



**22 KASIM 2008-2008/3. DÖNEM
SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK
VERGİ MEVZUATI VE UYGULAMASI SINAVI**

SORULAR

SORU 1: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun kooperatif muafiyeti ile ilgili hükümlerini belirtiniz.

SORU 2: Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde işin bitimi ile müşterek genel giderler ve amortismanların dağıtılmasına ilişkin olarak. Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan hükümleri belirtiniz.

SORU 3: Un ticareti ile uğraşan (K) Kollektif Şirketinin ticari yoğunluğunun az olduğu bazı aylardaki un satışlarına ait bilgiler aşağıdaki gibidir.

Aylar	Satış Miktarı (Kg.)	Satış Tutarı (YTL)
Ekim 2008	4.000	12.000
Eylül 2008	4.500	13.050
Ağustos 2008	5.500	15.400
Temmuz 2008	6.000	16.200

Şirket ortakları satışa konu olan unları zaman zaman ailevi ihtiyaçlarında da kullanmaktadırlar. Bu kapsamda; şirketin %40 paylı ortağı Bay (A) maliyet bedeli 50.000 YTL olan 20.000 kg. miktarındaki unu 10 Ekim 2008 tarihinde, şirketin %60 paylı ortağı Bay (B) ise maliyet bedeli 78.000 YTL olan 30.000 kg. miktarındaki unu 15 Eylül 2008 tarihinde evine götürmüştür. Bu çekişler ile ilgili mali olarak herhangi bir işlem yapılmamıştır.

İstenen: Şirketin Temmuz, Ağustos, Eylül ve Ekim 2008 dönemlerine ait Hesaplanan KDV tutarlarını belirleyiniz.

SORU 4: (L) Limited Şirketi, dava safhasında bulunan ve yarısı teminatlı olan 14.000 YTL tutarındaki ticari alacağı nedeniyle 2006 yılı için 7.000 YTL, tutarında şüpheli alacak karşılığı ayırmıştır. 2006 yılında açılan dava 2007 yılında sonuçlanmış olup; kurum, lehine verilen mahkeme kararı uyarınca 20.10.2007 tarihinde söz konusu alacağının tamamını (14.000 YTL) tahsil etmiştir. Belirtilen tahsilata ilişkin olarak yapılan 25.10.2007 tarih ve 789 sayılı yevmiye kaydı şöyledir:

----- / -----
602 Diğer Gelirler 14.000.
128 Şüpheli Ticari Alacaklar 14.000.
----- / -----

Şirket; verdiği kurumlar vergisi beyannamelerine göre 2006 yılına ilişkin olarak 5.000 YTL, 2007 yılına ilişkin olarak ise 10.000 YTL matrah beyan etmiştir.



İstenen: Şirketin 2006 ve 2007 yıllarına ilişkin beyanlarını değerlendirerek, bu yıllara ait olması gereken kurumlar vergisi matrahlarını hesaplayınız. (Not: KDV ile ilgili herhangi bir işlem yapılmayacaktır.)

CEVAPLAR

CEVAP 1 : 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesine göre; tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler kurumlar vergisinden muafıdır.

Yapı kooperatiflerinin muafiyetten faydalanabilmesi için, yukarıda belirtilen kayıt ve şartlara ek olarak; 1) kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanun hükümlerine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermemesi ve 2) yapı ruhsatı ile arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması gerekir.

CEVAP 2 : Bilindiği üzere; birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kesin olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, ilgili yıl beyannamesinde gösterilir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 44 üncü maddesine göre; inşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir. Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır.

Aynı kanunun 43 üncü maddesinde ise; birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde, müşterek genel giderler ve amortismanların aşağıdaki esaslara göre dağıtılacağı belirtilmiştir.

- Yıl içinde birden fazla inşaat ve onarma işinin birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler bu işlere ait harcamaların (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarlarının birbirine olan nispeti dahilinde;
- Yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde;
- Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her işte kullanıldıkları gün sayısına göre.



CEVAP 3 : Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesinde; teşebbüs sahibinin işletmeden çektiği paralar veya aynen aldıkları sair değerler gider kabul edilmeyen ödemeler arasında sayılmış, aynen alınan değerlerin emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunacağı ve madde uygulanmasında kollektif şirket ortaklarının teşebbüs sahibi sayılacağı belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 inci ve 3 üncü maddelerine göre ticarî, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabi olup; vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi teslim sayılmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 27 nci maddesinde ise; bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğu, emsal bedelinin ve emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesi uyarınca; emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur.

- Birinci sıra (ortalama fiyat esası): Aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan "ortalama satış fiyatı" ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran % 25'ten az olmaması şarttır.
- İkinci sıra (maliyet bedeli esası): Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.
- Üçüncü sıra (takdir esası): Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir.

Buna göre; şirket ortağı Bay (A) nın 10 Ekim 2008 tarihinde işletmeden çektiği 20.000 kg. miktarındaki unun emsal bedelinin tespiti için öncelikle birinci sıra olan ortalama fiyat esasının uygulanması gerekir. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak malın miktarına nazaran % 25'ten az olmaması şart olduğundan; sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda (Ekim) veya bir evvelki ayda (Eylül) veya bir daha evvelki ayda (Ağustos) yapılan satışların en az 5.000 kg. (işletmeden çekilen 20.000 kg. miktarındaki unun %25'i) olması gerekir.

Bu şartı taşıyan Ağustos ayında satış miktarı 5.500 kg. satış tutarı 15.400 YTL olduğundan, bu aya ilişkin ortalama satış fiyatı 2,8 YTL ($15.400 / 5.500 =$) olarak hesaplanmaktadır. İşletmeden Ekim ayında çekilen 20.000 kg.lık unun emsal bedeli ise 56.000 YTL ($20.000 \times 2,8 =$) olmaktadır.

Diğer taraftan; şirket ortağı Bay (B), maliyet bedeli 78.000 YTL olan 30.000 kg. miktarındaki unu 15 Eylül 2008 tarihinde işletmeden çekmiştir. Çekilen miktarın %25'i 7.500 kg. olmaktadır. İlgili aylarda bu miktara ulaşan bir satış mevcut olmadığından, emsal bedelinin tespiti için ikinci sıra olan maliyet bedeli esasının uygulanması gerekir.



TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Maliyet bedeli esasında, perakende satışlar (nihai tüketiciye yapılan satışlar) için maliyet bedeline %10 ilave etmek gerekmektedir. Bu durumda, Eylül ayında çekilen 30.000 kg.lık unun emsal bedeli 85.800 YTL (78.000 + 7.800 =) olmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesine göre; katma değer vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10'dur. Bakanlar Kurulu bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye yetkilidir.

Bakanlar Kurulunca 30.12.2007 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 24.12.2007 tarih ve 2007/13033 sayılı Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar uyarınca, (I) Sayılı Listede yer alan buğday unu teslimleri %1 oranında vergiye tabidir.

Yukarıdaki bilgiler ışığında, ilgili aylara ilişkin Hesaplanan KDV tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Aylar	Satış Tutarı	Emsal Bedel	KDV Matrahı	Hesaplanan KDV
Temmuz 2008	16.200	-	16.200	162
Ağustos 2008	15.400	-	15.400	154
Eylül 2008	13.050	85.800	98.850	988,5
Ekim 2008	12.000	56.000	68.000	680

CEVAP 4 : Vergi Usul Kanunu'nun 323 üncü maddesine göre; ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla, 1) dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile 2) yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar şüpheli alacak sayılır.

Yine aynı maddede; şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilmesi, teminatlı alacaklarda bu karşılığın teminattan geri kalan miktara inhisar edeceği ve şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirileceği belirtilmiştir.

Bu hükümler uyarınca; (L) Limited Şirketinin, dava safhasında bulunan ve yarısı teminatlı olan 14.000 YTL tutarındaki ticari alacağı nedeniyle 2006 yılı için 7.000 YTL tutarında şüpheli alacak karşılığı ayırması mevzuata uygun olduğundan, bu yıl için beyan edilen kurumlar vergisi matrahı (5.000 YTL) doğrudur.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilmesi gerektiğinden, mahkeme kararı uyarınca 2007 yılında tahsil edilen şüpheli alacak karşılığı tutarı olan 7.000 YTL nin bu yıl için gelir yazılması gerekirdi. Ancak, şirket bu işlemle ilgili olarak yaptığı hatalı kayıtla 14.000 YTL yi gelirden düşmüştür. Buna göre, şirketin olması gereken 2007 yılı kurumlar vergisi matrahı aşağıda hesaplanmıştır.

Beyan Edilen Matrah	10.000 YTL
Gelir Yazılacak Tutar	7.000 YTL
Hatalı Olarak Gelirden Düşülen Tutar	<u>14.000 YTL</u>
Olması Gereken Matrah	31.000 YTL