**İstanbul, 13.01.2017**

**SİRKÜLER (2017-01)**

**KONU: İŞLETMELERDE DÖNEM SONU İŞLEMLER**

**DÖNEM SONU İŞLEMLER**

**Y.M.M.Emsal ÖZCAN**

**İstanbul YMM Odası Disiplin Kurulu Üyesi**

**İstanbul ADELA HOTEL,03.01.2017**

**KASA**

Kasada bulunan yabancı paralar, efektif alış kuru ile değerlenir

Nakit döviz dışındaki tüm döviz varlıkları döviz alış kuru ile değerlenir. Döviz cinsinden değerleme farkları olumlu ise kambiyo karı olarak, olumsuz farklar ise kambiyo zararı olarak dönem matrahının tespitinde dikkate alınır.

Kasa hesabı, daima borç bakiyesi verir veya bakiyesi sıfır olur. Hiçbir şekilde alacak bakiyesi vermez. Kasa sayımı sonucunda kasa fazlası çıkarsa, bu fark matraha ilave edilir.

Kasa bakiyesinin çok büyük meblağlarda olması örtülü kazanç dağıtımı sayılır.

**VADELİ MEVDUAT**

Banka hesaplarında bulunan yabancı para mevcutları, döviz alış kuru ile değerlenir.

Mevduat hesapları dolayısıyla vadesinde elde edecekleri faiz geliri 31.12.2016 tarihi itibari ile oluşan kıst döneme ait kısmı 2016 yılına gelir yazılmak suretiyle kurum kazançlarına dahil edilir.Repo hesapları için de aynı şekilde işlem yapılır.

Bu şekilde 2016 yılında gelir yazılan faizlere isabet eden gelir vergisi stopajı 2016 KV beyannamesinde mahsuba konu edilir.

Ayrıca banka kredilerinin de kıst döneme ait tahakkuk etmiş ancak ödememiş bulundukları faizleri de gider olarak kurum kazancından indirebilir.

**MENKUL KIYMETLER(1)**

Hisse senetleri alış bedeliyle değerlendiği için alış giderleri maliyete dâhil edilmez.

İştirak edilen şirketin devralınması durumunda, iştirak hissesi alımıyla ilgili finansman giderleri kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamaz.

Devir tarihine kadar yapılan ve finansman gideri olarak dikkate alınan tutarların devir işleminden sonra düzeltilmesine gerek yoktur.

Hisse senedinin döviz cinsinden borçlanılarak veya kredi kullanılarak alınması durumunda; kur farkı, faiz ve komisyon tutarları gider yazılır.

**MENKUL KIYMETLER(2)**

İştirak payı satışlarının KVK 5/1-e maddesindeki KV istisnasından faydalanıp faydalanılmayacağına hakkında şartların sağlanıp sağlanmadığı hakkında bir analiz yapılması gerekir.

Vergi incelemelerinde; KVK 5/1-e maddesi kapsamında beyan edilen istisna kazançlar sorgulanmaktadır.

İştirak paylarının; alış tarihi, alış bedeli, nominal bedel, alınan miktarlar ve tutarlar itibariyle bir listesi, temin edilerek incelenmelidir. Hisse alımının kaynağı ( satın alma, sermaye artışı ) bu listeye ilave edilmeli, listenin hazırlanmasında esas alınan bilgi ve belgeler de ayrıca muhafaza edilmelidir.

**ALACAKLAR VE BORÇLAR**

Alacaklar mukayyet değer ile değerlenir.

Alacak ve borç senetleri ( vadeli çekler dahil ) değerleme günündeki gerçek değerine indirgenmesi amacıyla reeskont işlemi yapabilirler.

Döviz cinsinden alacak ve borçların (ticari avanslar dahil) geçici vergi dönemleri itibariyle T.C. Merkez Bankasınca, yıl sonunda ise Maliye Bakanlığı’nca açıklanan döviz alış kurları esas alınarak TL’ye çevrilmesi ve doğan kur farklarının gelir ya da gider olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekir.

**ALACAKLAR VE ÖRTÜLÜ SERMAYE İLİŞKİSİ**

Ortaklardan veya ilişkili kişilerden alacak olması halinde, bunlar işle ilgili olma durumları ve KVK’nun örtülü kazanç ve örtülü sermaye hükümleri açısından kontrol edilmelidir.

Örtülü sermaye sayılan borç/alacaklara ilişkin faiz ve kur farkları borçlu açısından KKEG, örtülü sermaye kapsamında borç veren açısından vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınmalıdır. Ayrıca eğer varsa örtülü sermaye sayılan borçlara ilişkin faiz ve kur farklarına ait KDV indirim konusu yapılmamalıdır.

Vergi incelemelerinde ortaklar ve ilişkili kişilerden olan alacaklara uygulanan vadeler ve emsal olarak dikkate alınan faiz oranı sorgulanmaktadır.

**ŞÜPHELİ ALACAKLAR(1)**

Şüpheli alacak karşılığı ayrılmasının şartları:

Bilanço esasına göre defter tutulması,

Alacağın ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması,

Alacağın teminatsız olması,

Alacağın dava veya icra safhasında bulunması,

Dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar için; yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olması.

**ŞÜPHELİ ALACAKLAR(2)**

Şüpheli alacak karşılığı uygulaması ihtiyari bir uygulamadır. Dolayısıyla alacağın şüpheli hale geldiği dönemde karşılık ayrılamadığı durumda, daha sonraki dönemlerde bu alacak için karşılık ayrılamaz.

Kamu idare ve müesseselerinden kaynaklanan alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.

İleride teslim alınacak bir mal/hizmet için yapılan sipariş avansı niteliğindeki ödemelerin ticari faaliyetin devamı için yapıldığından bahisle şüpheli alacak karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

**ŞÜPHELİ ALACAKLAR(3**)

Dövize endeksli veya döviz cinsinden olan şüpheli alacaklar için karşılık ayrılması ( şartlar oluşmuş ise ) halinde, bu alacağa bağlı olarak ortaya çıkan kur farkları da şüpheli alacak kabul edilerek karşılık ayrılır.

Ciro yolu ile gelen senet bedelinin ödenmemiş olması durumunda, asıl borçlunun yanı sıra bu senedi ciro eden kişi (ciranta) hakkında takibat yapılmış olması gerekir.

Borçlar Kanunu’nun 162’nci maddesi hükmü uyarınca temlik edilen alacağın, alacak talep hakkı temlik edilen firmaya geçeceğinden, borca mahsuben temlik edilen tutarlar için şüpheli ticari alacak karşılığı ayrılmaz.

**ŞÜPHELİ ALACAKLAR(4)**

Alacağın ilgili dönem kayıtlarına girmiş olması ve KDV beyannamelerinde beyan edilmiş olması şartıyla, KDV içeren şüpheli alacaklarda KDV için de karşılık ayrılabilir.

Aciz vesikasına bağlanan alacaklarda alacağın tamamı için değil bu vesikada yer alan tutar kadar karşılık ayrılabilir.

Yurt dışından olan alacaklar içinde dava açıldığının veya icra takibine başlandığının belgelendirilmesi şartıyla karşılık ayrılabilir.

İştiraklerden olan alacaklar için karşılık ayrılabilir.

Alacağa ilişkin teminat varsa, şüpheli alacak karşılığı teminatı aşan kısım için ayrılabilir.

**DEĞERSİZ ALACAKLAR**

Kazai bir hükme (Yargı Kararı) veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline imkan olmayan alacaklar değersiz alacak sayılır ve alacaklı açısından gider olarak dikkate alınarak bilançodan silinir.

Her olayın kendine has durumunun bulunması dolayısıyla standart bir tutar belirlenmesinin mümkün olmaması ve alacaklı borçlu ilişkisinde borç tahsil edilmesine rağmen tahsil edilmemiş gibi gösterilme ihtimali bulunması nedeniyle muvazaalı işlemlere yol açılabileceğinden, belirli miktarı aşmayan alacakların herhangi bir belge aranmaksızın değersiz alacak olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

**VAZGEÇİLEN ALACAKLAR**

Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterinde özel bir karşılık hesabına alınır.

Borçlu yönünden kar niteliğinde olan vazgeçilen alacak, vazgeçilen yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararla itfa edilmezse, dördüncü yılın sonunda kara alınmak suretiyle vergilendirilir.

**EMTİA**

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

Bir yıl içinde alınan toplam emtia kıymeti üzerinden ciro primleri maliyetle ilişkilendirilmez. Doğrudan gelir yazılır. Ciro primine karşılık bedelsiz mal gönderilmesi halinde ciro primi gelir yazılır, bu tutar aynı zamanda bedelsiz alınan malın alış bedeli olarak kaydedilir.

**ZAYİ OLAN VEYA İMHA EDİLEN MALLAR**

Zayi olan mallara ait yüklenilen ve daha önce indirim konusu yapılan KDV’nin, imha tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ait 1 no.lu KDV beyannamesinin “İlave Edilecek KDV” satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkartılması gerekir

İndirim konusu yapılamayan KDV ise takdir komisyonu kararının tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınabilir.

**STOKLAR**

Stoklar, maliyet bedeli ile değerlenir. Maliyet bedeli, satın alma maliyeti ile birlikte stokların işletme ambarına girinceye kadar yapılan bütün masrafları kapsar.

Satın alınan stokun işletme deposuna girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur.

Mal depoya girdikten sonraki finansman (kur farkı, faiz, vade vb) giderlerinden stok maliyetine pay verilmesi ihtiyaridir.

Finansman temini maksadıyla banka ve benzeri kredi kurumlarından alınan krediler için ödenen faiz ve komisyon giderlerinden dönem sonu stoklarına pay verilmesi de ihtiyaridir.

**ÇALINAN VEYA KAYBOLAN MALLAR**

Çalınan ve kaybolan mallar işletme için sermayede vukua gelen bir eksilme olarak kabul edilmekte ve gider olarak dikkate alınamamaktadır.

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

**MADDİ DURAN VARLIKLARIN DEĞERLEMESİ**

Maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile değerlenir.

Maliyet bedeline giren giderler

İthalatta ödenen gümrük vergileri,

Nakliye ve montaj giderleri,

Bina yıkım ve arsa düzenleme giderleri,

Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon giderleri, emlak alım vergisinin maliyete veya gidere yazılması hususunda mükellefler serbesttir.

**Kredi Faizleri ve Kur Farkları**

VUK’un 163 ve 187 no.lu Genel Tebliğleri’ne göre, yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz ve kur farklarından yatırım dönemine ait olanlar yatırım maliyetine eklenir ve amortisman yoluyla giderleştirilir, işletme dönemine ilişkin olanlar ise ister maliyetlere eklenir istenirse doğrudan gider yazılır.

Kıymetin aktife alındığı hesap dönemini takip eden hesap dönemlerinde ödenen faiz ve oluşan kur farkının ya maliyete eklenmesi veya doğrudan gider kaydedilmesi mümkündür.Ancak yapılan seçimin daha sonraki dönemlerde de değiştirilmeksizin uygulanması gerekir.

**ARSANIN TESLİMİ/REKLAM FİLMİ HARCAMALARI**

Arsa teslimi bakımından vergiyi doğuran olay tapuya tescil anında gerçekleşmiş sayılır bu tarihte fatura düzenlenmesi gerekir.

Kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre gerçek kişiler tarafından şirkete teslim edilen arsa için gider pusulası düzenlenmelidirBina ile birlikte kullanılma vasfına sahip olan ve fiilen de bu şekilde kullanılan, ayrılmaz bir bütünlük arz eden bina maliyeti içindeki arsa bedellerin üzerinden amortisman ayrılması mümkündür.

Reklam filmleri için yapılan prodüksiyon harcamaları amortisman yoluyla itfa edilmez, tamamı genel gider olarak doğrudan kurum kazancından indirilir.

**AMORTİSMAN**

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan, envantere dahil olan ve belli bir tutarı aşan sabit kıymetler amortismana tabi tutulur.

Vergi idaresi sanat eserlerinin amortismana tabi olmadığı, bu eserlere ait KDV’ni indirim konusu yapılamayacağı görüşündedir.

Sabit kıymetler kullanım sürelerine göre (faydalı ömür) 333,339 ve 365 Sıra No.lu VUK GT dahilinde itfa edilir.

İktisadi ve teknik açıdan bütünlük arz eden kıymetler, fatura düzenleme haddinin altında dahi satın alınsa, doğrudan gider yazılmamalı bütünlük arz ettiği varlıklar gibi amortismana tabi tutulmalıdır.

**AMORTİSMAN AYIRMA YÖNTEMLERİ**

Normal Amortisman: İktisadi kıymet için amortisman süresince eşit oranlarda amortisman ayrılır.

Azalan Bakiyeler Usulüne Göre Amortisman: Bu usulde amortisman, önceki yıllarda ayrılmış bulunan amortismanlar düşüldükten sonra kalan değer üzerinden ayrılır. %50 amortisman nispetini geçmemek üzere normal amortisman oranının 2 katı’dır.

Fevkalade Amortisman: Yangın, deprem su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden, yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılamaz hale gelen aşırı yıpranmaya ve aşınmaya maruz kalan aktiflere mükelleflerin müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı tarafından amortisman oranının belirlenmesidir.

Azalan bakiyeler usulünden normal amortismana dönülür. Ancak normal amortisman usulünden azalan bakiyeler usulüne dönülemez.

**ÖZEL MALİYETLER**

Özel maliyet bedellerinden kira müddeti belli olanların, kira süresine göre eşit yüzdeler halinde, kira müddeti belli olmayanlar ise, 5 yılda itfa edilmesi gerekir. Kiralanan yer boşaltılırsa henüz itfa edilmemiş olan özel maliyet bir defada gider yazılır.

Özel maliyet bedeli niteliğindeki harcamalarının kira süresi sonunda bedelsiz olarak kiralayana devredilmesinin ayni kira ödemesi olarak değerlendirilir

Kiralamaya konu gayrimenkulün iktisadi işletmeye dâhil olmaması halinde, devredilen iktisadi kıymetlerin VUK’a göre tespit edilecek emsal değeri üzerinden GVK’nun göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması, gider pusulası düzenlenmesi gerekir.

Tespit edilen bu emsal bedelin gayrimenkul sahibi tarafından beyan edilmesi gerekir.

Bedelsiz devredilen özel maliyetin emsal bedeli üzerinden %18 KDV'ye beyan edilmesi gerekir. Özel maliyet niteliğindeki harcamaları dolayısıyla yüklenilen ve fatura ve vb. belgelerde gösterilen KDV, KDV indiriminde kullanılabilir.

**YENİLEME FONU**

Vergi idaresi aynı yıl içinde yenileme yapılan hallerde satıştan elde olunan kar dikkate alınarak pasifte yenileme fonu olarak karşılık ayrılmayacağı görüşündedir.

Yenileme fonu hakkındaki hükmün uygulanabilmesi için, iktisadi değerin satışın yapıldığı yılı takip eden yıllarda aynı nev’iden yeni bir iktisap yapılması gerekir.

Amortismana tabi süt veren canlı hayvanların satışından elde edilen kar yenileme fonuna alınabilir.

**BELLİ BİR CİROYU AŞAN MÜŞTERİLERE VERİLEN HEDİYELER**

Ticari araç gibi tescile tabi hediyeler için müşterinize teslim tarihinden itibaren yedi gün içinde müşteriniz adına fatura düzenlemeniz gerekir.

Diğer hediyeler için fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca, söz konusu hediye ürünlerin taşınması esnasında ise şirketiniz tarafından üzerine "hediyelik ürün" şeklinde bir ibarenin düşüldüğü sevk irsaliyesi düzenlemeniz gerekmektedir

**YURT DIŞINDA YAPILAN MASRAFLARLA İLGİLİ BELGELER/FATURALAR**

Yurt dışında yapılan harcamaların, kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması, yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip gerekir.

Yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan alınan belgelerin, Türkiye’nin yurt dışında temsilciliklerinde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.

Belgenin mal/hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge olması gerekir. Ayrıca varsa vergi, anlaşma hükümlerinin dikkate alınması gerekir.

Vergi müfettişi lüzum görmesi halinde, bu belgeler tercüme ettirilmek zorundadır.

**İHRACAT FATURASI TARİHİ İLE FİİLİ İHRAÇ TARİHİNDE YIL FARKLI OLMASI**

İhracat faturasının malın gümrük bölgesinden çıktığı yılın dönem kazancına dahil edilmesi gerekir.

KDV ihracat istisnası bakımından vergiyi doğuran olay, gümrük beyannamesinin kapanış tarihinde meydana gelmektedir. İhracat bedeli dövizlerin, malların ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesi kapanış tarihindeki T.C. Merkez Bankası cari alış kuru (döviz alış kuru) üzerinden TL’ye çevrilerek, bu tarihin ait olduğu ay KDV beyannamesinde beyan edilmesi gerekir.

**GEÇ GELEN FATURALAR**

(Fatura tarihi: 2016,

Faturanın içeriği: 2016 ,

Faturanın kayıt tarihi: 2017 )

2016 Hesap döneminde gerçekleşen mal teslimi veya hizmet ifasına yönelik, 2016 tarihini taşıyan faturaların, 2016 Aralık KDV beyannamesi verildikten sonra 2017 yılında şirketin eline geçmesi ilgili olarak aşağıda açıklanan uygun olan bir durum tercih edilerek işlem yapılabilir;

**1.YÖNTEM**

Fatura tutarı düşük ise ve 2016 yılına ilave kayıt yapılmak istenmiyorsa, KDV dahil tutar 2017 yılında KKEG yazılır.

Bu yöntem pratik olmasına rağmen mükellefin KDV ve KV açısından hak kaybettiren bir yoldur, bu nedenle düşük tutarlı faturalarla ilgili olarak tercih edilmelidir.

**GEÇ GELEN FATURALAR**

**2.YÖNTEM**

Söz konusu belgelerde yer alan KDV dahil tutarın;

2017 yılı yasal defterlerinde 681 Önceki Dönem Gider ve Zararları hesabına kaydedilmesi,

2016 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesi'nde diğer indirim olarak kurum kazancından indirilmesi,

2017 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesi'nde ise KKEG olarak dikkate alınması,

şeklinde uygulama yapılabilir.

Bu yöntemde ise, KDV açısından indirim hakkı kaybedilmekte, ancak KV açısından fatura tutarı diğer indirim olarak kurumlar vergisi beyannamesinde kurum kazancından indirilebilmektedir.

**GEÇ GELEN FATURALAR**

**3.YÖNTEM**

Söz konusu faturaların 2016 hesap döneminde yasal defterlere kayıt edilememiş olması haklı ve makul bir nedene dayanıyor ve bu durum ispatlanabiliyorsa, bu durumda 2016 Aralık KDV beyannamesinin düzeltilmesini tercih edebilirsiniz.

Ancak indirilecek KDV tutarını artıran veya ödenecek KDV’yi azaltan düzeltme beyannameleri vergi incelemesine sevk edilir. Bu nedenle; düzeltme beyannamesi veren şirketin YMM’si varsa, düzeltme beyannamesi YMM tarafından hazırlanacak kısa bir raporla vergi dairesine açıklanmalıdır. Yapılan açıklamalar Vergi Dairesi Müdürünce yeterli görülürse düzeltme beyannameleri incelemeye sevk edilmeyebilir.

**ÖZELLİK ARZEDEN DURUMLAR**

**VARLIKLARIN DEĞER ARTIŞI**

Şirket bilançosuna kayıtlı duran varlıkların piyasa değeri ile değerlemesi sonucunda oluşan artışların mali tablolarda nasıl gösterilebilir?

Bilançonun aktifinde yer alan fabrika binasının değerlerinin Asliye Ticaret Mahkemesi veya gayrimenkul değerleme şirketlerince vb. şekilde yeniden tespit edilmesi halinde ortaya çıkan farkların bilançonun dipnotlarında sadece bilgi amaçlı gösterilmesi mümkündür.

Değerleme sonucu ortaya çıkan bu farkların sermayeye ilavesi söz konusu değildir.

**ŞİRKET PERSONELİNDEN KİRALANAN BİNEK OTO VE MOTOSİKLETLERE ÖDENEN KİRALARIN KDV/GV STP KARŞISINDAKİ DURUMU**

Aracı kiralayan kurum tarafından, sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile %18 KDV beyan edilip ödenmesi ödenen KDV’nin I nolu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması gerekir.

Ayrıca kira ödemeleri üzerinden GVK’nun 94/5-a göre % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

**GRUP ŞİRKETLERİNDE ALINAN BANKA KREDİSİNİN, TEMİNAT MEKTUBU KOMİSYONLARININ VE DAMGA VERGİLERİNİN YANSITILMASINDA KDV**

Grup şirketinin aktifinde bulunan gayrimenkul teminat gösterilerek alınan banka kredisinin taksit tutarlarına isabet eden faiz ve kur farkı tutarının fiilen krediyi kullanan diğer grup şirketine herhangi bir fark ilave edilmeksizin aynen yansıtılması işlemi KDV’ye tabi bulunmamaktadır.

Aynı şekilde taraflardan birinin ödediği damga vergisini diğer tarafa fatura ile yansıtmasında KDV hesaplanmayacaktır.

Benzer şekilde herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat ve benzeri ödemeler prensip olarak KDV’nin konusuna girmemektedir.

**TASDİKLİ ÖN SAYFALAR YETMEDİĞİ İÇİN DEFTERİNİN TASDİKSİZ ARKA SAYFALARINA BASTIRILAN YEVMİYE KAYITLARINDA GÖSTERİLEN KDV’LERİN İNDİRİMİ**

KDV’nin gerçekte yüklenilmiş olması ve fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilmesi, kayıtların tasdikli defter-i kebire süresinde ve usulüne uygun kaydedilmesi koşuluyla, yevmiye defterinin tasdiksiz arka sayfalarına kaydedilen fatura veya benzeri belgelerde gösterilen KDV’nin indirilebilir.

Danıştay Vergi dava Daireleri Kurulu da; yevmiye defterinin tasdiksiz arka sayfalarına yapılan kayıtlarla, defter-i kebir ve envanter defteri arasında karşılaştırmalı bir inceleme ve araştırma yapılması, bu suretle biten yevmiye defterinin arka sayfasına yapılan kayıtların doğruluğunun araştırılması gerektiği, bu yönde bir inceleme yapılmadan sadece, söz konusu kayıtların biten yevmiye defterinin arka sayfasına yapıldığından hareketle KDV indirimlerinin reddedilemeyeceği görüşündedir.

**ENVANTER DEFTERİNE NELER YAZILMALIDIR?**

Ticari defterlere ilişkin tebliğin 8.maddesine göre, envanter defterine ticari işletmenin açılışında ve açılıştan sonra her hesap döneminin sonunda;

* Taşınmazlar,
* Alacakların, borçlar,
* Nakit para tutarı ve
* Diğer varlıklar ile borçların değerlerinin

teker teker kaydedilmesi gerekir.

**SÖZLEŞMESİ UYARINCA BAŞLADIĞI YILDA BİTMESİ GEREKİRKEN ÇEŞİTLİ NEDENLERLE İNŞAATIN SONRAKİ YILDA DA DEVAM ETMESİ ( EDECEK OLMASI ) DURUMUNDA VERGİ KESİNTİSİ**

Ek süre ile ilgili kararın verildiği tarihten, ek süre verilmemiş olmakla birlikte işin bitiminin ertesi yıla taşması (taşacağının anlaşılması) halinde ise, ertesi takvim yılı başından, itibaren ödenecek istihkak (hakediş) bedelleri üzerinden %3 vergi kesintisi yapılması gerekir.

Aynı yıl içerisinde bitirilmesi sözleşmeye bağlanan, ancak daha sonra her ne sebeple olursa olsun izleyen takvim yılına taşan işler dolayısıyla daha önce kesinti yapılmaksızın ödenmiş hakkedişler için ayrıca kesinti yapılmasına gerek yoktur.

**EKONOMİK ÖMRÜNÜ TAMAMLAMIŞ BİLGİSAYAR, YAZICI, FAKS VE FOTOKOPİ GİBİ HURDA NİTELİĞİNDEKİ DEMİRBAŞLARI SABİT KIYMETLERDEN ÇIKARMAK AMACIYLA BU TÜR ELEKTRONİK ATIKLARI TOPLAYAN ÖZEL ŞİRKETLERE MAKBUZ KARŞILIĞINDA BAĞIŞLANMASI**

Son kullanım tarihi geçmiş, hasar görmüş, miadı dolmuş, bozulmuş, ekonomik değerini kaybetmiş emtianın takdir komisyonunca takdir edilecek emsal bedeli ile maliyet bedeli arasındaki tutarının stok maliyetinden indirilerek dönem kazancının tespitinde gider olarak yazılması mümkündür.

Faydalı ömrünü tamamlamış bir iktisadi kıymetin değerinin amortisman yoluyla itfa edilmiş olması ve kanuni defter kayıtlarında iz bedeli ile takip ediliyor olması durumunda ise bu kıymetin Çevre ve Şehircilik Bakanlığının düzenlemeleri çerçevesinde elektronik atık toplamaya yetkili kurumlara teslimi aşamasında emsal bedel tespitine gerek bulunmamaktadır. Dolayısı ile bahsi geçen elektronik atıkları toplayan özel şirketlere makbuz karşılığında bağış yapılabilir, Söz konusu makbuzdaki bağış tutarı kurum kazancından indirilemez

**ÜCRET ÖDEMELERİNE İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR**

Huzur hakkı ödemelerinin ücret olarak değerlendirilmesi ve brüt tutarları üzerinden gelir vergisine tabi tutulması gerekir.

Evlenme ve doğum münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar Gelir Vergisi'nden müstesnadır.

İş akdi ikale yolu ile sona eren personele ödenecek kıdem tazminatının istisnayı geçen kısmı tevkifata tabidir

**YARGI KARARLARI(TEMSİL VE AĞIRLAMA MASRAFLARI)**

Temsil masraflarının GVK nın 40/1. maddesi kapsamında sayılarak, indirim konusu yapılabilmesi için, işle ilgili olması gerektiğini; bu ilginin tespit edilebilmesi bakımından da, masrafın kimin için ve ne münasebetle yapıldığının belli olması gerektiğini belirterek, müesseseye mensup olan şahıslar için yapılan yemek, içki, hediye v.b şeklindeki masrafların gider yazılamayacağına hükmetmiştir.

YATIRIM ORTAMININ İYİLEŞTİRİLMESİ AMACIYLA BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN (6728 SK)

DEĞİŞİKLİK YAPILAN KANUNLAR

•2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu,

•5682 sayılı Pasaport Kanunu,

•193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu,

•213 sayılı Vergi Usul Kanunu,

•488 sayılı Damga Vergisi Kanunu,

•492 sayılı Harçlar Kanunu,

•1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu,

•3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu,

•5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve GSS Kanunu,

•5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu,

•5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunu,

•5941 sayılı Çek Kanunu,

•6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu,

•6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu,

2004 SAYILI İCRA VE İFLAS KANUNU

•Kanunun 179, 179-a-b-c, 287 maddelerinde değişiklik ve Geçici madde ilave edildi,

•İflas Erteleme davalarında bazı yeni düzenlemeler ve kısıtlamalar,

•Alacaklılardan birinin isteği üzerine mali durumun iyileştirilmesinin mümkün olduğuna dair projeye ilişkin olarak mahkemeye sunulacak bilgi ve belgeler ile

•süre konusunda önemli zorunluluklar,

•iflas ertelemesi daha ciddi düzenlemelere tabi tutulmuştur,

•Yürürlük ; 09.08.2016

5682 SAYILI PASAPORT KANUNU(Md. 14 /A ekleme)

Bazı işadamlarına vizesiz seyahat imkanı,

Yıllık ortalama **ihracat değerlerine göre,**

**Son üç yılda yıllık ortalama ihracat tutarı,**

Bakanlar Kurulunun belirleyeceği değerin üzerinde olan firma yetkililerine,

Kanunda sayılan suçlardan **mahkum olmamak kaydıyla,**

Bakanlar Kurulunca belirlenen esaslara göre iki yıl süreyle **hususi damgalı pasaport verilebilir,**

Yürürlük : 09.08.2016

**5510 SAYILI SOSYAL SİGORTALAR VE GENEL SAĞLIK SİGORTASI KANUNU**

•Kanununun 12 nci maddesine aşağıdaki cümleler eklenmiştir,

•Bu Kanun gereği internet, elektronik ve benzeri ortamda Kuruma gönderilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin defter ve kayıtlara ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından işverenlerle birlikte yazılı sözleşme ile yetki verilmiş serbest muhasebeci, serbest muhasebeci malî müşavir ve yeminli malî müşavirler de müştereken ve müteselsilen sorumludur. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Kurum tarafından çıkarılan yönetmelikle düzenlenir.

**5941 SAYILI ÇEK KANUNU**

•Bankaların çek hesabı açtırmak isteyen kişilerden adli sicil kaydı ve Türkiye Bankalar Birliği risk merkezi kayıtlarını alması zorunlu hale getirilmiştir,

•Hakkında çek hesabı açma ve çek düzenleme yasağı olan gerçek veya tüzel kişinin yönetiminde görev aldığı tüzel kişilere de çek defterinin verilmemesi öngörülmüştür,

•Bankaya çek hesabı için başvuran gerçek veya tüzel kişiler hakkında ve bu kuruluşların ticaret siciline tescil edilen yetkililerin çek hesabı açma ve çek düzenleme yasağı olup olmadığını araştırma yükümlülüğü getirilmiştir.

**5941 SAYILI ÇEK KANUNU**

•Karşılıksız çek keşide etme cezası 1500 güne kadar adli para cezası olarak düzenlendi, Adli para cezasının ödenmemesi durumunda ceza doğrudan hapis cezasına çevrilir,

•Karşılıksız çek keşide etmek suçundan dolayı şikâyetler ise artık icra mahkemelerine yapılacaktır,

•Çek düzenleme ve çek hesabı açma yasağının kaldırılması, mahkûm olunan cezanın tamamen infaz edildiği tarihten itibaren 3 yıl geçtikten sonra da talep edilebilecektir.

•Çeklere karekod uygulaması gelmiştir. Karekod uygulaması ile çek alacaklıları, ellerinde bulunan çek ile çek hesabı sahibine ve bu çeki düzenleyenlere ilişkin verilere karekod aracılığıyla erişim sağlayabileceklerdir. 31.12.2016 tarihinden sonra verilecek çeklerde bu uygulama zorunludur, (önce basılan çekler kullanılmaya devam olunur.)

**6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU**

•Gerçek kişi tacir ile tüzel kişi tacir adına imza atmaya yetkili kişiler, ticaret unvanını ve bunun altına atacağı imzayı noter onayı şartı aranmaksızın ticaret sicili müdür yahut yardımcısı huzurunda yazılı beyanda bulunmak suretiyle de verebilecektir,

•Anonim şirket, limited şirket, kollektif şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket sözleşmesindeki imzaların noter onayına alternatif olarak ticaret sicili müdürü yahut yardımcısı huzurunda da atılabileceği düzenlenmiştir,

•Tür değiştirmede, ayni sermaye konulmasına ve kurucuların şirket sözleşmesini imzalamalarına ilişkin hükümler uygulanmayacaktır ve yönetim organı tür değişme planı ile yeni türün şirket sözleşmesini de genel kurula sunacaktır, (Tür değiştirmede kolaylıklar)

**6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNU**

•Tasfiye sürecinde prosedüre ilişkin kolaylıklar getirilmiştir,

•Alacaklılara üçüncü kez yapılan çağrı tarihinden itibaren altı ay geçmedikçe kalan varlık dağıtılamaz. Şu kadar ki, hâl ve duruma göre alacaklılar için bir tehlike mevcut olmadığı takdirde mahkeme altı ay geçmeden de dağıtmaya izin verebilir, (Md. 543 Tasfiye sonucu dağıtma)

•TTK m. 349 “Kurucular Beyanı” maddesi tümüyle kaldırılarak anonim şirket ve limited şirket kuruluş belgeleri arasından “Kurucular Beyanı” çıkarılmıştır,

**DEFTER TASDİK MEVZUATI**

Defter tutma ve tasdikleri konusunda Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca 19/12/2012 Tarih ve 28502 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TİCARİ DEFTERLERE İLİŞKİN TEBLİĞDE ve TTK da 6455 Sayılı Kanun ile yapılan değişlik ile Kapanış Onayları hakkında yeni düzenlemelere yer verilmiştir.

**TİCARET SİCİL TASDİKNAMESİ ALMA ZORUNLULUĞU**

Ticaret siciline kayıtlı bulunanlar; Ticari defterlerinin noterlere tasdikleri sırasında, TTK. nun 64. maddesinde belirtilen ve Ticaret Sicili Yönetmeliğinin 16’ncı maddesi uyarınca Ticaret sicil müdürlüklerinden alacakları “TİCARET SİCİLİ TASDİKNAMESİ” Noterlere ibraz edilecektir.

Ancak; 27/01/2013 Tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Ticaret Sicili Yönetmeliğinin 16/6. maddesine göre “Sicil tasdiknamesi; Tasdiknamede yer alan bilgilerde bir değişiklik olmadığı veya yenisi düzenlenmediği sürece geçerlidir.” Hükmüne göre önceki yıl veya yıllarda alınmış belgeler yukarıdaki koşulları taşıması halinde yeniden alınmasına gerek yoktur. Eski tarihli belge notere ibrazı yeterlidir

**KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ İÇİN**

ANONİM ŞİRKETLER

a) -Yevmiye Defteri

b) -Defteri Kebir

c)- Envanter Defteri

d) -Damga Vergisi Defteri

e)- Yönetim Kurulu Karar Defteri

f) -Pay Defteri

g) -Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

• Mevcut durumda kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla ve bu Tebliğde belirtilen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir. (Ticari defter tebliği Geçici Madde -3/1)

**LİMİTED ŞİRKETLER**

a) Yevmiye Defteri

b) Defteri Kebir

c) Envanter Defteri

d) Pay Defteri

e) Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri

• Limited şirketlerde halen kullanılmakta olan ortaklar kurulu karar defterlerinde yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla, genel kurul toplantı ve müzakere defteri olarak kullanılmaya devam olunabilir. (Ticari Defter Tebliği Geçici Madde -3/2)

• Mevcut durumda kullanılmakta olan, pay defteri ile genel kurul toplantı ve müzakere defteri yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla ve bu Tebliğde belirtilen bilgilerden eksik olanların yazılması suretiyle açılış onayı yapılmaksızın kullanılmaya devam edilebilir. (Ticari defter tebliği Geçici Madde -3/1)

**E-DEFTER TUTANLAR**

YEVMİYE VE DEFTERİ KEBİR DIŞINDAKİ DEFTERLERİ NOTERE TASDİK ETTİRECEKLER

E- defter tutan mükellefler; Yevmiye ve Defteri Kebir defterleri dışında, Tutmak zorunda oldukları defterleri kağıt ortamında tasdik ettirmek ve tutmak zorundadırlar.

**DEFTERLERİN TASDİK ZAMANI**

Gerek VUK Md.221 gerekse TTK Md.64 hükümlerine göre:

1.Öteden beri işe devam etmekte olanlar defterin kullanılacağı yıldan önce gelen son ayda (Normal hesap dönemleri için ARALIK AYI SONUNA KADAR ),

2. Hesap dönemleri Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilenler, defterin

kullanılacağı hesap döneminden önce gelen son ayda,

3. Yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenler işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanlar, muaflıktan çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde,

4. Tasdike tabi defterlerin dolması dolayısıyla veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olanlar bunları kullanmaya başlamadan önce,

Tasdik ettirmek zorundadirlar.

**TASDİK YENİLEME ( ARA TASDİK ) (VUK MD. 222 ve TİCARİ DEFTER TEBLİĞİ MADDE 17-18)**

Defterlerini ertesi yılda da kullanmak isteyenler Ocak ayı, hesap dönemleri Maliye Bakanlığınca tespit edilenler bu dönemin ilk ayı içinde tasdiki yeniletmeye mecburdurlar.

Ara tasdik yapılabilecek defterler

1- Yevmiye defteri,

( **Ara tasdik yapılmadan önce, kapanış onayı yaptırılması gerekir.)**

2- Defteri kebir,

3- Envanter defteri

4- A.Ş Yönetim Kurulu Karar Defteri,

**( Ara tasdik yapılmadan önce. kapanış onayı yaptırılması gerekir.)**

5-İşletme defteri,

6-Serbest meslek kazanç defteri,

7-Kullanılması halinde Damga Vergisi Defteri

KAPANIŞ ONAYI (TASDİKİ ) YAPILACAK DEFTERLER : (TTK MD 64/ 3, 5 )

1)- YEVMİYE DEFTERİ,

(İzleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar normal hesap dönemleri için HAZİRAN AYI Sonu)

2)-Anonim Şirket Yönetim Kurulu KARAR DEFTERİ,

(İzleyen faaliyet döneminin birinci ayının sonuna kadar normal hesap dönemleri için OCAK AYI Sonu)

Yukarıdaki defterler dışındaki defterlerin kapanış tasdiki yapılması zorunlu değildir.

**ŞİRKET HİSSESİ SATIŞI**

Günümüz ekonomideki gelişmelerine bağlı olarak sermaye şirketlerinin (Limited Şirketlerin payları ve Anonim Şirketlerin pay senetleri) mevcut hissedarlar arasında, aile üyeleri arasında veya diğer kişi ve kuruluşlara devredilmektedir. Hisse devri ile ilgili olarak düzenlenen hisse devir sözleşmelerinin gerek gelir vergisi, damga vergisi ve KDV’ye tabi olup olmadığı konusunda tereddütler yaşanmaktadır. Bu yazımızda konuyla ilgili açıklamalara yer verilecektir.

**ANONİM ŞİRKETLERDE**

6102 sayılı TTK’nin 486. Maddesinde göre, paylar hamiline yazılı ise yönetim kurulu, pay bedellerinin tamamının ödenmesi tarihinden itibaren üç ay içinde pay senetlerini bastırıp pay sahiplerine dağıtır ve Pay senedi bastırılıncaya kadar ilmühaber çıkarılabilir. İlmühaberler kıyas yoluyla nama yazılı pay senetlerine ilişkin hükümler uygulanır denmektedir. Buna göre,

 - Hisse senedi bastırılması veya Geçici İlmühaber çıkarılması konusunda yönetim kurulu kararı alınması,

- Nama veya hamiline yazılı hisse senetlerinin matbaada bastırılması veya Geçici İlmühaber hazırlanması,

- Bastırılan veya hazırlanan Geçici İlmühaberlerin ortaklara imza karşılığı teslim edilmesi,

- Teslim edilen pay senetlerinin Pay Defterine işlenmesi,

Gerekmektedir.

**HAMİLİNE VE NAMA YAZILI HİSSE SENEDİ**

Aynı Kanunun 489 ve 490. maddelerine göre, hamiline yazılı pay senetlerinin devri, şirket ve üçüncü kişiler hakkında, ancak zilyetliğin geçirilmesiyle hüküm ifade ederken, nama yazılı paylar, kanunda veya esas sözleşmede aksi öngörülmedikçe, herhangi bir sınırlamaya bağlı olmaksızın devredilebilirler.

Nama yazılı paylarda devir, pay senetlerinin ciro edilmesi ve zilyetliğinin devralana geçirilmesiyle yapılabilir. Görüleceği üzere anonim şirketlere ait hisse senetlerinin (pay senedi) devri için sözleşme yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır.

**LİMİTED ŞİRKETLER AÇISINDAN**

TTK. nun 595. maddesinde, esas sermaye payının devri ve devir borcunu doğuran işlemler yazılı şekilde yapılır ve tarafların imzaları noterce onanır. Şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için, ortaklar genel kurulunun onayı şarttır. Devir bu onayla geçerli olur denmektedir. Buna göre, Ltd. Şirket payı devri için;

 - Alıcı ve satıcı arasında yazılı sözleşme yapılması,

- Sözleşmenin noterden tasdik edilmesi,

- Devri onaylayan Ortaklar Kurulu Kararı alınması,

- Ortaklar kurulu kararının ticaret siciline tescil edilmesi gerekir.

**HİSSE SENETLERİNİN SATIŞINDA GELİR VERGİSİ UYGULAMASI**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80.inci maddesine göre “İvazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar değer artış kazancı sayılmaktadır.

Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyimi, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temliki, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder. Maliye idaresinin uygulamasına göre hisse senedi bastırılmamış veya geçici ilmühaber düzenlenmemiş hisse senetlerinin devrinde iki yıldan fazla elde tutulma durumu ispat edilemediğinden değer artış kazancına tabi tutulmaktadır.

**HİSSE DEVİRLERİNDE DAMGA VERGİSİ UYGULAMASI**

 29.09.2016 tarihinde yayımlanan 60 Seri Nolu Damga Vergisi Tebliği ile;“(4) 6728 sayılı Kanunun 29/c-2 maddesiyle 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun “IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün (16) numaralı fıkrasına “kuruluşlarına,” ibaresinden sonra gelmek üzere “pay devirlerine,” ibaresi eklenmiş, söz konusu fıkra hükmü, “16. Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketler ile yatırım fonlarının kuruluşlarına, pay devirlerine, sermaye artırımlarına ve süre uzatımlarına ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar.” halini almıştır. Bu düzenleme uyarınca, söz konusu şirketlerin pay (hisse) devirlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlara da damga vergisi istisnası uygulanacaktır.”

 Şekli ile hisse devirleri damga vergisinden istisna edilmiştir

**HİSSE DEVRLERİNDE KDV UYGULAMASI**

 Gerçek Kişilerin Sahip Olduğu Payların Devri

Gerçek kişiler KDV mükellefi olmadığından sahip oldukları Anonim Şirket hissesi ve Limited Şirket paylarının devri KDV’ ye tabi değildir.

Şahısların elinde basılı hisse senedi veya geçici ilmühaber olmasa dahi devir işleminde KDV yoktur.