirilmesi esası getirilmiş olduğu hususu dikkate alınmalıdır. Buna göre bağış ve yardımların tamamı önce kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyanname üzerinde kazanca eklenmeli ve daha sonra gelirden indirilecek bağış ve yardımların tutarı kazancın %5'ine (kalkınmada öncelikli yörelerde %10'una) (K.V.K.10/1-c maddesi uyarınca kurumlar vergisi mükelleflerinde sadece %5'i) kadar olan kısmı hesaplanarak beyannameye ayrıca gösterilmek suretiyle kazançtan indirilmelidir.

Formül: Kurum Kazancı – (Geçmiş yıl zararları + İştirak kazançları) x %5

Özel kanunlarına göre yapılan ve miktar sınırlamasına tabi olmayan bağış ve yardımlar da önce KKEG olarak dikkate alınıp, kazancın varlığı halinde beyannameye ayrıca gösterilerek indirilmelidir. (Bu kanunlar şunlardır: 7269 sayılı Umumi Hayata Müessif Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun, 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanunu, 222 sayılı İlk Öğretim ve Eğitim Kanunu, 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu, 3338 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu, 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu, 2878 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanunu, 278 sayılı Türkiye Bilimsel Teknik Araştırma Kurumu Kanunu ve 4122 sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu)

14-İşletmelerin esas faaliyetiyle ilgili olmayan (otomobil, kaptı kaçı, panel ve arazi taşıtları ile yat, kotra ve her türlü motorlu özel teknelerin ve ayrıca uçak ve helikopterlerin) taşıtların giderlerinin Kurumlar Vergisi Kanununa göre, indirilemeyecek giderler arasında olduğu hususu dikkate alınmalıdır.

15-Diğer kanunen kabul edilmeyen giderlerin tespit edilerek beyannameye kurum kazancına eklenmesi gerekir.

16-Serbest Bölgelerden elde edilen gelirlerin istisna kazanç olarak dikkate alınması temin edilmelidir.

17- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunun kapsamında elde edilen kazançların Kurumlar Vergisinden istisna olduğu dikkate alınmalıdır.

18- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden veya devrinden sağlanan kazançların varlığı halinde bu kazançların kurumlar vergisinden istisna edildiği unutulmamalıdır. Ancak bu faaliyetin zarar olması halinde, Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak Mali Kazancına eklenmesi gereklidir.

19- Kurumlar Vergisi Kanununun 5, 5/A ve 5/B maddeleri kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilen varsa aşağıda belirtilen kazançlar tespit edilerek kurum kazancından indirilmesi sağlanmalıdır.

- a. Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları,
- b. Dar mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları,
- c. Yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar,
- d. Emisyon primleri,
- e. Yurt dışı inşaat ve onarım işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar,
- f. Portföy ve fon işletme kazançları,
- g. Gayrimenkul satış kazançlarının %50'i ve iştirak satışları kazançlarının %75'i,
- h. Banka borçlarının ödenmesinde kullanılan gayrimenkul ve iştirak hisseleri satış kazançları,
- ı. Bankaların, finansal kiralama veya finansman şirketlerinin alacak karşılığında elde ettikleri gayrimenkullerin satışından sağlanan kazançların %50'i, gayrimenkul dışındaki değerlerin satışında doğan kazançları %75'i,
- i. Eğitim kazançları,
- j. Rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden sağlanan kazançlar,
- k. Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile tüketim kooperatiflerinin, ortaklarının kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnlar.
- l. Her türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kirama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına satışından doğan kazançlar ve bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar,
- m. Her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar.
- n. Yabancı fon kazançları,
- o. Sınai mülkiyet hakları.

20-Beyan edilen kazançta göre ödenecek vergiyle ilgili karşılık ayrılıp bilanço ve gelir tablosunda gösterilmelidir.

21-Örtülü sermayeye ilişkin faiz ve benzeri ödemeler ile örtülü yoldan dağıtılan kazançlar bir yandan kanunen kabul edilmeyen gider olması yanında, diğer yandan bu ödemeler hesap döneminin son günü itibariyle dağıtılmış kar payı sayıldığı hususu unutulmamalı ve ödenen bu tutarlar brütleştirilmek suretiyle üzerinden kar dağıtımına ilişkin yapılacak vergi kesintisine ilişkin muhtasar beyannamenin 26.01.2022 tarihine kadar verilmesi ve kesilen verginin 26.01.2022 günü akşamına kadar ödenmesi sağlanmalıdır.

22-5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13'üncü maddesi buna ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığının Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı hakkında Genel Tebliği ve sirkülerleri dikkate alınarak 2021 takvim yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinin düzenlenmesinde Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımına ilişkin uygulamanın yapılmasında 13.03.2009 tarih ve 2009/5 Sayılı sirkülerimizin de göz önünde bulundurulması,

23- Gelir Vergisi Kanununun geçici 69 uncu maddesi hükmü uyarınca varsa yatırım indirimi istisna tutarı belirlenmelidir. Buna göre;

A. 31.12.2005 tarihi itibariyle indirim konusu yapılamamış ve 2021 yılına devreden yatırım indirim istisna tutarlarının endeksleme yapılarak ticari/zirai kazançtan veya kurum kazancından indirilmesi unutulmamalıdır.

B. 24.04.2003 tarihinde önce yapılan müracaatlara istinaden alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında başlanılan ve 01.01.2006 tarihinden sonra yapılan yatırımlar nedeniyle 2021 yılına devreden yatırım indirimi istisna tutarlarının endeksleme yapılarak ticari/zirai kazançtan veya kurum kazancından indirilmesi sağlanmalıdır.

Yukarıda (B) ayırımında belirtilen şekilde kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yararlanılan yatırım indirim istisnası tutarı üzerinden, kazancın dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın mutlak surette, G.V.K. nun Geçici 61 inci maddesi kapsamında %19.8 oranında gelir vergisi kesintisi yapılacağı hususu unutulmamalıdır.

C. Gelir Vergisi Kanunu'nun yürürlükten kaldırılan 19 uncu maddesi kapsamında 2005 yılında başlanmış olup iktisadi ve teknik bütünlük arz eden ve 01.01.2006 tarihinden sonra gerçekleştirilen, yatırımlar nedeniyle yapılan yatırım harcamalarının %40'ı olan yatırım indirimi istisnası tutarının 2021 yılına devreden tutarının da endeksleme yapılarak ticari/zirai kazancın veya kurum kazancının vergilendirilmesi sırasında dikkate alınmalıdır.

24-Dönem giderleri ile ilgili yansıtma kayıtları yapılarak, gelir ve gider hesaplarının tamamı dönem kâr veya zarar hesabına aktarılmalıdır.

25-2021 yılı kurum kazancı üzerinde %25 oranında kurumlar vergi hesaplanması gerektiği unutulmaması yanı sıra; 15.6.2012 tarih ve 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'a uygun yeni veya tevsi yatırım yapanlar bahsi geçen kararnamenin 15 inci maddesi uyarınca indirimli kurumlar vergisi uygulamasından (KVK' nun geçici 9 uncu maddesi hükmü de dikkate alınmak suretiyle) yararlanmayı gözden kaçırmamalıdır.

26- Yurt dışında ödenen vergilerin mahsubunda yasada belirtilen belgeler temin edilerek tercüme ettirilmesi ve beyannameye eklenmelidir. Bu şekilde mahsup edilecek verginin tutarı, yurt dışı kazanç üzerinden Türkiye'de alınacak vergiden fazla olmayacaktır.

27- Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden G.V.K. nun 113 üncü maddesinde yer alan "Hasılat Esaslı Kazanç Tespiti" düzenlemesinden yararlanmak isteyenlerin, 309 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeleri de dikkate alarak gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine uygulamadan yararlanma hususunda yazılı olarak talepte bulunmaları gerekir.

28- Geçici vergi uygulaması nedeniyle, geçici vergi dönemleri itibariyle,

- a) Amortisman ayıranlar dönem sonunda amortisman ayırmaktan vazgeçebilirler.
- b) Amortisman hesaplamayanlar dönem sonunda amortisman ayırabilir ve gider yazabilirler.

c) Alacak ve borç senetlerini reeskonta tabi tutmayanlar dönem sonu itibariyle reeskont yapabilirler.

d) Alacak ve borç senetlerini reeskonta tabi tutanlar dönem sonunda reeskonttan vazgeçebilirler.

e) Yıl içinde yararlanılan yatırım indirimi istisna uygulamasından verilen geçici vergi beyannamelerinin düzeltilmesi koşulu ile vazgeçebilirler.

f) Geçici vergi dönemlerinde yararlanılmayan yatırım indirimi istisnasından dönem sonunda yararlanılabilir.

g) Dikkate alınan diğer istisna ve indirimlerin dikkate alınmaktan vazgeçilebilir.

h) Dikkate alınmayan diğer istisna ve indirimler dikkate alınarak kazançta indirilebilir.

VIII- Diğer Özelik Arz Eden İşlemler

1-Gelir Vergisi Kanunu'nun 42 ila 44'üncü maddeleri arasında hükme bağlanan yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde Müşterek Genel Giderlerin dağıtılmasında;

a-Birden fazla inşaat ve onarım işinin birlikte yapılması halinde, Gelir V.K. nun 43'üncü maddesi uyarınca, yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, bir yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamaların birbirine olan nispeti dahilinde dağıtımına tabi tutulmalıdır.

b-Yıl içinde tek veya birden fazla yıllara sari inşaat ve onarma işinin, yıllara sari inşaat ve onarma işleri kapsamına girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, bir yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarının birbirine olan nispeti dahilinde dağıtımına tabi tutulmalıdır.

2-Yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde, Gelir V.K. nun 44'üncü maddesi hükmüne göre,

a-İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih itibariyle,

b-Diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih işin bitim tarihi olarak dikkate alınmak suretiyle,

İnşaat ve onarma işlerinde elde edilen kazancın o yılın gelir tablosu hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

3-Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre İndirimi Kabul Edilmeyen Giderler

Ticari kazancın veya kurum kazancının tespitinde bir kısım giderler vergiye tabi kazancın tespitinde indirim olarak kabul edilmemektedir.

A-Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci Maddesine Göre Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler

Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesinde belirtilen ödemelerin, ticari kazancın safi tutarının tespitinde indirimi kabul edilmeyeceği belirtilmektedir. Bu tür giderler, mali kazancın tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınması gerekmektedir. Bu giderler şöyledir;

a-Teşebbüs Sahibi ile Eşinin ve Çocuklarının işletmeden çektikleri paralar ve aynen aldıkları sair değerler,

b-Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar,

c-Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler,

d-Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki Alacakları üzerinden yürütülecek faizler,

e-Teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak belirlenmiş bedel ya da fiyatlar üzerinden gerçekleştirilen işlemler dolayısıyla işletme aleyhine oluşan farklar,

f-Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar,

g-Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderleri,

h-Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan Yat, Kotra, Tekne, Sürat Teknesi gibi Motorlu Deniz, Uçak ve Helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları,

i-Basın yoluyla işlenen fiillerden veya Radyo ve Televizyon yayınlarından doğacak maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri,

B-Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesine Göre Gider Kabul Edilmeyen Giderler

Kurumlar Vergisi uygulamasında gider kabul edilmeyen ödemeler K.V.K. nun 11 inci maddesinde “kabul edilmeyen indirimler” başlığı altında ayrı olarak düzenlenmiştir. G.V.K. nun 41 inci maddesinde düzenlemelerden bazıları gelir vergisi mükellefi olan teşebbüs sahibinin şahsi mal varlığı ile ticari mal varlığı arasındaki ayırımına yönelik düzenlemeleri ihtiva etmektedir. Bu sebeple, Kurumlar Vergisi mükellefleri açısından kurum kazancının tespitinde dikkate alınacak gider kabul edilmeyen ödemeler 5520 sayılı K.V.K. nun 11 inci maddesinde, bağımsız olarak düzenlenmiş olup, bu tür ödemeler, kurum mali kazancının tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınmalıdır. Bu kanunen kabul edilmeyen giderler şöyledir;

a-Öz sermaye üzerinden ödenen ve hesaplanan faizler,

b-Örtülü sermaye üzerinden ödenen ve hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler,

c-Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar,

ç-Her ne şekilde ve ne isimle olursa olsun ayrılan yedek akçeler,

d-Kurumlar Vergisi, her türlü para cezalar, vergi cezaları; Gecikme Zammı ve Faizler,

e-Menkul kıymetlerin itibarı değerinin altında ihracından doğan zararlar ve bunlara ilişkin olarak ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler,

f-İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan Deniz ve Hava Taşıtlarının Giderleri ve Amortismanları,

g-Kurumların kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan tazminat giderleri,

h-Basın yoluyla işlenen fiillerden dolayı ödenen tazminat giderleri,

ı-Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderleri,

i-Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'u.

C-Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasından Gider Kabul Edilmeyen Diğer Ödemeler;

G.V.K. ve K.V.K. uygulamasında gider kabul edilmeyen ödemeler G.V.K. nun 41 ve K.V.K. nun 11 inci maddelerinde sayılanlarla sınırlı olmayıp, diğer özel yasa hükümleri gereği gider kabul edilmeyen ödemelerde, mali kazancın tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmalıdır. Bunlarda şöyledir;

a-Vergi Hukukunun Genel ilkelerine aykırılık dolayısıyla Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler,

- Kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olmayan giderler,

- Kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderler,

- Dönemsellik ilkesine aykırılık dolayısıyla gider kabul edilmeyen giderler,

b-Diğer Kanun hükümleri dolayısıyla Gider Kabul Edilmeyen ödemeler,

-Kurumlar Vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin gider ve zararlar,

-Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen Katma Değer Vergileri, (K.D.V.K. Madde 30/d)

-Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununa bağlı I, I/A ve IV sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç) alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları,

-Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenmeyen primler (174 seri no.lu Gelir Vergisi Tebliği ile, bir aya ait sigorta primleri ertesi ayın sonuna kadar ödenebileceğinden, Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda bu primler Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabilecektir.)

-Özel iletişim Vergisi,

-İşsizlik sigortası fonundan karşılanan sigorta primleri,

-Hazine tarafından karşılanan özürlü personelin sigorta primleri,

-Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları, (G.V.K. nun 75 inci maddesinde, kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payı menkul sermaye iradı sayıldığından),

D-Binek Oto Gider Kısıtlaması;

-Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 2021 yılı için 6.000 Türk lirasına kadarlık kısmı ile 2021 yılında iktisap edilen binek otomobillerin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 150.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.

-Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i indirilebilecektir.

-Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, 2021 yılında iktisap edilen ve özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 170.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi değeri 320.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir.

Kurum kazancının tespitinde yukarıda sayılan giderlerin indirimi mümkün bulunmadığı dikkate alınmalıdır.

Kurumlarca; 2021 yılı sonu vergiye tabi kazancın tespitinde gelir tablosu ve bilançosunun düzenlemesinde, yukarıda belirtilen konuların dikkate alınması gerekir.

IX- 2022 Yılında Yapılacak İşlemlere İlişkin Hatırlatmalar

1. 2021 yılı kanuni defterlerin tamamının yazdırılma işi bir an önce tamamlanmalıdır. E Defter uygulamasından yararlananlarda, son aya ilişkin beratın alınmış olduğundan emin olunmalıdır.

2. 2021 yılı yönetim kurulu karar defterinin kapanış tasdiki 2022/Ocak ayı sonuna kadar ve 2021 yılı yevmiye defterinin kapanış tasdikinin ise, 2022/Haziran ayı sonuna kadar yaptırılmalıdır.

3. 2021 yılında kullanılan kanuni defterlerin 2022 yılında da kullanılması durumunda, bu defterlerin tasdik işlemleri 2022/Ocak ayı içinde yaptırılmalıdır.

4. 2022 yılı yevmiye defterine yapılan açılış kaydından sonra, bir önceki yılda yapılan reeskont kayıtları, ters kayıt yapılarak kapatılmalıdır.

5. a) İmtiyazname ve Ruhsatname almış olan kurumların Harçlar Kanunu'na ekli 8 sayılı tarifede yer verilen ve yıllık olarak ödenmesi gereken harçlar,

b) Motorlu taşıtlar vergisinin ilk taksiti,

2022/Ocak ayı içinde ödenmelidir

Saygılarımla,

Prof. Dr. Ziyaettin Bildirici
Yeminli Mali Müşavir