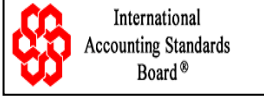




TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY



SİRKÜLER SAYI: 2023/4

04.04.2023

31.12.2022'DE YIL SONU VERGİ KARŞILIĞI KAYITLARI NASIL OLMALIDIR? 7440 SAYILI KANUNLA GETİRİLEN %10 EK VERGİ YIL SONU VERGİ KARŞILIĞINDA DİKKATE ALINMALI MIDIR?

1. GİRİŞ

Tekdüzen Hesap Planı gereği yıl sonlarında yapılacak vergi karşılığı ve yansıtma kayıtlarında uyulması gereken özel düzenlemeler bulunmaktadır. Tekdüzen Hesap Planı 30 yılı aşkın süredir yürürlükte olsa da hâlen bu kayıtların yapılmasında hatalar yapılabildiği görülmektedir.

Geçici verginin üç aylık dönemler halinde tespit edilmesi ve dördüncü dönem geçici vergi beyanının neredeyse kurumlar vergisi beyanı yerine geçtiği zamanlarda yıl sonu itibariyle hesaplanan geçici vergi için tahakkuk kaydı yapılması; yani 193-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar Hesabına ertesi yıl Şubat ayında geçici vergi ödendiği zaman değil de yılın son günü 31 Aralık itibariyle 193 / 360 şeklinde tahakkuk kaydı yapılması, kurumlar vergisi beyanı ile beyanname eki bilançonun uyumu açısından önem arz etmekteydi. 2022 yılı ve sonrası için artık dördüncü geçici vergi beyan dönemi olmayacak, dolayısıyla beyanname verilmeyecektir. Ancak uzun yıllardır süre gelen alışkanlıklar gereği uygulamada pek çok kişinin hâlen 31.12.2022 itibariyle hesapladıkları ödenecek kurumlar vergisi için 193 / 360 tahakkuk kaydı yaparak 370 ve 371 hesap bakiyelerini eşitlemeye çalıştığı görülmektedir.

Diğer taraftan, 7440 sayılı Kanunla düzenlenen ek verginin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğine dair uygulamada tereddüt yaşandığı görülmektedir. Bu verginin 2022 yılı vergi karşılığında dikkate alınması gerekip gerekmediği yönünde sorular ile karşılaşmaktayız. Yazımızda bu konuya dair açıklamalarımıza da yer verilmiştir.

2. 31.12.2022 İTİBARIYLA YAPILACAK KAYITLARA DAİR ÖRNEKLER

Örnek-1: Mükellef kurum (B) A.Ş.'nin kurumlar vergisi beyan özeti aşağıdaki gibidir:

Ticari Kâr	95.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	5.000.000,00

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

Kurumlar Vergisi Matrahı	100.000.000,00
%23 Hesaplanan Kurumlar Vergisi	23.000.000,00
Yıl içinde ödenen geçici vergi ve stopajların mahsubu	18.000.000,00
Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	5.000.000,00
%5 Vergiye Uyumlu Mükellef İndirimi	1.150.000,00
Vergi İndirim Sonrası Ödenecek Kurumlar Vergisi	3.850.000,00

Mükellef kurumun 2022 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde ödenmesi gereken kurumlar vergisi 18.000.000 TL olarak yer alacaktır. Bu tutar mükellef kurumun 31.12.2022 itibariyle oluşan mali kazancı (kurumlar vergisi matrahı) üzerinden hesaplanan vergi karşılığı tutarı olup, 31.12.2022 itibariyle vergi sonrası net kârı (95.000.000 – 23.000.000 =) 72.000.000 TL'dir. %5 vergi indirimi uygulandıktan sonra ise beyannamenin "Vergi İndiriminin Mahsubundan Sonra Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi" satırında 3.850.000 TL yer alacaktır.

%5 Vergiye Uyumlu Mükellef İndirimi Nisan 2023'te yıllık kurumlar vergisi beyannamesi verildiği tarihte oluşacak, kesinleşecek ve tahakkuk edecektir. Eğer arada geçen sürede (31.12.2022 ilâ beyannamenin verildiği tarih arasında) mükellefin vergi indiriminden yararlanma hakkını ortadan kaldıran bir durum oluşursa sistem beyannamede indirim hesaplanmasına müsaade etmeyecektir. Dolayısıyla 31.12.2022 itibariyle %5 vergi indirimi tutarı hesaplanıp 136 / 570 şeklinde bir kayıt yapılması doğru olmayacaktır.

Diğer taraftan, %5 vergi indirimi tutarı hesaplanıp 370 hesaba kaydedilecek vergi karşılığı tutarının indirim tutarı kadar eksik olması şeklinde bir kayıt yapılması uygun değildir. Belirttiğimiz üzere %5 vergi indirimi 31.12.2022 itibariyle tahakkuk etmemiş, kesinleşmemiştir. Beyannamenin verildiği tarihte kesinleşecektir. Diğer taraftan söz konusu tutar bir yıl içinde mahsuben kullanılmaması halinde silinecek, ortadan kalkacak bir tutardır. 31.12.2022 itibariyle kesinleşen vergi karşılığı örneğimize göre 23.000.000 TL'dir.

-----31.12.2022-----

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER 23.000.000
YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER 23.000.000
YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

-----31.12.2022-----

371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN 18.000.000
VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR 18.000.000

-----31.12.2022-----

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	95.000.000
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)	23.000.000
692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	72.000.000

-----/-----

-----31.12.2022-----

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	72.000.000
--------------------------------	------------

590 DÖNEM NET KÂRI	72.000.000
--------------------	------------

-----/-----

-----Nisan 2023-----

590 DÖNEM NET KÂRI	72.000.000
--------------------	------------

570 GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI	72.000.000
---------------------------	------------

-----/-----

-----Nisan 2023-----

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	23.000.000
---	------------

371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)	18.000.000
360 ÖDENECEK VERGİLER VE FONLAR	3.850.000
570 GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI	1.150.000

-----/-----

GVK Mükerrer 121. maddeye göre, şartları taşıyanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Şu kadar ki hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde (1/1/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere 4.400.000 TL) fazla olamaz. İndirilecek tutarın ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutar, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilir. Bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez. Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti halinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

Söz konusu indirim tutarının beyannamede “kalan vergi indirimi” olarak gözüken kısmı mükellefe nakden iade edilemeyecek olup, sadece ve sadece mükellefin diğer vergi borçlarına mahsuben kullanılabilir ve bunun içinde bir tam yıllık süre söz konusudur. Bu nedenle yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi sonrasında oluşan tutar kayıtlara 136 / 570 şeklinde tahakkuk ettirilebilir. Takip eden aylarda bu tutarın mahsuben iadesi yapıldığında ise 360 / 136 kaydı yapılabilir.

Örnek-2: Mükellef kurum (G) A.Ş.’nin kurumlar vergisi beyan özeti aşağıdaki gibidir:

Ticari Kâr	95.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	5.000.000,00
Kurumlar Vergisi Matrahı	100.000.000,00
%23 Kurumlar Vergisi	23.000.000,00
Yıl içinde ödenen geçici vergi ve stopajlar	25.000.000,00
İadesi Gereken Vergi	2.000.000,00
%5 Vergiye Uyumlu Mükellef İndirimi	1.150.000,00
Kalan Vergi İndirimi	1.150.000,00

-----31.12.2022-----
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-) 23.000.000

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI 23.000.000

-----31.12.2022-----
371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-) 23.000.000

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR 23.000.000

-----31.12.2022-----
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI 95.000.000

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-) 23.000.000

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI 72.000.000

-----31.12.2022-----
692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI 72.000.000

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

590 DÖNEM NET KÂRI	72.000.000
----- / -----	
-----Nisan 2023-----	
590 DÖNEM NET KÂRI	72.000.000
570 GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI	72.000.000
-----Nisan 2023-----	
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	23.000.000
371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)	23.000.000
----- / -----	
-----Nisan 2023-----	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	1.150.000
570 GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI	1.150.000
-----Nisan 2023-----	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	2.000.000
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR	2.000.000
----- / -----	

Örnek-3: Mükellef kurum (H) A.Ş.'nin kurumlar vergisi beyan özeti aşağıdaki gibidir:

Ticari Zarar (-)	5.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	10.000.000,00
Kurumlar Vergisi Matrahı	5.000.000,00
%23 Kurumlar Vergisi	1.150.000,00
Yıl içinde ödenen geçici vergi ve stopajlar	0,00
%5 Vergiye Uyumlu Mükellef İndirimi	57.500,00
Kalan Vergi İndirimi	57.500,00
Vergi İndirim Sonrası Ödenecek Kurumlar Vergisi	1.092.500,00

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

-----31.12.2022-----
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER 1.150.000
YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER 1.150.000
YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

-----31.12.2022-----
692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI 6.150.000

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI 5.000.000

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL 1.150.000
YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)

-----31.12.2022-----
591 DÖNEM NET ZARARI 6.150.000

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI 6.150.000

----- / -----
-----Nisan 2023-----
580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI 6.150.000

591 DÖNEM NET ZARARI 6.150.000

----- / -----
-----Nisan 2023-----
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR 57.500

580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI 57.500

----- / -----
-----Nisan 2023-----
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER VE 1.150.000
DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR 57.500

360 ÖDENECEK VERGİLER VE FONLAR 1.092.500

----- / -----

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

Örnek-4: Mükelle (L) A.Ş.'nin kurumlar vergisi beyan özeti aşağıdaki gibidir:

Ticari Kâr	500.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	3.000.000,00
Kurumlar Vergisi Matrahı	3.500.000,00
%23 Kurumlar Vergisi	805.000,00
Yıl içinde ödenen geçici vergi ve stopajlar	500.000,00
Ödenmesi gereken kurumlar vergisi	305.000,00
%5 Vergiye Uyumlu Mükellef İndirimi	40.250,00
Vergi indirimi sonrası ödenecek kurumlar vergisi	264.750,00

-----31.12.2022-----
371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-) 500.000

193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR 500.000

-----31.12.2022-----
691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-) 805.000

370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI 805.000

-----31.12.2022-----
692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI 305.000

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI 500.000

691 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-) 805.000

/ -----
Şirketin ticari kârı 500.000 TL olup 690 hesapta alacak bakiye vermektedir. Vergi nedeniyle zarara dönülmüştür. Bu kayıta 690 hesap borç kayıtları kapatılmıştır. 805.000 TL vergi sonrası 305.000 TL net zarar olduğundan, bu net zararın 692 hesaba borç kaydedilmesi gerekmektedir.

-----31.12.2022-----
591 DÖNEM NET ZARARI 305.000

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI 305.000

----- / -----

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

-----Nisan 2023-----	
580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	305.000
591 DÖNEM NET ZARARI	305.000

-----Nisan 2023-----	
370 DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI	805.000
371 DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)	500.000
360 ÖDENECEK VERGİLER VE FONLAR	264.750
580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	40.250

4. 7440 SAYILI KANUNLA GETİRİLEN EK VERGİ

7440 sayılı Kanununun 10. Maddesinin 27. Fıkrasındaki düzenlemeye göre, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları ile aynı Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden, **DÖNEM KAZANCI İLE İLİŞKİLENDİRİLMESİZİN** %10 oranında, 5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen istisna ile yurt dışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden ise %5 oranında ek vergi hesaplanacak ve bu verginin ilk taksiti kurumlar vergisinin ödeme süresi içinde, ikinci taksiti bu süreyi takip eden dördüncü ayda ödenecektir.

Uygulamada hesaplanacak bu ek verginin 31.12.2022 itibariyle kayıtlarda gösterilecek vergi karşılığında dahi edilip edilmeyeceği yönünde tereddütler olmuştur.

Söz konusu vergi dönem kazancı üzerinden hesaplanan bir vergi olmayacaktır. Dolayısıyla dönem kazancı üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisi karşılığında eklenecek bir tutar olmayacaktır. Bu vergi ülkemizde yaşanan deprem felaketi nedeniyle bütçeye ek kaynak yaratılması amacıyla getirilmiştir ve vergiyi doğran olay Nisan ayında verilecek kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yasada yer verilen indirim, istisna ya da indirimli kurumlar vergisine tabi matraha yer verilmesidir. Dolayısıyla bu vergi 2023 yılında tahakkuk edip 2023 dönemine ait bir gider olacaktır. Kanunda yer verildiği üzere **bu vergi gider ve indirim olarak dikkate alınamayacak** ve hiçbir vergiden mahsup edilemeyecektir.

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr



TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ

EXPERT ACCOUNTANTS' ASSOCIATION OF TURKEY

Tahakkuk edecek ek vergi tahakkuk tarihi itibariyle kayıtlara KKEG olarak alınmalı ve vadesinde ödenmelidir.

Mükellef kurum (D) A.Ş.'nin 2022 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde aşağıdaki bilgiler yer almaktadır:

İndirimli kurumlar vergisi matrahı : 5.000.000 TL
Ar-Ge İndirimi : 1.000.000 TL
Kur Korumalı Mevduat Gelirleri : 850.000 TL

%10 ek verginin matrahı indirimli kurumlar vergisi matrahı ile Ar-Ge indirimi tutarları toplamı olan 6.000.000 TL olacaktır. (6.000.000 TL * % 10 = 600.000 TL)

----- Nisan 2023 -----	
689 DİER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	600.000
360 ÖDENECEK VERGİLER VE FONLAR	600.000
7440 s.k. ek vergi	
----- / -----	

(**) Yukarıda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece yukarıda yer verilen açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan Derneğimiz sorumlu olmayacaktır.*

(***) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için sekreter@tmud.org.tr e-posta adresine yazabilirsiniz.*

Güray ÖĞREDİK
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TMUD Yönetim Kurulu Üyesi

Ahmet KARTAL
Yeminli Mali Müşavir
TMUD Yönetim Kurulu Başkanı

Genel Merkez : Hüsrev Gerede Caddesi No:29

Telefon(Phono) : +90 212 236 10 71

(Head Office) Yusuf bey Apt. Kat:1 Daire 2

Fax : +90 212 236 17 15

(80680) TEŞVİKİYE-İSTANBUL-TURKEY

<http://www.tmud.org.tr>

e-mail : info@tmud.org.tr