



4. İktisadi kıymetlerin değerlendirilmesi

Farklı alanlarda faaliyette bulunan iktisadi işletmelerin, belirli dönemler itibarıyla, kar veya zararlarının tespiti, hem işletme yönetimleri ve hem de mali idare açısından gereklidir.

İletme bilançosunun ve vergi tahakkukuna esas olacak mali karın hesaplanması amacıyla, fiili ve kaydi mal mevcudunun tespiti, işletme bilançosuna dahil tüm varlıkların değerlendirilmesinin yapılması, biten ve devam eden işletmeler arasında maliyetin doğru saptanmasına yarayacak masrafların da itiminin temini gibi çalımlar, ticari kardan mali kara geçişe imkan veren ve kayıtların düzeltilmesini sağlayan dönem sonu işlemleridir.

4.1 Değerleme

Vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir.

4.2 Değerleme günü

Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler tespit edilir.

Örneğin, değerlendirme günü, gelir ve kurumlar vergilerinde ilk defa işleme başlamada, işleme başlama tarihi, daha sonra her hesap döneminin sonuncu günüdür.

4.3 Değerleme ölçüleri

4.3.1 Maliyet bedeli

İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle, bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

4.3.2 Borsa rayiç

Menkul kıymetler ile kambiyo ve ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden önceki son muamele günündeki ortalama değerlerini ifade eder.

4.3.3 Tasarruf değeri

Bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değeridir.

4.3.4 Mukayyet değer

Bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.

4.3.5 İtibari değer

Her nevi senetlerle, esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerlerdir.

4.3.6 Rayiç bedel



Bir iktisadi kıymetin değerlendirilme günündeki normal alım satım değeridir.

4.3.7 Emsal bedeli

Gerçek bedeli olmayan ya da bilinmeyen veya doğrudan olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirilme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacaktır.

4.3.8 Vergi değeri

Bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanunu'na göre tespit edilen değeridir.

4.4 İktisadi işletmelere dahil kıymetlerin değerlendirilmesi

4.4.1 Gayrimenkullerin değerlendirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 269. maddesine göre iktisadi işletmelere dahil gayrimenkuller maliyet bedeli ile değerlendirilir. Anılan Kanun hükümlerine göre, aşağıda yer verilen iktisadi kıymetler de gayrimenkuller gibi değerlendirilmektedir.

- Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı,
- Tesisat ve makinalar;
- Gemiler ve diğer taşıtlar;
- Gayrimaddi haklar.

Gayrimenkullerde satın alma bedelinden başkaca, aşağıda yazılı giderlerin de maliyet bedeline dahil edilmesi gerekir.

- Makina ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri,
- Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden doğan giderler.

Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile emlak alım harcı ve özel tüketim vergisinin maliyet bedeline ilave edilmesi ya da gider kaydedilmesi konusunda mükellefler serbest bırakılmıtır.

Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak arttırmak maksadıyla yapılan giderler gayrimenkulün maliyet bedeline eklenir.

Kira ile tutulan gayrimenkullerde, kiracı tarafından gayrimenkulü genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı suretle arttırmak amacıyla yapılan giderlerin özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilmesi gerekmektedir.

4.4.2 Demirbaş ve diğer değerlerin değerlendirilmesi

Alet, edevat, mefruat ve demirbaş ve diğer değerlerin maliyet bedeli ile değerlendirilir. Bunların maliyet bedelini, satın alma bedeli, gümrük vergisi, sigorta, komisyon, nakliye ve montaj giderleri gibi giderler



olu turur. mal edilen alet, edevat, mefruat ve demirba larda imal giderleri satın alma bedeli yerine geçer.

Yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kurulu dönemine ait olanların sabit kıymetin maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

Ayrıca döviz kredisi kullanılarak yurtdışından sabit kıymet ithal edilmesi sırasında veya sonradan bu kıymetlere ilişkin borç taksitlerinin de erlemesi dolayısıyla ortaya çıkan kur farklarından, sabit kıymetin iktisap edildiği (aktife kaydedildiği) dönem sonuna kadar olanların da iktisadi kıymetin maliyetine eklenmesi gerekmektedir.

4.4.3 Emtia de erlemesi

Satın alınan veya imal edilen emtia maliyet bedeli ile de erlenir.

Ticari bir malın satın alınması nedeniyle yapılan harcamalar genellikle unlardan ibarettir;

- Alı bedeli
- Nakliye, yükleme boşaltma,
- Ta ma sigortası,
- Alı komisyonu,
- Finansman giderleri

Emtianın satın alınıp işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan faiz ve kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur. Daha sonra ortaya çıkacak faiz ve kur farklarının ise gider kaydedilmesi veya malın maliyetine intikal ettirilmesi konusunda mükellefe seçim hakkı tanınmıştır.

mal edilen emtianın (tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeline giren unsurlara aşağıda yer verilmiştir.

- Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve hammaddelerin bedeli,
- Mamule isabet eden işletme giderleri,
- Genel imal giderlerinden mamule düşülen hisse,
- Genel idare giderlerinden mamule düşülen hisse (Bu hisselerin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir),
- Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesi bedeli.

Vergi Usul Kanunu'nun 278. maddesi uyarınca;

- Yangın, deprem ve su basması gibi tabii afetler yüzünden,



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

b. Bozulmak, kırılmak, çürümek, çatlamak, paslanmak gibi haller nedeniyle iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış olan emtia ile maliyet bedellerinin hesaplanması mümkün olmayan hurdalar, döküntüler, üstüğü, de ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir.

Uygulamada emsal bedelinin tespiti için emli takdir komisyonları tarafından yapılmaktadır. Yıl sonunda yapılacak değerlemede emtiadaki değer kaybının takdir komisyonunca tespit edilmesi gerekmektedir. Zira değer düşüklüğüne dayalı zarar kaydının kabul edilmesi için vergi idaresi takdir komisyonu kararını aramaktadır.

4.4.4 Menkul kıymetlerin değerlendirilmesi

Vergi Usul Kanunu'nun 279. maddesinde belirtildiği üzere, hisse senetleri ile fon portföyünün en az %51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alışı bedeli ile bunun dışında kalan her türlü menkul kıymet borsa rayıcı ile değerlendirilir.

Borsa rayıcı yoksa veya borsa rayıcının muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirilme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanır. Ancak borsa rayıcı bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirilme günü itibarıyla hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler alış bedeli ile değerlendirilir.

4.4.5 Yabancı paraların, yabancı para ile olan senetli ve senetsiz alacak ve borçların değerlendirilmesi

Vergi Usul Kanunu'na göre yabancı paralar borsa rayıcı ile değerlendirilecektir. Ancak ülkemizde henüz serbest döviz borsası kurulmadığı için dönem sonu değerlemelerinde Maliye Bakanlığı'nın tespit ettiği kurlar kullanılmaktadır.

Hesap dönemi sonunda kasada bulunan yabancı paraların değerlendirilmesinde Maliye Bakanlığı'nca açıklanan efektif alış kurları kullanılmalıdır.

Yabancı para ile olan senetli ve senetsiz alacak ve borçların değerlendirilmesinde ise Maliye Bakanlığı'nca tespit ve ilan olunan döviz alış kurlarının kullanılması gerekmektedir.

4.4.6 Alacak ve borçların değerlendirilmesi

Türk parası ile olan senetli ve senetsiz alacak ve borçlar mukayyet değer ile değerlendirilir. Senetli alacak ve borçların reeskonta tabi tutulmak suretiyle, tasarruf değeri ile değerlendirilmesi mümkündür.

Diğer yandan mevduat veya kredi sözleşmelerine bağlı alacak ve borçların, değerlendirilme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınması gerekmektedir.

Reeskont uygulaması, işletmelerin dönem sonlarında bilançolarında yer alan senede bağlı alacak ve borçlarının değerlendirilme günündeki kıymetlerine getirilmesidir. Bu uygulama ile aktif varlık olan senetli alacaklarda kârı azaltıcı, pasif unsur senetli borçlarda ise kârı artırıcı reeskont karı hesaplanarak dönem faaliyet kazancı tespit edilir.



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

Alacak senetlerini reeskonta tabi tutanların borç senetlerini de reeskonta tabi tutması zorunludur.

Banka, banker ve sigorta şirketleri tüm alacak ve borçlarını reeskonta tabi tutmak zorundadır.

Reeskont uygulamasında, senede belirlenen alacakların ve borçların değerlendirilme günündeki kıymetlerine indirgenmesi sırasında senet üzerinde faiz nispetinin kullanılması, belli edilmediği hallerde ise T.C. Merkez Bankası'nın resmi iskonto hadlerinin uygulanması yasal bir zorunluluktur.

238 numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde, reeskont hesaplamasının, iç iskonto yöntemine göre ve Merkez Bankası'na belirlenen kısa vadeli avans işlemlerine ilişkin faiz oranının esas alınarak yapılması ilkesi benimsenmiştir. Bu oran 22 Aralık 2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan T.C. Merkez Bankası Tebliği ile yayım tarihinden itibaren geçerli olmak üzere % 16 olarak belirlenmiştir.

Reeskont uygulamasında iç iskonto formülü aşağıdaki gibidir.

$$F=A-[A \times 360/(360+m \times t)]$$

F=Reeskont tutarı

A= Senedin nominal değeri

m= İç iskonto faiz oranı

t = Vade (Değerlendirme günü itibarıyla kalan gün sayısı)

VUK'a göre çeklerin reeskonta tabi tutulması mümkündür. Reeskonta tabi tutulmaları halinde gider kaydedilen reeskont tutarının mali karın tespitinde ilave kalem olarak dikkate alınması gerekecektir.

4.4.7 Gider karlılıkları ve gelir tahakkukları

İşletmelerin dönem sonlarında uyguladıkları, gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, dönemsel ilkesi gereğidir.

Faturası gelmiş ve ödenmiş olsa bile, gelecek döneme ait olan giderler (peşin ödenen giderler) gelir tablosunda değil bilançonun aktifinde ve faturası düzenlenmiş ve tahsil edilmiş olsa dahi, gelecek hesap dönemine ait olan hasılat bilançonun pasifinde gösterilir.

Gider karlılıkları, daha çok faturanın geç gelmesinden kaynaklanan dönem kaymalarında ortaya çıkmakta ve karlılık ayrılması suretiyle gider kaydına imkan vermektedir. Uygulamada en belirgin örnekler, hesap döneminin son aylarına isabet eden faturaların giderleştirilmesinde görülmektedir. Söz konusu faturalara ait giderler ilgili yıl sonu itibarıyla karlılık ayrılarak gider kaydedilecek ve cari yılda gelen faturaya göre karlılık hesabının kapatılması gerekecektir.

4.5 Finansal kiralama işlemlerinde değerlendirilme

Vergi Usul Kanunu'na [4842 Kanun](#) ile finansal kiralama işlemlerinde değerlendirilme hükümlerini düzenleyen [mükerrer 290. madde](#) eklenmiştir. Söz konusu Kanun maddesi gereği 01.07.2003 tarihinden itibaren yapılan finansal kiralama işlemlerinde anılan madde hükümlerine göre

5



de erleme yapılması gerekmektedir. Finansal kiralama i lemleri ile ilgili olarak 319 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebli ğinde yapılan açıklamalara a a ıda yer verilmektedir.

4.5.1 Finansal kiralama i lemleri ile ilgili tanımlar

Finansal kiralama: Kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmedi ine bakılmaksızın, bir iktisadî kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan riskler ile yararların tamamının veya tamamına yakınının belli bir dönemde bedel kar ılı ı kiracıya bırakılması sonucunu do uran kiralamalardır. Aynı iktisadi kıymete ili kin birden fazla sözleşme, ilave, tadil ve di er sözleşmelerin yapılması halinde tüm anla malar bir arada de erlendirilmelidir.

Kira ödemeleri: Sözle meye göre, kiralama süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Sözle me hükümlerine göre kiracının kiralama süresi ba langıcında kiralayana ödedi i ve kendisine geri dönü ü olmayacak depozito veya pe in ödenmi kira bedelleri de kira ödemeleri içinde sayılmaktadır.

A a ıda sayılan de erler de kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri kapsamında de erlendirilecektir.

a. Kira süresi sonunda kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan de erine ili kin bir taahhüt olması halinde bu de er,

b. Kira süresi sonunda kiracıya dü ük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındı ı ve sözleşme ba langıç tarihinde bu hakkın kullanılma olasılı ının yüksek oldu u durumda bu satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedel.

Kira ödemelerinin bugünkü de eri: Kira ödemelerinin, sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranı dikkate alınarak hesaplanan bugünkü de erlerinin toplamıdır. Kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralamaya konu iktisadi kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanaca ı faiz oranı kullanılır.

Kiralamada kullanılan faiz oranı: Kira ödemeleri ile garanti edilmemi kalan de er toplamının bugünkü de erini, kiralamaya konu iktisadi kıymetin rayiç bedeline e itleyen iskonto oranıdır.

İktisadi kıymetin rayiç bedeli: Bir iktisadi kıymetin de erleme günündeki normal alım satım de eridir. Di er bir ifadeyle, fiyatlar konusunda bilgili, birbirinden ba ımsız, gerçek alıcı ve satıcının kar ılıklı pazarlık ortamında olu turdukları bedeldir. Rayiç bedel sözleşmenin ba langıcında tespit edilmelidir, iktisadi kıymetin maliyet bedeli ile sözleşme ba langıcındaki rayiç bedeli arasında bir fark bulunmamalıdır.

Kalan de er: Kiralanan iktisadi kıymetin kiralama süresi sonunda sahip olaca ı tahmin edilen rayiç bedelidir. Kalan de er, iktisadi kıymetin maliyet bedeli ile kira süresi sonunda alabilece i rayiç de eri arasında ba lantı kurularak tahmin edilir. Kalan de erin tahmininde benzer mala ili kin tecrübeler veya aynı nitelikteki kullanılmı kıymetlerin fiyatları da kullanılabilir.

Kiralama süresi: Kiracının iktisadi kıymeti kiraladı ı sözleşme de belirtilen iptal edilemez süredir. Ancak kiralamanın ba langıcında kiracıya sözleşme süresi bitiminde kira süresini uzatma hakkı tanınmı ve bu hakkı kullanaca ının kesin veya kesine yakın oldu u durumda bu ilave süre de kira süresi içinde kabul edilir. Örne ğin, süre uzatımındaki kira bedelinin rayiç bedeline oranla çok dü ük olması veya kiralamanın yenilenmemesi halinde kiracının ödemek zorunda kalaca ı çok yüksek bir



ceza miktarının tespit edilmesi hallerinde kiracı kullanım hakkını kullanacağı açık olduğundan bu durumdaki sürelerin kiralama süresi içinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Kiralamanın başlangıcı: Sözleşmenin yapıldığı tarih veya taraflardan birinin sözleşmenin ana maddelerinden birine ilişkin önemli yükümlülük ve taahhütlere girdiği tarihlerden erken olanıdır. Örneğin, kiralaanın sözleşme yapılmadan kiralama konusu iktisadi kıymeti kullanım amacıyla hazır hale getirme çalışmalarına başlaması halinde kiralamanın başlangıcı daha sonra yapılacak sözleşmedeki tarih değil hazır hale getirme çalışmalarına başlama tarihidir.

4.5.2 Finansal kiralama olarak kabul edilecek kiralamalar

VUK'un mükerrer 290. maddesine göre aşağıda belirtilen ölçütlerden birini veya daha fazlasını karşılayan kiralamalar finansal kiralama olarak kabul edilecektir:

- İktisadî kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi,
- Kiracıya kira süresi sonunda iktisadi kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması,
- Kiralama süresinin iktisadi kıymetin ekonomik ömrünün % 80'inden daha büyük bir bölümünü kapsamaması,
- Sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının iktisadi kıymetin rayiç bedelinin % 90'ından daha büyük bir değeri oluşturması.

4.5.3 Finansal kiralama işlemlerinin değerlendirilmesi ve amortisman uygulaması

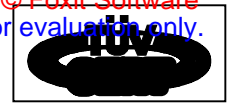
4.5.3.1 Kiralayana ilişkin hükümler

Kiralama süresi boyunca kiracı tarafından yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı, alacak olarak aktife kaydedilecektir. Diğer yandan, aktifte tirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark ise gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifte tirilmek suretiyle değerlendirilerek kayıtlara intikal ettirilecektir.

Kiralama konusu iktisadi kıymet ise, bu iktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirilecektir. İktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde, iktisadi kıymet iz bedeliyle değerlendirilip aradaki fark iktisadi kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işlemeye tâbi tutulacak olup, gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

İktisadi kıymetin net aktif bilanço değerinden, kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu oluşan tutarın pozitif olması durumunda, pozitif fark finansal kiralama şirketi tarafından amortisman ayırma işlemi Vergi Usul Kanunu ve ilgili genel tebliğlerde bu iktisadi kıymet için tespit edilmiş sürelerde yapılacaktır.

Gelecek dönemlere ait faiz gelirleri, kiralaanan iktisadi kıymetin finansal kiralama sözleşmesinin yapıldığı tarihteki rayiç bedelinden, her bir dönem sonunda anapara geri ödemelerinin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden sabit bir dönemsel faiz oranı yaratacak şekilde hesaplanması suretiyle tahakkuk ettirilecektir.



4.5.3.2 Kiracıya ilişkin hükümler

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşme ile medenî borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşülen tutar ile değerlendirilecektir.

Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı, Vergi Usul Kanunu'ndaki usul ve esaslar çerçevesinde amortismanla tâbi tutulacaktır. Diğer bir ifadeyle, kullanım hakkı, Vergi Usul Kanunu ve ilgili genel tebliğlerde bu iktisadi kıymet için tespit edilmiş amortisman sürelerinde amorti edilecektir. Sözleşmenin fesholması halinde kalan dönemler için iktisadi kıymetle ilgili olarak amortisman ayrılmayacaktır.

Finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrı tutulacaktır ve bu ayrı tutulmuş borç her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacaktır.

4.5.4 Finansal kiralama işlemleri ile ilgili kiracı ve kiralayanın yapacağı muhasebe kayıtları

Ayrıca VUK'un mükerrer 298. maddesi ve 11 sıra numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne istinaden finansal kiralama işlemleri ile ilgili olarak kiralayan ve kiracının yapacağı kayıtlara ilişkin örnekler yer verilmektedir.

Finansal kiralama işlemi ile ilgili veriler

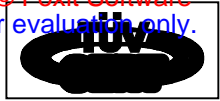
Finansal kiralama konusu malın fatura tutarı 100.000,00 TL

Satın alma tarihi 02.01.2010

Amortisman süresi 5 Yıl

Ödeme Planı

Tarih		Kira Taksitleri	Faiz	Ana Para
30.06.2010	1	40.500,00	33.321,00	7.179,00
27.12.2010	2	40.500,00	30.929,00	9.571,00
25.06.2011	3	40.500,00	27.740,00	12.760,00
22.12.2011	4	40.500,00	23.488,00	17.012,00
20.06.2012	5	40.500,00	17.819,00	22.681,00
17.12.2012	6	40.500,00	10.262,00	30.238,00
15.06.2013	7	323,00	186,00	137,00
12.12.2013	8	323,00	142,00	181,00
09.06.2014	9	322,00	81,00	241,00
Toplam		243.968,00	143.968,00	100.000,00



Kiralayanın kayıtları

Tarih Hesap No / smi Borç (TL) Alacak (TL)

-----/-----

02.01.2010 - 253 Finansal Kiralama Konusu

Sabit Kıymet Hs. 100.000,00

- 191 indirilecek KDV 18.000,00

- 320 Satıcılar Hs. 118.000,00

-----/-----

-----/-----

02.01.2010 - 120.01 Finansal Kiralama

lemlerinden Alacaklar 81.000,00

- 220 Finansal Kiralama

lemlerinden Alacaklar 162.967,90

- 124 Kazanılmamı Finansal

Kiralama Gelirleri 64.250,00

- 224 Kazanılmamı Finansal

Kiralama Gelirleri 79.718,00

- 253 Sabit Kıymet 99.999,90

-----/-----

-----/-----

30.06.2010 - 120.02 Alıcılar (Müşteri C/H) 47.790,00

- 124 Kazanılmamı Finansal

Kiralama Gelirleri 33.321,00

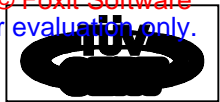
- 391 Hesaplanan KDV 7.290,00



Generated by Foxit PDF Creator © Foxit Software
http://www.foxitsoftware.com For evaluation only.

özdoğrular

serbest muhasebeci mali müşavirlik Ltd. ti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
Sertifika Tescil no:
01 100 042822

- 600 Yurtiçi Satırlar 33.321,00

- 120.01 Finansal Kiralama

İlemlerinden Alacaklar 40.500,00

-----/-----

-----/-----

05.07.2010 - 102 Banka 47.790,00

- 120.02 Alıcılar (Müşteri C/H) 47.790,00

-----/-----

Kiracının kayıtları

Tarih Hesap No / smi Borç (TL) Alacak (TL)

-----/-----

02.01.2010 - 260 Haklar (Finansal Kiralama) 99.999,90

- 302 Ertelenmiş Finansal Kiralama

Borçlanma Maliyetleri 64.250,00

- 402 Ertelenmiş Finansal Kiralama

Borçlanma Maliyetleri 79.718,00

- 301 Finansal Kiralama İlemlerinden

Borçlar Hesabı 81.000,00

- 401 Finansal Kiralama İlemlerinden

Borçlar Hesabı 162.967,90

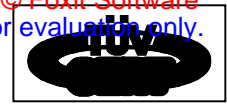
-----/-----

-----/-----

30.06.2010 - 301 Finansal Kiralama İlemlerinden

Borçlar Hesabı 40.500,00

- 780 Faiz Giderleri 33.321,00



- 191 indirilecek KDV	7.290,00
- 302 Ertelenmiş Finansal Kiralama	
Borçlanma Maliyetleri	33.321,00
- 320 Satıcılar Hesabı	47.790,00

-----/-----

-----/-----

05.07.2010	- 320 Satıcılar Hesabı	47.790,00
	- 102 Banka Hesabı	47.790,00

-----/-----

-----/-----

31.12.2010	- 770 Haklar Amortisman Gideri	20.000,00
	- 268 Birikmiş Amortisman	20.000,00

-----/-----

4.5.5 Finansal kiralama işlemleri ile ilgili diğer hususlar

a. Finansal Kiralama işlemleri ile ilgili olarak aktifleştirilen alacak tutarlarının reeskonta tabii tutulması mümkün bulunmamaktadır.

b. Finansal kiralama borçlarının Vergi Usul Kanunu'nun 285. maddesi kapsamında reeskonta tabii tutulması mümkün bulunmamaktadır.

c. Kiralayanın finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin üretimini veya alım satımını yapması halinde, iktisadi kıymetin net bilanço aktif değeri olarak rayiç bedeli dikkate alınacaktır. Rayiç bedel ile maliyet bedeli arasındaki farkın normal satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak işleme tabii tutulması gerekmektedir.

d. Kiralayan şirketin yurtdışı'nda bulunması halinde kiracı tarafından 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesine göre tevkifat yapılması gerekmektedir. (2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar gereğince %1)

e. Madde hükümleri 01.07.2003 tarihinden itibaren yapılacak kiralama işlemlerine uygulanacağından, finansal kiralama şirketleri, 01.07.2003 tarihinden önce yapılan finansal kiralama sözleşmeleri kapsamında itfa olmaması sabit kıymetler için amortisman ayırmaya devam edeceklerdir. Diğer yandan, 01.07.2003 tarihinden önce yapılan finansal kiralama sözleşmelerindeki ödeme planına göre fatura edilen finansal kiralama bedelleri, kiracılar tarafından gider kaydedilmeye devam edilecektir.



f. Arazi, arsa ve binalarla ilgili kiralama sözleşmelerinde, sadece sözleşme kiralama süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devri öngörülmesi veya kiracıya kiralama süresi sonunda kiralama konusu gayrimenkulü düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması finansal kiralama olarak kabul edilecektir.

g. Doğal kaynakların araştırılması veya kullanılmasına yönelik kiralama sözleşmeleri ile sinema filmleri, video kayıtları, patentler, kopyalama hakları gibi kıymetlerle ilgili lisans sözleşmeleri mükerrer 290. madde kapsamında değerlendirilemez.

4.6 Mevcutlarda amortisman

Vergi Usul Kanunu'nun 315. maddesinde "mükelleflerin amortismanına tabi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığı'nın tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edeceği ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı" hüküm altına alınmıştır.

Maliye Bakanlığı'nın anılan Kanun maddesinde kendisine tanınmış olan yetkiyi kullanarak, 333, 339 ve 365 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde amortismanına tabi iktisadî kıymetlerin faydalı ömürlerini ve normal amortisman oranlarını gösteren listeleri yayınlamıştır.

Diğer yandan 31.07.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5228 Sayılı Kanun ile azalan bakiyeler usulüyle amortisman uygulaması ile ilgili olarak bu usulde uygulanacak amortisman oranının % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katı olarak belirlenmiş bulunmaktadır.

4.7 Üpheli alacaklar

Vergi Usul Kanunu'nda, yasada belirtilen özellikleri taşıyan alacakların üpheli alacak sayılması ve değerlendirilme gününün tasarruf defteriyle karlılık ayrılması hükmü yer almaktadır.

Faaliyetten doğan alacakların, üpheli alacak sayılabilmesi için,

- Dava veya icra safhasında bulunması,
- Protestoya veya yazılı olarak bir defadan fazla istenilmesine rağmen ödenmemesi ve dava ve icra takibine devam etmeyecek derecede küçük olması

gerekmektedir.

Üpheli alacaklar doğrudan doğruya zarar kaydedilemez ancak karlılık ayrılacak suretiyle gider kaydedilebilir.

Üpheli alacak karlılık ayrılabilmesi için;

- Bilanço usulüne göre defter tutulması,
- Alacakların teminatlı olmaması, (kısmi teminatlı alacaklarda, teminatsız kısım için karlılık ayrılabilir)
- Alacakların, ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması



gerekmektedir.

Üpheli alacak kar ılı ı, alaca ın üpheli hale geldi i yılda ayrılmalıdır. Kar ılıklı ayırmanın zorunlu olmaması nedeniyle, alaca ın üpheli hale geldi i yılda kar ılıklı ayrılmaması durumunda daha sonra kar ılıklı ayrılması mümkün olmayacaktır. Ayrılan üpheli alacaklardan tahsil edilen olması halinde bunlar tahsil edildikleri dönemde kar/zarar hesabına intikal ettirilmelidir.

Di er yandan üpheli alacak kar ılı ı ayrılması için gerekli di er artların yanında, ilgili dönemin kayıtlarına girmesi ve katma de er vergisi beyannamelerinde beyan edilmesi ko uluyla, alaca ın KDV'den kaynaklanan kısmı için de üpheli alacak kar ılı ı ayrılması mümkündür.

4.8 De ersiz alacaklar

Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline imkan kalmayan alacaklar de ersiz alacak sayılır.

Konkordato anla masını ve alacaklı ile borçlu arasında imzalanarak alacaktan vazgeçildi ini gösteren sulh anla malarını kanunda yer verilen kanaat verici vesikalara örnek olarak verebiliriz.

De ersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf de erlerini kaybederler ve muhasebe kayıtlarında kayıtlı de erleriyle zarara geçirilmek suretiyle yok edilirler.

De ersiz alacakların, bu hale geldikleri yılda gider kaydedilmesi gerekmektedir, sonraki yıllarda bu tutarların gider kaydedilmesi mümkün de ildir.