

**T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
BANKACILIK VE SİGORTACILIK ENSTİTÜSÜ
BANKACILIK ANABİLİM DALI**

82207

**KAMUSAL YÜKÜMLÜLÜKLERİN İŞLETMELER
ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

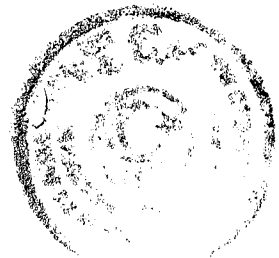
**TC YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOKÜMANİTASYON MERKEZİ**

HAZIRLAYAN : ORKUN İÇTEN

DANIŞMAN : YRD. DOÇ. DR. MUSTAFA İME

T 82207

İSTANBUL, 1997





Aşağıda belirtilen lisansüstü tez, Lisansüstü Öğretim Yönetmeliği hükümlerinde belirtilen esaslar çerçevesinde jüri önünde savunulmuş ve jüri tarafından başarılı bulunmuştur.

TEZ BAŞLIĞI : KAMUSAL YÖNETİMLİKLERİN İŞLETMELER ÜZERİNDEN ETKİLERİ

TEZ TÜRÜ : YÜKSEK LİSANS

TEZİ HAZIRLAYAN : ORKUN İCEN

ANABİLİM DALI : BANKACILIK

BAVUNMA TARİHİ :

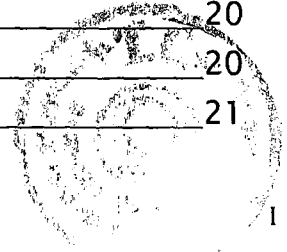
JÜRİ ÜYELERİ :

GÖREVİ	ADI-SOYADI	İMZA
Danışman	Yrd.Doc.Dr.Mustafa İME	
Üye	Prof.Dr.Nazım ERKEN	
Üye	Prof.Dr.Salim DÖRER	

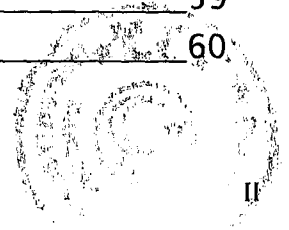


İ Ç İ N D E K İ L E R

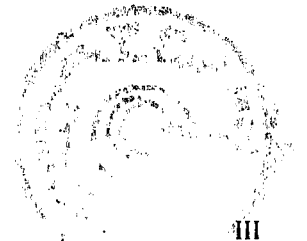
1. TEMEL KAVRAMLAR	1
1.1. İŞLETME	1
1.1.1. Karlılık	2
1.1.2. Büyüme	2
1.1.3. Süreklilik	2
1.2. ENFLASYON VE İŞLETME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ	3
1.2.1. Enflasyon	3
1.2.2. Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkileri	4
1.3. MALİYET VE GİDER	5
1.3.1. Maliyet	5
1.3.2. Gider	6
1.4. KAMUSAL YÜKÜMLÜLÜKLER	7
1.4.1. Vergiler	7
1.4.1.1. Kurumlar Vergisi	8
1.4.1.2. Kurumlarda Vergi Tevkifatı	10
1.4.1.2.1. Kurumlar Vergisinde Vergi Tevkifatı	10
1.4.1.2.2. Kurumlarda Gelir Vergisi Tevkifatı	11
1.4.1.2.2.1. Kurum Kazancı İle İlgili Gelir Vergisi Tevkifatı	11
1.4.1.3. Geçici Vergi	12
1.4.1.4. Katma Değer Vergisi	13
1.4.1.5. Damga Vergisi	14
1.4.1.6. Motorlu Taşıt Vergisi	15
1.4.1.7. Belediye Vergileri	16
1.4.1.8. Emlak Vergisi	16
1.4.1.8.1. Bina Vergisi	16
1.4.1.8.2. Arazi Vergisi	17
1.4.1.9. Taşıt Alım Vergisi	17
1.4.1.10. Gümrük Vergisi	18
1.4.1.11. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	19
1.4.1.12. Akaryakıt Tüketim Vergisi	19
1.4.2. Vergi Benzeri Yükümlülükler	20
1.4.2.1. İşçiler Adına İşveren Tarafından Yapılan Ödemeler	20
1.4.2.1.1. Sosyal Sigortalar Primi İşveren Payı	20
1.4.2.1.2. Zorunlu tasarruf Teşvik Fonu İşveren Payı	21



1.4.2.1.3. Konut Edindirme Yardımı	21
1.4.2.2. İşçilerin Brüt Aylık veya Ücretlerinden İşveren Tarafından Yapılacak Kesintiler	22
1.4.2.2.1. Sosyal Sigortalar Primi İşçi Kesintisi	22
1.4.2.2.2. Zorunlu Tasarruf Teşvik Fonu Kesintisi	22
1.4.2.2.3. Gelir Vergisi Kesintisi	22
1.4.2.2.4. Damga Vergisi	23
1.4.2. Harçlar	23
1.4.3. Fonlar	26
2. İŞLETMELERDE MALİYET HESAPLARI VE MALİYETLERDEKİ VERGİ YÜKLERİ	37
2.1. İŞLETME VE MALİYET	37
2.1.1. Gider	38
2.1.1.1. Giderlerin Sınıflandırılması	38
2.1.1.1.1. Çeşitlerine Göre Giderler	38
2.1.1.1.2. Giderlerine İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması	40
2.1.1.1.3. Giderlerin Ürünlere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması	41
2.1.1.1.4. Giderlerin Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkisine Göre Sınıflandırılması	41
2.1.1.1.5. Giderlerin Kontrol Edilebilirlik Özelliklerine Göre Sınıflandırılması	42
2.1.1.1.6. Giderlerin Fiili Olup Olmamasına Göre Sınıflandırılması	42
2.1.2. Harcama	42
2.1.3. Maliyet	43
2.1.4. Tek Düzen Maliyet Sisteminde Maliyet Hesapları	43
2.1.4.1. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları	44
2.1.5. Vergi, Resim ve Harçların Maliyet Hesapları İçindeki Yeri	46
2.1.6. Vergi Benzeri Ödemelerin Maliyet Muhasebesi İçindeki Yeri	48
2.1.7. Satışların Maliyet Tablosu	51
2.1.8. Gelir Tablosu	52
3. BİLANÇO KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ	57
3.1. BİLANÇO KAVRAMI	57
3.2. BİLANÇO KALEMLERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ	59
3.3. BİLANÇO KALEMLERİ ARASINDA YER ALAN VERGİ YÜKLERİ	60



3.4. BİLANÇO KALEMLERİ ARASINDA AYER ALMAYAN, DOLAYLI OLARAK BİLANÇO'DA GÖZÜKEN VERGİ VE VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLER	64
4. GELİR KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ	65
4.1. GELİR TABLOSU	65
4.2. GELİR TABLOSU KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ	66
5. UYGULAMALAR BİR İŞLETMEDEKİ VERGİ, VERGİ BENZERİ ÖDEMELER VE HARÇLARIN SATIŞLAR VE GELİRLER İÇİNDEKİ PAYI	71
5.1. UYGULAMANIN KAPSAMI	71
5.2. VERGİLER	71
5.2.1. Yevmiye Kayıtları	73
5.3. VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLER	75
5.4. HARÇLAR	76
5.5. VERGİLER, VERGİ BENZERİ ÖDEMELER VE HARÇLARIN İŞLETME SATIŞLARI, DİĞER GELİRLER, SATIŞ VE DİĞER GELİRLER TOPLAMI, MALİYETLER VE GAYRİSAFİ KAR İÇİNDEKİ ORANLARI	77
5.5.1. İşletmenin Gelir Tablosu	78
5.5.2. İşletmenin Ödediği Vergi, Vergi Benzeri Yükümlülükler ve Harçların Oranları	79
5.5.3. Vergi, Vergi Benzeri Yükümlülükler ve Harçların Kar, Ücret Faiz ve Rant Arasındaki Oranları	80
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	81
İNGİLİZCE ÖZET	
KAYNAKLAR	



GİRİŞ

İşletmeler karlılık, büyüme ve süreklilik amaçlayan temel ekonomik birimlerdir. Bu ekonomik birimler toplum ihtiyaçlarını karşılama ve istihdam yaratımı gibi büyük bir hizmeti de yerine getirirler. İşletmelerin ekonomik hayatta yaşamlarına devam edebilmesi, karlılıklarına ve bu karlılıklarını ekonomik kaynaklarına ilave ederek büyümelerine bağlıdır. Bu nedenle işletme karlılığında meydana gelecek bozulma işletmeler üzerinde olumsuz etkiler meydana getirecektir.

İşletme için kar, işletmelerin faaliyetleri sırasında elde ettikleri gelirler ve bu gelirleri elde ederken sarf ettiği gider ve yükümlülükler arasındaki olumlu farktır. İşletmeler için en önemli yükümlülük türü kamusal yükümlülüklerdir.

İşletmeler için büyük önem taşıyan kamusal yükümlülükler, devletin gelir sağlamak amacıyla zorunlu olarak ekonomik birimlere yüklediği sorumluluklardır. Bu yükümlülükler, işletmelerin bilerek ödedikleri fakat öderken işletmeler üzerinde ne gibi etkileri olduğunu bilmedikleri yükümlülüklerdir.

Kamusal yükümlülüklerin artması, işletme için görünmeyen bir ortak olarak devletin işletme üzerinden aldığı payın artmasını neden olduğundan, işletme karlılığını olumsuz yönde etkiler.

Günümüz Türkiye'sinde faaliyet gösteren işletmeler üzerinde kamusal yükümlülüklerin artması ve bu yükümlülüklerin, işletme üzerindeki olumsuz etkilerinin bir göstergesi olması amacıyla belirli bir oranın bulunması bu çalışmanın hareket noktasını oluşturmuştur.

Bu çalışmada Türkiye'de faaliyet gösteren işletmeler üzerindeki kamusal yükümlülüklerin, işletmenin maliyetleri, satışları, diğer gelirleri ve gayri safi karı üzerindeki ve işletmenin meydana getirdiği artık değerdeki oranı hesaplanmaya çalışılmıştır. Çalışma konusu Türkiye şartları ile ilgili olduğu için Türkiye'deki vergi mevzuatı ve



muhasabe düzeni esas alınmıştır. Çalışmanın somutlaştırılması amacıyla uygulamaya yer verilmiştir.

“Kamusal Yükümlülüklerin İşletmeler Üzerindeki Etkileri” konulu bu çalışmada beş bölümden oluşan bir plan izlenmiştir.

Birinci bölümde çalışma konusuyla ilgili temel kavramlar açıklanmış, özellikle kamusal yükümlülüklerin sınıflandırılması ve Türk Vergi Mevzuatı içinde açıklaması yapılmış ve liste halinde beyan ve ödeme süreleri verilmiştir.

İkinci bölümde işletmelerde maliyet kavramı açıklanmış ve muhasebe akışı içinde kamusal yükümlülüklerin yeri belirtilmiştir.

Üçüncü bölümde bilançoyu oluşturan kalemler üzerindeki kamusal yükümlülükler, bilanço kalemleri arasında yer alan ve bilanço kalemleri arasında yer almayarak dolaylı olarak bilançoda yer alan kamusal yükümlülüklerin açıklanması yoluyla tanıtılmıştır.

Dördüncü bölümde gelir kalemleri üzerindeki kamusal yükümlülükler, gelir tablosunu oluşturan kalemler üzerindeki kamusal yükümlülükler belirterek ve liste halinde sunularak açıklanmıştır.

Beşinci bölümde kuramsal olarak açıklanan kamusal yükümlülüklerin somutlaştırılması ve belirli bir orana varılması ve Türkiye’de faaliyet gösteren bir Türk işletmesinden elde edilen gerçek verilerden yola çıkarak çalışma konusunu oluşturan etkiyi bulabilmek amacıyla, işletmenin bir dönem boyunca ve dönem sonunda faaliyetinin bir sonucu olarak katlandığı tüm kamusal yükümlülüklerin tutarları ayrı ayrı sınıflandırılarak toplanmış ve yevmiye kayıtları gösterilmiştir. Kamusal yükümlülüklerin tutarları toplanmış ve işletmenin maliyet, satış ve gayri safi karına olan oranı bulunmuştur. Ayrıca işletmenin meydana getirdiği katma değerdeki kar, faiz, ücret ve rant tutarları arasında kamusal yükümlülüklerin oranı hesaplanmıştır.

Sonuç ve değerlendirme bölümünde ise konunun genel değerlendirilmesi yapılarak uygulama sonuçları özetlenmiştir.



KAMUSAL YÜKÜMLÜLÜKLERİN İŞLETMELER ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

1. BÖLÜM TEMEL KAVRAMLAR

1.1. İŞLETME

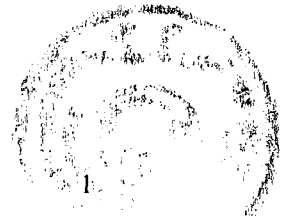
Yaşam içersinde insanların gereksinimleri çeşitlidir. Bu gereksinimler toplum kaynaklarının kullanılması yoluyla karşılanır. Ancak toplum kaynaklarının sınırlı olması nedeniyle, toplum için nelerin üretileceğine birilerinin karar vermesi gerekir. Çağdaş ekonomik yaşamda, belli sebeplerle ortaya çıkan gereksinimlerin uyumlu biçimde doyurulmasını sağlayan, gereksinimler ile onların tatmini arasında bir bağıntı kuran ekonomik birime işletme denir.¹

İşletmeler aynı zamanda kişi ve kurumların ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla üretim faktörlerini bir araya getirerek mal veya hizmet üreten, pazarlayan, sonunda maddi veya manevi bir kar elde etmeyi amaçlayan iktisadi, teknik ve hukuki birimlerdir.²

Bir işletme için ekonomik yaşamını devam ettirebilmek temel bir amaçtır. Bu amacın gerçekleştirilebilmesi ise, kullanılan kaynaklardan elde edilecek kazancın arttırılması ve ekonomik büyümeyle orantılı bir şekilde gelişimi ile mümkündür. Bu anlamda bir işlemenin temel ekonomik amaçlarını karlılık, büyüme ve süreklilik olarak belirleyebiliriz.

¹ Oktay Alpugan, *İşletme Ekonomisi ve Yönetimi*, Beta Basım, İstanbul, 1995, s.7

² Ömer Dinçer, *İşletme Yönetimine Giriş*, 2. Baskı, Beta Basım, İstanbul, 1996, s. 3



1.1.1. Karlılık

Bir işletmenin temel ekonomik amacını kar oluşturmaktadır. Kar temelde işletmenin elde ettiği toplam gelirden, sarf ettiği toplam giderlerin çıkarılmasıyla elde edilen olumlu fark olarak tanımlanabilir.

Ancak karın mutlak olarak az veya çok olması tam olarak bir anlam ifade etmez. Esas olan karın, sermaye ile olan ilişkisidir. Herhangi bir karın yeterli düzeyde olduğunu anlayabilmek, kullanılan sermaye ile karın karşılaştırılmasına bağlıdır.

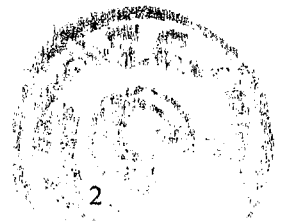
1.1.2. Büyüme

İşletmelerin diğer bir ekonomik amacını oluşturan büyüme kavramı, hacim artışı veya nicelik olarak gelişmeyi ifade etmektedir. İşletmenin özelliklerine göre satış miktarı, çalışanların sayısı, harcanan enerji miktarı, pazar payı gibi farklı faktörlerde meydana gelen nicelik artışları büyüme olarak değerlendirilir. Ancak nicel artışların yanında niteliksel artışlarda işletmenin büyümesi için gereklidir.

1.1.3. Süreklilik

İşletmenin nihai amacı olan süreklilik kavramı, işletmenin varlığını devam ettirmesini ifade eder. İşletmenin yaşayabilmesi ve sürekliliğini muhafaza etmesi büyümesine, büyümesi ise işletmenin karlı olmasına bağlıdır. Kısaca rekabetçi bir ortamda yaşayan işletmelerin varlığı, karlılık ve büyümeyle yakından ilgilidir. ³

³ Ömer Dinçer, a.g.e. s. 46-49



1.2. ENFLASYON VE İŞLETME ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

1.2.1. Enflasyon

Ekonomi biliminin çözüm aradığı ekonomik sorunlardan biri olan enflasyon, ülkemizde yetmişli yıllardan itibaren kendini hissettirmiş ve günümüzde en önemli ekonomik bir sorun halini almıştır.

Enflasyon geçerli fiyat düzeyinde toplam talebin, toplam arzdan daha fazla olmasıdır. Bu durumda genel fiyat düzeyi yükselmeye başlayacaktır. Öyle ise enflasyon fiyatlar genel düzeyindeki sürekli bir artış olarak tanımlanabilir. ⁴ Bununla birlikte enflasyon fiyat düzeyindeki yükselmenin yanında, maliyetlerdeki artışları da ifade etmektedir. ⁵

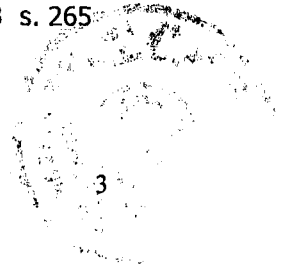
Yukarıda tanımı yapılan enflasyon iki şekilde ortaya çıkabilir. Bunlar talep enflasyonu ve maliyet enflasyonudur.

Talep enflasyonu tam istihdam durumundaki bir ekonomide, toplam talepteki artışın, bir çok mala ilişkin piyasada aşırı talep meydana getirmesi ve fiyatların genel seviyesi yükselmesidir. Maliyet enflasyonu ise, önce maliyetlerin yükselmesi, sonra fiyat artışlarının bunu izlemesidir. Maliyet artışları ücretlerin yükselmesi, hammadde fiyatlarının artması, ithalatın pahalılaşması sonucu ortaya çıkabilir. Maliyet enflasyonu piyasa yapısıyla sıkı sıkıya ilgilidir. Piyasanın tekелci ve yapıda olması, yüksek fiyat uygulamalarına olanak sağlayabilir. ⁶

⁴ İlker Parasız, *Makro Ekonomi Teori ve Politika*, 4. Baskı, Ezgi Kitapevi, Bursa, 1993 s. 265

⁵ A. Paul Samuelson, *Economics*, 12. Baskı, International Student Edition, s. 226

⁶ İlker Parasız, a.g.e, s. 266-270.



1.2.2. Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkileri

Enflasyonun işletmeler üzerindeki en olumsuz en önemli etkisi, işletme yönetiminin temel veri kaynağı olan muhasebe ve işletme faaliyetlerinin bir sonucu olan mali tablolar (Bilanço ve Gelir Tablosu) üzerindeki etkisidir.

Bir işletmenin belirli bir zamandaki fotoğrafı olan bilanço, aktif ve pasif olmak üzere iki kısımdan oluşmaktadır. Aktif kısmını işletmenin dönen varlıkları olan kasa, banka, çekler, stoklar, alacaklar ve duran varlıklar olan tesis, makine ve demirbaşlardan, pasif kısmı ise öz sermaye ve işletme borçları olan yabancı kaynaklardan oluşur. ⁷

Kasada ve bankada tutulan hazır değerler (para ve çekler) fiyatların arttığı dönemde değerlerini kaybettikleri için olumsuz etkilenirler.

Fiyatlardaki yükselişler en çok işletmelerin duran varlıklarını etkiler. Sabit varlıklar bilançoda edinildikleri yıldaki maliyet değeri üzerinden görünürler. Maliyet değeri ile bilançoda görülen sabit varlıklar fiyat artış sürecinde gerçek değerlerinin çok altında kalır. Bu da işletmenin sahip olduğu sabit varlığın yenilenmesinde olumsuz etki yapar.

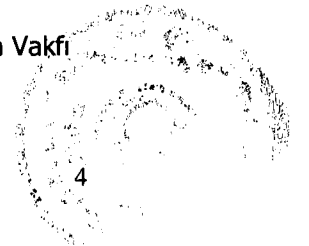
Stoklar enflasyondan önemli derecede etkilenen bir işletme varlığıdır. İşletmenin sahip olduğu stoklar enflasyon döneminde gerçek değerini koruyamadığından işletmeler stoklarını yenileyememe, iktisadi gücünü koruyamama, ve ticari karın gerçeği yansıtmaması gibi olumsuz durumlarla karşılaşabilirler. ⁸

Fiyat yükselişleri alacakları da olumsuz etkilemektedir. Fiyat yükselmeleri paranın satın alma gücünü düşüreğinden işletme alacakları olumsuz yönde etkilenir.

Fiyat yükselmeleri işletme borçları için olumlu bir etkiye sahiptir. Özellikle uzun dönemli borçlarda bu etki daha fazladır. Bu borçların arasında işletmelerin diğer işletmelere olan borçları ve işletmelerin kamuya olan kamusal yükümlülükleri önemli bir yer tutar.

⁷ Ümit Ataman, *Genel Muhasebe*, Türkmen Kitapevi, İstanbul, 1995 s. 21

⁸ Ahmet Hayri Durmuş, ve Diğerleri *Finansal Tablolar Analizi*, M. Ü. Nihad Sayar Eğitim Vakfı Yayınları, İstanbul, 1993 s. 338



İşletme varlıklarından borçlarının çıkarılmasıyla elde edilen öz sermaye, enflasyon döneminde olumsuz bir şekilde etkilenmektedir. Zira enflasyon döneminde olduğundan fazla hesaplanan işletme karının vergilendirilmesi aslında işletme sermayesinin vergilendirilmesi sonucunu doğurmaktadır. ⁹

1.3. MALİYET VE GİDER

1.3.1. Maliyet

İşletmeler toplum ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla belirli bir program içinde belirli fedakarlıklara katlanarak mal ve hizmet üretirler. İşletmelerin belli fedakarlıklara katlanmadan mal ve hizmet üretmeleri imkansızdır. Ancak şunu belirtelim ki, katlanılan bu fedakarlıkların belirli bir bedeli ve karşılığı vardır.

İşletmelerin mal ve hizmet üretmek amacıyla katlandıkları ve parasal olarak ifade edilebilen fedakarlıkların tümüne maliyet denir. ¹⁰ Maliyetler, işletmenin ürettiği mal ve hizmetlerin değerini belirleyen en önemli faktördür.

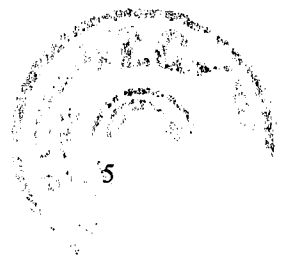
Her işletme ürettikleri mal ve hizmetlerin maliyetini belirlemede çeşitli yöntemler uygular. Bu yöntemler işletmenin üretim şekliyle yakından ilgilidir.

V.U.K 262. maddesine göre, imal edilen emtianın maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurlar ihtiva eder.

1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve hammaddelerin bedeli.
2. Mamule isabet eden işçilik.

⁹ Cihan Terzi, Dale Chua'den Çeviri, *Enflasyon Ayarlaması*, , Vergi Dünyası Dergisi, 117. Sayı, 1996, İstanbul, s. 60

¹⁰ Osman Altuğ, *Maliyet Muhasebesi*, Evrim Yayınevi, 11. Baskı, 1996, İstanbul, s. 16



3. Genel idare mamule düşen hisse (Bu hissenin mamul maliyetine katılması keyfidir.)
4. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse.
5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zorunlu olan mamullere ambalaj malzemesinin bedeli.

1.3.2. Gider

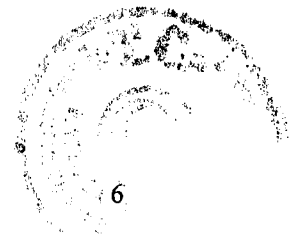
İşletmeler mal ve hizmet üretirken, üretilen bu mal ve hizmetleri satarken, işletme varlıklarında bazı azalışlar meydana getiren harcamalarda bulunurlar. İşletme varlıklarında azalma meydana getiren bu harcamalara gider denir. Giderler işletmenin faaliyetini ve varlığını sürdürebilmesi için tükettiği girdileri de gösterir.

Gider kavramı daha çok işletme varlığının sürdürülmesi ve faaliyetlerinin devamı için yapılan harcamaları yansıtırken; maliyet kavramı daha çok işletmenin üretim faaliyetini sağlamak için katlandığı değerleri ifade eder.¹¹

1.4. KAMUSAL YÜKÜMLÜLÜKLER

Devlet çeşitli kaynaklardan gelir elde eder. Kamu gelirleri, mamelek gelirleri, hizmet satış giderleri, vergiler, harçlar, vergiye benzer kamu gelirlere ve borçlanma sonucu elde edilen gelirlerden ibarettir. Bu gelirleri birbirinden ayıran en büyük özellik gelirin elde edildiği kaynağın sorumluluğu ile ilgilidir. Yukarıdaki gelirlerden mamelek, hizmet, satış ve borçlanma gelirlerinin elde edildiği kaynakta herhangi kamusal bir zorunluluk yok iken, vergiler, harçlar ve vergiye benzer kamu gelirlerinin kaynağında ise kamusal bir zorunluluk söz konusudur. İşte kamunun belirli zorunluluklar vasıtasıyla elde ettiği

¹¹ Osman Altuğ, a.g.e, s. 119



gelirlerin, gelir kaynaklarına yüklediği sorumluluklara kamusal yükümlülükler denir.

Çalışmamızın odak noktasını kamusal yükümlülükler oluşturduğu için, çalışmanın bu bölümünde, yukarıdaki kamusal yükümlülük tanımına bağlı kalarak kamu gelirlerinin bir bölümünü oluşturan vergiler, harçlar ve vergi benzeri kamu gelirleri açıklanacak ve Türk Vergi Mevzuatındaki hükümler ele alınacaktır. Bu incelemede kamusal yükümlülüklerin, işletmeleri ilgilendiren yönü esas alınacaktır.

1.4.1. Vergiler

Kamusal yükümlülükler içinde en önemli yere sahip olan vergiler; devletin kişilere veya işletmelere, harcamalarını karşılamak veya ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri ve karşılıksız olarak doğrudan veya dolaylı olarak yüklediği parasal yükümlülüklerdir.¹²

Normal zamanlarda kamunun en büyük gelir kaynağı olan vergiler, devletin ihtiyaçları ve amaçları doğrultusunda çeşitli şekillerde ortaya çıkar. Bir ülkede belirli bir zamanda yürürlükte olan vergilerin tümü, o ülkenin vergi sistemini oluşturur. Türkiye gibi üniter devlet sistemine sahip ülkelerin vergi sistemleri, merkezi ve mahalli idarelerin vergilerinden oluşmaktadır.

Bugün yürürlükte olan ve Türk Vergi Sistemini oluşturan vergiler şunlardır:

Gelirden Alınan Vergiler:

- Gelir Vergisi
- Kurumlar Vergisi

Servetten Alınan Vergiler:

- Emlak Vergisi
- Motorlu Taşıtlar Vergisi

¹² İsmail Türk, *Kamu Maliyesi*, Turhan Kitapevi, 1992, Ankara, s.135



- Veraset ve İntikal Vergisi

Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergiler :

- Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi
- Ek Vergi (Fonlar)
- Taşıt Alım Vergisi
- Akaryakıt Tüketim Vergisi
- Banka ve Sigorta Muamelesi Vergisi
- Damga Vergisi
- Harçlar

Dış Ticaretten Alınan Vergiler:

- Gümrük Vergisi
- Akaryakıt Tüketim Vergisi
- Tek ve Maktu Vergi
- İthalde Alınan Katma Değer Vergisi
- Rihtım Resmi

Türk Vergi Sistemi yukarıda adı geçen vergiler, resimler, harçlar ve şerefiyeler dışında mahalli idare gelirleri, Vergi Usul ve Amme Alacakları Tahsil Usulü hakkındaki kanunlardan meydana gelir. ¹³

İnceleme konusu olan işletmeler gerek faaliyet dönemi süresince, gerekse faaliyet dönemi sonunda elde ettikleri kar üzerinden Türk Vergi Kanunlarındaki esaslar dahilinde yukarıda belirtilen vergilerin konusuna giren faaliyetlerinden dolayı vergilendirilirler.

1.4.1.1. Kurumlar Vergisi

Ülkemizde bugün uygulanan “Kurumlar Vergisi” 1.1.1950 tarihinde yürürlüğe girmek üzere, 3.6.1949 tarihinde kabul edilen 5422 sayılı kanun sayesinde oluşmuştur. Adı geçen kanun daha sonraları pek çok değişikliklere uğrayarak son halini almıştır.

¹³ Doğan Şenyüz, *Türk Vergi Sistemi*, Ezgi Kitapevi Yayınları, Bursa, 1995 s. 4



Kurumlar Vergisinin konusu kurum kazançlarıdır. (K.V.K. md. 1) Kurum kazancı G.V.K.'nın 2. Maddesinde yer alan gelir unsurlarından meydana gelir. Bu kanun maddesinde gelir unsurları şunlardır:

- Ticari Kazanç
- Zirai Kazanç
- Serbest Meslek Kazançları
- Ücretler
- Gayrimenkul Sermaye İratları
- Menkul Sermaye İratları
- Sair Kazanç ve İratlar

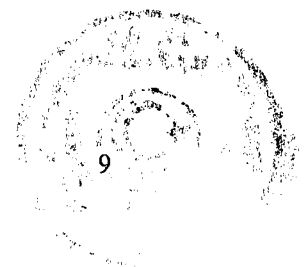
Kurumlar yukarıda adı geçen gelir unsurlarından hangisinden gelir elde etmiş olursa olsun, bu gelir veya gelirler kurum kazancı olarak adlandırılır.

Aşağıda yazılı kurumların kazançları kurumlar vergisine tabiidir. (K.V.K md. 1)

- Sermaye Şirketleri
- Kooperatifler
- İktisadi Kamu Müesseseleri
- Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler
- İş Ortaklıkları

Kurumlar Vergisi K.V.K 25. Maddesine göre, mükellef tüm kurumlar için kurum kazancının %25 oranında alınır. Ancak, istisna ve indirimlerin vergi matrahını küçülterek aşırı hasılatı açmamasına yönelik bir tedbir olarak aynı maddede “asgari vergi oranı” öngörülmüştür.

Yukarıdaki orana göre hesaplanan vergi indirim ve istisnalar düşülmesinden önceki kurum kazancının %20'sinden az olamaz. Bu hesaplamada iştirak kazançları ile yatırım fonları ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları dikkate alınmaz. (K.V.K 25. Md)



Kurumlar Vergisi Beyannamesi, hesap döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ay içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir. (K.V.K 21. Md)

Nisan ayında verilen beyannameye göre tahakkuk ettirilen Kurumlar Vergisi Nisan, Temmuz ve Ekim aylarında üç taksit halinde ödenir. (K.V.K. 40. Md)

1.4.1.2. Kurumlarda Vergi Tevkifatı

Kurumların vergi tevkifatıyla ilgili durumunu kurumlar ve gelir vergisi açısından ayrı ayrı ele almamız gerekir.

1.4.1.2.1. Kurumlar Vergisi'nde Vergi Tevkifatı

Dar mükellef kurumlar bazı gelirleri elde ederken, gelirleri üzerinden kanunda belirtilen oranlar üzerinden tevkifata tabi tutulur. (K.V.K. 24. Md) Dar mükelleflerin hem iş, hem de kanuni merkezlerinin Türkiye'de bulunmaması, vergi güvenliğini tehlikeye düşüren bir durumdur. Bu durumu ortadan kaldırmak amacıyla tevkifat müessesesi getirilmiştir.

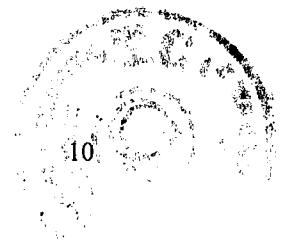
14

Dar mükelleflerin elde ettiği ücret, serbest meslek kazançları, gayri menkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, telif, imtiyaz, işletme, ticaret ünvanı, marka ve gayri maddi hakların satışı, devri ve temlik karşılığı aldığı bedeller, hükümetin izni ile açılan sergi ve panayırarda yapılan ticari faaliyetlerden elde edilen kazançlar vergi tevkifatına tabi tutulur.¹⁵

Vergi tevkifatı yapacak olan mükelleflerin hangi oranlarda tevkifat yapacakları B.K.K 93/5147, 94/5256, 94/6007 sayılı kararları ile belirtilmiştir. Bu tevkifatları yapmakla sorumlu olanlar yaptıkları vergi

¹⁴ Doğan Şenyüz, a.g.e, s. 401

¹⁵ Doğan Şenyüz, a.g.e, s. 403



tevkifatını, kestikleri vergileri takip eden aynı yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bağılı bulundukları vergi dairesine bildirmek ve yine bu süre içinde tevkif ettikleri vergiyi ödemek zorundadırlar.

1.4.1.2.2. Kurumlarda Gelir Vergisi Tevkifatı

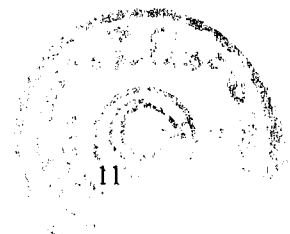
Gelir vergisi tevkifatı kurumlar için iki açıdan ele alınabilir. (G.V.K 94 md.) Bunlardan ilki kurumların gelir vergisi mükelleflerinden yapacakları tevkifatlar, ikincisi ise kurumların kurumlar vergisi mükelleflerinden yapacakları tevkifatlardır.

Kurumların, kurumlar vergisi ile gelir vergisi mükelleflerinden yapacakları tevkifat oranları 93/5148, 95/6429, 95/7137 sayılı B.K.K ile tespit edilmiştir.

Bu tevkifatı yapmakla sorumlu olanlar, yaptıkları vergi tevkifatlarını, kestikleri vergileri takip eden ayın yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bağılı bulundukları vergi dairesine bildirmek ve aynı süre içinde tevkif ettikleri vergileri ödemek zorundadırlar.

1.4.1.2.2.1. Kurum Kazancı İle İlgili Gelir Vergisi Tevkifatı

Kurumlar Vergisi ödeyen kurumlar, G.V.K 75/4 bendi ile G.V.K 94/6 bendi gereğı menkul kıymet sayılan kurum kazançlarından Gelir Vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar. Anılan maddelere göre K.V.K uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların indirim ve istisnalar düşölmeden önceki kazançları üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi indirildikten sonra kalan kısım, menkul sermaye iradıdır ve bu niteliğıyle halka açık anonim şirketlerde %10, diğlerlerinde %15 oranında gelir vergisine tabi olurlar.



Menkul sermaye iradının dağıtılması halinde, muhtasar beyanname verme süresi içinde (tevkifatın yapıldığı ayı takip eden yirminci gününe kadar), dağıtılmaması halinde biri beyanname verme süresi, diğerleri kurumlar vergisinin ikinci (Temmuz) ve üçüncü (Ekim) taksitlerinin ödeme süresi içinde olmak üzere üç taksitte ödenir. (G.V.K md. 119)

1.4.1.3. Geçici Vergi

Türk Vergi Mevzuatı'nda elde edilen gelirlerin bazıları elde edildiği an bazıları ise elde edildikten sonra beyan edilip vergiye tabii tutulur. Gelirin elde edildiği an ile vergilendirildiği an arasındaki sürenin uzunluğu mükellefin ödemesi gereken vergiyi sıfır maliyetli bir fon olarak kullanmasından başka bir şey değildir. Özellikle ekonomide enflasyonist bir eğilim var ise bu durum daha belirgin şekilde ortaya çıkar. Kamu gelirlerindeki bu olumsuz gelişmeyi ortadan kaldırmak vergi politikasının amaçlarından biridir. Bu amaçla gelirin elde edildiği an veya buna çok yakın zamanda vergilemeyi mümkün kılması amaçlayan çeşitli müesseseler getirmiştir.

Bu müesseselerin ilk uygulaması “peşin vergi”, ikinci uygulaması “dahili tevkifat”, üçüncü ve son durumu “geçici vergi” düzenlemesi ile ifade edilmektedir. Halen uygulanan biçimiyle geçici vergiye K.V.K'nun mükerrer 40. Maddesinde yer verilmiştir.

Geçici Verginin özü, kurumların yıl içinde belirli esaslara göre bir miktar alınmasını ve alınan bu verginin hesap dönemi sonunda, hesap dönemi için hesaplanan kurumlar vergisinden indirilmesi esasına dayanmaktadır.

Herhangi bir ayırım yapılmaksızın tüm Kurumlar Vergisi mükellefleri geçici vergiye tabi tutulmuştur. (Mükerrer K.V.K 40. Md.)

Faaliyette bulunulan (cari) yıl ya da dönemin geçici vergisi, bir önceki hesap dönemine ilişkin olarak verilen K.V beyannamesi üzerinden hesaplanan mahsuplardan önceki kurumlar vergisinin %70'i olarak hesaplanır. (Bu oran 93/5141 sayılı B.K.K ile tespit edilmiştir.) Bu şekilde hesaplanan geçici vergi, kurumlar vergisi beyannamesiyle

beyan edilir ve yine kurumlar vergisi ile birlikte tarh ve tahakkuk ettirilir. Mükellefler adlarına tahakkuk ettirilen geçici verginin ilk taksidini K.V beyannamesi verildiği ay, diğer taksitlerini ise bu ayı takip eden ayların 20. Günü akşamına kadar olmak üzere 12 eşit taksitte öderler. (Mükerrer K.V.K 40. Md.)

1.4.1.4. Katma Değer Vergisi

Katma Değer Vergisi, 25.10.1984 tarih ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile oluşturulmuştur.

K.D.V'nin konusu K.D.V.K'nun 1-6. Maddelerinde belirtilmiştir. Buna göre; ticari, sınai, zirai faaliyetler çerçevesinde yapılan her türlü teslim, hizmet ile mal ve hizmet ithalatı verginin konusunu oluşturur.

Katma Değer Vergisi'nin hesaplanması, vergi indirimi yöntemi ile yapılmaktadır. Avrupa Topluluğu ülkelerinde ve Türkiye'de uygulanan bu yöntemin esası satışlar üzerinden alınan mal ve hizmetler için ödenen Katma Değer Vergisi'nden başka işletmelerden satın alınan mal ve hizmetler için ödenen Katma Değer Vergisi'nin indirilmesi yoluyla, firmanın ödeyeceği Katma Değer Vergisi'nin indirilmesi yoluyla, firmanın ödeyeceği Katma Değer Vergisi'nin dolaylı olarak hesaplanmasıyla oluşur.¹⁶

Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar, K.D.V beyannamelerini vergilendirme dönemini izleyen ayın 25. Günü akşamına kadar vermekle yükümlüdürler. K.D.V. beyannamesi vermek zorunda olan mükellefler ya da vergi sorumluları tarafından beyanname verme süresi içinde ödenir. (K.D.V.K. 46. Md.)

¹⁶ Özhan Uluatam, *Vergi Hukuku*, Seçkin Yayınevi, Ankara, 1995, s. 407



1.4.1.5. Damga Vergisi

Damga Vergisi, 1.7.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile oluşturulmuştur.

Damga Vergisinin konusunu D.V.K'nundaki (1) sayılı tabloda belirtilen kağıtlar oluşturur. Bu tabloda vergiye tabi kağıtlar (a) akitler ile ilgili kağıtlar (b) kararlar ve mazbatalar (c) ticari işlemlerde kullanılan kağıtlarda (d) makbuzlar ve diğer kağıtlar başlıklar altında toplanmış ve her biri için maktu ya da nispi vergileme ölçüleri belirtilmiştir.

Damga Vergisi Kanununun 15. Maddesinde belirtildiği üzere, Damga Vergisi dört ayrı şekilde ödenebilmektedir.

- a) Pul Yapıştırılması Biçiminde Ödeme : Bu ödeme biçimi, damga vergisinin temel ödeme şeklidir; diğer yöntemler ancak kanunda belirtilen ya da Maliye Bakanlığı tarafından çıkartılan tebliğlerde belirtilen hallerde uygulanmaktadır. Pullar, kağıtların düzenlenişi sırasında yapıştırılır ve tarihle birlikte imza ve mühür konularak iptal edilir. Ödeme pul yapıştırılarak yerine getirilmiş olur.
- b) Basılı Damga Konulması Biçiminde Ödeme : Makbuzlar, ibra senetleri, faturalar, elektrik, havagazı, su, abonman sözleşmeleri bu şekilde ödenabilir. Basılı damga konulacak kağıtların damga vergisi, yüzde beş eksiği ile peşin olarak ödenir.
- c) Makbuz Verilmesi Şeklindeki Ödeme : Anonim, kooperatif, eshamlı komandit ve limited şirket sözleşmeleriyle ikmalen vergi ve ceza tarhına konu teşkil eden kağıtların damga vergisi makbuz ile ödenabilir. Bu yolla tahsil edilen damga vergisi hasılatı D.V.K'nun 22. Maddesinde, değişik durumlara göre ayrı ayrı saptanmış sürelerde vergi dairesine yatırılır.
- d) İstihkaktan Kesinti Biçiminde Ödeme : Maliye Bakanlığı, genel ve katma bütçeli dairelerin, il özel idarelerinin, belediyelerin, bankaların, iktisadi devlet teşekkülleri ile bunların iştirakleri ve teşekkülleri ve benzeri kurumların ödemelerinde kullanılan ve nispi

vergiye tabi makbuzlarla benzeri kağıtlara ait vergilerin ödemeler sırasında istihkaktan kesinti suretiyle tahsiline izin verebilir. Genel bütçeli daireler dışında kalan daire ve kurumlar tarafından bu şekilde kesilen damga vergisi ertesi ayın 20. Günü akşamına kadar ödemenin yapıldığı yer vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirilir ve aynı süre içinde ödenir.¹⁷

1.4.1.6. Motorlu Taşıtlar Vergisi

18.2.1963 tarih ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu ile oluşturulan Motorlu Taşıtlar Vergisi aşağıdaki taşıtları kapsamaktadır. (M.T.V.K. 1 md.)

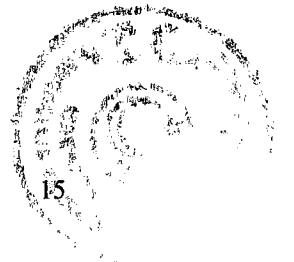
- a. Karayolları Trafik Kanunu'na göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları
- b. Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler
- c. Liman veya belediye siciline kayıt ve tescil edilmiş olan motorlu deniz taşıtları

Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi trafik, belediye veya liman sicili ile Ulaştırma Bakanlığı'nca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişilerdir. (M.T.V.K. 3. Md)

Verginin mevzuunu oluşturan motorlu taşıtlar, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5 ve 6. Maddelerindeki tarifelere göre vergilendirilirler.

Motorlu Taşıtlar Vergisi her yıl Ocak ayı başında yıllık olarak tahakkuk ettirilir ve her yıl Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenir. (M.T.V.K. 9. Md.)

¹⁷ Özhan Uluatam, a.g.e, s. 457



1.4.1.7. Belediye Vergileri

24 Temmuz 1993 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 3914 sayılı kanun ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa eklenen Mükerrer 44. Madde hükmüne göre, Belediye sınırları içinde bulunan, belediyelerin katı atık toplama ile kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabiidir.

Yasaya göre çevre temizlik vergisi, her ne şekilde olursa olsun, binaları kullananlar tarafından ödenecektir. Boş bulunan binalarda ise vergi mükellefiyeti mal yüklenmektedir. Belediye yıllık olarak tahakkuk ettirilecek olan vergi Ocak ve Temmuz ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenecektir.

İlan ve Reklam Vergisi belediyeler tarafından alınan vergilerden biridir ve belediye sınırları ile mucbir alanlar içindeki her türlü ilan ve reklamlardan kanunun 15. Maddesindeki tarfiye göre alınır. Verginin mükellefi ilan veya reklamı kendi adına yapan ve yaptıran kişilerdir. (B.G.K 12-16 Md.)

1.4.1.8. Emlak Vergisi

Temel Kanun 29.7.1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'dur. Emlak Vergisi, Bina Vergisi ve Arazi Vergisi olmak üzere iki kısma ayrılmaktadır.

1.4.1.8.1. Bina Vergisi

Bina vergisinin konusunu Türkiye sınırları içindeki binalar oluşturmaktadır. (E.V.K 1. Md.) Bina vergisinde mükellef binanın maliki varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de binaya malik gibi tasarruf edenlerdir. (E.V.K. 3. Md.)



Bina vergisinin matrahını, binanın Emlak Vergisi Kanunu hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri oluşturur. (E.V.K. 7. Md)

Bina vergisinin nispeti binde 5'tir. Meskenlerde bu nispet binde 4 olarak belirlenmiştir. (E.V.K. 8. Md) Bina vergisi ilgili belediye tarafından mükellefin beyanı ile yıllık olarak tarh ve tahakkuk edilir. (E.V.K. 11 Md.)

1.4.1.8.2. Arazi Vergisi

Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar, Arazi Vergisi'ne tabiidir. (E.V.K. 12. Md.) Arazi vergisini arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa araziye malik gibi tasarruf edenler öder. (E.V.K. 13. Md)

Arazi Vergisinin matrahı; arazinin kanun hükümlerine göre tespit edilen vergi değeridir. (E.V.K. 17. Md) Arazi Vergisinin nispeti binde 3, arsalar için vergi nispeti binde 6'dır. (E.V.K. 18. Md)

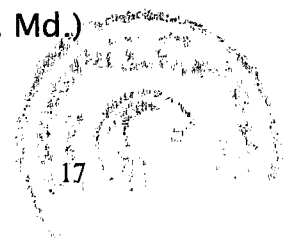
Arazi Vergisi ilgili belediye tarafından mükellefin beyanı üzerine yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilir. (E.V.K. 20. Md)

Emlak Vergisinin birinci taksidi; Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksidi Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir. (E.V.K. 30. Md)

1.4.1.9. Taşıt Alım Vergisi

Taşıt Alım Vergisi 29.7.1970 tarih ve 1318 sayılı Taşıt Alım Vergisi Kanunu ile oluşturulmuştur.

Taşıt Alım Vergisinin konusuna, kanundaki beş tarifede yer alan kara, deniz ve hava taşıtlarının aşağıdaki işlemleri oluşturur. (T.A.V.K 1. Md.)



- a. İktisabi
- b. Yurt dışında iktisap edilerek Türkiye'ye ithat edilmesi
- c. Vekaletname ile tasarruf hakkının devralınmasıdır.

Vergileme, kanunun 4-6 Maddelerindeki beş cetvele göre yapılmaktadır. Her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, bir önceki yılda uygulanan vergi oranları o yıl için V.U.K hükümlerine göre saptanıp ilan olunan yeniden değerlendirme oranları ölçüsünde arttırılır.

Taşıt alım vergisinin mükellefi bu kanunun 4., 5., ve 6. Maddelerinde yazılı taşıtları, yukarıda adı geçen şekilde iktisap eden, yurt dışında iktisap ederek Türkiye'ye ithal eden veya bunların tasarruf hakkını devralan gerçek veya tüzel kişilerdir. (T.A.V.K. 1. Md)

Mükellefler bu vergiye ilişkin beyannamelerini iktisap, ithal ve devir işleminin bitiminden önce bu işlemin yapıldığı yer vergi dairesine vermek zorundadırlar. (T.A.V.K. 7. Md)

Taşıt alım vergisi iktisap, ithal ve devir işlemlerinin ikmalinden önce beyannamenin verildiği yer vergi dairesine ödenir. (T.A.V.K. 8. Md)

1.4.1.10. Gümrük Vergisi

Temel Kanun 19.7.1972 tarih ve 1615 sayılı Gümrük Kanunu ve Gümrük Giriş Tarife Cetveli'dir.

Gümrük Vergisinin konusunu ithal edilen eşya oluşturmaktadır. (G.V.K. 3. Md) Gümrük Vergisinin mükellefi, ithal edilen eşyanın sahibidir. Vergisinin matrahı, ithal edilen eşyanın mükellefiyet başladığı tarihteki fiyatıdır. Gümrük Vergisi, mükellefiyetin başladığı tarihteki yürürlükte olan Gümrük Tarife Cetvelindeki esaslara göre hesaplanır.

Gümrük idaresince alınan vergiler, normal olarak gümrük veznesine makbuz karşılığında, Türk Lirası olarak peşin ödenir.



1.4.1.11. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

Temel Kanun 1956 yılındaki Gider Vergileri Kanunudur. Vergi mükellefleri banka ve sigorta şirketleridir. Verginin konusu bu şirketlerin muameleleri oluşturur. G.İ.V.K 47. Maddeye göre mükellefler vergiye tabi işlemlerini ertesi ayın 15. Gününe kadar ilgili vergi dairesine bildirmekle yükümlüdürler. 12.8.1992 tarih ve 91/2072 sayılı B.K.K ile vergi oranı bankalar arası mevduat muamelelerinde %1, kambiyo muamelelerinde %01 olarak saptanmıştır.

1.4.1.12. Akaryakıt Tüketim Vergisi

Temel Kanun 7.11.1984 tarih ve 3047 sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanunudur.

Bu verginin konusunu rafineri şirketleri ve ithalatı gerçekleştiren kuruluşlarca yapılan normal ve süper benzin, likit petrol gazı, gazyağı, motorin ve fuel-oil satışları oluşturur. (A.T.V.K. 1. Md)

Akaryakıt Tüketim Vergisinin mükellefi, verginin konusuna giren akaryakıtların satışını yapan rafineri şirketleri ile ithalatı gerçekleştiren kuruluşlardır. (A.T.V.K. 2. Md)

Verginin matrahını vergiye tabi olan maddelerin satış bedeli oluşturur. (A.T.V.K 3. Md)

Vergi nispeti süper ve normal benzin ile gaz yağı ve motorin için %70, kalorifer yakıtı ve fuel oil çeşitleri ile likit petrol için %40'tır. (A.T.V.K. 4. Md.)

Rafineri şirketleri ve ithalatı gerçekleştiren kuruluşlar bir aylık dönemde yaptıkları satışlarını takip eden ayın 20. Günü akşamına kadar merkezlerinin bağlı olduğu vergi dairesine beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı süre içinde ödemekle yükümlüdürler. (A.T.V.K. 5. Md)



1.4.2. Vergi Benzeri Yükümlölükler

Vergi benzeri yükümlölükler, kamusal, yarı kamusal, ekonomik ve sosyal nitelikteki teşekküllerin üyelerine yaptıkları yasal yardımları ve sosyal hizmetleri özerk bir şekilde finanse edebilmek amacıyla topladıkları paralar vergi benzeri gelirlerdir. Bu gelirlerin en önemlileri, sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenen aidat, kesenek, sosyal sigorta primi şeklindeki ödeneklerdir.¹⁸

Ülkemizde işçi ve işverenler gerek sosyal, gerek güvenlik kuruluşlarına gerekse devletin oluşturduğu birçok fona bu tür ödemelerde bulunmaktadır.

1.4.2.1. İşçiler Adına İşveren Tarafından Yapılan Ödemeler

1.4.2.1.1. Sosyal Sigortalar Primi İşveren Payı

Sosyal Sigortalar Kanunu'na göre işverenin işçi adına Sosyal Sigortalar Kurumuna prim ödemesi gerekmektedir. İşverenler, iş kazası ve meslek hastalığı için %1.5–7, hastalık sigortası için %6, Analık sigortası için %1, malullük, yaşlılık, ölüm sigortası için %11 olmak üzere toplam %19.5–25 oranında prim öderler. (S.S.K. 73. Md)

İşverenlerin işçi adına ödemesi gereken S.S.K Primleri ilgili ayı takip eden ayın sonuna kadar Aylık Sigorta Prim Bildirgesi ile ödenir.

¹⁸ İsmail Türk, a.g.e, s.105



1.4.2.1.2. Zorunlu Tasarruf Teşvik Fonu Veren Payı

18.3.1995 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 3417 sayılı “Çalışanları Tasarrufa Teşvik Edilmesi ve Bu Tasarrufların Değerlendirilmesi Kanununun” 2. Maddesi gereğince on veya daha fazla işçi istihdam edilen işyerlerinde işçilerin brüt aylık ve ücretlerinden “tasarruf kesintisi” yapılmaktadır.

3417 sayılı kanuna göre işverenler, işçiler adına %3 oranında Tasarruf Teşvik Fonuna katkıda bulunmak zorundadır. Bu fon ücretin tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın sonuna kadar T.C. Ziraat Bankasındaki çalışanlar adına açtırılan hesaba işverenler tarafından yatırılır.

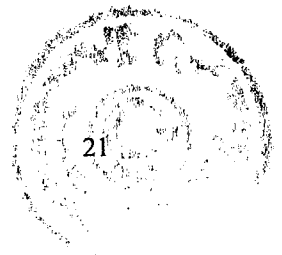
1.4.2.1.3. Konut Edindirme Yardımı

Memur ve işçilerle bunların emeklilerine konut edindirmek maksadıyla 1.1.1987 tarihinden itibaren yürürlüğe konulan 3320 sayılı kanunla 10 veya daha fazla işçi çalıştıran işyeri sahiplerine konut edindirme yardımı yapma mükellefiyeti getirilmiştir.

İşverenler, her ay, o ay ile ilgili yardımı en geç ertesi ayın sonuna kadar, bağlı bulundukları S.S.K'na tahakkuk ettirmek ve ödemek zorundadırlar.

İşverenler 6 aylık dönem için 17.500 TL, ikinci 6 aylık dönem için 37.500 TL, üçüncü 6 aylık dönem için 45.000 TL, dördüncü 6 aylık dönem için 58.000 TL kalan süreler için ayda 80.000 TL konut edindirme yardımı yapmakla yükümlüdürler. ¹⁹

¹⁹ Konut Edindirme Yardımı 1996 yılında yürürlükten kaldırılmıştır.



1.4.2.2. İşçilerin Brüt Aylık veya Ücretinden İşverenler Tarafından Yapılacak Kesintiler

1.4.2.2.1. Sosyal Sigortalar Primi İşçi Kesintisi

Sosyal Sigortalar Kanunu'na göre işverenler; işçilerin brüt aylık veya ücretlerinden %9 oranında malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası primi ile %5 oranında hastalık sigortası primi alarak toplam %14 kesinti yaparak bu kesintilerin toplamını ilgili ayı takip eden ayın sonuna kadar Aylık Sigorta Primleri Bildirgesi ile bağlı bulundukları Sosyal Sigortalar Kurumu'na öderler. (S.S.K 73. Md)

1.4.2.2.2. Zorunlu Tasarruf Teşvik Fonu Kesintisi

3417 sayılı Kanuna göre işçilerin brüt aylık ve ücretlerinden %2 oranında tasarruf kesintisi yapılacaktır. Kesilen Tasarruf Kesintileri ücretlerin tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın sonuna kadar çalışanlar adına açılan açılan hesaba yatırılır.

1.4.2.2.3. Gelir Vergisi Kesintisi

İşyerlerinde çalışan işçiler, gelirleri ile orantılı olmak üzere gelir vergisi ödemek zorundadırlar. Bu oranlar Gelir Vergisi Kanununda ayrı ayrı belirtilmiştir. (Bu oran 150.000.000 kadar, %25'tir.) İşyerinde çalışan işçilerin ödeyecekleri vergiler, işveren tarafından vergi kesintisi yoluyla vergi idaresine ayı takip eden ayın 20'sine kadar Muhtasar Beyanname ile ödenir.



1.4.2.2.4. Damga Vergisi

İşverenler, çalışanların brüt aylık veya ücretlerinden Damga Vergisi Genel Tebliği 26. Maddesine göre %04.8 oranında damga vergisi kesmek ve bu tutarı takip eden ayın 20'sine kadar Muhtasar Beyanname ile Vergi Dairesine ödemek zorundadırlar.

1.4.2. Harçlar

Devletin endüstriyel kamu hizmetlerinin satışından elde ettiği gelirlerle kamu iktisadi teşebbüslerinin ürettiği malların ve hizmetlerin satışından elde ettiği gelirler, faktör fiyatları şeklinde sağladığı gelirler harç olarak değerlendirilmektedir.²⁰

Harçların kamu maliyesinde, merkez devlet ve mahalli idareler maliyesinde geniş bir uygulaması vardır.

Harçlarla ilgili temel kanun 2.7.1964 tarih ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'dur. Harçlar 492 sayılı kanunda belirtilmiş işlemler sırasında ve bu kanunda belirtilen harçlar aşağıda belirtilen gruplara ait cetveller ölçüsünde alınmaktadır.

- a. Yargı Harçları
- b. Noter Harçları
- c. Vergi Yargısı Harçları
- d. Tapu Kadastro Harçları
- e. Konsolosluk Harçları
- f. Pasaport, İkamet Teskeresi, Vize ve Dış İşleri Bakanlığı Tasdik Harçları
- g. Gemi ve Liman Harçları
- h. İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları
- i. Trafik Harçları

²⁰ İsmail Türk, a.g.e, s.127

a. Yargı Harçları : Yargı harçlarında mükellef, davayı açan ya da herhangi bir yargı işleminin yapılmasını isteyen gerçek veya tüzel kişilerdir. Ancak res'en yapılan işlemlerde harç, lehine işlem yapılan kimseden alınır.

Yargı harçları (1) sayılı tarifiede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne nispi esas üzerinden işleminden nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır. (H.K. 15. Md.)

Yargı Harçları ilgili kağıt ve belgelere harç pulu yapıştırılarak ödenir. (H.K. 25. Md) Maliye Bakanlığının çıkardığı tebliğlere göre belli miktarı aşan yargı harçları makbuz karşılığı tahsil edebilmektedir.

Maktu harçlar ilgili işlemten önce peşin olarak, işin mahiyetine göre işin sonunda hesap edilip alınacak olanları ise harç alacağının doğmasından itibaren 15 gün içinde ödenir. Nispi harçlardan, Karar ve İlan harcı, dörtte biri peşin kalanı ise kararın verilmesinden itibaren iki ay içinde, İcra Tahsil Harcı, alacağın ödenmesi sırasında ödeme yapılmayan hallerde harç alacağının doğmasından itibaren 15 gün içinde Depozito, defter tutma ve miras işlerine ait harçlar; işin sonundan itibaren 15 gün içinde ödenir. (H.K. 27-28 Md)

b. Noter Harçları : Noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifiede yazılı olanlar noter harçlarına tabidir. (H.K. 38. Md.) Noter harçlarında mükellef işlemin yapılmasını isteyen gerçek ya da tüzel kişidir. (H.K. 40. Md.)

Noter harçları (2) sayılı tarifiede yazılı oranlar üzerinden alınır. (H.K: 45. Md.) Noter harçları, ilgili işlemin bitiminden önce peşin olarak alınır. (H.K. 49. Md.)

c. Vergi Yargısı Harçları : Bu kanunun ekli (3) sayılı tarifiede yazılı olanlar vergi yargısı harçlarına tabidir. (H.K. 52. Md.) Vergi yargısı harçları, harca konu olan işlemlerden dolayı Vergi Mahkemelerine, Bölge İdare Mahkemelerine ve Danıştay'a başvuranlar tarafından tarafından ödenir. (H.K. 53. Md.)

Vergi yargısı harçları (3) sayılı tarifiede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne göre nispi esas üzerinden, işlemin nev'i ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır. (H. K. 54. Md.) Vergi yargısı harçlarından "başvurma harcı" dava dilekçesine pul yapıştırılmak suretiyle peşin

olarak, Nispi ve maktu harçlar, ihbarname esasına göre, ihbarnamenin tebliğ edildiği tarihten itibaren 1 ay içinde ilgili vergi dairesine ödenir. (H.K. 55. Md.)

d. Tapu ve Kadastro Harçları : Bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olan tapu ve kadastro işlemleri, tapu ve kadastro harçlarına tabidir. (H.K. 57. Md)

Tapu ve Kadastro harçlarını tarifiede belirtilen kişiler öder, tarifiede mükellef belirtilmemiş ve taraflar aksini kararlaştırmamış ise aşağıda yazılı kişiler ödemekle mükelleftir. (H.K. 58. Md.)

- Mülkiyet ve mülkiyetten gayri ayni hakları iktisap edenler
- İpotek tesisinde ipotegi tesis edenler
- Kadastro işlerinde adlarına tescil yapılanlar
- Miras sebebiyle çıplak mülkiyetin mirasçı adına tescilinde, çıplak mülkiyet sahibi olanlar
- Rücularda rücu eden taraf
- Bunlar dışında kalan işlemlerde lehine işlem yapılmış olanlar

Tapu ve kadastro harçları (4) sayılı tarifiede yazılı nispetler üzerinden alınır. (H.K. 64. Md.) Tapu ve Kadastro harçları makbuz karşılığında ödenir. (H.K. 66. Md.) Tapu ve kadastro harçları tahakkuktan itibaren bir sene içinde ödenir. (H.K: 68. Md.)

e. Konsolosluk Harçları : Bu kanuna bağlı (5) sayılı tarifiede gösterilmiş olan Türkiye Cumhuriyetinin muvazzaf ve fahri konsoloslukları tarafından yapılacak konsolosluk işlemleri konsolosluk harcına tabidir. (H.K. 71. Md.)

Bu harçları, işlemlerin yapılmasını isteyen kişiler ödemekle mükelleftir. (H.K. 73 Md.) Konsolosluk harçları (5) sayılı tarifiedeki oranlar üzerinden, pul yapıştırılmak suretiyle, işlemin sona ermesinden önce peşin olarak ödenir. (H.K. 75, 76, 77, 78. Md.)

f. Pasaport,İkamet Teskeresi,Vize ve Dışişleri Bakanlığı Tasdik Harçları:

Bu kanuna bağlı (6) sayılı tarifiede yazılı olan işlemler bu harçlara tabidir. (H.K. 83. Md.) Bu harçları, işlemlerin yapılmasını isteyen kişiler öderler. (H.K. 84. Md.) Pasaport, ikamet tezkeresi ve tasdik harçları (6) sayılı tarifiede yazılı oranlar üzerinden, pul yapıştırılması ya da basılı damga konulması suretiyle peşin olarak ödenir. (H.K. 89, 93,94 Md.)

g. Gemi ve Liman Harçları : Bu kanuna bağlı (7) sayılı tarifiede belirtilen gemi ve liman işlemleri Gemi ve liman harçlarına tabidir. (H.K. 95 Md.) Gemi ve liman harçlarını taraflar aksini kararlaştırmadıkça aşağıda yazılı kişiler tarafından ödenir. (H.K. 97. Md.)

- Mülkiyet hakkını iktisap edenler
- İpoteklerde ipoteği tesis edenler
- Bunların dışında kalan işlemlerde lehine işlem yapılmış olanlar

Gemi ve liman harçları (7) sayılı tarifiede gösterilen oranlar üzerinden pul yapıştırılmak ya da makbuz karşılığı peşin olarak ödenir. (H.K. 99, 106, 107 Md.)

h. İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları : Bu kanuna bağlı (8) sayılı tarifiede yazılı olan İmtiyazname, ruhsatname ve diplomalar bu harçlara tabidir. (H.K. 108. Md.) Kendilerine bu belgeler verilen kişiler bu harçları ödemekle mükelleftir. (H.K: 109. Md.)

i. Trafik Harçları : Bu kanuna bağlı (9) sayılı tarifiede yazılı trafik işlemleri, bu trafik harçlarına tabiidir. (H.K. 118. Md.) Trafik harçlarını, harca mevzu olan işlemin yapılmasını isteyen kişiler tarafından ödenir. (H.K. 120. Md.)

Trafik harçları (9) sayılı tarifiede belirtilen işlemlerden maktu esas üzerinden, işle ilgili kağıtlara pul yapıştırılmak ya da makbuz karşılığı ödenir. (H.K. 121, 122. Md.)

1.4.3. Fonlar

Ülkemizde devlete kolay elde edilebilir kaynak oluşturmak amacıyla fon uygulamasına yer verilmiştir. Fonlar çeşitli gelir kaynaklarına sahiptirler. Bazı fonların gelirleri, gelir ve kurumlar vergisine bağlanmıştır.

Gelir ve Kurumlar Vergilerini kaynak olan fonlar :

- Savunma Sanayi Destekleme Fonu
- Çıraklık, Mesleki ve Tek. Eğitim Gelişt. ve Yaygınlaştırma Fonu
- Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmaya Teşvik Fonu

olmak üzere üç tanedir.

Bu üç fon 25.6.1992 tarihli ve 3824 sayılı “Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” hükümleri gereğince birleştirilmiş ve tahsilatın “Fon Payı” adı altında yapılması kararlaştırılmıştır.

Fona ilişkin oran 95/6128 sayılı B.K.K. ile %10 olarak tespit edilmiştir.

Vergi mükellefleri için fon payı hesaplanan gelir (ücretlere isabet eden kısım hariç) ve kurumlar vergisi üzerinden hesaplanır.

Fon payının matrahını hesaplanan vergi oluşturmaktadır.

Gelir Vergisi Mükellefleri fona ait bu tutarı beyannamelerine dahil ederek, Kurumlar Vergisinin ödeme süresi içinde öderler.

TABLO 1- 1

**İŞLETMELERİ İLGİLENDİREN VERGİLERİN BEYAN VE ÖDEME
SÜRELERİ**

<u>VERGİ TÜRÜ</u>	<u>BEYAN SÜRESİ</u>	<u>ÖDEME SÜRESİ</u>
KURUMLAR VERGİSİ	Hesap döneminin kapandığı ayı takip eden 4. Ay içinde genel olarak 30 Nisana kadar	1.Taksit 1-30 Nisan arası 2.Taksit 1-31 Temmuz 3.Taksit 1-31 Ekim
KURUMLAR VERGİSİ MUHTASAR	Kesintinin yapıldığı ayı takip eden ayın 20. Günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
GELİR VERGİSİ MUHTASAR	Kesintinin yapıldığı ayı takip eden ayın 20. Günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
KATMA DEĞER VERGİSİ	Her bir aylık dönemi takip eden ayın 25. Günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
GEÇİCİ VERGİ	Kurumlar Vergisi beyannamesi ile	1.Taksit K.V.beyannamesinin verildiği ay diğer taksitler ise bu ayı takip eden ayların 20. günü akşamına kadar
ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ	31. Ocak akşamına kadar	1. Taksit 31 Ocak akşamına kadar 2. Taksit 31. Temmuz akşamına kadar

EMLAK VERGİSİ

4 yılda bir kere genel beyana davet ile 31. Mart, 30. Nisan ve 31. Mayıs günleri akşamına kadar 1. taksit 31. Mart, 30 Nisan ve 31 Mayıs günleri akşamına kadar 2. Taksit 30 Kasım akşamına kadar

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

1.Taksit 31. Ocak akşamına kadar

2. Taksit 30. Temmuz akşamına kadar

DAMGA VERGİSİ

Pul Yapıştırılırken

Pul Yapıştırılırken

- Pul Yapıştırarak
- Makbuz Mukabili
- * Sermaye Artışlarında

* Diğer Durumlarda

Ertesi ayın 20. Günü akşamına kadar

Beyanname verme süresi içinde

- İstihkaktan kesinti şeklinde ödeme

Ertesi ayın 20. Günü akşamına kadar

Beyanname verme süresi içinde

AKARYAKIT TÜKETİM VERGİSİ

Satışları takip eden ayın 20. Günü akşamına kadar

Beyanname verme süresi içinde

GÜMRÜK VERGİSİ

Malın gümrükten çekilmesinde peşin olarak

BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ

Muameleleri takip eden ayın 15. Günü akşamına kadar

Beyanname verme süresi içinde

TABLO 1-2**İŞLETMELERİ İLGİLENDİREN****VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLERİN BEYAN VE ÖDEME SÜRELERİ**

<u>YÜKÜMLÜLÜKLER</u>	<u>BEYAN SÜRESİ</u>	<u>ÖDEME SÜRESİ</u>
SOSYAL SİGORTA PRİMLERİ İŞVEREN PAYI	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar
SOSYAL SİGORTA PRİMLERİ İŞÇİ PAYI	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar
ZORUNLU TASARRUF TEŞVİK İŞVEREN PAYI	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar
ZORUNLU TASARRUF TEŞVİK İŞÇİ PAYI	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar
KONUT EDİNDİRME YARDIMI	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar	Ücret tahakkukunu takip eden ayın sonuna kadar
DAMGA VERGİSİ	Muhtasar Beyanname ile ertesi ayın 20. Günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde
GELİR VERGİSİ KESİNTİSİ	Muhtasar Beyanname ile ertesi ayın 20. Günü akşamına kadar	Beyanname verme süresi içinde



TABLO 1-3

İŞLETMELERİN ÖDEMEKLE YÜKÜMLÜ OLDUĞU HARÇLAR VE ÖDEME SÜRELERİ

<u>HARÇ TÜRÜ</u>	<u>ÖDEME ŞEKLİ</u>	<u>ÖDEME SÜRESİ</u>
YARGI HARÇLARI		
* MAKTU HARÇLAR	Pul yapıştırılarak ya da makbuz karşılığı	İşlemden önce peşin mahiyeti gereği işlemden sonra alınan harçlar işlemden sonra 15 gün içinde
*NİSBİ HARÇLAR		
** KARAR VE İLAM	Pul yapıştırılarak ya da makbuz karşılığı	Dörtte biri peşin, geri kalanı ise karardan itibaren iki ay içinde
**İCRA TAHSİL	Pul yapıştırılarak ya da makbuz karşılığı	İşin sonundan itibaren 15 gün içinde
**DEPOZİTO, DEFTER TUTMA, MİRAS İŞLERİ	Pul yapıştırılarak ya da makbuz karşılığı	İşin sonundan itibaren 15 gün içinde
NOTER HARÇLARI	Makbuz karşılığı	İşin bitiminden önce peşin olarak
VERGİ HARÇLARI	Pul yapıştırılarak ya da makbuz karşılığı	Peşin ya da ihbarnamenin tebliğinden itibaren 1 ay içinde
TAPU VE KADASTRO HARÇLARI	Makbuz karşılığı	Tahakkuktan itibaren bir sene içinde
KONSOLOSLUK HARÇLARI	Pul yapıştırılarak	İşlemin bitiminden önce peşin olarak

**PASAPORT, İKAMET
TEZKERESİ, VİZE VE
DIŞ İŞLERİ TASTİK
HARÇLARI**

Pul yapıştırılarak ya da
damga ile

Tastik sırasında peşin
olarak

**GEMİ VE LİMAN
HARÇLARI**

Pul yapıştırılarak ya da
makbuz karşılığı

İşlemden önce peşin
olarak

**İMTİYAZNAME,
RUHSATNAME,
DİPLOMA HARÇLARI**

Pul yapıştırılarak ya da
makbuz karşılığı

Her mali yılın ilk ayı
içinde

TRAFİK HARÇLARI

Pul yapıştırılarak ya da
makbuz karşılığı

İşlemden önce peşin
olarak

**DAMGA VERGİSİ
VERGİSİ**

Muhtasar Beyanname
ile ertesi ayın 20.
Günü akşamına kadar

Beyanname verme
süresi içinde



TABLO 1 – 4

**İŞLETMELERİN MUHTASAR BEYANNAME İLE ÖDEMEK
ZORUNDA OLDUKLARI GELİR VERGİSİ KESİNTİLERİ VE
KESİNTİ ORANLARI**

ÖDEMELERİN TÜRÜ

KESİNTİ ORANI

A) ÜCRET VE ÜCRET SAYILAN ÖDEMELER

- | | |
|--|---------|
| ▪ ASGARİ ÜCRETİ | % 25 |
| ▪ DİĞER ÜCRETİ | % 25 |
| ▪ BİLİRKİŞİLERE, RESMİ ALABULUCULARA, TANIKLARA, EKSPERLERE, SPOR HAKEMLERİNE, HER TÜRLÜ YARIŞMA JURİSİ ÜYELERİNE ÖDENEN ÜCRETLER VE SAĞLANAN MENFAATLER | %25-%55 |

B) SERBEST MESLEK İŞLERİ SEBEBİYLE YAPILAN ÖDEMELER

- | | |
|---|------|
| ▪ G.V.K.'NUN 18. MADDESİ KAPSAMINA GİREN SERBEST MESLEK İŞLERİ NEDENİYLE YAPILAN ÖDEMELER | % 10 |
| ▪ DİĞER SERBEST MESLEK İŞLERİ NEDENİYLE YAPILAN ÖDEMELER | % 20 |

C) YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİ DOLAYISIYLA YAPILAN ÖDEMELER

- | | |
|---|-----|
| ▪ G.V.K.'NUN 42. MADDESİ KAPSAMINA GİREN İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİ NEDENİYLE YAPILAN ÖDEMELER | % 5 |
|---|-----|



D) MAL VE HAKLARIN KİRALANMASI KARŞILIĞI YAPILAN ÖDEMELER

- G.V.K'NUN 70. MADDESİNDE YAZILI MAL VE HAKLARIN KİRALANMASI KARŞILIĞI YAPILAN ÖDEMELER % 20
- VAKIFLAR VE DERNEKLERE AİT GAYRİMENKULLERİN KİRALANMASI KARŞILIĞINDA BUNLARA YAPILAN ÖDEMELER % 20
- KOOPERATİFLERE AİT GAYRİMENKULLERİN KİRALANMASI KARŞILIĞINDA BUNLARA YAPILAN KİRA ÖDEMELERİ % 25

E) YATIRIM FONLARI VEYA ORTAKLARININ KAZANÇLARI

- PORTFÖYÜNÜN %25'İ VE FAZLASI HİSSE SENETLERİNDEN OLUŞAN MENKUL KIYMETLER YATIRIM FONLARI (DÖVİZLİ Y.F. HARİÇ) İLE AYNI NİTELİKTEKİ MENKUL KIYMETLER YATIRIM ORTAKLIKLARININ PORTFÖY İŞLETMECİLİĞİNDEN DOĞAN KAZANÇLARI %10

F) KURUMLARIN MENKUL SERMAYE İRATLARI (YATIRIM FONLARI VE ORT. HARİÇ)

- HALKA AÇIK A.Ş.'LERİN G.V.K.'NUN 75/4 MADDESİNDE SAYILAN KAZANÇLARI %10
- DİĞER KURUMLARIN G.V.K. 75/4 MADDESİNDE SAYILAN KAZANÇLARI %15

**G) HER NEVİ TAHVİL FAİZLERİ VE HAZİNE
BONOSU FAİZLERİ İLE TOPLU KONUT İDARESİ
VE KAMU İDARESİNCE ÇIKARILAN
MENKUL KIYMETLERDEN SAĞLANAN GELİRLER**

- NAMA YAZILI TAHVİL FAİZLERİNDEN % 12
- HAMİLİNE YAZILI TAHVİL FAİZLERİNDEN % 12
- DİĞERLERİNDEN % 12

H) MEVDUAT FAİZLERİ

- DÖVİZ TEVDİAT HESAPLARINA YÜRÜTÜLEN % 12
- NAMA YAZILI MEVDUAT HESAPLARINA % 12
YÜRÜTÜLEN FAİZLER
- HAMİLİNE YAZILI MEVDUAT HESAPLARINA % 12
YÜRÜTÜLEN FAİZLERDEN
- DİĞERLERİNDEN % 12

**I) FAİZSİZ OLARAK KREDİ VERENLERE ÖDENEN KAR
PAYLARI İLE KAR VE ZARAR ORTAKLIĞI BELGESİ VE
ÖZEL FİNANS KURUMLARINCA KAR VE ZARARA KATILMA
HESABI KARŞILIĞINDA ÖDENEN KAR PAYLARI**

- FAİZSİZ OLARAK KREDİ VERENLERE % 12
ÖDENEN KAR PAYLARI
- KAR VE ZARAR ORTAKLIĞI BELGESİ % 12
KARŞILIĞI ÖDENEN KAR PAYLARI
- ÖZEL FİNANS KURUMLARINCA KAR VE % 12
ZARARA KATILMA HESABI KARŞILIĞI
ÖDENEN KAR PAYLARI

J) ZİRAİ MAHSULLER İÇİN YAPILAN ÖDEMELER

- TİCARET BORSALARINDA TESCİL
ETTİRİLEREK SATIN ALINAN HAYVANLAR
VE BUNLARIN MAHSULLERİ İLE KARA VE SU
AVCILIĞI İÇİN YAPILAN ÖDEMELER % 1
- TİCARET BORSALARINDA TESCİL
ETTİRİLEREK SATIN ALINAN DİĞER ZİRAİ
MAHSULLER İÇİN YAPILAN ÖDEMELER % 2
- TİCARET BORSALARINDA TESCİL
ETTİRİLMEKSİZİN SATIN ALINAN
HAYVANLAR VE BUNLARIN MAHSULLERİ İLE
KARA VE SU AVCILIĞI İÇİN ÖDEMELER % 2

K) GÖTÜRÜ USULE TABİ OLAN TİCARET VE SERBEST MESLEK ERBABINA ESNAF MUAFLIĞINDAN YARARLANANLARA VE DİĞER KİŞİLERE MAL VE HİZMET ALIMLARI İÇİN YAPILAN ÖDEMELER

MAL ALIMLARI İÇİN YAPILAN ÖDEMELER	% 5
HİZMET ALIMLARI İÇİN YAPILAN ÖDEMELER	% 10
MAL VE HİZMET ALIMLARININ BİRLİKTE YAPILMASI	% 10

L) DİĞER ÖDEMELER

TELİF VE PATENT HAKLARI SATIŞI NEDENİYLE DAR MÜKELLEFİYETE TABİ OLANLARA YAPILAN ÖDEMELER	% 25
PTT ACENTELİĞİ YAPANLARA BU FAALİYETLERİ NEDENİYLE ÖDENEN KOMİSYON BEDELİ	% 25

2. BÖLÜM

İŞLETMELERDE MALİYET HESAPLARI VE MALİYETLERDEKİ VERGİ YÜKLERİ

2.1. İŞLETME VE MALİYET

Ekonomik sistem içerisinde temel birimlerden olan işletmeler, kişilerin ve kurumların ihtiyaçlarını karşılamak gibi önemli bir görevi de üstlenmişlerdir. İşletmeler bu görevlerini yerine getirirken toplum kaynaklarını kullanarak kişilerin ve kurumların ihtiyacına uygun hale getirirler. İşletmeler toplum kaynaklarını, ihtiyaçlara uygun hale getirirken, emek faktöründen yararlanarak insanlar için bir gelir kaynağı oluşturur. Bu nedenle işletmelerin ekonomik hayat içindeki varlığı ve sürekliliği insan ihtiyaçlarını karşılamak kadar bir gelir kaynağı olması açısından da önemlidir. Bu nedenle işletmeler ekonomik birimlerdir ve her işletme belirli ekonomik amaçlara sahiptirler. Bu amaçları; karlılık, süreklilik ve büyüme olarak sıralayabiliriz.

İşletmelerin temel amaçları olan karlılık, süreklilik ve büyüme aslında işletmenin kar etmesine bağlıdır. İşletmeler bu amaçlarını kar ederek gerçekleştirirler.

İşletme bilimi açısından kar; belirli bir dönem süresince işletmenin elde ettiği gelirden yine işletmenin bu dönem içerisinde yaptığı tüm giderlerin çıkarılmasıyla elde edilen artı değer olarak tanımlanabilir. Tanımda adı geçen giderler kelimesinin anlaşılması için “gider”, “maliyet”, ve “harcama” kavramlarının incelenmesi gerekir.

2.1.1. Gider

Her işletme faaliyet konusu oluşturan mal üretimi, ticaret ya da hizmet ifasını yerine getirirken veya işletmenin faaliyeti ile ilgili diğer işlemlerinde, işletme varlıklarından yararlanır ve belirli yükümlülükler altına girer.

Bu amaçlar doğrultusunda işletmenin kaynaklarında meydana gelen azalışlar, veya yükümlülüklerinde meydana gelen artışlar “gider” olarak tanımlanabilir. ²¹

Tanımda belirtilen duran varlıklar işletme için aynı zamanda bir maliyet unsurudur. Bu açıdan bakıldığında giderler aynı zamanda işletme için gelir elde etmek için kullanılmış veya faydası son bulmuş maliyetlerdir.

²²

2.1.1.1.Giderlerin Sınıflandırılması

İşletmeler gerek mal veya hizmet üretiminde; gerekse yönetim aşamasında değişik gider çeşitleriyle karşı karşıya kalırlar. Giderler;

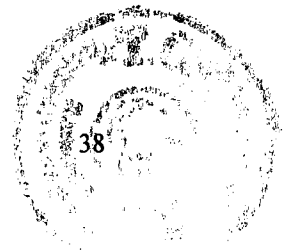
- Çeşitlerine,
- İşletme Fonksiyonlarına
- Ürünlere Yüklenmesine
- Faaliyet Hacmiyle olan ilişkilerine
- Kontrol Edilebilirlik Özelliklerine
- Fiili Olup Olmadığına

göre değişik şekillerde sınıflandırılabilirler. ²³

21. Oktay Alpugan, a.g.e, s. 39

22. Nalan Akdoğan, *Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, İ.S.M.M Odası Yayınları, Ankara 1994, s. 7

23. Don R. Hansen, *Management Accounting*, College Division, 2. P. Ohio s. 32

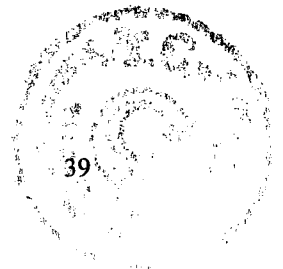


2.1.1.1.1. Çeşitlerine Göre Giderler

Bu grupta gider türleri, çeşit esasına göre sınıflandırılmıştır. Giderler çeşitlerine göre aşağıdaki şekilde sınıflandırılır. ²⁴

- İlk Madde ve Malzeme Gideri : Mal ve hizmetlerin üretilmesi ve işletme maliyetlerinin kesintisiz devamını sağlamak amacıyla kullanılan direkt ilk madde malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıya fason olarak yaptırılan işleri kapsar.
- İşçi Ücret ve Giderleri : İşletme faaliyetlerinin yürütülmesi ve hizmetlerin gerçekleştirilmesi amacıyla çalıştırılan işçiler için İş Kanunu'na göre tahakkuk ettirilen esas işçilik, fazla mesai, ikramiye, yıllık ücretli izinleri, Sosyal Sigorta primi işveren payı ve her türlü sosyal yardımları kapsar.
- Memur Ücret ve Giderleri : İşletme faaliyetlerinin yürütülmesi, üretim ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla istihdam edilen maaşlı tüm personel için tahakkuk eden her türlü tutarları kapsar.
- Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler : İşletme faaliyetlerinin yürütülmesi, üretim ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.
- Çeşitli Giderler : Yukarıda sayılan giderler dışında, işletim faaliyetlerinin sürdürülmesi için gerekli olan giderleri kapsar. Aidat, sigorta, reklam ve noter giderleri bu giderlere örnek olarak verilebilir.
- Vergi, Resim ve Harçlar ; Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliği taşıyan vergi, resim ve harçları kapsar. Niteliği itibarıyla inceleme konusu ile direkt bir ilişki taşıdığından ileride detaylı olarak incelenecektir.
- Amortisman ve Tükenme Payları : İşletmenin sahip olduğu maddi ve maddi olmayan varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıkların amortismanları ile tükenme paylarını kapsar.

24. Nalan Akdoğan, a.g.e s. 23-27



- Finansman Giderleri ; İşletmelerin dışarıdan sağladıkları kaynak ihtiyaçları ile ilgili tahakkuk eden faiz, komisyon gibi banka giderlerinden oluşur.

2.1.1.1.2. Giderlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması

Bu grupta giderler, işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırılır. Bir işletme faaliyetlerini sürdürebilmek için aşağıdaki fonksiyonları yerine getirirler.

- Tedarik (Satınalma) ,
- Üretim,
- Araştırma-Geliştirme,
- Pazarlama, satış ve dağıtım,
- Genel Yönetim,
- Finansman,

İşletmeler yukarıda sayılan fonksiyonlarını yerine getirirken yaptıkları giderler fonksiyonlarına göre sınıflandırılır.

- Satın Alma (Tedarik Giderleri) : İşletme faaliyetlerinde yer alan giderler bu grupta yer alır. Üretim giderleri, direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri olarak bölümlenir.
- Üretim Giderleri : İşletmelerin üretim maliyetlerinde yer alan giderler bu grupta yer alır. Üretim giderleri, direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri olarak bölümlenir.
- Araştırma, Geliştirme Giderleri : Üretilen mamullerin maliyetini düşürmek, satışları arttırmak, mevcut mamulleri iyileştirmek gibi amaçlarla yapılan giderlerden oluşur.
- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri : Üretilen mamullerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderleri kapsar. Reklam, depo, satış mağazası giderleri bu gider türüne örnek olarak verilebilir.



- Genel Yönetim Giderleri; İşletme faaliyetlerinin devamı için gerekli olan ve diğer fonksiyonel giderlerde yer almayan genel nitelikteki tüm giderler bu grupta yer alır. Bu giderlere büro, muhasebe, hukuk ve mali işler, yönetim giderleri örnek olarak verilebilir.
- Finansman Giderleri ; İşletmenin finansman fonksiyonuyla ilgili olarak ortaya çıkan giderlerdir. İşletmenin ihtiyaç duyduğu yabancı kaynak tahsisıyla ilgili olarak ortaya çıkan faiz, komisyon ve banka giderleri bu gider türüne örnek verilebilir.

2.1.1.1.3. Giderlerin Ürünlere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması

Bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan ya da dolaylı olarak yüklenip, yüklenmemesine göre giderler, direkt ve endirekt giderler olarak bölümlenir.

- Direkt Giderler : Bir mal ya da hizmetin üretim maliyetine herhangi bir dağıtım anahtarına ihtiyaç duymaksızın yüklenebilen giderlerdir.
- Endirekt Giderler : Bir mal ya da hizmetin üretim maliyetine birtakım dağıtım ölçüleri yardımı ile yüklenebilen giderlerdir.

2.1.1.1.4. Giderlerin Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkisine Göre Sınıflandırılması

Giderler, işletmenin faaliyet hacmiyle ilişkili olarak sabit giderler, değişken giderler ve yarı sabit ve yarı değişken gider olarak üç grupta incelenebilir.

- Sabit Giderler : Belirli bir dönemde, faaliyet hacmindeki değişimlerden etkilenmeyerek aynı kalan giderlerdir.
- Değişken Giderler : İşletmenin faaliyet hacmiyle doğru orantılı olarak değişim gösteren giderlerdir.



– Yarı Değişken ve Yarı Sabit Giderler : Faaliyet hacmi durduğunda, tamamen ortadan kalkmayan ancak faaliyet hacmiyle orantılı giderler yarı değişken, belirli bir faaliyet aralığında sabit, bu aralık aşıldığında sıçramalar gösteren giderler yarı sabit giderlerdir.

2.1.1.1.5. Giderlerin Kontrol Edilebilirlik Özelliklerine Göre Sınıflandırılması

Giderler, sorumlu yöneticiler tarafından kontrol edilip, edilmemesine göre ikiye ayrılır.

Sorumlu yöneticiler tarafından alınan kararlardan etkilenen giderler kontrol edilebilen giderler, alınan kararlardan etkilenmeyen giderler ise kontrol edilemeyen giderlerdir.

2.1.1.1.6. Giderlerin Fiili Olup Olmamasına Göre Sınıflandırılması

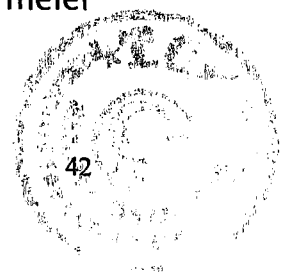
İşletmede uygulanan maliyet sistemine uygun olarak, giderler fiili ya da önceden saptanmış (standart) gider olarak bölümlenmesi gerekli olabilir.

– Fiili Giderler : Fiili olarak tahakkuk etmiş ya da gerçekleşmiş giderler fiili giderlerdir.

– Standart Giderler : Faaliyet yapılmadan önce bilimsel yöntemlere göre, belirli koşullarda gerçekleşmesi beklenen standart verilere göre hesaplanan giderler, standart giderlerdir.

2.1.2. Harcama

İşletmelerin bir varlık elde etmek, bir hizmetten yararlanmak, olası bir zararı önlemek amacıyla yapılan ödemeler ve borç altına girmeler harcama olarak nitelendirilebilir.



Harcamalar maliyete dönüşebilir. Sözü edildiği gibi giderler, faydası tüketilen maliyetlerdir. Harcamanın gidere dönüşmesi için, harcamanın faydası karşılığında elde edilen mal ya da hizmetin oluşturduğu faydanın aynı dönemde tüketilmesi gerekir. Tüketilmeyen harcamalar ise maliyete dönüşecektir. ²⁵

2.1.3. Maliyet

Maliyet işletmenin faaliyeti ile ilgili bir malı ya da hizmeti üretmek ya da satmak amacıyla elde edilmesi için yaptığı toplam harcamalardır. Ayrıca maliyet kavramı cari dönemle ilgili olabileceği gibi mal ya da hizmetin elde edilmesinde katlanılan ve para ile ifade edilebilen fedakarlıklardan daha önceki dönemle de ilgili olabilir.

Maliyet kavramı mal ya da hizmet üretimiyle ilgili olduğu kadar işletme yönetimiyle de ilgilidir. İşletme yönetimine ait işlevlerin yerine getirilmesi ve işletme sürekliliğini sağlamak amacıyla kullanılan işletme kaynaklarının parasal ifadeleri de bir işletme için maliyet unsudur. ²⁶

Maliyet ve gider kavramlarının tanımlamalarına bakıldığında, maliyetin işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mal veya hizmet üretimi ve işletme yönetimi için gerekli işletme varlıklarının edinilmesi için yapılacak kaynak kullanımları iken, gider kavramının ise varlıkların mal ve hizmet üretimi için tüketilmesi olduğu görülür. ²⁷

2.1.4. Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Hesapları

18 Eylül 1994 tarihinde Muhasebe Sistemi Uygulama Genel 3. Tebliği ile işletmelerin kullanmaları gereken maliyet hesaplarının akışı belirlenmiştir.

²⁵ Nalan Akdoğan, a.g.e, s. 7

²⁶ Nalan Akdoğan, a.g.e, s. 8

²⁷ Sait Sevgener – Rüstem Hacırustemoğlu, *Yönetim Muhasebesi, Nihat Sayar Eğitim Vakfı Yayınları, İstanbul, 1993 s. 21*



Bu sistemde işletmeler için maliyet hesapları 7/A ve 7/B olmak üzere iki şekilde belirlenmiştir. 7/A seçeneğinde gider hesapları fonksiyon esasına göre sınıflandırılmışken, 7/B seçeneğinde ise gider hesapları çeşit esasına göre ayrılmıştır. 7/A Seçeneği bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar TL'yi, net veya net satışları toplamı 50 milyar TL'yi aşmayan üretim ve hizmet işletmeler için zorunlu değildir. Üretim işletmelerinin tercih ettiği 7/A seçeneği inceleme konusu açısından önemlidir.

2.1.4.1. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Giderlerin fonksiyon esasına göre belirlendiği 7/A seçeneğinde giderler yardımcı defterlerde çeşit esasına göre izlenebilmektedir. 7/A seçeneği aşağıdaki gider gruplarından oluşmaktadır.

- a)710 – Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- b)711 – Direkt İşçilik Giderleri
- c)712 – Genel Üretim Giderleri
- d) 713 – Hizmet Üretim Maliyeti
- e) 714 – Araştırma Geliştirme Giderleri
- f) 715 – Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
- g) 716– Finansman Giderleri

a) 710 – Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri : Bu giderler mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerden kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti bu hesapta izlenmez.

b) 720 – Direkt İşçilik Giderleri : Bu giderler esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, belli bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar. Bu giderler hangi mamul ve mamul grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duymadan işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur.



c) 730 – Genel Üretim Giderleri : İşletmenin üretim ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlendiği hesaptır. Bu hesapta yer alacak giderlerin üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili gider niteliği taşıması gerekir.

d) 740 – Hizmet Üretim Maliyeti : Bu hesap hizmet işletmeleri ile ilgilidir. Hizmet işletmelerinde 71, 72, 73 gruplarında yer alan hesapları kullanılmaz. Bu hesaplar yerine bu gruptaki hesaplar kullanılır. Hizmet işletmelerinin üretim maliyetlerinin izlenmesinde kullanılan hesaplar bu grupta yer alır.

e) 750 – Araştırma ve Geliştirme Giderleri : Üretime devam olunan mamullerin maliyetlerini düşürmek, satışlarını arttırmak, bulunan yeni üretim çeşitlerinin işletmede kullanılmakta olan yöntem ve işlemlerini geliştirmek ya da yeni yöntem ve işlemler bulmak, üretimde kullanılan teçhizatın yenilerinin ve mevcutlarının geliştirilmesine ilişkin araştırmalar yapmak, satış ve pazarlama faaliyetlerini geliştirmek ve diğer bir deyişle ticari alana uygulanması için yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

f) 760 – Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri : Bu hesap, pazarlama fonksiyonunun gerektirdiği giderlerin izlenmesinde kullanılır. Mamulün stoklara verdiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren, bu mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderler bu hesapta izlenir.

g) 770 – Genel Yönetim Giderleri : Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyonu ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerinin giderleri bu hesapta izlenir.

h) 780 – Finansman Giderleri ; Finansman fonksiyonu ile ilgili olarak ortaya çıkan ve gider çeşitlerinin 7. Grubunda yer alan finansman giderleri bu hesapta izlenir.

2.1.5. Vergi, Resim ve Harçların Maliyet Hesapları İçindeki Yeri

Tek düzen muhasebe sisteminde, mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçlar 7/A seçeneğinde hangi gider yerine ait olduğu biliniyorsa, o gider yerinin maliyetine, gider yeri ile ilişkilendirilmesinin mümkün olmadığı durumlarda doğrudan 770 Genel Yönetim Giderleri'nde izlenir. 7/B seçeneğinde ise 795 Vergi Resim Harçlar hesabında takip edilir.²⁸

Vergi Resim ve Harçlar 770 Genel Yönetim Giderleri içinde aşağıdaki şekilde bölümlenebilir.

770 Genel Yönetim Giderleri

770 05 Vergiler

İşletme tarafından ödenen her türlü vergiler bu hesapta izlenir. Gider olarak yazılan Taşıt Alım Vergisi, Katma Değer Vergisi ve mal bedeline dahil edilmeyen Gümrük Vergileri de bu hesapta izlenmektedir.

770 05 001 Bina ve Arazi Giderleri

770 05 002 Katma Değer Vergisi

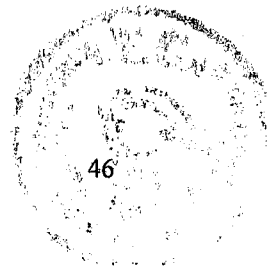
770 05 003 Motorlu Taşıt Vergisi

770 05 004 Taşıt Alım Vergisi

770 05 005 Damga Vergisi

770 05 006 Gümrük Vergileri

²⁸ Nalan Akdoğan, a.g.e, s. 343



770 06 Resim ve Harçlar

Belediye ve kamu kurumlarına ödenen resim ve harçlar bu hesapta izlenir. Bu hesapta izlenen resim ve harçlar aşağıdaki şekilde bölümlenebilir:

- 770 06 001 Belediye Resimleri
- 770 06 002 Tapu Harçları
- 770 06 003 İthal Belge Harçları
- 770 06 004 İhracat Belge Harçları

Maliyetler ile vergi, resim ve harçlar arasında bağlantı kurmak zordur.

Maliyetler ihtiyaridir ve belli bir değerin karşılığında iktisadi bir değerin harcanmasıyla oluşur. Maliyetler işletme yöneticilerinin alacakları önlemler ile azaltılabilir.

Vergiler, devlet zoruyla alınır, herhangi bir değerin karşılığını oluşturmaz ve işletmenin alacağı önlem ile azaltılamaz. Ancak verginin maliyet unsuru sayılabilmesi aşağıdaki iki ölçüte bağlıdır.

Vergi, işletmenin kurulup faaliyette bulunabilmesi için gerekli olan işletmenin sahip olduğu kıymetler ve işletmenin faaliyetleri ile ilgili olmalıdır. Vergi işletmenin faaliyet sonucuyla ilgili olmamalarıdır. Bu niteliği taşıyan vergiler işletme için sabit ve değişken maliyet niteliği taşır.

Sabit maliyet niteliği taşıyan vergiler işletmelerin varlıkları üzerinden alınan vergilerdir. Değişken maliyet özelliği taşıyan vergiler ise işletmenin satınalma, retim ve satış aşamalarında rastlanan vergilerdir.

29

Maliyet unsuru sayılabilen vergilerin içinde Katma Değer Vergisi'nin özel bir yeri vardır. Zira K.D.V'nin gider unsuru sayılabilmesi için K.D.V. Kanunu'nun 30. Maddesindeki belli şartları taşıması gerekmektedir. Bu şartlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir.

²⁹ Nasuhi Bursal, *Maliyet Muhasebesi*, 3. Baskı, Muhasebe Enstitüsü Yayınları, İstanbul, 1990, s. 182

- Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alması
- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilmiş olması
- Zayi olan malların alış vesikalarında gösterilmesi
- Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenmesi

Yukarıda sayılan K.D.V. mamul maliyetlerine dahil edilebilir veya doğrudan doğruya dönem gideri olarak kabul edilebilir.

2.1.6. Vergi Benzeri Ödemelerin Maliyet Muhasebesi İçindeki Yeri

İşletmeler faaliyetlerini sürdürürken gerek işçiler adına, gerekse işveren sıfatıyla kendileri adına sosyal güvenlik kuruluşlarına ve devletin oluşturduğu bir çok fona ödemelerde bulunmaktadır. Bu ödemeler işletmenin üretim aşamasında çalıştırdığı işçi ve işletmenin yönetimiyle ilgili olan memur ücretler nedeniyle yapılır.

İşletmenin üretim aşamasında çalışan işçiler için ödediği S.S.K. Primi İşveren Payı, Zorunlu Tas. Teşvik F. Kesintisi, İşveren Payı, Konut Edindirme Yardımı 7/A seçeneğinde 720 - Direkt İşçilik Giderleri Hesabında, işçilerin üretiminden keserek ödemek zorunda olduğu Gelir Vergisi Kesintisi, Damga Vergisi, Zorunlu Tasarruf Kesintisi ve İşletmenin işveren sıfatıyla ödediği Konut Edindirme Yardımı ve Zorunlu Tasarruf Teşvik Fonu Kesintisi, 360 - Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında takip edilir. Ayrıca İşçi ve İşveren Payı S.S.K. Primleri 361 - Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri hesabında takip edilir.

İşçi Ücretleriyle ilgili vergi benzeri ödemelerin örnek muhasebe kaydı aşağıda görülebilir.



720 – DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

720.10.1	Brüt Ücret	***
720.10.2	SSK Prim İşveren Payı	***
720.10.3	ZZTF İşçi Payı	***
720.10.4	Konut Ed. Yardımı	***

335 – PERSONELE BORÇLAR ***

335 01 000 Net Ücretler

360 – ÖD. VERGİ VE FONLAR ***

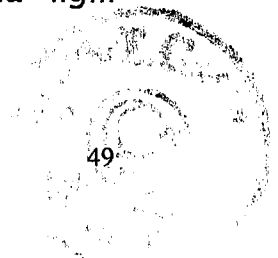
360 01 000	Gelir Vergisi	***
360 02 000	Damga Vergisi	***
360 03 000	Konut Ed. Yard.	***
360 04 000	ZZTF İşçi Payı	***
360 05 000	ZZTF İşv. Payı	***

361 – ÖD. SOS. GÜV. KESİNTİLERİ ***

361 01 000 SSK P. İşçi P. ***

361 02 000 SSK P. İşv. P. ***

İşletmenin yönetimi sırasında çalışan memurlar için ödediği S.S.K Primi İşveren Payı, Zorunlu Tasarruf Teşvik Kesintisi İşveren Payı, Konut Edindirme Yardımı 7/A seçeneğinde 770 – Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenir. Memur maaşlarının muhasebe kayıtlarıyla ilgili örnek aşağıda görülebilir.



770 - GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

770 11 001	Brüt Maaşlar	***
770 11 002	SSK İşveren Payı	***
770 11 003	ZZTF İşveren Payı	***
770 11 004	Konut Edin. Yardımı	***

335 - PERSONELE BORÇLAR ***

335 01 002 Net Maaşlar ***

360 - ÖD. VERGİ VE FONLAR ***

360 01 000	Gelir Vergisi	***
360 02 000	Damga Vergisi	***
360 03 000	Konut Ed. Y.	***
360 04 000	ZZTF İşçi P.	***
360 05 000	ZZTF İşv. P.	***

361 - ÖD. SOSYAL GÜV. KES. ***

361 01 000 SSK P. İşçi P. ***

361 02 000 SSK P. İşv. P. ***



2.1.7. Satışların Maliyet Tablosu

Gelir tablosundaki satışların maliyet kısmı işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenir.

ÜRETİM MALİYETİ

- A – Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- B – Direkt İşçilik Giderleri
- C – Genel Üretim Giderleri
- D – Yarı Mamul Kullanımı

- 1– Dönem Başı Stok (+)
- 2– Dönem Sonu Stok (-)
- 3– İç Tüketim (-)

ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ

- E – Mamul Stoklarındaki Değişim

- 1– Dönem Başı Stok (+)
- 2– Dönem Sonu Stok (-)

I – SATILAN MAMUL MALİYETİ – TİCARİ FAALİYET

- A– Dönem Başı Ticari Mallar Stoku (+)
- B– Dönem İçi Alışlar (+)
- C– Dönem Sonu Ticari Mallar (-)

II- SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ

III – SATILAN HİZMET MALİYETİ

A – Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri : Mamulün bünyesine giren, mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı bu grupta yer alır. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti, tablonun ticari faaliyete ilişkin bölümünde dikkate alınır.

B – Direkt İşçilik Giderleri : Mamulü meydana getirmek için harcanan ve maliyetlere doğrudan yüklenebilen direkt işçilik giderlerini kapsar.

C – Genel Üretim Giderleri : Üretim faaliyetleri ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yapılan hizmetlere ilişkin direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri dışında kalan giderleri içerir.

D – Yarı Mamul Stoklarındaki Değişim : Henüz mamul haline gelmemiş fakat ilk madde ve malzeme ile işçilik ve genel üretim giderlerinden pay almış üretim aşamasındaki maddelerin dönem başı stoku ile dönem sonu stoku arasındaki fark bu grupta yer alır.

E – Mamul Stoklarındaki Değişim : Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, genel üretim giderleri ve yarı mamul kullanım tutarlarının toplamı üretim maliyetini verir. Dönem başı mamul stoku ile dönem sonu mamul stoku ve mamullerinin bir bölümünü iç tüketimde kullanılan işletmelerde söz konusu tüketim miktarının toplamı arasındaki fark, “Mamul Stoklarındaki Değişim” tutarını oluşturur. Bu tutarın üretim maliyetine eklenmesi veya çıkarılması ile satılan mamul maliyetine ulaşılır.

2.1.8. Gelir Tablosu

Gelir Tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ile bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya dönem net zararını kapsar.

A – BRÜT SATIŞLAR

- 1– Yurtiçi Satışlar
- 2– Yurtdışı Satışlar
- 3– Diğer Gelirler

B – SATIŞ İNDİRİMLER

- 1– Satıştan İadeler (–)
- 2– Satıştan İskontolar (–)
- 3– Diğer İndirimler (–)

NET SATIŞLAR

C – SATIŞLARIN MALİYETİ (–)

- 1– Satılan Mamuller Maliyeti (–)
- 2– Satılan Ticari Mallar Maliyeti (–)
- 3– Satılan Hizmet Maliyeti (–)
- 4– Diğer Satışların Maliyeti (–)

BRÜT SATIŞ KARI VE ZARARI

D – FAALİYET GİDERLERİ (–)

- 1– Araştırma ve Geliştirme Giderleri (–)
- 2– Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (–)
- 3– Genel Yönetim Giderleri (–)

FAALİYET KARI VE ZARARI

E – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR

- 1– İştiraklerden Temettü Gelirleri
- 2– Bağlı ortaklıklardan Temettü Gelirleri
- 3– Faiz Gelirleri
- 4– Komisyon Gelirleri
- 5– Konusu Kalmayan Karşılıklar
- 6– Menkul Kıymet Satış Karları
- 7– Kambiyo Karları
- 8– Reeskont Faiz Gelirleri
- 9– Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar

F – DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLARI

- 1– Komisyon Giderleri (–)
- 2– Karşılık Giderleri (–)
- 3– Menkul Kıymet Satış Zararları (–)
- 4– Reeskont Faiz Giderleri (–)
- 5– Diğer Gider ve Zararlar (–)

G- FİNANSMAN GİDERLERİ (–)

- 1– Kısa vadeli Borçlanma Giderleri (–)
- 2– Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (–)

OLAGAN KAR VE ZARAR

H – OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR

- 1– Önceki Dönem Gelir ve Karlar
- 2– Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar

I - OLAĞANDIŞI GİDER VE KARLAR

1. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları
2. Önceki Dönem Gider ve Zararları
3. Diğer Olağanüstü Gider ve Zararlar (–)

DÖNEM KARI VEYA ZARARI

J-DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (–)

DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

600- Yurtiçi Satışlar : Yurtiçindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen toplam değerlerin izlendiği hesaptır.

601- Yurtdışı Satışlar : Yurtdışında satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan toplam değerlerin izlendiği hesaptır.

620 - Satılan Mamuller Maliyeti : Satılan mamullerin maliyet tutarı 152 - Mamuller Hesabına alacak , bu hesaba ise borç kaydedilir.

621 - Satılan Ticari Mallar Maliyeti : Herhangi bir değişikliğe tabi olmadan satılmak amacıyla alınan ticari mallar ve benzeri kalemlerin maliyetini kapsar.

622 - Satılan Hizmet Maliyeti : Üretilen hizmetlerle ilgili olarak yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

630 - Araştırma ve Geliştirme Giderleri : Üretim maliyetinin düşürülmesi, satışların arttırılması ve yeni üretim biçim ve teknolojilerin işletmede uygulanması amacıyla yapılan giderlerden aktifleştirilmeyen araştırma ve geliştirme giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet itfa payları bu hesapta yer alır.

631 - Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri : Mal ve hizmetlerin pazarlama satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan en direkt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi, resim ve harçlar, amortismanlar ve tükenme paylarından oluşur.

632 - Genel Yönetim Giderleri : İşletmenin genel yönetim fonksiyonu ile ilgili olarak yapılan ve üretimle ya da satılan mal maliyeti ile doğrudan ilişkisi kurulmayan endirekt malzeme, endirekt işçilik, personel giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, vergi resim ve harçlar, amortisman giderleri ve faiz ve benzeri diğer giderlerin izlendiği hesaptır.

660- Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri : Bir yıla kadar vadeli olan borçlanmalarla ilgili olarak yüklenilen ve varlıkların maliyetlerine eklenmeyen faiz ve benzeri diğer giderlerin izlendiği hesaptır.

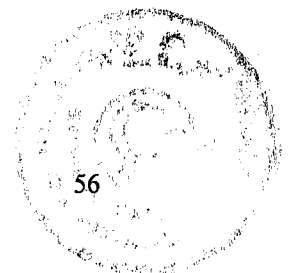
661 - Uzun vadeli Borçlanma Giderleri : Bir yılı aşan vadeli borçlanmalar ile ilgili faiz ve benzeri giderlerin izlendiği hesaptır.

690 - Dönem Karı ve Zararı : Dönem sonlarında, sonuç hesaplarında yer alan gelir ve gider hesaplarının aktarıldığı hesaptır. Gelir hesapları bu hesabın alacağına, gider hesapları borcuna kaydedilir. Hesabın kalanı vergiden önceki dönem karı veya zararını gösterir.

691 - Dönem Karı Vergi ve diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları : Dönem karı üzerinden ilgili mevzuat hükümlerine göre hesaplanan vergi ve yasal yükümlülükler, bu hesabın borcuna, 370 - Dönem karı vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesabı'nın alacağına kaydedilir. Bu hesap 691 - Dönem Karı ve Zararı Hesabı ile birlikte kapatılarak 692 - Dönem Net Karı veya Zararı Hesabı'na devredilir.

692 - Dönem Net Karı ve Zararı : 690 - Dönem Karı veya Zararı Hesabı ile 691 - Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları Hesapları'nın karşılıklı olarak kapatılması sonucu bulunan fark bu hesaba kaydedilir. Vergiden sonraki Net Dönem Karı Hesabı'nın alacağına, Net Dönem Zararı ise borcuna kaydedilir. Bu hesap dönem sonlarında 590 - Dönem Net Karı Hesabı'na devredilerek kapatılır.

590 - Dönem Net Karı : İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin vergi sonrası net kar tutarının izlendiği hesaptır. Sonuç hesaplarında yer alan 692 - Dönem Net Karı ve Zararı Hesabı'ndan aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, aynı hesaba borç kaydedilir.



3. BÖLÜM

BİLANÇO KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ

3.1. BİLANÇO KAVRAMI

Bilanço bir mali durum tablosudur. Bu mali tablo belirli bir tarihte işletmenin sahip olduğu varlıklarını, borçlarını ve öz sermayesini gösterir. Bilanço işletmenin varlıkları ve bu varlıkların kaynağını gösteren bir temel durum raporudur.³⁰

Bilanço aktif ve pasif olmak üzere iki ana kısımdan oluşmaktadır. Bilançonun aktif kısmında işletmenin varlıkları; pasif kısmında işletmenin varlık kaynakları olan borçları ve öz sermayesi bulunur. Bilanço denklik esasına göre oluşturulur. İşletme varlıkları borçlar ve öz sermaye tarafından karşılandığı için bilançonun aktif ve pasif tarafı birbirine eşittir. Bilançonun temel denkliği şöyledir:

“Varlıklar (Aktifler) = Borçlar + Öz Sermaye”

Bilanço aktif ve pasif tarafındaki kalemler değişik şekilde sınıflandırılır. Bilançonun aktif tarafını oluşturan varlık hesapları, paraya çevrilebilme özelliğine göre dönen ve duran varlıklar olarak, pasif tarafını oluşturan borç hesapları geri ödeme sürelerine göre kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar, öz sermayeyi oluşturan hesaplar öz kaynaklar olarak sınıflanır.

AKTİF – Dönen Varlıklar	PASİF – Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
Duran Varlıklar	Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
	Öz Kaynaklar

³⁰ Öztin Akgüç, *Mali Tablolar Analizi*, 9. Baskı, Muhasebe Enstitüsü Yayınları, İstanbul, 1995
s. 20



Dönen Varlıklar ; Bir faaliyet dönemi içerisinde paraya çevrilmesi beklenen ve likititesi yüksek işletme varlıklarından oluşur. **Dönen Varlıklar ;** Hazır Değerler (kasa, alınan çekler, bankalar...), Ticari Alacaklar (alıcılar, alacak senetleri...), Menkul Kıymetler (hisse senetleri, özel ve kamu kesimi tahvil senet ve bonoları..), Stoklar (ilk madde ve malzeme, mamuller, yarı mamuller, ticari mallar...), Diğer Alacaklar (ortaklardan alacaklar, iştiraklerden alacaklar, personelden alacaklar..) Gelecek Aylara ait Gider ve Gelir Tahakkukları, Diğer Dönen Varlıklar (devreden KDV, indirilecek KDV, peşin ödenen vergi ve fonlar...) gibi kalemlerden meydana gelir.

Duran Varlıklar : Bir faaliyet döneminden daha uzun süre paraya çevrilmesi ve tüketilmesi beklenmeyen ve likititesi düşük varlıklardan oluşur. **Duran Varlıklar;** Maddi Duran Varlıklar (arazi, arsa ve binalar...), Mali Duran Varlıklar (Bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar, iştirakler,..) Maddi Olmayan Duran Varlıklar (haklar, şerefiyeler, özel maliyetler...) Ticari Alacaklar (alıcılar, alacak senetleri..) Özel Tükenebilir Varlıklar (arama giderleri, hazırlık ve geliştirme giderleri..), Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları, Diğer Alacaklar, (ortaklardan alacaklar, iştiraklerden alacaklar...) Diğer Duran Varlıklar (gelecek yıllarda indirilecek KDV.. diğer KDV...) gibi kalemlerden meydana gelir.

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar : İşletmenin normal bir faaliyet dönemi içerisinde veya sonunda ödenecek yabancı kaynaklardan oluşur. **Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar ;** Mali Borçlar (banka kredileri, tahvil anapara borç, taksit ve faizler, çıkarılmış bonolar ve senetler..); Ticari Borçlar (satıcılar, borç senetleri, borç senetleri reeskontu, alınan depozito ve teminatlar..), Diğer Borçlar (ortaklara borçlar personele borçlar, iştiraklere borçlar..), Alınan Avanslar, Yıllara yaygın İnşaat ve Hakedişleri, Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları, Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler, (ödenecek vergi ve fonlar, ödenecek sosyal güvenlik kesintileri..), Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar (hesaplanan KDV, diğer KDV, merkez ve şubeler cari hesabı..) gibi kalemlerden meydana gelir.

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar : İşletmenin kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve bir yıldan uzun vadeli işletme borçlarından oluşur. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar; Mali Borçlar (banka kredileri, çıkarılmış tahviller...) , Ticari Borçlar (satıcılar, borç senetler, borç senetleri reeskontu, alınan depozito ve teminatlar..) Diğer Borçlar (ortaklara borçlar, iştiraklere borçlar, kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar...), Alınan Avanslar, Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları, Borç ve Gider Karşılıkları (kıdem tazminatı karşılıkları...), Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar (gelecek yıllara ertelenen veya terkin edilecek KDV...) gibi kalemlerden meydana gelir.

Öz Kaynaklar : İşletme sahip veya sahiplerinin işletmedeki payına öz kaynak denir. Öz Kaynaklar; Ödenmiş Sermaye (sermaye, ödenmemiş sermaye), Sermaye Yedekleri, (hisse senedi ihraç primleri, maddi duran varlıkları yeniden değerlendirme artışları...), Kar Yedekleri (yasal yedekler, statü yedekleri, özel fonlar...), Geçmiş Yıl Karları, Geçmiş Yıl Zararları, Dönem Net Karı (Zararı) gibi kalemlerden meydana gelir.

3.2. BİLANÇO KALEMLERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ

Bilançonun aktifinde yer alan maddi duran varlıkların taşıdığı bazı vergi yükleri mevcuttur.

İşletmenin maddi duran varlıkları arasında yer alan 250 – Arazi ve Arsalar 252 – Binalar hesabında yer alan araziler, arsalar ve binalar Emlak Vergisine tabiidir.

İşletmenin duran varlıkları arasında yer alan 252 – Binalar, 253 – Tesis, Makina ve Cihazlar, 254 – Taşıtlar, 255– Demirbaşlar %15 oranında Katma Değer Vergisine tabiidir. Ancak bu Katma Değer Vergisi üç eşit taksitte ve üç yılda hesaplanan Katma Değer Vergisinden indirilir.

Bilançonun aktifinde yer alan işletmenin dönen varlıklarından 150 - İlk Madde ve Malzeme, 153 - Ticari Mallar elde edilmesi sırasında %15 Katma Değer Vergisi ödenir. 191 - İndirilecek KDV hesabından görünen KDV, 391 - Hesaplanan Katma Değer Vergisinden direkt olarak indirilir. 150 - İlk Madde ve Malzeme ve 153 - Ticari Mallar ithal edilmesi sırasında ödenen gümrük vergileri malların maliyetine eklenir.

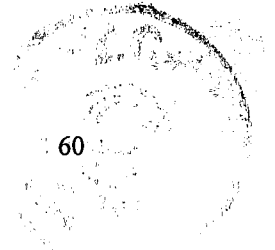
3.3. BİLANÇO KALEMLERİ ARASINDA YER ALAN VERGİ YÜKLERİ

Bilançonun aktif ve pasif kalemleri arasında yer alan vergileri ilgilendiren hesaplar işletmenin ödemekle yükümlü olduğu ve üçüncü kişilerden, geçici olarak ilgili kamu kurumlarına yatırmak üzere kestiği vergileri gösterir.

190 - Devreden KDV; Bir dönemde indirilemeyen ve izleyen döneme devreden katma değer vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır. 191 İndirilecek KDV hesabının 391 Hesaplanan KDV hesabı ile karşılaştırılmasından sonraki bakiyesi dönem sonlarında söz konusu hesaba karşılık bu hesaba borç, izleyen dönem ve dönemlere yapılacak indirimler alacak kaydedilir.

191 - İndirilecek KDV; her türlü mal ve hizmetin satın alınması sırasında, satıcılara ödenen Katma Değer Vergisi'nin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır. Mal ve hizmet alımlarından doğan indirilecek katma değer vergisi, bu hesaba borç, mevzuat gereği yapılabilecek indirimler ve hesaba yapılan düzeltmeler ile indirilemeyen 190 Devreden KDV hesabına aktarılan borç bakiyesi bu hesaba alacak yazılır.

192- Diğer KDV; Teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen katma değer vergisinin, ertelemenin bir yıl içinde olması halinde kaydedildiği ve izlendiği hesaptır. Teşvikli yatırım mallarının ithalinde, gümrük idareleri tarafından tarh ve tahakkuk ettirilerek ertelenen katma değer vergisi pasifteki ilgili hesabın alacağı mukabili bu hesaba borç kaydedilir.



193 – Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar : Mevzuat gereğince peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonların kayıt ve takip edildiği hesaptır. Peşin ödenen ve bir yıl içinde indirim konusu yapılabilecek gelir, kurumlar ve diğer vergiler ile fonlar, bu hesaba borç yazılır. Dönem sonunda tahakkuk edecek gelir veya kurumlar vergisi el fon karşılıklarından yapılacak olan indirimi teminen 371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri hesabının borcuna aktarılır. Ancak aktarılacak tutar 370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yükümlülük Karşılıkları hesabının tutarından fazla olamaz. Aktarılamayan tutar dönem sonunda hesabın bakiyesi olarak kalır.

291 – Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV : Satın alınan veya imal edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun bir sürede indirilebilecek nitelikteki KDV'nin kayıt ve izlendiği hesaptır. Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili bir yıldan daha uzun sürede indirilebilecek nitelikteki KDV bu hesaba borç, indirilebilme dönemlerine isabet eden tutarlar ise bilanço dönemi sonunda bu hesaba alacak verilerek 191 İndirilecek KDV hesabına aktarılır.

292– Diğer KDV; İadesi gereken, ertelenen, tahsil edilen ve bir yılı aşan tutarların kaydedildiği hesaptır. Yukarıda belirtilen nitelikte KDV'nin ortaya çıkması halinde bu hesaba borç, ilgili hesaba alacak kaydedilir.

360 – Ödenecek Vergi ve Fonlar : İşletmenin ekonomik faaliyetlerde bulunmasının bir sonucu olarak, 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. 391 Hesaplanan KDV hesabının bakiyesi, 191 indirilecek KDV bakiyesinden fazla olduğu takdirde vadesinde ödenmek üzere 360 Ödenecek vergi ve Fonlar hesabına aktarılarak kapatılır.

361 – Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri : İşletmenin personelin hakedişlerinden, sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu, personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları ve işverence sosyal güvenlik kuruluşlarınca ödenecek diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır. Kesintiler yapıldıkça bu hesap alacaklandırılır ve ödemeler

yapıldıkça borçlandırılır. Bir yıldan uzun sürede ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri varsa, bunlar 438 Kamuya Olan ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabına aktarılır.

368- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler : Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler ile ertelemeye taksitlendirme süresi bilanço tarihinde bir yıldan az olan vergi ve yükümlülükleri kapsar. Vadelerinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülüklerle erteleme veya taksitlendirme süresi bir yıldan az olanlar ile vadesi bir yılın altına düştüğü için 438 no'lu hesaptan bu hesaba aktarılanlar bu hesabın alacağına kaydedilir. Ancak, vadesi geçmiş vergi ve diğer yükümlülüklerde erteleme veya taksite bağlama süresi bir yılı aşanlar bu hesabın borcu karşılığında 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar hesabına aktarılır.

370 - Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları : Dönem karı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, diğer vergi ve kesintiler, fonlar ve benzeri diğer yükümlülükler için ayrılan karşılıkların izlendiği hesaptır. Dönen karı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi ve yasal yükümlülükler, dönem karı hesabının borcu karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Vergi tahakkukunun kesinleşmesi durumunda harç kaydı suretiyle hesap kapatılır ve ilgili tutar 371 Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükler ile mahsup edilerek kalan tutar 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına aktarılır.

371 - Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri : Mevzuat gereğince peşin ödenen gelir ve kurumlar vergisi ile diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıklarından indirilmek üzere 193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabından yapılan aktarmalar bu hesabın borcuna 193 no'lu hesabın alacağına kaydedilir. Tahakkuk eden tutarlar ve gelir vergisinden mahsup edilen tutarlar ise bu hesaba alacak kaydedilir.

391 - Hesaplanan KDV : Bu hesap teslim edilen mal veya ifa edilen hizmetler üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi ile işlemi gerçekleşmeyen ya da işleminden vazgeçilen mal ve hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin izlendiği hesaptır. Hesaplanan Katma Değer

Vergisi bu hesaba alacak kaydedilir. Düzeltmeler bu hesaba borç kaydedilir. Vergilendirme dönemi itibarıyla bu hesabın bakiyesi 191 İndirilecek KDV ve 190 Devreden KDV hesapları ile karşılaştırılır. Yapılan karşılaştırmada bu hesabın bakiyesi 191 İndirilecek KDV ve 190 Devreden KDV hesaplarının bakiyesinden fazla olduğu takdirde vadesinde ödenmek üzere 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına aktararak kapatılır.

392 - Diğer KDV : Bu hesap teşvikli malların iptalinden doğan ve ertelenen Katma Değer Vergisi ile ihraç kaydıyla satış nedeniyle ertelenen ve terkin edilecek Katma Değer Vergisi gibi ihtiyaca göre bölümlenir. Teşvikli yatırım mallarının ithalinde gümrük idareleri tarafından tarh ve tahakkuk ettirilerek ertelenen Katma Değer Vergisi, aktifteki ilgili hesabın borcu mukabili bu hesaba alacak, mevzuat gereği yapılacak terkin sonunda aktifteki ilgili hesabın alacağı karşılığı bu hesaba borç kaydedilmek suretiyle işlem görür. Yatırım teşvik belgelerinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde ertelenen Katma Değer Vergisi bu hesaba borç ödenmek üzere pasifteki tahakkuk hesabına alacak kaydedilir. Vergi dairesince tecil olunan Katma Değer Vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının borcu mukabili bu hesaba alacak, mevzuat gereği yapılacak terkin sonucunda borçlusunun alacağı mukabili bu hesaba borç kaydedilir. İhracatın gerçekleşmemesi halinde ise tecil olunan Katma Değer Vergisi 391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabının alacağı mukabili bu hesaba borç kaydedilir.

492- Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilecek KDV: Bu hesap, teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gerektiği halde ödenmeyip, fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenen Katma Değer Vergisi ile imalatçı teşebbüsler tarafından imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydı ile ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan ve düzenlenen fatura ve fatura yerine geçen belgelerde mevzuat gereği ihracatçılardan tahsil edilmeyen ve tamamının indirim konusu yapılmaması nedeniyle gelecek bilanço devrelerine kadar tecil olunan Katma Değer Vergisinin kaydedildiği ve izlendiği hesaptır.



3.4. BİLANÇO KALEMLERİ ARASINDA YER ALMAYAN, DOLAYLI OLARAK BİLANÇODA GÖZÜKEN VERGİ VE VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLER

İşletmeyi ilgilendiren mevzuat gereğince gider niteliği taşıyan vergi, resim ve harçlar 7/A seçeneğine göre gider yerine göre ya 730 – Genel Üretim Giderleri ya da 770 – Genel Yönetim Giderleri hesabında takip edilir. Bu hesaplarda takip edilen;

- Bina ve Arazi Vergisi
- Motorlu Taşıtlar Vergisi
- Taşıt Alım Vergisi
- Gümrük Vergileri
- Belediye Resimleri
- Noter Harçlar
- SSK Prim İşveren Payı
- Konut Edindirme Yardımı
- ZTTF İşveren Payı

dönem sonlarında üretim giderleri ile ilgili ise satış maliyeti ile, yönetim giderleri ile ilgili ise faaliyet giderleri ile ilişkilendirilir.

Genel Üretim ve Genel Yönetim Giderleri içinde yer alan bu yükümlülükler dönem sonlarında kar-zarar hesaplarına dahil edildiğinden bilanço kalemleri arasında gözükmez.

4. BÖLÜM

GELİR KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ

4.1. GELİR TABLOSU

İşletmenin faaliyeti sonucunda ya da faaliyeti ile ilgili olmayan işlemleri nedeniyle elde ettiği tüm yararlar işletme için gelirdir.

Bir işletmenin belirli bir hesap dönemi içinde elde ettiği gelirlerle yapmış olduğu giderleri düzenli bir şekilde gösteren ve dönem faaliyetinin net sonucunu, kar veya zarar olarak özetleyen bir tablodur.

Önceki bölümlerde görüldüğü gibi gelir tablosunda faaliyet gelirleri diğer faaliyetlerden olağan gelirler ve olağan dışı gelirler olmak üzere üç çeşit gelir bölümü mevcuttur.³¹

Faaliyet Gelirleri : İşletmenin esas faaliyet konusun oluşturan mal satışı ve hizmet ifasıyla elde edilen gelirlerden meydana gelir. Yurtiçi Satışlar, Yurtdışı Satışlar ve Diğer Gelirler bu gelirlere örnek olarak verilebilir.

Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelirler : İşletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili olmayan ancak diğer faaliyetleri sonucu elde ettiği gelirlerden meydana gelir. Faiz Gelirleri, Kambiyo Karları, İştiraklerden Temettü Gelirleri, Komisyon Giderleri, Reeskont Faiz Gelirleri bu gelirlere örnek olarak verilebilir.

Olağandışı Gelirler : İşletmenin olağandışı olarak elde ettiği gelirlerden meydana gelir. Önceki Dönem Gelir ve Karları, Diğer Olağandışı Gelir ve Karları bu gelirlere örnek olarak verilebilir.

³¹ Öztin Akgüç, a.g.e, s.433



4.2. GELİR TABLOSU KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ

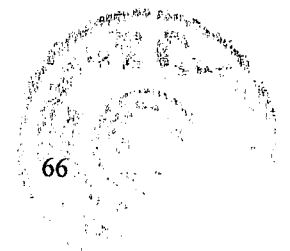
Gelir Tablosunu oluşturan kalemlerin elde edilmesinde bazı vergi yükleri ile karşılaşılır. Bu vergi yükleri, gelirin elde edilişi sırasında gelirin elde edildiği kaynak tarafından daha sonra maliye ödenmek üzere kesilir.

İşletmenin diğer olağan faaliyet gelirleri arasında yer alan mal ve hakların kiralanması ile elde edilen gelirler %20, her türlü mevduat faizleri ve kar zarara katılma paylarından elde edilen gelirler %12 oranında gelir vergisi kesintisine tabiidir.

Ayrıca işletmenin her nevi tahvil, hazine bonosu ve kamu idaresince çıkartılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler, %12 oranında bir kesintiye tabiidir. Kurumların menkul sermaye iratlarından elde ettikleri gelirler halka anonim şirketlerde %10, diğer kurumlarda ise %15 oranında kesintiye tabiidir. Yatırım fonları veya ortaklık kazançlarında kesinti oranı %10'dur.

Kurumların satışları ve hizmetleri sırasında devlete ödenmek üzere mal ve hizmet bedellerine belirli oranlarda katma değer vergisi ilave ederler. Bu ilave katma değer vergisi işletmelerin mal ve hizmet alışlarında ödedikleri katma değer vergisi ile karşılaştırılır, satışlardan elde edilen katma değer vergisi fazla ise işletme aradaki farkı hesaplayarak vergi dairesine öder. Her ne kadar satışlara ilave edilen bu katma değer vergisi işletme için gelir olarak gözüксе de, aslında bir vergi yükümlülüğüdür. Zira işletme kredi satışlarında, satışlardan hesap edilen katma değer vergisini peşin olarak tahsil edemez iken satın aldığı mal ve hizmetlere ait katma değer vergisini peşin olarak ödeyebilmektedir.

Yukarıda sözü edilen gelirlerden yapılan kesintiler 193 – Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar hesabında takip edilir. Bu hesap dönem sonlarında bilançoda yer alırken, vergi ödeme döneminde dönem karından ayrılan ve 370– Dönem Karının Vergi ve Yasal Yükümlülük Karşılıkları hesabında takip edilen vergi yükleri ile karşılaştırılarak mahsup edilir. Aradaki fark 360 – Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında görülür.



Kurumların mal ve hizmet satışlarından diğ er olağ an faaliyetlerinden ve olağ andış ı faaliyetlerinden elde ettikleri gelirler, giderler ve istisnalar düş üld ükten sonra kalan kar kurumlar vergisine tabiidir. Aslında kurumların elde ettikleri gelirler potansiyel olarak kurumlar vergisi yük  n   taş ır.



TABLO 4-1

İŞLETMELERİN GELİR KALEMLERİ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKLERİ

<u>GELİR TÜRLERİ</u>	<u>VERGİ ORANI</u>
1 – FAALİYET GELİRLERİ	
SATIŞLARDAN ELDE EDİLEN GELİRLER	
• SATIŞLAR ÜZERİNDEN HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ	%15
2– DİĞER OLAĞAN FAALİYETLERDEN ELDE EDİLEN GELİRLER	
YATIRIM FONLARI VEYA ORTAKLIKLARINDAN ELDE EDİLEN GELİRLER	
• PORTFÖYÜNÜN %25’İ VE FAZLASI HİSSE SENETLERİNDEN OLUŞAN MENKUL KIYMETLER YATIRIM FONLARI (DÖVİZLİ Y.F. HARIÇ) İLE AYNI NİTELİKTEKİ MENKUL KIYMETLER YATIRIM ORTAKLIKLARININ PORTFÖY İŞLETMECİLİĞİNDEN DOĞAN GELİRLER	%10
KURUMLAIRN MENKUL SERMAYE İRATLI İLE ELDE ETTİKLERİ GELİRLER (YATIRIM FONLARI VE ORT. HARIÇ)	

- HALKA AÇIK A.Ş.'LERİN G.V.K'NUN 75/4 MADDESİNDE SAYILAN GELİRLERİ %10
- DİĞER KURUMLARIN G.V.K'NUN 75/4 SAYILAN KAZANÇLARI %15

HER NEVİ TAHVİL FAİZLERİ VE HAZİNE BONOSU FAİZLERİ İLE TOPLU KONUT İDARESİ VE KAMU İDARESİNCE ÇIKARILAN MENKUL KIYMETLERDEN ELDE EDİLEN GELİRLER

- NAMA YAZILI TAHVİL FAİZLERİNDEN %12
- HAMİLİNE YAZILI TAHVİL FAİZLERİNDEN %12
- DİĞERLERİNDEN %12

MEVDUAT FAİZLERİNDEN ELDE EDİLEN GELİRLER

- DÖVİZ TEVDİAT NHESAPLARINA YÜRÜTÜLEN FAİZLER İLE KATILMA HESAPLARINA ÖDENEN KAR PAYLARI %12
- NAMA YAZILI MEVDUAT HESAPLARINA YÜRÜTÜLEN FAİZLER %12
- DİĞERLERİNDEN %12

FAİZSİZ OLARAK KREDİ VERENLERE
ÖDENEN KAR PAYLARI İLE KAR VE
ZARAR ORTAKLIĞI BELGESİ VE ÖZEL
FİNANS KURUMLARINCA KAR VE
ZARARA KATILMA HESABI
KARŞILIĞINDA ÖDENEN KAR PAYI
GELİRLERİ

- FAİZ OLARAK KREDİ VERENLERE ÖDENEN KAR PAYLARI %12
- KAR VE ZARAR ORTAKLIĞI BELGESİ KARŞILIĞI ÖDENEN KAR PAYLARI %12
- ÖZEL FİNANS KURUMLARINCA KAR VE ZARARA KATILMA HESABI KARŞILIĞI ÖDENEN KAR PAYLARI %12

5. BÖLÜM

UYGULAMALAR

BİR İŞLETMEDEKİ VERGİ, VERGİ BENZERİ ÖDEMELER VE HARÇLARIN SATIŞLAR VE GELİRLER İÇİNDEKİ PAYI

5.1. UYGULAMANIN KAPSAMI

Bu uygulamada bir üretim ve ticaret şirketi esas alınmıştır. Şirket mamul üretimi sırasında hammadde ihtiyacını yurt dışından ithalat yoluyla karşılamakta, ürettiği mamulleri yurtdışına ve yurt içine satmaktadır.

Uygulamada işletmenin bir dönem boyunca yükümlü olduğu vergi, vergi benzeri ödemeler ve harçların toplam olarak işletmenin satışları ve gelirleri içindeki payları hesaplanacaktır. Bu hesaplamada işletmenin dönem boyunca ödediği yükümlülükler, ilk olarak rakamsal olarak ifade edilecek, daha sonra gelir tablosuna ulaşmada izlenen muhasebe yöntemleriyle, yevmiye kayıtları ve kebir hesapları ile gösterilecektir.

İşletmenin 1995 yılına ait kamusal yükümlülükleri aşağıdaki gibidir:

5.2. VERGİLER

İşletmelerin ödemekle yükümlü oldukları vergiler önceki bölümlerde incelenmişti. İşletmenin vergi yükümlülükleri ile ilgili döküm aşağıdaki gibidir:

• Kurumlar Vergisi	107.922.823
• Geçici Vergi	61.245.000
• Net Kurumlar Vergisi	46.677.820



- Gelir Vergisi (Tevkifatlar) : 648.093.269

Kar Payı Dağıtımı Nedeniyle : 52.496.488

Yapılan Tevkifat

Mal ve Hakların Kiralanması : 57.694.721

Nedeniyle Yapılan Tevkifat

Serbest Meslekler Ödemesi : 12.000.000

Nedeniyle Yapılan Tevkifat

Ücretlilere Yapılan Ödemeler: 561.902.060

Nedeniyle Yapılan Tevkifat

- Motorlu Taşıtlar Vergisi : 5.430.000
- Çevre Temizlik Vergisi : 14.512.000
- İlan ve Reklam Vergisi : 2.595.000
- Damga Vergisi : 1.825.765

Fatura ile Alınan Damga Vergisi : 869.565

Muhtasar Beyanname ile Ödenen : 288.000

Damga Vergisi

KDV Beyannamesi ile Ödenen : 72.000

Damga Vergisi

Kurumlar Vergisi Beyannamesi : 596.000

İle Ödenen Damga Vergisi

- Katma Değer Vergisi : 2.800.000.000

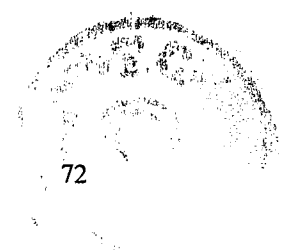
Hesaplanan Katma Değer Vergisi : 10.600.000.000

İndirilecek Katma Değer Vergisi : 7.800.000.000

- Fonlar : 21.811.402

Kurumlar Vergisi Fon Payı : 10.792.282

Gelir Vergisi Kesintisi Fon Payı : 11.019.120



5.2.1. Yevmiye Kayıtları

İşletmenin dönem karının vergilendirilmesi ile ilgili yevmiye kayıtları

691 DÖNEM KARININ VERGİ VE DİĞER YASAL	176.461.241
--	-------------

YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	
--	--

37001 KURUMLAR VERGİSİ	107.922.823
37002 KURUMLAR VER. FON PAYI	10.792.282
37003 GELİR VERGİSİ KESİNTİSİ	52.496.488
37004 GELİR VERGİSİ KES.FON PAYI	5.249.648

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	176.461.241
--	-------------

371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	61.245.000
--	------------

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	115.216.241
360 01 ÖDENECEK KURUMLAR VER.	
360 02 ÖDENECEK KURUMLAR VER. FON.P.	
360 03 ÖDENECEK GELİR VER. KES	
360 04 ÖDENECEK GELİR VER. KES.FON.P.	

770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	637.366.253
-----	-------------------------	-------------

360 03	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	637.366.253
--------	--------------------------	-------------

360 03 001	MAL VE HAKLARIN KİRALANMASI NEDENİ İLE YAPILAN TEVKİFAT	57.694.721
------------	---	------------

360 03 002	SERBEST MESLEK ÖD.İLE YAPILAN TEVKİFAT	12.000.000
------------	--	------------

360 03 003	ÜCRETİLİLERE YAPILAN ÖD. İLİŞKİN TEVKİFAT	561.702.060
------------	---	-------------

360 04	ÖD. GELİR VERGİSİ KES. FON PAYI	5.769.472
--------	---------------------------------	-----------

770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	22.537.000
-----	-------------------------	------------

770 01	VERGİ RESİM HARÇLAR	
--------	---------------------	--

770 01 001	MOTORLU TAŞITLAR VE.	5.430.000
------------	----------------------	-----------

770 01 002	ÇEVRE TEMİZLİK VER.	14.512.000
------------	---------------------	------------

770 01 003	İLAN VE REKLAM VER.	2.595.000
------------	---------------------	-----------

100 KASA	22.537.000
----------	------------

770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	17.079.821
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	17.079.821
360 05	ÖD. DAMGA VERGİSİ	
360 05 001	FATURA İLE ALINAN	869.565
360 05 002	MUHTASAR BEYANNAME	288.000
	İLE ÖDENEN	
360 05 003	KDV BEYANNAMESİ İLE	72.000
360 05 004	KURUMLAR VERGİSİ	
	BEYANNAMESİ İLE ÖD.	596.000
360 05 005	ÜCRET ÖD. İLİŞKİN	15.254.256
	DAMGA VERGİSİ	

391	HESAPLANAN KDV	10.600.000.000
191	İNDİRİLECEK KDV	7.800.000.000
360	ÖD. VERGİ VE FONLAR	2.800.000.000
360 06	ÖDENECEK KATMA DEĞER VERGİSİ	

5.3. VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜKLER

İşletmenin vergi benzeri yükümlülüklerine ilişkin rakamlar aşağıdaki gibidir:

Sigorta İşçi ve İşveren Payı	1.074.956.942
Zorunlu Tasarruf Teşvik Fonu İşçi ve İşveren Payı	154.893.483

Konut Edindirme Yardımı

34.874.500

5.3.1 Yevmiye Kayıtları

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 1.264.724.925

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ 1.264.724.925
361 01 ÖD. SSK PRİMİ İŞÇİ VE İŞVEREN PAYI 1.074.956.942
361 02 ÖD. ZORUNLU TASARRUF KES. 154.893.483
İŞÇİ VE İŞVEREN PAYI
361 03 ÖD. KONUT EDİNDİRME YARDIMI 34.874.500

5.4. HARÇLAR

İşletmenin dönem boyunca ödediği harçların dökümü aşağıdaki gibidir:

Noter Harçları : 13.815.713
Mahkeme Harçları : 16.722.500
Tescil Harçları : 352.000
Oda ve Birliklere Ait Harçlar : 33.257.000

5.4.1. Yevmiye Kayıtları

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 64.147.213

770 02 HARÇLAR

770 02 001 NOTER HARÇLARI	13.815.713
770 02 002 MAHKEME HARÇLARI	16.722.500
770 02 003 TESCİL HARÇLARI	352.000
770 02 004 ODA BİRLİK HARÇLARI	33.257.000

100 KASA 64.147.213

5.5. VERGİLER, VERGİ BENZERİ ÖDEMELER VE HARÇLARIN İŞLETME SATIŞLARI, DİĞER GELİRLER, SATIŞ VE DİĞER GELİRLER TOPLAMI, MALİYETLER VE GAYRİ SAFİ KAR İÇİNDEKİ ORANLARI

İşletme dönem içinde ödediği vergiler, vergi benzeri yükümlülükler ve harçların toplamı aşağıdaki gibidir:

• Vergiler	3.638.190.256
Kurumlar Vergisi	: 46.677.820
Peşin Vergi	: 61.245.000
Gelir Vergisi	: 684.093.269
Taşıt Vergisi	: 5.430.000
Çevre Temizlik Vergisi	: 14.512.000
İlan ve Reklam Vergisi	: 2.595.000
Damga Vergisi	: 1.825.765



Katma Değer Vergisi : 2.800.000.000
Fonlar : 21.811.402

• Vergi Benzeri Yükümlülükler : 1.264.724.925

Sigorta Primler : 1.074.956.942
Tasarruf Teşvik K. : 154.893.483
Konut Yardımı : 34.874.500

• Harçlar : 64.147.213

Noter Harçları : 13.815.713

Mahkeme Harç. : 16.722.500

Tescil Harçları : 352.000

Oda Birlik H. : 33.257.000

5.5.1. İşletmenin Gelir Tablosu

İşletme Satışları 69.433.184.576
Diğer Gelirler 4.628.843.008
TOPLAM 74.062.027.584

Maliyetler (-) 57.215.618.120
Yönetim Giderleri (-) 13.421.662.145
Amortismanlar (-) 2.993.056.029

TOPLAM 76.630.336.294

Dönem G.S. Karı 431.691.290

5.5.2. İşletmenin Ödediği Vergi, Vergi Benzeri Yükümlülükler ve Harçların Oranları

İşletmenin ödediği vergi ve benzeri yükümlülükler ve harçların tutarları daha önce döküm olarak verilmişti. Bu tabloda yukarıda belirtilen yükümlülük miktarlarının, işletmenin gelir tablosunda gösterilen satış, diğer gelirler , satış ve diğer gelirler toplamı, satış maliyetleri, gayrisafi kara göre oranları hesaplanarak aşağıdaki tablo oluşturulmuştur.

TABLO 5 – 1

ORAN TABLOSU

ÖDEMELER	SATIŞLAR (%)	DİĞER GELİRLER (%)	SATIŞLAR VE DİĞER GELİRLER (%)	MALİYETLER (%)	G.S. KAR (%)
VERGİLER	5.2	78.0	4.9	6.0	842
VERGİ BENZERİ YÜKÜMLÜLÜK	1.8	27.0	1.7	2.2	292
HARÇLAR	0.09	1.3	0.08	0.1	14
TOPLAM	7.09	106.3	6.68	8.3	1148

5.5.3. Vergi, Vergi Benzeri Yükümlölükler ve Harçların Kar, Ücret, Faiz ve Rant Arasındaki Oranları

İşletmeler dönem sonunda elde ettikleri kara ulaşabilmek için temel gelir gruplarını oluşturan ücret, faiz ve rant giderlerine katlanırlar. İnceleme konusu açısından önem taşıdığından, işletmenin kar durumu ve rant, ücret, faiz giderleri belirtilerek bu belirtilen miktarların içine işletmenin dönem içinde ve sonunda katlandığı vergiler dahil edilerek birbirlerine oranları yüzde olarak ve tablo halinde sıralanacaktır. İşletmenin faiz gideri bulunmadığından tabloda faiz giderlerine ait kısım ve yüzde oranı boş bırakılmıştır.

TABLO 5-2
YÜZDE TABLOSU

TEMEL KALEMLER	TUTAR	% ORANI
RANT GİDERLERİ	321.378.785	3
ÜCRET GİDERLERİ	3.876.844.224	40
FAİZ GİDERLERİ	-	-
DÖNEM G.S. KARI	431.691.290	4
TOPLAM VERGİ VE VERGİ BENZ. YÜK. HARÇLAR	<u>4.967.062.394</u>	<u>53</u>
TOPLAM	9.596.976.693	100

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Kamusal yükümlölüklerin işletmeler üzerindeki etkilerini incelerken, örnek olarak Türkiye’de faaliyet gösteren bir Türk işletmesi seçilmiş ve bu işletmenin bir takvim yılı içerisinde işlem gören hesapları üzerinden belirlenen verilere göre değerlendirmeler yapılmıştır.

Türkiye’de faaliyet gösteren bir Türk işletmesinin seçilmesindeki temel amaç; Türk Vergi Mevzuatı’ndaki kamusal yükümlölüklerin işletme üzerindeki etkilerinin inceleme konusunu oluşturmastır.

Kamusal yükümlölüklerin mamullerin maliyetine olan nispetinin tespiti amacıyla imalatçı bir işletme inceleme konusu yapılmıştır. Söz konusu işletme ürettiği mamulleri yurtiçine ve yurtdışına satmaktadır, mamullerin üretiminde kullandığı yarı mamul ve hammaddeyi yurtiçinden ve yurtdışından temin etmektedir.

İşletmenin katlandığı kamusal yükümlölüklerin gelirler, maliyetler ve gayri safi kara olan oranının bulunması amacıyla oran tablosu oluşturulmuştur.

Bu tabloya göre yükümlölüklerin içinde yer alan vergiler, satışların %5.2’sini, diğer gelirlerin %78’ini, ortalama olarak satış ve diğer gelirlerin %4.9’unu, maliyetlerin %6’sını, gayri safi karın %842’sini oluşturduğu görülmektedir.

Vergi benzeri yükümlölüklerde ise satışların %1.8’ini diğer gelirlerin %27’sini, satışlar ve diğer gelirler toplamının %1.7’sini, maliyetler toplamının %2.2’sini, gayri safi karın %292’sini oluşturduğu görülmektedir.

Ödenen harçlarda ise satışların %0.09’unu, diğer gelirlerin %1.3’ünü, satışlar ve diğer gelirlerin %0.09’ini, maliyetlerin %0.1’ini, gayri safi karın %14’ünü oluşturduğu görülmektedir.

Toplamda ise ödenen tüm kamusal yükümlülükler satışların %7.9'unu, diğ r gelirlerin %106.3' n , satış ve diğ r gelir toplamının %6.68'ini, maliyetlerin %8.3' n , gayri safi karın ise %1148'ini oluşturduğu görülmektedir.

Bu tabloya göre gayri safi karın %1148'i işletme tarafından kamusal yükümlülük olarak ödenmiştir. Bu oran bir işletme için oldukça fazladır. Temel kavramlar bölümünde belirtilen işletmenin temel amaçları arasında yer alan karlılık ve büyüme ilkelerine ters düşmekte ve işletme üzerinde elde edilen gelirlerin büyüme için yatırıma dönüştürülememesi gibi olumsuz sonuçlar meydana getirmektedir.

Açıklığa kavuşturulan diğ r bir konu da, işletmenin meydana getirdiği katma değerdeki kar, faiz, ücret ve rant tutarları arasında kamusal yükümlülükler oranının hesaplanmasıdır.

Bu amaçla oluşturulan yüzde tablosunda faiz giderleri işletmenin dini inanışları nedeniyle faizli kredi kullanmaması nedeniyle boş bırakılmıştır. Tablodaki verilere göre yüzde tablosunda rant giderleri tutarı %3, ücret tutarları %40, faiz giderleri olmadığından %0, gayri safi kar tutarı %4, kamusal yükümlülükler tutarı %53 oranında hesaplanmıştır.

Burada da g r ld ğu gibi en yüksek payı %53 oranıyla kamusal yükümlülükler almaktadır. Bu oran da ülkemizdeki kamusal y k ml l klerin ne derece fazla olduğunu göstermektedir.

Her iki tabloda da g r ld ğu gibi, kamusal yükümlülükler oldukça fazla orandadır. Kamusal yükümlülükler işletmelere aşırı bir külfet yüklemekte, işletme kaynaklarını olumsuz etkilemekte ve bir nevi işletmelerden devlete kaynak transferine neden olmaktadır.

Bizce devletin bu noktada yapması gereken, devlete kaynak yaratmak amacıyla kamusal yükümlülükleri artırmamak ve aynı zamanda kayıt dışı faaliyette bulunan vergi mükelleflerini kayıt içine almaya çalışmaktır. Aksi taktirde bu ağır yükümlülükler altında ezilen işletmeler, kayıt dışı faaliyet gösteren işletmeler lehine işleyen haksız rekabet nedeniyle, mağdur duruma düşecek bu işletmelerden kayıt dışı ekonomiye geçiş eğilimi başlayacaktır.

S U M M A R Y



S U M M A R Y

The public obligations that have a great importance for enterprises are responsibilities which states load to economic units to get income. This obligations are responsibilities which enterprises pay but don't know this responsibilities' effects on their organizations

The increasing in the public obligations causes increasing in the profit share of state on the enterprises as a visible partner This case creates the negative effects on the organizational profit.

The aim on the finding of the ratio, as an indicator of negative effect of public obligations on the organizations, was the beginning point of the this study. In the final part of the this study, that the enterprise paid %1148 of gross profit as the public obligations and the share of public obligations in the pluse value produced by enterprise was %53 during a year, were found

These ratios indicate that public obligations have a negative effect on source of organizations and there is a transfer of source from enterprise to state.

In this case, The state must not increase public obligations to get source and at the same time the state must try to include the non-registered enterprises to the tax system. At the otherwise, this case causes unfair competition in favor of the non-registered enterprises in the tax system and the tendency of transformation from tax payer enterprises to the non-registered enterprises in turkish tax system.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

YARARLANILAN KİTAP VE MAKALELER

1. Akdoğan, Nalan; *Tekdüzen Muhasebe sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, İ.S.M.M.O Yayınları, Ankara, 1994
2. Akgüç, Öztin; *Mali Tablolar Analizi*, 9. Baskı, Muhasebe Enstitüsü Yayınları İstanbul, 1995
3. Alpugan, Oktay; *İşletme Ekonomisi ve Yönetimi*, İstanbul 1995
4. Altuğ, Osman; *Maliyet Muhasebesi*, Evrim Yayınevi, 11. Baskı İstanbul, 1996
5. Ataman, Ümit; *Genel Muhasebe*, Türkmen Kitapevi, İstanbul, 1995
6. Bursal, Nasuhi; *Maliyet Muhasebesi*, 3. Baskı, M.E.Y, İstanbul, 1990 Ercan, Yücel.
7. Dinçer, Ömer; *İşletme Ekonomisine Giriş*, Beta Basım, İstanbul, 1996,
8. Durmuş, Ahmet H; *Finansal Tablolar Analizi*, İstanbul,1993
9. Hansen, R; *Management Accounting*, College Division, Ohio, 1994
10. Parasız, İlker; *Makro Ekonomi Teori ve Politika*, 4. Baskı, Ezgi Kitapevi, Bursa, 1993
11. Samuelson, Poul A; *Economics*, International Student Edition, 1993 Nordhaus, D.
12. Sevgener, Sait-Hacırüstemoğlu, Rüstem; *Yönetim Muhasebesi*, İstanbul, 1993

13. Şenyüz, Doğan; *Türk Vergi Sistemi*, Ezgi Kitapevi Yayınları, Bursa, 1995
14. Terzi, Cihan; *Enflasyon Ayarı*, Chua, Dale'den Çeviri, Vergi Dünyası Dergisi, 117. Sayı, İstanbul, 1996
15. Türk, İsmail; *Kamu Maliyesi*, Turhan Kitapevi, Ankara, 1992
16. Uluatam, Özhan; *Vergi Hukuku*, Seçkin Kitapevi, Ankara, 1995

YARARLANILAN KANUNLAR

1. AKARYAKIT TÜKETİM VERGİSİ KANUNU
2. BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU
3. ÇALIŞANLARIN TASARRUFA TEŞVİK EDİLMESİ VE BU TASARRUFLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ KANUNU
4. DAMGA VERGİSİ KANUNU
5. EMLAK VERGİSİ KANUNU
6. FONLAR KANUNU
7. GELİR VERGİSİ KANUNU
8. GİDER VERGİLERİ KANUNU
9. GÜMRÜK VERGİSİ KANUNU
10. HARÇLAR KANUNU
11. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
12. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU

13.MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU

14.SOSYAL SİGORTALAR KANUNU

15.TAŞIT ALIM VERGİSİ KANUNU

16.VERGİ USUL KANUNU



T.C. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOKÜMANTASYON MERKEZİ