



Yusuf GÜMÜŞ

- YMM

- Bağımsız Denetçi

- Sürdürülebilirlik Denetçisi

- E. Vergi Müfettişi

MAG Denetim YMM

0535 690 34 66

yusufgumus@magdenetim.com



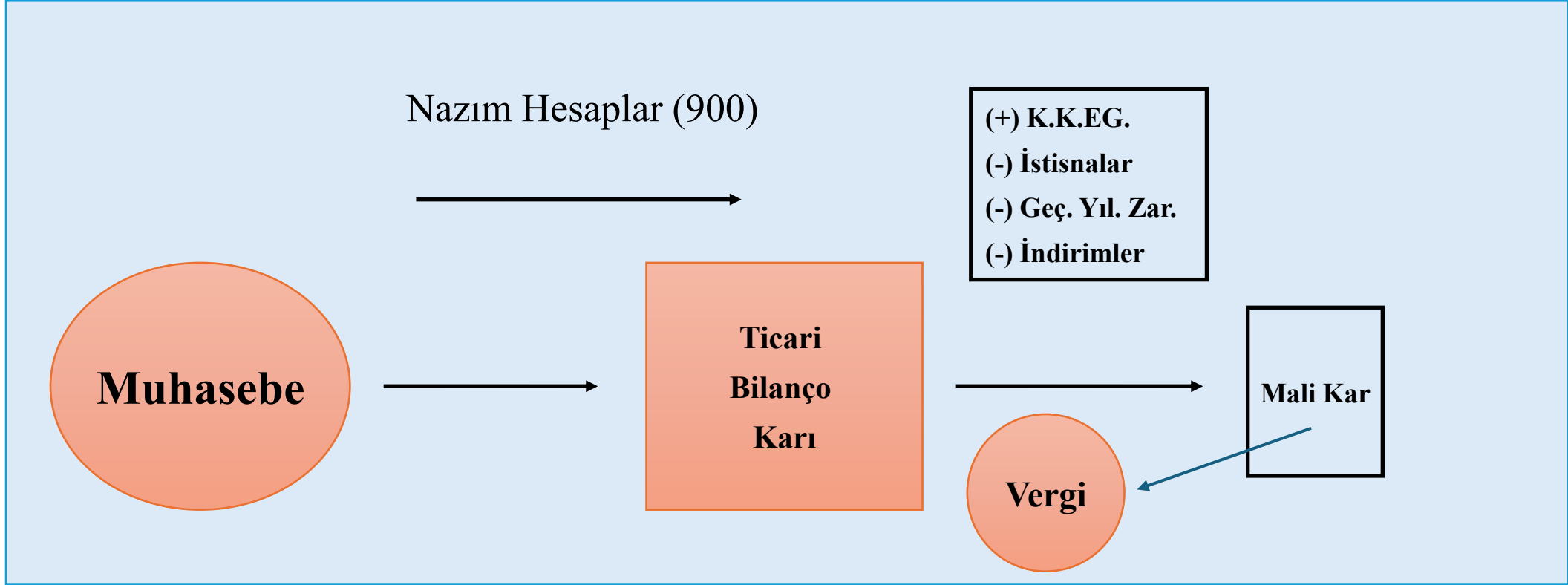
SUNUM İÇERİĞİ VE GENEL OLARAK BAKILMASI GEREKENLER

- 1- Muhasebe – Vergi İlişkisi- Ticari Kar-Mali Kar-Ticari Zarar-Mali Zarar
- 2- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri
- 3- Sermaye Artırımında İndirim (Kvk Md. 10/1-i) :
- 4- Amortisman Tabi Malların Satılması- Özel Fonlar (Yenileme Fonu)
- 5- Şüpheli Ticari Alacaklar
- 6- Değersiz Alacak- Vazgeçilen Alacak-Konkordato Süreçlerinde Şüpheli Ticari Alacaklara İlişkin Düzenlemeler
- 7- Stokların Değerlemesi ve Miktar ve Tutar Dengesi
- 8- Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı
- 9- Çalınma, Yangın, Sel, Su Basması, vb. Durumlarda Malların Zayi Olması
- 10- İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi

- 11- Ticaret ve Üretim İşletmelerinde Envanter Dengesi
- 12- Gözetim Kapsamında ve Korunma Kapsamında İthalatta Ödenen KDV
- 13- Stok Affı
- 14- Ciro Primi
- 15- Özel Maliyet
- 16- Kıdem Tazminatı Karşılığı
- 17- İstisna ve İndirimler 5-1-a,ç,e, Teknoloji G.B. E- **15.07.2023**) g 16, g 43
- 18- Personele Verilen Ayınlar ve Sağlanan Menfaatler
- 19- Katma Değer Vergisi Kapsamında Örnek Kur Farkı
- 20- Vergi İncelemeleri Sonucu Ortaya Çıkan Matrah Farkı, Vergi, Vergi Cezası ve Geçikme Faizinin Muhasebeleştirilmesi

- 21- Finansal Kiralama İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi – Amortisman- KDV
- 22- Finansman Gider Kısıtlaması
- 23- Örtülü Sermaye (Kvk Md.12)
- 24- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımını (Tfyökd) (Kvk Md. 13)
- 25- Adat
- 26- Önemli Hesaplar
- 27- KVK 9 Maddesi Zarar Mahsubu
- 28- Kasa Değerlemesi -Sayım Noksanı-Sayım Fazlası
- 29- 502- No.lu Hesap

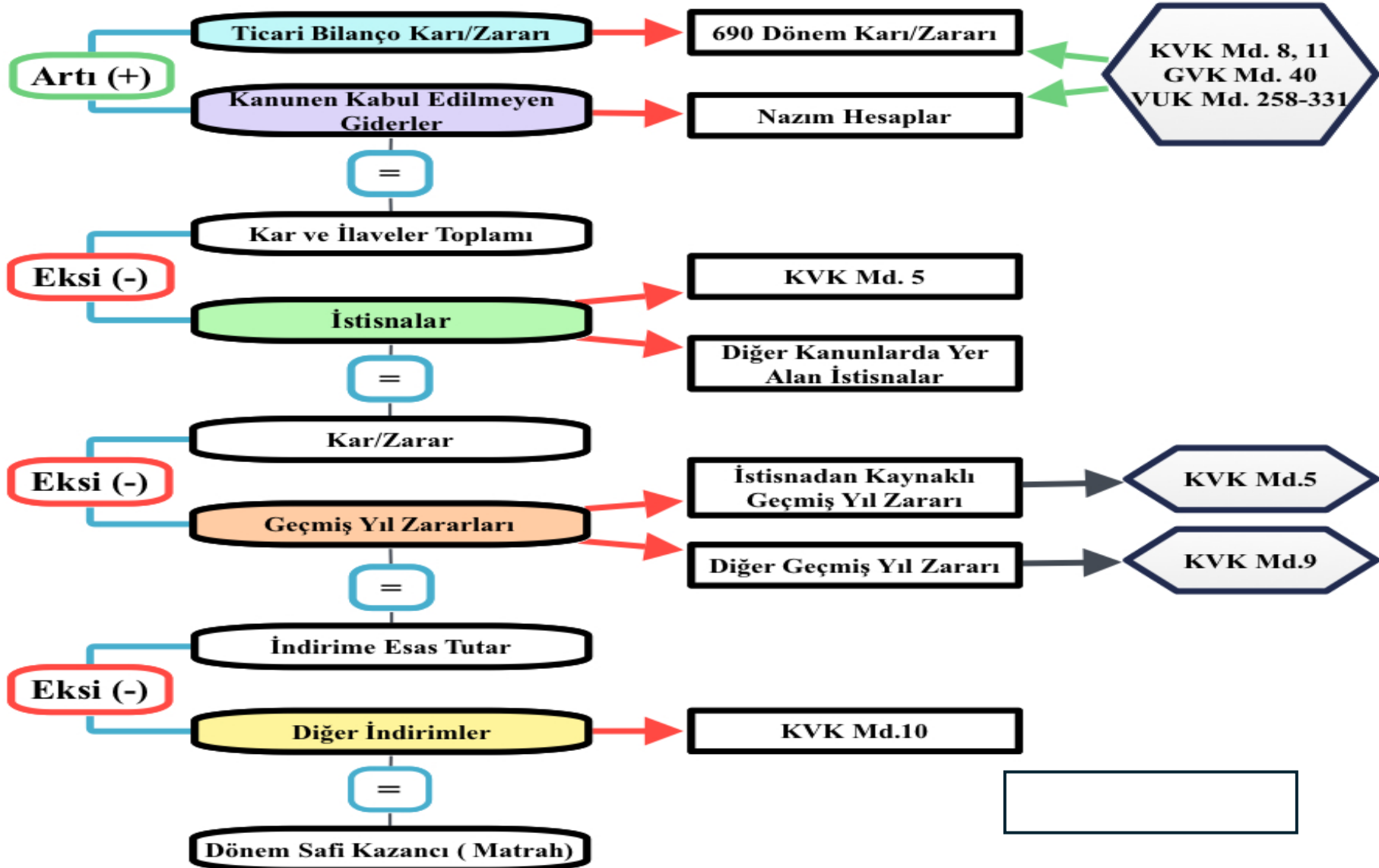
Muhasebe – Vergi İlişkisi



1 No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği: Bu düzenleme kapsamında bulunan işletmeler, muhasebe **sistemlerini bu Tebliğ ve Eki'nde öngörülen** kurallara uygun olarak **yürüteceklerdir.**

Ancak **vergiye tabi kârın tespiti aşamasında vergi kanunlarında yer alan özel hükümleri göz önünde bulundurmaları zorundadırlar.**

Ticari Kar-Mali Kar (Matrah)



Zarar Mahsubunda Yapılan Hata



Zarar Mahsubunda Hangi Zarar Dikkate Alınacak ?



Ticari bilanço zararı mı ?



Mali zarar mı?



Örneğin TBK zararı 300.000,00-TL, KKEG 200.000,00-TL başka işlem olmaması halinde ertesi yıl mahsuba konu olacak zarar ne kadardır?

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyeti

GVK Md. 42: Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zarar **işin bittiği yıl** kati olarak tespit edilir ve **tamamı o yılın geliri sayılarak**, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir.

Mükellefler bu madde kapsamına giren hallerde **her inşaat ve onarma işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde** veya **tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye** ve düzenleyecekleri beyannameleri işlerin ikmal edildiği takvim yılını takip eden yılın Mart ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar vermeye mecburdurlar.

Bir yıldan daha fazla mı sürmesi gerekiyor ?

GVK Md. 43: Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerin diğer işlerle birlikte yapılması halinde **Müşterek Genel Giderler ve Amortismanlar** aşağıdaki esaslara göre dağıtılır:

1. Yıl içinde **birden fazla** inşaat ve onarma işinin **birlikte yapılması** halinde, **her yıla ait müşterek genel giderler** bu işlere ait **harcamaların** (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde düzeltilmiş tutarlarının) **birbirine olan nispeti dahilinde;**

2. Yıl içinde **tek veya birden** fazla inşaat ve onarma işinin **bu madde şümülüne girmeyen işlerle birlikte yapılması** halinde, **her yıla ait müşterek genel giderler, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının** (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) **birbirine olan nispeti dahilinde;**

3. Birden fazla inşaat ve onarma işlerinde veya bu işlerle sair işlerde müştereken kullanılan **tesisat, makina ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları,** bunların her işte **kullanıldıkları gün sayısına** göre.

GVK Md. 44: İnşaat ve onarma işlerinde **geçici ve kesin kabul usulüne** tabi olan hallerde **geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı** tarih; diğer hallerde işin **fiilen tamamlandığı** veya **fiilen bırakıldığı** tarih bitim tarihi olarak kabul edilir.


Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının **tespitinde dikkate alınır.**

ŞARTLAR

- Faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır)
 - Bu inşaat ve onarım işinin birden fazla yıla sirayet etmiş olması
 - Başkaları hesabına resmi ve özel taahhütlere bağlı olarak yapılmış olması
- Gerekir.**

İşin Başlama Tarihi

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06/10/2015 tarih ve 62030549-120[42-2014/869]-84755 sayılı özelgesi

- Yapılan sözleşmede, yapılacak işin **yer teslim tarihi** öngörülmüş ise bu tarihin 
- Sözleşmede **yer teslim tarihi belirtilmemiş** ise **sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihinin**
- Sözleşmede **bunların hiçbiri belirtilmemiş** ise **sözleşmenin imzalandığı tarihin** işin başlangıç tarihi olarak kabul edilmesi gerekir.

Yer teslimi > Sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi > Sözleşme tarihi

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 11/04/2014 tarih ve 38418978-120[42-13/15]-368 sayılı özelgesi

«11.10.2012 tarihinde imzalanan inşaat sözleşmesinde, sözleşmenin imzalandığı tarihten itibaren 10 (on) gün içinde YER teslimi yapılarak işe başlanacağı belirtilmiştir. (11.10.2012 + 10= 21.10.2012)

Fakat çeşitli sebeplerden dolayı 03.01.2013 tarihli İşe Başlama Tutanağı ile inşaatın fiilen işe başladığı anlaşılmıştır.

Buna göre, 22.10.2012 tarihinde yapılan yer teslimi ile, başladığının kabul edilmesi gereken taahhüt konusu işin, sözleşmeye göre 300 takvim günü içinde bitirileceğinin öngörülmesi nedeniyle işin yıllara sari inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi gerektiği ve yapılan hakediş ödemelerinden tevkifat yapılması gerekmektedir.» şeklinde açıklamaya yer verilmiştir.

ÖNEMLİ HUSUSLAR

1- Sonradan YYİO Olması Durumu

(YYİO dönüştüğü anlaşıldığı tarihten itibaren) Stopaj

2- Devamı Niteliğindeki İşler *(iş konusu bakımından ayrıma,*

Adana Vergi Dairesi Başkanlığının 13.03.2013 tarih ve 19341373-120[ÖZELGE-2012/7]-29 sayılı özelgesi)

3- Yapılan Tevkifatın (GV ve KV) Mahsup Zamanı

30.03.2025 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 9707 sayılı Cumhurbaşkanı kararıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30. maddeleri kapsamına giren;

Demiryolu hattı, tramvay, finiküler, monoray, metro ve şehir içi raylı ulaşım sistemleri inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden ve

Gemi inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden yapılan stopaj oranı **% 1'e** indirilmiştir.

Diğer işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden yapılan stopaj oranı **% 5** olarak korunmuştur.

Örnek

1. YYİO İŞİ (YOL İHALESİ-RESMİ)

İşin Başlangıç ve Bitiş Tarihleri	Dönem	Harcama/Satış Maliyeti(TL)	Hakediş/Satış Hasılatı	Stopaj (%5)	Damga Vergisi	ATİK-1 GÜN	GÜN-ORAN
Başlangıç: 01.02.2025	01.02.2025-31.12.2025	100.000	200.000	10.000	1.500	120	%33
....
Bitiş: 30.06.2028	01.01.2028-30.06.2028	50.000	100.000	5.000	750	90	%25

BEYAZ EŞYA SATIŞI

İşin Başlangıç ve Bitiş Tarihleri	Dönem	Harcama/Satış Maliyeti(TL)	Satış Hasılatı	Stopaj	Damga Vergisi	ATİK-1 GÜN	GÜN-ORAN
İşe başlama:01.01.2025	01.01.2025-31.12.2025	75.000	150.000	-----	-----	180	%50

MÜŞTEREK GİDERLER : 2025 YILI:200.000.-TL, 2026 YILI:300.000.-TL, 2027 YILI:400.000.-TL

ATİK: 2025,2026,2027 (10.000.-TL) 2025 Kullanılmayan Gün:60 Oran :%17

2025 YILININ MÜŞTEREK GENEL GİDERİ = 200.000 (AMORTİSMAN HARİÇ)

2025 Yevmiye Kayıtları

A- 2025 Yılı YYİO İŞİ (YOL İHALESİ-RESMİ) Dönem İçi Kayıtları

1	.../.../2025	Harcama Kaydı	2	.../.../2025	Hakediş Kaydı
740 Hizmet Üretim Maliyeti		100.000	102 Bankalar		228.500
1. YYİO İşi (YOL İhalesi-resmi)			295 Peşin Ödenen vergi ve Fonlar		10.000
191 İnd. KDV		20.000	740 Hizmet Üretim Maliyeti		1.500
			1. Damga Vergisi		
102 Bankalar		120.000	350 YYİO Hakedişleri		200.000
			1. YYİO İşi (YOL)		
			391 Hesaplanan KDV		40.000

YYİO İÇİN
DOĞRUDAN
YAPILAN
HARCAMA

YYİO İÇİN
ALINAN
HAKEDİŞ/
AVANS

B- 2025 Yılı Beyaz Eşya Satışı Dönem İçi Kayıtları

3	.../.../2025	Hasılat Kaydı	4	.../.../2025	Maliyet Kaydı
102 Bankalar		180.000	621 Sat. Tic. Mal. Maliyeti		75.000
600 Yurt İçi Satılar		150.000	153 Ticari Mallar		75.000
391 Hesaplanan KDV		30.000			

2025 Yılı Kayıtları

C- 2025 Yılı Müşterek Genel Giderlerin ve Amortisman Giderlerinin Hesaplanması ve Kaydı

2025 YILI ATIK	Gün	Oran	Tutar
1. YYİO İşi (YOL İhalesi-Resmi)	120	%33	3.300
Beyaz Eşya Ticareti	180	%50	5.000
Çalışmayan Gün	60	%17	1.700
TOPLAM Amotisman	360	%100	10.000

2025 Yılı Müşterek Giderlerin Dağıtım	Harcama/Satış Haslatı	Oran	Tutar
1. YYİO İşi (YOL İhalesi-Resmi)	100.000	%40	80.680
Beyaz Eşya Ticareti	150.000	%60	121.020
Toplam	250.000	%100	201.700

5	31/12/2025	Amortisman ve Müş. Gid.Kaydı
740 Hiz. Üretim Maliyeti		
1. YYİO İşi (YOL İnşaatı) Amorti		3.300
770 Genel Yönetim Gid.		
1. YYİO İşi Müşterek G. (80.680)		206.700
Beyaz Eşya Tic. MüşG (121.020)		
Beyaz Eşya Ticareti Amor. G.(5.000)		
102 Bankalar		200.000
257 Birikmiş Amor.		10.000

Kullanılan
Gün/360

Müşterek Gid.
Toplamı=
(200+1.7)
201.700

D- 2025 Yıl Sonu YYİO İşi İle İlgili Maliyetlerin Bilanço Hesabına Devri ve 7 li Hes. Kapatılması

6	31/12/2025	Bilanço Hesabına Devir
170 YYİO Giderleri		
1. YYİO İşi (YOL İnş.)		185.480
741 Hiz. Ür. Mal. Yans.		104.800
771 Genel Yön. Gid. Yns.		80.680

7	31/12/2025	Yansıtma Hsp. Kapatılması
741 Hiz. Ür. Mal. Yans.		104.800
771 Genel Yön. Gid. Yans.		80.680
740 Hiz. Ür. Maliyeti		104.800
770 Gen. Yön. Maliyeti		80.680

DOĞRUDAN
HARCAMA+DAMGA+
DOĞRUNDAN
AMORTİSMAN

2025 Yılı Kayıtları

E- 2025 Yıl Sonu Beyaz Eşya İşi İle İlgili Gelir ve Giderlerin 690 No.lu Hesaba Devri

8	31/12/2025	Gelirin Aktarılması	
600 Yurt İçi Satışlar		150.000	
690 Dönem K/Z			150.000

9	31/12/2025		
632 Gen. Yön. Gid.		126.020	
771 Genel Yön. Gid. Yans.			126.020

10	31/12/2025		
771 Gen. Yön. Gid. yns		126.020	
770 Genel Yön. Gid.			126.020

690 Dönem Karı/Zararı			
621	75.000	150.000	600
632	126.020		
	201.020	150.000	

11	31/12/2025	Giderlerin Aktarılması	
690 Dönem K/Z		201.020	
621 Sat. Tic. M. Maliyeti			75.000
632 Gen. Yön. Gid.			126.020

YILLARA YAYGIN YAPIM VE ONARIM İŞLERİNDE KUR FARKI GELİRLERİ

Yıllara yaygın yapım ve onarım işine ait hak edişin döviz olarak belirlenmesi durumunda tahakkuk ve ödeme tarihlerinin farklı zamanlarda olması nedeniyle doğan kur farkları üzerinden stopaj yapıp yapılmayacağı da tartışmalıdır. Maliye Bakanlığı görüşü kur farkının işin bir parçası olduğu şeklindedir. 21.2.1997 tarih ve GEL.0.51/5120-84/06524 sayılı Maliye Bakanlığı Özelgesinde kur farklarından gelir vergisi kesintisi yapılacağı belirtilmektedir.

- Danıştayın 2010 yılında almış olduğu kararlarda; "Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde, inşaat işleri devam ederken elde edilen faiz gelirleri, hakedişin bir unsuru olup işin bitiminde beyanı gerekir. Faiz gelirlerinin, inşaat işi devam ederken her yıl beyanı gerekmez« ve "Başka bir ticari faaliyet nedeniyle elde edildiği saptanmadıkça, kaynağı yıllara yaygın inşaat işi olan menkul sermaye iradının işin bittiği yılın kar veya zararının tespitinde esas alınacağı" şeklinde hüküm verilmiştir.

- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nca verilen bir özalgede ise; "...yıllara sari inşaat ve onarım işinden elde edilen istihkakların bankalarda değerdendirilmesi sonucu elde edilen menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesi açısından söz konusu gelirlerin kaynağının inşaat ve onarım işinden elde edilen istihkak olması nedeniyle bunları da inşaat ve onarım işinin bir unsuru saymanın hukuki bir dayanağı olmayacağı, söz konusu mükelleflerin bankayla ve inşaat işi ile ilgili olarak iki ayrı sözleşme yaptığı ve bu işlerin ayrı hukuki sonuçlarının olduğu, bu nedenle elde edilen faiz gelirinin asıl işten ayrı olarak vergilendirilmesi gerektiği" belirtilmiştir.

Sermaye Artırımında İndirim (KVK Md. 10/1-ı) :

KVK'nın 10/1-ı bendinde, **finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde** faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç

MEVCUT ŞİRKETLER

Sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, **ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları** veya

YENİ KURULAN

Yeni kurulan sermaye şirketlerinde **ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı** üzerinden T.C Merkez Bankası (TCMB) tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan bankalarca açılan **TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı dikkate alınarak, (2025 yılı için nakit sermaye artırımından hesaplanan faiz indirimi uygulamasında %45,34 oranı kullanılacaktır.)**

İlk hesap dönemi için kıst

İlgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin, (26.10.2021 tarihinden itibaren uygulanmak üzere nakdi sermaye artışlarının, YURT DIŞINDAN getirilen nakitle karşılanan kısmı için bu oran %75 olarak uygulanır.) kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde **ayrıca gösterilmek şartıyla,** kurum kazancından indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

FİNANS,
BANKA,
SİGORTA
SEKTÖRÜ
HARİÇ

ÖZETLE

Mevcut Sermaye Şirketlerinde

Ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları,

Yeni Kurulan Sermaye Şirketlerinde

Ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı

- Bakanlar Kurulu Kararında **genel indirim oranı %50** olarak belirlenmiş olup **durumlarına göre** sermaye şirketleri bu orana aşağıdaki oranları eklemek suretiyle indirim uygulamasından yararlanabileceklerdir.

- **Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinde indirim oranı, indirimden yararlanan yılın son günü itibarıyla, Merkezi Kayıt Kuruluşu A.Ş. nezdinde borsada işlem görebilir nitelikte pay** olarak izlenen payların nominal tutarının ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermayeye oranı;

%50 ve daha az olan şirketler için **25 puan,**

%50'nin üzerinde olan şirketler için ise **50 puan,**



ilave edilmek suretiyle uygulanacaktır. (Yani 25 veya 50 + 50)

Nakdi olarak artırılan sermayenin, **yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda,** yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere, **25 puan ilave** edilmek suretiyle söz konusu indirim uygulanacaktır. **İKİ GÖRÜŞ VAR**

Aşağıda Sayılan İşlemler İndirim Tutarının Hesaplamasında Dikkate ALINMAZ

- 1- Sermaye şirketlerine nakit dışındaki **Varlık Devirlerinden** kaynaklanan sermaye artışları, **(Ayni sermaye)**
- 2- Sermaye şirketlerinin **Birleşme, Devir ve Bölünme** işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları, **(KURUMLAR 18-19)**
- 3- Bilançoda yer alan **öz sermaye kalemlerinin** sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışları, **(529- Sermaye yedeklerine dikkat) – (ÖZ KAYNAK KALEMLERİ İÇERİSİNDEKİ AKTARIM)**

4- Ortaklarca veya KVK'nın 12. maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce **kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle** gerçekleştirilen sermaye artışları,

5- Şirkete **nakdi sermaye dışında hisse senedi, tahvil veya bono** gibi kıymetlerin konulması suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,

6- Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları **(En fazla yapılan bilerek veya bilmeyerek, önceki dönem bilançosundan doğrudan tespit edilebilir. 331 aktarım)**



Sermaye Avanslarının Durumu

Ortaklar tarafından sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların nakdi sermaye artışından kaynaklanan **faiz indiriminin hesaplanmasında dikkate alınabilmesi için;**

1- Sermaye avansının **banka hesabına yatırıldığı** tarihten **itibaren** şirketin **“Diğer Sermaye Yedekleri”** hesabında izlenmesi

DİĞER SERMAYE YEDEKLERİNDE İZLENMELİ

2- Sermaye avansının **banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna** kadar bu tutarlarla ilgili **sermaye artırımına ilişkin kararın** ticaret siciline tescil ettirilmesi, şartıyla, söz konusu kararın ticaret siciline **TESCİL ETTİRİLDİĞİ** tarih esas alınarak indirim uygulamasında dikkate alınması mümkündür.

Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz Uygulamasında Dikkate Alınmayacak Sermaye Avansları

1- Şirketin **banka** hesabına **yatırıldığı** tarihin içinde bulunduğu **hesap döneminde** sermaye artırımına konu edilmeyen **sermaye avansı** niteliğindeki tutarların, indirim uygulamasında dikkate alınması mümkün değildir.

2- Şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren **“Diğer Sermaye Yedekleri”** hesabında **İZLENMEYEN** tutarlar için, ilgili hesap döneminde bu tutarlara ilişkin sermaye artırımını gerçekleştirilse dahi indirim uygulamasından faydalanılması mümkün değildir.

SÜRE

Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminin hesaplanmasında;

Ticaret siciline tescil edilen sermaye artırımının nakit olarak karşılanan kısmının şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu

-İLK TESCİL SONRA BANKAYA YATIRMA İSE BANKAYA YATIRMA TARİHİ

Nakden taahhüt edilen sermayenin, sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği tarihten önce şirketin banka hesabına yatırılan kısmı için tescil tarihinin içinde bulunduğu **YANI İLK BANKA SONRA TESCİL İSE TESCİL EDİLDİĞİ AYDAN** hesap döneminin sonuna kadar olan ay sayısının 12 aya olan oranı süre olarak dikkate alınacaktır.

2015/7910 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1/3 Maddesinde İndirim Uygulamasına Getirilen SINIRLAMALAR:

1- Gelirlerinin **%25** veya daha fazlası **Pasif Nitelikli Gelirlerden** oluşan sermaye şirketleri için indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır. **(BU VE 4. DURUM ENÇOK KARŞILAŞILAN DURUMDUR.)**

2- Aktif toplamının **%50** veya daha fazlası bağlı **menkul kıymetler ve iştirak paylarından** oluşan sermaye şirketleri için indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0,

3- Artırılan nakdi sermayenin **BAŞKA** şirketlere **SERMAYE** olarak **KONULAN** veya **KREDİ** olarak kullanılan kısmına **tekabül eden tutarla sınırlı olmak** üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0,

4- **ARSA VE ARAZİ** yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0 – **DİKKAT EDİLMELİDİR.**

Şirketin banka hesabına FİİLEN yatırılmayan kısmı indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.

Ortakların şirketten olan ALACAKLARININ sermaye artışına konu edilmesi halinde nakit girişinden söz edilemeyeceği için nakdi sermaye indiriminden yararlanılmayacaktır.

YANİ 331 NOLU HESAPTA YER ALAN TUTARIN 500 NOLU HESABA AKTARILMASI HALİ

331- ORTAKLARA BORÇLAR HESABI

Her Bir Hesap Dönemi İçin Ayrı Ayrı Yararlanma:

Bu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ANA SÖZLEŞMENİN TESCİL EDİLDİĞİ hesap dönemi ile bu dönemi izleyen DÖRT hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanılır.

(PLANLAMA YAPILMASI GEREKİR)

Bu dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

(ARTIRILAN-AZALTILAN)=NET KALAN NAKDİ SERMAYE

- Kazanç Yetersizliği Nedeniyle İndirim Konusu Edilemeyen Tutarın Endekslenmeksizin Sonraki Dönemlere Devri:

Sermaye Şirketleri tarafından nakdi sermaye artışına ilişkin hesaplanan indirim tutarının kazanç yetersizliği nedeniyle ilgili olduğu hesap dönemine ait matrahın tespitinde indirim konusu yapılamaması halinde bu indirim tutarları, herhangi bir **endekslemeye tabi tutulmaksızın** izleyen hesap dönemlerine ilişkin matrahın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

(DEVREDEN TUTAR İÇİN BİR SÜRE SINIRI YOKTUR)



Sermaye Azaltımı

Bu indirimden yararlanan sermaye şirketlerinin daha sonra sermaye azaltımı yapmaları halinde, nakdi sermaye artışının azaltılan sermaye tutarı kadarlık kısmı için sermaye azaltımına ilişkin **kararın ticaret siciline tescil edildiği ayı izleyen aydan itibaren** bu indirimden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.

2024 YILINDA 10.000.000-TL NAKDİ SERMAYE ARTIRIMI YAPAN VE TAMAMINI PEŞİN ÖDEYEN MAG A.Ş MART 2026 YILINDA 2.000.000 NAKDİ SERMAYEYİ AZALTIŞTIR. (TÜM SERMAYESİ NAKİT 32/B) O HALDE 2026 NİN İLK 3 AYI İÇİN 10 Milyon, KALAN 9 AYI İÇİN 8 Milyon DİKKATE ALINARAK HESAPLAMA YAPILACAKTIR.

İndirim Tutarı = Nakdi Sermaye Artışı x Ticari Krediler Faiz Oranı x İndirim Oranı x Süre

10.6.5.1. (Değişik paragraf:RG-1/3/2023-32119) İndirim tutarının hesaplanmasında TCMB tarafından yararlanılan yıl için en son açıklanan ticari krediler faiz oranı dikkate alınacağından, sadece yıllık hesap dönemi itibarıyla bu indirimden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili hesap döneminde indirim konusu yapılamayan tutarlar, **izleyen hesap dönemine ilişkin geçici vergilendirme dönemlerine ait geçici vergi matrahlarının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.**

Amortismanına Tabi Malların Satılması VUK 328

Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde **alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değeri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir.**

İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle **serbest meslek kazanç defteri** tutan mükellefler bu farkı defterlerinde **hasılat veya gider kaydederler.**

Amortisman ayrılmış olanların **değeri** ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir. (NET DEĞER)

Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerce; YENİLEME FONU-ÖZEL FON- VERGİ ERTELEMESİ

KARAR

ZORUNLU

- a) Satılan iktisadi kıymetlerin **yenilenmesi** veya **benzer** mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı, işin niteliğine göre **zorunlu bulunur** veya bu hususta işletmeyi **idare edenlerce karar verilmiş** ve **teşebbüse geçilmiş olursa** bu takdirde, **satıştan doğan kâr**, satışın yapıldığı tarihi **takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir.** Bu süre içinde, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya **benzer mahiyetteki** bir **iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse**, geçici hesapta tutulan kâr, **satışın yapıldığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının** kâr ve zarar hesabına eklenir.

b) Pasifte geçici bir hesapta tutulan kâr, **finansal kiralama yoluyla edinilenler** de dâhil olmak üzere (a) bendindeki esaslar dâhilinde iktisap edilen **BİR veya BİRDEN fazla kıymetin** bu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlarına mahsup edilir. **Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.**

(BİR KERE AMORTİSMAN AYIRMAN YETERLİ YENİ KIYMET ALDIKTAN SONRA 3 YILDA AMORTİSMANLA BU FONU YOK ETMEN DEĞİL 3 YIL İÇİNDE ATİK ALMAN GEREKLİ VE BU 3 YIL İÇİNDE AMAORTİSMAN AYIRMAYA BAŞLAMALISIN ...)

c) Pasifte geçici bir hesapta tutulan kâr, satışı yapılan iktisadi kıymetin yerine iktisap edilen yeni kıymetlerin amortisman ayrılabilir tutarından fazla ise **bu fazlalık**, satışın yapıldığı **yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.**

VERGİ PLANLAMASI İÇİN ÖNEMLİ BİR MADDE- (FONADAKİ KAR 3.000.000, YENİ ALINAN ATİK 2 000.000, FARK 3. YILIN SONUNDA MATRAHA EKLENECEK)

ç) Satışın yapıldığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının sonundan önce işin terki, **devri veya işletmenin tasfiyesi hâlinde pasifte geçici bir hesapta tutulan kâr o yılın kâr ve zarar hesabına eklenir.**

ATİK SATILMASI VE YENİLEME FONU

1. GENEL ŞARTLAR VUK md. 328-329

- Yeni İktisadi kıymet alınması mahiyetine göre zaruri olmalı VEYA
- Yöneticilerle bu konuda karar verilmiş olmalı ve girişimde bulunulmuş olmalı,
- Bilanço esasına göre defter tutulmalı ve **pasifte geçici hesap açılmalı, PASIFTE HES.?**
- Yeni alınacak iktisadi kıymet, satışı gerçekleştirilen kıymetle **aynı cinsten olma DEĞİL ARTIK BENZER NİTELİK OLDU.**

2. Yurt Dışı Satış Halinde KUR FARKI

İktisadi kıymetin yurtdışına ihraç edilmek suretiyle satış kazancının **döviz cinsinden elde edilmesinde**, kur farklarının yenileme fonuna etki edip etmediğine ilişkin iki farklı görüş mevcut:

- **Görüş:** Değerlemede oluşan kur farkı geliri olarak ayrıca değerlendirilmeli
- **Görüş:** 1 No'lu MSUGT göre ihracatla ilgili olarak dönem içinde ortaya çıkan kur farklarının 601 – Yurt Dışı Satışlar Hsp kaydedileceği belirtilmiş olup, aynı şey ATİK 'lerin döviz cinsinden satılması durumunda da geçerli olmalıdır. **Yani kur farkları yenileme fonu ile ilişkilendirilmelidir.**

3. İktisadi kıymet satışı ile Yenilemenin Aynı yılda olması

İktisadi kıymet satışı ile Yenilemenin Aynı yılda olması durumunda Maliye Bakanlığı müktezalarına göre pasifte karşılık ayrılması mümkün **değildir????**. **DİKKAT:** Ör: 03.10.2008 tarih ve 156-104534 sayılı Maliye Bakanlığı'nın özelgesi-???? **DÖNEM İÇERİSİNDE ALIP ALMAYCAGIMIZ NET BELLİ DEĞİL BU NEDENLE BU GÖRÜŞE KATILMIYORUM.**

ATİK SATILMASI VE YENİLEME FONU

4. **TASFIYE HALİNDE** bulunan işletmeler için bir iktisadi kıymetin yenilenmesinin zaruri olması **TEKNİK OLARAK** mümkün değildir.

5. **Kar işletmeden çekilmişse, yenileme fonu ayrılamaz.**

6. Zamanında ayrılarak gider yazılmamış olan amortismanlar satış karının tespitinde dikkate alınmaz. **YANI NET DEFTER DEĞERİ DİKKATE ALINMALI...**

7. **Devir ve trampa** halinde veya işletme sahiplerince **işletmeden çekilen** iktisadi kıymet için de aynı şekilde işlem yapılır.

İşletmeden çekiş halinde satış bedeli yerine iktisadi kıymetin VUK 267 KAPSAMINDA emsal bedeli esas alınır.

ATİK SATILMASI VE YENİLEME FONU

8. Yenilemenin yapılabileceği süreye ilişkin farklı görüşler mevcut **İDİ**

- **Maliye Bakanlığının görüşü:** İktisadi kıymetin satıldığı yıldan başlayarak (bu yılda dahil) 3 yıl içinde yenileme gerçekleşmiş olmalıdır. **ESKİDEN**
- **Danıştayın görüşü:** İktisadi kıymetin satıldığı yılı takip eden yıldan başlayarak 3 yıl içinde yenileme gerçekleşmiş olmalıdır. **(TARTIŞMALARA YENİ DÜZENLEME SON VERMİŞ SATIŞ YILI HARİÇ 3 YIL)**

(7338 sayılı kanununun 36 ncı maddesiyle değişen fıkra;
Yürürlük: **26.10.2021**)Bilanço esasına göre defter tutan
mükelleflerce;

a) satıştan doğan kâr, **satışın yapıldığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir.**

Dönem İçi Yevmiye Kayıtları

YUSAŞ A.Ş. yenilenmesine karar verdiği ve muhasebede kayıtlı değeri **1.000.000-TL** olan makineyi-vinç- 01.07.2025 tarihinde **1.250.000-TL** ye satmıştır. Satıştan elde edilen kar özel fon hesabına alınmıştır. İşletme 01.02.2026 tarihinde **1.800.000 TL** yeni bir makine satın almıştır. Eski makinenin birikmiş amortismanı **500.000 TL** dir. Yeni makinenin faydalı ömrü 4 yıldır. **NET DEĞER 1.000.000-500.000=500.000**

ATİK Satış Kaydı

01/07/2025	
102 Bankalar	1.500.000
257 Birikmiş Amortismanlar	500.000
253 Tesis Mak. ve Cih.	1.000.000
679 Diğ. Ol. D. Gel. Ve Kar	750.000
391 Hesaplanan KDV	250.000

İzleyen Yılda Yeni Makine Alınması

01/02/2026	
253 Tesis , Mak. ve Cih.	1.800.000
191 İnd. KDV	360.000
102 Bankalar	2.160.000

Satış Karının Özel Fonlar Hesabına Alınması

01/07/2025	
679 Diğ. Ol. D. Gel. Ve Kar	750.000
549 Özel Fonlar	750.000

Dönem Sonunda Amortismanın Özel Fonlarla Karşılanması

31.12.2026	
549 Özel Fonlar	450.000
257 Birikmiş Amortismanlar	450.000

Şüpheli Ticari Alacaklar

128 Şüpheli Ticari Alacaklar

129 Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı (-)

(26.10.2021) İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler, yukarıdaki fıkralar kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde, kaydederler.

- 1 No.lu MSUGT : Ödeme süresi geçmiş bu nedenle **vadesi bir kaç defa uzatılmış** veya **protesto edilmiş, yazı ile birden fazla istenmiş YA DA dava veya icra safhasına aktarılmış** senetli ve senetsiz alacakları kapsar.

► **VUK Md. 323 : Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;**

- 1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;
- 2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar; (DEĞİŞTİRİLDİ TARTIŞMALARA SON VERİLDİ)

şüpheli alacak sayılır.

(577 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile
1.1.2025'den itibaren 20.000 -TL)

- Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün **TASARRUF DEĞERİNE** göre **pasifte karşılık ayrılabilir.** Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. **Teminath alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.** Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

- MAG A.Ş. işletmesi alıcılardan olan alacağının 50.000,00.-TL 'lik kısmının şüpheli hale geldiğini tespit etmiş olup, bununla ilgili 25.000,00.-TL'lik karşılık ayrılmıştır.

31.12.2025		
128 Şüpheli Ticari Alacaklar	50.000,00	
120 Alıcılar		50.000,00
31.12.2025		
654 Karşılık Giderleri	25.000,00	
129 Şüp. Tic. Al. Karşılığı		25.000,00

Şüpheli Ticari Alacak

- MAG A.Ş. işletmesi izleyen dönemde şüpheli alacak karşılığı ayırdığı senede ilişkin olarak mahkeme kararıyla ;
 - A) 30.000 TL,
 - B) 15.000 TL, ödenmesine karar vermiştir.

A)

.../.../2026

102 Bankalar	30.000	
129 Şüpheli T.Alacak Karşılığı	25.000	
128 Şüpheli Tic. Alc.		50.000
<u>644 Konusu Kalmayan Karş</u>		<u>5.000</u>

B)

.../.../202

6

102 Bankalar	15.000	
129 Şüpheli T. Alacak Karşılığı	25.000	
689 Diğer Ol. Dışı Gider ve Zar. (681)	10.000	
128 Şüpheli Tic. Alc.		50.000

129. ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

"128. Şüpheli Ticari Alacaklar" için ayrılacak karŐılıklarla, perakende satış yöntemi kullanarak bilanço gününden önceki **iki hesap döneminde vadesinde tahsil edilemeyen** alacakların ilgili dönemlerdeki toplam vadeli satıŐlara oranlarının ortalamasının değerleme dönemindeki vadeli satıŐlara uygulanması suretiyle bulunacak Şüpheli alacaklar için ayrılan karşılıkları kapsar. Teminatlı alacaklarda karşılık teminatı aşan kısım için ayrılır.

Mevcutlarda Amortisman	Alacaklarda Amortisman	Sermayede Amortisman	Diğer Amortisman
313-321	Değersiz Alacaklar	325-325- A	Özel Maliyet
	Şüpheli Alacaklar		İlk Tesis ve Ta. ve peştemallık
	Vazgeçilen Alacaklar		

Değersiz Alacak - Alacaklı İçin

• VUK Md-322

• **Kazai bir hükme** veya **kanaat verici** bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmıyan alacaklar değersiz alacaktır.

Değersiz alacaklar, **bu mahiyete** girdikleri tarihte **tasarruf değerlerini kaybederler** ve **MUKAYYET** kıymetleriyle ZARARA geçirilerek yok edilirler.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler.

- Kanaat Verici Vesika : 62030549-125[8-2016/165]-236148
04.08.2017 özelge
- **Konkordato anlaşması,**
- Borçlunun alacaklı tarafından açılan **davayı kazandığına** dair **mahkeme kararı,**
- **Mahkeme huzurunda,** düzenlenmiş belgeler (çift taraflı bir irade beyanı gereklidir.)
- Borçlunun ülkeye dönmek üzere terk ettiğini belirleyen **haberler** (gazete, TV vb.) ve bunu doğrulayan resmi makamlarca verilmiş belgeler. Örneğin borçlunun **başka ülkelere sığınma talebi** vs.
- Borçlunun **gaipliğine** dair mahkeme kararları ve buna bağlı olarak **herhangi bir malvarlığı olmadığına dair resmi belgeler, (İkisi bir arada olmalı)**
- **Borçlunun malvarlığı bırakmadan ölümü ve buna bağlı olarak mirasçılarca alınan reddi – i miras kararları,**

► Bilanço veya işletme hesabına göre defter tutmalı

Şüpheli Alacak

► VUK Md-323

► - Alacağın, ticari ve ya zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması gerekir ve mükellefler **bilânço esasına veya işletme hesabı esasına** göre defter tutmaları gerekir.

- Hasılat kaydı
- Avans
- işletme sahiplerinin şahsi alacakları
- Hatır senedi
- Vade tarihi
- Ciddi bir takip yapılmalı
- Şahsi kefaletle- Teminat
- Dava ve icra safhasında olma

► Bilanço Usulünde veya İşletme Esasında(2021) Defter Tutmalı

Vazgeçilen Alacak-Borçlu

► VUK Md-324

► **Konkordato veya sulh yoluyla** alınmasından vazgeçilen alacaklar, **BORÇLUNUN** defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl **içinde zararlar itfa edilmediği takdirde kar hesabına naklolunur.**

- **Borçlu açısından gelir niteliğinde**
- Konkordato ve sulh yoluyla
- Pasifte Karşılık hesabına alınma-5Lİ HES.
- Üç yıl İÇİNDE Zararla tüketilmeli.

► Bilanço usulünde defter Tutmalı

Şüpheli Alacak Karşılığı

1. Alacağın, ticari veya zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması gerekir.

-Alacağın işletmenin faaliyetiyle ilgili olması ve ticari veya zirai faaliyetin normal icapları dâhilinde doğmuş olması gerekir.

2. Karşılık ayrılacak alacağın daha **önceden hâsılat olarak kaydedilmesi** gerekir. Kanun gerekçesi “diğer bir ifade ile alacağın daha önce hâsılat hesaplarına intikal ettirilmiş olması” **AVANSLARLA İLGİLİ TARTIŞMALI DURUMLAR ??????**

1. Görüş:

Avans olarak verilen dolayısıyla **hâsılat hesaplarına intikal ettirilmemiş bir alacak** için şüpheli hale gelmesi durumunda karşılık ayrılması mümkün **değildir**.

2. GİB'in Görüşleri:

Şüpheli Ticari Alacak Karşılığı Ayrılacağına İlişkin Özelge:“*ileride teslim alınacak bir hizmet için sipariş avansı niteliğindeki ödemelerin ticari faaliyetin devamı için yapılması ve bu tür ödemelerin Kanununun 323 üncü maddesinde belirtilen şartları haiz olması halinde, bu ödemelerin tahsil edilemediği durumlarda karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.*” (23/08/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.17.02-VUK-11-25-183 sayılı Özelge)

Süphemli Ticari Alacak Karşılığı Ayrılamayacağına İlişkin Özelge

*Süphemli alacak karşılığı ayırıp bunu gider kaydetme imkânının sadece ticari ve zirai işletmelere tanınmış olmasının nedeni ticari ve zirai kazançlarda, elde etmenin tahakkuk esasına bağlanmış olmasıdır. Bunun sonucu olarak, ticari ve zirai işletme bünyesinde **satılan mal ve hizmetin bedeli henüz tahsil edilmeden hasılatı intikâl ettirilmekte ve dönem kârının oluşumunu etkilemektedir.***

TAHAKKUK ESASINA VURGU YAPILMIŞ...

Satış bedeli veya hasılatın henüz alacak aşamasında iken **kârın hesaplanmasında dikkate alınmış olması**, sonradan bunların işletme tarafından tahsilinin süphemli hale gelmesi durumunda dönem kârının fazla hesaplanması sonucunu doğuracaktır. Bu durumun giderilmesi için, alacağın işletmeye girme ihtimalinin kaybolduğu anda zarar yazılması zorunludur. Kısaca, **süphemli alacağın zarar kaydı, kazanç tespitindeki tahakkuk esasını düzenleyen bir esastır.**

Buna göre, süphemli alacağın karşılık ayrılarak zarar yazılabilmesi için kârın oluşumunu etkilemiş, yani daha önce tahakkuk esasına göre hasılat hesaplarına intikal ettirilmiş olması gerekmektedir.” (25/06/2013 tarih ve 62030549-125[6-2019/89]-917 sayılı özelge

- İşletme sahiplerinin **şahsi alacakları** için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün değildir. **NORMAL TİCARİ İŞ İLE İLGİLİ OLMALI**

- Gerçek bir mal teslimi ya da hizmet ifasından doğmayan ve sadece ticari ilişkiler nedeniyle firmaların birbirlerine finansman alanında yardımcı olmak için verdikleri ve **“hatır senedi”** olarak tabir edilen senetlere dayanan alacaklar için karşılık ayrılması mümkün değildir.

- **İştiraklerden olan alacaklar için** karşılık ayrılmasında **faaliyet konusu** (emtia alım – satımı ya da belli bir hizmetin ifası) **ile ilgili ise** karşılık **ayrılabilir**.

Bunun haricinde holdinglerin ya da diğer kurumların **kredi sağlama, kefalet ve ya diğer türlü bir borç – alacak ilişkisinden doğan** ve şüpheli hale gelen alacakları için şüpheli alacak karşılığı ayırmaları mümkün **değildir. Sonuç olarak ilişkiden kaynaklı ise karşılık ayrılmamalı....**

Şüpheli Alacak Karşılığı

- Alacakların tarihlerine dikkat edilmelidir. Vadesi gelmiş mi? Vade gelmeden karşılık ayrılmaz. Alacaklar iflasın açılması ile birlikte muaccel hale geleceklerinden alacağın vadesinin karşılık ayrılması noktasında bir önemi bulunmamaktadır.
- Ciddi bir takip yapılmalı, şüpheli alacak karşılığı ayırmadaki dava ya da icra aşamasında olma koşulu alacakların iflas masasına kaydettirilmesi halinde gerçekleşmiş olur.
- Şahsi kefaletle teminat altına alınmış bir alacak için borçlu yanı sıra kefil hakkında da icrai takibat yapılmadan şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz. (Şahıs işletmelerinde ise şirketin tüzel kişiliği yanı sıra ortaklara da takip yapılmalı)
- TARTIŞMA
- ALINAN ÇEKLERDE CİRANTA BULUNMASI HALİ ??????????
- ÇEKLERDE BANKANIN ÖDEYECEĞİ KISIM ??????

Şüpheli Alacak Karşılığı

- **Teminatlı alacaklar için karşılık ayrılan kısmın teminattan arta kalan tutarla sınırlı olması gerekir.**

ALACAK TUTARI – TEMİNAT = ŞÜPHELİ ALACAK KARŞ. AYRILACAK TUTAR

- **Şahsi kefalet, banka teminat mektubu, gayrimenkul ipoteği vb. teminat olarak sayılabilir.**
- **Alacağın sigortalı olması** da teminat hükmünde kabul eden görüşler mevcuttur.
- Karşılığın **hangi alacağa** ait olduğunun **karşılık hesabında gösterilmesi** gerekir.
- **Karşılığın alacağın şüpheli hale geldiği dönemde ayrılması gerekir.**

EN ÇOK KARŞILAŞILAN DURUM.



- **İdarenin görüşü:** genel amortisman hükümlerinden hareketle alacak şüpheli hale geldiği dönemde karşılık ayrılmalıdır.
- **Danıştayın görüşü:** Herhangi bir yılda karşılık ayrılabilir.

Şüpheli Alacak Karşılığı

KDV'den kaynaklanan alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için; alacağın ilgili dönemin kayıtlarına girmesi ve katma değer vergisi beyannamelerinde beyan edilmesi gerekir

29/4- (Yürürlük 1/1/2019) Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisi, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir. (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde **GELİR OLARAK dikkate alınması şarttır.)**

AVANTAJLI HANGİSİ GİDER Mİ ? YOK SA İNDİRİM Mİ ??

Yurt Dışından Olan Alacaklara Karşılık Ayrılması için alacağın dava ve icra safhasında olunduğunun ispatı önemlidir. (**Dış temsilciler vasıtası ile tevsiki zorunlu**)
ENÇOK KARŞILAŞILAN DURUM?????????

**YURT DIŞINDAKİ ALACAKLARIN DEĞERSİZ ALACAK HALİNE GELMESİ
77058783-105[VUK.ÖZ.20.17]-167670 SAYI VE 05.07.2022 TARİHLİ ÖZELGE**

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yurt dışında faaliyet gösteren alacaklı olduğunuz firmadan olan, madde uygulaması kapsamındaki alacağınızın tahsilinin mümkün olmadığını anlaşılmasını sağlayacak mahiyetteki ilgili ülke yargı mercilerince verilmiş karara istinaden, tahsil edilemeyen **alacağınızın değersiz alacak olarak kabulü için Türkiye'de asliye mahkemelerinde tenfiz davası açılması** ve bu mahkemelerde yabancı mahkeme kararının tanınması gerekmekte olup, Asliye Mahkemesince tanıma kararının verildiği yılda değersiz hale geleceğinden, **tanıma kararının verildiği yılda alacağınızın gider yazılması gerekmektedir.**

- Asıl alacağa bağlı olarak oluşan **kur farkları için de** karşılık aynı prosedür çerçevesinde ayrılabilir. **128 DEĞERLE-FARKI 129 VE 654 DE AT**

Ancak, döviz cinsinden alacakların dönem sonunda değerlenmesi nedeniyle kambiyo zararı oluşması durumunda şüpheli alacakların, oluşan kambiyo zararı kadar azaltılması ve ayrılan şüpheli alacak karşılıklarının da kambiyo zararı kadar azaltılarak konusu kalmayan bu karşılıkların gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. 24.02.2016 ve 64597866-105[280-2016]-3601 sayılı özelge

- Kamu Kurumlarından Olan Alacaklara şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında **Maliye Bakanlığı** alacağın mutlaka tahsil edileceği gerekçesi ile karşılık **ayrılmayacaKTIR.**
Maliye Bakanlığının 29.06.1995 tarih ve 13000-220/7897 sayılı muktezası

Konkordato Süreçlerinde Şüpheli Ticari Alacaklara İlişkin Düzenlemeler

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 4/02/2019 tarih ve **VUK-112/2019-2 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri (112 NOLU SİRKÜLER)** ile konkordato sürecindeki şirketten olan alacakların Vergi Usul Kanununun 323'ncü maddesi kapsamında **-geçici mühlet, kesin mühlet, konkordatonun reddi, konkordato projesinin tasdiki süreçlerinde-**
HANGİ YOLLARIN İZLENECEĞİ HAKKINDA UYGULAMAYA YÖN
VERMİŞTİR.

Geçici Mühlet Kararından Önce Dava veya İcra Safhasına İntikal Etmiş Olan Alacaklar

- Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına gelmiş alacaklar için alacaklı şirket tarafından şüpheli alacak karşılığı ayrılmış olması halinde **mahkeme tarafından geçici mühlet verilmesi durumunda** ayrılan karşılığa ilişkin herhangi bir **düzeltilme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.**

10.11.2025

GEÇİCİ
MÜHLETTEN
ÖNCE

G. Mühlet=7.12.2025

Geçici Mühlet Kararından Önce Dava veya İcra Safhasına İntikal Etmemiş Alacaklar

- Geçici mühlet kararı verilmesinden önce dava ve icra safhasına intikal **etmemiş** alacaklar için alacaklı şirketin şüpheli alacak karşılığı ayrılması **mümkün bulunmaktadır.**
- **Mahkemenin geçici mühlet kararı vermesi ile alacaklı karşılık ayırabilir.** Geçici mühlet kararının **ilan edildiği hesap dönemi itibarıyla** şüpheli alacak karşılığı ayrılacaktır.

—————→ • **İLAN EDİLDİĞİ HESAP DÖNEMİ** ←————

Kesin Mühlet Kararı Verilmesi ve Kesin Mühlet Sürecinde Şüpheli Alacak Uygulaması

Konkordatonun **başarıya** ulaşmasının mümkün olduğunun anlaşılması halinde geçici mühlet verilmiş olan borçluya **kesin mühlet** verilir.

Bu süreçte de alacaklılar tarafından dava veya icra süreçleri yürütülemediğinden daha önce ayrılmış olan karşılıklara ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Burada dikkat edilmesi gereken en önemli konu **Geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibariyle şüpheli alacak karşılığı ayrılmamışsa sonraki** hesap döneminde kesin mühlet kararının ilan edilmesi durumunda **şüpheli alacak karşılığı ayrılamaz.**

Konkordato talebi ile Geçici Mühlet Kararının ilan edildiği hesap döneminde karşılık ayrılma işlemi yapılabilecektir.

Konkordato Talebinin Reddine Karar Verilmesi

- Geçici Mühletten önce ayrılan karşılıklar için düzeltme yapılmayacaktır. **Ancak Geçici Mühlet döneminde ayrılan alacaklar için Konkordato'nun red kararının ilanı döneminde ayrılan karşılık için ise düzeltme (gelir yazılması) yapılacaktır. ÖNEMLİ KISIM BURASI çünkü artık dava açma imkanın var????**
- Ancak konkordato talebinin reddine borçlunun **iflasına karar verilmesi** durumunda ise daha önce ayrılan şüpheli alacak karşılıkları için düzeltme yapılmasına gerek yoktur.

Konkordato Projesinin Tasdik Edilmesi:

- Konkordatonun tasdiki kararında alıcıların hangi tutarda alacaklarından vazgeçtiği ve borçlunun mutaabık kalınan borçlarını hangi süre çerçevesinde ödeyeceği belirtilmektedir. Alacakların borçlu lehine vazgeçilen kısmı, değersiz alacak niteliğini dönüşmekte ve değersiz alacak ile bu alacağa isabet eden karşılık, konkordatonun tasdiki kararının **ilan edildiği hesap dönemi itibariyle yok edilmektedir.**
- Alacanın vazgeçilmeyen kısmının vadesi ise proje çerçevesinde uzatılmıştır. Bu durumda alacaklar, şüpheli alacak olma niteliğini kaybetmektedir. **Dolayısıyla söz konusu alacaklar için ayrılmış olan karşılıkların, konkordatonun tasdiki kararının ilan edildiği hesap dönemi itibariyle düzeltilmesi diğer bir ifade ile GELİR YAZILMASI gerekmektedir.**

Stokların Değerlemesi

Emtia, maliyet bedeliyle değerlenir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir.

- **VUK Md. 274:** Emtia, maliyet bedeliyle değerlenir...
- **VUK Md. 275:** İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamuller) maliyet bedeli aşağıdaki yazılı unsurları ihtiva eder:
 1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarfolunan **iptidai ve ham** maddelerin bedeli,
 2. Mamule isabet eden **işçilik**;
 3. **Genel imal giderlerinden** mamule düşen hisse;
 4. **Genel idare** giderlerinden mamule düşen hisse;(bu hisselerin mamulün maliyetine katılması **ihtiyaridir**.);
 5. **Ambalajlı** olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

710

720

730

710

Mükellefler, imal ettikleri emtianın **maliyet bedellerini yukarıdaki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde** tayin edebilirler.

STOK MALİYETLERİMİZİ TESPİT YÖNTEMİ-SATILAN TİCARİ MAL MALİYET KAYIT VE TESPİT YÖNTEMİ

SÜREKLİ ENVANTER - ARALIKLI ENVANTER YÖNTEMLERİ

A. Sürekli- Devamlı- Aralıksız Envanter:	:	Bu yöntemde yapılan bir satış işleminden sonra maliyet kaydı hemen ardından yapılır. Yani satış kaydı ile birlikte maliyet kaydı da yapılır. Bu yöntemin uygulanabilmesi için yapılan satışların maliyetlerinin kolay bir şekilde tespit edilmesi gerekir. Satılan her malın maliyeti tespit edilebilmelidir.
B. Süreksiz- Devamsız- Aralıklı Envanter	:	Bu yöntemde satılan ticari malların maliyeti, dönem sonunda envanter sonucu bulunan mal stoklarına göre satışların maliyeti toplu olarak <u>bir defada kayıt yapılır.</u>

Satın Alınan Emtiaya İlişkin Ortaya Çıkan Kur Farklarının ve Kredi Faizlerinin STOK MALİYETİ İLE İLİŞKİSİ

238 Sıra No.'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

1- Emtianın satın alınıp işletme **stoklarına girdiği tarihe kadar** oluşan **kur farklarının** maliyete intikal ettirilmesi zorunludur.

2- Stokta **kalan emtia ile ilgili** olarak daha sonra ortaya çıkacak **kur farklarının** ise, ilgili buldukları yıllarda **gider yazılması veya maliyete** intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

3- İşletmelerin finansman temini maksadıyla bankalardan veya benzeri kredi müesseselerinden aldıkları krediler için ödedikleri **faiz ve komisyon giderlerinden** dönem sonu stoklarına pay vermeleri zorunlu bulunmamaktadır. **GENEL FİNANSAN MALİYETİNİ.....** Buna göre mükellefler söz konusu ödemelerini doğrudan gider olarak kaydedebilecekleri gibi, diledikleri takdirde stokta bulunan emtiaya isabet eden kısmı maliyete dahil edebileceklerdir.

Madde 262 Maliyet Bedeli

Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin **iktisap edilmesi** veyahut **değerinin artırılması** münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimum giderlerin **toplamını ifade eder.**

Aşağıda sayılan **giderler DE** maliyet bedeline dâhil edilir:

(a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile **doğrudan** ilgili; **gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,**

(b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; **resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,**

Bu kıymet için kullanılan
kredi



(c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler. (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.),

ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri, ÖRNEĞİN GÜMRÜKTE DEPOLAMA

(d) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilir.

İktisadi kıymetin (emtia hariç) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımını destekleme fonunu maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler. **(Gümrük VERGİSİ gözetim kapsamında, Koruma kapsamında İ.GV)**

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)

- **VUK Md. 278:** Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlama, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir. **(ZORUNLU)**
- **VUK 267**
- **VUK Md. 274:** Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirilir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir.
- **VUK Md. 288:** Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katıyetle kestirilmeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlara karşılık denir. Karşılıklar mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)

....../.../2026	/.../2026	
157 Diğer Stoklar	AAA	102 Bankalar	CCC
153 Ticari Mallar	AAA	600 Yurt İçi Satışlar 391 Hesaplanan KDV	AAA MAG
....../.../2026	/.../2026	
654 Karşılık Giderleri.	YYY	158 Stok D.D. K. 621 Sat. Tic. Mal Maliyeti. (623)	VVV
158 Stok D. D. K.	YYY	157 Diğer Stoklar	AAA

Kıymeti düşen emtialarda oluşan değer düşüklüğünün gider olarak dikkate alınacağı dönem- 496 no.lu tebliğ.

MADDE 8 – (1) 213 sayılı Kanununun 278 inci maddesi kapsamında yapılan değerlendirme işlemlerinde;

- **Takdir komisyonu kararının** (Tebliğin 4 üncü maddesi),

- İlgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı komisyon nezdinde imha işlemine ilişkin **olarak düzenlenen tutanağın** (Tebliğin 5 inci maddesi),

- Yurt dışında gerçekleştirilen imhalarla ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen **belgelere istinaden verilen takdir komisyonu kararının** (Tebliğin 6 ncı maddesi),

mükelleflere **bildirildiği tarih itibariyle değer düşüklüğü belli olduğundan**, emtianın maliyet bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın, takdir komisyonu kararının veya tutanağın tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ

Örneğin;

- Üretim esnasında renginde problem olan giyeceklerin,
- Yangın sonucu tamamen **yok olmayan** ve ekonomik değeri olan yedek parça ve malzemelerin daha düşük bir fiyatla satılması halinde,
- Bunlar nedeniyle yüklenilen **KDV'nin tamamı indirim konusu yapılabilecektir.**

Çalınma, Yangın, Sel, Su basması, vb. Durumlarda Malların Zayi Olması 1- TAKDİR KOMİSYONU 2- KDV 30/c

1- Çalınma-Kaybolma

1-İspat edici resmi tutanak varsa: Polis/Bekçi vb. Tutanak varsa

► **Polis Tutanağı çalınmanın gerçek olduğu durumunu gösterir.**

A-Polis Tutanağı Olan Mal Çalınmasının Muhasebeleştirilmesi...

.....		
689 DİĞ.OL.GİD. ZAR. (K.K.E.G.)	120.000	
153 Ticari Mallar		100.000
(391) 191 İndirilecek KDV		20.000

► **KDV de K.K.E.G. YAZILMA NEDENİ NEDİR ?**

1- Polis/Bekçi vb Tutanak Yoksa

► Polis Tutanağı yoksa kaybolma gerçekliği **SÜPHELİDİR**. Vergi İdarenin Görüşü: İşletmenin sahipleri malları işletmeden çekmiş ve çalındığı bahanesini ileri sürmüş olabilir. **Bu durumda malların işletmeden çekildiği kabul edilir.**

B-Polis tutanağı olmayan mal çalınmasının muhasebeleştirilmesi-İşletmeden Çekiş SAYILIR ORTAKLARCA İŞLETMEDEN ÇEKİLMİŞ KABUL EDİLİR. %30

.....		
131 Ortaklardan Alacaklar	156.000	
600 Yurtiçi Satışlar	(Emsal Bed.)	130.000
391 Hesaplanan KDV		26.000

Maliyet kaydı

.....		
621 Sat. Tic. Mal Maliyeti	100.000	
153 Tic. Mallar		100.000

► **1. DURUM-2.DURUM. FARK NEDİR ?**

-Zayi olmak ve değer düşüklüğü - TARTIŞ??

Çalınma, Yangın, Sel, Su basması, vb. Durumlarda Malların Zayi Olması

2- Yangın

2.1- Maliye Bak. Mücbir Sebep Hali İlan Edilen Yangın

2.2- Maliye Bak. Mücbir Sebep Hali İlan Edileyen Yangın

- Yukarıdaki ayırım KDV 30/c Açısından Önem Arz Eder.

- ▶ **KDVK Md. 30:** Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden **indirilemez:**
- ▶
- ▶ c) Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar **HARİC** olmak üzere, **zayi olan mallara ait katma değer vergisi,**
- ▶ d) Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi.

A-Maliye Bak. Mücbir Sebep Hali İlan Edilen Yangın

...../...../.....		
770 Genel Yönetim Gideri	100.000	
153 Ticari Mallar		100.000

B-Maliye Bak. Mücbir Sebep Hali İlan Edilmeyen Yangın

...../...../.....		
770 Genel Yönetim Gideri/659 Diğ.	120.000	
153 Ticari Mallar		100.000
(391) 191 İndirilecek KDV		20.000

**İKİ DURUMDA
DA TAKDİR
KOMİSYONU
KARARI VAR**

- ▶ Hangi durum işletme için avantajlı ? ZAYİ OLMAKLA DEĞERİ DÜŞMESİ AYNI ŞEY DEĞİL ????

60 nolu KDV Sirküleri: KDV sisteminde alış belgelerinde gösterilen verginin indirilmesi, bu malların satışı sırasında mala eklenen değerin vergilendirileceği düşüncesine dayanmaktadır. 1 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, zayi olan mallar için satış ve dolayısıyla yaratılan bir katma değer olmayacağından, bu mallara ilişkin alış vesikalarında gösterilen verginin indirilmesinin, zayi olan mallar üzerindeki vergi yükünü tamamen ortadan kaldıracığı; bu nedenle, Kanununun 30/c maddesi uyarınca, zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen KDV'nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan aynı bentte, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olan mallar nedeniyle yüklenilen vergilerin indirimine olanak tanınmaktadır.

Çalınma, Yangın, Sel, Su basması vb. Durumlarda Malların Zayi Olması

3- Sel ve Su Basması

3.1- Sel

3.2- Su Basması

KDV Kanunu 30/c Kapsamında Açısından Sel ve Su basması hallerinde İndirim Mekanizması Farklı durumlara haizdir. SELDE KDV İNDİRİMİ VAR iken??????SU da KDV indirimi söz konusu olamaz????

3.1-Sel		3.2-Su Basması	
770 Genel Yönetim Gideri	100.000	770 Genel Yönetim Gideri/659 diğer.	120.000
153 Ticari Mallar	100.000	153 Ticari Mallar	100.000
		(391) 191 İndirilecek KDV	20.000

Bu afetler sonucu malda meydana gelen **zayıyat takdir komisyonunca zayi olduğu** tespit olunması şarttır. Aksi durumda bu giderlerin Kanunen Kabul edilmesi mümkün değildir.

- ▶ Zayi olan mallara ilişkin KDV hakkında 60 no.lu KDV Sirkülerinde detaylı açıklamalara yer verilmiştir.
- ▶ **Malın tamamen yok olmaması**, ancak değerinde önemli derecede düşüklük meydana gelmesi halinde malın zayi olması hükümleri geçerli olmayacaktır. Bu durumda malların zayi olması değil düşük bedelle veya zararına satışı söz konusu olduğundan, bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen **KDV nin indirim konusu yapılabileceği tabiidir. UNUTULMAMALI**
- ▶ Zayi olan mallarda olduğu gibi indirilemeyecek KDV koşulları sonradan oluşmuş ve yüklenilen KDV nin daha önce indirim konusu yapılmış olması durumunda, bu tutarların indirilemeyecek KDV haline dönüştüğü vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin **"İlave Edilecek KDV"** satırına dahil edilmesi suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

Madde 30 İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi

Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

(c) Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisi,

(d) Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi

(e) Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi.

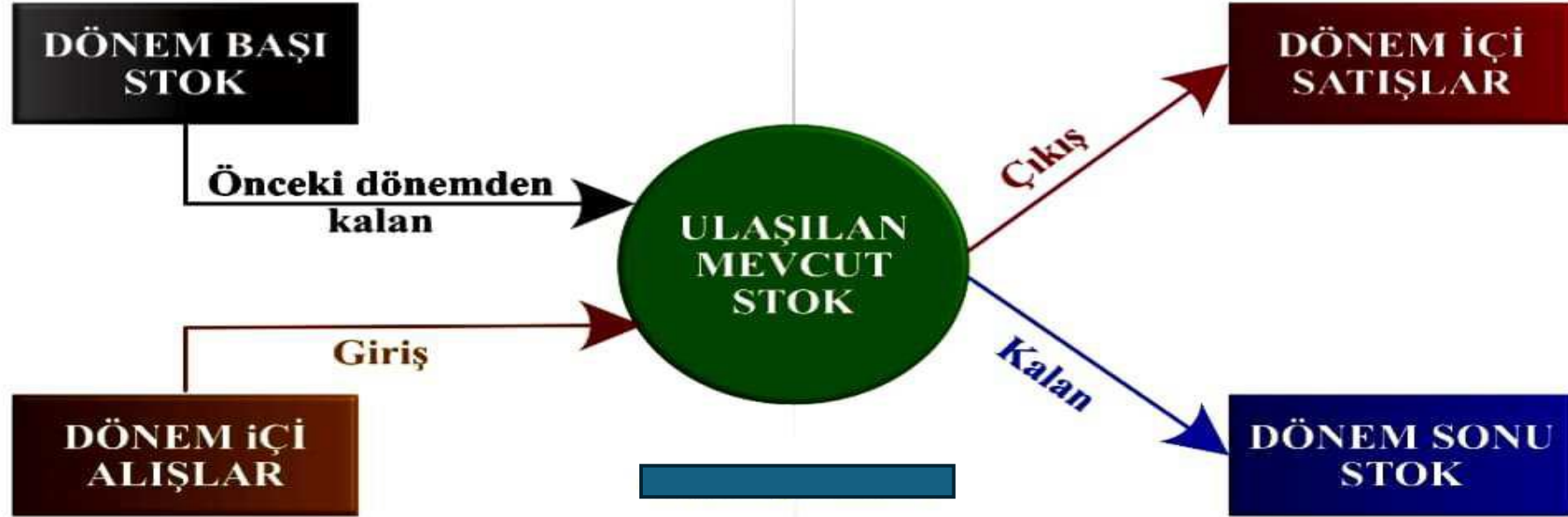
f) (Yürürlük; 01.01.2030) Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi.

**Madde 58 Verginin
Gider
Kaydedilemeyeceği**

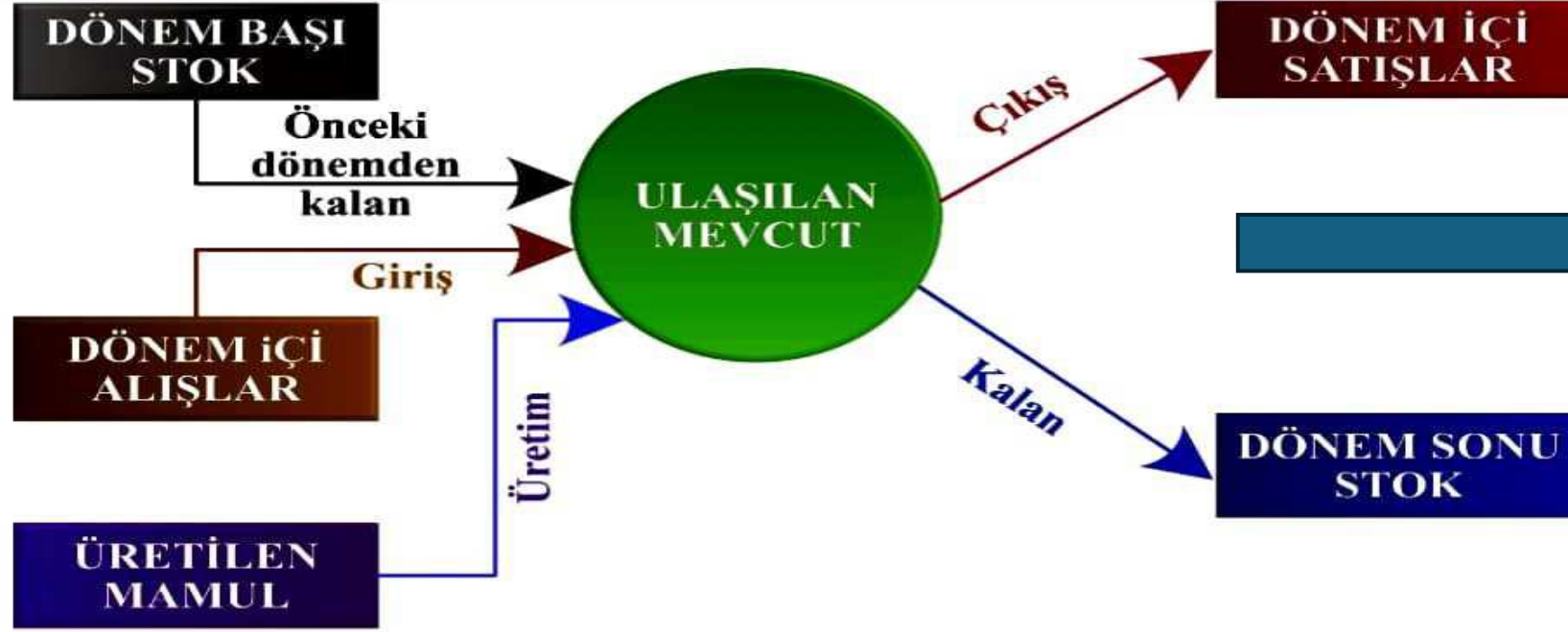
Mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi ile mükellefçe indirilebilecek Katma Değer Vergisi, Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahlarının tespitinde **gider olarak kabul edilmez.**

(7524 sayılı Kanununun 22 nci maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.01.2030) **Şu kadar ki, bu Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca indirilemeyecek katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma değer vergisi, üç yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde **gider olarak dikkate alınabilir.** Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamaz.**

1.1. Ticaret İşletmesi Kaydı Envanter Dengesi



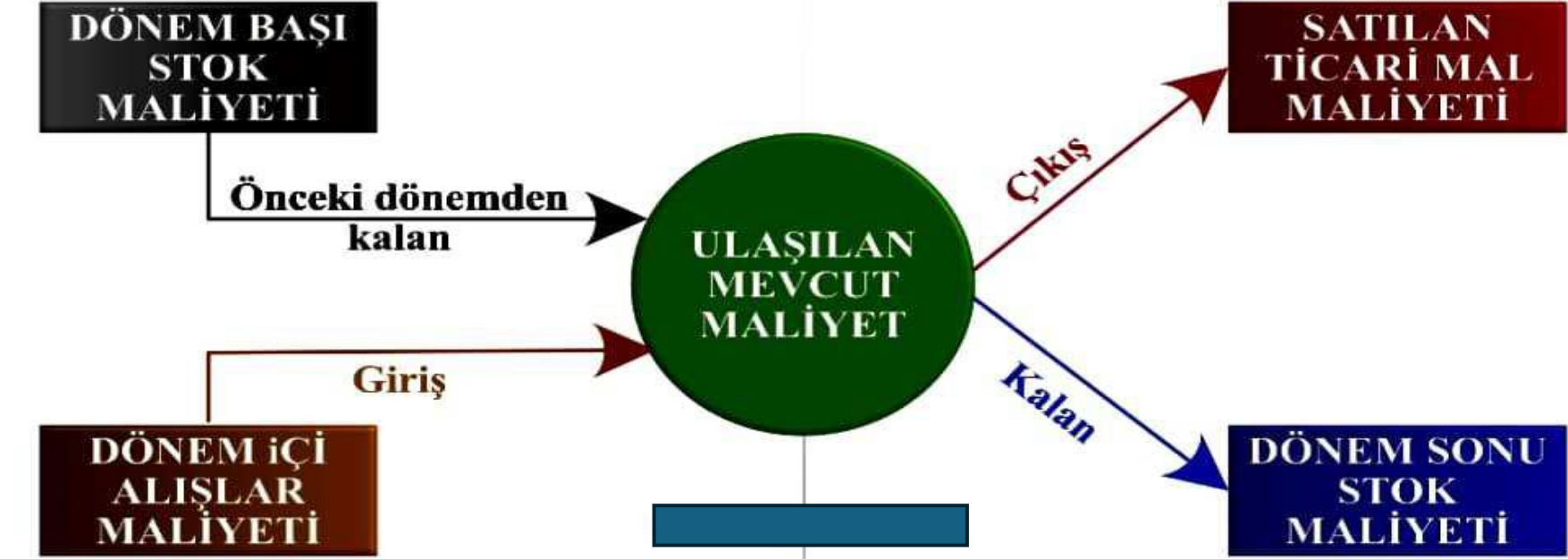
Üretim İşletmesi Kaydi Envanter Dengesi



$$\begin{array}{ccccccc} \text{DÖNEM BAŞI STOK} & + & \text{DÖNEM İÇİ ALIŞLAR} & + & \text{ÜRETİLEN MAMUL} & = & \text{DÖNEM İÇİ SATIŞLAR} & + & \text{DÖNEM SONU STOK} \\ \text{Önceki dönemden kalan} & + & \text{Giriş} & + & \text{Üretim} & = & \text{Çıkış} & + & \text{Kalan} \end{array}$$

DBS+ÜRETİMDEN GELEN+DİA-DSS=SATILMASI GEREKEN MAMÜL

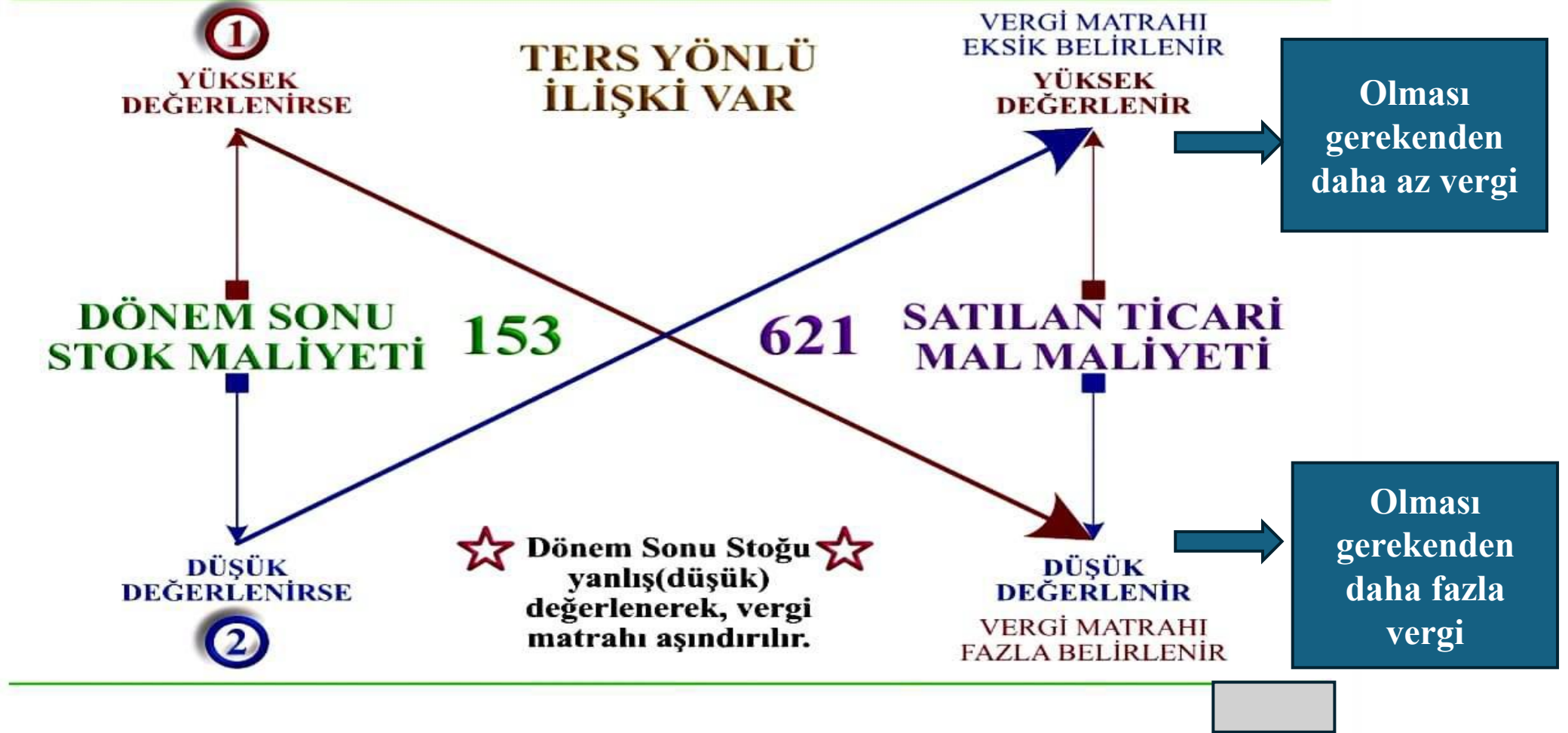
Ticaret İşletmesi Tutar Dengesi



$$\text{DÖNEM BAŞI STOK MALİYETİ} + \text{DÖNEM İÇİ ALIŞLAR MALİYETİ} = \text{SATILAN TİCARİ MAL MALİYETİ} + \text{DÖNEM SONU STOK MALİYETİ}$$

$$\text{Önceki Dönemden Kalan} + \text{Giriş} = \text{Çıkış} + \text{Kalan}$$

Stok Değerlemesi Yanlışlıklarının Vergi Matrahına Etkileri (1)



STOK AFFI

7440 Sayılı yapılandırma kanununun 6/1. maddesi, (en son) **gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine** *işletmede mevcut olduğu hâlde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar* için işletme kayıtlarının düzeltilerek fiili duruma uygun hale getirilmesine imkân vermiştir.

7440 sayılı Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre: Kayıtsız mal bildiren mükellefler, bu malları satmaları hâlinde, defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerinden düşük olamayacaktır.

Gerçek satış bedelinin kayda alınan bedelden düşük olması hâlinde, kazancın tespitinde kayıtlı bedel dikkate alınacaktır. Bildirime dâhil edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için amortisman ayrılmayacaktır.

- Mükellefler, aktiflerine intikal ettirdikleri emtia için **525 Kayda Alınan Emtia Özel Karşılıklar Hesabı** kullanarak pasifte karşılık hesabı açarlar,

Ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde sermayenin unsuru sayılır ve vergilendirilmez.

- **Karşılık Hesabı Enflasyon Düzeltmesine Tabidir**

- Enflasyon düzeltme işlemlerinin usul ve esasları 30/12/2023 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan **555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği** ile belirlenmiştir.
- 555 Nolu Vergi Usul Kanunu Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan em-tianın kayda alınmasına ilişkin olarak pasifte oluşturulması gereken “525” Nolu karşılık hesabının, *parasal olmayan kıymet olarak kabul edilerek enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve düzeltilmiş bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alması gerekmektedir.*

Karşılık Hesabının Ortaklara Dağıtımı

525 Nolu Hesapta izlenen karşılığın, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi hâlinde vergilendirilmez.

Ayrıca söz konusu hesabın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve düzeltilmiş bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alması gerekmektedir.

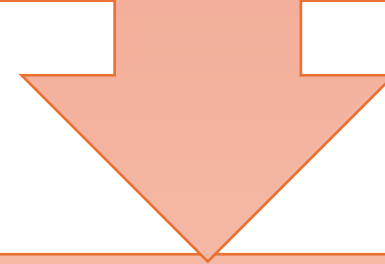
- 555 Nolu Vergi Usul Kanunu Tebliğinde yer alınan açıklamalara göre pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, **herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur.**
- Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları **düzeltilme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.**

Karşılık Hesabının Düzeltme Öncesi Tutarı Ortaklara Dağıtılabilir. ÖNEMLİ NOKTA !!!!!

- İşletme kayıtlarında yer almayan emtia için ayrılan ve 525 Nolu Hesapta izlenen karşılığın, 31.12.2023 tarihli düzeltme öncesi bilançolarda yer alan tutarın önceki bölümde belirtilen meri vergi hükümleri dikkate alındığında
- Ortaklara 525 nolu hesabın vergisiz dağıtımı mümkün olup, enflasyon düzeltmesi neticesinde oluşan farkların ortaklara dağıtımı halinde dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin kâr payı dağıtımı olarak vergiye tabi olacaktır.

NOT:

**525-ENFLASYON ÖNCEKİ
TUTARI VERGİSİZ
ÇEKEBİLİRSİN**



525-131 MAHSUBU

**525 NOLU HESAP SERMAYEY İLAVE EDİLDİ İSE.... DAHA SONRA SERMAYE
AZALTIMINDA**

- **Madde 32/B Sermaye azaltımında vergileme (7420 Sayılı Kanununun 22 inci maddesiyle eklenen madde) **MADDESİ DİKKATE ALINMALI.****

Alınan/Verilen Sipariş Avansları

159 Verilen Sipariş Avanslar

340 Alınan Sipariş Avanslar

GÖRÜŞ 1: Hukuk sisteminde avansları verenler açısından alacak, alan açısından borç olarak nitelendirmek **mümkün değildir**. Avans ödemesi veren açısından **borcun ifası**, alan açısından **alacağın tahsili** hükmündedir. Bundan dolayı avansların VUK 281-285 ve 280.(yabancı para cinsinden olanlar için) maddelerine göre **değerlenmesi mümkün değildir**. Avanslar VUK 'nun 289. maddesinden hareketle mukayyet değeriyle değerlendirilmesi gerekir. (Denetim Kitabı Görüş)

GÖRÜŞ 2: ANCAK FARKLI GÖRÜŞLER VARDIR VDK DEĞERLEMESİ GEREKİR DİYOR. BENDE DEĞERLEME YAPILMASI GEREKTİĞİNİ DÜŞÜNÜYORUM.

Yabancı para cinsinde olan avansların değerlendirilmesinde de herhangi bir uygulama birliği olmadığı ve temelde iki ayrı görüşün bulunduğu söylenebilir.

Madde 265

Mukayyet değer,
bir iktisadi
kıymetin
muhasabe
kayıtlarında
gösterilen hesap
değeridir.

..../.../2026			
159 Verilen Sipariş Avansları	xxxx		xxxx
102 Bankalar			
..../.../2026			
153 Ticari Mallar	Aaa		
191 İnd. KDV	bbb		
159 Verilen Sipariş Avansları		Xxxx	
102 Bankalar (103,320)		cccc	

..../.../2026			
102 Bankalar	xxxx		
340 Alınan Sipariş Avansları			xxxx
..../.../2026			
340 Alınan Sipariş Avansları	Xxxx		
120 Alıcılar (101,100,121)	yyyy		
600 Yurt İçi Satışlar			Zzzz
391 Hsp KDV			ddd

GÖRÜŞ DEĞİŞİKLİĞİ

Maliye Bakanlığı, yabancı para cinsine endeksli olarak verilen veya alınan **döviz cinsi avansların** değerlendirme gününde geçerli döviz kuru üzerinden değerlendirilmesi ve oluşan kur farkı giderlerinin ya da kur farkı gelirlerinin kayıtlarına alınması görüşünü uzun yıllar benimsememiştir. **Ancak**, son verilen özgelelerde aksi yönde görüş beyan etmeye **BAŞLAMIŞTIR.**

Maliye Bakanlığı artık döviz cinsinden verilen avansların veya alınan avansların değerlendirilmesi gerektiği görüşündedir.

VDK da aynı görüştedir.

- Avans niteliğinde alınan alacak senetlerine **reeskont ayırlamaz.**
- Avans olarak verilen dolayısıyla hâsılat hesaplarına intikal ettirilmemiş bir alacak için **şüpheli hale gelmesi durumunda karşılık ayrılması mümkün değildir. Aksini Söyleyen özelge: bkz: 23/08/2021 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.17.02-VUK-11-25-183 sayılı özelge- Ayrılamayacağını söyleyene özelge bkz: 25/06/2013 tarih ve 62030549-125[6-2019/89]-917 sayılı özelge.**

ANCAK ARTIK MALİYENİN DE GÖRÜŞÜ DEĞİŞTİ. ŞÜPHELİ Tic. Alacak Karşılığı ayrılabilir.

- Avans olarak verilmesi halinde teslim gerçekleşmediği için KDV doğmaz (Fatura düzenlenmesi durumu hariç)

Madde 327
Özel Maliyet
Bedellerinin
İtfası

Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadî kıymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir.

Kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderler, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılır.

Kira müddetinin belli olmaması halinde ise faydalı ömür süresi **5 yıl**, amortisman oranı %20 dikkate alınarak itfa edilmesi icap etmekte **Kira Müddeti Belli Olmayan İşyeri İçin Özel Maliyet Kapsamında Yapılan Harcamaların İtfası – Özelge 67854564-105[1741 / 6777]-E.149070**

Özel Maliyet Bedellerine İlişkin Örnek

- (MAG) A.Ş.'nin 2026 yılında beş yıllığına kiralamış olduğu bir gayrimenkul için 2026 yılında 100.000 TL tutarında asansör yapmıştır. (MAG) A.Ş.'nin söz konusu gayrimenkulü üçüncü yılda boşaltmıştır. Özel maliyet kapsamındaki yatırımı bedelsiz kiraya verene bırakmıştır. Bedelsiz bırakılan asansör bırakıldığı tarihteki değeri takdir komisyonunca 80.000 TL olarak belirlenmiştir.

Özel Maliyet Kaydı

..../.../2026	
264 Özel Maliyet 191 İnd. KDV	100.000 20.000
102 Bankalar	120.000

1. Yıl Amortismanı

31.12.2026	
770 Genel Yön. Gid.	20.000
268 Birikmiş Amortismanlar	20.000

2. Yıl Amortismanı

31.12.2027	
770 Genel Yön. Gid.	20.000
268 Birikmiş Amortismanlar	20.000

3. Yıl Amortismanı

31/12/2028	
770 Genel Yön. Gid.	60.000
268 Birikmiş Amortismanlar	60.000

Bedelsiz Bırakılması Kiracının Kaydı-

80.000 Emsal bedelin KDV si

31/12/2028	
268 Birikmiş Amortisman	100.000
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	16.000
264 Özel Maliyet	100.000
391 Hesaplanan KDV	16.000

İşletmeye dahilse kiraya verenin kaydı- Bed. Alınan Öz. M.

31.12.2028	
252 Binalar	80.000
191 İnd. KDV	16.000
679 Diğ. Ol. Dış. Gel. Ve Kar.	80.000
336 Diğer Çeşitli Borçlar	16.000

Soru:

- Kurum 10 yıllığına kiraladığı işyeri için 250.000 TL ye asansör yaptırmış ve bu tutarın tamamını gider olarak kaydetmiştir.????
- Kurum 10 yıllığına kiraladığı yere sökülebilir dolaplar yapmış ?????

37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

- 370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı
- 371 Dönem Karınının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri(-)
- 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı (**FGK DİKKAT başka 103 verilen çeklerde??? Başka Verasette- VERGİ PLANLAMASI YAPILABİLİR.**)
- 373 Maliyet Giderleri Karşılığı
- 379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları

FGK- 27.02.2023 tarih ve E-38418978-125[6-21/28-İ]-99912 sayılı özelge

Bilançonun yabancı kaynaklar kısmında yer alan "Kıdem Tazminatı Karşılığı", "Maliyet Giderleri Karşılığı", "Gider Tahakkukları Karşılığı" ve "Diğer Borç ve Gider Karşılıkları" hesaplarının, finansman gider kısıtlaması uygulamasında **YABANCI KAYNAKLAR toplamının hesabında dikkate alınması gerekmektedir.**

372 Kıdem Tazminatı Karşılığı

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı

Belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılacak kıdem tazminatı karşılıkları bu hesap kaleminde gösterilir.

Kıdem tazminatları **GVK Md. 40/3**: «İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelemeye veya ilama veya kanun emrine istinaden **ödenen** zarar, ziyan ve tazminatlar» göre gider yazılabilir. Kıdem tazminatı karşılıklarının **ÖDENMEDEN** gider yazılması vergi uygulamaları açısından mümkün değildir.

► MAG A.Ş. 2025 yılında 2026 yılın da işten çıkarılması beklenen personel için 40.000 TL kıdem tazminatı karşılığı ayrılmıştır.

Kıdem Tazminatı Karşılığı Ayrılması

1/.../2025		
770 Gen. Yön. Gid.		40.000	
K.K.E.G (Matraha İlave)			
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı			40.000

Ödeme Kaydı

3/.../2026		
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı		40.000	
102 Bankalar			40.000

Uzunun Kısaya Dönüşmesi

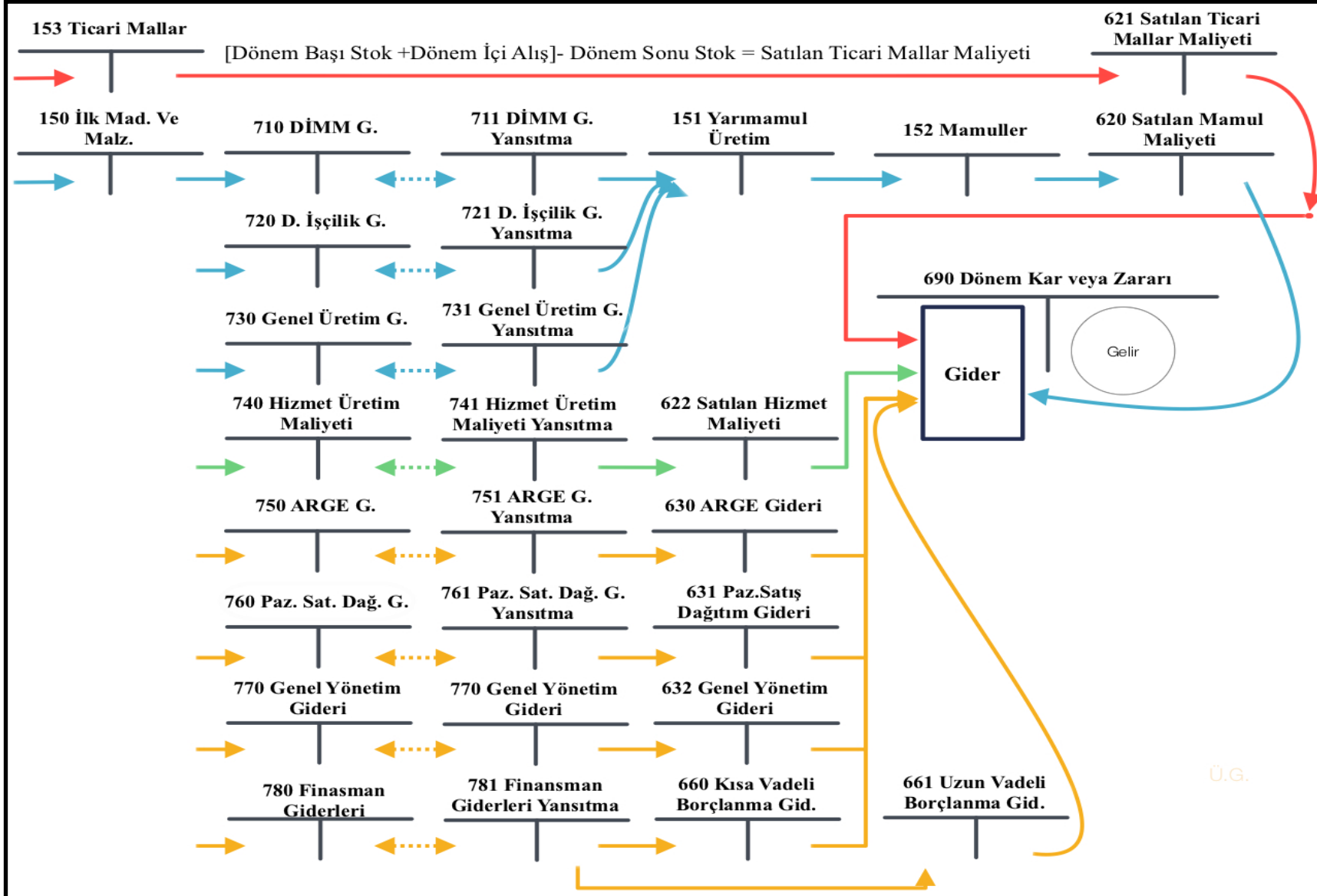
2	01/01/2026		
472 Kıdem Tazminatı Karşılığı		40.000	
372 Kıdem Tazminatı Karşılığı			40.000

Nazım Hesap

4/.../2026		
9...Nazım Hesap			
Vergi Matrahın Düşülecek Gider A.		40.000	
9... Nazım Hesap			
Vergi Matrahın Düşülecek Gider b.			40.000

**PEKİ ÖNCEKİ DÖNEM KIDEM TAZMİNATINI İPTAL
EDEBİLİR MİYİM????- FAYDASI NEDİR?- ZARARI
NEDİR ?**

7/A Hesap Akışı



ÜCRET İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELLİKLI HUSUSLAR

1- PERSONELE YEMEK VERİLMESİ 23/8

Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce, işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin (329 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2025 yılı için **240 TL.**) aşmayan kısmı istisna kapsamındadır.

Ödemenin bu tutarı aşması halinde aşan kısım ile bu amaçla sağlanan diğer menfaatler ücret olarak vergilendirilir.

40-2-

ÖZELLİKLİ DURUMLAR-KONUT TAHSİSİ

2. Personele Konut Tahsisi: 23/9

1- Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler gelir vergisinden istisnadır.

- Konut tedarik edilen işçi, memur ve müstahdemnin niteliği önemli,
- Aydınlatma, ısıtma ve su temini de istisna kapsamındadır, Konutun mülkiyeti işverene ait olmayabilir (kiralık olabilir) ve konutun alanına ilişkin bir sınır da bulunmamaktadır. MADEN VE FABRİKA İÇİN

2- Mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m2'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Bu konutların 100 m2'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz) gelir vergisinden istisnadır. (GENELDE KARŞILAŞACAĞIMIZ DURUM)

- Konutun mülkiyeti işverene ait olmalı,
- Konutun brüt alanı 100 m2'yi aşmamalı,
- Hizmet erbabına mesken olarak tahsis edilmeli,

1 Seri No'lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde belirtildiği üzere yukarıdaki her iki durumda konut tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (100 m2'yi aşan kısım için de geçerli) katma değer vergisine tabi tutulmayacaktır.

**ŞİRKET AKTİFİNDEKİ KONUTUN
ORTAĞA TAHSİSİ ??????**

ÖZELLİKLİ DURUMLAR 3- Çalışanlara İlişkin Taşıma Giderleri 23/10

Hizmet erbabının **toplu olarak** işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri (İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük **ulaşım bedelinin (329 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2025 yılı için 126 TL.)** Türk lirasını aşmaması ve buna ilişkin ödemenin **toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması hâlinde aşan kısım ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler** ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.



**ŞİRKET GENEL MÜDÜRÜNE -
ÇALIŞANA-ŞİRKET ORTAĞINA ARAÇ
TAHSİSİ ???**

Kur Farklarının Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu
HATA: KDV GENEL OLARAK ÖDEME ESNASINDA HESAPLANMIYOR.
BİLİNÇLİ/BİLİNÇSİZ

- İnşaat Ltd. Şti. tuğla imalatçısı olan TUĞLA Ltd. Şti. firmasından 01.12.2023 tarihinde 10.000 \$ +KDV 'lık TUĞLA almıştır. İNŞAAT Ltd. Şti. söz konusu alım işlemine ilişkin ödemenin tamamını (12.000 \$) 01.02.2024 tarihinde banka havalesi yoluyla yapmıştır. **Alım tarihinde (01.12.2023) Kur: 1\$=25 TL, Dönem sonunda (31.12.2023) Kur: 1\$=26 TL Ödeme Tarihinde (01.02.2024) Kur 1\$=27 TL**

► **TUĞLA LTD. ŞTİ. KAYITLAR**

01/12/2023	
120 Alıcılar Hs	300.000
600 Yurtiçi Satışlar 391 Hesaplana KDV	250.000 50.000
31/12/2023	
120 Alıcılar Hs.	10.000
646 Kambiyo Karı	10.000
01/02/2024	
102 Bankalar Hs	324.000
120 Alıcılar 391 Hesaplanan KDV 646 Kambiyo Karı	310.000 4.000 10.000

Satış tarihinde (01.12.2023) Kur: 1\$=25 TL

$$10.000 * 25 \text{ TL} = 250.000 \text{ TL}$$

$$250.000 * \%20 = 50.000 \text{ TL}$$

Dönem Sonu Kur: 1\$=26 TL

$$10.000 * (26 - 25) \text{ TL} = 10.000 \text{ TL}$$

Dönem sonu kur değerlendirme işleminde KDV Hesaplanmayacak.

Tahsilat tarihinde (01.02.2024) Kur: 1\$=27 TL

$$12.000 * 27 \text{ TL} = 324.000 \text{ TL}$$

$$10.000 * (27-25) * \%20 = 4.000 \text{ TL KDV}$$

YANI ÖDEME ESANSINDA KUR FARKININ TAMAMINA KDV HESAPLANIR.

Dönem Sonu Kur Değerleme İşleminde KDV Hesaplanmaz. ANCAK ÖDEME ESNASINDA KUR FARKI İÇİN FATURA DÜZENLENMESİ KDV HESAPLANMASI GEREKİR.

KDV TEBLİĞİN «2.1.4.2. Matrahta Değişiklik» BAŞLIKLİ KISIM

Alıcı lehine, ödemenin yapıldığı tarihte kur farkı oluşması halinde ise kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

VERGİ İNCELEMELERİ SONUCU ORTAYA ÇIKAN MATRAH FARKI, VERGİ, VERGİ CEZASI VE GEÇİKME FAİZİNİN MUHASEBE KAYITLARINA YANSITILMASI...

BELGESİZ SATIŞ/Kayıt Dışı Hasılat:

- 2026 yılında (MAG) AŞ.’nin 2025 hesap dönemi Vergi Müfettişi Y. tarafından incelemesi neticesinde kayıt dışı satışları nedeniyle 1.000.000.-TL matrah farkı tespit edilmiştir. Söz konusu kayıt dışı kazanç nedeniyle tarhi gereken 250.000.-TL vergi aslı, kesilmesi gereken 250.000.-TL vergi ziyai cezası hesaplanmıştır. Mükellef tarhiyat öncesi uzlaşma talep etmiş, uzlaşma neticesinde 50.000.-TL vergi ziyai kesilmiştir. Ayrıca 30.000.-TL gecikme faizi hesaplanmıştır. Mükellefe vergi ve ceza ihbarnameleri tebliğ edilmiştir.

a- Matrah Farkı

...../.....	
131-ORTAKLARDAN ALACAKLAR	750.000 ^[1]
671-ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI (Vergi Matahından İndirilecek Gelirler)	750.000

b-Vergi Aslı, Vergi Ziyai Cezası, Geçikme Faizi

...../.....	
131-ORTAKLARDAN ALACAKLAR	250.000
689 DİĞ. OLD. (K.K.E.G) ^[2]	80.000
368- VAD. GEÇMİŞ, ERT. VEYA TAKS. VER. VE DİĞ. Y.	250.000
369.-ÖDENECEK DİĞ. YÜK. Vergi Ziyai Cezası 50.000 Geçikme Faizi 30.000	80.000

^[1] Vergi Sonrası Kar=1.000.000-250.000=750.000

^[2] **KVK'nun 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (d) bendi:** “Bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri”, ve **GVK'nun 90. maddesi:** “Gelir Vergisi ile diğer şahsi vergiler ve her ne şekilde olursa olsun vergi cezaları ve para cezaları, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler Gelir Vergisi'nin matrahından ve gelir unsurlarından indirilmez. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri, vergi matrahından ve gelir unsurlarından indirilmez.” hükümleri gereği K.K.E.G.

Geçmiş Yıl Zararı Olması ve Matrah Farkı Nedeniyle Zararın Azaltılması:

- (D) AŞ.'nin inceleme döneminde önceki dönemden devreden 1.500.000 zararı nedeniyle vergi matrahı olmaması halinde aşağıdaki şekilde kayıt yapılacaktır.(Zarar azatlımı nedeniyle tarh edilecek vergi, kesilecek ceza ve hesaplanan geçikme faizi yok)

...../.....			
131-ORTAKLARDAN ALACAKLAR	1.000.000		
580- GEÇMİŞ YIL ZARARLARI^[1]		1.000.000	

[1] Zarar azaltıcı olduğundan öncekilerin tersine yedek ayrılmayacağı için doğrudan 580 kullanılabilir.

Finansman Gider Kısıtlaması

- 5520 sayılı Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (i) bendiyle; kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında,

Kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmı kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak kabul edilmiştir.

Cumhurbaşkanı 4/2/2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmi Gazete ile %10 belirlemiştir.

- Gider ve maliyet unsurlarından yatırımın maliyetine eklenenler gider kısıtlaması kapsamı dışındadırlar.

BU NEDENLE TOPLAM FAİZİN VB. MALİYETE EKLENENİ DÜŞ???

- Finansman gider kısıtlaması kapsamında yatırım olarak kabul edilen kıymetlerin maliyet bedelinin hangi unsurlardan oluştuğu Vergi Usul Kanununun **262 nci maddesinde belirlenmiştir.** Bu madde ve bu maddeye ilişkin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, zorunlu olarak ya da mükellefin ihtiyarında maliyete eklenen yabancı kaynaklara ait gider ve maliyetler gider kısıtlamasına konu olmayacaktır.

(238 NOLU VUK TEBLİĞ VE 262 MADDE)

• **Aşan Kısmı İsabet Eden Finansman Gideri: Finansman Gideri x (Aşan Kısm / Toplam Yabancı Kaynak) BULUNAN TUTARININ %10 KKEG**

• **2023 YILINDA YAPILAN HATA????**



Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına VE bu kaynağın kullanım SÜRESİNE bağlı olarak doğmuş olması gerekmektedir.

Teminat Mektubu Komisyonları

Tahvil ihracı ile ilgili olarak yapılan baskı ve benzeri giderler

İpotek masrafları gibi herhangi bir yabancı kaynak kullanımına bağlı olmaksızın yapılan giderlerin gider kısıtlamasına konu edilmesi söz konusu değildir.

Aynı şekilde bir finansman gideri olmayıp finansman geliri azalması niteliğinde olan erken ödeme iskontoları veya peşin ödeme iskontoları da finansman gider kısıtlaması kapsamı dışındadır.

320- SATICILAR



Satış bedelinin belirli bir vade sonunda ödenmesine ilişkin olarak, mükelleflerin Vergi Usul Kanununa göre düzenlenen bilançolarında izlenen “saticılar” vb. hesaplar için finansman gideri hesaplanmaması halinde bu işlemler için ayrıca ayrıştırma yapılarak satış bedelinin belirli bir kısmı gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır.



Diğer yandan söz konusu hesaplarda yer alan tutarların Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesi kapsamında değerlemesinden kaynaklanabilecek kur farkı giderleri ise gider kısıtlaması kapsamında değerlendirilecektir. ÇOK ÖNEMLİ???-NETLEŞTİRME-AYNI KAYNAK???-

Damga-EFT vb. gid. İlişkin BSMV ile ilgili durumlar.

01

Kredi sözleşmelerine ilişkin olarak ödenen damga vergisi veya banka havale ücretlerine ilişkin ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisi gibi bir yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmayan gider ve maliyet unsurları finansman gider kısıtlaması uygulamasına tabi olmayacaktır.

Kredi Faiz ödemelerine ilişkin BSMV ye DİKKAT

02

Bu giderlerden kredi faizleri üzerinden hesaplanan banka ve sigorta muameleleri vergisi gibi bir yabancı kaynağın işletmede kullanım süresine bağlı olarak doğanların ise finansman gider kısıtlaması uygulamasına konu edileceği açıktır.

ÖNEMLİ????

KREDİNİN AKTARILMASI HALİNDE

- İşletmelerce banka vb. kurumlardan temin edilen kredilerin, bu işletmelerin üzerinde herhangi bir finansman **YÜKÜ** kalmaksızın **grup şirketlerine aktarılması halinde**, bu kredilere ilişkin finansman giderinin, krediyi **devralan ve fiilen kullanan şirket bünyesinde gider kısıtlamasına tabi tutulması gerekmektedir. (KÖPRÜ KREDİLERİ)**



Örnek

Öz kaynakları toplamı **800.000 TL** olan (SABAY) A.Ş.'nin aynı dönemde yabancı kaynakları toplamı **1.000.000 TL**'dir.

Bu döneme ilişkin toplam finansman gideri ise **100.000 TL**'dir.

Dönem sonu itibarıyla (SABAY) A.Ş.'nin yabancı kaynak tutarı öz kaynak tutarını aştığı için aşan kısma münhasır olmak üzere yabancı kaynaklara ilişkin finansman giderinin %10'luk kısmı, kurum kazancının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir. Finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabı:

Aşan kısım : Yabancı kaynak toplamı – Öz kaynak toplamı : 1.000.000 TL – 800.000 TL = **200.000 TL**

Aşan kısma isabet eden finansman gideri: Finansman gideri x (Aşan kısım / Toplam yabancı kaynak)

FAİZ

AŞAN KISIM

TOPLAM YK

: 100.000 TL x (200.000 TL / 1.000.000 TL)

: 100.000 TL x %20

: 20.000 TL

Yabancı kaynağın öz kaynak tutarını aşan kısmına isabet eden finansman giderinin %10'luk kısmı olan (20.000 TL x %10=) **2.000 TL kurum kazancının tespitinde KKEG olarak dikkate alınacaktır.**

Örnek 2: Öz kaynakları toplamı **2.000.000 TL** olan (MAG) A.Ş.'nin aynı dönemde yabancı kaynakları toplamı **2.500.000 TL'dir**. Şirketin bu döneme ilişkin toplam finansman gideri ise **200.000 TL'dir**.

(MAG) A.Ş. devam eden yatırımı dolayısıyla aynı dönemde kullanmış olduğu krediden kaynaklanan **60.000 TL'lik** finansman giderini **YATIRIMIN MALİYETİNE** eklemiştir.

Bu döneme ilişkin toplam 200.000 TL'lik finansman giderinin **60.000 TL'lik** kısmı yatırımın maliyetine eklenmiş olduğundan finansman gider kısıtlamasının hesabında dikkate alınacak tutar **(200.000 TL – 60.000 TL=) 140.000 TL olacaktır.**

Aşan kısım : Yabancı kaynak toplamı – Öz kaynak toplamı

: **2.500.000 TL – 2.000.000 TL = 500.000 TL**

Aşan kısma isabet eden finansman gideri: Finansman gideri x (Aşan kısım / Toplam yabancı kaynak)


: **140.000 TL x (500.000 TL / 2.500.000 TL)**

: **140.000 TL x %20 : 28.000 TL**

28.000 TL x %10 = 2.800 TL'lik finansman gideri ise kurum kazancının tespitinde KKEG olarak kabul edilecektir.

Finansman Gideri Yanında Finansman Gelirinin de Bulunması Durumu

Finansman giderlerinin yanı sıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin netleştirmeleri mümkün olmayıp finansman giderleri toplamının gider kısıtlamasına konu edilmesi gerekmektedir.

Yabancı para kurlarındaki düşüş veya yükselişler nedeniyle, geçici vergilendirme dönemleri itibarıyla kur farkı geliri veya kur farkı gideri söz konusu olabilmektedir. Şu kadar ki AYNI kaynağa ilişkin olarak bir hesap dönemi içindeki aynı veya farklı geçici vergilendirme dönemlerinde oluşan kur farkı gelir ve giderleri mahsuplaştırılarak işlem tarihi veya dönem sonu itibarıyla bu kaynağa ilişkin net kur farkı gideri doğması halinde bu tutar finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınacaktır. 

Aynı dönem içinde olsa bile FARKLI yabancı kaynaklara ilişkin olarak oluşan kur farkı gelirleri ile kur farkı giderlerinin birlikte değerlendirilmesi mümkün değildir.

DİKKAT

Öte yandan, temin edilen yabancı kaynağın mevduat vb. şekillerde DEĞERLENDİRİLMESİ sonucu doğacak kur farkı geliri şirketin bilançosunun aktifinde yer alan bir varlığın değerlemesi sonucu oluştuğu için, yabancı kaynağa ilişkin kur farkı giderinden mahsup edilemeyecektir.

Dönem İçerisinde KKEG olarak dikkate alınan tutarlar

- Örtülü sermaye, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı veya binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulamaları nedeniyle kurum kazancının tespitinde hali hazırda KKEG olarak dikkate alınmış olanlar finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabında dikkate alınmayacaktır.

Örnek

- Danışmanlık alanında faaliyette bulunan (MAG) A.Ş. 2025 yılında finansal kiralama yoluyla edindiği binek otomobil için 2025 yılında **40.000 TL**, 2026 yılında da **50.000 TL** faiz ödeyecektir.
- (MAG) A.Ş.'nin 31/12/2026 tarihli bilançosunda yabancı kaynak tutarı 3.000.000 TL, öz kaynak tutarı ise 2.000.000 TL'dir. Bu yıla ilişkin **90.000 TL'lik toplam finansman giderinin**, 50.000 TL'lik kısmı 2025 yılında finansal kiralama yoluyla iktisap edilen binek otomobilden kaynaklanmaktadır. (MAG) A.Ş. söz konusu finansman giderini binek otomobilin maliyetine eklemeyip gider olarak dikkate almayı tercih etmiştir.
- **Binek otomobil için ödenen faizin %70'lik kısmı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.**

2025 Yılı Uygulaması

- İlk yıl ödenen 40.000 TL'lik faiz gideri, VUK 262 VE **163** seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre söz konusu binek otomobilin **maliyetine dahil olacağından finansman gider kısıtlamasına tabi olmayacaktır.**
- (MAG) A.Ş.'nin 31/12/2025 tarihli bilançosunda yabancı kaynak tutarının öz kaynak tutarını aşması ve başkaca finansman giderinin bulunması halinde finansman gider kısıtlaması uygulanacaktır.

2026 Yılı Uygulaması

- (MAG) A.Ş.'nin 2026 yılına ilişkin toplam **90.000 TL'lik** finansman giderinin **50.000 TL'lik** kısmı finansal kiralama yoluyla iktisap edilen binek otomobile ilişkin olup bu tutarın ancak %70'i olan (50.000 TL x %70=) **35.000 TL'lik** kısmı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabileceğinden, kalan (50.000 TL – 35.000 TL=) **15.000 TL'lik** faiz gideri 2026 yılı kurum kazancının tespitinde **KKEG olarak dikkate alınacaktır**. Bu nedenle aşan kısma isabet eden finansman gideri hesaplanırken toplam finansman giderinden **15.000 TL'lik bu faiz giderinin düşülmesi gerekmektedir**.
- Finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabı: **90.000 TL – 15.000 TL = 75.000 TL**
- Aşan kısım: Yabancı kaynak toplamı – Öz kaynak toplamı : 3.000.000 TL – 2.000.000 TL = 1.000.000 TL
- Aşan kısma isabet eden finansman gideri: Finansman gideri x (Aşan kısım / Toplam yabancı kaynak) : 75.000 TL x (1.000.000 TL / 3.000.000 TL)
- : 75.000 TL x %33,33
- : 25.000 TL

- Buna göre, (MAG) A.Ş.'nin, finansal kiralama yoluyla iktisap ettiği binek otomobil için 2026 yılında ödemiş olduğu ve gider olarak dikkate almaya karar verdiği 50.000 TL'lik faiz giderinin **15.000 TL'lik kısmı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında KKEG olarak dikkate alınacaktır.** KKEG olarak dikkate alınmış olan 15.000 TL tutarındaki bu gider finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabında toplam finansman giderinden mahsup edilecektir.
- Dolayısıyla, (MAG) A.Ş. 2026 yılında $(25.000 \text{ TL} \times \%10=)$ **2.500 TL** tutarında finansman giderini, finansman gider kısıtlaması kapsamında, kurum kazancının tespitinde KKEG olarak dikkate **alacaktır.**

Adi Ortaklıklarda Finansman Gider Kısıtlaması

- Adi ortaklıkların tüzel kişilikleri bulunmayıp, kazançları dolayısıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları söz konusu değildir.
- Bu nedenle, adi ortaklık bünyesinde yürütülen faaliyetten doğan kâr veya zarar, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilendirilmektedir.
- Finansman gider kısıtlaması uygulamasında adi ortaklıklar, adi ortaklığı oluşturan ortaklardan ayrı bir birim olarak değerlendirilecektir. Adi ortaklığın finansman giderleri, adi ortaklığın ortakları tarafından doğrudan kendi finansman giderlerine dahil edilmeyecektir. Ancak, bilançolarında yabancı kaynak tutarı öz kaynak tutarını aşan adi ortaklıklarda, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'u ortakların hisseleri oranında, verecekleri beyannamelerinde KKEG olarak dikkate alınacaktır.

- **Örnek:** (MAG) A.Ş. ile (YAG) Ltd. Şti.'nin eşit hisselerle kurdukları (SABAY) Adi Ortaklığının 2026 yılı yabancı kaynakları toplamı 500.000 TL, öz kaynakları toplamı 400.000 TL olup bu döneme ilişkin toplam finansman gideri ise 50.000 TL'dir.
- (SABAY) Adi Ortaklığının yabancı kaynak tutarı öz kaynak tutarını aştığı için aşan kısma münhasır olmak üzere yabancı kaynaklara ilişkin finansman giderinin %10'luk kısmı ortakların kurum kazancının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir.
- Finansman gider kısıtlamasına tabi tutarın hesabı:
- Aşan kısım: Yabancı kaynak toplamı – Öz kaynak toplamı
- : 500.000 TL – 400.000 TL = 100.000 TL

- Aşan kısma isabet eden finansman gideri : $\text{Finansman gideri} \times (\text{Aşan kısım} / \text{Toplam yabancı kaynak})$
- : $50.000 \text{ TL} \times (100.000 \text{ TL} / 500.000 \text{ TL})$
- : $50.000 \text{ TL} \times \%20 : 10.000 \text{ TL}$
- **Yabancı kaynağın öz kaynak tutarını aşan kısmına isabet eden finansman giderinin %10'luk kısmı olan (10.000 TL x %10=) 1.000 TL, ortakların kurum kazancının tespitinde KKEG olarak dikkate alınacaktır.** Buna göre, (MAG) A.Ş. ile (YAG) Ltd. Şti. kanunen kabul edilmeyen 1.000 TL'lik bu gideri ilgili dönem için verecekleri kurumlar vergisi beyannamelerinde **adi ortaklıktaki hisseleri oranında (1.000 / 2 = 500 TL) KKEG olarak dikkate alacaklardır.**

**Özelge No: 38418978-125[6-2023/4]-
542301 Özelge Tarihi: 25.09.2025**

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, Şirketiniz tarafından finansman gider kısıtlaması hesaplanırken, **vergi ve diğer yasal yükümlülükler hesaplanmadan önceki yabancı kaynak/öz kaynak oranı mı yoksa vergi ve diğer yasal yükümlülükler hesaplandıktan sonraki yabancı kaynak/öz kaynak oranının mı dikkate alınması gerektiği hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.**

- Bu kapsamda, geçici vergilendirme dönemlerinde veya yıllık hesap döneminde, finansman gider kısıtlaması öncesi Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre çıkarılan bilanço esas alınmak suretiyle öz kaynak ve yabancı kaynak mukayesesi yapılarak finansman gider kısıtlamasına tabi olup olunmayacağı tespit edileceğinden, **finansman gider kısıtlaması hesaplaması yapılırken vergi ve diğer yasal yükümlülükler hesaplanmadan önceki yabancı kaynak/öz kaynak mukayesesi sonucu bulunan tutarın dikkate alınması gerekmektedir.**

Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı (KVK Md. 13)

Kurumların, **ilişkili kişilerle** emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, kazanç tamamen veya kısmen **transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacaktır.**

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından bahsedilebilmesi için;

– Bir kurum tarafından bir **mal veya hizmet alım ya da satımının** (Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama, kiraya verme işlemleri, **ödünç para alınması ve verilmesi**, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler de bu kapsamdadır.) **yapılmış olması, ADAT'IN KAYNAĞI**

- İŞLEMLER **ilişkili kişilerle** yapmış olması,

–**Emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak fiyat veya bedel tespiti yapılmış olması,**

Emsallere Uygunluk İlkesi: ilişkili kişilerle yapılan mal ve hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedellerin, aralarında böyle bir ilişki olmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedellere **uygun olmasını** ifade eder. (KVK 13/3 md.)

Emsallere uygun fiyat veya bedel; piyasa ya da pazar fiyatı olarak da adlandırılan tutardır. Bu fiyat veya bedel, işlem anında hiçbir etki olmaksızın objektif olarak belirlenen en uygun tutar olup, **ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde uygulanan fiyat veya bedelin bu tutara uygun olması gerekmektedir.**

PEKİ EMSAL FİYATI NASIL BELİRLENECEK ??????

1. Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi: Bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatını, karşılaştırabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbiriyle yaptıkları işlemlere uygulayacakları piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade eder.(KVK Md.13/4-a)

Dolaysız ve güvenilir biçimde uygulandığı bir yöntem olması nedeniyle karşılaştırılabilir fiyat yöntemi diğer yöntemlere tercih edilir.

2. Maliyet Artı Yöntemi: Emsallere uygun fiyatın ilgili mal veya hizmet maliyetinin makul bir brüt kar oranı kadar artırılmak suretiyle hesaplanmasını ifade eder. (KVK Md. 13/4-b)

3. Yeniden Satış Yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satışında halinde uygulanacak fiyattan, **makul bir brüt satış karı düşülerek hesaplanmasını ifade eder (KVK Md. 13/4-c).**

4. İşlemsel kâr yöntemleri: Emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde, ilişkili kişiler arasındaki **işlemden doğan kârı esas alan yöntemleri ifade eder.** Bu yöntemler, **işleme dayalı net kâr marjı yöntemi ve kâr bölüşüm yöntemidir.** (09.08.2016, KVK Md. 13/4-ç).

Uygulanacak Vergi Ziyayı Cezası:

Transfer fiyatlandırmasına ilişkin **belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla**, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyayı cezası (**Vergi Usul Kanununun 359. maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi hali hariç**) **%50 indirimli olarak uygulanır.** (15/7/2016, KVK 13/8 md.) TRANSFER FİYATLANDIRMASI İNCELEMELERİNDE OLASI DURUM ÖNE SÜRÜLMELİDİR.

Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu:

- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemleri,

- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemleri,

- Diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt dışı işlemleri, için

Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlamaları gerekmektedir.

1. Örtülü Kazanç Dağıtılan Kişinin Tam Mükellef Kurum Olması (5/1-a)

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarı **kâr payı geliri olarak dikkate alınacak olup, şartların varlığı halinde iştirak kazançları istisnasından yararlanılacak ve düzeltme işlemi gerçekleşecektir. (5/1-a)**

2. Örtülü Kazanç Dağıtılan Kişinin Dar Mükellef Kurum, Gerçek Kişi, Vergiye Tabi Olmayan veya Vergiden Muaf Olan Herhangi Bir Kişi Olması (KVK 15,30, GVK 94. md.)

KVK'nın 13. maddesinde belirtilen şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla **dağıtılmış kâr payı olarak kabul edilecektir. Bu şekilde dağıtılmış kâr payı net kâr payı tutarı olarak kabul edilecek ve brüte tamamlanması sonucu bulunan tutar üzerinden vergi kesintisine tabi tutulacaktır.**

ADAT 131,121,120,159 vb. Hesaplar 100-TARTIŞMALI...

TRANSFER FİYATLANDIRMASI

Tüm Ortaklardan Alacaklar için Adat hesaplanmaya bilir Mİ???? O zaman KDV

**Denetim ve incelemede FATURAYA İlişkin Özel Usulsüzlük YOK
????**

KDV VAR

İÇ EMSAL

**İÇ EMSAL YOK İSE – TCMB TİCARİ KREDİLERE
UYGULANAN FAİZ ORANI**

VDK DANIŞMA KOMİSYONU KARARI

Sıra No	Karar Tarihi ve Sayısı	Konu ve Karar
1	20/12/2021 2021/DK-1/1	<p>Konu: <i>Transfer fiyatlandırması incelemelerinde mükellefin ortaklarına veya ilişkili kişilerine para kullandığı durumlarda iç emsal yok ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilan edilen bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranının, kullanılan döviz cinsinin mezkûr ilanda yer almaması halinde ise bankalardan alınan faiz oranı bilgilerinin dış emsal olarak dikkate alınması gerektiği hakkında.</i></p> <p>Karar: Transfer fiyatlandırması incelemelerinde mükellefin ortaklarına veya ilişkili kişilerine para kullandığı durumlarda iç emsal yok ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilan edilen bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranının, kullanılan döviz cinsinin mezkûr ilanda yer almaması halinde ise bankalardan alınan faiz oranı bilgilerinin dış emsal olarak dikkate alınması gerekmektedir.</p>
2	20/12/2021 2021/DK-1/2	<p>Konu: <i>İşleme ait bedelin emsale aykırı olduğu yönünde yapılan değerlendirme sonrası, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27 nci maddesi kapsamında yapılan eleştirilerde, faturanın eksik düzenlendiğinden ya da hiç düzenlenmediğinden hareketle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrası hükmü kapsamında özel usulsüzlük cezasının kesilmemesi gerektiği hakkında.</i></p> <p>Karar: İşleme ait bedelin emsale aykırı olduğu yönünde yapılan değerlendirme sonrası, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi veya 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27 nci maddesi kapsamında yapılan eleştirilerde, faturanın eksik düzenlendiğinden ya da hiç düzenlenmediğinden hareketle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrası hükmü kapsamında özel usulsüzlük cezasının kesilmemesi gerekmektedir.</p>

Hazine Zararı ???

Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurt içindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığına kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir.

KÖPRÜ KREDİLER

İdarenin ve Yargının Konu Hakkındaki Görüşleri

Gelir İdaresi Başkanlığının 23.06.2009 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.53/5317-2358 sayılı özelgesinde, yurtiçi veya yurtdışı bankalardan sağlanan krediler nedeniyle ödenen faiz, komisyon v.b. ödemeler Kanun'unun 17/4-e maddesine göre katma değer vergisinden istisna olduğu, bu kredi tutarına ilişkin masrafların herhangi bir bir fark ilave etmeksizin bağlı şirkete aynen yansıtılması, aslı vergiye tabi olmayan bir işleme ilişkin masraf aktarımı mahiyetinde olduğundan katma değer vergisine tabi tutulmayacağı, kredi aktarımı dolayısıyla masraflara ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde ise bu bedel üzerinden katma değer vergisi hesaplanacağı belirtilmiştir.

Yine İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 08.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2472 sayılı özelgesinde, grup şirketince bankalardan ve diğer finans kuruluşlarından temin edilen kredilerin diğer grup şirketine herhangi bir bedel eklenmeksizin anapara, faiz ve masraflarıyla birlikte aynen aktarılması işleminde aynen aktarılan bu bedeller için KDV hesaplanmayacağı, **ancak, aktarılan kredi tutarına ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde ise bu bedel, şirketin sunduğu hizmetin karşılığını teşkil edeceğinden, genel oranda katma değer vergisine tabi tutulacağı belirtilmiştir.**

- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın konuyla ilgili vermiş olduğu BU özelgeLERde, köprü kredi şartlarının sağlandığı durumlarda, söz konusu kredi aktarım işleminin katma değer vergisine tabi olmadığı belirtilmiştir.
- Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 25.01.2017 gün ve E. 2016/709, K. 2017/2 sayılı kararıyla; köprü kredi kullandırma işlemini finansman hizmeti olarak tanımlamıştır.

ÖNEMLİ HESAPLAR- KONTROL EDİLMELİ

- 131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR HESABI
- 331 ORTAKLARA BORÇLAR HESABI
- 525 KAYDA ALINAN EMTİA
- 101 VE 103 NOLU HESAP AKTARIMLAR (Finansman Gid. Kısıtlamasında)
- 131 VEYA 100 NOLU HESABIN GİZLENMESİ HALİNDE VUK 359 MUHASEBE HİLESİ
- 159 VE 340 NOLU HESAPLAR
- **320 CARİ HESAPLARIN KONTROLÜ –Defterler lehte ve aleyhte ispat vasıtasıdır.**



KVK 9 MADDESİ ZARAR MAHSUBU

- 1. 5 YILLIK SÜRE**
- 2. BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ**
- 3. ADİ ORTAKLIK HALİNDE- İŞ ORTAKLIĞI HALİNDE**
- 4. ZARAR BEYANNAMEDE GÖSTERİLMEMESİ HALİNDE GERİYE DOĞRU DÜZELTME MÜMKÜN DEĞİL (KAR ÇIKMIŞ ANCAK MAHSUP İMKANI VARKEN) ÖZELGE- ENÇOK KARŞILAŞILAN SORUN**
- 5. HEP ZARAR ETMİŞ İSE DÜZELTME YAPARAK BEYANNAMEDE GÖSTERİLEBİLİR. ÖZELGE**
- 6. ZARARDA ÖNCELİK SIRASI -6 NOLU SİRKÜLER**

100 KASA

- **213 sayılı VUK Md. 284:** Kasa mevcutları **itibari** kıymetleriyle değeri; yabancı paralar hakkında 280'inci madde hükmü uygulanır. İtibari değer, her nevi senetlerle esham ve tahvillerin **üzerinde yazılı olan değerlerdir. (VUK Md. 266)**

Miktar Denetlemesi (Dönem Sonu)

100 KASA (Kaydi)	Fili Sayım =	B		
	A	<	B	Say. Fazlası Kaydi Artırılır.
	KAYDI	<	FİİLİ	
+	A	>	B	Say. Noksanı Kaydi Azaltılır.
<u> </u>	KAYDI	>	FİİLİ	
A (Kasa Borç Kalanı)				

Kasa Miktar Denetlemesi: Sayım Noksanı-Sayım Fazlası Örnek

• MAG işletmesinin 31.12.2025 tarihinde Kasa mevcudu sayıldığında 200.000,00 TL olduğu tespit edilmiştir. Kasa Hesabı ise 225.000,00 TL borç kalanı verdiği anlaşılmıştır. Farkın nedeni aynı gün tespit edilememiştir.

• MAG işletmesinin 31.12.2025 tarihinde Kasa mevcudu sayıldığında 1.120.000,00 TL olduğu görülüyor. Aynı gün Kasa Hesabı 1.100.000 TL borç kalanı verdiği görülüyor. Farkın nedeni aynı gün tespit edilemiyor.

31.12.2025			
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları		25.000,00	
100 Kasa			25.000,00
31.12.2025			
689 Diğer Ol. Dışı Gid./Zar. (K.K.E.G.)		25.000,00	
197 Sayım ve Tesellüm Nok.			25.000,00
31.12.2025			
100 Kasa		20.000,00	
397 Sayım Tesllüm Fazlaları			20.000,00
31.12.2025			
397 Sayım Tesllüm Fazlaları		20.000,00	
679 Diğer Ol. Dışı Gel./Kar.			20.000,00

DİPNOT: Nedeni bulunamayan kasa fazlaları işletme açısından gelirdir ve bu gelir vergiye tabidir. BELGESİZ SATIŞ OLABİLİR???

Fiili Kasa Noksanlığı...

Kasa sorumlusu Bay (MAG) 10.000 TL açık vermiştir. Yapılan incelemelerde evrak eksikliğine vb. durum veyahut başka bir hata bulunamamıştır.

Nihayet noksanlığın kasa sorumlusu Bay (MAG)'ın kusurundan kaynaklandığı anlaşılmış ve paranın kendisinden tahsiline karar verilmiştir.

Mahkeme tarafından **hırsızlık** olayının kesinleşmesinden sonra kasa sorumlusundan söz konusu tutar talep edilmiş; sorumlu tarafından ödeme gerçekleşmediğinden dolayı 10.000 TL'lik **alacak davası açılmıştır.**

...../...../.....	
197 Sayım ve Tesellüm Noksanları	10.000,00
100 Kasa	10.000,00
...../...../.....	
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	10.000,00
197 Sayım ve Tesellüm Noks.	10.000,00
...../...../.....	
138 Şüpheli Diğer Alacaklar	10.000,00
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	10.000,00
31.12.2023	
654 Karşılık Giderleri (K.K.E.G.)	10.000,00
139 Diğ. Şüp. Alacaklar Karş	10.000,00

Kasa hesabındaki noksanlıklar, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesiyle ilgili olmadığı ve sermayede vukua gelen eksilmeler zarar addolunmayacağı **için kanunen kabul edilmeyen gider niteliğindedir.**

Yabancı Para Cinsinden Kasa Mevcudunun Değerlemesi

- **213 sayılı VUK Md. 280:** Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.
- Ülkemizde kurulu bir kambiyo borsası bulunmadığından değerlemede, Maliye Bakanlığı'nca tespit edilecek kur esas alınacaktır.
- **Maliye Bakanlığı** yayımladığı tebliğlerle her yılsonu (31/12/..) itibariyle kurları belirlemektedir. Söz konusu tebliğlerde, kurlar **efektif alış** ve **döviz alış** olarak ayrı ayrı belirlenmiştir. Uygulamada, **efektif alış kuru nakit yabancı paralar için,**
- **Döviz alış kuru ise yabancı paralar cinsinden düzenlenen poliçe, bono, senet, vb. belgeler ile bankalarda bulunan yabancı mevduat hesapları için** yapılan değerlemede esas alınmaktadır.

Ancak, 283 Seri No.lu VUK Genel Tebliğinde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kurunun bulunmaması halinde döviz alış kurunun değerlemede esas alınabileceğine yer verilmiştir.

NAKİT

EFEKTİF ALIŞ KURU

Yayımlanan 130 Seri No.lu VUK Genel Tebliğinde, Bakanlıkça kurlarla ilgili olarak herhangi bir tespit yapılmadığı sürece, T.C. Merkez Bankası'nca tespit ve ilan olunan döviz alış kurlarının mezkûr ilanlarda belirtilen tarihlerden itibaren değerlemelerde esas alınması gerektiği belirtilmektedir.

(1) 31.12.2026

100 Kasa

100.02 Dolar Kasası (100.000 \$)

646 Kambiyo Karları

300.000

300.000

**Kur 3 lira
artış
göstermiş
ise**

(2) 31.12.2026

656 Kambiyo Zararları

100 Kasa

100.02 Dolar Kasa.(100.000 \$)

200.000

200.000

**Kur 2 lira
düşmüş
ise**

**502 NOLU HESABIN BAKİYESİNDE YER ALAN TUTARININ ÇEKİLMESİ VE MAHUSUBU
MÜMKÜN MÜ ????**

VUK MÜK. 298 (A) 5-7

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5,7) numaralı bendine göre; ...

Bu işlemlerden doğan **pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları**, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, **bu dönemde vergiye tâbi tutulur.**

Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları **düzeltilme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz...**,

TEBLİĞ HÜKÜMLERİ

"Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesabında yer alan değerler" başlıklı 54 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "(1) **Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır.**

SONUÇ OLARAK

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca, **öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltilme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.**

Enflasyon düzeltmesi neticesinde ortaya çıkan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesabı ancak, **yine düzeltme neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmek suretiyle veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmek suretiyle kapatılabilir.**

Bunun dışında, anılan hesabın herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, söz konusu işlemlerin yapıldığı dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulacaktır.

Bu itibarla, 31/12/2023 tarihli bilançonuzu enflasyon düzeltmesine tabi tutmanız sonucunda ortaya çıkan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarını (sermaye düzeltmesi olumlu farklarını) herhangi bir suretle başka bir hesaba nakletmeniz veya işletmeden çekmeniz durumunda, nakledilen veya çekilen tutarların, **bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulması gerekmektedir.**

GERÇEK KİŞİLERDE...

Bilanço Usulüne Tabi Gelir vergisi mükellefleri (şahıs işletmeleri) farklı bir duruma haizdir. Şahıs firmalarının yapısı gereği, sermaye artırımını yoluyla enflasyon farkını kayıtlara ekleme imkânı bulunmamaktadır. Bir başka ifade ile gelir vergisi mükelleflerine tanınmış “enflasyon farkını sermayeye ekleme” hakkı yoktur. (GİB 07.11.2024 Tarih ve E-11395140-105[VUK-3-2829]-157783 Özelgesi)

SONUÇ OLARAK

Enflasyon düzeltmesiyle sonucu oluşan farklar (502 no.lu hesap) işletme/kurum bünyesinde kaldığı sürece vergilendirilmeyecektir.

Ancak işletmeden/kurumdan fiilen çıkarıldığında (çekildiğinde) (başka hesaba aktarım veya işletmeden çekiş yoluyla) vergiye konu edilecektir. Meri hukuk hükümleri, enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan bu özsermaye farklarının, **düzeltilmeden kaynaklanan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebileceğini** veya **kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebileceğini**, bu işlemlerin kâr dağıtımını sayılmayacağını hükme bağlamıştır.

Yararlanılan Kaynaklar

.Vergi Usul Kanunu
.Kurumlar Vergisi Kanunu
.Gelir Vergisi Kanunu
.KDV Kanunu
.Cumhurbaşkanı Kararları
.VDK Danışma Komisyonu Kararı
.GİB Rehberleri
.İlgili Tebliğler ve Özelgeler
<http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>
<http://www.umatguner.com.tr/Dosyalar>
.Beyanname Düzenleme Rehberi
.Maliye Bakanlığının 29.06.1995 tarih ve 13000-220/7897 sayılı muktezası
.Suat Sarıgül – Muhasebe
.60 nolu KDV Sirküleri
.Denetim Kitabı
.62030549-125[8-2016/165]-236148 04.08.2017 özelge
. 24.02.2016 ve 64597866-105[280-2016]-3601 sayılı özelge
238 Sıra No.'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
.Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 25.01.2017 tarih ve E. 2016/709 K. 2017/2 sayılı kararı

. SAYIŞTAY DERGİSİ • SAYI: 60
. Vergi Raporu Dergisi
. Yüksek Yargı Kararları
https://istanbulymmo.org.tr/Data/PlatformYazi/2019_04nisan/201904-1.pdf
https://www.vergiuzmanlari.org/FileUpload/as1003824/File/vuk_uygulamaları_2._kitap.pdf
. https://vergiraporu.com.tr/upImage/org/2012-155-Yillara_Yaygin_Insaat_Islerinde_Olusan_Kur_Farki_Ve_Elde_Edilen_Faizlerin_Vergilendirilmesi-Kemal_Nacir%20.pdf
Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 4/02/2019 tarih ve **VUK-112/2019-2 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri (112 NOLU SİRKÜLER)**
https://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/necdetdogruc/025/SUPHELİ_TİCARİ_ALACAKLARA_KARŞILIK_AYIRMADA_TEMİNATLI_KISIM_SORUNU vergi raporu
Özelge 67854564-105[1741 / 6777]-E.149070
<https://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/serdarkarakus/007/>
<https://www.verginet.net/dtt/1/kopru-kredi-kvd.aspx>

TEŐEKKÜR EDERİZ...

**YUSUF GÜMÜŞ - MAG DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŐAVİRLİK**

0535 690 34 66