

TEKDÜZEN HESAP PLANI ve İŞLEYİŞ KURALLARI

Şirketler, Vakıflar Ve Dernekler İçin Örnek Hesap Planı Ve İşleyiş Kuralları

Rev.010120

Güncel halini ahmetfarukozdemir.com sitesinden indirebilirsiniz.

**Biraz teorik, daha çok pratik.
Biraz eleştirel, olabildiğince "Tek Düzen".
Doğru ve raporlanabilir bilgilerden
Beyanname düzenlemeye doğru bir yaklaşım.**

AHMET FARUK ÖZDEMİR

Muhasebe.Vergi.Sosyal Güvenlik

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir-Denetçi

Adakale Sokak 22/20 06420 Çankaya-Ankara

Tel : 0312 424 01 20 Faks : 0850 840 24 12

Cep: 0555 222 33 32 Web:ahmetfarukozdemir.com

Tarih		Kod	Eklemeler/Güncellemeler
03.05.2017	:	108	POS cihazlarından yapılan tahsilatlar ile ilgili dikkat edilecek hususlar eklendi.
09.05.2017	:	Genel	Bilgi İçin Muhasebe anlayışı ile ilgili açıklama eklendi.
	:	Genel	Dernekler ve vakıflar için hazırlanan hesap planı linkleri eklendi.
	:	180	180 Gelecek Aylara Ait Giderler ile ilgili açıklama eklendi.
	:	373	Amortisman ayrılmasında 373 Maliyet Giderler Karşılığı hesabı ile ilgili açıklama
10.05.2017	:	193	193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar hesabının kullanılması eklendi.
13.05.2017	:	181	181 Gelir Tahakkukları hesabının işleyişi ile ilgili açıklama eklendi.
13.05.2017	:	372	Kıdem tazminatı karşılık giderleri ile ilgili açıklama eklendi.
24.09.2017	:	102	102 Banka hesaplarının işleyişi ile ilgili açıklama eklendi.
07.10.2017	:	570/542	570 ve 542 hesapları hakkında açıklama eklendi
14.10.2017	:	360	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabının işleyişi ile ilgili açıklama eklendi.
15.10.2017	:	180/380	180-380 hesaplarının işleyişi ile ilgili açıklama eklendi.
	:	181/381	181-381 hesaplarının işleyişi ile ilgili açıklama eklendi.
	:	120/320	120-320 ters bakiye veren hesaplarla ilgili açıklama eklendi.
	:	780	780 Finansman Giderleri hesabının işleyişi ile ilgili açıklama eklendi.
16.10.2017	:	136	Asgari Geçim İndirimi İçin 136 Hesap Kullanılamaz!
17.10.2017	:	689	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerin tamamı 689 Hesapta Takip Edilemez!
04.05.2018	:	180/300	Banka Kredilerinin Muhasebe Kaydı ile ilgili açıklama eklendi.
09.05.2018	:	301/302	Finansal Kiralama (Leasing) İşlemleri Muhasebe Kaydı Eklendi.
	:	Değerleme	Hesap kodları bazında VUK Değerleme yöntemleri eklendi.
	:	Bilanço	Dönen varlık / Duran Varlık ayrımı eklendi.
	:	Gider-Zarar	Gider – Zarar ayrımı ve Maliyet kavramı hakkında açıklama eklendi.
20.08.2018	:	191	Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi satırı hakkında açıklama
	:	KDV	Kdv beyannamesinde KDV'ye tabi olan ve olmayan işlemlerin beyanı
	:	191	Kısmi İstisna – Tam İstisna Meselesi Nedir?
	:	191	Kısmi İstisnalı İşlemler ile Diğer İşlemlerin Birlikte Yapılması
22.08.2018	:	191	Binek Oto KDV'si Beyanname Üzerinde İndirilebilir.!!!
26.08.2018	:	191	Değersiz Alacaklara Ait KDV'yi Alıcı İPTAL EDER, Satıcı İNDİRİR
03.05.2019	:	780	Finansman Giderleri Hakkında açıklama eklendi.
10.05.2019	:	570-580	Geçmiş Yıllar Karları ile Zararları Aynı Anda Bilançoda Yer Alamaz!
11.05.2019	:	İlkeler	Mali tablo ilkeleri eklendi
12.05.2019	:	646-602-612	Vade farkları, Kur farkları ve Fiyat farklarının muhasebeleştirilmesi eklendi
13.05.2019	:	Değerleme	VUK Değerleme Hükümleri hesap kodu bazında nasıl uygulanacak?
25.05.2019	:	KDV	KDV Beyannameleri hakkında açıklama eklendi.
12.06.2019	:	Amortisman	VUK Amortisman hükümleri kanun sistematüğinde açıklandı.
04.11.2019	:	361	Ödenmeyen SGK Primleri Muhasebe Kaydı!

MUHASEBE SANATI

Muhasebe, mali nitelikli işlem ve olayları **kaydetme, sınıflandırma, özetleyerek rapor etme, analiz etme ve yorumlama** bilim ve sanatıdır.

Muhasebe bir bilim dalıdır, çünkü kuralları vardır.

Muhasebe bir sanattır, çünkü her muhasebeci kendi yorumuyla muhasebenin kaydetme, sınıflandırma ve raporlama gibi fonksiyonlarını uygular.

"Her muhasebeci, muhasebe uygulamaları için esas aldığı mevzuatı aynı şekilde yorumlamak zorunluluğundadır. Ancak ifade şekli veya tarzı farklı olabilir. Bu farklılık muhasebecinin bilgi ve tecrübeleri ile yoğurmuş olduğu kayıtlarda ve raporlarda sanatlaşır ve bir anlam bulur."¹

Esasında belli bir teknikten yararlanır. Bu nedenle hesap planları oluşturulur. Plana uygun kayıt yapmak zannedildiği kadar kolay değildir. Çünkü hesapların işleyiş özellikleri ne kadar iyi bilinirse elde edilen sonuç o kadar sağlıklı olacaktır. Dolayısıyla muhasebe kayıtlarının tutulması hem bilime ve hem de tekniğe bağlı bir sanattır.²

BİLGİ İÇİN MUHASEBE-VERGİ İÇİN BEYANNAME!

Muhasebe ekonomik faaliyetlerde bulunan tüm kuruluşların mali nitelikteki işlemlerini ve olaylarını para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek rapor eden, sonuçlarını yorumlayan ve analiz eden bir bilim dalıdır.

- ❖ Muhasebe bir bilim dalıdır. Kendi kuralları vardır.
- ❖ Muhasebe mali nitelikteki işlemleri para ile ifade eder.
- ❖ İşlemleri kaydeder. Kaydetmek için yevmiye defteri yani yevmiye fişleri kullanılır.
- ❖ İşlemleri sınıflandırır. Sınıflandırma için Defter-i Kebir kullanılır.
- ❖ Özetleyerek raporlar. Bilanço, gelir tablosu ve diğer mali tablolar raporlama için kullanılır.
- ❖ Sonuçları yorumlar ve analiz eder. Oran analizleri ve yorumlamalar...

Muhasebenin amacı özetle "BİLGİ" dir, vergi değildir. Vergi hesaplamaları vergi beyannameleri üzerinde yine muhasebeden alınan bilgiler, raporlar kullanılarak verilir.

¹ Dr.Adem Utku ÇAKIL <http://www.alomaliye.com/2014/03/24/muhasebe-uzerine-bir-deneme-veya-felsefe/>

² Dr. Veyisi SEViĖ

"BİLGİ İÇİN MUHASEBE VERGİ İÇİN BEYANNAME"

Muhasebenin kayıtlama-sınıflama-özetleme-raporlama fonksiyonlarını doğru bir şekilde yerine getirebilmesi için en önemli konu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne uygun olarak hazırlanmış, muhasebeden sağlıklı veriler alınabilmesine imkân veren, anlamlı verileri raporlayabilen bir hesap planıdır.

Bu kapsamda uygulamada çoğunlukla kullanılan hesaplar kullanılarak bir hesap planı hazırlanmış ve aşağıdaki adreslerde paylaşılmıştır.

- ✓ Şirketler ve bilanço esasında işletmeler için hesap planı (7/A seçeneğine göre)
<https://www.ahmetfarukozdemir.com/upload/depo/hesap plana-liste7a.pdf>
- ✓ Dernekler için dernekler mevzuatına uygun hesap planı ((7/A seçeneğine göre)
<https://www.ahmetfarukozdemir.com/upload/depo/hesap plana-liste7d.pdf>
- ✓ Vakıflar için vakıflar mevzuatına uygun hesap planı (7/B seçeneğine göre)
<https://www.ahmetfarukozdemir.com/upload/depo/hesap plana-liste7b.pdf>

Hesap planı hazırlanırken esas alınan hususlar:

- ❖ Tek düzen hesap planına azami ölçüde uygun olmasına dikkat edilmiştir.
- ❖ Mizanın kolay ve anlamlı şekilde okunabilmesi için tüm hesap kodları standartlaştırılmaya çalışılmıştır.
- ❖ Bazı hesaplarda alt hesap kodu bazında standart olarak gruplandırma yapılmıştır.
- ❖ Kodlama sistemi olarak 3.2.2 sistemi esas alınmıştır. Uygulamada bu kodlamaya uyulması gerekmektedir.
- ❖ Şubeli işletmelerde her şubeye ayrı hesap kodu açılması yerine şube kodu seçilmesi şeklinde uygulama tercih edilecektir.
- ❖ Gider hesapları detaylı olarak açılmıştır. Benzer gider çeşitleri aynı grup altında sınıflandırılmıştır.
- ❖ Tüm işletmeleri için geçerli olan genel giderler (elektrik, telefon, yakıt, ücret ve benzeri) standart olarak açılmıştır.
- ❖ İşletmenin faaliyet konusuna özel kullanabileceği giderler ise aşağıdaki gider sınıfları altına açılacaktır:
 - 30 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler (Esas Faaliyetle İlgili)
 - 40 Çeşitli Giderler (Esas Faaliyetle İlgili)

Faydalı Olması Dileğiyle,

AHMET FARUK ÖZDEMİR
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

TEKDÜZEN HESAP PLANI VE İŞLEYİŞ KURALLARI

HESAP PLANI İLE İLGİLİ DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

1) HESAP PLANI KODLAMA SİSTEMİNE UYULACAK

Tüm hesap planında 3.2.2 şeklinde kodlama yapılmıştır.

Yeni hesap açarken bu kodlamanın dışına çıkmayacaktır.

- 3.2.3 şeklinde kodlama ya da 3.2.2'nin altında bir kodlama yapılmayacaktır.
- Gider hesaplarında 7/A seçeneği kullanılmıştır.
- Kodlama yapılırken gider çeşitleri dikkate alınmıştır. (7/B)
Örnek: 740.42.01 : Bina Kira Giderleri
740 : Hizmet Üretim Fonksiyonu
42 : Çeşitli giderler (4) > Kira Giderleri (2)
01 : Bina Kira Giderleri

2) GİDER HESAPLARINA YENİ HESAP KODU AÇILMAYACAK-TEK ELDEN AÇILACAK

- Özellikle gelir ve gider hesaplarına yeni hesap kodu açılmayacaktır.
- Eğer hesap açılması gereken bir işlem kaydedilecekse ilgili tüm gider sınıflarının altında "Diğer" adı ile açılan hesaplara işlenecektir.
- "Diğer" ile başlayan gider hesapları daha sonra ilgililer tarafından kontrol edilecek ve eğer hesap kodu açılması gerekiyor ise tek elden açılacaktır.

3) CARİ HESAPLAR VERGİ KİMLİK NUMARASINDAN İŞLEM YAPILARAK AÇILACAK

- Tüm vergisel mükellefiyete ait beyanname ve bildirimler vergi kimlik numaraları üzerinden yapılmaktadır. "ABC Eğitim Ltd. Şti." ünvanlı bir mükellef ile aynı unvana ancak farklı şirket türünde "ABC Eğitim A.Ş." ünvanlı bir başka mükellef ile vergisel bir işlem yapılabilir. Bu nedenle:
 - Tüm cari hesaplar vergi kimlik numarası kontrol edilerek tescilli unvanı ile girilecek.
 - Açıklama kısmına sadece mükellef unvanı girilecek (otomatik olarak)
 - Başka bir tercih yok ise cari hesaplar unvanın ilk iki harfine göre açılacak.

BELGE DÜZENİ İLE İLGİLİ DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

NAKİT ÖDEMELER

Nakit ödemelerde yasal sınırlara dikkat edilecek olup, bu ödemelerde tediye makbuzu düzenlenecektir. Tediye makbuzunda ödemeyi alanın adı, unvanı, T.C. Kimlik No, adresi, imzası, ödemenin neden yapıldığı (avans, fatura ödemesi, maaş, ikramiye ve diğer) bilgileri mutlaka yer alacaktır. Tediye makbuzları muhasebeye intikal ettirilecektir.

ÇEK İLE YAPILAN ÖDEMELER

Çekle ödeme yapıldığında, verilen çek ödemenin yapıldığı kişi adına, Vergi Kimlik No/T.C. Kimlik No, tam adı/unvan yazılarak düzenlenmeli, çekin bir fotokopisi alınmalı, çek tediye belgesi düzenlenmelidir. Çek tediye belgesini alan kişinin adı, soyadı, T.C Kimlik No, adresi ve imzası tediye belgelerinde olacaktır.

BANKADAN YAPILAN ÖDEMELER

Bankadan yapılan ödemelerde (havale, EFT ve benzeri) ödemenin yapıldığı kişinin tam adı/ unvanı, vergi numarası/ T.C Kimlik No; ödemenin neden yapıldığı (fatura ödemesi, iş avansı, maaş, ikramiye, tazminat, borç verilmesi ve diğer) açıklamalar yapılacaktır. Muhasebeye ödeme dekontu mutlaka teslim edilecektir.

YAZAR KASA FİŞLERİ

Harcama belgesinin aynı zamanda ödeme belgesini de içerdiği, perakende satış vesikaları (perakende satış fişi, yazar kasa fişi ve diğer) gider pusulası belgelerinin nedenlerini gösteren belgeler ortaya konmalıdır. Bu belgeler mevzuatın izin verdiği limitler dâhilinde olmalıdır.

GİDER PUSULALARI

Gider pusulası yasal düzenlemelerde yer alan hallerde düzenlenmeli, bu belgede, işi yapan/malı satan kişinin adı-soyadı, T.C Kimlik No, adresi, imzası, işin kapsamı, mal ise cinsi, miktarı mutlaka bulunmalıdır.

DİĞER HUSUSLAR

Perakende satış fişi, yazarkasa fişi, bilet gibi belgelere dayalı harcamalarda, harcamayı yapan kişinin görevli olup olmadığı, harcamanın hangi iş için yapıldığı hususlarındaki belgeler, harcama belgesi ile birlikte muhasebeye intikal ettirilecektir. Belgeyi teslim eden kişi, teslim/tesellüm belgesi ile söz konusu belgeleri muhasebeye teslim edecek, bu belgede harcamayı gerektiren olayın kapsamı ve teslim edenin adı- soyadı ile imzası bulunacaktır. Bu amaçlı bir teslim/tesellüm formu oluşturulacaktır. Bunun dışında bu tür belgelerle (perakende satış vesikaları, gider pusulası) harcama yapanlara yetki verilmiş olması gerekir. Bu konudaki yetki belgeleri de ibraz edilmelidir.

MUHASEBE FİŞİNDE DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

1) MUHASEBE KAYITLARI MUTLAKA BELGEYE DAYALI OLARAK YAPILACAKTIR.

Kaydın dayanağı belgeler asıl ve gerçek belge olmalıdır. Bu bakımdan kayıtların zamanında ve eksiksiz olarak yapılabilmesi için belge akışının zamanında ve eksiksiz olması gerekir. Bunun için muhasebe birimince kesin ve değiştirilemez teslim süreleri belirlenmelidir.

2) FİŞ EKRANINDAKİ GEREKLİ VERİLER EKSİKSİZ OLARAK VE KENDİ ALANINA GİRİLECEK

- Faturalar işlenirken mutlaka vergi numarasından sorgulama yaparak girilecek.
- Açıklama kısmına gereksiz açıklamalar yerine sadece mükellefin unvanı girilecek.
- Fişin içinde mutlaka şube kodu seçilecek. Zirve programı için ilk satırda şube kodu seçilirse diğer satırlar için seçim yapılması gerekmiyor.
- Dövizli faturalarda döviz cinsi ve tutarı mutlaka fişin içinde girilecek.
- Her bilgi fiş ekranındaki kendi alanına girilecek:
 - ❖ Evrak tarihi > evrak tarihi alanına girilecek
 - ❖ Evrak numarası > evrak numarası alanına girilecek
 - ❖ Mükellef unvanı > açıklama alanına girilecek.

3) TORBA FİŞ GİRİLMEMEYECİK

- Yevmiye fişleri belge türüne göre olacak. Farklı belge türleri aynı fiş içine kayıt edilmeyecek.
- Çok uzun, kontrol etmesi, anlaşılması zor fişlerden kaçınılacak. Gerekirse aynı gündeki aynı türden belgeler birkaç fiş açılarak kaydedilebilir.
- Bu kapsamda Yevmiye fişleri içeriği aşağıdaki şekilde olacak:

	YEVMIYE FİŞLERİ İÇERİĞİ
1	SATIŞ FATURALARI
2	ALİŞ FATURALARI
3	YAZAR KASA FİŞLERİ
4	ÖDEME BELGELERİ (Çek-Senet-Makbuz vb.)
5	SÖZLEŞMELER (Damga vergisi ödenecek sözleşmeler)
6	BANKA İŞLEMLERİ (Banka dekontları / banka ekstresi)
7	GİDER PUSULALARI
8	

- Alış faturaları ile ödeme kaydedici cihazdan alınan belgeler aynı yevmiye fişi içinde girilmeyecek.
- Alış faturaları ile satış faturaları aynı fiş içine girilmeyecek.

- Benzer nitelikteki (örneğin avans iadesi gibi) evraklar aynı fişin içinde girilebilir.

4) YEVMİYE FİŞLERİNİN İÇERİĞİ FİŞ AÇIKLAMA KISMINA YAZILACAK

- Yevmiye fişlerinin içeriği fiş açıklama kısmına yazılacak.
- Hangi tür belgeleri içerdiği, hangi şubenin (varsa) belgesi olduğu vs. açıklama kısmına yazılacak

5) TÜM SATIŞ FATURALARI MUTLAKA 120/127 HESAPLARA KAYDEDİLECEK

- Açık-kapalı tüm faturalar mutlaka cari hesaba kaydedilecek.
- Kapalı faturalara ait ödeme/tahsilat kaydı aynı anda kayıt edilecek.
- Ödeme ve tahsilata ait belge (makbuz, dekont, çek vb.) var ise ayrıca kayıt edilecek.

Faturaların cari hesaba kaydedilmesi ile ilgili:

"213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Madde 229:Faturanın Tanımı

Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."

"6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Madde 21:Fatura ve teyit mektubu

(1) Ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini **ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir."**

Fatura Vergi Usul Kanunu'nun yukarıdaki hükmü gereği müşterinin **borçlandığı meblağı gösteren belgedir. Dolayısı ile faturanın muhasebe kaydı yapılırken MUTLAKA borçlanma kaydı yapılması gerekir.**

Bu nedenle:

- Satış faturaları MUTLAKA 120/127 hesaplara borç kaydedilmesi gerekmektedir.
- Alış faturaları MUTLAKA 320/329 hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir.
- Faturanın tahsil edildiğine dair tahsilat makbuzu-çek alındısı-banka dekontu vb. var ise bu evrakları ayrı bir fişte işlenecek.
- Fatura üzerinde bedelinin alındığına dair bir ibare var ise ya da bedelinin alındığı anlamında kapalı fatura olarak düzenlenmiş ise aynı fişi içinde tahsilat kaydı girilerek aynı anda borçlanma ve ödeme işlemi yapılmış olacak.

6) TÜM ALIŞ/GİDER FATURALARI MUTLAKA 320/329 HESAPLARA KAYDEDİLECEK

- Alış/gider faturaları (açık-kapalı) mutlaka 320/329 hesaplara alacak kaydedilecek.
- Eğer faturanın ödendiğine dair teyit makbuzu-çek alındısı-banka dekontu vb. var ise bu evrakları ayrı bir fişte işlenecek.
- Fatura kapalı fatura olarak düzenlenmiş ise aynı fişi içinde teyit kaydı girilecek.

KURUMLAR BEYANNAMESİNDE DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

1) DEVREDEN GEÇMİŞ YIL ZARARLARI NAZIM HESAPLARDA TAKİP EDİLECEK.

- Kurumlar Beyannamesinde bir sonraki yıla devreden mali zararı 970 Hesapta takip edilecek.
- Kurumlar beyannamesinde matrahtan indirilen geçmiş yıllar zararları 970 HESABIN ALACAĞINA GİRİLEREK devreden mali yıl zararları azaltılacak.

2) KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER NAZIM HESAPLARDA İZLENECEK

- Kanunen kabul edilmeyen giderler nazım hesaplarda (950 Hesap) detaylı şekilde (aynen kurumlar beyannamesinde yer aldığı şekilde) açılmıştır. KKEG'leri takip etmek için nazım hesaplar kullanılacak.
- 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR hesabı KKEG'leri takip etmek için kullanılmayacak.

3) İSTİSNA KAZANÇLAR VE İNDİRİMLER NAZIM HESAPLARDA TAKİP EDİLECEK

Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar 960 ve 980 hesaplarda açılmıştır.

- Zarar Olsa Dahi İndirilebilecek İstisna ve İndirimler: 960 Hesaplarda takip edilecektir.
- Kazancın Bulunması Halinde İndirilebilecek İstisnalar: 980 Hesaplarda takip edilecektir.

4) ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİNİN KURUMLAR BEYANNAMESİNDE KKEG YAPILMASI

- Ödenmeyen SGK primleri her ay sonunda 361 hesaptan 368 hesaplara virmanlanacak.
- Geçici vergi beyannamelerinde ödenmeyen SGK primleri KKEG yapılmayacak.
- Kurumlar beyannamesi verilirken ödenmemiş durumdaki SGK primleri KKEG YAPILACAK.

KDV BEYANNAMESİNDE DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

1) HER AY SONUNDA KDV TAHAKKUKU YAPILACAK

- Her ay sonunda KDV tahakkuku yapılacak. 191 ve 391 hesaplar kapatılacak. Bakiyeler 190 ya da 360 hesaba alınacak.

2) KDV KÜMÜLATİF MATRAH İLE 60 BRÜT SATIŞLAR RAKAMLARI EŞİT OLACAK

- KDV beyannamesindeki kümülatif matrah ile mizandaki 60 brüt satışlar toplamının tutmasına dikkat edilecek.
- 600-601-602 hesaplar toplamı = KDV beyannamesindeki kümülatif matrah olacak.

YAPILACAK TAHAKKUK KAYITLARI

Tahakkuk kaydı ile gider yazılacak bazı işlemler:

- Kira giderleri
- Emlak vergileri
- Motorlu taşıtlar vergileri
- Ticaret odası munzam aidatları

KİRA GİDERLERİ TAHAKKUK EDİLECEK

- Kira sözleşmeleri sözleşmeler dosyasında olacak, eksikler var ise temin edilecek.
- Sözleşmelerdeki kira bedeli sözleşme başlangıcında toplu olarak tahakkuk ettirilecek.
- Kira tahakkuklarında açıklama kısmına "Kira tahakkuku vb." ifadeler değil kiralayan kişi yâda kurumun adı girilecek.
- Vergi kimlik numarası mutlaka sorgulama yapılarak girilecek.

EMLAK VERGİLERİ TAHAKKUK EDİLECEK

- Her yılın mart ayı başında emlak vergileri belediyeden öğrenilerek toplam yıl içinde ödenecek vergi tahakkuk edilecek.
- Ödemeler Mart-Nisan-Mayıs ve Kasım aylarında taksitli olarak yapılabilir.
- Vadesi geçen emlak vergileri 360 hesaptan 368 hesaba virmanlanacak.

MOTORLU TAŞITLAR VERGİLERİ TAHAKKUK EDİLECEK

- İnternet vergi dairesinden şirkete kayıtlı araçlar teyit edilecek.
- Şirkete kayıtlı olan araçlar eksiksiz olarak mizanda olacak.
- Her yıl Ocak ayının ilk haftasında internet vergi dairesinden bakılarak tahakkuk eden MTV kaydı girilecek.
- Ocak ve Temmuz aylarında taksitli olarak ödenebilir.
- MTV ödemeleri ilgili birimlere hatırlatılacak.
- Vadesi geçen MTV ödemeleri 368 hesaba virmanlanacak.

TİCARET ODALARI MUNZAM AİDATLARI TAHAKKUK EDİLECEK

- Munzam aidatlar tahakkuk edilerek 369 hesaba girilecek.
- Vadesi geçen munzam aidatlar 368 hesaba virmanlanacak.

ÖZELLİKLİ MUHASEBE KAYITLARI

SGK İŞVEREN PRİM TEŞVİKLERİ MUHASEBE KAYDI

5510-5746-6111 vb. kanunlar ile getirilen sgk işveren prim teşvikleri 602 Diğer Gelirler hesabında değil 649 Diğer Olağan Gelir Ve Karlar hesabında izlenecek.

1 Seri Nolu MSUGT'de ilgili hesapların açıklamaları aşağıdaki gibidir:

602 Diğer Gelirler hesabı 60 BRÜT SATIŞLAR hesap grubu altında bir hesaptır. 600-601 ve 602 hesaplar toplamı 60 BRÜT SATIŞLAR hesabını oluşturmaktadır.

"60 Brüt Satışlar" hesabının MSUGT'deki açıklaması

"60. BRÜT SATIŞLAR

*İşletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde **satılan mal yada hizmetler karşılığında alınan yada tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsar.** Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde gösterilir. Brüt Satışlara Katma Değer Vergisi dahil edilmez."*

Açıklamaya göre brüt satışlar grubundaki işlemlerin özellikleri:

- **Satılan mal ya da hizmetler karşılığı alınan ya da tahakkuk ettirilen bedeller**
- **Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar**
- **Satışla ilgili vade farkları**
- **İhracatla ilgili dönem içindeki kur farkları**

Görüldüğü üzere 60 grubunun tamamı satış ile ilgili işlemlerdir. Burada bahsedilen sübvansiyonlar da satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlardır. Vade farkları, kur farkları vb. diğer işlemler de KDV'ye tabi olan ve fatura kesilmesi gereken işlemlerdir. Önerimiz bizzat satış olan işlemler 600 ve 601 hesaplarda takip edilmeli, mal ve hizmet satışından farklılık gösteren vade farkları, kur farkları, amortisman tabi kıymet satışı yada kiralaması gibi esas faaliyet konusu olmayan satış işlemlerinin 602 hesapta takip edilmesidir.

602 hesabın MSUGT'deki açıklaması:

"602. DİĞER GELİRLER

İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar), devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb.. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir."

Açıklamaya göre 602 hesapta takip edilecek işlemler :

- **İşletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için yapılan**
- **Sermaye katkısı niteliğinde olmayan (sermaye katkısı niteliğinde olanlar 5 sermaye grubunda izlenir)**
- **Bazı malların vergi, resim, harç vb. yükümlülüklerden istisna edilmesi yoluyla yapılan yardımlar (vergi iadeleri)**
- **Satışla ilgili vade farkları**
- **İhracatla ilgili dönem içindeki kur farkları vb.**

Görüldüğü üzere 602 hesabın açıklamasında bahsedilen sübvansiyonlar faaliyet satışlarındaki/hasılatındaki azalmayı gidermek için yapılan sübvansiyonlar ile bazı malların (dikkat!) vergi-resim-harç vb. yükümlülüklerindeki vergi iadeleridir.

- SGK prim teşvikleri faaliyet hasılatındaki düşüklüğü gidermek için yapılan bir teşvik değildir.
- SGK prim teşvikleri bazı malların vergi-resim-harç vb. yükümlülüklerindeki bir iade ya da indirim değildir.
- 60 grubundaki tüm işlemler satış ile ilgili işlemlerdir.
- SGK prim teşviğinin satış ile bir ilgisi yoktur.

Bu nedenle sgk prim teşviklerini takip etmek için en uygun hesap 649 Diğer Olan Gelir ve Karlar hesabıdır

- Tekdüzen Hesap Planı'na uygun
- Vergi daireleri için KDV kümülatif matrah ile gelir tablosu satışlar rakamı kontrolüne uygun
- Gelir tablosunun mantığına uygun

SGK prim teşviklerini gider hesaplarına alacak kaydı yaparak mahsuplaştırmak da yanlış bir uygulamadır. MSUGT gereği gider ve gelir hesapları arasında netleştirme yapılamaz. Teşvik ile istisna farklı kavramlardır. SGK prim teşvikleri bir istisna değildir. Yani prim kaldırılmamaktadır. Prim yine uygulanmakta ancak işveren değil hazine tarafından karşılanmaktadır. Dolayısı ile prim yokmuş gibi gider hesaplarına alacak yazarak netleştirme yapmak doğru değildir.

KREDİ KARTLI SATIŞLAR MUHASEBE KAYDI

Mükellefin banka kartları ile pos cihazlarından yaptığı tahsilatlar bankalar tarafından gelir idaresi başkanlığına bildirilmektedir. Pos cihazları ile yapılan tahsilat ile ilgili dikkat edilecek hususlar:

- Mükellef üzerine kayıtlı tüm pos cihazları 108 hesaplarda Pos üye işyeri numarasının son iki rakamına göre kodlanarak açılacak.
- Örnek olarak aşağıdaki mükellefin 5 bankadan alınmış 5 adet pos hesabı bulunmakta. Üye işyeri numarası pos hesabına ait hesap numarası olarak 108 hesapların açıklama kısmına yazılacak. Aşağıdaki şekilde kodlama yapılacaktır.
102.GR.51 GARANTİ POS HESABI > 000000009857651
102.AK.97 AKBANK POS HESABI > 000000001384397

Banka Vergi Kimlik No	Banka Adı	Üye İşyeri No	Tutar
8790017566	TÜRKİYE GARANTİ BANKASI A.Ş.	000000009857651	8.605,00
0150015264	AKBANK T.A.Ş.	000000001384397	3.780,00
9370020892	YAPI VE KREDİ BANKASI A.Ş.	000002691149898	6.570,01
8760042243	ING BANK ANONİM ŞİRKETİ	000508141499999	19.982,31
9980069675	T.C.ZİRAAT BANKASI A.Ş.	000000000383063	2.905,00

- Fatura düzenlendiği anda tahsil edildi ise ve üzerinde pos ile tahsilat yapıldığına dair bir ibare ya da not var ise önce 120 hesaba borç kaydı girilecek sonra aynı fişin içerisinde tahsilat kaydı girilecek.
120-127 hesap alacaklı – 108 hesap borçlu olarak
- Ay sonlarında yeni internet vergi dairesinden bankaların bildirdiği pos satış rakamları ile mizandaki 108 hesapların borcuna kaydedilen rakamlar kontrol edilerek mutabakat yapılacaktır.
- 108 hesabın borcundaki rakam ile internet vergi dairesindeki rakamlar birebir tutması gerekiyor.
- Eğer girilmeyen tahsilat rakamı var ise girilecek.
 - Eğer 120-127 cari hesaplar toplu ise toplu kayıt girilebilir.
 - Eğer 120-127 cari hesaplar mükellef bazında detaylı ise ilgili cari hesap tespit edilerek kayıt girilecek.
- Bu şekilde 108 pos hesaplarına ait ekstreler kontrol edilecek. Bankalardan gelen ekstreler de tahsil edilen ve hesaba geçen rakamlar tutturulacak.
- Ekstreler gelmiyorsa-eksik geliyorsa mükellef-bankalar ile görüşülerek düzenli gelmeleri sağlanacak.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE İŞLEYİŞİ

Uygulamada genellikle sigorta poliçeleri, kredi faizleri v.b. gelecek dönemlere ait giderler kayıt edilirken

- 31.12.XXXX tarihine kadar olan dönem ait giderler 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabına yazılmakta

- 31.12.XXXX tarihi sonrasındaki dönem ait giderler 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabına yazılmakta
- 31.12.XXXX tarihini takip eden 01.01 tarihinde ise 280 hesap 180 hesaba virmanlanmaktadır.

Bu uygulama Muhasebe Sistemi Uygulama Genel tebliğine aykırıdır.

Yapılması gereken kayıt ve MSUGT'deki dayanağı aşağıda açıklanmıştır.

"180 Gelecek Aylara Ait Giderler" hesabı dönen varlıklar hesap grubunda yer almaktadır.

"280 Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesabı duran varlıklar hesap grubunda yer almaktadır.

1. Seri Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

1. DÖNEN VARLIKLAR

*Bu ana hesap grubu; nakit olarak elde ve bankada tutulan varlıklar ile **normal koşullarda en fazla bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi** öngörülen varlık unsurlarını kapsar.*

Dönen Varlıklar; hazır değerler menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer kısa vadeli alacaklar, stoklar, gelecek döneme ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar şeklinde bölümlenir.

2. DURAN VARLIKLAR

*Bu ana hesap grubu; **bir yıldan veya bir normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle, işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeyen varlıkları kapsar.** Duran Varlıklar, Ticari Alacaklar, Diğer Alacaklar, Mali Duran Varlıklar, Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar, Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar, Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ve Diğer Duran Varlıklar olarak bölümlenir.*

180. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi: Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarılır.

180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabı henüz dönemi gelmediği gider niteliğine dönüşmeyen, gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin ödenen tutarlar için kullanılacak hesaptır.

Uygulamada örneğin Aralık ayında düzenlenen ve süresi 12 ay olan bir sigorta poliçesi için 1 aylık prim tutarı 180 hesaba 11 aylık prim tutarı ise 280 hesaba alınmaktadır. Bu örneğe göre izleyen Ocak ayına ait tutar 31.12 tarihinde 280 hesaptan 180 hesaba alınmaktadır. Yani 1 ay içerisinde uzun vadeli bir gider niteliğinden kısa vadede gider hesaplarına borç kaydedilecek gider niteliğine dönüştürülmektedir.

Tebliğ'de gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına kaydedilecek giderler 180 hesaba alınıp denilmektedir. Burada aylardan kasıt 12 aylık bir dönemdir. Çünkü bilanço hesapları 12 aydan uzun ya da kısa vadeli oluşlarına göre dönen varlıklar-duran varlıklar ya da kısa vadeli borçlar-uzun vadeli borçlar olarak sınıflandırılmıştır.

Sonuç olarak ilgili olduğu süre 12 ayı geçmeyen her gider muhasebe için kısa vadeli giderdir, 180 hesaplara alınması gerekir. 13. Aydan sonraki dönemlere ait olan giderler 280 hesaplara yani duran varlıklar hesap grubuna alınmalı ve her bilanço tarihinde 12 aylık döneme ait olan giderler 280 hesaplardan 180 hesaplara alınmalıdır.

Hesap planında 180 hesaplar gider çeşitlerine göre açılmıştır. Örneğin sigorta prim giderleri 180.41 Sigorta Giderleri hesap grubu altındaki ilgili gider hesabına kaydedilecek ve dönemi geldiğinde 180.41 hesaplardan ilgili gider hesaplarına, örneğin 770.41 hesabına aktarılacaktır.

AMORTİSMAN UYGULAMASINDA 373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI HESABININ KULLANIMI

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nden

373. MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI

Aylık maliyetlerin saptanmasında, gelecek aylarda veya **yıl sonunda kesin tahakkuku yapılacak giderlerle aylık maliyetlere pay verilmesinde, amortismanlar**, tamir-bakım, ikramiyeler, finansman giderleri ve benzeri giderlere ilişkin tahmini gider karşılıklarının izlendiği hesaptır. Bu hesap, bilanço dönemi sonunda kapatılır.

İşleyişi: Aylık maliyetlere yüklenen tahmini gider karşılıkları bu hesaba alacak bu giderlerin kesin tutarları belli olduğunda ise bu hesaba borç kaydedilir.

217 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nden

3.6. Amortisman Uygulaması

28. Mükellefler **yıllık olarak hesaplayacakları amortisman tutarının ilgili döneme isabet eden kısmını geçici vergiye ilişkin kazançlarının tespitinde dikkate alabileceklerdir. Yıl içinde iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için yıllık olarak ayrılacak amortisman tutarından kazancın ilgili olduğu döneme isabet eden kısım dikkate alınacaktır. Örneğin, üçüncü dönemde iktisap edilen bir demirbaş için bu dönemde 9 aylık amortisman ayrılacaktır. Bu şekilde amortisman tabi tutulacak iktisadi kıymetlerin değerlendirme günü itibarıyla aktifte bulunması gerekmektedir.**

29. Ancak, Vergi Usul Kanununun 320 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan binek otomobillerin amortisman tabi tutulmasına ilişkin hüküm, geçici vergiye ilişkin kazancın tespitinde de dikkate alınacaktır.

30. Amortisman uygulamasında da yıllık olarak seçilen usulün geçici vergi dönemlerinde değiştirilmesi mümkün değildir. Benzer şekilde, mükellefler ilk defa aktive aldıkları kıymetler için geçici vergi açısından seçtikleri amortisman usul ve oranını yıllık olarak da uygulamak zorundadırlar.

31. Aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri, peştemallıklar ve özel maliyet bedellerinin itfasında da yıllık olarak itfa edilecek tutardan **ilgili döneme isabet eden kısım dikkate alınacaktır.**

Amortisman giderleri kural olarak yıllık olarak hesaplanır. 217 Seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'ne göre yıllık olarak hesaplanan amortisman giderlerinden ilgili dönemine isabet eden tutar geçici vergide dikkate alınabilecektir.

Muhasebe sistemi genel tebliğindeki açıklamasına göre gelecek aylarda veya yıl sonunda kesin tahakkuku yapılacak amortisman giderlerinin üçer aylık geçici vergi dönemlerinde gider yazılmasında kullanılacak hesap 373 Maliyet giderleri hesabı olmalıdır.

Geçici vergi dönemlerinde ilgili gider hesaplarının borcu karşılığında 373 hesaplar alacaklı olarak kayıt edilecek. 31.12 de kesin mizan çalışmaları yapılırken amortisman giderleri amortisman tablosuna göre kontrol edilerek kesinleştirilecek ve kesinleşen amortisman giderleri 373 hesapların borcu karşılığında 257 hesaplara alacak yazılarak kayıt edilecektir.

GEÇİCİ VERGİ TAHAKKUKLARI

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR HESABI İŞLEYİŞİ

- ❖ 31.03 – 30.06 – 30.09 – 31.12 tarihlerinde hesaplanan geçici vergiler tahakkuk kaydı girilecek.
- ❖ 193 Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar hesabı borçlu - 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabı alacaklı olacak.
- ❖ Geçici vergi dönemlerinde beyanname üzerinde hesaplanan geçici vergi ile 193 hesabın bakiyesi stopajlar dâhil tutacak.

- ❖ Ödenecek geçici vergiler 360 hesaplardan takip edilecek, ödendiğinde 360 hesap borçlu kayıt edilerek kapatılacak.
- ❖ Vadesi geçtiği halde ödenmeyen geçici vergiler tüm vergiler de olduğu gibi 360 hesaplardan 368 hesaba alınacak.
- ❖ Kurumlar vergisi beyannameleri 1 Nisan – 25 Nisan tarihleri arasında kabul edilmektedir.
- ❖ Ödenmemiş geçici vergiler kesin vergi dönemi olan 1 Nisan tarihinde terkin edilmektedir.
- ❖ Sadece ödenen geçici vergiler kurumlar beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilir.
- ❖ Ödenmediği için terkin edilen geçici vergiler için 193 hesap alacaklı 368 hesap borçlu olarak terkin kaydı girilecektir.

217 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nden

6. GEÇİCİ VERGİNİN MAHSUBU

78. Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden, ilgili hesap döneminin üçer aylık dönemlerine ilişkin olarak **ödenen geçici vergi mahsup edilecektir.**

79. Mahsup işleminin yapılabilmesi için, **üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilmiş geçici verginin mutlak suretle ödenmiş olması gerekmektedir.** Dolayısıyla üçer aylık dönemler itibarıyla tahakkuk ettirilmiş ancak ödenmemiş bulunan geçici verginin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

Hesaplanan vergiden mahsup imkânı bulunmayan geçici vergi tutarları terkin edilecektir. Terkin edilen geçici vergi tutarına, vade tarihinden terkin edilmesi gereken tarihe kadar gecikme zammı uygulanacaktır.

81. Ödenen geçici vergi tutarının, geçici verginin ilgili olduğu döneme ilişkin olarak verilen beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden fazla olması halinde; mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilecektir. Bu mahsuba rağmen arta kalan bir miktarın bulunması halinde, kalan kısım mükellefin o yılın sonuna kadar yazılı olarak başvurusu kaydıyla kendisine nakden iade edilecektir.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nden

193. PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR

Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonların kayıt ve takip edildiği hesaptır(1)

193 hesap MSUGT'ndeki açıklamasında peşin ödenen vergilerin kayıt edildiği hesap olarak tanımlanmıştır. Ancak buradaki ödeme kelimesi kurum kazancındaki ve geçici vergi uygulamasındaki tahakkuk ilkesine aykırı bir durum oluşturmaktadır. Geçici vergiler 31.03-30.06-30.09 ve 31.12 tarihlerindeki mizan rakamlarına göre hesaplanmakta ve tahakkuk etmiş olmaktadır. Ancak tahakkuk eden geçici vergi izleyen ikinci aylarda beyan edilmekte ve tahakkuk mükellef hesabına borç kaydı yapılmaktadır.

Muhasebenin ilk ve en önemli işlevi mali nitelikteki işlemlerin parasal tutarını kayıtlamasıdır. Vergi dairesi kayıtlarına göre beyan edilerek mükellef kartına vergi borcu olarak tahakkuk eden ve vadesi geçtiği her süre için ödenmediği halde terkin edileceği 1 Nisan tarihine kadar gecikme zammı işleyecek olan bir verginin hesabın açıklamasında ödeme kelimesi geçiyor gerekçesiyle 193 hesaba kayıt edilmemesi yanlış bir uygulama olmaktadır.

Bu nedenle geçici vergilerin tahakkuk kaydı yapılması hem geçici vergi uygulamasının hem de bilanço ilkelerinin bir gereğidir. Bu nedenle 193 hesabın açıklamasındaki "ödenen" kelimesinin ödenen veya tahakkuk eden şeklinde uygulanması geçici vergi uygulamasına ve bilanço ilkelerine göre yerinde olacaktır.

181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABININ İŞLEYİŞİ

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nden

181. GELİR TAHAKKUKLARI

Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan döneme ait olan kısımlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi: *Dönem sonlarında, döneme ait olarak hesaplanacak tutarlar ilgili hasılat ve gelir hesapları karşılığında bu hesaba borç kaydedilir. Sonraki dönemde, alacakların kesinleşmesiyle hesaptaki tutarlar bu hesabın alacağına karşılık ilgili hesapların borcuna geçirilerek kapatılır.*

- ❖ 181 Gelir tahakkukları hesabı gelir olarak tahakkuk etmiş ancak alacak olarak borç kaydı yapılmamış (vadesi gelmediği için, fatura kesilmediği için vb.) gelirler için kullanılan hesaptır.
- ❖ Gelir tahakkuk ettiği için ilgili gelir hesabına alacak kaydedilir.
- ❖ Kesin borç kaydı ilgili aktif hesaba yazılmadığı için kesin borç kaydı yapılacağı tarihe kadar bu hesaba alınır.
- ❖ Dolayısı ile 181 hesap kesinleştiğinde ya da vadesi geldiğinde kapatılarak ilgili hesaba borç kaydedilir.
- ❖ Bu borç hesaplar da
 - Banka hesabı olabilir. Mesela banka faiz geliri kesinleştiğinde banka hesabına para yatar.
 - Ticari alacak hesabı olabilir. Mesela fatura kesilir ve cari hesaba borç kaydedilir.
 - Diğer alacaklar hesabı olabilir. Ticari olmayan bir işlem için ilgili hesaba borç kaydedilir.

Bu kapsamda hesap planında 181 Gelir Tahakkukları hesabını hangi hesaba borç kaydedileceğine göre takip etmek hesabın işleyişine uygun olacaktır.

Hesap planımızda 181 hesap bu mantıkla aşağıdaki gibi detaylandırılmıştır.

181.02	GELİR TAHAKKUKU > BANKA HESAPLARI
181.12	GELİR TAHAKKUKU > TİCARİ ALACAKLAR
181.13	GELİR TAHAKKUKU > DİĞER ALACAKLAR

KIDEM TAZMİNATI KARŞILIK GİDERLERİ 654 KARŞILIK GİDERLERİ HESABI İŞLEYİŞİ

654. KARŞILIK GİDERLERİ (-)

Aktifle ilgili olarak ayrılan karşılık giderlerinin izlendiği hesaptır.

37. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

*Bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen veya tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen kısa vadeli borçlar veya giderler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesap grubudur. **Bu grupta yer alan karşılık hesapları aktif düzenleyici nitelikte değildir.***

372. KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

Bu hesapta, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve bir yıl içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıkları izlenir.

Aktif düzenleyici karşılık giderleri için 654 Karşılık Giderleri hesabı kullanılır.

Kıdem tazminatı giderleri için ilgili gider hesapları kullanılır. (7 li hesaplar, 770, 740 gibi.)

Tekdüzen hesap planında aktifte yer alan varlıkların değerlerindeki düşüklüğün gösterilmesi amacıyla karşılık gideri ayrılmaktadır. Bu şekilde hesaplanan karşılık giderleri 654 karşılık giderleri hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Kıdem tazminatı karşılığı ise muhtemel kıdem tazminatı ödemesi için tahakkuk ilkesi gereği yapılan bir kayıttır. İlgili gider hesabına borç ve karşılığında 372-472 Kıdem Tazminatı Karşılık giderleri hesaplarına alacak yazılmalıdır.

Hesap planımızda 654 hesabın detayı THP’de yer alan aktif düzenleyici karşılık giderleri esas alınarak açılmıştır.

BANKA HESAPLARININ İŞLEYİŞİ

Hesap planında banka hesapları eksiksiz olarak takip edilebilmesi için bankaların ilk iki harfine göre açılmıştır.

- Aynı bankaya ait tüm banka hesapları IBAN numarası dikkate alınarak aynı hesap kodu altında açılacaktır.
- Kayıt esnasında seçim kolaylığı açısından kodlamada banka hesap numarasının son iki rakamına göre açılacaktır.
- Banka işlemleri günlük olarak kayıt edilecektir. Haftalık ya da 10 günlük kayıt yapılmayacak.
- Tüm banka hesapları ekstrelerden kontrol edilerek hesap mutabakatı yapılacaktır.
- Şirket adına açılmış olan tüm hesaplar hesap planına açılacaktır.
- Dövizli banka hesapları için geçici vergi dönemleri itibarıyla kur değerlemesi yapılacaktır.
- Dövizli işlemler fişin içinde iken döviz karşılıkları kayıt edilecek.

Banka Adı	Şube Adı	IBAN No	Hesap Kodu
TÜRKİYE GARANTİ BANKASI A.Ş.	Kızılay Şubesi	TR42 0000 0000 9857 6513 45	102.GR.45
TÜRKİYE GARANTİ BANKASI A.Ş.	Kızılay Şubesi	TR42 0000 0000 9857 6513 52	102.GR.52
AKBANK T.A.Ş.	Etlik Şubesi	000000001384397	102.AK.97
YAPI VE KREDİ BANKASI A.Ş.	Kızılay Şubesi	000002691149898	102.YK.98
ING BANK ANONİM ŞİRKETİ	Kızılay Şubesi	000508141499999	102.IN.99
T.C.ZİRAAT BANKASI A.Ş.	Kızılay Şubesi	000000000383063	102.ZB.63

570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI İLE 542 OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER HESAPLARININ İŞLEYİŞİ

Sermaye şirketleri TTK gereği her yıla ait faaliyet sonuçlarını görüşmek ve dönem karının dağıtılıp dağıtılmayacağı konusunda karar almak zorundadır. 570 Geçmiş Yıllar Karları, 580 Geçmiş Yıllar Zararları hesaplarının kullanımı konusunda uygulamada farklı yöntemler kullanılmaktadır. Tekdüzen hesap planı açıklamalarına ve bilanço ilkelerine uygun olarak uygulama aşağıdaki şekilde yapılacaktır:

- 1) Her yıl açılış fişinden sonra 2 Ocak tarihinde aşağıdaki virmanlar yapılacaktır.
 - 590 Dönem Net Karı hesabı > 570 Geçmiş Yıllar Karları hesabına virmanlanacak.
 - 591 Dönem Net Zararı hesabı > 580 Geçmiş Yıllar Zararları hesabına virmanlanacak.
 - 2) 570 Geçmiş Yıllar Karları hesabı yıllar bazında ayrı ayrı takip edilecek.
 - 3) O yıla ait olağan genel kurul yapıldığı kadar dönem karı 570 hesapta bekleyecek.
 - 570.01 hesap > Henüz genel kurul yapılmamış yıllara ait karların gösterildiği hesap olacaktır.
 - 570.02 hesap > Genel kurul yapılmış ancak henüz dağıtılmamış karların gösterildiği hesap olacaktır.
 - 4) Genel kurul yapıldığı tarihte 580 Geçmiş Yıllar Zararları hesabı var ise mahsup kaydı yapıldıktan sonra kalan tutar genel kurulda alınan karar doğrultusunda ilgili hesaplara alınacak:
- Karın dağıtılmaması kararı var ise > dağıtılmayan karlar 542 Olağanüstü Yedekler hesabına alınır.
 - Karın dağıtılması kararı var ise yönetim kurulu tarafından dağıtım tarihi belirlendiği tarihe kadar 570 hesabın altında dağıtılacak karlar alt hesabına alınır.
 - Karın dağıtım tarihi yönetim kurulu ya da şirket müdürler kurulu tarafından belirlenir.
 - Karın dağıtılmasına karar verilen tarihte 570 Dağıtılacak Karlar hesabı kapatılır, varsa hesaplanması gereken kar dağıtım stopajı 360 Muhtasar Beyanname hesabına alınır.

- Kalan tutar 331 Ortaklara borçlar hesabının altında ilgili hesaba alınır ve bu hesaptan ödenir.

542. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER: Sermaye şirketlerinde Genel Kurul tarafından ayrılmasına karar verilen olağanüstü yedek akçeler ile dağıtım dışı kalan kârlar bu hesapta yer alır.

570. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI: Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan ve işletme sahibine veya ortaklarına dağıtılmamış bulunan kârlardan ilgili yedek hesaplarına alınmayan tutarların izlendiği hesaptır.

580. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI: Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan dönem net zararlarının izlendiği hesaptır.

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABININ İŞLEYİŞİ

- 1) Ödenecek vergiler 360 hesabın tekdüzen hesap planı açıklamasında olduğu gibi iki şekilde takip edilecektir:

360.01 MÜKELLEF SIFATIYLA ÖDENEN VERGİLER

- KDV1
- Kurumlar
- Geçici Vergi
- Motorlu Taşıtlar Vergisi
- Emlak Vergisi

360.02 SORUMLU SIFATIYLA ÖDENEN VERGİLER

- KDV2
- Muhtasar Beyanname

- 2) Hesap planı vergi türü kodlarının son iki rakamına göre açılmıştır. Açıldığı şekilde vergi türü kodlarıyla takip edilecek. Örneğin:

- ❖ KDV1 vergi türü kodu: 00**15** > Hesap kodu: 360.01.**15** (Mükellef sıfatıyla ödenen KDV1)
- ❖ KDV2 vergi türü kodu: 00**15** > Hesap kodu: 360.**02.15** (Sorumlu sıfatıyla ödenen KDV2)
- ❖ Muhtasar vergi kodu: 00**03** > Hesap kodu: 360.02.**03** (Sorumlu sıfatıyla ödenen Muhtasar)

- 3) Tüm vergi ödemeleri 360 hesaplardan yapılacak. Örneğin motorlu taşıtlar vergisi ödemeleri 740-770 hesaplardan yapılmayacak. Motorlu taşıtlar vergisi ocak ayında 740-770 hesaplar karşılığında 360 hesaba tahakkuk kaydı yapılacak. Ödeme kaydı yapılırken 360 hesap borçlu 100/102 hesaplar alacaklı olarak kayıt yapılacaktır.

- 4) Vadesinde ödenmeyen vergiler ay sonlarında yapılacak kayıt ile 368 hesaplara aktarılacaktır.

- 5) Böylece tahakkuk eden/ödenen vergiler aşağıdaki şekilde raporlanacaktır:

❖	Tahakkuk eden vergilerin toplamı	= 360 hesabın alacak tutarı
❖	Vadesinde ödenen vergilerin toplamı	= 360 hesabın borç tutarı
❖	Vadesinde ödenmeyen vergiler toplamı	= 368 hesabın alacak tutarı
❖	Vadesinden sonra gecikme cezalı olarak ödenenler	= 368 hesabın borç tutarı

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		
Borç	Alacak	Bakiye
Vadesinde Ödenen Vergiler	Tahakkuk Eden Vergiler	Vadesi geçmemiş/ödenmemiş borçlar

368. VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER		
Borç	Alacak	Bakiye
Vadesi geçtikten sonra gecikme cezalı olarak ödenen Vergiler	Vadesi geçen vergiler	Vadesi geçmiş/ödenmemiş borçlar

360. ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının sonucu ilgili mali mevzuat uyarınca **mükellef veya sorumlu sıfatıyla** işletmenin kendisine, personeline ve üçüncü kişilere ilişkin olarak ödenmesi gereken vergi, resim, harç ve fonların izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Vergi, resim, harçların tahakkuk ettirilmesini gerektiren olaylar ve işlemler ortaya çıktıkça anılan hesaplar alacaklanır, ödemeler yapıldıkça borçlanır. Bir yıldan daha uzun sürede ödenecek ertelenmiş veya taksitde bağlanmış vergiler varsa, bunlar "438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı"na aktarılır.

120 ALICILAR/SATICILAR HESAPLARINDA TERS BAKİYE VEREN CARİLER

Bilanço dönemlerinde ters bakiye veren cari hesaplar için aşağıdaki kayıtlar yapılacaktır:

- ❖ 120 ALICILAR hesaplarında ters bakiye veren hesaplar > 340 ALINAN SİPARİ AVANSLARI hesabına alınacak
- ❖ 320 SATICILAR hesaplarında ters bakiye veren hesaplar:
 - 180 Gelecek Aylara Ait Giderler: 7'li hesaplara ilişkin yapılan avans niteliğindeki ödemeler 180 hesaba alınacak.
 - 159 Verilen Sipariş Avansları: 150-151-153-157 stok hesaplarına ait ödemeler 159 hesabına alınacak
 - 259 Verilen Avanslar: 250-251-252-253-254-255 maddi duran varlık hesaplarına ait ödemeler 259 hesabına alınacak

120 ALICILAR Ters Bakiyeler	320 SATICILAR Ters Bakiyeler
Satışlara ait avans ise 340 Hesap	7'li Gider hesaplarına ait avans ise 180 Hesap 15'li Stok hesaplarına ait avans ise 159 Hesap 25'li MDV hesaplarına ait avans ise 259 Hesap

Uygulamada 320 hesaplarda ters bakiye veren tüm hesaplar genellikle 159 Verilen Sipariş Avansları hesabına alınmaktadır. **Yapılan ödemenin niteliğine dikkat etmeden tüm hesapların 159 hesaba alınması stok ile ilgili olmayan avans niteliğindeki ödemeleri 15 STOKLAR grubu altında raporlanmasına sebebiyet vereceğinden yanlış olacaktır.**

159 Verilen Sipariş Avansları > Stok avans hesabıdır. Ürün teslim edildiğinde fatura alınır ve 159 hesap kapatılır ve 150-151-153 ya da 157 hesaba stok girişi yapılır.

180 Gelecek Aylara Ait Giderler > Peşin ödenen ancak henüz gider niteliği kazanmayan ödemeler için kullanılır. 320 hesaplarda bu tür bir ödeme nedeniyle ters bakiye veren hesap var ise bu hesaplar 159 hesaba değil 180 hesaba alınmalı ve fatura kesildiğinde 180 hesap kapatılarak ilgili 7'li hesaplara alınmalıdır.

Hesap planında bu mantıkla 180 hesaplar > 7'li gider hesapları ile simetrik şekilde açılmıştır. Örneğin :

- ❖ Avans olarak ödenen kira giderleri > 180.42.02 Bina Kira Giderleri hesabına alınacak
- ❖ Dönemi gelip fatura edildiğinde > 770.42.02 Bina Kira Giderleri hesabına alınacak.

159. VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

Yurt içinden ya da yurt dışından satın alınmak üzere siparişe bağlanan stoklarla ilgili olarak yapılan avans ödemelerinin izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Yapılan ödemeler bu hesaba borç, malın teslimi üzerine alacak kaydedilir.

180. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi: Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarılır.

340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarların izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Alıcılardan alınan avanslar bu hesabın alacağına, malın teslim edilmesi, hizmetin görülmesi halinde borcuna yazılır.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

380 GELECEK AYLAR AİT GELİRLER HESAPLARININ İŞLEYİŞİ

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER
7'li Gider Hesaplarının Yedeğidir	6'lı Gelir Hesaplarının Yedeğidir
❖ 180 hesap gelecek aylara ait giderlerin izlendiği hesaptır.	❖ 380 hesap gelecek aylara ait gelirlerin izlendiği hesaptır.
❖ Gider ait olduğu dönem geldiğinde ilgili gider hesaplarına alınmak üzere geçici olarak bu hesapta izlenir.	❖ Gelir ait olduğu dönem geldiğinde ilgili gelir hesaplarına alınmak üzere geçici olarak bu hesapta izlenir.
❖ Yapılan gider karşılığında ilgili cari hesap alacaklı çalışır, karşılığında gider hesapları yerine 180 hesap borçlu çalışır.	❖ Yapılan gelir karşılığında ilgili cari hesap borçlu çalışır, karşılığında gelir hesapları yerine 380 hesap borçlu çalışır.
❖ Ait olduğu dönem geldiğinde 180 hesap alacaklı > ilgili gider hesabı (7'li gider hesapları) borçlu çalışır.	❖ Ait olduğu dönem geldiğinde 380 hesap borçlu > ilgili gelir hesabı (6'lı gelir hesapları) alacaklı çalışır.
❖ 180 hesaplar hesap planında ilgili gider hesapları ile simetrik çalışacak şekilde kodlanmıştır. Örneğin: 180.42.02 Bina Kira Giderleri > 770.42.02 Bina Kira Giderleri şeklinde çalışacaktır.	❖ 380 hesaplar hesap planında ilgili gelir hesapları ile simetrik çalışacak şekilde kodlanmıştır. Örneğin: 380.64.02 Faiz Gelirleri > 642.AK.02 Faiz Gelirleri şeklinde çalışacaktır.

180. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi: Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarılır.

380. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin bir yıldan kısa süreye ait kısımlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Peşin tahsil olunan gelirler bu hesabın alacağına kaydedilir. Ait olduğu dönemde ilgili gelir hesaplarına devredilir.

181 GELİR TAHAKKUKLARI

381 GİDER TAHAKKUKLARI HESAPLARININ İŞLEYİŞİ

181 GELİR TAHAKKUKLARI	381 GİDER TAHAKKUKLARI
------------------------	------------------------

Aktif Hesapların Yedeğidir	Pasif Hesapların Yedeğidir
❖ 181 Gelir tahakkukları hesabı gelir olarak tahakkuk etmiş ancak cari hesaba borç kaydı yapılmamış (vadesi gelmediği için, fatura kesilmediği için vb.) gelirler için kullanılan hesaptır.	❖ 381 Gider Tahakkukları hesabı gider olarak tahakkuk etmiş ancak cari hesaba borç kaydı yapılmamış (vadesi gelmediği için, fatura kesilmediği için vb.) giderler için kullanılan hesaptır.
❖ Gelir tahakkuk ettiği için ilgili gelir hesabına alacak kaydedilir.	❖ Gider tahakkuk ettiği için ilgili gider hesabına borç kaydedilir.
❖ Kesin borç kaydı ilgili aktif hesaba yazılmadığı için kesin borç kaydı yapılacağı tarihe kadar bu hesaba alınır.	❖ Kesin alacak kaydı ilgili pasif hesaba yazılmadığı için kesin alacak kaydı yapılacağı tarihe kadar bu hesaba alınır.
❖ Dolayısı ile 181 hesap kesinleştiğinde ya da vadesi geldiğinde kapatılarak ilgili aktif hesaba borç kaydedilir.	❖ Dolayısı ile 381 hesap kesinleştiğinde ya da vadesi geldiğinde kapatılarak ilgili pasif hesaba alacak kaydedilir.
❖ 181 hesabın alacağı karşısında BORÇLU ÇALIŞACAK hesaplar: Banka hesapları olabilir. Ticari alacaklar olabilir. Diğer alacaklar olabilir.	❖ 381 hesabın borcu karşısında ALACAKLI ÇALIŞACAK hesaplar: Banka hesapları olabilir. Ticari borçlar olabilir. Diğer borçlar olabilir. Vergi vb. diğer borçları olabilir.

181. GELİR TAHAKKUKLARI

Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı hesap döneminden sonra yapılacak gelirlerin, içinde bulunan döneme ait olan kısımlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Dönem sonlarında, döneme ait olarak hesaplanacak tutarlar ilgili hasılat ve gelir hesapları karşılığında bu hesaba borç kaydedilir. Sonraki dönemde, alacakların kesinleşmesiyle hesaptaki tutarlar bu hesabın alacağına karşılık ilgili hesapların borcuna geçirilerek kapatılır.

381. GİDER TAHAKKUKLARI

Gelecek aylarda ödemesi yapılacak ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Yapılan tahakkuklar ilgili gider ve zarar hesaplarına borç, bu hesaba alacak, yapılan ödemeler borç kaydedilir.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABININ İŞLEYİŞİ

78 FİNANSMAN GİDERLERİ:

Bu grupta işletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlanılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz ve benzeri giderlerle, yansıtma ve fark hesapları yer alır.

780. Finansman Giderleri Hesabı:

İşletme faaliyetlerinin aksamadan yürütülebilmesi amacıyla borçlanılan tutarlarla ilgili faiz, kur farkları, komisyon ve benzeri giderler bu hesaba borç kaydedilir.

Tekdüzen hesap planı açıklamasından görüleceği üzere 780 Finansman Giderleri hesabı borçlanılan tutarlarla ilgili faiz, kur farkı, komisyon ve benzeri borçlanmanın maliyetlerinin izlendiği hesaptır.

- ❖ **Finansman giderleri borçlanılan tutarların maliyetidir.**
- ❖ **Bir giderin finansman gideri olabilmesi için borçlanılan bir tutara ait bir maliyet ya da gider olması gerekir.**

Örneğin tahsilat için kullanılan pos hesaplarına ait kesintiler bir finansman gideri değildir.

- ❖ Borçlanılan tutarlar bilançoda

- 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar ve
- 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar grubunda yer alır.

Dolayısı ile finansman giderleri 3 ve 4 grubunda yer alan borçlara ait finansman giderleridir.

3 ve 4 NOLU KISA VE UZUN VADELİ BORÇLARIN FAİZ, VADE FARKI(KUR FARKI) VE GECİKME VE BENZERİ MALİYETLERİ 780 FİNANSMAN GİDERLERİDİR.

BİLANÇODA YER ALAN VARLIKLARIN GETİRİSİ NEDİR? GETİRİ HANGİ KODDA İZLENİR?

Bilanço mantığı ile baktığımızda işletmelerin amacı varlıklarından gelir elde etmektir. Gelir elde edeceği varlıkları elde etmek için de öz kaynak yâda yabancı kaynak kullanılır.

Öz kaynağın işletmeye bir maliyeti yoktur. Yani ortaklar işletmeye koydukları sermaye için işletmeden kar payı dışında bir bedel istemezler, isteyemezler.

Ancak yabancı kaynağın bir maliyeti vardır. Bu maliyet ise genel olarak üç şekilde ortaya çıkar:

- Borcun ödenme-yerine getirilme süresine bağlı olarak ödenen **faiz giderleri**
- Borç yabancı bir para birimi ile edinilmişse ortaya çıkan **kur farkları**
- Borcun belirlenen vadesinden sonra ödenmesi nedeniyle ödenen **vade farkları**

Bu üç durumda esas itibariyle borcun geri ödenme süresine bağlı maliyetlerdir. Bir başka deyişle borcun maliyeti yani finansmanın maliyetidir. Dolayısı ile tüm borçların maliyeti için kullanılacak hesap tek düzen hesap planında 780 Finansman Giderleri hesabıdır.

Bunun istisnaları sayılabilecek tek durum bulunmaktadır.

- Örtülü sermaye tanımında giren 331 Ortaklara Borçlar hesabına işletilen faiz
 - Vergi mevzuatı örtülü sermaye niteliğindeki borçları borç olarak değil sermaye olarak görmektedir.
 - Sermayenin maliyeti olamayacağı için de örtülü sermaye için hesaplanan maliyet yani 780 Finansman Giderleri kabul edilmez. Kar payı sayılmaktadır.

STOK VE SABİT KIYMET ALIMLARIYLA İLGİLİ FİNANSMAN GİDERLERİNDE ÖZELLİKLI DURUM

- ✓ Stok alımıyla ilgili sonradan ortaya çıkan finansman giderlerini mükellefler maliyete atmak yada finansman gideri olarak dikkate almakta serbesttirler.
- ✓ Sabit kıymet alımıyla ilgili finansman giderlerinin ise yatırım dönemi olarak kabul edilen ilk yılın sonuna kadar olanlarının sabit kıymetin maliyetine eklenmesi aşağıda yer verilen VUK-163 nolu tebliği kapsamında zorunludur.

Sok alımı ile ilgili sonradan ortaya çıkan vade-kur-fiyat farkları gibi finansman giderleri esas itibariyle finansman giderleri niteliğinde olmakla birlikte aşağıda yer verilen VUK tebliği kapsamında mükellefler tarafından stok maliyeti olarak da kaydedilebilmesi mümkündür.

238 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete Tarihi: 02/03/1995

Resmi Gazete No: 22218

B - DÖNEM SONU STOKLARININ DEĞERLEMESİ İLE İLGİLİ HUSUSLAR

Yıl içinde işletme faaliyetlerinin sürdürülmesi amacıyla temin edilen krediler ve benzeri kaynaklar için ödenen faiz ve komisyon giderleri ile ithal edilen emtiaya bağlı olarak ortaya çıkan kur farklarının dönem sonundaki stok maliyetiyle ilgilendirilip ilgilendirilmeyeceği hususunda gerekli açıklamalar aşağıda yapılmıştır.

Vergi Usul Kanununun 274. maddesinde, satın alınan veya imal edilen emtianın maliyet bedeli ile değerlendirileceği hükme bağlanmıştır..

Aynı Kanunun 262. maddesinde ise, "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri. Bilumum giderlerin toplamını ifade eder" hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm uyarınca, giderin maliyet bedeline intikal ettirilebilmesi için iktisadi bir kıymetin edinilmesi veya değerinin artırılması için yapılan ödemeler ile bunlara benzer ek diğer giderlerden olması gerekmektedir.

Bu itibarla, emtianın satın alınıp işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur. Stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak kur farklarının ise, ilgili bulundukları yıllarda gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

İşletmelerin finansman temini maksadıyla bankalardan veya benzeri kredi müesseselerinden aldıkları krediler için ödedikleri faiz ve komisyon giderlerinden dönem sonu stoklarına pay vermeleri zorunlu bulunmamaktadır. Buna göre mükellefler söz konusu ödemelerini doğrudan gider olarak kaydedebilecekleri gibi, diledikleri takdirde stokta bulunan emtiaya isabet eden kısmı maliyete dâhil edebileceklerdir.

163 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ,

Resmi Gazete Tarihi: 27/01/1985

Resmi Gazete No: 18648

Bakanlığımıza yapılan çeşitli müracaatlardan, yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisıyla sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, sabit kıymetin maliyet bedeline mi intikal ettirileceği yoksa doğrudan ilgili yılın giderleri arasında mı gösterileceği hususlarında tereddütler bulunduğu anlaşılmış ve bu konularda aşağıdaki açıklamaların yapılması uygun görülmüştür.

1. Yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kuruluş dönemine ait olanların sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla itfa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenmesi gerekmekte; işletme dönemine ait olanların ise, ilgili bulundukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortisman tabi tutulması,

2. Döviz kredisı kullanılarak yurt dışından sabit kıymet ithal edilmesi sırasında veya sonradan bu kıymetlere ilişkin borç taksitlerinin değerlemesi dolayısıyla ortaya çıkan kur farklarından, sabit kıymetin iktisap edildiği dönem sonuna kadar olanların, kıymetin maliyetine eklenmesi zorunlu bulunmakta; aynı kıymetlerle ilgili söz konusu dönemden sonra ortaya çıkan kur farklarının ise, ait oldukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirilerek amortisman konusu yapılması,

Özet olarak işletmeler öz kaynaklar ile ve gerekirse yabancı kaynakların finansman maliyetine de katlanılarak varlık edinmek ve bu varlıklardan üretim-ticaret yaparak para kazanmak yâda bu varlıklardan yatırım yoluyla para kazanmaktadır.

Aşağıda sıklıkla kullanılan bilanço kalemlerinin işletmeye getirisi ve bu getirinin hangi muhasebe kodunda izlenmesi gerektiği tablo halinde özetlenmiştir.

Varlık	Getirisi Nedir?	Getiri Hesap Kodu?
100 Kasa	Yabancı paralar kambiyo geliri	646 Kambiyo Karları

102 Bankalar	Vadeli mevduat faiz geliri	642 Faiz Gelirleri
102 Bankalar	Yabancı paralar kambiyo geliri	646 Kambiyo Karları
110 Hisse Senetleri	Menkul kıymet satış karı	645 Menkul Kıymet Satış Karları
120 Alıcılar	Vade farkı-kur farkı-fiyat farkı	602 Diğer Gelirler
131 Ortaklardan Alacaklar	Ortaklardan istenen faiz(adat)	642 Faiz Gelirleri
15 Stoklar	Satış Gelirleri	60 Brüt Satışlar (600-601 Hesaplar)
2 Duran Varlıklar	Duran varlık kira-satış geliri	602 Diğer Gelirler*

İşletmede kullanılan kaynakların işletmeye maliyeti ve bu maliyetin hangi muhasebe kodunda izlenmesi gerektiği tablo halinde özetlenmiştir.

Borç	Maliyeti Nedir?	Maliyet Hesap Kodu
300 Banka Kredileri	Faiz-kur farkı-komisyonsatış masraf	780 Finansman Giderleri
303 U.V. Kredi K.V.Taksit	Faiz-kur farkı-komisyonsatış masraf	780 Finansman Giderleri
320 Satıcılar	Vade farkı-kur farkı-fiyat farkı	780 Finansman Giderleri (Stok ise 15)
331 Ortaklara Borçlar	Vade farkı-kur farkı-fiyat farkı	780 Finansman Giderleri (Ört. Ser. Hariç)
335 Personele Borçlar	Gecikme zammı ödenirse	780 Finansman Giderleri
336 Diğer Çeşitli Borçlar	Vade farkı-kur farkı-fiyat farkı	780 Finansman Giderleri
360 Ödenecek Vergi-Fonlar	Gecikme Zammı	780 Finansman Giderleri
361 Ödenecek SGK Primleri	Gecikme Zammı	780 Finansman Giderleri

VARLIKLAR Getirisi-Hesap Kodu	KAYNAKLAR Maliyeti-Hesap Kodu
DÖNEN VARLIKLAR	KISA VADELİ BORÇLAR
Satmak yâda Kısa vadeli yatırım amaçlı varlıklardır.	Kısa vadede ödenecek yâda Ödenmesi gereken borçlardır.
60 Brüt Satışlar: Satış amaçlı olanlar 64 Diğer Ol. Gelirler: Yatırım amaçlı olanlar	780 Finansman Giderleri Gelir tablosunda 660 Hesaba Yansır.
DURAN VARLIKLAR	UZUN VADELİ BORÇLAR
Satmak amacıyla edinilmeyen Uzun sürede getiri sağlayacak varlıklardır.	Uzun vadede ödenecek yâda Ödenmesi gereken borçlardır.
67 Diğer Olağan Dışı Gelir Ve Karlar	780 Finansman Giderleri Gelir tablosunda 661 Hesaba Yansır
BİLANÇODA GETİRİ ve MALİYET	ÖZ SERMAYE
	İşletmeye bir maliyeti yoktur. Sadece kar payı alma hakkı vardır.

❖ Tekdüzen hesap planı açıklamasına göre aşağıdaki giderler finansman gideridir.

- Borçlara ilişkin faiz giderleri
- Borçlara ilişkin kur farkları
- Borçlara ilişkin vade farkları
- Borçlara ilişkin komisyon giderleri

Hesap planı bu anlayışla aşağıdaki şekilde açılmıştır. Uygulamada bu kodlamaya dikkat edilmesi gerekir.

- ❖ Varlıkların maliyetine eklenen finansman giderleri **780 hesaba alınmadan ilgili aktif hesaba alınır.**

ÖRNEK: VADESİNDE ÖDENMEYEN VERGİ BORÇLARI İÇİN KATLANILAN GECİKME ZAMLARI BİR BORÇLANMA MALİYETİDİR. YANİ FİNANSMAN GİDERİDİR. UYGULAMADA ÇOĞUNLUKLA 689 HESABA ALINMAKTADIR. DOĞRU UYGULAMA 780 FİNANSMAN GİDERLERİDİR.

Bankaya olan borcumuza ait vade farkı niteliğinde olan kredi faizlerini 780'e alıyorsak, Vergi dairesine olan borcumuza ait vade farkını yani gecikme zammını da 780'e almak gerekir. Ancak beyannamelerinde zamanında verilmemesi nedeniyle tahakkuk eden gecikme faizi ve pişmanlık zammı olağan bir gider değildir. **Aynı zamanda borçlanmanın bir maliyeti değil gecikmenin bir maliyetidir.** Bu nedenle 689 hesaba alınması gerekir.

ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ 136 HESABA KAYDEDİLEMEZ!

- ❖ Asgari geçim indirimi ücret geliri elde edenlerin gelir vergisinden indirilen bir indirimdir.
- ❖ Gelir vergisinden indirilen tutar ücretlinin net maaşına ilave edilerek ücretliye ödenmiş olur.
- ❖ Ücretliye ödenmeyen asgari geçim indirimi stopaj yoluyla ödenen gelir vergisinden indirilemez.
- ❖ Asgari geçim indirimi bir alacak değildir.
- ❖ Hiçbir şekilde asgari geçim indirimi nedeniyle vergi dairesi nezdinde bir alacak oluşmaz.
- ❖ Bu nedenle asgari geçim indiriminin muhasebe kaydı yapılırken 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR hesabının kullanılması yanlış bir uygulamadır.
- ❖ Doğru uygulama 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabından mahsup edilen tutarın personele ödenmek üzere 335 PERSONELE BORÇLAR hesabına alınmasıdır.

ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ İÇİN 136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI KULLANILAMAZ. 360 MUHTASAR BEYANNAME'DEN MAHSUP EDİLEREK 335 PERSONELE BORÇLAR HESABINA ALINMALIDIR.

13. DİĞER ALACAKLAR

Bu hesap grubu; herhangi bir ticari nedene dayanmadan meydana gelmiş ve en çok bir yıl içinde tahsil edilmesi düşünülen senetli, senetsiz alacaklar ile bu gruba ait şüpheli alacak ve şüpheli alacak karşılığının izlenmesini sağlar.

265 SERİ NOLU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ'nden

8.1. Muhtasar Beyanname Veren İşverenlerce Yapılacak İşlemler

İşverenler, her yılın Ocak ayında düzenleyecekleri asgari geçim indirimine ait bordroda, her aya ilişkin ücretliler için hesaplayacakları asgari geçim indirimi tutarını göstereceklerdir. Mevcut bilgilere göre hesaplanan yıllık asgari geçim indirimi tutarının her aya isabet eden kısmı, ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

Ücretliye yansıtılacak tutar ücret ödemesinin yapıldığı dönemde ücret bordrosunda açılan "Asgari Geçim İndirimi" satırında gösterilecek ve işveren tarafından ilgili aya ilişkin verilecek muhtasar beyannamede tevkif suretiyle kesilen vergiler toplamından mahsup edilerek kalan tevkifat tutarı ödenecektir.

Mahsup edilecek asgari geçim indirimi, ücretlinin o aydaki ücretinden kesilen gelir vergisinden fazla olamayacaktır. Aşması halinde ise aşan kısım için herhangi bir iade uygulaması yapılmayacaktır. Muhtasar beyanname üzerinde asgari geçim indirimi tutarının mahsup edilebilmesi için, söz konusu tutarın mutlak suretle ücretlilere ödenmiş olması gerekmektedir. Ücretlilere ödenmeyen tutarların mahsup edilmesi halinde bu tutar işverenlerce muhtasar beyanname üzerinden eksik beyan edilmiş ve ödenmemiş gelir vergisi tevkifatı olarak addolunacaktır.

Üç aylık dönemler halinde muhtasar beyanname veren işverenler de her yılın Ocak ayından itibaren asgari geçim indirimi tutarını her ay ücret ödemesi sırasında ücretliye peşin olarak ödeyeceklerdir. Örneğin, Ocak-Şubat-Mart dönemine ilişkin asgari geçim indirimi tutarı, Nisan ayında verilecek muhtasar beyannamede mahsup konusu yapılacaktır.

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER İÇİN 689 HESAP KULLANILAMAZ

Uygulamada sıklıkla kanunen kabul edilmeyen giderlerin takip edilmesinde 689 hesap kullanılmaktadır.

- ❖ 689 hesap sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen gider ve zararların takip edilmesi için kullanılır. Para cezaları gibi.
- ❖ İdari para cezaları, vergi cezaları, gecikme faizleri gibi kanunen kabul edilmeyen giderlerin 689 hesaplarda takip edilmesi doğrudur.
- ❖ Ancak Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Özel İletişim vergisi gibi olağan giderlerin ilgili 7'li gider hesaplarında takip edilmesi gerekir.
- ❖ Hesap planında 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar aşağıdaki şekilde bölümlenmiştir:

689	DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)
689.01	VERGİCEZALARI
689.01.73	USULSÜZLÜK CEZASI
689.01.74	ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI
689.01.80	VERGİ ZİYAI CEZASI
689.02	PARACEZALARI
689.02.10	İDARİ PARA CEZALARI - SGK
689.02.37	TRAFİK MUAYENE PARA CEZASI
689.02.57	İDARİ PARA CEZALARI - İŞ KANUNU
689.02.85	TRAFİK CEZALARI
689.03	GECİKME CEZALARI - 6183 SY.KANUN
689.03.30	PİŞMANLIK ZAMMI - 6183
689.03.84	GECİKME FAİZİ - 6183
689.03.86	GECİKME ZAMMI - 6183
689.04	GECİKMECEZALARI VE TAZMİNAT- TİCARİ
689.04.01	TAZMİNATLAR - TİCARİ
689.04.02	GECİKME FAİZİ - TİCARİ
689.36	6736 SAY.KANUN KAPSAMINDA GİDERLER
689.36.10	6736 KURUMLAR ARTIRIMI
689.36.15	6736 KDV VERGİ ARTIRIMI
689.99	DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER HER GİDERİN NİTELİĞİNE GÖRE İLGİLİ GİDER HESAPLARINDA İZLENMELİDİR. OLAĞANDIŞI GİDERLER SADECE 689 HESAPLARDA İZLENMELİDİR.

68. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR

İşletmenin olağan faaliyetlerinden bağımsız olan ve bu nedenle sık sık ve düzenli olarak ortaya çıkması beklenmeyen işlem ve olaylardan kaynaklanan gider ve zararların yer aldığı hesap grubudur.

689. DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR

Yukarıda tanımlanan hesaplar kapsamı dışında kalan diğer olağan dışı gider ve zararlardan oluşur.

KREDİ KULLANIMI MUHASEBE KAYITLARI

Tekdüzen hesap planında mali borçlar ile ilgili hesaplar aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

30. MALİ BORÇLAR

Kredi kurumlarına olan kısa vadeli borçlar ile kısa vadeli para ve sermaye piyasası araçları ile sağlanan krediler ve vadesine ***bir yıldan daha az bir süre kalan uzun vadeli mali borçların anapara taksit ve faizlerini kapsar.***

300. BANKA KREDİLERİ

Bu hesap, banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarları içeren hesap kalemidir.

İşleyişi: Alınan kısa vadeli krediler bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir.

303. UZUN VADELİ KREDİLERİN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ

Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile vadesi bir yılın altına düşenleri ve **bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizlerini kapsar.**

İşleyişi: İşletmenin uzun vadeli borçlarından, bilançonun düzenlenme tarihini izleyen bir yıllık dönemde ödenecek olan taksitleri ve faizleri bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir.

400. BANKA KREDİLERİ

Banka ve diğer finans kuruluşlarından alınan uzun vadeli kredilerin yer aldığı hesaptır.

İşleyişi: Alınan uzun vadeli krediler bu hesaba alacak, ödenmeleri halinde borç kaydedilir. Bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile vadesi bir yıla düşen tutarlar "303. Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri Hesabı"nın alacağına aktarılacak suretiyle bu hesaba borç kaydedilir.

Açıklamalardan görüleceği üzere **kredilerin sadece anaparaları değil faizleri de bilanço hesaplarında gösterilmelidir.**

Sadece anaparaların kaydedilmesi, faizlerin ise ödendiği tarihte gider yazılması şeklindeki uygulama tekdüzen hesap planı tebliğine ve aynı zamanda aşağıdaki bilanço ilkelerine aykırı olacaktır.

Varlıklara İlişkin İlkeler 4:

Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler (180 HESAP) ile

Cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler **(181 HESAP)** kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler 4:

Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat (380 HESAP) ile

Cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler **(381 HESAP)** kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

Yukarıdaki bilanço ilkeleri 180-181 ile 380-381 hesaplar hakkındadır.

181 GELİR TAHAKKUKLARI

Tahakkuk Etmemiş Ancak Tahsil Edilmemiş Gelirler.
Tahakkuk Ettiği İçin Gelir Yazılır,
Karşılığında İlgili Aktif Hesap Yerine 181 Hesaba Alınır.
Tahsil Edilince İlgili Aktif Hesaba Aktarılır.

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

Gelecek Dönemlere Ait Önceden Ödenen Giderler.
Dönemi Gelmediği İçin Gider Yazılmayıp 180 Hesaba Alınır.
Karşılığında İlgili Pasif Hesaba Alınır.
Dönemi Gelince İlgili Gider Hesabına Aktarılır.

381 GİDER TAHAKKUKLARI

Tahakkuk Etmemiş Ancak Ödenmemiş Giderler
Tahakkuk Ettiği İçin Gider Yazılır.
Karşılığında İlgili Pasif Hesap Yerine 381 Hesaba Alınır.
Ödenince İlgili Pasif Hesaba Aktarılır.

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

Gelecek Dönemlere Ait Önceden Tahsil Edilen Gelirler.
Dönemi Gelmediği İçin Gelir Yazılmayıp 380 Hesaba Alınır.
Karşılığında İlgili Pasif Hesaba Alınır.
Dönemi Gelince İlgili Gelir Hesabına Aktarılır.

Hesap planı açıklamasında 180 ve 380 hesap için ödenen ve tahsil edilen ifadeleri kullanıldığı için uygulamada kredi faizleri henüz ödenmediği gerekçesiyle kaydedilmemekte, ödeme tarihinde gider yazılmaktadır. Bu uygulama tahakkuk esasına, bilanço ilkelerine ve 300-303 ve 400 hesapların kullanımına aykırıdır. **30 Mali Borçları hesap grubu kredilerin anapara ve faizlerini toplam olarak göstermesi gerekmektedir.** Bunu sağlamak üzere kredi faizleri 180-280 hesaplara kaydedilmelidir.

"Sigorta poliçeleri gibi banka kredilerine göre çok küçük rakamlardaki giderleri nasıl ödenip ödenmediğine bakmadan 180 hesaplara alınıyor ve dönemi geldiğinde ilgili gider hesaplarına aktarılıyorsa, kredi faizleri de aynı şekilde 180 hesaplara kaydedilmeli ve dönemi geldiğinde ilgili gider hesaplarına aktarılmalıdır."

Bu açıklamalara göre banka kredisi muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olmalıdır:

KISA VADELİ KREDİ MUHASEBE KAYDI		
Hesap Kodu	Borç Tutarı	Alacak Tutarı
102 BANKALAR	Anapara	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	Kısa Vadeli Faiz	
300 BANKA KREDİLERİ		Kısa Vadeli Anapara + Faiz
UZUN VADELİ KREDİ MUHASEBE KAYDI		
Hesap Kodu	Borç Tutarı	Alacak Tutarı
102 BANKALAR	Anapara	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	Kısa Vadeli Faiz	
280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER	Uzun Vadeli Faiz	
303 UZUN VADELİ KREDİLERİN KISA VAD.TAKSİT.		Kısa Vadeli Anapara + Faiz
400 BANKA KREDİLERİ		Uzun Vadeli Anapara + Faiz

FINANSAL KİRALAMA (LEASİNG) İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Finansal Kiralama (Leasing) bir yatırım malının mülkiyeti finansal kiralama şirketinde kalarak, belirlenen kiralar karşılığında kullanım hakkının kiracıya verilmesini sağlayan **bir finansman yöntemidir**. Bu yöntemde yatırım malı Finansal Kiralama şirketi tarafından satın alınır ve yatırımcı firmaya kiralanır.

- ❖ **Finansal Kiralama faturasındaki KDV indirim konusu yapılabilmektedir.** Ayrıca finansal kiralama aracılığı ile yapılan yatırımların teşviki amacıyla **bazı istisnalar dışında** her türlü yatırım malı alımında **KDV oranı normal KDV oranı değil**, yatırım mallarında %1, ticari araç alımlarında %8 olarak uygulanmaktadır. Binek otomobillerde KDV oranı ise % 18'dir.
- ❖ Sözleşmede yer alan **faiz tutarları doğrudan gider yazılabilmektedir.**
- ❖ Leasing'e konu mal üzerinden **amortisman ayrılabilir.**

- ❖ Sözleşme süresi sonunda yatırım konusu **malın mülkiyeti sembolik bir bedel ile kiracıya geçmektedir.**

FINANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ-KİRACI

Leasing Sözleşmesinin Kaydı

-Sözleşme Tarihi-		Borç	Alacak
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	Anapara	
302	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETİ	Kısa Vadeli Faiz	
402	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETİ	Uzun Vadeli Faiz	
	301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR		Kısa Vadeli Borç
	401 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR		Uzun Vadeli Borç

Leasing Faturalarının Kaydı

-Fatura Tarihi-		Borç	Alacak
191	İNDİRİLECEK KDV	KDV	
*301	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR	Fatura Toplamı	
	301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR		KDV
	*320 SATICILAR		Fatura Toplamı

* Leasing firması tarafından fatura edilen kira bedelinin 301 hesaptan çıkarılarak 320 hesaba alınması bizim önerimizdir. Zira kiralayan firmada bu alacak tebliğ düzenlemesi gereği 120 hesapta raporlanacaktır.

Leasing Firmasına Fatura Karşılığı Ödeme Yapılması

-Ödeme Tarihi-		Borç	Alacak
320	SATICILAR	Fatura Toplamı	
	102 BANKALAR		Fatura Toplamı

Faturalardaki Faiz Tutarlarının Gider Yazılması

-Fatura Tarihi-		Borç	Alacak
780	FİNANSMAN GİDERLERİ-	Faturadaki Faiz	
267*	DİĞER MADDİ OLM. DURAN VARLIKLAR		
	302 ERTELENMİŞ FİN. KİRA. BORÇLANMA MALİYETİ		Faturadaki Faiz

* Maliye Bakanlığının görüşü (163 Numaralı VUK Genel Tebliği) faiz giderlerinin kuruluş dönemine ait olan kısmının maliyete eklenmesi, işletme dönemine ait olanlarının ise doğrudan gider yazılabileceği yada maliyete eklenebileceği yönündedir. Ancak 11 Sıra Nl. MSUGT' de ve 17 Nl. TMS (UMS)'ye göre faiz giderleri oluştuğu dönemde gider yazılmalıdır.

Amortisman Ayrılması

-Dönem Sonu/Geçici Vergi Dönemi-		Borç	Alacak
730-740-760-770	İLGİLİ GİDER HESABI	Amort.Tutarı	
	268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		Amort.Tutarı

Yatırım Malının Kira Süresi Sonunda Mülkiyetini Alma

-Fatura Tarihi-		Borç	Alacak
253-254-255-256	İLGİLİ AKTİF HESAP	Anapara	
	267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR		Anapara

Birikmiş Amortisman Hesabının Devri

	-Fatura Tarihi-	Borç	Alacak
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR	Hesap Bakiyesi	
	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		Hesap Bakiyesi

FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ-KİRALAYAN

Sözleşmeye Konu Varlığın Alınması

	-Fatura Tarihi-	Borç	Alacak
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	Anapara	
191	İNDİRİLECEK KDV	KDV	
	320 SATICILAR		Anapara+KDV

Leasing Sözleşmesinin Kaydı

	-Sözleşme Tarihi-	Borç	Alacak
127	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	Kısa Vd.Alacak	
227	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	Uzun Vd..Alacak	
	124 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ		Kısa Vadeli Faiz
	224 KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ		Uzun Vad.Faiz
	256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR		Anapara+KDV

Kesilecek Leasing Faturalarının Kaydı

	-Fatura Tarihi-	Borç	Alacak
127	DİĞER TİCARİ ALACAKLAR	KDV	
*120	ALICILAR	Fatura Toplamı	
	391 HESAPLANAN KDV		KDV
	*127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR		Fatura Toplamı

* 11 Seri Numaralı MSUGT'ne göre senetsiz finansal kiralama alacakları 120/220 hesaplarda izlenir. Bizim görüşümüz alacağın fatura kesildiği tarihte 120/220 hesaplara alınması, bu tarihe kadar 127/227 hesaplarda izlenmesidir. Böylece kiracı tarafından yapılan kayıtlarla uyum sağlanacaktır. Kiralayanın 127/227 hesaplarda izlediği fatura edilmemiş alacakları, kiracı ise 301/401 hesaplarda borç tahakkuku olarak izlemekte ve fatura edildiği tarihte bu hesaplardan çıkarp 320 hesaba almaktadır.

Kiracıdan Fatura Karşılığı Ödeme Alınması

	-Ödeme Tarihi-	Borç	Alacak
102	BANKALAR / 100 KASA	Fatura Toplamı	
	120 ALICILAR		Fatura Toplamı

Faturalardaki Faiz Tutarlarının Gelir Yazılması

	-Fatura Tarihi-	Borç	Alacak
124	KAZANILMAMIŞ FİNANSAL KİRALAMA FAİZ GELİRLERİ	Faturadaki Faiz	
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR		Faturadaki Faiz

Amortisman Ayrılması

	-Dönem Sonu/Geçici Vergi Dönemi-	Borç	Alacak
	ÇOĞUNLUKLA AMORTİSMAN SÖZKONUSU OLMAZ*		

* Kiralayan iktisadi kıymeti net bilanço aktif değerinden ile kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerleyecektir. Bu iki tutar çoğu zaman birbirine eşit olacağından kiralayan iktisadi kıymeti genel olarak iz bedeli ile kayıtlarında gösterir. Bu durumda, yani farkın sıfır yada negatif olması durumunda amortisman ayrılması söz konusu olmayacaktır. Farkın pozitif olması durumunda ise iktisadi kıymet bu bedel üzerinden değerlendirilir ve amortisman tabi tutulacaktır.

Yatırım Malının Kira Süresi Sonunda Mülkiyetini Devretme

-Fatura Tarihi-	Borç	Alacak
HERHANGİ BİR KAYIT YOK		

Birikmiş Amortisman Hesabının Devri

-Fatura Tarihi-	Borç	Alacak
HERHANGİ BİR KAYIT YOK		

Kaynaklar :

- 319 Sıra Numaralı VUK Genel Tebliği
- Vergi Usul Kanunu Mükerrer Md.290
- Kiralama İşlemlerine İlişkin 17 Sıra Numaralı TMS (UMS)
- 163 Sıra Numaralı VUK Genel Tebliği
- 11 Sıra Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

DÖNEN VARLIK – DURAN VARLIK AYRIMI

1. DÖNEN VARLIKLAR

Bu ana hesap grubu; nakit olarak elde ve bankada tutulan varlıklar ile normal koşullarda en fazla bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülen varlık unsurlarını kapsar.

Dönen Varlıklar; hazır değerler menkul kıymetler, ticari alacaklar, diğer kısa vadeli alacaklar, stoklar, gelecek döneme ait giderler ve gelir tahakkukları ile diğer dönen varlıklar şeklinde bölümlenir.

Açıklamadan görüleceği üzere dönen varlıklar:

Nakit ya da bankadaki paralar ile

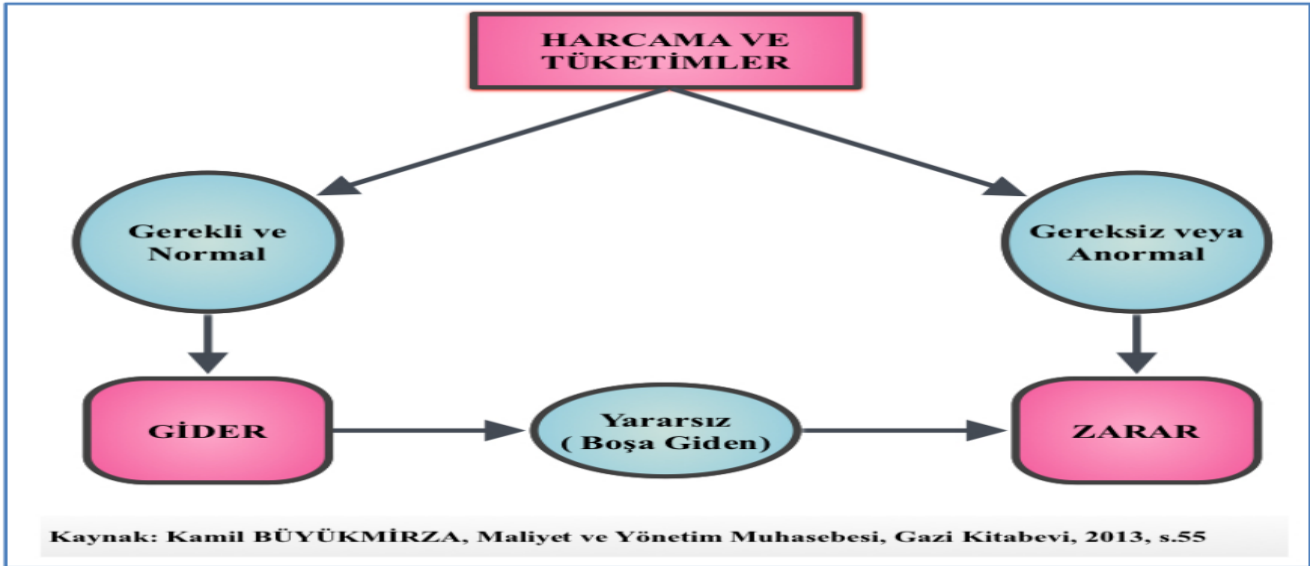
- En fazla 1 yıl içinde paraya çevrilecek varlıklar
- En fazla 1 yıl içinde tüketilmesi öngörülen varlıklar.

GİDER-MALİYET VE ZARAR KAVRAMLARI

GİDER	ZARAR
Gerekli ve Normal Olan Harcama ve Tüketimlerdir	Gereksiz veya Anormal Olan Harcama ve Tüketimlerdir.
Giderlerden yararsız olanlar (boşa gidenler) de Zarar' a dönüşür.	
❖ Gerekli ve Normal olan harcamalar ve tüketimler giderdir.	❖ Gereksiz veya Anormal olan harcama ve tüketimler zarardır.
❖ Defter tasdiki gerekli ve normal bir harcamadır. Dolayısı ile GİDER niteliğindedir.	❖ Defterin zamanında tasdik edilmemesi sonucu para cezası gereksiz ve anormal olduğundan gider değil zarardır.

❖ Tahakkuk etmiş bir vergi borcunun zamanında ödenememesi nedeniyle katılan gecikme zammı bir giderdir. Bir borcun finansman maliyetidir. Finansman gideridir. (780 Hesap)	❖ Verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi nedeniyle ödenen gecikme faizi ya da pişmanlık zammı ise gider değil zarardır. (689 Hesap)
❖ Personele iş elbisesi almak gerekli ve normal bir harcamadır. Giderdir. 730-770 ilgili gider hesabı.	❖ Bağış olarak ihtiyacı olan üçüncü bir şahsa elbise almak ise işletmenin esas faaliyetleri için gereksiz olması nedeniyle bir gider değil zarardır. (689 Hesap)
❖ Şirketin tanıtımı, güvenilirliğini sağlamak amacıyla ya da benzer gerekli ve normal nedenler ile eğer bir yere bağış ve yardım yapılıyor ise BU BİR GİDER NİTELİĞİNDEDİR. Giderin türüne göre 740-760 hesaplara yazılmalıdır. (KKEG' dir)	❖ Ancak işletme için gerekli ve normal olmayan, tamamen yöneticilerin sosyal ya da benzeri nedenlerle bir yere bağış-yardım yapılması durumunda ise bu harcama bir gider değil ZARAR niteliğindedir. 689 hesap kullanılmalıdır. (KKEG' dir)
❖ Dönem karı var ise TÜM GİDERLER boşa gitmemiş demektir. GİDER niteliğinde olanların tamamı GİDER OLARAK KALIR.	❖ Dönem zararı var ise TÜM GİDERLER değil GİDERLERİN yararsız olan yani boşa giden bir kısmı var demektir. Dolayısı ile bu kısım + diğer zararların toplamı kadar DÖNEM ZARARI oluşur. Yani bir kısım giderler yararsız boşa gitmiş olacağından ZARAR doğmaktadır.

Gider- Zarar Ayrımı



İADE EDİLEN MALLARI (ALİŞ İADE FATURALARI) DİĞER İŞLEMLER BÖLÜMÜNDE 504 KODUNDA BEYAN EDİLECEK.

Alış iade faturaları KDV Beyannamesinde Diğer İşlemler bölümünde 504-Alınan malların iadesi, gerçekleşmeyen işlemler satırında beyan edilecektir. Bu satıra yazılan işlemler de kümülatif satışlara ilave edilmektedir. Bu nedenle alış iade faturalarına ait kdv tutarlarının daha önce ilave edilecek kdv satırı olarak bilinen ve 2017 yılında adı "Daha önce indirim konusu yapılan kdv'nin ilavesi" olarak değiştirilen satıra yazılması mümkün değildir.

03.10.2017 1 No.lu KDV Beyannamesinde Değişiklik:

1 no.lu KDV beyannamesinde;

- Matrah bölümünde yer alan "Diğer İşlemler" tablosuna "504 - Alınan malların iadesi, gerçekleşmeyen işlemler" kodu eklenmiştir. Mükellefler daha önce "550-Diğerleri" kodunda bildirdikleri alış iadeleri ya da gerçekleşmeyen işlemlere ilişkin bilgileri 504 kodu ile bildireceklerdir.

- İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler bölümünde yer alan "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna "442 - İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri" kodu eklenmiştir. Kodun kullanımına ilişkin ayrıntılar 03.02.2017 tarihinde yayımlanan 10 seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ'de açıklanmaktadır.

DİĞER İŞLEMLER		
İşlem Türü	Matrah	Vergi

Select

kod	ad
501	Türkiye'de İkamet Etmeyenlere KDV Hesaplanarak Yapılan Satışlar(Yolcu Beraberi Eşya) [KDVGUT-(II/A-5)]
503	Amortismanına Tabi Sabit Kıymet (Taşınmaz, Taşıt Araçları, Demirbaş, Makine ve Teçhizat vb.) Satışları
504	Alınan Malların İadesi, Gerçekleşmeyen İşlemler
550	Diğerleri

KDV BEYANNAMESİNDE TESLİM VE HİZMETLER TOPLAMI – KÜMÜLATİF TOPLAM

KDV bir işlem vergisidir. Türkiye’de yapılan mal teslimleri ile Türkiye’de yapılan veya Türkiye’de faydalanan hizmet teslimleri KDV’ye tabidir. Bazı işlemler çeşitli gerekçelerle KDV’den istisna edilmiştir.

KDV beyannamesinde mükellef tarafından yapılan ve KDV’ye tabi olan işlemler 3 başlıkta beyan edilmektedir.

1. Tevkifat uygulanmayan işlemler
2. Kısmi tevkifat uygulanan işlemler
3. Diğer işlemler

Beyanname1 - KDV1_28

İstisnalar - Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Sonuç Hesapları Düzenleme Bilgileri Eklr

Genel Bilgiler Matrah İndirimler İhraç Kaydıyla Teslimler

TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER

Matrah	KDV Oranı	Vergi
1		

Vergi Toplamı

KİSMİ TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER

İşlem Türü	Matrah	KDV Oranı	Tevkifat Oranı	Vergi
2				

Vergi Toplamı

7143 SAYILI KANUNUN (6/2-a) MADDESİ KAPSAMINDAKİ İŞLEMLER

Matrah	KDV Oranı	Vergi

Vergi Toplamı

7143 Sayılı Kanun kapsamında doğacak ödemelerimi ☐ Defaten ödemek istiyorum. ☐ 3 Eşit taksitte ödemek istiyorum.

DİĞER İŞLEMLER

İşlem Türü	Matrah	Vergi
3		

Vergi Toplamı

Toplam Matrah 0

Hesaplanan Katma Değer Vergisi 0

Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi

Toplam Katma Değer Vergisi 0

KDV'den istisna edilen işlemler ise yine aşağıdaki şekilde 2 başlıkta beyan edilmektedir.

Beyanname1 - KDV1_28

İstisnalar - Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Sonuç Hesapları Düzenleme Bilgileri Ekler

Genel Bilgiler Matrah İndirimler İhraç Kaydıyla Teslimler

KİSMİ İSTİSNA KAPSAMINA GİREN İŞLEMLER

İstisna Türü	Teslim ve Hizmet Tutarı	Yüklenilen KDV
1		

Toplam 0,00 0,00

TAM İSTİSNA KAPSAMINA GİREN İŞLEMLER

İstisna Türü	Teslim ve Hizmet Tutarı	Yüklenilen KDV
2		

Toplam 0,00 0,00

İstisna Kapsamına Giren İşlemlere Ait Toplam Teslim ve Hizmet Tutarı 0,00

Bu şekilde KDV'ye tabi olan işlemler 3 başlıkta, KDV'den istisna olan işlemler ise 2 başlıkta beyan edilerek bu işlemlerin toplamı SONUÇ sekmesinde "Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (aylık) olarak toplanmaktadır.

Aylık teslim ve hizmetler toplamı ise aylar itibariyle toplanarak kümülatif teslim ve hizmetler bedeli hesaplanmaktadır.

Beyanname1 - KDV1_28

İstisnalar - Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Sonuç Hesapları Düzenleme Bilgileri Ekler

Genel Bilgiler Matrah İndirimler İhraç Kaydıyla Teslimler

Tecil Edilecek Katma Değer Vergisi

Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi

☒ 143 Sayılı Kanunun (6/2-a) Maddesi Kapsamındaki İşlemler Hedeniyle Hesaplanan Katma Değer Vergisi 0

Bu Dönemde Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi

İade Edilmesi Gereken Katma Değer Vergisi

Sonraki Döneme Devreden Katma Değer Vergisi

Diğer Bilgiler

Özel Matrah Şekline Tabi İşlemlerde Matraha Dahil Olmayan Bedel

Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (aylık) 0

Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (kümülatif)

Kredi Kartı İle Tahsil Edilen Teslim ve Hizmetlerin KDV Dahil Karşılığını Teşkil Eden Bedel

Hesap planında mükellefler tarafından yapılan işlemler KDV beyannamesine paralel olarak sınıflandırılmıştır. KDV'ye tabi olan işlemler KDV oranlarına göre hesap planında açılmıştır. İstisnaya tabi olan işlemler ise KDV kanunundaki madde numarasına göre açılmıştır.

DAHA ÖNCE İNDİRİM KONUSU YAPILAN KDV'NİN İLAVESİ

KDV beyannamesinde "daha önce indirim konusu yapılan kdv'nin ilavesi" adı ile açılan satırda beyan edilecek işlemler ile ilgili İstanbul Vergi Dairesi'nin duyurusu aşağıdadır.

GİB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Tarih: 19.03.2018

Sayı: 39044742-130[Duyuru]-E.182442

KDV BEYANNAME DEĞİŞİKLİĞİ

01.02.2017 tarihi itibarıyla KDV Beyannamesinde "İlave Edilecek KDV" bölümünün "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" şeklinde değiştirilmesi üzerine söz konusu sütuna hangi işlemlerin yazılması gerektiği, değişiklikten önce "İlave Edilecek KDV" sütununa yazılan 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 30. maddesinin (a), (c) ve (d) bentleri uyarınca indirimi kabul edilmeyen vergi tutarları ile mal iadesi işlemlerine ait vergi tutarlarının hangi sütunda beyan edilmesi gerektiği hk.

Başkanlığımıza gerek mükellefler gerek vergi dairesi müdürlükleri aracılığı ile intikal ettirilen olaylardan, 01.02.2017 tarihi itibarıyla Katma Değer Vergisi (KDV) Beyannamesinde "İlave Edilecek KDV" bölümünün "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" şeklinde değiştirilmesi üzerine söz konusu sütuna hangi işlemlerin yazılması gerektiği, değişiklikten önce "İlave Edilecek KDV" sütununa yazılan 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 30. maddesinin (a), (c) ve (d) bentleri uyarınca indirimi kabul edilmeyen vergi tutarları ile mal iadesi işlemlerine ait vergi tutarlarının hangi sütunda beyan edilmesi gerektiği, hususlarında karşılaşılan sorunlar nedeniyle uygulama birliliğinin sağlanması amacıyla aşağıdaki açıklamaların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

1- KDV Beyannamesinin "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" bölümüne, sadece, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 30. maddesinin (a), (e) ve (d) bendi uyarınca indirilemeyecek KDV tutarı yazılabilir.

2- Döviz kuru farklarının KDV Beyannamesinde nasıl beyan edileceğine ilişkin olarak, 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 24. maddesi uyarınca kur farkları KDV'nin matrahına dâhil olduğundan, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra onaya çıkan kur farklarının KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçısındaki tablolarda beyan edilmesi gerekmektedir.

3- Mal iadesi işlemlerine ait vergi tutarlarının beyanı, beyannamenin "Matrah" bölümünde bulunun "Diğer İşlemler" tablosunda yer alan "504-Alınan Malların İadesi/Gerçekleşmeyen İşlemler" işlem türü kullanılarak yapılmalıdır. "

Görüleceği üzere bu satır sadece daha önce indirim konusu yapılan ancak indirim işleminin iptal edilmesi amacıyla ilave edilmesi gereken bir işlem nedeniyle kullanılacaktır. Alınan malların iadesi ya da yansıtma faturaları nedeniyle bu satırın kullanılması mümkün değildir.

İndirilemeyecek KDV'ler KDV Kanunu'nun 30. Maddesinde sayılmaktadır.

İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi

Madde 30

Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

- Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası (Bu Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (i) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi,[1]
- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi,[2]
- Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ait katma değer vergisi, (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.)[3]
- Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,(5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi ile yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen katma değer vergisi hariç)[4]
- Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi.[5]

Buna göre özetle aşağıdaki işlemlere ait KDV indirilemez.

- Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna olan malların teslimi veya hizmetlerin ifası ile ilgili alışı indirilen KDV (Kısmi istisnaya tabi olan işlemler için)

- b) Binek otomobillere ait KDV
- c) Zayi olan mallara ait KDV
- d) Kanunen kabul edilmeyen giderlere ait KDV
- e) Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV

Bu işlemlere ait KDV önce indirim yapılacak sonra bu satır kullanılarak indirim iptali anlamında İLAVE EDİLECEKTİR.

İNDİRİM İPTALİ NE ZAMAN VE NASIL YAPILACAK?

Bu konuda 57 numaralı KDV sirkülerine göre:

- Yüklenilen tutarların indirilemeyecek kdv haline dönüştüğü vergilendirme döneminde ve
- 1 No'lu KDV beyannamesinin yeni haliyle "daha önce indirim konusu yapılan kdv'nin ilavesi" satırına yazılmak suretiyle

İNDİRİM İPTALİ YAPILMASI GEREKİR.

7. Değerlendirme ve Sonuç

KDV mükelleflerinin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den, ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen veya kendilerine yapılan teslim ve hizmetler üzerinden hesaplanan KDV indirilebilmektedir.

Ancak, Kanunun 30 uncu maddesi kapsamındaki durumlara ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılamamaktadır. İndirim konusu yapılmayan bu vergiler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmektedir. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları uyarınca indirimi kabul edilmeyen giderler nedeniyle yüklenilen KDV ise, gider veya maliyet unsuru olarak değil, kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaktadır.

Zayi olan mallarda olduğu gibi indirilemeyecek KDV koşulları sonradan oluşmuş ve yüklenilen KDV nin daha önce indirim konusu yapılmış olması durumunda, bu tutarların indirilemeyecek KDV haline dönüştüğü vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmesi suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

Buna göre KDV 30. Maddede yer alan yüklenilen ve indirilemeyecek KDV niteliğinde olan tutarların KDV beyannamesinde İNDİRİM İPTALİ'nin yapılması gereken dönemler aşağıdaki gibi olmalıdır.

Kısmi İstisnaya Konu İşlemler	Satış Döneminde İLAVE EDİLECEK
Kısmi istisnaya tabi mal ve hizmet teslimi aynı zamanda tam istisna kapsamında olan ihracata konu olabilir. Ya da kısmi istisna kapsamındaki bir teknokent projesi seri üretime tabi tutulmak suretiyle istisna dışı bir şekilde satılabilir. Bu nedenle daha önce yüklenilen KDV'ler yüklenim dönemlerinde indirilecek KDV olarak beyan edilmeli, teslimin gerçekleştiği yani satış işleminin olduğu dönemdeki istisna türü ve tutarına göre kısmi istisnaya isabet eden yüklenilen KDV indirim İPTALİ yapılmalıdır.	
Binek otomobillere ait KDV	Alış döneminde İLAVE EDİLECEK
Binek otomobil KDV'si otomobilin alındığı dönemde indirilemeyecek KDV niteliğindedir. Bir başka deyişle binek oto kdv'sinin indirilemeyecek KDV olması satışa bağlı bir durum değildir. Alındığı ayda eğer firma binek otomobil kiralayan ya da çeşitli şekillerde işleten bir firma ve alınan otomobil de bu amaçla alınan bir otomobil değilse İNDİRİLEMEYECEK KDV niteliğindedir. Bu nedenle alındığı ayda İNDİRİM İPTALİ yapılmalıdır. Eğer bir araç sonradan bir takım değişiklikler ile binek oto tanımına girmişse benzer şekilde alındığı ayda binek oto niteliğinde olmadığı için yüklenilen KDV indirilecek, değişikliğin yapılarak binek otoye dönüştüğü dönemde ise yüklenilen KDV İPTAL edilecektir.	
Zayi olan mallara ait KDV	Zayi olduğu dönemde İLAVE EDİLECEK
KKEG'lere ait KDV	Alış döneminde İLAVE EDİLECEK
Değersiz alacaklara ait KDV	Değersiz hale geldiği dönemde İLAVE EDİLECEK

191 İNDİRİLECEK KDV HESABININ KULLANIMI

Uygulamada kısmi istisnaya tabi işlemler nedeniyle yüklenile kdv'ler genellikle 191 İndirilecek KDV hesabına alınmadan maliyet ya da gider kaydedilmektedir.

Örneğin binek otomobil alımına ait muhasebe kaydı genellikle aşağıdaki şekilde yapılmaktadır.

-Binek Oto Alış Kaydı-			Borç	Alacak
254	TAŞITLAR		Matrah	
254	TAŞITLAR / 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		KDV	
	320	SATICILAR		KDV Dahil Toplam

Bu şekilde kayıt tekdüzen hesap planına ve yukarıda anlattığımız indirilemeyecek KDV'nin indirim iptali düzenlemelerine aykırıdır.

Tekdüzen hesap planında 191 İNDİRİLECEK KDV hesabının kullanımı aşağıdaki şekildedir:

191. İNDİRİLECEK KDV

Her türlü mal ve hizmetin satın alınması sırasında satıcılara ödenen katma değer vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.

İşleyişi : Mal ve hizmet alımlarında indirilecek katma değer vergisi bu hesaba borç, mevzuat gereği yapılabilecek indirimler ve hesaba yapılan düzeltmeler alacak kaydedilir.

Görüldüğü üzere her türlü mal veya hizmet satın alınması sırasında ödenen/yüklenilen KDV'lerin 191 İNDİRİLECEK KDV hesabına kaydedilmesi bir zorunluluktur.

Hesabın adından da anlaşılacağı üzere bu hesaba alınan tutarlar İNDİRİLECEK KDV olarak KDV beyannamesinde beyan edilmeli ve beyan edilen dönemde eğer KDV-30. Madde hükmü gereği İNDİRİLEMEYECEK KDV niteliğinde ise yine KDV beyannamesi üzerinde "Daha önce indirim konusu yapılan kdv'nin ilavesi" satırına yazılmak suretiyle İNDİRİM İPTALİ yapılmalıdır.

Bu şekilde uygulama hem tekdüzen muhasebe sistemi uygulamasına hem de indirilemeyecek KDV ile ilgili mevzuata uygun olacaktır.

Mükellefler 191 hesabın raporlamasında yıl içinde yüklendiği KDV tutarlarını görebilecek, 392 DİĞER KDV hesabında açılacak bir hesap ile de YÜKLENİLEN KDV'lerin İNDİRİLEMEYECEK KDV niteliğinde dönüşen kısmını görebilecektir.

Buna göre binek oto alımına ait muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olmalıdır.

-Binek Oto Alış Kaydı-			Borç	Alacak
254	TAŞITLAR		Matrah	
191	İNDİRİLECEK KDV		KDV	
	320	SATICILAR		KDV Dahil Toplam

-İndirim İptaline Ait Muhasebe Kaydı-			Borç	Alacak
254	TAŞITLAR		KDV	
	392	DİĞER KDV		KDV
	392.30	Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi		

-KDV Tahakkuk Kaydı-			Borç	Alacak
391	HESAPLANAN KDV		Tutar	

392	DİĞER KDV		Tutar	
	190	DEVREDEN KDV		Tutar
	191	İNDİRİLECEK KDV		Tutar
	360	ÖDENECEK KDV		Tutar
Bu şekilde binek otoyoluna ait yüklenilen KDV 191 hesapta izlenmiş, beyannamede indirim KDV olarak beyan edilmiş, ancak KDV-30 kapsamında bir yüklenilen KDV olması nedeniyle aynı dönemde beyannamede "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında yazılarak İNDİRİM İPTALİ yapılmış oldu.				

Burada 392 hesabı kullandık. Niye 391 hesabı kullanmadık?

Çünkü 391 yine tekdüzen hesap planı gereği mal ve hizmet teslimleri için kullanılan bir hesaptır. Yani satışlar için kullanılan bir hesaptır. 392 hesap ise adından da anlaşılacağı üzere ihtiyaca göre bölümlenebilir.

Bu şekilde alınan mal ve hizmetlere ait tüm KDV önce indirim konusu yapılacak, daha sonra KDV Kanunu 30. Maddede yer alan ve indirimine izin verilmeyen işlemlere ait KDV'nin iptali "Daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin İLAVESİ" satırına yazılarak İPTAL EDİLMİŞ olacaktır.

Kanunen Kabul Edilmeyen Bir Gidere Ait Muhasebe kaydı ise aşağıdaki şekilde yapılacaktır:

-KKEG-			Borç	Alacak
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		Matrah	
191	İNDİRİLECEK KDV		KDV	
	320	SATICILAR		KDV Dahil Toplam

-KKEG Nazım Hesaplara Alınması -			Borç	Alacak
950	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLERİ		Matrah	
	951	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER		Matrah

-KKEG Nazım Hesaplara Alınması -			Borç	Alacak
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		Matrah	
	392	DİĞER KDV		Matrah
		Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi		

-KKEG'ye Ait KDV'nin Nazım Hesaplara Alınması -			Borç	Alacak
950	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLERİ		KDV	
	951	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER		KDV

KİSMİ İSTİSNA - TAM İSTİSNA MESELESİ

İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi Madde 30

Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

a) Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası (Bu Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (i) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi,[1]

İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim Madde 32

Bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur.

KDV Kanunu'nun yukarıda yer alan 30. Maddesine göre genel kurul olarak KDV'den istisna edilmiş bir işlem için yüklenilen KDV'ler indirilemez.

Kanun bu kuralın hemen ardından 32. Maddede ise bazı istisnalar için yüklenilen KDV'lerin indirilebileceğini devamında ise indirilemeyen kısım olur ise iade edilebileceğini hüküm altına almıştır.

Bu şekilde yüklenilen kdv'lerin indirim konusu yapılmasına 32. Madde kapsamında izin verilen istisnalar TAM İSTİSNA olarak ifade edilmektedir. Yüklenilen KDV'lerin indirim konusu yapılamadığı istisnalar ise KİSMİ İSTİSNA'dır.

32. maddeye göre TAM İSTİSNA olan işlemler Kanun'un 11-13-14-15 ve 17 maddenin 4-s bendi kapsamındaki işlemlerdir. Bu işlemlerin dışında kalan yani 17. Maddede sayılan (4-s) bendi hariç diğer işlemler ile diğer maddelerdeki işlemler KİSMİ İSTİSNA kapsamındadır.

TAM İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞLEMLERDE YÜKLENİLEN KDV İNDİRİLİR.
KİSMİ İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞLEMLERDE YÜKLENİLEN KDV İNDİRİLEMEZ.

Tam istisna kapsamındaki işlemlerde indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade alınabilir.

57 No'lu KDV Sirkülerinde tam istisna- kısmi istisna konusu aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

3.2. Vergiden İstisna Edilmiş İşlemlere İlişkin Yüklenilen KDV

KDV Kanununun 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri ile 17/4-c, 17/4-r (kısmi olarak), 17/4-t, geçici 12 ve geçici 23 üncü maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemler dışında vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili yüklenilen vergilerin indirimi mümkün bulunmamaktadır. Örneğin;

- Kanunun 17/1 maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler indirim konusu yapılamayacaktır. Bu kapsamda, Sağlık Bakanlığına bağışlanacak hastanelerin veya Millî Eğitim Bakanlığına bağışlanacak okulların inşası nedeniyle yüklenilen KDV veya kamu menfaatine yararlı bir derneğe, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakfa yapılan aynı bağışlarla ilgili yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.
- Tarım Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri veya Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri tarafından tarımı yaymak, ıslah ve teşvik amacıyla zirai araştırmalar, arazi ıslah çalışmaları yapılması; tohumluk, fidan, damızlık hayvan teslimleri Kanunun 17/1-a maddesi gereğince KDV den istisna olduğundan bu teslimlerle ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu ürünlerin maliyetleri içinde yer alan KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.
- Kamu menfaatine yararlı bir derneğe ait sağlık biriminin KDV den müstesna olan sağlık hizmeti ifaları ile ilgili olarak yüklenmiş olduğu KDV indirim konusu yapılamayacaktır.
- Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterenler tarafından verilen bazı yazılım hizmetleri dolayısıyla yüklenilen KDV, ürettikleri yazılımı Türkiye'de satmaları kaydıyla indirim konusu yapılamayacaktır. Ancak, söz konusu yazılım hizmetinin yurt dışındaki bir müşteriye verilmesi halinde Kanunun 11 ve 12 nci maddeleri kapsamında KDV istisnası uygulanacak, Kanunun 32 nci maddesine göre bu işlem nedeniyle yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilecek, indirilemeyen KDV ise iade edilebilecektir.
- 2863 sayılı Kanun kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelendirmelerinden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler KDV den istisna olup, istisna kapsamına giren işlemleri yapanların bu işlemler nedeniyle yükledikleri KDV yi indirim konusu yapması mümkün bulunmamaktadır.
- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimi KDV den istisna olduğundan bu teslimler nedeniyle yüklenilen vergiler indirim konusu yapılamayacaktır.

İNDİRİM HAKKI TANINAN İŞLEMLER İLE TANINMAYAN İŞLEMLER BİRLİKTE YAPILIRSA?

Kısmi Vergi İndirimi
Madde 33

100%

1. Bu Kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisinin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmı indirim konusu yapılır.
2. Kısmi vergi indirimine ilişkin usul ve esasları tespiti Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir.

4.1. Bağış Amacıyla Yapılan İnşaatlarda Durum

Bir vergi mükellefinin bağış amacıyla yaptığı inşaatın hesaplarını ayrı tutması (muhasabeleştirilmesi) zorunludur. Dolayısıyla indirim hakkı tanınmayan bu işlemle ilgili yüklendiği vergiyi, ancak bir maliyet unsuru olarak göz önünde bulundurabilir.

Örnek: (A) Anonim Şirketi, Milli Eğitim Bakanlığına bağışlamak üzere bir okul inşaatına başlamıştır. Şirketin bu inşaatla ilgili olarak yaptığı tüm harcamalar ve yüklendiği vergiler ayrı hesaplarda izlenecektir. Bu inşaatla ilgili olarak yüklenen vergiler, şirketin ticari faaliyeti ile ilgili olmadığından indirim konusu yapılamayacak, ancak bir maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun (17/2-b) maddesi kapsamına girmeyen bağışlar vergiye tabi olacağından, bu şekilde gerçekleştirilen bağışlarda emsal bedel üzerinden vergi hesaplanıp beyan edileceği ve bağışlanan mal dolayısıyla yüklenen vergilerin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

4.2. Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yükledikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenen vergi miktarı hesaplanır. Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenen vergiler, KDV beyannamesinin, "İlave Edilecek KDV" satırına yazılır.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işleri birlikte yapan mükellefler, müşterek genel giderler ile amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yükledikleri vergilerden, indirim konusu yapılacak olanlar ile indirim konusu yapılmayıp, gider hesaplarına aktarılacak olanları, bu bölümde belirtilen esaslara göre ayırma tabi tutacaklardır.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri gereği kısmi istisnalı işlemler ile diğer işlemleri birlikte yapan mükellefler yüklenen kdv'leri beyanname üzerinde indirilecek KDV olarak beyan ettikten sonra, yapılacak hesaplama sonrası hesaplanan kısmi istisnaya tabi işlemlere ait kısmını "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırına yazarak İPTAL edeceklerdir.

Kısmi istisnaya isabet eden kısmın tespitinde ise ilgili aydaki toplam satışlar içindeki indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı esas alınacaktır.

NE ZAMAN İLAVE EDİLECEK KDV YAPILACAK?

7. Değerlendirme ve Sonuç

KDV mükelleflerinin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den, ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen veya kendilerine yapılan teslim ve hizmetler üzerinden hesaplanan KDV indirilebilmektedir.

Ancak, Kanunun 30 uncu maddesi kapsamındaki durumlara ilişkin yüklenen KDV indirim konusu yapılamamaktadır. İndirim konusu yapılmayan bu vergiler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmektedir. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları uyarınca indirimi kabul edilmeyen giderler nedeniyle yüklenen KDV ise, gider veya maliyet unsuru olarak değil, kanunun kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaktadır.

Zayı olan mallarda olduğu gibi indirilemeyecek KDV koşulları sonradan oluşmuş ve yüklenen KDV nin daha önce indirim konusu yapılmış olması durumunda, bu tutarların indirilemeyecek KDV haline dönüştüğü vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmesi suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

SABİT KIYMET SATIŞLARI 503 KODUNDA DİĞER İŞLEMLER OLARAK BEYAN EDİLECEK

3. ATİK (Amortisman Tabi İktisadi Kıymet) Satışları

Mükelleflerin amortisman tabi iktisadi kıymet satışları 1 no.lu KDV beyannamesinin "Matrah" kulakçığının "Diğer İşlemler" tablosunda "503" kodlu "Amortisman tabi sabit kıymet (taşınmaz, taşıt araçları, demirbaş, makine ve teçhizat vb.) satışları" satırında beyan edilecektir.

Bu satışlar nedeniyle hesaplanan KDV'nin 1 no.lu KDV beyannamesinin "Matrah" kulakçığındaki "İlave edilecek KDV" satırına yazılmak suretiyle beyanı mümkün değildir.

KDV Sirküleri 66'daki düzenleme gereği Amortisman tabi sabit kıymet satışları KDV Beyannamesinde diğer işlemler bölümünde 503 kodu ile bildirilecektir.

Beyanname1 - KDV1_28				
İstisnalar - Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler	Sonuç Hesapları	Düzenleme Bilgileri	Ekler	
Genel Bilgiler	Matrah	İndirimler	İhraç Kaydıyla Teslimler	
TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER				
Matrah	KDV Oranı	Vergi		
Vergi Toplamı				
KİSMİ TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLER				
İşlem Türü	Matrah	KDV Oranı	Tevkifat Oranı	Vergi
Vergi Toplamı				
7143 SAYILI KANUNUN (6/2-a) MADDESİ KAPSAMINDAKİ İŞLEMLER				
Matrah	KDV Oranı	Vergi		
Vergi Toplamı				
7143 Sayılı Kanun kapsamında doğacak ödemelerimi ☐ Defaten ödemek istiyorum. ☐ 3 Eşit taksitte ödemek istiyorum.				
DİĞER İŞLEMLER				
İşlem Türü	Matrah			
Amortisman Tabi Sabit Kıymet (Taşınmaz, Taşıt Araçları, Demirbaş, Makine ve Teçhizat vb.) Satışları				
Vergi Toplamı				
Toplam Matrah	0			
Hesaplanan Katma Değer Vergisi	0			
Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi				
Toplam Katma Değer Vergisi	0			

Bu bölümde beyan edilen işlemler sonuç bölümünde teslim ve hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedel toplamına dahil olmaktadır.

DEĞERSİZ ALACAKLARA AİT KDV'Yİ SATICI İNDİRİR – ALICI İPTAL EDER

29.03.2018 tarihinde yayınlanan 7104 sayılı kanun ile KDV kanununda önemli değişiklikler yapıldı. 15.02.2019 tarihinde yayınlanan 23 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ile de değersiz alacıklara ilişkin KDV'nin KDV beyannamesinde nasıl beyan edileceği açıklandı.

Aşağıda değersiz alacaklar ile ilgili yapılan düzenleme özetlenmiş ve muhasebe kayıtları ile gösterilmiştir:

7014 Sayılı Kanun'un Değersiz Alacaklarda KDV İndirimi İle İlgili Maddeleri:

MADDE 8- 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin;

a) (2) numaralı fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan “teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde” ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

b) (3) numaralı fıkrasına “vuku bulduğu” ibaresinden sonra gelmek üzere “takvim yılını takip eden” ibaresi eklenmiştir.

c) (3) numaralı fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş ve mevcut (4) numaralı fıkra buna göre değiştirilmiştir.

1

“4. Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisi, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.)”

MADDE 9- 3065 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının;

a) (a) bendine “teslimi ve hizmet ifası” ibaresinden sonra gelmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir. “(Bu Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç)”

b) (c) bendine aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.

“(Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.)”

c) (d) bendinin parantez içi hükmünde yer alan “ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen” ibaresi “ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi ile yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen” şeklinde değiştirilmiştir.

2

ç) (d) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki (e) bendi eklenmiştir.

“e) Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi.”

KDV kanununun Vergi İndirimi başlıklı 29. Maddesine eklenen 4.fıkra ile **VUK-322 gereği değersiz alacak haline gelen alacaklara ilişkin daha önce hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılmasına imkân tanındı.**

Eğer söz konusu değersiz alacak daha önce karşılık ayırma yoluyla KDV dâhil olacak şekilde gider yazıldı ise gider olarak dikkate alınan kısmın KDV İndirimi yapılabilmesi için GELİR-KURUMLAR yönünden de düzeltilerek gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir.

29. maddede yapılan bu düzenleme değersiz alacağın taraflarında satıcı taraf ile ilgili.

Değersiz alacağa konu işlemin diğer tarafı yani ALICI ise bu alacağa konu işleme ait KDV'yi daha önce indirim konusu yapmıştı. Benzer şekilde İndirilemeyen KDV ile ilgili 30. Maddeye eklenen e bendi ile **ALICI'NIN DAHA ÖNCE İNDİRİM KONUSU YAPTIĞI KDV'Yİ alacağın değersiz hale geldiği dönemde İNDİRİM İPTALİ yapması gerekmektedir.**

DEĞERSİZ ALACAKLARA İLİŞKİN KDV BEYANNAME ÜZERİNDE HANGİ SATIRDA GÖSTERİLECEK?

23 Seri No'lu KDV Tebliği ile yapılan düzenleme gereği:

DEĞERSİZ ALACAĞIN SATICI KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLMESİ:

"Söz konusu KDV tutarı, alacağın zarar yazıldığı tarihi kapsayan vergilendirme dönemi

- 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İndirimler" kulakçığında "İndirimler" tablosunda 111 kod numaralı "Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV" satırı aracılığıyla indirim konusu yapılır ve
- Değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulur."

DEĞERSİZ ALACAĞIN ALICI KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLMESİ:

Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde

- 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı aracılığıyla beyan edilir."

DEĞERSİZ ALACAK İLE İLGİLİ MUHASEBE KAYITLARI

Yapılan bu düzenleme ile ilgili satıcı ve alıcı tarafın muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olmalıdır.

Satış ile ilgili yapılan ilk muhasebe kayıtları:

SATICININ KAYDI				ALICININ KAYDI			
İşlem Tarihi		Borç	Alacak	İşlem Tarihi		Borç	Alacak
120	ALICILAR	118		740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	100	
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		100	191	İNDİRİLECEK KDV	18	
391	HESAPLANAN KDV		18	320	SATICILAR		118
SATICI İşleme ait KDV'yi BEYAN ETTİ				ALICI İşleme ait KDV'yi İNDİRDİ			

Alacağın değersiz hale geldiği tarihte yapılacak kayıt:

SATICININ KAYDI				ALICININ KAYDI			
İşlem Tarihi		Borç	Alacak	İşlem Tarihi		Borç	Alacak
689	DİĞER OL. DIŞI GİDER VE ZAR.	100		320	SATICILAR	118	
192	DİĞER KDV	18		392	DİĞER KDV		18
120	ALICILAR		118	679	DİĞER. OL. DIŞI GELİR		100
SATICI İşleme ait KDV'yi İNDİRDİ.				ALICI İşleme ait KDV'yi İNDİRİM İPTALİ YAPTI.			

Böylelikle değersiz alacağın içindeki KDV'nin hem satıcı hem de alıcı tarafından KDV olarak beyan edilmesi İPTAL EDİLMİŞ OLDU.

Eğer satıcı değersiz alacak için daha önce şüpheli alacak haline getirip karşılık yoluyla gider yazdı ise satıcı tarafından yapılacak kayıt aşağıdaki şekilde olmalıdır:

SATICININ KARŞILIK AYIRMA KAYDI				SATICININ DEĞERSİZ ALACAK KAYDI			
İşlem Tarihi		Borç	Alacak	İşlem Tarihi		Borç	Alacak
654	KARŞILIK GİDERLERİ	100		129	ŞÜPHELİ TİC. ALACA. KARŞ.	118	
654	KARŞILIK GİDERLERİ	18		192	DİĞER KDV	18	
129	ŞÜPHELİ TİCARİ AL. KARŞ.		118	128	ŞÜPHELİ TİC. ALACAK		118
				671	ÖNCEKİ DÖNEM GELİR		18

SATICI 128 Hesaptaki alacağı KARŞILIK AYIRDI.
KDV Dâhil rakam dikkate alındığı için KDV'de gider yazılmış oldu.

Satıcı daha önce karşılık ayırarak gider yazmış olduğu değersiz alacağı aitt KDV'yi gelir yazarak KDV-29. Madde gereği İNDİRİM İMKÂNI olduğu için indirmiş oldu.

GEÇMİŞ YILLAR KARLARI İLE GEÇMİ YILLAR ZARARLARI AYNI ANDA BİLANÇODA YER ALAMAZ

DAĞITILABİLİR NET KARIN TESPİTİ YASAL DEFTER KAYITLARINDA GÖSTERİLMEK ZORUNDADIR

Çoğu bilanço da geçmiş yıllar karları ve geçmiş yıllar zararlarının aynı anda yer aldığını görmekteyiz. Peki, bu nasıl oluyor? **Bir işletmenin aynı anda geçmiş yıllarda hem karı hem zararı nasıl oluyor?**

Kolayca şunu diyebiliriz: "geçmiş yıllar karları ve zararları netleştirilemez" **Peki her yıl genel kurul yapmak ve dönem karının dağıtılıp dağıtılmayacağı konusunda karar vermek zorunda değil midir? Genel kurulda görüşülecek olan dağıtılabilir karın tespitini yapmak muhasebenin görevleri arasında değil midir?**

Genel kurul yapılması ve dağıtılabilir kar ile ilgili karar alınması TTK gereği bir zorunluluktur. Bu anlamda dağıtılabilir karı gösteren kar dağıtım tablosunun yasal defter kayıtlarında da gösterilmesi bir başka ifadeyle yedek akçe ayrılması ve zarar mahsuplarının defterde gösterilmesi gerekmez mi?

Bence gerekir. Bu kayıtları yapmak ayrıca Türk Ticaret Kanunu'nun emredici hükmüdür. Yedek akçe ayrılması bir zorunluluk ise ve zarar mahsubu yapılmadan yedek akçe ayrılmıyor ve dağıtılabilir karın tespiti de yapılamıyor ise o zaman geçmiş yıllar zararlarının mahsubunun yapılması da bir zorunluluktur.

TÜRK TİCARET KANUNUNA GÖRE ZARAR MAHSUBU VE YEDEK AKÇE AYRILMASI BİR ZORUNLULUKTUR

Net kar Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre hesaplanır. Türk Ticaret Kanununa göre ise Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre yani bilanço esasında dönem net karı tespit edilmektedir. Dolayısı ile dönem net karı bilanço da tespit edilir. Ortakların net dönem karına payı oranında katılma hakkı yani kar payı alma hakkı vardır. Ancak ortakların alacağı yada alma hakkı olan kar rakamı TTK madde 507/1 de işaret edildiği üzere kanun ve esas sözleşme hükümlerine göre dağıtılması kararlaştırılmış net kardır. Türk Ticaret kanununda ise geçmiş yıllar zararları karşılanmadan ve yedek akçe ayrılmadan kar dağıtımı yapılamaz. Yani geçmiş yıllar zararları varsa önce geçmiş yıllar zararları dönem net karından mahsup edilir. Geçmiş yıllar zararları mahsup edildikten sonra dönem karı kalmışsa bu kardan TTK gereği birinci yedek akçe ayrılır. Zarar mahsubu ve yedek akçelerden sonra hala kar kalmışsa ve ana sözleşmede de başka ayrılması zorunlu bir yedek yok ise kalan rakam ortaklara dağıtımına konu edilebilecek net kar rakamıdır. Dolayısı ile genel kurulda ortakların karar vereceği kar rakamı bu rakamdır. Şirketin yasal defter kayıtlarında genel kurul öncesi net kar rakamının tespit edilmesi gerekmektedir.

Dolayısı ile genel kurul kararı beklenmeden:

- ✓ Varsa geçmiş yıllar zararları mahsup edilir.
- ✓ TTK gereği birinci tertip yedek akçe ayrılır.
- ✓ Ana sözleşme gereği varsa yedek akçe ayrılır.
- ✓ Kalan rakam net dağıtılabilir kar rakamıdır.
- ✓ Bu rakam 570 hesapta bakiye verecektir.
- ✓ Bu rakam için genel kurulda karı dağıtım maddesinde karar verilir.
- ✓ Eğer dağıtılmasına karar verilirse
- ✓ İkinci yedek akçe ayrılır,
- ✓ Varsa stopaj ayrılır,
- ✓ Kalan rakam ödenir.
- ✓ Dağıtılmamasına karar verilirse 542 hesaba aktarılır.

Genel kurulun sadece net kar rakamının dağıtılması yâda işletmeden bırakılması konusunda karar alma yetkisi vardır. Geçmiş yıllar zararlarından mahsup etmek yâda yedek akçe ayrılması konularında genel kurulun bir yetkisi bulunmadığından bu konuda genel kurul toplantılarında karar alınamaz.

SONUÇ OLARAK:

Her yıl genel kurul toplantısı yapılmak zorundadır. Muhasebe olarak her yılın dağıtımına konu olacak (genel kurulda görüşülmesi gereken) kar rakamının yasal defter kayıtlarından tespit edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle vergi sonrası net kar rakamından

Öncelikli olarak geçmiş yıllar zararları mahsup edilir.

Yasal yedek akçe ayrılır.

Bu şekilde yasal zorunluluklar yerine getirildikten sonra kalan rakam 570 hesapta genel kurul kararı için bekletilir.

Genel kurul kararı sonrası 570 hesaptaki rakam alınan karara göre ya ikinci yedek akçe ve stopaj ayrıldıktan sonra 331 hesaba ödenmek üzere aktarılır, ya da dağıtılmamaya karar verilmiş ise 542 hesaba aktarılır.

Bilançoda hem 570 hem de 580 hesap yer alıyor ise TTK gereği dağıtımına esas olacak net kar rakamı tespit edilmemiş demektir. Bu tespiti yapmak için genel kurul kararı gerekmemektedir. Genel kurulda görüşülecek olan kar rakamının şirket yasal defterinde kayıt yapılarak gösterilmesi gerekmektedir.

Kanuni yedek akçe:

Madde 466 - Her yıl safi karın yirmide birinin ödenmiş esas sermayenin beşte birini buluncaya kadar umumi yedek akçe olarak ayrılması mecburidir.

A) Kâr ve tasfiye payı hakkı**I - Genel olarak MADDE 507-**

(1) Her pay sahibi, kanun ve esas sözleşme hükümlerine göre pay sahiplerine dağıtılması kararlaştırılmış net dönem kârına, payı oranında katılma hakkını haizdir.

B) Kâr payı, hazırlık dönemi faizi ve kazanç payı**I - Kâr payı MADDE 509-**

(1) Sermaye için faiz ödenemez.

(2) **Kâr payı ancak net dönem kârından ve serbest yedek akçelerden dağıtılabilir.**

(3) Kâr payı avansı, Sermaye Piyasası Kanununa tabi olmayan şirketlerde, Gümrük ve Ticaret Bakanlığının bir tebliği ile düzenlenir.

MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI

1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında;

- ✓ Belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla
- ✓ Bilgi üretiminde **gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerektiğini ifade eder.**

2. Kişilik Kavramı

İşletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden

- ✓ **Ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu** ve
- ✓ İşletmenin **muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini** öngörür.

3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

- ✓ İşletmelerin faaliyetlerini **bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder.**

4. Dönemsellik Kavramı

İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün,

- ✓ Belli dönemlere bölünmesi ve
- ✓ Her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır.

5. Parayla Ölçülme Kavramı

Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder

6. Maliyet Esası Kavramı

Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç,

- ✓ İşletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gerektiğini ifade eder.

7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

- ✓ Muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve
- ✓ Usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve
- ✓ Muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gerektiğini ifade eder.

8. Tutarlılık Kavramı

9. Tam Açıklama Kavramı,

10. İhtiyatlılık Kavramı,

11. Önemlilik Kavramı,

12. Özün Önceliği Kavramı

GELİR TABLOSU İLKELERİ

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satışlar maliyetinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesapların ve belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının

- ✓ Sınıflandırılmış ve
- ✓ Gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

Bütün Satışlar, Gelir Ve Kârlar İle Maliyet, Gider Ve Zararlar Brüt Tutarları Üzerinden Gösterilirler Ve Hç Bir Satış, Gelir Ve Kâr Kalemİ
Bir Maliyet, Gider Ve Zarar Kalemİ İle Tamamen Veya Kısmen Karşılaştırılmak Suretiyle Gelir Tablosu Kapsamından Çıkarılamaz

Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri aşağıda belirtilmiştir:

1. GERÇEKLEŞMEMİŞ SATIŞLAR, GELİR VE KARLAR, GERÇEKLEŞMİŞ GİBİ VEYA GERÇEKLEŞENLER GERÇEK TUTARINDAN FAZLA VEYA AZ GÖSTERİLMEMELİDİR

Belli bir dönem veya dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

2. BELLİ BİR DÖNEMİN SATIŞLARI VE GELİRLERİ BUNLARI ELDE ETMEK İÇİN YAPILAN SATIŞLARIN MALİYETİ VE GİDERLERİ İLE KARŞILAŞTIRILMALIDIR

Belli bir dönem veya dönemlerin başında ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

3. MADDİ VE MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR İLE ÖZEL TÜKENMEYETABİ VARLIKLAR İÇİN UYGUN AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYI AYRILMALIDIR

4. MALİYETLER, MADDİ DURAN VARLIKLAR, STOKLAR, ONARIM VE BAKIM VE DİĞER GİDER GRUPLARI ARASINDA UYGUN BİR ŞEKİLDE DAĞITILMALIDIR

Bunlardan direkt olanları doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip, dağıtılmalıdır.

5. ARIZİ VE OLAĞANÜSTÜ NİTELİĞE SAHİP KÂR VE ZARARLAR MEYDANA GELDİKLERİ DÖNEMDE TAHAKKUK ETİRİLMELİ, FAKAT NORMAL FAALİYET SONUÇLARINDAN AYRI OLARAK GÖSTERİLMELİDİR

6. BÜTÜN KÂR VE ZARARLARDAN ÖNCEKİ DÖNEMLERİN MALİ TABLOLARINDA DÜZELTME YAPILMASIN GEREKTİRECEK BÜYÜKLÜK VE NİTELİKTEKİLER DIŞINDA KALANLAR, DÖNEMİN GELİR TABLOSUNDA GÖSTERİLMELİDİR

7. KARŞILIKLAR, İŞLETMENİN KÂRIN KEYFİ BİR ŞEKİLDE AZALTMAK VEYA BİR DÖNEME AİT KÂRI DİĞER DÖNEME AKTARMAK AMACIYLA KULLANILMAMALIDIR

8. DÖNEM SONUÇLARININ TESPİTİ İLE İLGİLİ OLARAK UYGULANA GELEN DEĞERLEME ESASLARI VE MALİYET YÖNTEMLERİNDE BİR DEĞİŞİKLİK YAPILDIĞI TAKDİRDE, BU DEĞİŞİKLİĞİN ETKİLERİ AÇIĞA BELİRTİLMELİDİR

9. BİLANÇO TARİHİNDE VAR OLAN VE SONUÇ BELİRSİZ BİR VEYA BİR KAÇ OLAYIN GELECEKTE ORTAYA ÇIKIP ÇIKMAMASINA BAĞLI DURUMLARI İFADE EDEN ŞARTA BAĞLI OLAYLARDAN KAYNAKLANAN MAKUL BİR ŞEKİLDE GERÇEĞE YAKIN OLARAK TAHMİN EDİLEBİLENGİDER VE ZARARLAR, TAHAKKUK ETİRİLEREK GELİR TABLOSUNA YANSITILIR

Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz; dipnotlarda açıklama yapılır.

BİLANÇO İLKELERİ

Bilanço ilkelerinin amacı; sermaye koyan veya sonradan kendilerine ait kârı işletmede bırakan sahip ve hissedarlar ile alacaklıların işletmeye sağladıkları kaynaklar ve bunlarla elde edilen varlıkların muhasebe kayıt, hesap ve tablolarında anlamlı bir şekilde tespit edilmesi ve gösterilmesi yoluyla, belli bir tarihte işletmenin mali durumunun açıklıkla ve ilgililer için gerçeğe uygun olarak yansıtılmasıdır.

Bilanço, varlıkların içinde bulunulan zamandaki değerini veya tasfiye halinde bunların satışından elde edilecek para tutarlarını yansıtan bir tablo değildir.

Bütün varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar bilançoda gayrisafi değerleri ile gösterilirler. Bu ilke, bilançonun net değer esasına göre düzenlenmesine bir engel oluşturmaz. Bu doğrultuda net değer bilanço düzenlenmesinin gereği olarak indirim kalemlerinin ilgili hesapların altında açıkça gösterilmesi esastır.

Bu amaç doğrultusunda benimsenen bilanço ilkeleri; varlıklar, yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar itibarıyla aşağıda, belirtilmiştir:

BİLANÇO-VARLIKLARA İLİŞKİN İLKELER

1. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanan uzun vadeli varlıkları, bilançoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

3. Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur. Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerleme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır. Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5. Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6. Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

7. Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
8. Bilançonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.
9. Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu tür alacaklar bilanço dipnot veya eklerinde gösterilir.
10. Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri ve kapsamı bilanço dipnot veya eklerinde açıkça belirtilmelidir. Bu ilke, alınan rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir. Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilanço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

BİLANÇO-YABANCI KAYNAKLARA İLİŞKİN İLKELER

1. **İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.**
2. **İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları,** bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.
3. **Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda gösterilmelidir.** İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.
4. Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
5. Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
6. Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar gruplarında yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

BİLANÇO-ÖZ KAYNAKLARA İLİŞKİN İLKELER

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları öz kaynaklar grubunu oluşturur. İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem net kârı (zararı) bilançoda öz kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtabilecek biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.
3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. **İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle öz kaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.**
4. Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için **geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, öz kaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.**
5. Öz kaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)ndan oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.

VADE FARKLARI – KUR FARKLARI VE FİYAT FARKLARI

CARİ YILA İLİŞKİN İŞE				
	120 ALICILAR		320 SATICILAR	
	Biz Fatura Kesiyorsak	Bize Fatura Kesildiyse	Biz Fatura Kesiyorsak	Bize Fatura Kesildiyse
Kur Farkı	602/601	612	15/602 ¹	15/780 ²

Vade Farkı	602	612	15/602 ¹	15/780 ²
Fiyat Farkı	602	612	15/602 ¹	15/780 ²
ÖNCEKİ YILA İLİŞKİN İSE				
	120 ALICILAR		320 SATICILAR	
	Biz Fatura Kesiyorsak	Bize Fatura Kesildiyse	Biz Fatura Kesiyorsak	Bize Fatura Kesildiyse
Kur Farkı	602	760	15/602 ¹	15/780 ²
Vade Farkı	602	760	15/602 ¹	15/780 ²
Fiyat Farkı	602	760	15/602 ¹	15/780 ²

1 SERİ NUMARALI MSUGT İLGİLİ HESAP AÇIKLAMALARI

602. DİĞER GELİRLER

İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar), devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) **ve satış tarihindeki vade farkları**, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb.. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir.

İşleyişi: Dönem içindeki faaliyetlerden doğan sübvansiyon, vergi iadesi, **vade farkları, (vb.) tutarları saptanarak ilgili hesaba borç, bu hesaba ise alacak kaydedilir.**

12. "646. KAMBIYO KÂRLARI

Kambiyo kârlarının izlendiği hesaptır. **(ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları bu hesaba değil, "601- YURT DIŞI SATIŞLAR" hesabına aktarılır.)**

612. DİĞER İNDİRİMLER (-)

Satıcı tarafından, alıcı hesabına, malın sevki sırasında ödenen giderleri ifade eden ve **satılan mallara ait olan sevk giderleri, satılan malların hatalı ve noksan olması ya da taşıma sırasında hasara uğramış olması nedeniyle yapılması zorunlu indirimler ile satış vergileri, fonlar (KDV hariç) ve benzerleri bu kalemdede gösterilir.**

KDV UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

5.2.Vade Farkları

3065 sayılı Kanunun (24/c) maddesine göre, teslim ve hizmet işlemlerine ait faturada ayrıca gösterilen vade farkları matraha dâhil edilir ve işlemin tabi olduğu KDV oranı üzerinden vergilendirilir.

Öte yandan, vadeli işlemlerde bedelin zamanında ödenmemesi nedeniyle ortaya çıkan yeni vade farkları da vadeli satışa konu teslim ve hizmete ilişkin matrahın bir unsuru olduğundan, bu vade farklarının ayrıca fatura edilmesi ve vadeli satışa konu teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemlerin tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanarak, vade farkı faturasının düzenlendiği döneme ilişkin beyannameye beyan edilmesi gerekmektedir.

5.3.Kur Farkları

Bedelin döviz cinsinden veya dövizde endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, **satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.**

Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

- ✓ Ortaklardan ya da ortaklarla ilişkili kişilerden alınan bir borç olacak
- ✓ Borç işletmede fiilen kullanılmış olacak.
- ✓ Herhangi bir tarihte dönem başındaki öz sermayenin 3 katının aşan bir borç olacak

Örtülü Sermaye Ne Anlama Geliyor?

Şirketin borç olarak 331 hesapta takip ettiği tutarlar vergi mevzuatında örtülü sermaye niteliği kazanmış ise borç olarak değil ortağın şirkete koyduğu sermaye olarak kabul ediliyor.

Türk Ticaret Kanunu'nun 509. Maddesine göre sermaye için faiz istenemez. Yani ortak şirkete sermaye olarak yatırdığı tutarlar için faiz isteyemez, sadece kar payı isteme hakkı vardır.

Bunun sonucu olarak 331 hesapta takip edilen ve örtülü sermaye niteliğinde olan tutarlar için işletme tarafından faiz tahakkuk ettirilmiş ise bu tutarlar ortağın işletmeden olan kar payı alacağı sayılmaktadır.

Borcun Niteliği	FAİZ		KUR FARKI	
	Borç Alan	Borç Veren	Borç Alan	Borç Veren
Örtülü Sermaye	Kar Dağıtımı (Net)	Kar Payı (Net)	İstisna (Gelir) KKEG (Gider)	KKEG (Gider) İstisna (Gelir)
	KDV'nin Konusuna Girmez		391 ?? KKEG	KKEG (Gider) 391 ??
Ortaklara Borç	Gider	Gelir	Gider / Gelir	Gelir / Gider
	191	391	191 / 391	391 / 191

Örtülü Sermaye MADDE 12

- 1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.
- 2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar % 50 oranında dikkate alınır.
- 3) Bu maddenin uygulanmasında;
 - a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,
 - b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder.
- 4) Kurumların İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisselerinin edinilmesi durumunda, söz konusu hisse nedeniyle ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılanlardan temin edilen borçlanmalarda en az % 10 ortaklık payı aranır.
- 5) Yukarıda belirtilen oranlar, borç veren ortaklar ve ortakların ilişkide bulunduğu kişiler için topluca dikkate alınır.
- 6) Aşağıda sayılan borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz:
 - a) Kurumların ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayri nakdi teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar.
 - b) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar.
 - c) 5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre faaliyette bulunan bankalar tarafından yapılan borçlanmalar.
 - ç) 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamında faaliyet gösteren finansal kiralama şirketleri, 90 sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren finansman

ve faktoring şirketleri ile ipotek finansman kuruluşlarının bu faaliyetleriyle ilgili olarak ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan bankalardan yaptıkları borçlanmalar.

- 7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.

KDV BEYANNAME TÜRLERİ

KDV BEYANNAME TÜRLERİ				
Açıklama	KDV1	KDV2	KDV3	KDV4
Kimler Veriyor?	Gerçek Usulde KDV Mükellefleri	Vergi Sorumluları	Dar Mükellefler (KDV Mükellefi Olmayanlara Elektronik Ortamda Hizmet Verenler)	Hasılat Esaslı Vergilendirilenler
Dayanak	3065 Madde 8	3065 Madde 9	3065 Madde 9	3065 Madde 38
Hangi Sıfatla Veriliyor?	Mükellef	Sorumlu	Mükellef	Mükellef
Konusu	KDV'nin Konusuna Giren İşlemler	KDV'nin Konusuna Giren İşlemlerden Tebliğ İle Belirlenenler	Elektronik Ortamda Vergi Mükellefi Olmayanlara Verilen Hizmetler	KDV'nin Konusuna Giren Tüm İşlemler
İndirim Uygulaması	Var	Yok	Yok	Yok
Nasıl Veriliyor?	E-Beyanname	E-Beyanname	Dijital Servis	E-Beyanname

KDV BEYANNAMESİNDE MATRAH SEKMESİ

KDV Beyannamesinin matrah bölümündeki işlemler ve işlemlerin işlem kodu aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Satıcı KDV1	Oran	TEVKİFAT UYGULANMAYAN İŞLEMLER		Alıcı KDV1
---	%1	%1 'lik Teslimler		108
---	%8	%8 'lik Teslimler		108
---	%18	%18 'lik Teslimler		108
Satıcı KDV1	Oran	KİSMİ TEVKİFATA TABİ İŞLEMLER	Kime Karşı	Alıcı KDV2
601	3/10	Yapım İşleri İle Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Müh. Mimar. Etüt-Proje	Belirli	201
602	9/10	Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim Ve Benzeri Hizmetler	Belirli	202
603	5/10	Makine, Teçhizat, Demirbaş Ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım Ve Onarım	Belirli	203
604	5/10	Yemek Servis Hizmeti	Belirli	204
605	5/10	Organizasyon Hizmeti	Belirli	205
606	9/10	İşgücü Temin Hizmetleri	Tüm Mükellef	206
607	9/10	Özel Güvenlik Hizmeti	Tüm Mükellef	207
608	9/10	Yapı Denetim Hizmetleri	Tüm Mükellef	208
609	5/10	Fason Olarak Yap. Tekstil Ve Konfeksiyon İşleri, Çanta Ve Ayakkabı	Tüm Mükellef	209
610	9/10	Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri	Belirli	210
611	9/10	Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm Ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu	Tüm Mükellef	211
612	7/10	Temizlik Hizmeti	Tüm Mükellef	212
613	7/10	Çevre Ve Bahçe Bakım Hizmetleri	Tüm Mükellef	213
614	5/10	Servis Taşımacılığı Hizmeti	Tüm Mükellef	214
615	5/10	Her Türlü Baskı Ve Basım Hizmetleri	Belirli	215
616	5/10	5018 Sy. Kan. Ekli Cetvel. İdare, Kurum ve Kuruluşlara Yapılan Diğer	Belirli	216
617	5/10	Hurda Metalden Elde Edilen Külçe Teslimleri	Tüm Mükellef	217
618	5/10	Hurda Metalden Elde Edilenler Dışındaki Bakır, Çinko Ve Alüminyum	Tüm Mükellef	218
619	5/10	Bakır, Çinko Ve Alüminyum Ürünlerinin Teslimi	Tüm Mükellef	219
620	5/10	İstisnadan Vazgeçenlerin Hurda Ve Atık Teslimi	Tüm Mükellef	220
621	9/10	Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt Ve Cam Hurda Ve Atıklardan	Tüm Mükellef	221
622	9/10	Pamuk, Tiftik, Yün Ve Yapağı İle Ham Post Ve Deri Teslimleri	Tüm Mükellef	222
623	5/10	Ağaç-Orman Ürünleri Tes. (İTHALATÇI/5018'DEN ALAN TARAFINDAN TESLİM	Tüm Mükellef	223
650	---	Diğerleri 2/10,5/10, 7/10,9/10	Tüm Mükellef	250
Satıcı KDV1	Oran	DİĞER İŞLEMLER		Alıcı KDV1
501	---	Türkiye'de İkam. Etmeyen. KDV Hesap. Yap. Satış(Yolcu Beraberi		---
503	---	Amor. Tabi Sabit Kıymet (Taşınmaz, Taşıt, Demirbaş, Makine ve		108
504	---	Alınan Malların İadesi ve Gerçekleşmeyen İşlemler		103
505	---	VUK 322 Kapsa. Giren Borç. Ait KDV (Değersiz Alacaklara Ait KDV		111
550	---	Diğerleri		108

Görüldüğü üzere KDV Beyannamesinde işlemler 3 başlıkta toplanmıştır:

1. Tevkifat Uygulanmayan İşlemler
2. Kısmi tevkifata Tabi İşlemler
3. Diğer İşlemler

KDV1 beyannamesi KDV'ye tabi işlemleri yapan mükelleflerin mükellef sıfatıyla verdikleri bir beyanname'dir. KDV beyannamesinde KDV'ye tabi olan yada KDV'ye tabi ancak yine KDV kanununda yer alan istisna hükümleri ile KDV'den istisna edilmiş olan işlemler beyan edilmektedir. KDV'ye tabi olanlar KDV beyannamesinin matrah sekmesinde beyan edilmektedir.

KDV beyannamesinin matrah sekmesindeki işlemler yukarıdaki tabloda özetlenmiştir.

SGK PRİMLERİ MUHASEBE KAYDI

5510 Sayılı Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun Başlıklı 88. Maddesi
Primlerin Ödenmesi

"Kuruma Fiilen Ödenmeyen Prim Tutarları, Gelir Vergisi Ve Kurumlar Vergisi Uygulamasında Gider Yazılamaz."

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun **"Vergi Kanunlarının Uygulanması Ve İspat"** Başlıklı 3. Maddesi:
"Vergi Kanunları Lafzı Ve Ruhu İle Hüküm İfade Eder. Lafzın Açık Olmadığı Hallerde Vergi Kanunlarının Hükümleri, Konuluşundaki Maksat, Hükümlerin Kanunun Yapısındaki Yeri Ve Diğer Maddelerle Olan Bağlantısı Gözönünde Tutularak Uygulanır."

SGK İşveren Uygulama Tebliğinin 4.4- Kanunun 4 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamında Sigortalı Olanlar Yönünden Primlerin Ödenme Süreleri ve Usulleri
"Prim ödeme süresinin son gününün hafta sonu veya resmi tatil gününe denk gelmesi halinde primlerin/keseneklerin takip eden ilk iş günü sonuna kadar ödenmesi halinde yasal süresi içerisinde ödenmiş kabul edilir."

Bilindiği üzere ödenmeyen sgk primleri yukarıda yer verdiğimiz 5510 sayılı Kanunu'nun 88. Maddesi hükmü gereği kurum kazancının tespitinde gider olarak kabul edilmemektedir. Uygulamada bu konuda bir tereddüt bulunmamaktadır.

ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİ GİDER YAZILAMAZ KKEG HÜKMÜNDEDİR

Vadesi geçtiği halde ödenmeyen sgk primleri kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamaz. Ancak muhasebede dönemsellik ve tahakkuk ilkeleri gereği primlerin gider yazılabilmesi için tahakkuk etmiş olması yeterlidir ve ödenmese de ait olduğu dönem de gider yazılmalıdır. Bu nedenle örneğin ödenmeyen sgk primlerinin ilgili 7'li gider hesaplarında gider yazılmayıp gelecekte ödeneceği gerekçesiyle 180 gelecek aylara ait giderler hesabına alınması yanlış bir uygulamadır. **Olması gereken muhasebe kaydı 180 hesaba alınmadan ilgili gider hesaplarında gider yazılması ve nazım hesaplar yoluyla izlenerek beyanname üzerinde kkeg olarak dikkate alınmasıdır.**

PERSONEL ÜCRETLERİ MUHASEBE KAYDI (BORDRO)

31.12.2018		BORÇ	ALACAK
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	X	
	740.10.01 Brüt Ücret		
	740.12.01 SGK İşveren Primi		
	740.12.02 SGK İşsizlik Primi		
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	X	
	360.02.03 Muhtasar Beyanname (AGİ)		
335	PERSONELE BORÇLAR		X
	335.01.12 Personel Ücretleri-Aralık (AGİ Hariç Net Ücret)		
	335.01.12 Personel Ücretleri-Aralık (AGİ)		
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		X
	360.02.03 Muhtasar Beyanname (Gelir Vergisi)		
	360.02.03 Muhtasar Beyanname (Damga Vergisi)		
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK PRİMLERİ		X
	361.01.12 Ödenecek SGK Primleri-Aralık		

**BU ŞEKİLDE SGK PRİMLERİ TAHAKKUK ETTİ VE AİT OLDUĞU DÖNEMDE GİDER YAZILDI.
TAHAKKUK YOLUYLA GİDER YAZILMASI
HEM DÖNEMSELLİK VE TAHAKKUK İLKELERİNİN
HEM DE KURUMLAR VERGİSİNDE GEÇERLİ OLAN TAHAKKUK ESASININ GEREĞİDİR.**

Aralık dönemi SGK Primlerinin vadesi izleyen Ocak ayının son günüdür. Yani örneğinizde 2018 Aralık dönemi primleri 31.01.2019 tarihinde kadar ödenebilecektir. 31.01.2019 tarihine kadar ödenmesi durumunda "ödenmeme durumu" söz konusu olmadığı için 5510 sayılı kanunun 88. Maddesi kapsamında KKEG niteliğinde olmayacaktır. Ancak vadesinden sonra ödenmesi durumunda kurumlar vergisinde vergilendirilmede hesap dönemi geçerli olduğu için 2018 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahının tespitinde beyanname üzerinde KKEG olarak dikkate alınması gerekecektir. Örneğimizde 2018 Aralık dönemi primlerinin vadesinden sonra örneğin Şubat 2019 döneminde ödenmesi durumunda yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır:

ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİNİN KKEG MUHASEBE KAYDI			
31.12.2018		BORÇ	ALACAK
950	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER	X	
	950.12.01 Ödenmeyen SGK Primleri – 5510 Madde 88		
951	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER ALACAKLI HESABI		X
	951.01.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler		
TAHAKKUK YOLUYLA GİDER YAZILAN ANCAK 5510 SY. KANUN 88. MADDESİ GEREĞİ AİT OLDUĞU HESAP DÖNEMİNDE ÖDENMEDİĞİ İÇİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİNDE GİDER YAZILAMAYACAK OLAN PRİMLER NAZIM HESAPLARA ALINDI.			

Şubat döneminde gecikmeli olarak ödenen sgk primleri ayrıca aşağıdaki gibi kayıt edilecektir.

VADESİNDEN SONRA ÖDENEN SGK PRİMLERİ MUHASEBE KAYDI			
10.02.2019		BORÇ	ALACAK
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK PRİMLERİ	X	
	361.01.12 Ödenecek SGK Primleri-Aralık		
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	X	
	780.36.61 Finansman Giderleri – SGK Primleri		
102	BANKALAR		X
	102.GR.01 Garanti Bankası		
950	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER	X	
	950.01.01 Gecikme Zamları		
951	KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER		X
	951.01.01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler		
VADESİNDEN SONRA ÖDENEN SGK PRİMLERİ İÇİN KATLANILAN GECİKME ZAMLARI BİR BORCUN MALİYETİ NİTELİĞİNDE OLDUĞU İÇİN FİNANSMAN GİDERLERİ HESABINA ALINDIR ANCAK KKEG OLMASI NEDENİYLE NAZIM HESAPLARDA İZLENDİ.			

2018 hesap dönemine ait olduğu halde ödenmediği için 2018 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahının tespitinde KKEG olarak dikkate alınan primler vadesinden sonra ödendiği için ödendiği hesap döneminde KKEG niteliği kalkmış olmaktadır. Yani 2018 hesap döneminde KKEG olarak matraha ilave edilen primler ödendiği hesap dönemi olan 2019 hesap dönemi kurumlar vergisi matrahının tespitinde YİNE BEYANNAME ÜZERİNDE matrahtan İNDİRİM OLARAK DİKKATE ALINMASI GEREKMEKTEDİR.

VADESİNDEN SONRA ÖDENEN SGK PRİMLERİNİN MATRAHTAN İNDİRİLMESİ			
10.02.2019		BORÇ	ALACAK
960	MATRAHTAN İNDİRİMLER	X	
	960.01.01 Vadesinden Sonra Ödenen SGK Primleri		
961	MATRAHTAN İNDİRİMLER KARŞILIĞI		X
ÖNCEKİ HESAP DÖNEMLERİNDE ÖDENMEMİŞ OLMASI NEDENİYLE KKEG NİTELİĞİNDE OLAN PRİMLERİN ÖDENDİĞİ YILDA KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİNDE DİKKATE ALINABİLECEĞİNDEN BEYANNAME ÜZERİNDE İNDİRİLMEK ÜZERE MATRAHTAN İNDİRİMLER HESABINA KAYDEDİLDİ.			

ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİ GEÇİCİ VERGİ DÖNEMLERİNDE KKEG OLACAK MI?

Burada geçici vergi dönemlerinde ödenmemiş durumdaki sgk primlerinin muhasebe kaydı önem arz etmektedir. Örneğin Şubat dönemi SGK primleri vadesi 31.03.2019 tarihidir. Bu tarihe kadar ödenmeyen SGK primleri ilk geçici vergi beyannamesinde gider yazılabilir mi?

Evet yazılabilir. Çünkü kurumlar vergisinde vergilendirmede hesap dönemi geçerlidir. Yani Ocak-Aralık hesap dönemindeki işlemler nedeniyle tahakkuk edecek kurum kazancı dikkate alınacaktır. Yani Şubat 2019 dönemi primleri 31 Aralık 2019 tarihine kadar ödenmesi durumunda ait olduğu hesap döneminde ödenmiş olması nedeniyle KKEG niteliğinde olmayacaktır, gider olarak dikkate alınabilir. Bir başka deyişle SGK primleri kurum kazancının tespitinde eğer ait olduğu hesap dönemi içerisinde ödenirse gider niteliğinde olacaktır. Hesap dönemi geçtikten sonra ödenirse 5510 sayılı kanunda yer alan özel hüküm nedeniyle beyanname üzerinden KKEG olarak dikkate alınacaktır. **Bu nedenle GEÇİCİ VERGİ DÖNEMLERİNDE ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİ KKEG OLARAK DİKKATE ALINMAZ. Çünkü henüz KKEG niteliği kazanmamıştır.**

KASIM DÖNEMİ SGK PRİMLERİ VADESİ İZLEYEN HESAP DÖNEMİNE KALIRSA KKEG MİDİR?

Aynı şekilde vadesi resmi tatile denk gelmesi nedeniyle izleyen hesap döneminde ödenen primler de KKEG niteliğinde değildir. **ÇÜNKÜ HANGİ TARİHTE ÖDENİRSE ÖDENSİN GECİKME OLMAKSIZIN VADESİNDE ÖDENEN PRİMLER ÖDENMEYEN SGK PRİMİ NİTELİĞİNDE DEĞİLDİR.**

Sigortalı Olanlar Yönünden Primlerin Ödenme Süreleri ve Usulleri başlıklı İşveren Uygulama Tebliğinin 4 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (c) Bendinde

Prim ödeme süresinin son gününün hafta sonu veya resmi tatil gününe denk gelmesi halinde primlerin/keseneklerin takip eden ilk iş günü sonuna kadar ödenmesi halinde yasal süresi içerisinde ödenmiş kabul edilir.

Denilmektedir.

5510 sayılı kanun gereği SADECE ÖDENMEYEN SGK PRİMLERİ KKEG NİTELİĞİNDEDİR. Örneğin Aralık dönemi primlerinin vadesi izleyen ayın son günü yani 31 Ocak tarihidir. Bu durumda vadesinde ödenen Aralık primleri ait olduğu hesap döneminde değil izleyen hesap döneminde ödenmiş olmaktadır. Bu durumda KKEG olacak mıdır? HAYIR. ÇÜNKÜ KKEG OLMASI İÇİN ÖDENMEYEN SGK PRİMİ OLMASI GEREKMEKTEDİR. Vadesinde ödenen primler izleyen hesap döneminde bile ödense ÖDENMEYEN PRİM NİTELİĞİNDE DEĞİLDİR.

Örneğin Kasım 2018 dönemi SGK primleri normal ödeme vadesi 31 Aralık 2018 tarihidir. 31 Aralık tarihinin hafta sonuna denk geldiği bir durumda 1 Ocak 2019 da ödenen Kasım dönemi primi VADESİNDE ÖDENMİŞ OLACAKTIR. VADESİNDE ÖDENEN PRİMLER 5510 SAYILI KANUN KAPSAMINDA ÖDENMEMİŞ PRİM NİTELİĞİNDE DEĞİLDİR, OLAMAZ.

ÖZETLE: 5510 sayılı kanunda yer alan ödenmeyen primlerin KKEG niteliğinde olması hükmü VADESİ GEÇTİĞİ HALDE ÖDENMEYEN PRİMLER İÇİNDİR. VADESİNDE ÖDENEN (Gecikme Olmaksızın) PRİMLER ÖDENMEYEN PRİM NİTELİĞİNDE OLMAYACAĞI İÇİN KKEG OLMAZ OLAMAZ.

Bu kapsamda:

- ✓ Kasım dönemi primleri ödeme vadesinin resmi tatile denk gelmesi nedeniyle izleyen hesap döneminde ilk iş günü (gecikme olmaksızın) ödenmiş olması durumunda VADESİNDE ÖDENMİŞ OLACAGINDAN KKEG NİTELİĞİNDE DEĞİLDİR.
- ✓ Aralık dönemi primleri normal olarak vadesi izleyen ayın son günü yani 31 Ocak olması nedeniyle ait olduğu hesap döneminde değil izleyen hesap döneminde ödenmiş olsa da ÖDENMİŞ OLMASI NEDENİYLE KKEG NİTELİĞİNDE DEĞİLDİR.
- ✓ Normal hesap dönemi yerine ÖZEL HESAP DÖNEMİ kullanan mükellefler için de benzer şekilde hüküm tesis edilmesi gerekmektedir. Özel hesap döneminde sadece hesap döneminin başlangıç ve bitiş tarihleri değişmektedir. Vergileme esasları ya da ilkeler değişmemektedir. Örneğin hesap dönemi bitiş Haziran ayı olan bir mükellefin Haziran dönemi primleri vadesinden ödenirse ödendiği hesap döneminde değil tahakkuk ettiği hesap döneminde gider olarak dikkate alınacaktır. Mayıs dönemi SGK primleri de normal vadesi 1 Temmuz tarihine denk gelse bile ödendiği hesap döneminde değil tahakkuk ettiği hesap döneminde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Bu konuda uygulamada Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen muktezada³

“Bu hüküm ve açıklamalara göre, SGK primlerinin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerektiğinden, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın sigorta primleri fiilen ödendiği tarihte kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek olup, ilgili mevzuat gereği bir aya ait sigorta primleri ertesi ayın sonuna kadar ödenebileceğinden **yalnızca Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda Aralık ayının gideri olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.**”

Bu mukteza bize göre doğru değildir. Ödenmeyen primler KKEG niteliğindedir. **Muktezada ifade edildiği şekliyle primlerin fiilen ödendiği tarihte gider olarak dikkate alınması gerektiği konusunda bir kanun hükmü bulunmamaktadır.** Bir anlamda Mersin Vergi Dairesi yorum yoluyla hüküm getirmiştir. 5510 sayılı kanunda primler ödendiği tarihte gider olarak dikkate alınır denilmemektedir. **ÖDENMEYEN PRİMLER GİDER OLARAK DİKKATE ALINMAZ DENİLMEKTEDİR.** Kanun koyusu ödenmeyen primlerin gider olarak dikkate alınmasını engellemek istemiştir. **Vadesinde ödenen ancak vadesi, tahakkuk ettiği hesap döneminden sonraki hesap döneminde biten primler ÖDENMEYEN PRİM DEĞİLDİR VADESİNDE ÖDENMİŞ PRİMLERDİR. Bu nedenle KKEG OLAMAZ.**

³ <https://www.gib.gov.tr/odemesi-ertelenen-sgk-primlerinin-kurum-kazancinin-tespitinde-gider-olarak-dikkate-alinip>

TEK DÜZEN İÇİN KURALLAR (DEVAM EDECEK)

- 1) Gelir-gider evrakları işlenirken mutlaka vergi kimlik numarası üzerinden veri girişi yapılacaktır. Vergi kimlik numarası üzerinden girildiğinde açıklama olarak firma unvanı yazılmış olacaktır. Ödeme makbuzları ya da dekontlarda da vergi kimlik numarası seçilecektir.
- 2) Banka ekstrelerinde ekstredeki açıklama yazılacaktır.
- 3) Çek kullanan firmalarda çek koçanındaki tüm çekler mutlaka girilecek, takibi yapılacaktır.
- 4) Senet kullanan firmalarda mutlaka tüm senetler girilecektir.
- 5) Banka hesapları iban numarasının son iki rakamına göre takip edilecektir.
- 6) 193 ve 642 hesaplar da 102 hesap ile simetrik olacak şekilde açılacaktır.
- 7) Geçici vergi dönemlerinde mutlaka bankalardan stopaj yazısı alınacaktır.
- 8) Faturalardaki ticari unvanlar değil vergi mükellefi kim ise onun adına cari hesap açılacaktır.
- 9) 120 ve 320 hesaplar mutlaka vergi mükellefi olanın ilk iki harfine göre girilecektir.
- 10) Faturalar mutlaka 120 ve 320 hesaplara girilecektir.
- 11) Eğer kapalı fatura şeklinde ise aynı fişte ödeme kaydı girilecektir.
- 12) 360 ve 361 hesaplardan vadesi geçtiği halde ödenmeyenler mutlaka 368 hesaplara virman edilecektir.
- 13) 360-361 hesaplarda sadece son döneme ait henüz vadesi geçmemiş borç tutarı olacaktır.
- 14) 335 hesaplarda vadesi geçenler var ise 368 hesaba virman edilecektir.
- 15) Bankadan ödenenler kontrol edilerek aylık olarak 335 hesabın kapanması kontrol edilecektir.
- 16) Kanunen kabul edilmeyen giderler 950 hesaplara ayrıca aynı fiş içinde girilecektir.
- 17) KDV beyannamesi-mizan kümülatif satış kontrolü aylık olarak yapılacaktır.
- 18) Beyannamedeki ödenecek vergi toplamı 360 hesaplardan kontrol edilecektir.
- 19) Bildirgedeki ödenecek SGK primi 361 hesaplardan kontrol edilecektir.
- 20) SGK teşvikleri işveren sisteminden kontrol edilerek düzenli olarak kayıt edilecektir. 6661 teşvikleri ay sonlarında tahakkuk edilecektir.
- 21) Vadesi geçen vergi ve SGK'lar için 780 hesaba kayıt girilecektir. Ocak ayının ilk haftası sistemden kontrol edilecektir. Kanunen kabul edilmeyen gider olarak kayıt edilecektir.
- 22) Ticari nitelikteki hiçbir işlem direk banka ekstresinden gider olarak kayıt edilmeyecektir.
- 23) Ekstrede ödeme var ise 320 hesaplara girilecektir.
- 24) Faturası ya da belgesi yoksa temin edilecektir.
- 25) 31.12 itibarıyla uzun vadeli hesaplardan kısa vadeliye dönüşen hesaplar için kayıt girilecektir. 438 hesaplar 368 hesaplara virman edilecektir. 280 hesaplar 180 hesaplara virman edilecektir. 281 hesaplar 181 hesaplara virman edilecektir. 481 hesaplar 381 hesaplara virman edilecektir. 220 hesaplar 120 hesaplara virman edilecektir.

400 hesaplar 303 hesaplara virman edilecek.

- 26)** Beyanname ve bildirgelerdeki damga vergisi dönem sonlarında tahakkuk edilecek.
- 27)** KDV için KDV tahakkuk fişinde tahakkuk kaydı girilecek. 770.05.48 – 360.01.15 şeklinde
- 28)** SGK için varsa ücret bordrosu fişinde yoksa diğerlerinde kayıt girilecek.
- 29)** 193 hesaplar 31.12.'lerde 371 hesaba ya da 136 hesaba virmanlanacak.
- 30)** 102 hesaplar banka ekstresi ile mutabık olacak.
- 31)** Dövizli hesaplara için geçici vergi dönemlerinde kur değerlemesi yapılacak.
- 32)** Kur değerlemesi için önce dövizli hesaplar kontrol edilecek.
- 33)** Döviz olarak bakiyeleri doğru ise kur değerlemesine geçilecek.
- 34)** 108 hesaplar da banka hesabıdır. Banka ekstresinden kontrol edilerek takip edilecek.