

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Milli Emlak Genel Müdürlüğü

Sayı : 91584446-310.40.04-[3129.0]-6170

13/03/2015

Konu : Kamu Taşınmazlarının Yatırımlara Tahsisi

81 İL VALİLİĞİNE
(Defterdarlık)

4706 sayılı Kanunun Ek 3 üncü maddesinin uygulanmasına dair Kamu Taşınmazlarının Yatırımlara Tahsisine İlişkin Usul ve Esaslar 03/09/2009 tarihli ve 27338 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Daha önce Anılan Usul ve Esasların 14 üncü maddesine göre oluşturulan komisyon tarafından yatırımcıların başvuruları değerlendirilirken hangi hususlara ilişkin değerlendirme yapılması gerektiği muhtelif tarihlerde 81 il Valiliğine (Defterdarlık) yazılan yazılarımız ile bildirilmiştir.

Ancak son zamanlarda teşvik mevzuatı kapsamında alınan komisyon kararları ve gönderilen belgelerde esaslı eksikliklerin olduğu ve bu eksikliklerin giderilmesi için (özellikle özkaynak tutarının toplam sabit yatırım tutarının %20'sini karşılaması hususu) defalarca yazışma yapıldığı görülmektedir.

Bilindiği üzere, anılan Usul ve Esasların "Yatırımcılardan İstenecek Belgeler" başlıklı Ek-2 inci maddesinde yatırımcılardan istenilerek, Bakanlığımıza gönderilmesi gereken tüm belgeler yer almaktadır.

Öncelikli olarak,

-Anılan Usul ve Esaslar kapsamında değerlendirilmesi uygun görülen yatırımcıya ilişkin öz kaynak, istihdam sayısı, yatırım tutarı ile taahhüt edilen yatırımın en az yüzde yirmisini karşılayacak net özkaynak tutarının belirlenmesi ve bu tutarın net özkaynak tutarı olup olmadığına ilişkin gerekli araştırmanın yapılarak bu hükmü karşılayan bilançoların gönderilmesi, tamamlanması için ek süre verildiği halde bu hükmü karşılamayan yatırım dosyalarının ise Bakanlığımıza gönderilmemesi,

-Özkaynak tutarına ilişkin olarak, anılan Usul ve Esaslara göre oluşturulan yetkili komisyonlarca *ekli bilgi notunda* belirtilen hususlarda dikkate alınarak yapılacak değerlendirmede,

1-Yatırım Teşvik Belgesi/Yatırım Bilgi Formunda yer alan sabit yatırım tutarının, nakden ödenen tutar için kasa kayıt belgesi ve/veya banka dekontlarının alınarak, sabit yatırım tutarının %20'sini karşılayacak net özkaynak tutarının belirlenerek, bu tutarın

ödenerek muhasebeleştirilmesi,

2-Herhangi bir taahhüdün ve banka hesap blokesinin kabul edilmemesi,

3-Yeni kurulan Şirketler hariç son 3 (üç) yıla ait yatırımcının bağlı bulunduğu vergi dairesince onaylı karşılaştırmalı bilançosunun alınması,

4-Mali müşavirce onaylı geçmiş yıla ait kesin mizan ile cari yıla ait geçici mizanın alınması,

Gerekmektedir.

Ayrıca;

-Yatırımcının vergi borcu olmadığına dair belgenin (“Kamu İhale Kurumu mevzuatına göre vergi borcu bulunmamaktadır.” yazısı kabul edilmemektedir.) Bakanlığımıza gönderildiği tarihte yeni tarihli olmasına dikkat edilmesi,

-Varsa bilgi ve belgelerdeki eksikliklerin Bakanlığımıza gönderilmeden önce yatırımcıya 1 (Bir) ay ek süre verilerek tamamlanması, eksikliklerin tamamlanmasına müteakip gerekli bilgi ve belgelerin gönderilmesi,

Hususlarında özen gösterilmesi gerekmektedir.

Öte yandan,Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkındaki Yönetmeliğin Tahmin Edilen Bedel Tespiti başlıklı 12 nci maddesinin b fıkrasında “4706 sayılı Kanunun ek 3 üncü maddesine göre irtifak hakkı tesis edilecek taşınmazlarda ön izin verilmesinden itibaren beş yıl içerisinde taahhüt edilen yatırımı tamamlayarak aynı süre içerisinde taşınmazı doğrudan satın almak için başvuruda bulunan hak sahiplerine yapılacak satışlarda satış bedeli; ilana çıkılmadan önce irtifak hakkı tesisi amacı da dikkate alınarak taşınmaz için belirlenen rayiç bedelin her yıl Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE – bir önceki yılın aynı ayına göre yüzde değişim) oranında, tarımsal amaçlı sözleşmelerde ise Tarım Ürünleri Üretici Fiyat Endeksi (Tarım ÜFE – bir önceki yılın aynı ayına göre yüzde değişim) oranında artırılması suretiyle bulunan değerdir.” hükmü bulunmaktadır.

Buna göre; 4706 sayılı Kanunun ek 3. maddesi ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin Kamu Taşınmazlarının Yatırımlara Tahsisine İlişkin Usul ve Esaslara göre, **Bakanlığımızca ilana çıkarılması için talimat verilmiş henüz ilan aşamasında olan taşınmazlar ile ilana çıkarılacak taşınmazların** rayiç değerinin tespiti amacıyla taşınmaz imarlı ise; her ölçekteki imar planında taşınmazın imar planında ayrıldığı amaç dikkate alınarak, taşınmaz imarsız ise alternatif yatırım durumları da dikkate alınarak (tarım, hayvancılık, sanayi, eğitim, sağlık, turizm gibi) taşınmazın rayiç bedelinin tespitinin denetleme yetkisine haiz Defterdarlık Uzmanları aracılığı ile yaptırılması gerekmektedir.

Ayrıca Ekonomi Bakanlığından (Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel

Müdürlüğü) alınan 22.12.2014 tarihli ve 13188 sayılı yazıda; yatırımın karakteristik değerini içerecek yatırım yeri tahsis edileceğine ilişkin Bakanlıklarından alınan yazıya istinaden ön izin verilen yatırımcıların, irtifak hakkı ve kullanma izni verilmesi işleminden önce yatırımlarına ilişkin teşvik belgelerini almış olmaları gerekeceğinin değerlendirildiği, teşvik belgesinin irtifak hakkı tesisi için istenecek belgeler içerisinde yer alması gerektiği bildirilmiştir.

Buna göre yukarıda belirtilen hususlara dikkate edilmesini ayrıca ön izin aşamasında yatırımın karakteristik değerini gösterir yazı alınan yatırımcıdan, ön izinden irtifak hakkı/kullanma iznine geçişte teşvik belgesinin alınarak onaylı imar planı ve onaylı uygulama projesi örneği ile birlikte Bakanlığımıza gönderilmesini rica ederim.

H.Abdullah KAYA
Bakan a.
Genel Müdür

EK :
Bilgi notu

1- Giriş

Bilgi notunda, yatırım teşviklerinden yararlanmak isteyen isteklilerin Bakanlığa vermiş olduğu bilançolarının kontrol edilmesi aşamasında dikkat edilmesi gereken hususların neler olduğu açıklanmaktadır.

2- Özkaynak Kalemlerine İlişkin Açıklamalar

2.1. Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerinde Yapılan Açıklamalar

1 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ

a) Söz konusu tebliğin “III _ MALİ TABLOLAR İLKELERİ” bölümünde özkaynak ilkelerine ilişkin esaslar aşağıda yer almaktadır.

“c) Özkaynaklara İlişkin İlkeler :

1. İşletme sahip veya ortaklarının sahip veya ortak sıfatıyla işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kârları ile dönem net kârı (zararı) bilançoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.

2. İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa esas sermaye hesapları her grubun haklarını, kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtacak biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.

3. İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.

4. Özkaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5. Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)ndan oluşur. Kâr yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılamaz.”

b) Söz konusu tebliğe göre özkaynaklar grubunu oluşturan kalemler aşağıda yer almaktadır.

50. Ödenmiş Sermaye

500. Sermaye

501. Ödenmemiş Sermaye(-)

52. Sermaye Yedekleri

520. Hisse Senetleri İhraç Primleri

521. Hisse Senedi İptal Kârları

522. Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları

523. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları

524. Maliyet Artışları Fonu

529. Diğer Sermaye Yedekleri

54. Kâr Yedekleri

540. Yasal Yedekler

541. Statü Yedekleri

542. Olağanüstü Yedekler

548. Diğer Kâr Yedekleri

549. Özel Fonlar

57. Geçmiş Yıllar Kârları

570. Geçmiş Yıllar Kârları

58. Geçmiş Yıllar Zararları(-)

580. Geçmiş Yıllar Zararları(-)

59. Dönem Net Kârı (Zararı)

590. Dönem Net Kârı

591. Dönem Net Zararı(-)

e) Tebliğin “C – HESAP PLANI AÇIKLAMALARI” bölümünde özkaynaklar aşağıda belirtilen şekilde açıklanmıştır.

“50. ÖDENMİŞ SERMAYE

500. SERMAYE

İşletmeye tahsis edilen veya işletmelerin ana sözleşmelerinde yer alan ve Ticaret Siciline tescil edilmiş bulunan sermaye tutarı bu hesapta yer alır. Kayıtlı sermaye sistemine alınan ortaklıklarda çıkarılmış sermaye gösterilir. Kayıtlı sermaye tavanı ayrıca dipnotlarda belirtilir.

İşleyişi :

Taahhüt edilen sermaye tutarı bu hesaba alacak, ödenmemiş sermaye hesabına borç kaydedilir.

501. ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)

İşletmeye tahsis edilen veya ortaklarca yüklenilen sermayenin henüz ödenmemiş kısmıdır.

İşleyişi :

Taahhüt edilen sermaye tutarı "500. Sermaye Hesabı" alacağı ile bu hesaba borç, ödenen tutarlar alacak kaydedilir.

52. SERMAYE YEDEKLERİ

Hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları ve yeniden değerlendirme değer artışları gibi sermaye hareketleri dolayısıyla ortaya çıkan ve işletmede bırakılan tutarların izlendiği hesap grubudur.

520. HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ

Yeni çıkarılan hisse senetlerinin primli satışından kaynaklanan tutarlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Hisse senedinin nominal fiyatı ile satış fiyatı arasındaki fark bu hesabın alacağına satış biçimine bağlı olarak ilgili hesabın borcuna kaydedilir.

Bu tutarların sermayeye ilavesi veya başka bir amaçla kullanılması durumunda hesaba borç kaydedilir.

521. HİSSE SENEDİ İPTAL KÂRLARI

İptal edilen hisse senetlerinin bedellerine mahsuben yapılan ödemelerin, bunların yerine çıkarılan hisse senetlerinden elde edilen hasılat noksanı kapatıldıktan sonra artan kısmın izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Elde edilen hisse senedi iptal karları bu hesaba alacak kaydedilir. Bu tutarların sermayeye ilavesi veya başka amaçlarla kullanılması durumunda ilgili hesaplara borç kaydedilir.

522. M.D.V. YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

İşletmenin aktifine kayıtlı maddi duran varlık kalemlerinin yeniden değerlendirilmesinden oluşan değer artışlarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Yeniden değerlendirme net değer artışı ilgili hesaplar karşılığında bu hesaba alacak kaydedilir. Bu tutarların sermayeye ilavesi veya başka bir amaçla kullanılması durumunda bu hesaba borç kaydedilir.

523. İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI

İşletmenin iştirakleri ile bağlı ortaklıkları bünyesinde yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşan değer artışının sermayeye eklenmesi sonucunda, bu sermayeden işletmeye isabet eden kısmı gösterir.

İşleyişi :

İşletmenin iştirakleri ve bağlı ortaklıkları bünyesinde yapılan yeniden değerlendirme dolayısıyla oluşan değer artışları sermayeye eklenmesi sonucunda, işletmeye bedelsiz olarak verilen hisse senetleri ve payları bu hesabın alacağına, "242. İştirakler" veya "245. Bağlık Ortaklıklar Hesapları"nın borcuna kaydedilir.

529. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ

Bu hesap grubu içerisinde sayılanların dışında kalan diğer sermaye yedeklerinin izlendiği hesaptır.

53.

54. KÂR YEDEKLERİ

Kanun, ana sözleşme hükümleri ya da ortaklıkların yetkili organları tarafından alınan kararlar uyarınca, dağıtılmamış ya da işletmede alıkonulmuş kârlar bu hesap grubunda gösterilir.

540. YASAL YEDEKLER

Kanun hükümleri uyarınca ayrılmış bulunan yedekler bu hesap kaleminde gösterilir.

İşleyişi :

Yedekler faaliyet yılı kârından mahsup edilmek suretiyle bu hesaplara alacak kaydedilir.

541. STATÜ YEDEKLERİ

Ana sözleşme hükümleri çerçevesinde ayrılan yedekler bu hesap kalemi içinde yer alır.

İşleyişi :

Bu hesap "540. Yasal Yedekler Hesabı" gibi işlem görür.

542. OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER

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

İşleyişi :

Bu hesap "540. Yasal Yedekler Hesabı" gibi işlem görür.

548. DİĞER KÂR YEDEKLERİ

Özellikle kendi bölümlerinde tanımlanmamış olan kârdan ayrılan diğer yedekler bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Kardan ayrılan tutarlar bu hesaba alacak, mahsubunda borç kaydedilir.

549. ÖZEL FONLAR

İşletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu yasal fonlar ile diğer maksatlarla ayrılan fonlar bu hesapta izlenir.

İşleyişi :

Kardan ayrılan tutarlar bu hesaba alacak, mahsubunda borç kaydedilir.

57. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

570. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI

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

58. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)

580. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI

Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan dönem net zararlarının izlendiği hesaptır.

59. DÖNEM NET KARI (ZARARI)

Bu grup işletmenin nihai faaliyet sonucunu gösteren hesapları kapsar.

590. DÖNEM NET KARI

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin vergi sonrası net kâr tutarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Sonuç hesaplarında yer alan "692. Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı"ndan aktarılan tutarlar bu hesaba alacak, aynı hesaba borç kaydedilir.

591. DÖNEM NET ZARARI (-)

İşletmenin faaliyet dönemine ilişkin net zarar tutarının izlendiği hesaptır.

İşleyişi :

Sonuç hesaplarında yer alan "692. Dönem Net Kârı veya Zararı Hesabı"ndan aktarılan tutarlar bu hesaba borç, aynı hesaba alacak kaydedilir."

3- Sermaye Hesaplarının Kontrolü

500. Sermaye

Sermaye hesaplarının kontrolünde aşağıda belirtilen hususlar göz önünde bulundurulabilir.

A- Sermaye Hesabına İlişkin Tereddütler Halinde İstenebilecek Bilgi ve Belgeler:

- Sermaye hesabı ve ilgili olabilecek diğer hesaplara ait muavin hesap dökümleri
- Ticaret sicil gazetesi
- Yönetim kurulu karar defteri
- Banka ekstre ve çek bilgileri
- Sermayenin nakdi ve/veya aynı ödenişine ilişkin ayrıntılı bilgiler
- Sermayeyi temsil eden hisse senetlerinin türleri ve tertipleri itibarıyla miktar ve tutarları
- Cari dönemde ihraç edilmiş hisse senedi tutarı
- İşletme sahibinin ve sermayenin %10 veya daha fazlasına sahip ortakların pay oranları ve tutarları

B- Sermaye Kontrolünde Göz önünde Bulundurulması Gereken Muhtemel Hususlar

- Şirketin dönem başı ve dönem sonu bilançosundan “Özkaynaklar”ındaki değişim öncelikle tespit edilmeli ve her bir değişim, dönem içindeki işlemlere göre (sermaye artırımını, kar dağıtımını gibi) genel olarak sorgulanmalıdır.

-Ortakların sermaye taahhütlerinin yerine getirilmesi, TTK ve ilgili mevzuat ile şirket sözleşmesinde yer alan hükümler ve genel kurul kararları açısından değerlendirilmelidir.

- Özkaynaklar grubu topluca değerlendirilmek suretiyle sermayenin kayba uğrayıp uğramadığı kontrol edilmelidir.

- Dönem içinde sermaye artırımını yapıldığı takdirde;
- Artırım kaynakları tek tek tespit edilmelidir.
- Nakdi artırımlarda, yukarıda belirtilen çerçevede taahhütlerin yerine getirilmesi incelenmelidir.

- Nakdi taahhüt ödemelerinin doğruluğu, kasa/banka kayıt ve belgeleri üzerinden kontrol edilmelidir.

- İç kaynaklardan yapılan artırımlarda, her bir kaynağın sermayeye ilave kabiliyeti değerlendirilmelidir.

- Aynı sermaye artırımları, yukarıda belirtilen çerçevede kontrol edilmelidir.
- - Şirket kuruluş ve sermaye artırımlarında, yabancı ortaklar tarafından yapılan döviz cinsinden ödemeler sorgulanmalıdır. Sermaye taahhüt alacakları ve sermaye avansı borçları nedeniyle oluşan/oluşması gereken kur farkları tespit edilmelidir. Vergisel sonuçları değerlendirilmelidir.

- Şirketin ortaklık yapısında dönem içinde değişiklik olup olmadığı tespit edilmelidir.

- İvazlı intikallerde, dikkate alınan bedel kontrol edilmelidir. Emsaline göre olması gereken değerle karşılaştırılmalı, varsa farklılıklar değerlendirilmelidir. Elden çıkaran ortağın vergisel durumu ve varsa yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediği tespit edilmelidir.

- Sermaye artırımına ilişkin olarak alınan kararlar ile işlemlerin tutarlı olup olmadığı kontrol edilmelidir.

- Sermaye artırımına ilişkin tescil ve ilanının yapıp yapılmadığı ticaret sicil gazetesi dikkate alınarak kontrol edilmelidir. Sermayeye ilişkin düzenlemelere, Türk Ticaret

Kanunu'nun (6762 sayılı eski ve 6102 sayılı yeni TTK) ilgili maddelerinde yer verilmiştir. Bu kapsamda, sermaye şirketlerinin sermayesi ortaklarca nakden veya aynen konulan kıymetlerden ya da ticari faaliyetin sonucu oluşan reel ve fiktif karlardan oluşmaktadır. Sermaye artışı yukarıda bahsi geçen yasalar dikkate alınmak suretiyle gerçekleştirilmektedir. Sermayesini arttırmak isteyen işletmeler tarafından nakit paradan başka şirket sermayesine ilave edilecek fonlar; ticari işletme (Nev'i değişikliği, şirket birleşmesi, ve bölünmeleri dahil), ayın olarak gayrimenkul ve/veya nakil vasıtası, hisse senetleri, şirket ortaklarının şirketten olan alacakları, iştirak hisseleri ve taşınmaz satış karlarının ilavesi, (kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakkı satış kazançları dahil), fevkalade ihtiyatların ilavesi, dağıtılmayan geçmiş yıllar karlarının ilavesinden oluşabilmektedir. Ayrıca çeşitli kanunlarla sermayeye ilavesine izin verilen içsel kaynaklar da mevcuttur. Bunlar arasında;

- VUK'un geçici 25'inci maddesi uyarınca 31.12.2003 tarihli bilançolar üzerinde yapılan enflasyon düzeltmesi ile kaynaklanan enflasyon farkları (enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıllar karları ile sermaye enflasyon düzeltme olumlu farkları)

- VUK'un mükerrer 298'inci maddesi uyarınca 31.12.2004 tarihli bilançoların düzeltilmesi sonucu hesaplanan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları,

- 5811 sayılı Kanun uyarınca işletmeye iade edilen kazanç farkları,

- Hisse senedi ihraç primleri (emisyon primleri) sayılabilmektedir.

Yukarıda açıklanan sermaye artışı işletmeler tarafından aktiflerinde yer alan kıymetleri veya pasiflerinde bulunan kaynakları kullanmak suretiyle gerçekleştirilmektedir. Bununla birlikte işletme sermayesinin artması her zaman şirketin mevcut kaynak yapısını yani özsermayesini güçlendirmemektedir. Bu kapsamda gerçekleştirilen işlemler fiktif olarak da yapılabilmektedir. Fiktif olarak yapılan işlemler ise hem aktif hem de pasif karakterli hesaplar aracılığıyla gerçekleşmektedir.

İşletmeler özkaynaklarını aktif karakterli hesaplarında yer alan değişik kıymetleri kullanarak fiktif olarak arttırabilmektedirler. Örneğin kasa veya banka hesapları kullanılarak gerçekte olmayan veya şirkete ait bulunmayan nakit varlıklar karşılığında şirket kaynakları arttırılmış gibi gösterilebilmektedir. Sermaye artışı ortaklar cari hesabına plase edilerek sağlanmış olabilir. Ayrıca olması gerekenden yüksek stok tutarlarına da dikkat edilmelidir. Bunun yanında işletmeler aynı sermaye olarak gerçek bir değerlendirme işlemi yapmadan, değerinin üzerinde konulan varlıklar aracılığı ile de özkaynaklarını fiktif olarak arttırabilmektedirler.

İşletmeler özkaynaklarını pasif karakterli hesaplar aracılığı ile de fiktif olarak arttırabilmektedirler. Örneğin şirket ortaklarından alınan borçların ortaklara borçlar hesabına kaydedilmesi gerektiği halde, söz konusu tutar sermaye yedekleri hesabına kaydedilebilmektedir. Vergisel veya teşvik düzenlemelerinden yararlanmak için yapılan bir takım işlemler sonucu oluşan fonlar ve karların sermayeye ilavesi de firmaya likit girişi sağlamayacağından bunlar da fiktif hareketlere yol açmaktadır. Bunun dışında gerçeği yansıtmayan geçmiş yıl karları aracılığı ile de özkaynaklar gerçeği yansıtmayabilmektedir.

İşletmelerin bilançolarında yer alan özkaynakların doğruluğunun tespit edilmesi için ilgili dönemdeki hesap ve işlemleri yansıtan bilanço ve gelir tablosu sonuçları yasal defter, belge ve kayıtlar üzerinden detaylı olarak kontrol edilmelidir. Sermaye artışına ilişkin ilgili kurumlar tarafından düzenlenen ticaret sicili, banka dekontu ve değerlendirme raporu gibi belgeler üzerinden de gerekli araştırma yapılmalıdır. Bu kontroller ile farklı yollarla gerçekleştirilebilecek fiktif özkaynak işlemlerinin tespit edilmesi ve gerçek durumun tespit edilmesi sağlanmaktadır.

-

501 Ödenmemiş Sermaye

İşletmeye tahsis edilen veya ortaklarca yüklenilen sermayenin henüz ödenmemiş kısmıdır. Bu hesap, sermaye taahhütlerinin yerine getirilmeyen kısımlarını gösterir. Aktif karakterli olmasına karşın pasifi düzenleyici olarak sermaye hesabının hemen altında bulunur. Bilançoda sermaye hesabının net değerle görünmesini sağlar.

Kontrolle Tabi Tutulabilecek Muhtemel Hususlar

Ödenmemiş sermayedeki değişiklikler bilanço/mizan üzerinden kontrol edilmelidir. Mükellefler özellikler sermaye yeterliliğini sağlamak amacıyla sermayenin ortaklar tarafından ödendiğini göstermek amacıyla kasa hesabını kullanmaktadırlar. Bu nedenle kasa hesabında yer alan yüksek tutarların geçerli bir tutar olarak kabul edilmemesi gerekmektedir. Ancak mükelleflerin kasa hesabının yüksek olduğu durumlarda mükelleflerin faaliyet konusuna bakılması gerekmektedir. Örneğin market işletmelerinde kasa hesabı yüksek olabilecektir.

4- Sıklıkla Uygulanan Bilanço Hileleri:

Mükellefler gerek bankaların sağladığı kredilerden yararlanmak gerekse mali yapılarını gizlemek amacıyla çeşitli muhasebe hileleri kullanmaktadırlar. Aşağıda sıklıkla görülen muhasebe hilelerine yer almaktadır.

- 1. Bazı borçları veya yükümlülükleri bilançoda göstermemek
- 2. Bazı aktif kalemleri olduğundan daha fazla göstermek
- 3. Gider yazılması gereken bazı masrafları aktifleştirmek
- 4. Değerleri düşmüş aktiflere karşılık ayırmamak
- 5. Şirketin doğmuş yükümlülüklerine karşılık ayırmamak
- 6. Tahsili mümkün olmayan alacaklar için karşılık ayırmamak
- 7. Dövizli borçları veya alacakları bilanço tarihindeki kurdan değerlendirmemek
- 8. Doğmuş zararları bilançooya yansıtılmamak
- 9. Gelir veya giderleri ait olduğu yılda gelir/gider yazmamak
- 10. Olmayan stokları var gibi bilançoda göstermek
- 11. Nakit sermaye artışlarını fiktif aktif yaratarak yapmak
- 12. Sabit kıymet amortismanlarını doğru yapmamak
- 13. Kredi faiz giderlerini hesaplara doğru yansıtılmamak
- 14. Şirket borçlarını olduğundan az göstermek.
- 15. Başkasına ait varlıkları kendi aktiflerinde göstermek
- 16. Serbestçe kullanılmayan bloke veya rehinli aktifleri saklamak
- 17. Şirketin hisse değerini düşürecek bilgileri saklamak
- 18. Faturasız mal satarak bazı satışları kayıt dışında tutmak
- 19. Faturasız mal alarak bazı alımları kayıt dışında bırakmak
- 20. Personelle açıktan ücret ödeyerek personel giderlerini az göstermek

5- Defterdarlık (Milli Emlak Müdürlüğü) Tarafından Dosyaların Kontrolünde

Dikkat Edilecek Hususlar

- İsteklilerden Bakanlık tarafından istenilen belgelerin standart hale getirilmesi gerekmektedir. Mükellefler farklı formatlarda evrakları dosyalarına eklemektedirler.
- Mükelleflerin bilançoları bir önceki yıla karşılaştırılmalı olarak istenilmeli önceki dönem ve cari dönem arasındaki değişimler kontrol edilmelidir.

Örneğin: İstekli, sermaye artırımında bulunmuş aynı olarak taşıt şirketin aktifine kaydedilmiştir. Söz konusu hareketin gerçek olup olmadığını tespit etmek amacıyla alış faturası gibi belgelerin ibrazı istenilebilecektir.

- Mükelleflerin ibraz ettiği belgelerin yeminli mali müşavir, mali müşavir ya da vergi dairesince onaylanması talep edilebilir. Özellikle bilançoların, vergi dairesi onaylı örneği istenmesi durumunda vergi dairesinin tarama kontrol servislerinde defterde yer alan bilgilerle karşılaştırma yapılacağından hatalı bir bilanço verilmeyeceği düşünülmektedir.
- Ayrıca mükelleflerden yılsonu için kesin mizan, cari yıl için ise geçici mizan talep edilmeli karşılaştırmalarda bu verilerden de yararlanılmalıdır.
- Şüphelenen hesap kalemleri ile ilgili gerekli evraklar talep edilmelidir. Örneğin mükellefler öz kaynağını yüksek göstermek amacıyla sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı faturalar ile fiktif hesaplar oluşturabilmektedirler. Bu nedenle söz konusu faturalar mükelleflerin Ba-Bs formlarından teyit edilmelidir. Ayrıca, Gelir İdaresi Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığından (Gümüştöre Bilgi İşlem Merkezi) şüphelenilen mükellefler hakkında sahte belge düzenleme veya kullanma yönünden herhangi bir riskin bulunup bulunmadığı araştırılabilir.