Bursa, 10.Kasım.2014

PEMBE RUJ KULLANACAĞINI ZANNEDERKEN KIRMIZI ACI BİBER KULLANMAK

VEYA 6552 SAYILI AF YASASI

Geçen gün 6552 sayılı af yasası ile ilgili bir seminere gitmiştim. Yanımda oturan arkadaşım, semineri ve sunumları dinledi dinledi , izledi izledi ve şöyle bir söz sarfetti:

Desene millet pembe rujla dudak boyamayı düşünürken acı biberle karşılaştı ve pembe ruj yerine kırmızı acı biber kullanacak.

Allah Allah, arkadaşım acaba neden bu sözü sarfetti diye düşünmeye başladım. Bu düşüncelerle geçmişe dönmeden bir önceki 6111 sayılı kanunla ve bugünkü 6552 sayılı kanunla getirilen torba-çorba veya af yasasını incelemeye karar verdim.

2011 yılında bilindiği gibi 6111 sayılı kanunla daha kapsamlı bir af getirilmişti. Ancak, özellikle kasa affından sonra işletmelerin bilançolarında özsermaye kalemleri içinde, bu af yasasından dolayı özsermayeyi azaltan bir (kanunen kabul edilmeyen giderler) veya geçmiş yıl zararları rakamı doğdu. Bazı işletmelerde bu rakam epey büyük tutarda olup özsermayeyi de önemli oranda azaltan bir etki etmektedir.

Şimdi yine 6552 sayılı af yasasından yararlanıldığında yine şirketlerin özsermayeleri yararlanılan af miktarında azalacak ve Türk Ticaret Kanunu hükümleri açısından çook önemli bir durumla karşılaşılacaktır.

Nedir bu önemli durum?

Şirketlerin sermayesinin karşılıksız kalabilme durumu, borca batıklık hali veya şirketlerin tasfiye zorunluluğu ile karşı karşıya kalabilmesidir.

Böyle bir durumda ne yapılmalıdır?

Konu Türk Ticaret Kanununun 376. Incı maddesinde açıklanmakta ve bu maddenin tatbiki gerekmektedir. Sermayenin yarısı karşılıksız kaldı ise genel kurullar toplantıya çağırılmalıdır.

Basında bazan  **6552 sayılı kanun kapsamında 74.maddeden yararlanarak TTK kapsamında ” borca batık” duruma düşmeyin, gerekli tedbirleri alın. Diye yazılar çıkmaktadır.**

6552 sayılı kanun gereği 689 numaralı hesaba atılan (beyan edilen tutar ve vergisi) tutar son olarak geçmiş yıllar zararları hesabına atılacak ve bilançonun önemli oranda bozulmasına neden olabilecektir.  Bu durum, şirketin öz sermayesinde azalmalar meydana getireceği için Şirketin bankadan kredi almasında problemler yaşamasına ve şirketinizin “ borca batık” duruma düşmesine neden olabilecektir.

Borca batıklık durumu şirketin ” kendiliğinden sona erme “ sonucuna kadar götürebilecek bir durumdur, dolayısıyla TTK 376 maddesinde düzenlenen “borca batık” duruma düşmemek için şirket yöneticileri gerekli tedbirleri almalıdır. TTK 376 maddesi borca batık şirket yöneticilerine bu konuda önemli sorumluluklar vermektedir.

**İlgili TTK maddesine göre sermayenin kaybı, borca batık olma durumunu irdeleyen TTK. Madde 376 aynen aşağıda verilmiştir.**

***MADDE 376****-**(1) Son yıllık bilançodan, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının yarısının zarar         sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşılırsa, yönetim kurulu, genel kurulu hemen toplantıya çağırır ve bu genel kurula uygun gördüğü iyileştirici önlemleri sunar.*

*(2) Son yıllık bilançoya göre, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşıldığı takdirde, derhâl toplantıya çağrılan genel kurul, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar vermediği takdirde şirket kendiliğinden sona erer*.

Burada bizim diyebileceğimiz (eey işletme sahipleri, durumu öğrenin, af yasasından yararlanmaya çalışırken işinizi sonlandırmayın tavsiyesinde bulunmaktır.

Maddeyi bir başka gözle incelediğimizde bu madde ile sadece genel kurulun toplantıya çağırılması değil, genel kurulun iyileştirici önlemler alması gerektiği de göz önüne alınmıştır.Yine madde, pay sahiplerinin, alacaklıların, sermaye piyasası aktörlerinin yatırımlarını ve genel ekonomik menfaatlerini koruma amacını gütmektedir.

376/1 uyarınca, son yıllık bilânçodan sermaye ile kanunî yedek akçeler toplamının yarısının zararlar sonucu karşılıksız kaldığının, yani yitirilmiş bulunduğunun anlaşılması halinde, yönetim kurulu, genel kurulu hemen toplantıya çağırmaya ve uygun gördüğü gerekli önlemleri kurula sunmak zorundadır.

Alınabilecek önlemler:

1. Sermaye artırımı
2. Bazı birimlerin kapatılması veya küçültülmesi
3. İştiraklerin satışı,
4. Pazarlama sisteminin değiştirilmesi vs. olabilir.
5. Önlemler 378’inci madde uyarınca tehlikelerin erken teşhisi komitesince de zaten daha önceki tarihlerde önerilmiş olabilir.
6. Yukarıdaki düşünülen önlemlerin uygulanabilmesi için, kanunî yedek akçeler dışındaki açık yedek akçelerle de zararın kapanmamış olması ve arta kalan zararın sermaye ile kanunî yedek akçeler toplamının yarısını geçmesi gerekir.

Kanunda, gerek 6111 ve gerekse 6552 sayılı torba yasalar veya af yasasından dolayı doğan bu geçmiş yıl zararları tipi göz önüne alınmamıştır. Genel olarak geçmiş yıl zararlarından bahsedilmiştir. Oysa, belki de firma karlı bir firmadır. Gayet iyi çalışan bir firmadır. Ama af yasasından yararlanmak, firmanın bilanço dengelerini bozmaktadır.

Özellikle borsaya veya halka açık şirketlerde durum daha da ciddi ve acıklıdır.

Diğer yandan, ülkemiz, artık Uluslararası Denetim Standartlarını da kabul etmiş ve Türkiye Denetim Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları, ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını kabul ve ilan etmiş bir ülkedir.

Yukarıda bahsedilen dengeleri bozulmuş bilançoların bağımsız denetimi önleyecek bir durumdur, Böyle bir durumda firmanın, bağımsız denetim sonucunda olumlu rapor alması çok ama çok zordur. Olumlu bir bağımsız denetim raporu olmayınca:

1. TTK açısından genel kurul yapamazsınız
2. Bankalardan kredi alamazsınız
3. Yabancı ortaklar size gelmez.

Öyle ise bu olaya bir çözüm bulmak gerekmektedir. Yıllardır bu çözüm konusu gündeme gelmekte ve fakat çözüm mümkün olmamaktadır. Biz , bu yazımızla çözümü bulduğumuzu zannediyoruz.

***ÇÖZÜM : Bir defalık yeniden değerleme veya enflasyon düzeltmesi yapılmalıdır..***

Şu yeniden değerleme veya enflasyon düzeltmesinin son 10 yıllık durumunu da bir açıklayalım.

2013 yeniden değerleme oranı tesbit edildi ve yıllık %3,93 olarak ilan edildi. 2014 YILINDA 9 aylık yeniden değerleme oranı ise %8,59 olarak ilan edildi. Yeniden değerlemeye bağlı olarak bazı haberler çıkmaya başladı. Gelecek 2015 yılının vergilerinin ve emlak vergileri, vergi cezaları gibi bazı konularda da hemen çalışmalar başladı. Birçok meslektaş, yeniden değerleme oranını ele alarak yazılar yazmaya başladı.

Ben de bir araştırma yapayım, yeniden değerleme ve enflasyon düzeltmesi konusunu, enflasyonsuz dönemi bir inceleyeyim dedim. Ama şaşırtıcı bazı sonuçlara ulaştığım kanaatine vardım. Vardığım sonuçları gerek meslektaşlarım ve gerekse siz değerli okurlarla paylaşayım da belki devlet yetkililerinin de dikkati çekilmiş olur diye düşündüm.

Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerleme konusunu ele aldığımızda, ülkemizin yıllarca ağır bir enflasyon yaşadığını, bununla başa çıkabilmek için yeniden değerleme müessesesinin kurulduğunu, daha sonra özellikle 2003 den sonra enflasyonla ciddi bir mücadeleye karar verildiği zaman bir defalık olmak üzere yine çok ciddi bir enflasyon düzeltmesi ile bilançoların düzeltildiğini görüyoruz.

Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlemeyi vergi usul kanununun mükerrrer 298 inci maddesi ele almıştır.

Mükerrer Madde 298 in ilgili kısmı aşağıdaki gibidir.

Kapsam

(5024 Sayılı Kanunun 2'inci maddesiyle değişen Madde: Yürürlük;01.01.2004)A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

Bakanlar Kurulu; bu maddede yer alan % 100 oranını % 35'e kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar yükseltmeye, % 10 oranını ise % 25'e kadar çıkarmaya veya tekrar kanunî seviyesine kadar indirmeye yetkilidir.

…………

………..

B) Yeniden değerleme oranı, yeniden değerleme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilân edilir.

Maddenin ilgili kısımlarını yukarıya aldım. Bu kısımların incelenmesinden görüleceği üzere enflasyon düzeltmesi yapılabilmesi için belirli şartlar bulunmaktadır.

**Son üç yıllık enflasyon toplamının %100 ü aşması ve yıllık %10 enflasyon olması ve bu iki şartın birlikte gerçekleşmesi**.

Ayrıca yeniden değerleme oranı da her yıl tesbit edilip yayımlanacaktır.

Son enflasyon düzeltmesi sırasında ve düzeltme yapıldıktan sonra Yıllar itibariyle yeniden değerleme oranı ne olmuştur? Aşağıdaki tabloda bunu görelim.

|  |  |
| --- | --- |
| 2014 Eylül sonu yeniden değerleme oranı | %8,59 |
| 2013 yılı yeniden değerleme oranı | %3,93 |
| 2012 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:419)](http://www.alomaliye.com/2012/vergi-usul-kanunu-tebligi-419.htm) | % 7,80 |
| 2011 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:410)](http://www.alomaliye.com/2011/vuk_genel_tebligi_410.htm) | % 10,26 |
| 2010 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:401)](http://www.alomaliye.com/2010/vuk_401.htm) | % 7,7 |
| 2009 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:392)](http://www.alomaliye.com/2009/vuk_392.htm) | % 2,2 |
| 2008 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:388)](http://www.alomaliye.com/2008/vuk_388.htm) | % 12 |
| 2007 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:377](http://www.alomaliye.com/2007/vuk_377.htm)) | % 7.2 |
| 2006 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:363](http://www.alomaliye.com/kasim_06/vuk_363.htm)) | % 7.8 |
| 2005 yılı yeniden değerleme oranı ([VUK genel tebliği No:353](http://www.alomaliye.com/kasim_05/vuk_353.htm)) | % 9.8 |
| 2004 yılı yeniden değerleme oranı (VUK genel tebliği No:341) | % 11.2 |

Yeniden değerleme oranlarını yıllar itibariyle geometrik dizi artış etkisini bir tarafa bırakarak topladığımızda dahi %88,48 gibi bir orana ulaşıyoruz. Öyle ise bir de yıllar itibariyle tüfe ve tefe enflasyonlarını görelim.

Tüfe endeks rakamları 2003 yılında 100 olarak yeniden tesbit edilmiştir.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Tüketici Fiyatları Endeks Rakamları (2003=100) | | | Üretici fiyat endeks rakamları | | |
|  | | |  | | |
|  |  |  |  |  |  |
| 2003 | 94,77 |  |  |  | 96,99 |
| 2004 | 104,81 |  |  |  | 107,17 |
| 2005 | 114,49 |  |  |  | 118,64 |
| 2006 | 123,57 |  |  |  | 124,70 |
| 2007 | 135,84 |  |  |  | 136,39 |
| 2008 | 146,94 |  |  |  | 145,18 |
| 2009 | 160,90 |  |  |  | 156.65 |
| 2010 | 174,07 |  |  |  | 166,52 |
| 2011 | 182,60 |  |  |  | 184,51 |
| 2012 | 201,98 |  |  |  | 205,05 |
| 2013 | 216,74 |  |  |  | 208,90 |
| 2014 | 243,74 | Ekim ayı |  |  | 237,79 |

Endeksin ilk tesbitinden 2014 yılının Ekim sonuna kadar acaba enflasyon ne olmuştur.

Her iki tabloya göre son enflasyon düzeltmesi olan 2004 yılını esas olarak tüketici ve üretici fiyat enflasyonlarını bulalım.

1. Tüketici fiyat enflasyonu :

Aşağıdaki formülle bunu bulabiliriz.

243,74/104,81= % 232,55 ARTIŞ OLMUŞTUR.

1. Üretici Fiyat enflasyonunu da bulalım.

237,79/107,17 = %221,88 ARTIŞ

Şimdi yukarıdaki kanun maddesini hatırlayalım. Bakanlar kurulu isterse enflasyon düzeltmesi için oranı %35 e kadar indirmeye yetkilidir.

Demek ki, Bakanlar kurulu isterse enflasyon düzeltmesi kararı alabilir. Ancak, ben bunu tavsiye etmiyorum. Enflasyon düzeltmesi çok zorlu bir çalışmayı gerektiren bir işlemdir.

Bana göre Vergi Usul kanununa eklenecek bir geçici madde ile sadece 2014 yılı için yeniden değerleme yaptırabilir ve yeniden değerlemeden doğan fonların af yasasından doğan kanunen kabul edilmeyen giderlere ve geçmiş yıl zararlarına mahsup edilerek bilanço düzeltmesinin sağlanması düşünülebilir.

10 YILLIK ENFLASYONSUZLUK DÖNEMİ SONUCU:

İlk ve son defa yapılan enflasyon düzeltmesinden sonra geçen 10 yılda enflasyon kontrol altına alınmış ve Vergi Usul Kanunun mükerrer 298 inci maddesinde belirtilen enflasyon düzeltmesi yapılabilmesi için gerekli olan her iki şart birden gerçekleşmemiştir.

Ancak, enflasyon düzeltmesi yapıldıktan sonraki 10 yıllık gelişmeye baktığımızda Tüketici fiyatları ile enflasyonun %232,55, üretici fiyatları ile enflasyonun ise %221,88 olduğu açıkça görülmektedir.

Bu şekildeki rakamlar neyi gösteriyor biliyor musunuz?

Gayet tabii ki biliyorsunuz.

İşletmelerin bilançoları yine gerçeği göstermemektedir.

ÇÖZÜM:

Yukarıda belirtildiği şekilde bir defalık yeniden değerleme (enflasyon düzeltmesi değil) yapıldığı takdirde şirketlerde bir yeniden değerleme fonu doğacaktır.

Doğan yeniden değerleme fonu ile özsermaye kalemi altındaki aftan yararlanmadan doğan KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER VEYA GEÇMİŞ YIL ZARARLARI İLE karşılaştırılır ve kalan miktar sermayeye ilave edilir.

Bu şekilde

1. Şirketin sabit kıymetleri enflasyon oranında bugünkü değere getirilmiş olacaktır.
2. Yıllardır bilançolarda duran ve halledilemeyen kanunen kabul edilmeyen giderler ortadan kalkmış olacaktır.
3. Bilançolar IFRS VE TFRS standartlarına uygun olacaktır.
4. Böylece bilançoların uluslararası standartlara uyumu sağlanacaktır.
5. Yapılan düzeltmeden sonra kalan miktar sermayeye ilave edilecek olduğundan şirketlerin mali yapısı da daha iyi bir hale gelecektir.
6. Fiktif olarak şirketlerin borca batık durumda olmasının önüne geçilmiş olacaktır.

Şirketlerin bu kötü durumdan kurtarılması için yapılacak işlem, bence , Vergi Usul Kanununa bir geçici madde ekleyerek, bir defalık yeniden değerleme veya enflasyon düzeltmesi yapılmasına izin vermek ve 6111 v e 6552 sayılı yasalardan doğan KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLERİN VE GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ yapılan düzeltmeden doğan fonlarla karşılaştırılarak, bilançoların düzeltilmesinin sağlanması, kalan yeniden değerleme veya enflasyon düzeltmesi fonu varsa bunların sermayeye ekleneceği hüküm altına alınmalıdır.

Bu düzenlemenin özellikle 2014 bilançosunu kapsayacak şekilde yapılması yukarıda da bahsettiğimiz gibi gerek bilançoların düzeltmesi ve gerekse Uluslar arası ve yurtiçi denetim standartları açısından çok önemlidir.

CEVDET AKÇAKOCA

BAĞIMSIZ DENETÇİ

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR