



İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS

DÖNEM SONU İŞLEMLERİ VE VERGİ UYGULAMALARI

## SUNUM PLANI

- 1) VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLER
- 2) SAT KİRALA GERİ AL
- 3) SERMAYE ARTIRIMINDA İNDİRİM
- 4) TİCARİ DEFTERLER
- 5) MUHASEBE SÜRECİ
- 6) DÖNEM SONU İŞLEMLERİ
- 7) GÜNCEL HATIRLATMALAR

## VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERE GETİRİLEN VERGİSEL AVANTAJLAR



**VERGİSİNİ DÜZENLİ ÖDEYENE  
İndirim Bizden**

◀ Gelir ve kurumlar vergisinde  
**%5 Vergi indirim**

Vergisel yükümlülüklerini düzenli olarak yerine getiren **ticari ve zirai kazanç ile serbest meslek kazancı** elde eden gelir vergisi mükelleflerinin ve **kurumlar vergisi mükelleflerinin** ödüllendirilmesi bağlamında, bu mükelleflerin;

1. Gelir vergisi ve kurumlar vergisinden %5 oranında vergi indirimi getirilmiştir.  
(GVK. Mükerrer Md. 121)
2. **Son bir yıl içindeki borçlarını ödeyememiş**, zor duruma düşmüş mükelleflere tecil müessesesinden daha iyi şartlarla borç taksitlendirmesi yapabilme imkanı getirilmiştir.  
(AATUHK. Md. 48/A)



Mükerrer  
Md.  
121

## GV ve KV İndirimi

### a-Yararlanabilecek Mükellefler:

- Vergi indirimi uygulamasından yalnızca,
  - Ticari Kazanç,
  - Zirai Kazanç,
  - Serbest meslek kazancı

Elde eden GV. mükellefleri ile KV. mükellefleri yararlanabilirler.



## **b- Yararlanamayacak Mükellefler:**

- Finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları vergi indiriminden yararlanamazlar.
- V.U.K 359. maddesinde sayılan fiilleri (kaçakçılık), **beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında işleyenler ve fiilleri kesinleşenler** vergi indiriminden **yararlanamazlar.**
- **Ücret, GMSİ, MSİ ve Diğer Kazanç Ve İrat elde edenler** yasada kapsam dışı bırakıldığından vergi indiriminden **yararlanamazlar.**

Mükerrer  
Md.  
121



## Mükellefte Aranan Şartlar:

1. Başvuru tarihi itibariyle mükellefin en az 3 dönem, ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olması.
2. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk etmiş vergilerin kanuni süresinde ödemiş olması.

*(Kanuni süresinde verilmiş bir beyannamenin, kanuni süresinden sonra düzeltilmesi veya pişmanlıkla verilen beyannameler indirim şartlarının ihlali sayılmaz.)*

*Her bir beyanname itibariyle 10 Türk lirası'na kadar yapılan eksik ödemeler şartların ihlali sayılmaz.)*

Mükerrer  
Md.  
121



## Mükellefte Aranan Şartlar

3. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son 2 yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibariyle **ikmalen, re'sen veya idarece** yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekmektedir.

(Yapılan tarhiyatların **kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya V.U.K'nun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda** şartların ihlali sayılmayacaktır.)

Mükerrer  
Md.  
121





## Mükellefte Aranan Şartlar

4. İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibariyle vergi aslı (vergi cezaları dahil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması gerekmektedir.

*(Vergi **aslına** bağlı **gecikme faizi, gecikme zammı** ile diğer kamu kurumlarına örneğin sgk, belediye gibi kurumlara olan borçlar hesaplamada dikkate alınmayacaktır.)*

Mükerrer  
Md.  
121



## Mükellefte Aranan Şartlar

5. İndirimin hesaplanacağı **beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında** **V.U.K 359.** maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması gerekmektedir.

*(V.U.K 359. maddesinde sayılan fiilleri işleyenlerin, bu fiillerinin kesinleşmiş yargı kararları ile ortadan kaldırılması halinde şartların ihlali sayılmayacaktır.)*

Mükerrer  
Md.  
121



## C- VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI VE KAPSAMI

1- Bu uygulama, 1.1.2018 tarihinden sonra verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri için söz konusu olacaktır.

2- Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5 i, ödenmesi gereken gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Mükerrer  
Md.  
121



Mükerrer  
Md.  
121

## C- VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI VE KAPSAMI

3- Gelir vergisinde gelirin toplanması esas olduğundan, gelir vergisi mükellefleri için de yalnızca Ticari, Zirai Ve Serbest Meslek Kazançları indirim uygulamasından yararlanacağı için, mükellefin başkaca gelir unsuru bulunması halinde (Msi, Gmsi, Ücret Ve Diğer Kazanç Ve İrat) yararlanılacak indirim oranı ve tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır:

**Vergi İndiriminden Yararlanılacak Oran:** (Ticari Kazançlar + Zirai Kazançlar + Serbest Meslek Kazançları) / Toplam Gelir Vergisi Matrahı

**Vergi İndiriminden Yararlanılacak Tutar:**

(Hes. G.V x Vergi İndiriminden Yararlanılacak Oran) x 0,05



## C- VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI VE KAPSAMI

4- Her hal ve takdirde hesaplanan vergi indirimi tutarı 1.000.000 Türk lirasını aşamayacaktır. (\*)

*(\*) Bu tutar her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanacaktır. Bu şekilde hesaplanan tutarın, %5 ini aşmayan kesirler dikkate alınmayacaktır. 2018 Yılı çıklanan YDO % 23,73 olduğundan ilgili tutar 1.200.000 TL olması beklenmektedir.*

5- İndirilecek **vergi indirimi tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda** mahsup edilemeyen tutar, yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde, mükellefin beyanı üzerine, tahakkuk eden diğer vergilerinden (kdv, muhtasar, damga, geçici vergi v.s.) mahsup edilecektir.

Mükerrer  
Md.  
121



## C- VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI VE KAPSAMI

6- Bu bir yıllık süre içinde mahsup edilemeyen vergi indirim tutarları red ve iade edilmeyecektir.

7- Cumhurbaşkanı **indirim oranını** ve tutarını **iki katına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye**, kanuni oran ve tutarına getirmeye yetkilidir.

Mükerrer  
Md.  
121



Mükerrer  
Md.  
121

## D-MÜKELLEFTE ARANAN ŞARTLARIN İHLALİ HALİNDE VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI:

1- Mükellefte öngörülen şartları taşımadığı sonradan tespit edilmesi halinde, ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

2- İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanlarının gerçek durumu yansıtmadığının tespiti ve tarhiyatların kesinleşmesi halinde de ödenmeyen vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.



## D-MÜKELLEFTE ARANAN ŞARTLARIN İHLALİ HALİNDE VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI:

3- İndirim uygulaması sebebiyle ödenmeyen bu vergiler açısından, zamanaşımı süresi yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

4- Vergi indiriminden haksız yararlandığı tespit edilen mükelleflere vergi ziyayı cezası uygulanmayacak ancak, haksız yararlanılan vergi indirimi için gecikme faizi aranacaktır.

Mükerrer  
Md.  
121





## E- Vergi İndirimi Örnek Uygulama:

Serbest meslek erbabı Bay Y, 2017 takvim yılında aşağıdaki gelir unsurlarını elde etmiştir:

Serbest Meslek Kazancı :	72.000 TL
Gayri Menkul Sermaye İradı :	6.000 TL
Menkul Sermaye İradı :	10.000 TL
Ücret :	20.000 TL
Diğer Kazanç ve İrat :	12.000 TL
<b>TOPLAM G.V. MATRAHI</b>	<b>120.000 TL</b>

Mükerrer  
Md.  
121



### e- Vergi İndirimi Örnek Uygulama:

- 1- Gelir unsurlarından tüm indirim ve istisnalar düşülmüş varsayımı ile gelir unsurlarına göre kazançlar verilmiştir.
- 2- Mükellefin vergi dairesine 2011 yılı ocak ayına ait muhtasar beyannameden vergi aslı 900 TL, gecikme faizi 1050 TL olan bir vergi borcu bulunmaktadır.
- 3- Mükellefe 2016 yılında ikmalen gelir vergisi tarhiyatı yapılmış, mükellef bunu aynı yıl yargıya taşıyarak tarhiyatın iptalini sağlamış ve yargı kararı yine aynı yıl kesinleşmiştir.
- 4- Mükellefin ayrıca SGK'na 15.000 TL bağkur prim borcu ve faaliyette bulunduğu ilçe belediyesine de 2.000 TL emlak vergisi borcu bulunmaktadır.

Mükerrer  
Md.  
121



### Vergi İndiriminden Yararlanılacak Oran:

(Ticari Kazanç + Zirai Kazanç + Serbest Meslek Kazancı ) /Toplam Gelir Vergisi Matrahı

$$(72.000) / 120.000 = \underline{\%60}$$

### Vergi İndiriminden Yararlanılacak Tutar:

(Hesaplanan Gelir Vergisi x Vergi İndiriminden Yararlanılacak Oran ) x 0,05

$$(33.650 \times 0,60) \times 0,05 = 1.009,50 \text{ TL}$$

Mükerrer  
Md.  
121



## UYUMLU MÜKELLEFLERE DAHA İYİ ŞARTLARDA BORÇ TECİLİ

### a- Mükellefte aranacak şartlar:

1- Tecile başvuru tarihi itibariyle en az **3 yıl süreyle**; ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti sebebiyle yıllık **gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmak,**

2- Tecile **başvuru tarihinden geriye doğru 3 yıla ait vergi beyannamelerini** (mükellefin vergi türleri itibariyle vermesi gereken tüm beyannameler) **kanuni sürelerinde vermiş olmak,** (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye sonradan düzeltme beyannameyi vermek veya pişmanlıkla verilen beyannameler şartların ihlali sayılmaz.)

3- Tecile **başvuru tarihinden önceki 1 yıl süresince ödenememiş ve vadesi 1 yılı geçmemiş** borcunu ödemedede **iyi niyet sahibi olmasına rağmen ödeyememiş** mükelleflerden olmak,

48/A



## b- Hangi vergiler tecil kapsamında:

- 213 sayılı V.U.K kapsamına giren vergi, resim, harç, vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları ile sınırlı olmak üzere ve tecil işlemi başvurusu tarihinden önceki 1 yıl süresince iyi niyetli olunmasına rağmen ödenememiş olan borçlarla sınırlı olmak üzere getirilmiştir.
- 6183 sayılı yasanın 48. maddesine göre daha önce tecil edilmiş olanlar veya özel kanunlara göre yapılandırma (6552, 6736, 7020, 7143 sayılı özel kanunlar) borcu bulunan mükellefler de vadesi 1 yılı geçmemiş borçları için madde hükmünden yararlanabileceklerdir.



### c- Tecilin İhlali:

- Tecil şartlarına uyulmaması halinde tecil talep tarihinden itibaren **5 yıl** geçmedikçe bu madde hükümlerinden **yararlanılamaz.**
- Tecil edilen gecikme zammının, TUIK'in her ay için belirlediği (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanması durumunda, tecilin ihlali sebebiyle **48/A maddesi uygulanamayacak olup, 48. madde kapsamındaki gecikme zammı oranı (yıllık % 22)** uygulanacağından, hesaplamada aradaki gecikme zammı farkı mükelleften tahsil edilir.

48/A

<b>48. madde düzenlemeleri</b>	<b>48/A maddesi düzenlemeleri</b>
<b><u>-50.000 TL'sını aşmayan borçlar için teminat aranmıyor.</u></b>	<b><u>-500.000 TL'sını aşmayan borçlar için teminat aranmıyor.</u></b>
<b>-50.000 TL'sını aşıyorsa, <u>aşan kısmın %50'si</u> tutarında teminat aranır.</b>	<b>-500.000 TL'sını aşıyorsa, <u>aşan kısmın %25'i</u> tutarında teminat aranır.</b>
<b><u>-Vadesi geçmiş tüm borçlar, 36 ayı geçmemek üzere faiz ve teminat şartları gözetilerek tecil yapılabilecek.</u></b>	<b><u>-Vadesi 1 yılı geçmemiş tüm borçlar, 36 ayı geçmemek üzere faiz ve teminat şartları gözetilerek tecil yapılabilecek.</u></b>

## Sat –Kiralama – Geri Al Yöntemi

- 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu ile Sat –Kiralama – Geri Al yöntemi yasalaşmıştır.
- Sat –Kiralama - Geri Al Yöntemi ile şirketler finansman ihtiyaçlarını karşılamak için her türlü **taşınır ve/veya taşınmaz mallarını** güncel ekspertiz değerleri üzerinden Finansal Kiralama (Leasing) Şirketlerine devretmektedirler
- Finansal kiralama sözleşmesinde belirlenen vadelerde geri ödemeler yapılarak, **vade sonunda** taşınır ve/veya taşınmaz mallar sözleşmede belirlenen **sembolik bedel üzerinden Şirkete geri devredilmektedir.**





## Sat –Kiralama - Geri Al Yöntemi

- Bu yöntemle şirketler;
  - İşletme sermayesini karşılamak üzere **finansman kaynağı** yaratmakta,
  - Şirket aktifinde yer alan **gayrimenkulü rayiç değeri ile değerlendirme** yaparak yer almasını sağlamakta, (aktifini büyütmede)
  - Sağlanan kaynak ile **kısa vadeli borçlarını uzun vadeye yayarak** finansal durumunu düzenleyebilmektedir



## Sat –Kiralama - Geri Al Yönteminin Avantajları

- İstisnadan yararlanan **satış kazancı**, kiracı tarafından **pasifte özel bir fon hesabında** tutulur ve **özel fon hesabında tutulan bu tutar sadece kiracı tarafından bu varlıklar için ayrılacak amortismanların** (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) **itfasında kullanılır.**
- İstisna edilen kazançtan herhangi bir şekilde **başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım** için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen **vergiler ziyaa uğramış sayılır.**
- Kurumların **tasfiyesi** (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) hâlinde de bu hüküm uygulanır.

## Sat –Kirala - Geri Al Yönteminin Avantajları

**Kurumlar vergisi yönünden avantajlar;**

- **İstisna oranı %100** olarak belirlenmiştir.
- **Taşınmazlar için en az iki tam yıl aktifinde bulundurma şartı da aranmamaktadır.**



- Taşınmaz ve taşınırın bilançoda kayıtlı net defter değeri ile satış bedeli arasında oluşan kazanç **İlgili dönem kazancına dahil edilmeli,**
- **Kurumlar vergisi beyannamesinde istisna kazanç olarak beyan edilmelidir.**
- İstisna edilen kazanç **'Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler'** kapsamındadır.

Bu nedenle şirketin ilgili döneminde ticari zararı olsa dahi beyanname üzerinde indirim konusu yapılacaktır



## **Katma değer vergisi yönünden avantajlar;**

Finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarınınca bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan **her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere** ve

Kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile

- Kiralamaya konu taşınır ve taşınmazın kiralayana satılması,
- Satan kişilere kiralınması ve
- Devri

**KDV'den istisnadır**



- **Kısmi istisna kapsamında değerlendirildiğinden** istisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve **teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi**, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin **gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmalıdır.**



- **Alım Satım Harcı Yönünden;**

- Bu yöntemle kiralanan taşınmazların **sözleşme sonunda** kiracı adına tapu tescili **tapu harcından müstesnadır.**
- Harçlar kanunu gereği finansal kiralama şirketine ilk satışında binde 4,55 oranında harç ödenmesi gerekmektedir. (**KKEG olarak dikkate alınmalıdır**)



- **Damga Vergisi Yönünden;**

- Sat Geri Kirala işlemleri nedeni ile düzenlenen kağıtlar damga vergisinden ve harçtan istisnadır.



## Sat –Kiralama - Geri Al / Diğer Önemli Hususlar

- Kurumlar vergisi istisnasından faydalanmak için şirket faaliyetleri arasında **taşınmaz ticareti ve kiralaması** olup olmasının **herhangi bir önemi bulunmamaktadır.**
- Söz konusu taşınmazların; kaynak kuruluş, kiracı veya **sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâli hariç** olmak üzere,

Varlık kiralama veya finansal kiralama şirketi tarafından üçüncü kişi ve kurumlara **satılması durumunda**, bu taşınmazların kaynak kuruluşta veya kiracıdaki varlık kiralama veya finansal kiralama şirketine **devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.**



## Sat – Geri Kirala Yöntemi Muhasebeleştirilmesi

- VUK'a Göre;

Sabit Kıymet	Mizan Değeri
Binalar	100.000
Binalar Birikmiş Amortismanı	25.000
Binalar Net Defter Değeri	75.000
Ekspertiz Değeri (Rayiç Bedel)	500.000
Sözleşme Süresi	3 yıl
Finansal Kiralama Sözleşme Ana Para Tutarı	500.000
Finansal Kiralama Sözleşme Faiz Tutarı	120.000

## Sat – Geri Kirala Yöntemi Muhasebeleştirilmesi

xx/xx/2017	
257 Birikmiş Amortismanlar	25.000
120 Alıcılar	500.000
252 BİNALAR	100.000
679 Diğer Olağandışı Gelirler	425.000



## Sat – Geri Kirala Yöntemi Muhasebeleştirilmesi

xx/xx/2017	
102 Bankalar	500.000
120 Alıcılar	500.000

## Sat – Geri Kirala Yöntemi Muhasebeleştirilmesi

xx/xx/2017	
260 Haklar	500.000
302 Ertelemiş Finansal Kiralama Borçları	20.000
402 Ertelemiş Finansal Kiralama Borçları	100.000
301 Ertelemiş Kiralama Borçları	120.000
401 Finansal Kiralama Borçları	500.000



## Sat – Geri Kirala Yöntemi Muhasebeleştirilmesi

31/12/2017	
679 Diğer Olağandışı Gelirler	425.000
....	
....	
....	
....	
....	
690 Dönem Karı	425.000



## Sat – Geri Kirala Yöntemi Muhasebeleştirilmesi

01/01/2018	
590 Dönem Karı	425.000
549 Özel Fonlar	425.000



## Kurumlar Vergisinde

### “Sermaye Artırımında İndirim”

- Nakdi sermaye artışı üzerinden, indirimden yararlanan yıl için TCMB tarafından **en son açıklanan Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı** dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın **Bakanlar Kurulunca belirlenen orana isabet eden kısmı** ilgili dönem kurum kazancından indirilebilecektir.



KVK 10 /ı





ÖZET TABLO	İndirim oranı (%)
Genel olarak	50
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimin uygulanacağı yılın son günü itibarıyla, halka açıklık oranı % 50'den az olanlar	75
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimin uygulanacağı yılın son günü itibarıyla, halka açıklık oranı % 50'nin üzerinde olanlar	100
Nakit artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu yatırımların inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda (Teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarla sınırlı olmak üzere)	75
Gelirlerinin % 25 veya fazlası, faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri	0
Aktif toplamının % 50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri	0
Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullanılan kısmı	0
Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden kısım	0
Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri	0
Nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dahil olmak üzere, birleşme, devir ve bölünme işlemlerinden kaynaklanan sermaye artışları	0
Ortaklar veya ortaklarla ilişkili kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları	0
09.03.2015 tarihinden 01.07.2015 tarihine kadar olan dönemde sermaye azaltımına gidilmiş olması halinde, artırılan sermaye tutarının azaltılan sermaye tutarına tekabül eden kısmı.	0

KVK 10 /ı

## Kurumlar Vergisinde

### “Sermaye Artırımında İndirim”

- 1.7.2015 tarihinden itibaren ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya bu tarihten itibaren yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden, hesaplanacak tutar dikkate alınacaktır.
- Sermaye artırımında indirim uygulamasından finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç sermaye şirketleri yararlanabilecektir.

KVK 10/ı



## İndirim Tutarının Hesaplanmasında Dikkate Alınmayacaklar;

- Sermaye şirketlerine **nakit dışındaki** varlık devirlerinden kaynaklanan sermaye artışları,
- Sermaye şirketlerinin **birleşme, devir ve bölünme** işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları,
- Bilançoda yer alan **öz sermaye kalemlerinin** sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışları,
- Ortaklarca veya Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce **kredi kullanılmak veya borç alınmak** suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Şirkete nakdi sermaye dışında **hisse senedi, tahvil veya bono gibi kıymetlerin konulması suretiyle** gerçekleştirilen sermaye artışları,
- **Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu** şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları,

KVK 10/ı



## İndirim uygulaması:

Nakden taahhüt edilen sermayenin;

- Sermaye artırımına ilişkin **kararın ticaret siciline tescil edildiği tarihten önce** şirketin banka hesabına yatırılan kısmı için **tescil tarihi,**
- **Tescil tarihinden sonra** şirketin banka hesabına yatırılan tutarlar için ise şirketin **banka hesabına yatırılma tarihi,** esas alınarak bu indirimden yararlanılabilecektir.

KVK 10/ı



**Örnek 1:** (B) A.Ş.'nin sermayesinin nakdi olarak **800.000 TL** artırılmasına ilişkin **15.6.2017 tarihinde karar** alınmış olup, şirket ortaklarından;

Bay (F)'nin taahhüt ettiği tutar 300.000 TL,

Bay (K)'nin taahhüt ettiği tutar ise 500.000 TL'dir.

Taahhüt edilen tutarların %25'i olan **200.000 TL** **30.6.2017** tarihinde ortaklar tarafından şirketin banka hesabına yatırılmış ve daha sonra sermaye artırım kararı **3.7.2017** tarihinde ticaret siciline **tescil ettirilmiştir**.

Şirket ortağı Bay (F) taahhüt ettiği sermayenin kalan kısmı olan **225.000 TL**'yi, sermaye artırımına ilişkin kararın tescil tarihinden sonra, **6.8.2017** tarihinde,

şirketin diğer ortağı Bay (K) ise taahhüt ettiği sermayenin kalan **375.000 TL**'lik kısmını **9.9.2017** tarihinde şirketin banka hesabına yatırmıştır.

(B) A.Ş.'nin yararlanabileceği **indirim oranı %50** olup 2017 yılı sonu itibarıyla TCMB tarafından açıklanan ticari krediler faiz oranı **%17,06 dir**.

**Not:**  
**31.12.2017**  
**İtibari ile**  
**17,06'dir.**

**31.12.2018**  
**tarihine**  
**kadar oran**  
**değişecektir.**

## Kurumlar Vergisinde “Sermaye Artırımında İndirim”

- İndirimin Hesaplanması

$$\text{Kurum Kazancından İndirilebilecek tutar} = \text{Nakdi Sermaye Artışı} \times \text{Ticari Krediler Faiz Oranı} \times \text{İndirim Oranı} \times \text{Süre}$$



### **Bloke sermaye için**

İndirim tutarı = Nakdi sermaye artışı x Ticari krediler faiz oranı x İndirim oranı x Süre

$$= 200.000 \text{ TL} \times \% 17,06 \times 0,50 \times (6/12)$$
$$= \mathbf{8.530 \text{ TL}}$$

### **Bay (F) ödediği sermaye için**

$$= 225.000 \text{ TL} \times \% 17,06 \times 0,50 \times (5/12)$$
$$= \mathbf{7.996,88 \text{ TL}}$$

### **Bay (K) ödediği sermaye için,**

$$= 375.000 \text{ TL} \times \% 17,06 \times 0,50 \times (4/12)$$
$$= \mathbf{10.662,50 \text{ TL}}$$

$$\mathbf{\text{Toplam} = 8,530 \text{ TL} + 7.996,88 \text{ TL} + 10.662,50 \text{ TL} = \underline{\underline{37.851,88}}}$$

**Not:**  
**31.12.2018**  
**tarihine**  
**kadar oran**  
**değişecektir.**



**2018 hesap döneminde** sermaye azaltımına gitmediği ve diğer şartları da sağladığı takdirde 800.000 TL'lik bu sermaye artırımının tamamı üzerinden 12 ay için indirim tutarı hesaplayabilecektir.

$$= 800.000 \times 0,50 \times \%30 \text{ (Varsayım)}$$
$$= \underline{\underline{120.000.-}}$$

Bilgi: 07.12.2018 Tarihli Ort. Tic. Kredi faiz oranı %29,26

Not:  
31.12.2018  
tarihine  
kadar oran  
değişecektir.





## **Kazanç Yetersizliği Nedeniyle İndirim Konusu Edilemeyen Tutarın Sonraki Dönemlere Devri:**

➤ 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.**



## **Geçici Vergi:**

- İndirim tutarının hesaplanmasında TCMB tarafından yararlanılan yıl için **en son açıklanan ticari krediler faiz oranı** dikkate alınacağından geçici vergi dönemlerinden **sadece dördüncü geçici vergilendirme 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.**

## TİCARİ DEFTERLER

**Açılış onaylarının** her hesap dönemi için yapılması **zorunlu** olan defterler

- Yevmiye defteri
- Defteri kebir
- Envanter defteri
- Yönetim kurulu karar defteri , Müdürler kurulu karar defteri  
(ihtiyari)

Yeterli yaprakları bulunmak kaydıyla izleyen hesap dönemlerinde **açılış onayı yaptırılmaksızın** kullanılmaya **devam edilebilecek** defterler

- Pay defteri
- Genel kurul toplantı ve müzakere defteri

*Pay defterinin ve Yönetim Kurulu Karar defterinin yenilenmesinin gerektiği durumlarda açılış onayı yapılacak yeni defter, kullanımına son verilecek defterle veya zayi edilmişse zayi belgesi ile birlikte notere ibraz edilir.*



TİCARİ  
DEFTERLERE  
İLİŞKİN TEBLİĞ



## MUHASEBE SÜRECİ

1

Dönem Başındaki işlemler

2

Dönem içinde yap. işlemler

3

Dönem sonunda yap. işlemler

## Dönem Sonunda Yapılacak İşlemler

Genel Geçici Mizanın Düzenlenmesi

Dönem Sonu Envanterinin Çıkarılması

Dönem Sonu Muhasebe İşlemlerinin Yapılması

Kesin Mizanın Düzenlenmesi

Finansal Tabloların Hazırlanması

Kapanış Kayıtlarının yapılması



## DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

### ENVANTER DEFTERİ VE BİLANÇO GÜNÜ

- Envanter defterine işe başlama tarihinde ve müteakiben **her hesap döneminin sonunda** çıkarılan envanterler ve bilânçolar kaydolunur.
- Bu tarihe "**bilânço günü**" denir.
- Envanter defteri **ciltli** ve **sayfaları müteselsil sıra numaralı** olur.



VUK md. 185





# DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

## ENVANTER ÇIKARMAK

Envanter, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle **kesin** bir şekilde müfredatlı olarak tespit etmektedir.



VUK md. 186

# DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

## ENVANTER

- Her tacir, ticari işletmesinin açılışında,
  - Taşınmazlarını,
  - Alacaklarını,
  - Borçlarını,
  - Nakit parasının tutarını ve,
  - Diğer varlıklarını

**eksiksiz ve doğru bir şekilde** gösteren ve varlıkları ile borçlarının değerlerini teker teker belirten bir **envanter** çıkarır.



TTK md. 66





## DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

### ENVANTER

- Tacir açılıştan sonra her faaliyet döneminin sonunda da böyle bir envanter düzenler.
- Faaliyet dönemi veya başka bir kanuni terimle **hesap yılı** on iki ayı geçemez.
- Envanter, düzenli bir işletme **faaliyetinin akışına uygun düşen süre** içinde çıkarılır.



TTK md. 66



## **DÖNEM SONU İŞLEMLERİ**

### **KAYDI ENVANTER**

- Bir iktisadi kıymetin varlığının kayıt ve belgeler üzerinden tespit edilmesi.

### **FİİLİ ENVANTER**

- Bir iktisadi kıymetin varlığının fiili olarak tespit edilmesi.





## **Şahıs İşletmelerinde, Mükellefin Sahip Olduğu Bina Ve Arazilerin Envantere Alınması.**

- Fabrika, ambar, atelye, dükkan, mağaza ve arazi - **işletmede ister kısmen, ister tamamen** kullanılınsınlar **değerlerinin tamamı üzerinden envantere alınır.**
- Ticaret hanları gibi **oda oda** veya **kısım kısım** kullanılabilen **binalarla, evlerin ve apartmanların yarısından fazlası** işletmede kullanıldığı takdirde envantere ithal edilir.
- Envantere alınan gayrimenkullerin kullanım tarzlarında sonradan vaki olacak değişiklikler, hesap yılı içinde nazara alınmaz.

VUK md. 187



## Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İratlarına Ait Kayıtlar V.UK. Madde 208

- Bu kanuna göre defter tutmaya mecbur olan **gerçek kişiler** Gelir Vergisine tabi menkul ve gayrimenkul sermayelerle bunlardan elde edilen iratları ve bunlara müteallik giderleri
  - Defterikebir veya,
  - İşletme hesabının veya,
  - Serbest meslek erbabı kazanç defterinin ayrı bir sayfasına veya,
  - Ayrı bir deftere veya
  - Bir cetveleayrı ayrı kaydetmeye mecburdurlar.
- Şu kadar ki, bu hesap mükellefin **diğer kazançlarını tesbit için tuttuğu hesaplara karıştırılmaz ve onlar ile birleştirilmez.**

**Özelge: 26.09.2018 S. 95133703-105-70323**

[Gerçek usulde ticari kazanç mükellefi tarafından satın alınan ancak ticari işletmesi bünyesinde kullanılmayan gayrimenkullerin işletme aktifine dahil edilip edilmeyeceği hk.](#)

VUK md. 208

## DÖNEM SONU İŞLEMLERİ

### DEĞERLEME

Vergi matrahının hesaplanması  
ile ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve  
tespitidir. (VUK-258)

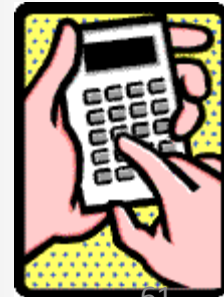
**Takdir:** Değer biçme (\*)

**Tespit:** Saptama (\*)

(\*) TDK Büyük Türkçe Sözlük



VUK 258-312





## DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ

## VUK-261

Maliyet bedeli	262. md
Borsa rayici	263. md
Tasarruf değeri	264. md
Mukayyet değeri	265.md
İtibari değer	266.md
Rayiç bedel	Mükerrer 266.md
Emsal bedeli ve ücreti	267.md
Vergi Değeri	268.md



## Diğer Değerleme ölçüleri

## İlgili Kan. Mad.

Alış Bedeli

VUK - 279. Md.

Alış Emsal Bedeli

VUK - Geçici Md. 4

Emsal Ücret Tespitinde Ortalama  
Perakende Satış Fiyatı

**GVK. 63**

Kira Ödemelerinin Bu günkü değeri

VUK – mük.290.md

## Geçici Madde 4

Bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihte veya sonraki yıllarda bilanço esasına göre Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefiyetine girecek olanlar açılış bilanço ve envanterini tanzim ederken **işletmeye dahil iktisadi kıymetleri** bu kanunun üçüncü kitabında yazılı hükümler dairesinde değerlendirirler. **Maliyet bedeli** ile değerlendirilmesi icap eden kıymetlerin bu bedeli **bilinmiyorsa** maliyet bedeli **yerine mükelleflerin bizzat belli edecekleri alış emsal bedeli** değerlemeye esas tutulur.

Vergi incelemesi neticesinde alış emsal bedelinin fazla hesap edildiğinin anlaşılması halinde mükellef hakkında **vergi ziyayı veya usulsüzlük cezaları uygulanmaz.**

## **Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerin Değerlenmesi**

### Geçici Madde 5

Bu kanunun mer'iyete girdiği tarihte veya müteakip yıllarda **ticari, zirai veya mesleki kazançları** dolayısıyla **yeniden Gelir Vergisine girecek** veya **basit usulden gerçek usule geçecek** olan mükellefler ile **öteden beri faaliyete devam eden serbest meslek erbabının** amortismanına tabi iktisadi kıymetleri **maliyet bedeli, maliyet bedeli bilinmiyorsa bizzat kendilerince alış tarihindeki rayice göre tahmin olunacak bedeli ile değerlendirilir.**

Şu kadar ki, bu kıymetlerin alış tarihleri ile mükellefiyete giriş veya gerçek usule geçiş tarihi arasındaki yıllara ait amortismanlar tutarı bu değerden düşülür ve bakiyesinin amortismanına devam olunur.

Mükellefçe tahmin olunacak bedelin **fazla hesaplandığının tespiti halinde bundan dolayı adına ceza kesilmez.**



3.KİTAP DEĞERLEME VUK 258-330

I.KISIM  
İKTİSADİ KIYMETLERİ DEĞERLEME  
(Mad.258-Mük.Mad.298)

I.BÖLÜM  
DEĞERLEME ESASLARI  
(Mad.258-268)

II.BÖLÜM  
İKTİSADİ İŞLETMELERE  
DAHİL KIYMETLERİ DEĞ.  
(Mad.269- Mük.Mad.290)

III.BÖLÜM  
SERVETLERİ DEĞERLEME  
(Mad.291- Mük.Mad.298)

II. KISIM VERGİ DEĞERİ  
(Mad.-299-312)

I.BÖLÜM  
GAYRİ SAFİ İRADIN TESPİTİ  
(Mad.299-307)

II.BÖLÜM  
ARAZİ KIYMETLERİNİN TESPİTİ  
(Mad.308- 312)

III. KISIM  
AMORTİSMANLAR  
(Mad.313-330)

I.BÖLÜM  
MEVCUTLARDA AMORTİSMAN  
(Mad.312-321)

II. BÖLÜM  
ALACAKLARDA VE  
SERMAYEDE AMORTİSMAN  
(Mad.322-327)

III.BÖLÜM  
ÖZEL HALLER  
(Mad.328-330)

1. Maliyet bedeli (VUK. MADDE 262)

- Gayrimenkuller,
- Demirbaş eşya,
- Özel maliyet bedeli,
- Zirai mahsuller,
- Emtia,
- Taşıtlar,

2. Borsa rayıcı (VUK. MADDE 263)

- Yabancı paralar,
- Devlet tahvili ve Hazine bonoları

3. Tasarruf değeri (VUK. MADDE 264)

- Alacak ve borç senetleri reeskontu

4. Mukayyet değer (VUK. MADDE 265)

- Senetsiz alacak ve borçlar,
- Reeskont uygulaması yapılmayan senetli alacak ve borçlar,
- İlk tesis ve taazzuv giderleri ile peştamallıklar,
- Aktif ve geçici hesaplara ilişkin kıymetler,
- Karşılıklar

5. İtibari değer (VUK. MADDE 266)

- Kasa

6. Vergi değeri (VUK. MADDE 268)

- Bina ve araziler

7. Rayiç bedel (VUK. MÜK. MADDE 266)

- Veraset ve İntikal V.K'nun 10/c maddesinde yer alan menkul kıymetler,
- Gemiler

8. Emsal bedeli ve ücreti (VUK. MADDE 267)

- Ortalama Fiyat Esası,
- Maliyet Bedeli Esası,
- Takdir Esası,

9. Alış Bedeli (VUK. MADDE 279)

- Hisse senetleri,
- Kapsama dahil yatırım fonları katılma belgeleri



## DÖNEMSELLİK İLKESİ VE TAHAKKUK ESASI

### Dönemsellik Kavramı :

İşletmenin **sürekliliği** kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve **her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır.**

Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.



## Aktif Geçici Hesap Kıymetleri

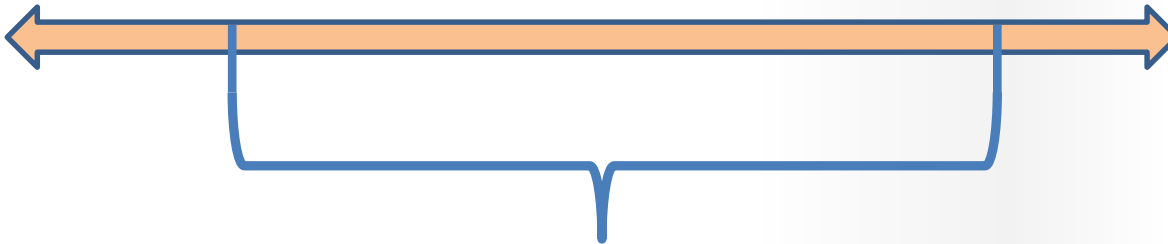
- Gelecek bir hesap dönemine ait olarak **peşin ödenen giderler** ile **cari hesap dönemine ait olup da henüz tahsil edilmemiş olan hasılat**, mukayyet değerleri üzerinden **aktifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.**
- Zirai işletmelerde henüz idrak edilmemiş olan mahsuller için yapılan giderler (Hazırlık işleri giderleri gibi) de bu madde hükmüne göre **aktifleştirilerek** değerlendirilir.

VUK md. 283



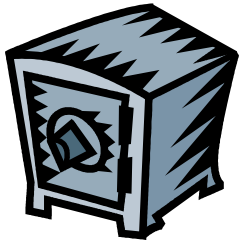
## DÖNEMSELLİK İLKESİ VE TAH. ESASI

İçinde bulunulan dönemde ödemesine rağmen, içinde bulunulan döneme ait olmayan giderler ile, yine içinde bulunulan dönemde tahsil edilmesine rağmen, içinde bulunulan döneme ait olmayan gelirlerin, faaliyet dönemi gelir ve giderleri ile ilişkilendirilmemesi gerekir.



## KASA

- ✓ Kasa mevcutları **İTİBARI** kıymetleri ile değeriendir.
- ✓ Daima **BORÇ** bakiyesi verir.
- ✓ (Alacak bakiyesi vermesi durumunda = V.U.K.'nun 30/4. maddesine göre **re'sen takdir** nedenidir.)



VUK-266: İtibari değeri, her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan

VUK  
284.md

## -Kasa sayım fazlası

————— 31/12/201X —————

100 KASA

397 KASA SAYIM VE TESELLUM FAZ.

————— 31/12/201X —————

397 KASA SAYIM VE TESELLUM FAZ.

679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GEL. VE KAR.

XXX

XXX

XXX

XXX

(Fazlalığın nedeni bulunmadığı takdirde gelir olarak matraha ilave edilecektir.)



## -Kasa sayım noksanı

31/12/201X		
197 SAYIM TESELLÜM NOKSANLARI 100 KASA	XXX	XXX
31/12/201X		
689 DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR 197 SAYIM TESELLÜM NOKSANLARI	XXX	XXX

(Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak matraha dahil edilecektir.)





## -DÖVİZLİ KASA HESABININ DEĞERLEMESİ

Yabancı paralar prensip olarak **borsa rayici** ile değerlendirilecektir.  
Borsada rayici olmayan yabancı paralar için Maliye Bakanlığının ilan edeceği kurlar esas alınır. **(Efektif alış kuru)**

	31/12/201X		31/12/201X
<b>100 EURO KASA</b>		XXX	
<b>646 KAMBIYO KARLARI</b>			XXX
(Kambiyo Karı Oluşması)			
<b>656 KAMBIYO ZARARLARI</b>		XXX	
<b>100 EURO KASA</b>			XXX
(Kambiyo Zararı Oluşması)			

VUK  
280.md



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.



## Yurtdışından Getirilerek Sermaye Olarak Konulan Yabancı Paralar:

Yatırım teşvik belgesi (YTB) kapsamında yatırım yapacak **tam mükellef sermaye şirketlerine**,

✓ İşe başladıkları hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar **yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan** yabancı paraların, söz konusu dönem zarfında **YTB. kapsamında sarf olunan kısmı nedeniyle oluşan kur farkları pasifte özel bir fon hesabına alınabilir.**

✓ Bu durumda olumlu kur farkları bu hesabın alacağına, olumsuz kur farkları ise bu hesabın borcuna kaydedilir.

VUK 280/A



Sermaye olarak konulan bu yabancı paraların, **işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar** herhangi bir suretle **sarf edilmeyen kısmı**;

✓ Bu hesap dönemlerine ait vergilendirme dönemlerinin sonuna kadar **mukayyet** değeriyle,

✓ İşe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonu itibarıyla bu Kanunun 280 inci maddesine göre değerlendirilir.

✓ Oluşan fon hesabı, sermayeye ilave edilme dışında, herhangi bir suretle **başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde**, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, **bu dönemde vergiye tabi tutulur.**

VUK 280/A



✓ Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri **hariç**, şirketin **tasfiyesi halinde de vergiye tabi tutulur.**

Bu madde hükmünden yararlanabilmek için;

- ✓ Ticaret siciline **tescil tarihini izleyen 3. ayın sonuna kadar YTB başvurusunda** bulunmak,
- ✓ İşe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar **YTB almış olmak** gerekir.
- ✓ **Başvurunun süresi içinde yapılmaması** halinde **müteakip ilk vergilendirme dönemi,**
- ✓ **YTB alınmaması halinde** ise işe başlanılan hesap dönemini **takip eden hesap dönemi sonu** itibarıyla;

Söz konusu yabancı paralar VUK 280 inci maddesine göre değerlendirilir..

VUK 280/A



## Uygulamadan yararlanmanın şartları:

- a) Sermaye şirketi olma,
- b) 7103 sayılı Kanunun yayımı tarihinden **(27.03.2018)** sonra ticaret siciline **tescil edilmiş** olma,
- c) 5520 sayılı Kanun uygulamasında **tam mükellef** olma,
- ç) Sermaye olarak konulan **yabancı parayı yurt dışından getirme**.

- Bu müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerin, sayılan **şartları** ((ç) bendi hariç) **işe ilk kez başlama tarihi itibarıyla taşınması zorunludur**.
- Bu şartların **sonradan yerine getirilmesi** durumunda bu müessese kapsamında değerlendirme hükümlerinden **yararlanılması mümkün bulunmamaktadır**.

VUK 280/A

VUK GT.  
495



- İşe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibariyle, VUK. 280/A maddesi uyarınca oluşan **fon hesabı borç bakiye** vermiş ise, (net olarak kur farkı zararı oluşmuş ise) **lehe bir fon oluşmadığı ve sermayeye ilave edilecek bir unsur ortaya çıkmadığından**, borç bakiye tutarı bu dönem sonu itibariyle **zarara** yazılarak kapatılır.
- Uygulama **ihtiyari bir uygulama** mahiyetinde olmakla birlikte, bu maddeden yararlanılmaya başlanılmasını müteakiben, izleyen dönemlerde farklı işlem tesis edilmesi mümkün değildir.
- Bu madde kapsamında yurtdışından getirilen yabancı paralar, ilgili varlık hesaplarında **ayrı yardımcı hesaplarda takip edilir** ve aynı döviz cinsinden olsa dahi **diğer hesaplar ile karıştırılmaz**.

VUK 280/A

VUK GT.  
495



- Uygulamadan yararlanan, tam mükellef sermaye şirketleri **işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi süresince** söz konusu süre zarfında 6102 sayılı Kanuna uygun şekilde **yapılacak sermaye artırımları** kapsamında şirketlere konulacak ve madde kapsamına giren yabancı paralar için de faydalanılabilir.
- VUK. 280/A maddesi kapsamında değerlendirme gününde **mukayyet değer ile değerlendirilen yabancı paralar**, tutarına bakılmaksızın, ilgili olduğu yabancı para karşılığı da gösterilmek suretiyle, **kurumlar vergisi ve kurum geçici vergi beyannameleri** eki mali tablo **dipnotlarında** ayrıca raporlanacaktır.

VUK 280/A

VUK GT.  
495



## KASA FAZLASI/ORT CARİ

Vergisel açıdan yapılacak adet yöntemiyle faiz hesabında kredi tutarı; kasa hesabı açısından ticari hayatın gerekleri, işletme olağan nakit çıkışları üzerinde olduğu ve işletmenin gelir hanesine girmeyen bir şekilde, işletme **kayıtları dışında değerlendirildiği** kabul edilen tutardır.

**Azami kasa tutarı** tespit edilecek ve asgari tutarın üzerinde kalan bakiyeler faiz hesabında dikkat alınacaktır.

**TTK 358:** Pay sahipleri, sermaye taahhüdünden doğan **vadesi gelmiş** borçlarını **ifa etmedikçe** ve şirketin serbest **yedek akçelerle birlikte kârı** geçmiş yıl zararlarını **karşılacak düzeyde olmadıkça** şirkete borçlanamaz.

**Cezası: (TTK 562)**

300 günden az olmamak üzere adli para cezasıyla cezalandırılır.

TTK md  
358,395

TTK  
MD.562





## KASA FAZLASI/ORT CARİ

### REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANACAK FAİZ ORANLARI

TC. Merkez Bankası Tebliği – 29.06.2018’den itibaren  
Reeskont işlemlerinde % 18,50    Avans işlemlerinde % 19,50

TC. Merkez Bankası Tebliği – 31.12.2016’den itibaren  
Reeskont işlemlerinde % 8,75    Avans işlemlerinde % 9,75

### ÖRNEK;

Tarih	Bakiye	Olağan Bakiye	Fiktif Tutar	Gün	Faiz	Adat Faiz
22.6.2018	300.000,00	10.000,00				
30.6.2018	322.000,00	10.000,00	312.000,00	6	9,75	507,00
				8	19,50	338,00
12.7.2018	324.000,00	10.000,00	314.000,00	12	19,50	2.041,00
18.7.2018	336.000,00	10.000,00	326.000,00	6	19,50	1.059,50
25.7.2018	348.000,00	10.000,00	338.000,00	7	19,50	1.281,58
					<b>Toplam Adat Faiz</b>	<b>5.227,08</b>

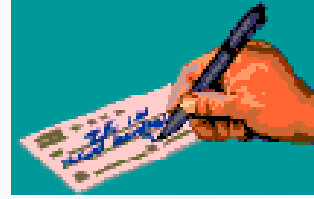
$$\text{Faiz} = \frac{\text{A} \times \text{N} \times \text{T}}{360 \times 100}$$

**- KASA HESABINA ADAT UYGULANMASI**

31/12/201X		
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	6.167,96	5.227,08
642 FAİZ GELİRLERİ		940,88
391 İLAVE EDİLECEK KDV		
201X Dönemi Kasa Adatı		

## -ALINAN VE VERİLEN ÇEKLER-

Çekler İtibari Değeri ile değeri.



Alınan çeklerin sene sonu bakiyesi

Ticari nitelikli olanlar = **121 ALACAK SENETLERİ**

Ticari nitelikli olmayanlar = **136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR**  
hesabına virman yapılır.

Verilen çeklerin sene sonu bakiyesi

Ticari nitelikli olanlar = **321 BORÇ SENETLERİ**

Ticari nitelikli olmayanlar = **336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR**  
hesabına virman yapılır.

Dövizli çekler yıl sonunda Maliye Bakanlığınca belirlenen

Döviz alış kuru üzerinden değeri.



## DÖVİZLİ ÇEKLER HESABININ DEĞERLEMESİ

31/12/201X		
<b>101.02 EURO ÇEKLERİ</b> <b>646 KAMBIYO KARLARI</b> (Kambiyo Karı Oluşması)	XXX	XXX
31/12/201X		
<b>656 KAMBIYO ZARARLARI</b> <b>101.02 EURO ÇEKLERİ</b> (Kambiyo Zararı Oluşması)	XXX	XXX

## -BANKALAR-



- Banka hesabında TL ve döviz cinsinden paralar tutulduğu için TL cinsinden kıymetler **mukayyet değerle**, döviz cinsinden değerler ise, Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan ilgili **döviz alış** kuru ile değerlendirilir.
- Bankalar hesabının envanteri yapılırken öncelikle bankalar hesabı ile ilgili yanlış ve eksik kayıtların düzeltilmesi yapılarak muhasebe kayıtlarının banka ekstreleri ile uyumu sağlanır.
- Bankalarda bulunan yabancı para mevcutlarının dönem sonunda mutlaka değerlendirme işlemi yapılarak oluşan kur farklarının ilgili hesaplara alınması gerekir.



### Kambiyo Karı oluşması

31/12/201X			
102.02 XYZ BANKASI (EURO) 646 KAMBIYO KARLARI		XXX	XXX

### Kambiyo Zararı oluşması

31/12/201X			
656 KAMBIYO ZARARLARI 102.02 XYZ BANKASI (EURO)		XXX	XXX

- Mevduat ve Kredi sözleşmelerine dayanan alacaklar **değerleme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle** birlikte dikkate alınır.

ÖRNEK;

VUK  
281.md

Hesap	Borç	Alacak	Borç Bakiyesi
102.04 XYZ Bankası	374.245,24	12.547,24	361.698,00
102.04.01 XYZ Bankası Vadesiz	254.245,24	12.547,24	241.698,00
102.04.02 XYZ Bankası Vadeli	120.000,00	0,00	120.000,00
102.05 ABC Bankası Vadeli	60.000,00	0,00	60.000,00

Anapara	Başlangıç Vade	31.12.2018'e Kalan Gün	Bitiş Vade	Toplam Gün	Vade Sonu Tutar	Faiz Oranı	Kıst faiz Geliri
120.000,00	10.10.2018	82	09.04.2019	181	125.430,00	9	2.460,00
60.000,00	20.11.2018	41	19.03.2019	119	61.586,67	8	546,67



$$\text{Faiz} = \frac{A \times N \times T}{360 \times 100} \quad \frac{120.000 \times 9 \times 82}{36000} = 2.460,00$$

$$\frac{60.000 \times 8 \times 41}{36000} = 546,67$$

31/12/201X			
181 GELİR TAHAKKUKLARI		2.555,67	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR		451,00	
642 FAİZ GELİRLERİ			3.006,67
	2.460,--		
	546,67		





## **-DİĞER HAZIR DEĞERLER-**

### **Kredi Kartı Slipleri ;**

- Satış bedeli işletmenin hesabına hemen geçilecek ise, kredi kartı slip tutarı

### **108 DİĞER HAZIR DEĞER** hesabına

- Satış bedeli, banka ile yapılan sözleşme gereği belli bir süre sonra hesaba geçecekse

### **127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR** hesabına kaydedilir.



## MENKUL KIYMETLER

- Faiz geliri veya kâr payı sağlamak veya fiyat değişmelerinden yararlanarak kâr elde etmek amacı ile **geçici bir süre elde tutulmak üzere alınan** hisse senedi, tahvil, hazine bonosu, finansman bonosu, yatırım fonu katılma belgesi, kâr-zarar ortaklığı belgesi, gelir ortaklığı senedi gibi finansal araçlardır.

Menkul Kıymetler ;

- Alış Bedeli
- Borsa Rayici
- Kar İlaveli Alış Bedeli (kıst getiri ölçütü)

ile deęerlenmektedir.

VUK  
279.md



## **-Borsa Rayici ile değerienecek menkul kıymetler**

- **Devlet Tahvilleri**
- **Hazine Bonosu**
- **Gelir Ortaklığı Senetleri**
- **Özel Sektör Tahvilleri**
- **Varlığa Dayalı Menkul Kıymetler**
- **Finansman Bonoları**
- **Kamu idarelerince ihraç edilmiş tahviller**



## **-Alış Bedeli ile değeriyecek menkul kıymetler**

- **Hisse Senetleri**
- **Yabancı Hisse Senetleri**
- **Bedelsiz Hisse Senetleri**
- **Yatırım Ortaklıklarına İlişkin Hisse Senetleri**
- **Yatırım Fonu Katılma Belgeleri (portföyleri %51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan)**
- **Kar Zarar Ortaklığı Belgeleri**

## -Kıst Getiri Ölçüsü

- Yatırım Fonu Katılım Belgesi

(Alış Bedeli ile değeriyelemeyen, Portföyü, en az %51'i Türkiye de kurulmuş şirketlerin hisse senetlerinden olmayan)

- Eurobondlar
- Varlığa Dayalı Menkul Kıymetler
- Gelir ortaklığı Senetleri

Burada sözü edilen menkul kıymetlerin alış bedellerine kıst dönem getirileri de eklenerek değeriyelemenecektir.

**ÖRNEK;**

XYZ A.Ş. 01.01.2018 tarihinde birim fiyatı 3 TL den 20.000,00 AD. B Tipi Likit Fon almıştır. 31.12.2018 tarihinde likit fonun birim fiyatı 3,20 TL olmuştur.

<b>01/01/2017</b>		
111 ÖZEL KESİM TAH.SEN.BON. 102 BANKALAR	60.000,00	60.000,00
B tipi likit fon alımı		
31.12.2013 likit fon değeri 3,20 TL. 3,20 – 3,00 = 0,20 TL. 20.000 X 0,20 = 4.000,00 TL.		
<b>31/12/2017</b>		
111 ÖZEL KESİM TAH.SEN.BON. 642 FAİZ GELİRLERİ	4.000,00	4.000,00
Likit fon dönem sonu değerlemesi		

# ALACAKLAR

Alacaklar **mukayyet değer** ile değeri lenirler.

- Mukayyet değer ölçüsü uygulanmadan önce alacaklar içinde **şüpheli ve değersiz alacaklar** varsa saptanır.
- **Şüpheli hale gelen alacaklar** için şartlar oluşmuş ise **karşılık** ayrılır,
- **Değersiz alacaklar** da muhasebe **kayıtlarından düşüldükten** sonra geriye **kalan alacaklara mukayyet** değer ölçüsü uygulanır.



**Bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.**

VUK 281



- Alacakların envanter ve değerlemesinde cari hesaplarla ilgili olarak **dönemsel gelir tahakkuklarının** yapılması sağlanmalıdır.
- Dövizli alacaklarda mukayyet değer ile değerlendirilir.
- Dövizli alacakların mukayyet değerine Maliye Bakanlığınca açıklanan **döviz alış kuru üzerinden yapılacak kur değerlemesi** sonuçlarının da **ilave edilmesi** gerekmektedir.





İhracat kaynaklı yurt dışı alacakları da dönem sonu itibariyle kur değerlemesine tabi tutulur.

**-İHRACATDA KUR ARTIŞI**

<b>31/12/2017</b>		
<b>120 ALICILAR</b>	<b>XXX</b>	
<b>601 YURT DIŞI SATIŞLAR</b>		<b>XXX</b>
<b>601.99 KUR FARKLARI</b>		
<hr/>		
<b>-İHRACATDA KUR AZALIŞI</b>		
<b>31/12/2017</b>		
<b>612 DİĞER İNDİRİMLER(-)</b>	<b>XXX</b>	
<b>120 ALICILAR</b>		<b>XXX</b>

## DEĞERSİZ ALACAKLAR

Kazai bir  
hüküm

YADA

Kanaat verici  
bir Vesika



DEĞERSİZ  
ALACAK



VUK 322

## DEĞERSİZ ALACAKLAR



Şirket avukatlarının alacağın takibi için yapılan işlemlerin sonuçsuz kaldığı yolundaki görüşüne istinaden değersiz alacak kaydı yapılamaz



VUK 322

## DEĞERSİZ ALACAKLAR

- *Değersiz alacaklar bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleri ile zarara geçirilerek yok edilirler.*
- ***İşletme hesabı** esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, **gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler.**”*
- **Bir alacağın değersiz alacak sayılabilmesi için tüm hukuki yolların tüketilmiş olması gerekir.**
- Borçlunun iflas etmiş olması tek başına değersiz alacak yazmak için yeterli değildir.



VUK 322





## Kanaat getirici vesikalara örnek

- ✓ Borçlunun **gaipliğine** ilişkin mahkeme kararı,
- ✓ **Konkordato** ilan edildiği durumda alacaklının borçluyu **ibra** ettiği tutar, (Tenzilat konkordatosu)
- ✓ **Alacağın olmadığını** ifade **eden mahkeme tutanakları**,
- ✓ Borçlunun herhangi bir malvarlığı bırakmadan **ölümü** ve mirasçılarının da **mirası red** kararı,
- ✓ Borçlunun **memleketi terk ettiği** ve **haczi mümkün mal bulunmadığını** gösteren belgeler,
- ✓ **Mahkeme huzurunda sulh** suretiyle alacağın bir kısmından vazgeçilmesi,

VUK 322

## Değersiz Alacaklarda KDV

- Değersiz alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV alacağın zarar yazıldığı dönemde indirilebilir. (KDVK Mad. 29/4 Yürürlük 1.1.2019 )
- Daha önce gider yazılan KDV'nin indirilebilmesi için tekrar gelir olarak yazılmalıdır.
- VUK. 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin **alıcı tarafından ödenmeyen KDV indirim konusu yapılamaz.**  
(KDVK Mad. 30/e Yürürlük 1.1.2019 )



VUK 322



## Değersiz Alacağın Zarar Yazılacağı Dönem

- Değersiz hale gelen alacakların zarar yazılması **alacağın amortismanı** niteliğindedir.
- Alacakların **değersiz alacak niteliğini aldıkları dönemde zarar yazılması** gerekir.
- İlgili yılda zarara geçirilmeyen değersiz alacağın, **sonraki yıllarda** zarar yazılabilmesi **mümkün değildir.**

VUK 322

## ŞÜPHELİ HALE GELEN ALACAKLAR

➤ Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartı ile;

Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar

Dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar

★ Teminata bağlanmış alacaklar için karşılık ayrılmaz



VUK MD.323







## ŞÜPHELİ ALACAKLAR

Şüpheli hale gelen alacaklar için değerlendirme gününde tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

### Karşılık ayırmanın şartları

- Alacak Ticari karın elde edilmesi ve devamı ile ilgili olmalıdır.
- Mükellef Bilanço esasına göre defter tutmalıdır.
- Alacak Zamanında tahsil edilmemiş olmalıdır.
- Alacak Teminatsız olmalıdır.
- Karşılık ayrılacak alacak Tahakkuk etmiş olmalıdır

Tasarruf değeri, bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir.

VUK MD.323

## ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- Kampanyalı (**ön ödemeli**) satışlardan doğan alacaklar ve avans mahiyetindeki alacaklar için **karşılık ayrılamaz**.
- İleride teslim alınacak bir hizmet için **sipariş avansı niteliğindeki ödemelerin** ticari faaliyetin devamı için yapılması ve bu tür ödemelerin Kanunun 323 üncü maddesinde belirtilen şartları haiz olması halinde, bu ödemelerin tahsil edilemediği durumlarda **karşılık ayrılabilir**.
- **334 sayılı VUK Genel Tebliği'ne** göre alacağın, **ilgili dönem kayıtlarına girmiş olması** ve **KDV beyannamelerinde beyan edilmiş olması şartıyla**, KDV içeren şüpheli alacaklarda katma değer vergisi için de **karşılık ayrılacaktır**.
- Aciz vesikasına bağlanan alacaklarda alacağın tamamı için değil bu **vesikada yer alan tutar kadar** karşılık ayrılabilir.
- Yurt dışından olan alacaklar içinde dava açıldığının **dış temsilciliklere onaylatılması şartıyla** karşılık ayrılabilir . (VUK md 323)



VUK MD.323

## ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- Döviz endeksli veya döviz cinsinden olan şüpheli alacaklar için karşılık ayrılmasına karar verilmesi halinde, bu **alacağa bağlı olarak ortaya çıkan kur farkları** da şüpheli alacak kabul edilerek **karşılık ayrılır.**
- **İştiraklerden** olan alacaklar için karşılık **ayrılabilir.**
- **İflas halindeki kişilerden olan alacaklar** için karşılık **ayrılabilir.**
- Ferdi işletme ve şahıs şirketlerinde **şirketin ortaklarından olan alacakları** için karşılık **ayrılmaz.**
- **Şahıs şirketlerinden** ( Kollektif ve Adi Ortaklıklar ) olan alacaklarda TTK hükümlerine göre tüm ortaklar bütün mal varlıklarıyla müteselsilen sorumlu olduklarından **şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için şirket tüzel kişiliği ve ortakların hepsi için takibata geçilmiş olması gerekmektedir.**



VUK MD.323

## ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI AYRILMASINDA

### ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- **Ciro** edilmek suretiyle gelen **senet** bedelinin ödenmemiş olması durumunda, şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için bu **senedi ciro eden kişi** hakkında **takibat** yapılmış olması gerekir.
- **Kefaletle bağlı olan alacaklarda** asıl **borçlunun yanı sıra kefil nezdinde** de takibata geçilmiş olması gerekir.
- **Hatır senetleri** için şüpheli alacak karşılığı **ayrılmaz.**
- **TMSF' ye devredilen bankalarda** bulunan mevduat ve repo hesapları için karşılık **ayrılmaz**
- **Grup içi firmalardan** olan alacaklar için şüpheli alacak **ayrılabilir.**



VUK MD.323



## Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılacak Dönem

- Borçlusu tarafından vadesinde ödenmeyen alacaklar **kanuni yollara hangi dönemde başvurulmuşsa alacak o dönemde şüpheli hale geleceğinden, karşılık da söz konusu dönemde ayrılacaktır.**
- Alacağın vadesi ile kanuni yollara başvurulması farklı dönemlere rastlarsa, karşılık vadenin olduğu yılda değil, gerekli kanuni şartların sağlandığı yılda ayrılacaktır.
- Şüpheli alacak uygulaması **ihiyari bir uygulamadır.**
- Alacak şüpheli hale geldiği dönemde karşılık ayrılmadığı durumda, **ihiyariliğın karşılık ayırmama yönünde kullanıldığı** kabul edilerek, daha sonraki dönemlerde bu alacak için karşılık ayrılamaz.
- Aksine mahkeme kararı mevcuttur.

VUK MD.323



## ŞÜPHELİ ALACAKLAR

Şüpheli alacaklarda muhasebeleştirme

15/08/201X		
128 ŞÜPHELİ ALACAKLAR 121 ALACAK SENETLERİ	XXX	XXX
31/12/201X		
654 KARŞILIK GİDERLERİ 129 ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI	XXX	XXX

VUK MD.323

## ŞÜPHELİ ALACAKLAR

Alacak sonradan tahsil edildiğinde

15 /10/201X			
100/102 KASA/BANKA 128 ŞÜPHELİ ALACAKLAR	XXX		XXX
15 /10/201X			
129 ŞÜPHELİ ALACAK KARŞILIĞI 644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR	XXX		XXX

VUK MD.323

## Vazgeçilen Alacaklar (VUK 324 md)

Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından  
vazgeçilmesi

Alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan  
başlayarak üç yıl içinde zararla itfa edilme

Birleşme, tasfiye devir ve ölüm hallerinde  
süre beklenmemeli



VUK 324





## Vazgeçilen Alacaklar

- Vazgeçilen alacakları değersiz alacaklardan ayıran en önemli husus sulh yoluyla alacaktan vazgeçme halidir.
- Sulh yolunun kabul edilebilmesi için sulhun yine de **mahkeme sürecinde ve mahkeme vasıtasıyla sağlanmış** olması kanaat verici vesika oluşturmak için gereklidir.

VUK 324



A şahsından olan 10.000. TL alacak, ilgili adına açılan davanın kaybedilmesi sonucunda değersiz alacak niteliği kazanmıştır. Bu durumda yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

•Alacaklının muhasebe kaydı

_____ / _____ /201X _____			
<b>689 DİĞER OLAGAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR</b>		<b>XXX</b>	
<b>120 ALICILAR HESABI</b>			<b>XXX</b>
_____			



## Vazgeçilen Alacaklar

Borçlunun muhasebe kaydı

320 SATICILAR 549 ÖZEL FONLAR	XXX	XXX
549 ÖZEL FONLAR 679 DİĞER OLAGAN DIŞI GELİR VE KARLAR	XXX	XXX

İzleyen üç yılda zararlar mahsup edilemezse üçüncü yılda matraha ilave edilir

VUK  
324



## TİCARİ BORÇLAR

İşletme ticari borç kalemleri;

- Satıcılar (satıcılara senetsiz borçlar),
- Borç Senetleri,
- Alınan Depozito ve Teminatlar,
- Alınan Avanslar,
- Diğer Ticari Borçlar.

VUK md. 285



## TİCARİ BORÇLAR

- İşletme **yabancı kaynakları** içinde yer alan ve ticari borçlar olarak nitelendirilen borçlar, işletmelerin **ticari işlemleri çerçevesinde doğan borçlardır.**
- *Ticari faaliyetle ilgili olmakla birlikte bir ticari işlem sonucu oluşmayan borçlar işletme bilançosunun bu kalemi içinde gösterilmez. Bu tür borçlar diğer borçlar içinde gösterilir.*
- **Mukayyet değeri** ile değerlendirilir.
- Ticari borçlar vadelerine göre kısa ve uzun vadeli olmak üzere ikiye ayrılır.

VUK md. 285



## ➤ ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

Alınan depozito ve teminatlar diğer borçlar gibi **mukayyet değeri** ile değerlendirilir.

## ➤ ALINAN AVANSLAR

Avans; belirli veya belirsiz bir iktisadi kıymeti veya hizmeti belli bir zamanda belli kişiden almak veya kişiye satmak amacıyla alım-satım bedeline mahsuben **alıcı tarafından verilen satıcı tarafından da alınan ön ödeme niteliğinde bir bedeldir.**



- Döviz olarak alınan **avansların** mukayyet bedeli, Maliye Bakanlığınca yayımlanan kur üzerinden yapılacak **kur değerlemesi** sonucuna göre düzeltilir.
- Kur değerlemesinde tespit edilecek lehte kur farkları gelir (646 no.lu hesap),
- Aleyhte kur farkları da gider (656 no.lu hesap) kaydolunacaktır.

## STOKLAR

### Tanımı ve stok hesapları

**Stoklar** işletmenin, üretimde kullanmak veya satmak amacı ile edindiği **ilk madde ve malzeme, ticari mal, yarı mamul, mamul, hurda** gibi varlıklar ile kendi ürettiği benzeri nitelikteki iktisadi kıymetleri ifade eder.

#### Başlıca stok değerlendirme yöntemleri

- **Maliyet Bedeli:** V.U.K'na göre stoklar **genel** olarak **maliyet** bedeli ile değerlendirilir.
- Emsal Bedeli



VUK md. 274

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





## Maliyet Bedeli Tespit Yöntemleri

- Fiili Maliyet Yöntemi
- Ortalama Maliyet Yöntemi
- Basit Ortalama Maliyet Yöntemi
- Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi
- Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi
- FIFO (İlk Giren İlk Çıkar) Yöntemi
- Standart Maliyet Yöntemi ile Değerleme



## Satın Alınan Emtianın Değerlemesi

Satın alınan emtiada, maliyet bedeline aşağıdaki unsurların girmesi gerekir:

- **Satın alma bedeli.**
- Malın iş yerine getirilmesine kadar ödenen **nakliye ve sigorta giderleri.**
- Ödenen **alış komisyonları.**
- İthal edilen emtianın **CİF bedeli, gümrükte ödenen vergiler** ve emtianın gümrükten işyerine gelinceye kadar yapılan **nakliye, komisyon ve benzeri giderler.**
- **İthalat teminatları için ödenen faiz ve komisyonlar.**
- Emtianın satın alınıp işletme **stoklarına girdiği tarihe kadar** oluşan **kur farkları.**

## Kur farkında ve finansman giderlerinde seçimlik durum

- Stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak aleyhte kur farklarının ilgili buldukları yıllarda gider yazılması veya malın maliyetine intikal ettirilmesi mükelleflerin seçimine bırakılmıştır. (VUK 238 Sıra No'lu Genel Tebliğ)
- Emtianın işletmenin stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan lehte kur farklarının maliyetten düşülmesi, daha sonrasında ortaya çıkan lehte kur farklarının ise doğrudan gelir yazılması veya malın maliyetinden düşülmesi, mükellefin tercihine bırakılmıştır. (VUK 334 Sıra No'lu Genel Tebliğ )
- İşletmelerin finansman temini amacıyla bankalardan veya benzeri kredi kurumlarından aldıkları krediler için ödedikleri faiz ve komisyon giderlerini doğrudan gider olarak kaydedebilecekleri gibi, diledikleri takdirde malın maliyetine de kaydedebilirler (VUK 238 Sıra No'lu Genel Tebliğ)



### ÖRNEK:

A firması İstanbul ili Bayrampaşa ilçesinde tekstil ürünleri alım satımı yapmaktadır. 25.11.2018 tarihinde merkezi Bursa da olan B firmasından 10.000,00.-TL + KDV tutarında tekstil malı almıştır. Malın Bursa'dan İstanbul'a nakliyesi için nakliye firmasına 500,00.-TL + KDV ödeme yapılmıştır. Diğer taraftan aynı gün mal alımına aracılık eden pazarlama firmasına 600,00.-TL +KDV komisyon bedeli ödenmiştir.

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



## Ticari mal alımı muhasebe kaydı

25/11/2018		
153 TİCARİ MALLAR HS	10.000	
153.01 Tekstil Ticari Malı		
191 İND. KATMA DEĞER VERGİSİ HS	800	
320 SATICILAR HS		11.800
320.01 B firması		

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



## Nakliye bedeli muhasebe kaydı

25/11/2018		
153 TİCARİ MALLAR HS	500	
153.01 Tekstil Ticari Malı		
191 İND. KATMA DEĞER VERGİSİ HS	90	
100 KASA		590

## Komisyon bedeli muhasebe kaydı

25/11/2018		
153 TİCARİ MALLAR HS	600,00	
153.01 Tekstil Ticari Malı		
191 İND. KATMA DEĞER VERGİSİ HS	108,00	
100 KASA		708,00



## İmal Edilen Emtianın Değerlemesi

İmal edilen (üretilen) emtianın (tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder.

VUK md. 275

- Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve **ham maddelerin bedeli.**
- Mamule isabet eden **işçilik**
- **Genel imal giderlerinden** mamule düşen hisse
- **Genel idare giderlerinden** mamule düşen hisse; **(Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)**
- Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.





## ÖRNEK:

X A.Ş. mutfak dolapları üretmektedir. Üretilen mutfak dolaplarını için katlanılan maliyetler şu şekildedir;

Direkt ilk madde ve malzeme gideri .....	2.500-TL
Direkt işçilik gideri.....	500-TL
Genel Üretim Gideri.....	400-TL
Toplam imalat gideri.....	3.400-TL

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



**muhasebe kaydı**

_____ / _____		
<b>710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. HS</b>	<b>2.500</b>	
<b>150 İLK MADDE VE MALZEME HS</b>		<b>2.500</b>
_____ / _____		
<b>720 DİREKT İŞÇİLİK HS</b>	<b>500</b>	
<b>730 GENEL ÜRETİM GİD. HS</b>	<b>400</b>	
<b>100/102/335</b>		<b>900</b>
_____ / _____		
<b>151 YARI MAMULLER - ÜRETİM HS</b>	<b>3.400</b>	
<b>711 DİREKT İLK MAD.VE MAL.GİD.YAN.HS</b>		<b>2.500</b>
<b>721 DİREKT İŞÇİLİK YAN. HS</b>		<b>500</b>
<b>731 GENEL ÜRETİM GİDİ YAN.HS</b>		<b>400</b>
_____		

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



**muhasebe kaydı**

<b>31/12/201X</b>			
<b>152 MAMÜLLER HS</b>		<b>3.400</b>	
<b>151 YARI MAMULLER - ÜRETİM HS</b>			<b>3.400</b>
<b>31/12/201X</b>			
<b>620 SATILAN MALLAR MALİYETİ HS</b>		<b>3.400</b>	
<b>152 MAMÜLLER HS</b>			<b>3.400</b>



## Emtiada Düşük Bedelle Değerleme

- Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef **maliyet bedeli yerine emsal bedeli** ölçüsünü uygulayarak değerlendirme yapabilir.
- Mükelleflerin isteğine bağlı olan bu değerlendirme şeklinde kriter olan satış fiyatı, **mükellefin kendi satış fiyatı değil piyasada oluşan ortalama fiyattır.**
- Bu nedenle dönem sonu stoklarını emsal bedelle değerlemek isteyen mükellefin, mal maliyet bedelinin piyasadaki o mala ilişkin **genel satış fiyat düzeyinin % 10 ve daha fazla altında** kaldığını ispatlaması gerekir.

VUK md.  
274

VUK md.  
267



## Örnek:

Dönem sonu stok miktarı **200 birim** olan, söz konusu malın, işletmedeki **birim maliyet bedelinin 55 TL** ve değerlendirme günü itibariyle **piyasada oluşan fiyatının 48 TL** olması halinde, Piyasada oluşan fiyat, maliyet bedelinin % 10'undan daha fazla oranda düşük olduğundan, işletme emsal bedelle değerlendirilebilir.



AYLAR	SATIŞ MİKTARI	SATIŞ FİYATI (TL)	TUTAR (TL)
EYLÜL	40	55	2.200.-
EKİM	55	49	2.695.-
KASIM	40	47	1.880.-
ARALIK	45	48	2.160.-

VUK md.  
267

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esas) Aynı cins ve nevideki mallardan **sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa**, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan "Ortalama satış fiyatı" ile hesaplanır.

**Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran % 25'ten az olmaması şarttır.**



<b>31.12.201X</b>		
<b>157- Diğer Stoklar</b>	<b>11.000-</b>	
01- Değeri Düşen Mallar		
<b>153- Ticari Mallar</b>	<b>11.000-</b>	
01- A Ticari Malı		
200 x 55 TL=11.000		
<b>31.12.201X</b>		
<b>654- Karşılık Giderleri</b>	<b>1.200-</b>	
01- Değeri Düşen Mallar		
<b>158- Stok Değer Düş. Karş.</b>	<b>1.200-</b>	
01- A Ticari Malı		
(11.000 – (200 x 49 TL) =1.200		



## Kıymeti Düşen Emtiada Değerleme

- Yangın, deprem ve su basması gibi afetler,
- Bozulmak, kırılmak, çürümek, çatlamak, paslanmak gibi haller de; İktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış olan emtia **emsal bedeli** ile değerlendirilir. (VUK 278)
- Bu haller dışında, örneğin çalınma veya kaybolma suretiyle emtiada meydana gelen kayıplar için bu hükmün uygulanması mümkün değildir.

VUK md.  
278





## Kıymeti Düşen Emtiada Değerleme

Emtiadaki kıymet kaybı dolayısıyla **takdir komisyonuna başvurulup, emsal bedeli tespitinin istenmesi gerekir.**

Stoklarında meydana gelen bir azalmanın takdir edilmesi talebinde bulunan bir mükellefin;

**Değer düşüklüğüne yol açan olayı,**

- Stokunda iddia ettiği miktarda mal bulunduğunu,
- Değer düşüklüğünün Yangın, deprem ve su basması Bozulmak, kırılmak, çürümek, çatlamak, paslanmak gibi haller sayılan olaylardan kaynaklandığını, **ispatlaması gerekir.**



## ÖRNEK:

İstanbul iktisadi organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren X limited şirketi oto yedek parça ticari yapmaktadır. 25.11.2018 tarihinde meydana gelen sel ve su felaketinde stoklarında bulunan 50.000,00.-TL tutarındaki malların %50 değer kaybına uğradığı 27.11.2018 tarihindeki takdir komisyonu kararı ile tespit edilmiştir. Değeri düşen mallar 12.12.2018 tarihinde 30.000,00.-TL +KDV tutarına satılmıştır.

**muhasebe kaydı**

**25/11/2018**

**157 DİĞER STOKLAR HS  
153 TİCARİ MALLAR HS**

**50.000**

**50.000**

**27/11/2018**

**654 KARŞILIK GİDERLERİ HS  
158 STOK DEĞ. DÜŞ. KARŞ. HS**

**25.000**

**25.000**

**12/12/2018**

**120 ALICILAR HS  
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS  
391 HESAPLANAN KDV**

**35.400**

**30.000**

**5.400**

**./..**

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



**muhasebe kaydı**

<b>12/12/2018</b>			
<b>623 DİĞER SATIŞARIN MALİYETİ HS</b>	<b>50.000</b>		
<b>157 DİĞER STOKLAR HS</b>		<b>50.000</b>	
<b>12/12/2018</b>			
<b>158 STOK DEĞER DÜŞ. KARŞ. HS.</b>	<b>25.000</b>		
<b>644 KONUSU KALMAYAN KARŞ.HS</b>		<b>25.000</b>	



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- **Bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtia, bu mahiyetteki imha işlemleri süreklilik arz eden mükelleflerin** başvurularına istinaden, bu Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasının üçüncü bendindeki usulle (**takdir esası**) mukayyet olmaksızın, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul çerçevesinde ve tayin olunan **imha oranı** dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir.
- Yapılan başvurular, Maliye Bakanlığınca **mükellefin geçmiş yıllardaki işlemleri, fiili üretimi, satış ve imha süreçleri ile sektördeki diğer mükelleflerin durumu**, yetkili idare, oda ve kuruluşların görüşleri de dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir.

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Bu değerlendirme neticesinde, Maliye Bakanlığınca karşılıklı anlaşmak suretiyle,  **tayin olunan imha oranını aşmamak kaydıyla**  imha edilen emtianın  **emsal bedeli sıfır**  olarak kabul edilir.
- Mükellefler, imha işlemine ilişkin her türlü kayıt, belge ve evrakı bu Kanunun ilgili hükümleri uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz etmek zorundadır (V.U.K.Mad.278/A).
- Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde ekonomik değerlerinde önemli bir azalış olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir (V.U.K.Mad.278).

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- **İmha Oranı:** Yurtiçinde **satışa konu edilen** emtianın, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle **imha edilmek üzere gerçekleşen iade miktarlarının** ilgili yıldaki **toplam yurtiçi satış miktarına oranını** ifade eder.
- Esas itibariyle, imha işleminin takdir komisyonu nezdinde yapılması gerekir. Ancak ilgili mevzuat gereği **yetkili/ilgili bakanlık** veya **kurum görevlileri** ve söz konusu emtiayı **imha etmeye yetkili müessese ile mükellefin temsilcilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde imha işleminin yapılması** ve bu durumun **komisyon tarafından tutanakla tespit edilmesi kaydıyla**, imha işleminin **takdir komisyonu nezdinde yapılması ve mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin** söz konusu imha komisyonuna **katılımı aranmaz.**

VUK md.  
278/A



## YURT DIŞINDA İMHA EDİLEN EMTİANIN DURUMU

- İhraç edilen emtiadan ticari sebeplerle iadesi gerekenlerin geri getirilme maliyetinin yüksek olması veya hukuki nedenlerle geri getirilememesi ya da bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle imha edilmesinin gerekmesi durumunda, söz konusu emtianın imha edildiğine ilişkin ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgeler esas alınmak suretiyle takdir komisyonu tarafından verilecek karara istinaden gerekli yasal kayıtlar yapılır.
- Bu şekilde gerçekleştirilen imha işlemleri, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında ve mükelleflere tayin olunan imha oranı dahilinde değerlendirilmez.

VUK md.  
278/A





## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- 213 sayılı Kanunun **275 inci maddesine** göre **ambalajlı olarak** piyasaya arz edilmesi gereken **emtiada**, ambalaj malzemesinin bedeli imal edilen emtianın maliyet bedeli içerisinde dahil edilmektedir.
- Kıymeti düşen emtianın **ambalaj malzemesi ile birlikte imha edilmesi durumunda**, emtianın maliyet bedeli içerisinde yer alan ambalaj malzemesi bedelinin de 213 sayılı Kanunun **278 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.**
- Emtianın maliyet bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın, **takdir komisyonu kararının veya tutanağın tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.**

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Söz konusu 278/A maddesi, **bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi** gibi nedenlerle **çevreye ve insan sağlığına zarar verecek nitelikte olan** ve **bekletilmeksizin imha edilmesi gereken** emtianın emsal bedelinin, takdir komisyonu kararı olmaksızın mükelleflerce belirlenebilmesine imkan sağlamıştır.
- Esas itibarıyla, **yurt içinde satışa konu olan** ancak, **raf ömrünün çok kısa olması, bozulması veya son kullanma tarihinin geçmesi** gibi nedenlerle **iade alınan, insan ve çevre sağlığına zararlı olması nedeniyle imha edilmesi mecburiyeti bulunan ve imha işlemleri süreklilik arz eden;**

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Her türlü et ve et ürünleri (kıyma, pastırma, sucuk, salam, sosis gibi),
- Her türlü süt ve süt ürünleri (peynir, yoğurt, ayran, kaymak, tereyağı, gibi),
- Yumurta,
- Taze sebze ve meyve,
- Pasta, kek, börek, ekmek gibi her türlü unlu mamuller,
- İlgili Bakanlık tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen insan ve hayvan sağlığı için kullanılan her türlü ilaç ve benzeri emtianın faydalanması uygun bulunmuştur.

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Bahse konu 278/A maddesi uygulamasından, münhasıran kazançları bilanço usulüne göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.
- Bu mükelleflerin başvuru tarihinden önceki son hesap dönemine ait bilançolarında yer alan rakamlardan net satışları ile aktif büyüklüğünün aritmetik ortalamasının 10.000.000 TL'nin veya öz sermaye büyüklüğünün 5.000.000 TL'nin üzerinde olması gerekmektedir.

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Mükellef tarafından başvuru GİB'na yapılır.
- GİB tarafından **ön inceleme** yapılır,
- İmha oranının belirlenebilmesine yönelik gerekli araştırmanın yapılarak sonuçlarının bir **görüş ve öneri raporuna** bağlanmasını teminen **Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına intikal ettirilir.**
- GİB bünyesinde oluşturulacak, **üç kişilik bir komisyon tarafından yapılan nihai değerlendirme neticesinde başvurunun uygun görülmesi halinde,** bu komisyon tarafından **her bir ürün için tespit edilen imha oranı mükellefin kabulüne sunulur.**
- Mükellef tarafından kabul edildiği yazılı olarak bildirilen bu imha oranları, **mükellefin kabul tarihinden itibaren uygulanmaya başlar.**

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- İdare ile başvuruda bulunan mükellef arasında tayin olunan imha oranı **mükellefin kabul beyanında bulunduğu hesap dönemi ve bu hesap dönemini izleyen beşinci hesap döneminin sonuna kadar** (imha oranının iptali durumu saklı kalmak üzere) geçerlidir.
- Mükelleflerin **işe başladıkları ilk yılda** madde hükmünden faydalanmak için **başvuru yapmaları halinde, tayin olunan imha oranı, kabul beyanında bulunulan tarihi takip eden üçüncü hesap döneminin sonuna kadar geçerlidir.**
- Uygulamada, **her bir ürün itibariyle** imha edilen emtianın **emsal bedeli sıfır** olarak kabul edilmek suretiyle söz konusu emtia değerlendirilir.

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Tayin olunan imha oranı dahilinde gerçekleştirilen imha işleminin, **mükelleflerin kendi işletmeleri bünyesinde bulunan atık işleme tesislerinde yapılması halinde**, mükelleflerce **en az iki nüsha imha tutanağı düzenlenir.**
- Tayin olunan imha oranı dahilinde gerçekleştirilen imha işleminin, **mükelleflerce kendi işletmeleri bünyesinde yapılmaması**, yetkilendirilmiş bir atık imha tesisine yaptırılması halinde ise **imha edilecek emtianın sevki aşamasında, mükellefler veya emtianın dağıtıcısı firmalar tarafından en az üç nüsha olarak düzenlenecek tutanak ve icmalin (imhaya konu malların iade faturaları) bir nüshası sevk irsaliyesine eklenir.**

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Bu müessese hükümlerinden faydalanan mükelleflerce, her yıl, ilgili olduğu yıla ait gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde, ilgili tebliğde (VUKGT Seri No:496) belirtilen formata uygun şekilde ve **her bir ürün itibariyle hazırlanacak imha oranı yıllık takip raporu bir dilekçe ekinde İdareye ibraz edilir.**
- Mükellefler mevcut bir imha oranının yenilenmesi/revize edilmesi talebinde bulunabilir.
- **Yeni bir ürün grubu için imha oranı tespitine yönelik başvurular da imha oranının revize edilmesi kapsamında değerlendirilir.**
- **İmha oranının yenilenmesi talebi, en geç mevcut imha oranının geçerlilik süresinin bitiminden dokuz ay önce** İdareye, dayanak bilgi ve belgelerle birlikte yapılır.

VUK md.  
278/A





## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Tayin olunan imha oranlarının revize edilmesi talebinde mükellefler, **revize edilme talebinin nedenlerini** de içerecek şekilde gerekli **bilgi ve belgeleri İdareye ibraz eder.**
- Revize talebinin İdare tarafından kabul edildiği durumda, imha oranlarının **revize edildiği tarihten itibaren yeni imha oranı tayin edilmiş sayılır.**
- **Mevcut imha oranlarının revize edilmesine ilişkin nedenler İdare tarafından da tespit edilebilir.**

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

**İdare** aşağıda belirtilen durumlarda, tayin olunan **imha oranlarının** geçerliliğini **tek taraflı olarak iptal edebilir:**

- Mükellefin Tebliğde belirlenen **imha işlemine ilişkin belgelendirme prosedürlerine uymaması,**
- Mükellef tarafından gerek başvuru esnasında gerekse sonraki aşamalarda (imha oranı yıllık takip raporu dâhil) **ibraz edilen bilgi ve belgelerin eksik, yanlış veya yanıltıcı olduğunun anlaşılması,**
- İmha oranı **yıllık takip raporunun süresinde verilmemesi,**
- **İdare** tarafından imha oranlarının **revize edilme talebinin mükellef tarafından kabul edilmemesi.**

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- Tayin olunan imha oranlarının geçerliliğinin **iptal edildiği durumlarda iptal kararının verildiği tarihten itibaren** tayin olunmuş olan imha oranları geçerliliğini kaybeder ve mükelleflerin 213 sayılı Kanunun **278/A maddesi kapsamında değerlendirilme** imkanları son bulur.
- Belirlenen **imha oranının aşılması halinde** tayin olunan **oranı aşan imha işlemlerine konu emtia,** 213 sayılı Kanunun **278 inci maddesi kapsamında değerlendirilir** (VUKGT Seri No:496).

VUK md.  
278/A



## İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

- **KDV Uygulama Genel Tebliğinin C/2.4** bölümünde, kullanım süresi geçen veya kullanılmayacak hale gelen malların iktisabı dolayısı ile yüklenilen KDV'NİN, KDV Kanununun **30/c maddesine göre mükelleflerce indirim konusu yapılmasının mümkün değildir.**
- Bu durumda vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "**İlave Edilecek KDV**" satırına dahil edilmesi suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir .

VUK md.  
278/A



## Zayi olan mallar

- 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,
- VUK 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen  **faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra** zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen **ATKİ'lere** ilişkin yüklenilen KDV ile **faydalı ömrünü tamamlamadan** zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen ATKİ'lere ilişkin yüklenilen KDV'NİN **kullanılan süreye** isabet eden kısmı **indirilebilir.**
- Zayi olan malların ekonomik değeri yoksa satışı da söz konusu değildir.
- Alış vesikalarındaki KDV, hesaplanan KDV'ne ilave edilmelidir.

KDV  
30/c

7104 SK.  
Yürürlük  
6.04.2018

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



## ÖRNEK

Gebze organize sanayi bölgesinde 21.11.2018 tarihinde kağıt alımı satımı yapılan bir firmada çıkan yangın sonucu 40.000,00.-TL değerindeki kağıt ürünü tamamen yanmıştır. Firma 22.11.2018 tarihinden takdir komisyonuna başvurarak değer tespiti talep etmiş 23.11.2018 tarihinde takdir komisyonu, kağıt ticari malın değerinin olmadığı kararını vermiştir.

23/11/2018		
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD.ZAR. HS.	47.200	
153 TİCARİ MALLAR HS		40.000
391 İlave Edilecek KDV		7.200



## Çalınan Malların Değerlemesi

- Vergi idaresi, ticari işletmelerde malların çalınması, yahut dolandırıcılık sonucu işletmelerin zarara uğraması halinde bu zararın vergi matrahı ile ilişkilendirilmesini kesin olarak kabul etmemektedir.
- Kaybolan veya çalınan malların maliyet bedelleri, kaybolma veya çalınma olayının **polis veya jandarma tutanağı ya da mahkeme kararı ile tevsik edilebilir durumda ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak kayıtlara alınır.**
- Kaybolma veya çalınma olayının **polis veya jandarma tutanağı ya da mahkeme kararı ile tevsik edilememiş ise söz konusu mallar işletmeden çekilmiş kabul edilir** ve **fatura düzenlenerek emsal bedellerinin hasılat** yazılması gerekir.



- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



## ÖRNEK:

İstanbul ili fatih ilçesinde cep telefonu satışı yapılan firmada yapılan hırsızlık sonucu maliyet bedeli 10.000,00.-TL +KDV tutarında olan cep telefonu çalındığı **polis raporu ile** tespit edilmiştir

......./...../201X		
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİD.ZAR. HS. 689.10 Kanunen Kabul Edilmeyen Gid.Hs	11.800	
153 TİCARİ MALLAR HS 391 HESAPLANAN KDV		10.000 1.800





## Vade ve fiyat farkı

- Vade farkları, mal bedelinin peşin ödenmemesi nedeniyle, peşin satış fiyatına ek olarak yapılan ödemelerdir.
- Vade farkları, malın alınma aşamasında belli olup: alış faturasında açıkça gösterilmiş veya alış fiyatı içinde gizlenmiş olabileceği gibi, ödemelerdeki gecikme nedeniyle sonradan da doğabilir.
- **Alış faturasında açıkça gösterilen veya alış fiyatı içinde gizlenmiş olan vade farkları maliyete dahildir.** Bunlar, malın iktisabı aşamasında kesinleşen maliyet unsurlarıdır.



## ÖRNEK:

Firma 18.11.2018 tarihinde 50.000,00.-TL + KDV tutarındaki malı 7 gün vadeli almıştır. Malı bedelini vadesinde ödeyememesi üzerine satıcı 500,00.-TL+KDV tutarındaki vade farkı faturası düzenleyip firmaya göndermiştir.

- İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI  
İSTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS



**muhasebe kaydı**

<b>18/11/201X</b>			
<b>153 TİCARİ MALLAR HS</b>	<b>50.000</b>		
<b>191 İND. KATMA DEĞER VERGİSİ HS</b>	<b>9.000</b>		
<b>320 SATICILAR HS</b>		<b>59.000</b>	
<b>../.../201X</b>			
<b>153/780</b>	<b>500</b>		
<b>191 İND. KATMA DEĞER VERGİSİ HS</b>	<b>90</b>		
<b>320 SATICILAR HS</b>		<b>590</b>	



## İskontolar ve Primler

- İskontoların KDV matrahına **dâhil edilmemesi** için **iki şartın** birlikte bulunması zorunludur. (KDV Uyg. Teb. III-6.1)
  - 1- Söz konusu iskontolar aynı fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmiş olmalıdır.
  - 2- İskontolar ticari teamüllere uygun miktarda olmalıdır.
- Satılan mal ya da yapılan hizmet karşılığında düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmeyip sonradan ya da yıl sonlarında iskonto yapıldığının bir dekontla bildirilmesi veyahut ticari teamülleri aşan bir miktarda iskonto yapılması hallerinde, yapılan ya da bildirilen iskontolar KDV matrahında değişikliğe neden olan iskontolardır. **KDV 35. Mad. gereği fatura kesilip matrahın düzeltilmesi** gerekir.





## İskontolar ve Primler

- Fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyip, yılsonlarında, **belli bir dönem sonunda ya da belli bir ciro aşıldığında (satış primi, hâsılat primi, yılsonu iskontosu gibi adlarla) yapılan iskontolar esas itibarıyla, asıl işleme ilişkin KDV matrahının değişmesi sonucunu doğurmaktadır.**
- KDV matrahında değişiklik vuku bulduğu bu gibi durumlarda KDVK/35. maddesine göre düzeltme yapılması gerekmektedir.



## Muhasebe Kaydı

### ÖRNEK

A firması mal aldığı B firmasına , dönem sonunda yıl içinde fazla mal aldığı için 10.000.- TL+ KDV tutarında **ciro primini** satıcı firmaya göndermiştir.

31/12/201X			
320 SATICILAR HS		11.800	
602 DİĞER GELİRLER			10.000
391 HESAPLANAN KDV			1.800



## Ciro primleri (Bedelsiz Mal Alımı)

Ciro primine karşılık bedelsiz mal gönderilmesi halinde ciro primi gelir yazılır, bu tutar aynı zamanda **bedelsiz alınan malın alış bedeli** olarak kaydedilir.

Söz konusu mallar işletme aktifinde bu bedelle gösterilir.

**ÖRNEK** Bir işletme lehine, mal aldığı işletme, dönem sonunda 10.000.- TL tutarında ciro primi dekont etmiş ve karşılığında bedelsiz mal göndermiştir. KDV oranı %18'dir.

**muhasebe kaydı**

<b>31/12/201X</b>		
<b>320 TİCARİ BORÇLAR</b>	<b>11,800</b>	
<b>602 DİĞER GELİRLER</b>		<b>10.000</b>
<b>391 HESAPLANAN KDV</b>		<b>1.800</b>
<b>31/12/201X</b>		
<b>153 TİCAARİ MALLAR</b>	<b>10.000</b>	
<b>191 İND.KDV</b>	<b>1,800</b>	
<b>320 TİCARİ BORÇLAR</b>		<b>11.800</b>





## Yurtdışından Gelen İskontolar, Fiyat Farkları

- Yurtdışından gelen yıl sonu iskontoları veya fiyat farkları da doğrudan gelir yazılır.
- Fiyat farkına konu malların ithalatı sırasında KDV'sinin gümrüğe ödendiği ve ilgili ayda indirim konusu yapıldığı dolayısıyla fiyat farkları için gümrükte ödenen KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı ve credit note düzenlendiği dönemde düzeltilmesi gerekir.
- Düzeltme işlemi beyanname üzerinde yer alan ilave edilecek KDV kısmında yapılacaktır.
- Düzeltme sonucu "ilave edilecek KDV" satırında beyan edilen KDV tutarının indirim hesaplarına alınması mümkün.

Özelge: 19.02.2015 tarih Sayı: 39044742-KDV.1-293

<http://www.gib.gov.tr/node/92938/pdf>



## İşletmeden Çekilen Emtia

Teşebbüs sahibinin eşinin çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler gider kaydedilmez, **Bunlar tarafından alınan veya çekilen iktisadi kıymetlerin emsal bedeli değerlenir.** (GVK mad.41)



## Ayın Ücret Olarak Ödenen Emtia (GVK mad 63)

- Hizmet karşılığı olarak verilen ayınlar, verildiği gün ve yerdeki **ortalama perakende fiyatlarına** göre değerlendirilir.
- **Konut tedariki** ve sair suretle sağlanan **menfaatler**, **konutun emsal kirasına veya menfaatin emsal bedeline** göre değerlendirilir.



## KDV Yönünden Emsal Bedelle Değerleme

- Bedeli **bulunmayan** veya **bilinmeyen** işlemler **ile** bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde, **matrah işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücretidir.**
- Ayrıca, bedel belli olmakla birlikte, **emsallerine göre açık şekilde düşükse** ve bu düşüklük mükellef tarafından haklı bir sebeple izah edilmezse, **söz konusu düşük bedel yerine emsal bedeli veya emsal ücreti KDV matrahı olarak** dikkate alınır.
- Katma değer vergisi uygulaması bakımından emsal bedelin tayininde **genel idare giderleri ve genel giderlerden mamule düşen hissenin bedele katılması mecburidir.**

KDV md.  
27



## Katma Değer Vergisi Yönünden Emsal Bedelle Değerleme

- **Serbest meslek faaliyetleri** için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir **tarife** varsa, hizmetin bedeli, bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamaz.
- **Arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde**, müteahhit tarafından **arsa sahibine bırakılan** konut veya işyerinin, Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan **ikinci sıradaki maliyet bedeli** esasına göre belirlenen tutarı esas alınır.

KDV md.  
27



## Katma Değer Vergisi Yönünden Belgesiz Mal Bulundurma

- Fiilî yada kaydî envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğu veya belgesiz hizmet satın alındığının tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle ziyaa uğratılan katma değer vergisi, belgesiz mal bulunduran veya **hizmet satın alan mükelleften aranır.**
- Belgesiz mal bulundurdukları veya hizmet satın aldıkları tespit edilen mükelleflere, bu mal ve hizmetlere ait alış belgelerinin ibrazı için **tespit tarihinden itibaren 10 günlük bir süre verilir.**
- Bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen mal ve hizmetlerin tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, alışlarını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarhedilir.
- Bu tarihyata **vergi ziyayı cezası** uygulanır. (KDV. Mad. 9)

KDV md.  
9



## Konsinye Mallar

- Konsinye mal, bir işletmenin satılması amacı ile başka işletmeye gönderdiği maldır.
- Bu gönderilen mal herhangi **satış işlemi içermez.**
- Konsinye olarak gönderilen mal, gönderen işletmenin aktifinde kayıtlı olmakla beraber, fiili stokları içinde yer almaz.
- Konsinye mal veren işletmeler bu malları stoklar hesabının detayında izler. Bu mallar envanter ve değerlemede bu işletmenin stokları arasında gösterilir.
- Konsinye mal kabul eden işletmeler ise konsinye mal gelmesi ile herhangi bir işlem yapmayacaklardır. Durumu nazım hesaplarda takip edebilirler.

## Muhasebe Kaydı

### ÖRNEK

A firması 10.000,00 .- TL + KDV tutarındaki malı B firmasına konsinye olarak göndermiştir.

.. / .... / 201X			
153 TİCARİ MALLAR HS		10.000	
153.09 Konsinye Gönderilen Mallar			
153 TİCARİ MALLAR HS			10.000
153.01 Stoklardaki Mallar			



## **FİRE**

- Her türlü malda oluşan kuruma, dökülme, bozulma gibi sebeplerle oluşan eskime veya ağırlık kaybı.

**Asıl fire:** Bir ürünün kendi doğasından kaynaklanır.

**Arızı fire:** Rastlantı sonucu ortaya çıkıyor.





## Fire Oranlarının Tespiti ve Geçerli Oranlara Uygunluğu

- İşletmenin gerek **üretim ve gerekse ticari fire** oranlarının tespitinin yapılması gerekir.
- Bu oranlar üretimde ve ticarete (**kaydi-fiili miktar dengeleri kontrol edilmek suretiyle**) tespit edilir.
- Fiili fire oranları **şirketteki imalatın yapısına, benzer sektörlerdeki nispetlere, kapasite raporundaki prensiplere ve varsa Sanayi ve Ticaret odası kriterlerine uygun olmalı,** (varsa) mevcut resmi fire oranlarını aşmamalıdır. Aksi halde uygulanan firelerin iktisadi ticari ve teknik icaplara uygun olduğunun izahı gerekebilir.
- **Makul oranlardaki fireler dönem sonuç hesaplarında gider veya maliyet olarak dikkate alınabilir.**

# DURAN VARLIKLAR

- Satın alınan ATİK **maliyet bedeli** ile değeri.



- Satın alınan ATİK maliyetine ilave edilecek giderler.

- **Satın alma** bedeli,
- Makine tesisatta **gümrük vergileri, nakliye ve montaj** giderleri,
- Mevcut bir binanın satın alınarak **yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden** oluşan giderler.
- İmal ve inşa edilen iktisadi kıymetlerde, **imal ve inşa bedelleri**
- Yatırımın finansmanında kullanılan **kredi faizleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithali nedeniyle oluşan kur farları aktifleştirildikleri dönemde maliyete intikal ettirilmesi gerekir.**
- Sonraki dönemlerde maliyete veya giderleştirilmesi serbesttir.



VUK md.  
269-273

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

# DURAN VARLIKLAR

Maliyet bedeline eklenmesi ihtiyari giderler.

Satın alınmaları sırasında ödenen;

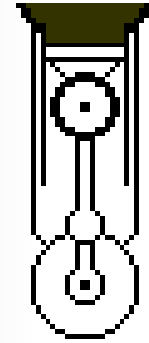
- Noter,
- Mahkeme,
- Kıymet takdiri,
- Komisyon ve Tellaliye,
- Emlak alım ve taşıt alım vergileri.
- ÖTV
- Binek otomobil alımında ödenen KDV



# DURAN VARLIKLAR

## Maliyet bedelini artıran giderler

- İktisadi kıymetin ömrünü uzatan harcamalar,
- Normal iktisadi ömründe, fonksiyonlarını değiştiren harcamalar.
- Normal **bakım, tamir ve temizleme** giderleri maliyete eklenmeyerek **doğrudan gider** yazılır.



# DURAN VARLIKLAR

## Amortismanlar

- İşletmede **bir yıldan fazla** kullanılan,
- **Yıpranmaya aşınmaya veya kıymetten düşmeye** maruz bulunan,
- **Envantere dahil olan ve işletmede kullanılan,**
- **Değeri belli tutarı aşan** (2018 yılı 1.000 TL)
- **Boş arazi ve arsalar** amortismanına tabi değildir.



VUK md.  
313-314



# DURAN VARLIKLAR

## AMORTİSMAN UYGULAMASINA KONU İKTİSADİ KIYMETLER

AMORTİSMAN UYGULAMASINA KONU İKTİSADİ KIYMETLER		
GAYRİMENKULLER	VUK	269
GAYRİMENKULLERİN MÜTEMMİM CÜZLERİ VE TEFERRUATI	VUK	269
TESİSAT VE MAKİNALAR	VUK	269
GEMİLER VE İDĞER TAŞITLAR	VUK	269
GAYRİ MADDİ HAKLAR	VUK	269
ALET, EDEVAT, MEFRUŞAT, DEMİŞBAŞLAR	VUK	273-313
SİNEMA FİMLERİ	VUK	313
HAYVANLAR	VUK	277
İŞLETMELERDE VÜCUDA GETİRİLEN MEYVELİK, DUTLUK, FINDIKLIK, ZEYTİNLİK VE GÜLLÜKLERLE İNCİR BAHÇELERİ VE BAĞLAR GİBİ TARIM TESİSLERİ	VUK	314
ÖZEL MALİYET BEDELLERİ	VUK	272-327
PEŞTEMALLIKLAR	VUK	282-326
İLK TESİS VE TAAZUV GİDERLERİ	VUK	282-326
MADENLER	VUK	316
İMTİYAZLI İŞLETMELERDE SERMAYENİN İTFASI	VUK	325
DEĞERSİZ VE ŞÜPHELİ ALCAKLAR	VUK	322-323



VUK md.  
313-314



## DURAN VARLIKLAR

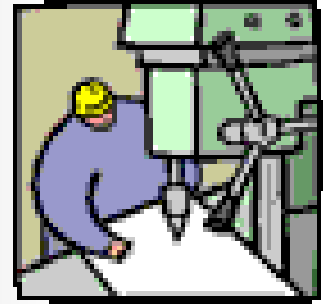
- İktisadi kıymetin ömrünü uzatıcı giderler, aktifleştirildikleri yıldan itibaren bağımsız olarak.
- Fonksiyon artırıcı giderler, asıl İktisadi kıymetin kalan itfa süresi içerisinde eşit tutarlarda itfa edilirler.





## İktisadi ve teknik bütünlük

- **İktisadi bütünlük**, iktisadi kıymetlerin bir arada kullanılmasının daha rasyonel, istenen amacı gerçekleştirmede daha etkili, kayıpların daha az olmasını ifade eder.
- **Teknik bütünlük**, iktisadi kıymetlerin bir amacı gerçekleştirmede bir arada kullanılmalarının zorunlu olmasını belirler.



# Amortisman ayırma yöntemleri

## Normal Amortisman

- 01/01/2004 tarihinden itibaren **Faydalı ömür** dikkate alınacak (VUK G.tebliğ 333,339,365, 389)
- Bu tarihten önce aktife giren iktisadi kıymetler aktife alındıkları yıldaki hükümlere göre amortisman ayrılmaya devam olunur. (Geçici md. 18)



VUK md. 315  
5024 S.K.

# Amortisman ayırma yöntemleri

## Azalan Bakiyeler Usulü Amortisman

- % 50 yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.
- Bilanço usulü defter tutan mükellefler uygulayabilirler.



VUK MÜKERRER  
315. MD.

# Amortisman ayırma yöntemleri

## Fevkalade Amortisman

Amortisman tabi olup:

- Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;
  - Yeni icatlar dolayı ile teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen;
  - Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan;
- Menkul ve gayrimenkullerle haklara,**

**Mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili Bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanır.**



VUK 317. MD.

# Amortisman ayırmada özellikli durumlar

- Amortismanın herhangi bir yıl ayrılmamasından veya ilk uygulanan orandan daha düşük bir oran uygulanmasından dolayı **amortisman süresi uzamaz.**
- Amortisman ayırma hakkı o yıl için kullanılır. Kullanılmaması halinde **sonraki yıla devretmez.** O yıl için amortisman hakkından vazgeçilmiş sayılır.
- Amortisman yönteminde normal amortisman uygulamasından azalan bakiyeler usulüne geçiş **mümkün değildir.**
- Azalan bakiyeler usulünden normal usule dönmek mümkündür. **Yöntem değişikliği amortisman süresini uzatmaz.**
- Amortismana tabi tutulan iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları **envanter defterinin ayrı bir yerinde, özel bir amortisman defterinde veya amortisman listelerinde gösterilmek zorundadır.**



# Amortisman ayırmada özellikli durumlar

- Alındıktan sonra **montajı gereken iktisadi kıymetlerde**, montaj işlemi tamamlandıktan sonra iktisadi kıymetin **kendisinden bekleneni yerine getirebilir**, (kullanılabilir) duruma geldikten sonra amortisman uygulanabilir.
- **İşletmede imal ya da inşa edilen iktisadi kıymetlerde** de, imal ya da inşa tamamlandıktan, kendisinden beklenen yerine getirebilir, **(kullanılabilir) duruma geldikten sonra amortisman uygulanabilir.**
- Söz konusu iktisadi kıymetler inşaat, imalat hesaplarından çıkarılarak sabit kıymet hesabına aktarılmış olmalıdır.
- **Tarım tesislerinde, tesislerin ürün vermesi beklenmez**, tesislerin **tamamlanması yeterli** sayılmalıdır.



## Kıst Dönem Amortismanı

- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere,
- İşletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için **ay kesri tam ay** sayılmak suretiyle **kalan ay süresi kadar amortisman ayrılması zorunlu** olup, amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer ise, itfa süresinin **son yılında** tamamen yok edilmelidir.



## Amortisman Süresi

- Amortisman kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar.
- Sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı uygulanan amortisman nispetine bölünür. (normal usul )

**Örnek:** Tespit edilen normal amortisman oranı %20 ise,  $(1/0,20=)$  5 bulunur. İlgili varlık 5 yıl boyunca satılmadığı sürece amortismanına tabi tutulur.



VUK 320. MD.



## Amortisman Süresi

Gelir/kurumlar vergisi mükelleflerinden;

- 6948 sayılı Kanuna göre sanayi sicil belgesini haiz olanlar, **münhasıran imalat faaliyetinde** kullanmak üzere,
- 4691 sayılı Kanun, 5746 sayılı Kanun ve 6550 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunanlar, **münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde** kullanmak üzere
- Yatırım teşvik belgesini haiz olanlar, haiz oldukları **yatırım teşvik belgesi kapsamında**

### Bilgi Notu:

- 4691 Sayılı Teknoloji geliştirme bölgeleri kanunu,
- 5746 sayılı Ar-Ge ve Tasarım Faal. Des. Hakk.Kanun
- 6550 sayılı Araştırma Alt Yapılarının Des. Dair Kanunu



VUK GEÇİCİ MD.  
30

## Amortisman Süresi

- KDV'den müstesna olarak (31 Aralık 2019 tarihine kadar) iktisap edecekleri **yeni makina ve teçhizat** için uygulanacak **amortisman oran ve süreleri**, VUK. 315 inci mad. göre tespit ve ilan edilen  **faydalı ömür sürelerinin yarısı** dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilir.



VUK GEÇİCİ MD.  
30

## Amortisman Süresi

- Yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin **küsuratlı** çıkması halinde, çıkan rakam bir **üst tam sayıya** tamamlanır.
- **Bilanço esasına** göre defter tutan mükellefler **azalan bakiyeler** usulünü seçebilir.
- Amortisman ayırma hakkına sahip **diğer** mükelleflerce de **normal amortisman** yöntemine göre amortisman ayrılacaktır.



VUK GEÇİCİ MD.  
30

## Amortisman Süresi

- Geçici 30 uncu maddesi kapsamında iktisap edilen amortismana tabi iktisadi kıymetlerin 333 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğinin ekinde bulunan listedeki **herhangi bir sınıflamada yer almaması** durumunda, iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları, mükelleflerin müracaatları üzerine **Bakanlıkça belirlenir.**



VUK GEÇİCİ MD.  
30

## Amortisman Süresi

### Örnek:

Yatırım teşvik belgesi sahibi (A) A.Ş. 31.5.2018 tarihinde 30.000 TL ye (KDV'den müstesna olarak) YTB kapsamında cam ürünleri imalatında kullanılan yeni bir makina satın almış olup, söz konusu makinanın faydalı ömrü 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki amortisman listesinde 5 yıl olarak belirlenmiştir.

### Faydalı Ömrün Hesaplanması :

$(5/2 =) 2,5$  yıl

Sürenin küsuratlı çıkması nedeniyle 2,5 sayısı bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle faydalı ömür 3 yıl olarak belirlenecektir.



VUK GEÇİCİ MD.  
30

# Amortisman Süresi

Mükellefin normal amortisman usulünü seçmesi:

Amortisman oranı :  $1/3 = \%33,33$

Yıllık amortisman tutarı:  $30.000 \times \%33,33 = 10.000$

## NORMAL AMORTİSMAN YÖNTEMİNE GÖRE YILLIK AMORTİSMAN TABLOSU

YILLAR	AMORTİSMANA ESAS DEĞER	AMORTİSMAN ORANI	İLGİLİ YILDA AYRILACAK AMORTİSMAN TUTARI
2018	30.000,00	33,33%	10.000,00
2019	30.000,00	33,33%	10.000,00
2020	30.000,00	33,33%	10.000,00



VUK GEÇİCİ MD.  
30

# Amortisman Süresi

Mükellefin azalan bakiyeler usulünü seçmesi:

Amortisman oranı:  $1/3 = \%33,33 \times 2 = \%66,66$  (\*)



AZALAN BAKİYELER YÖNTEMİNE GÖRE YILLIK AMORTİSMAN TABLOSU

YILLAR	AMORTİSMANA ESAS DEĞER	AMORTİSMAN ORANI	İLGİLİ YILDA AYRILACAK AMORTİSMAN TUTARI
2018	30.000,00	50%	15.000,00
2019	15.000,00	50%	7.500,00
2020	7.500,00	-	7.500,00

(\*) Azalan bakiyeler usulünde uygulanacak amortisman oranı VUK.mükerrer 315 inci maddesi uyarınca %50 oranını geçemez.

VUK GEÇİCİ MD.  
30

# Amortisman Süresi

Geçici 30 Uncu Madde Kapsamında  
Değerlendirilmeyecek İktisadi Kıymetler

- Sarf malzemeleri ve yedek parçalar,
- Üretimde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi **demirbaşlar**,
- Otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici gibi taşıt araçları,



VUK GEÇİCİ MD.  
30



## Amortisman Süresi

- Geçici 30. madde hükümlerine **aykırı olarak işlem tesis eden mükellefler** hakkında, VUK ilgili ceza hükümleri uygulanır.
- Uygulamadan faydalanılması **ihtiyaridir**.
- Uygulamadan yararlanılmasına bağlı olarak belirlenen ve uygulanmasına başlanılan **amortisman oran ve süreleri, izleyen dönemlerde değiştirilemez**.
- Madde kapsamında amortisman ayırmaya başlandıktan sonra ilgili makina-teçhizat için **genel esaslara göre bulunacak amortisman oran ve sürelerine dönülmesi mümkün değildir**.



VUK GEÇİCİ MD.  
30

# Amortisman Süresi

- Geçici 30. madde ile getirilen uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, **bu yöntemi uyguladıklarını kanuni defter, amortisman listeleri ve beyannamelerinde belirtmeye mecburdurlar.**
- Geçici 30. maddesinin uygulanmasına yönelik olarak 497 No'lu Tebliğ ile düzenleme yapılmamış olan hallerde, VUK. amortisman uygulamasına ilişkin genel hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.



VUK GEÇİCİ MD.  
30

# YENİLEME FONU

- Bilanço hesabı esasına göre defter tutmak gerekir.
- Satılan iktisadi kıymetin yenilenmesinin zaruri olması veya işletmeyi yönetenlerce karar verilip teşebbüse geçilmiş bulunulmalıdır.
- Satın alınacak iktisadi kıymetin daha önce satılan kıymetle aynı nitelikte olması gerekir.
- Satılan ve yenilenecek olan iktisadi kıymet Amortismanına Tabi iktisadi kıymet olmalıdır.

Boş arazi ve arsalar amortismanına tabi olmadığından satışından doğan kar yenileme fonuna alınmaz.



VUK 328. MD.



## Yenileme Fonunda kullanım süresi

### Süre ile ilgili birinci görüş:

Amortismanına tabi iktisadi kıymetin satışından elde edilen karın **yenileme giderlerini karşılamak üzere** pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabileceği kesin hüküm olduğundan, yıl deyimi dönem kabul edilmekte, **yenileme fonuna alındığı yılı başlangıç yılı sayılmaktadır.**

### Süre ile ilgili ikinci görüş:

Danıştay tarafından benimsenen ikinci görüş **karın satışın yapıldığı yılı izleyen üçüncü yılın vergi matrahına dahil edileceği yönündedir.**

Satış karından oluşan fonun döviz veya mevduat hesaplarında tutulması sonucu elde edilen **kur veya faiz geliri fona eklenmez**



# ÖRNEK

## \* Makine Satışı

-----10.10.201X-----		
100 Kasa	11.800	
257 Birikmiş Amortismanlar	2.000	
253 Makine ve Teçhizat		5.000
391 Hesaplanan KDV		1.800
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		7.000
----- / -----		

## \* Satış Karının Yenileme Fonuna Devri

----- 31/12/201X-----		
679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	7.000	
549 Özel Fonlar		7.000
549 ... Yenileme Fonu		
----- / -----		



# ÖRNEK

\* Yeni Makinenin alım kaydı

-----/-----		
253 MAKİNE TESİS VE CİHAZLAR	7.000	
102 BANKALAR		7.000
-----/-----		

\* Yeni Makinenin amortismanı

-----/-----		
549 ÖZEL FONLAR	1.400	
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMAN		1.400
-----/-----		



# ÖZEL MALİYET BEDELİ



➤ Kiralanan gayrimenkullerle ilgili olarak işletmeler tarafından yapılan **değer artırıcı veya gayrimenkülü genişletici** nitelikteki giderlerden kira süresi sonunda kiralayanda bırakılacak olan kıymetler özel maliyet adını almaktadır. **Bu tür harcamalar doğrudan gider yazılmayıp aktifleştirilir.** Özel maliyetler, maliyet bedeli ile değerlendirilir.

➤ **Özel maliyetler kira süresine göre eşit yüzdelerle amortismanına tabi tutulur.** Kira süresinin belirsiz olması durumunda amortisman beş yıllık süre esas alınarak hesaplanacaktır. **Özel maliyet bedellerinin itfasında kıst amortisman uygulaması yapılmayacak ve azalan bakiyeler usulü kullanılmayacaktır.**

➤ Özel maliyetin bir bedel karşılığında devredilmesi durumunda iktisadi kıymet satışı gibi işlem yapılacaktır.

VUK 272. MD.

# FİNANSAL KİRALAMA

## Kullanılacak Hesaplar:

### ➤ 260 Haklar:

İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin işletmeye belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar.



Bkz.  
VUK 319 No'lu  
tebliğ



# FİNANSAL KİRALAMA

## Kullanılacak Hesaplar:

### ➤ 301 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar:

Finansal Kiralama sözleşmesi kapsamında yapılacak ödemelerin bir yılı aşmayan (Anapara+Faiz) kısmı bu hesaba alacak kaydedilir. (Cari Yıl)

### ➤ 401 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar:

Finansal Kiralama sözleşmesi kapsamında yapılacak ödemelerin bir yılı aşan kısmı (Anapara+Faiz) bu hesaba alacak kaydedilir. (Anapara+Faiz Genel toplamından Cari Yıla ilişkin Anapara+Faiz tutarı çıkartılarak bulunur.)



# FİNANSAL KİRALAMA

**Kullanılacak Hesaplar:**

➤ **302 Ertelemiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-):**

Finansal Kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark bu hesaba borç kaydedilir. **(Kiralamanın yapıldığı yıla ilişkin faiz tutarı)**

➤ **402 Ertelemiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri (-):**

Finansal Kiralamanın yapıldığı tarihte kiralama işlemlerinden doğan ve vadesi bir yılı aşan borçlar ile kiralanan varlığa ilişkin kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark bu hesaba borç kaydedilir. **(Kiralamaya ilişkin toplam faiz tutarından cari yıla ilişkin faiz tutarı(302) çıkartılarak bulunur.)**





## Gider Tahakkukları

**Kira, sigorta primi vb.** gibi gelecek aylara yada yıllara ilişkin olarak şimdiden peşin olarak ödenen giderlerin **dönemsellik ilkesi gereğince** cari yıla ait olan kısmının tespit edilerek geri kalan kısmının giderler arasından çıkarılması (yada aktifleştirilmiş ödemenin cari yıla isabet eden kısmının giderlere atılması) gerekmektedir.

**Örnek :01/12/201X Tarihinde iki yıllığına kiralanmış iş yeri için aylığı 1.000.- TL olarak iki yıllık kira peşin olarak ödenmiştir.**

-----01/12/201X-----	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.000.-
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	12.000.-
280 GELECEK YILARAAİT GİDERLER	11.000.-
102 BANKA	24.000.-

-

# Gider Tahakkukları

## Elektrik, Su, Telefon Vb. Giderleri

- Genellikle **dönem sonundan sonra gelen elektrik, su, telefon vb. gibi faturaları** dolayısıyla kapatılan döneme isabet eden giderler için **tahakkuk yapılması** gerekir.
- Söz konusu tahakkuk hesaplamalarının isabetli olması için **sayaçların dönem sonu itibariyle okunması**, önceki dönemlere göre tahmin yapılması uygundur.
- Yapılan tahakkuklar kurumlar vergisi beyannamesi verilme tarihine kadar gerçekleşme durumuna göre gerekirse düzeltilmelidir.



# Gider Tahakkukları

## Faiz, Vade Farkı vb. Giderler:

- İşletmelerin kullanmış olduğu yabancı kaynaklar dolayısıyla doğan faiz, vade farkı gibi giderlerden **kapatılan döneme isabet eden kısımların** tahakkuk ettirilerek **gider yazılması** gerekmektedir.
- Söz konusu giderlerin karşı işletmeler tarafından sözleşme gereği kapanış tarihi itibarıyla hesaplanmaması ve bunlar için faturalama yapılmaması, dönem sonu itibarıyla tahakkuk etmiş bu finansman giderlerinin gider yazılmasına engel değildir.





# GÜNCEL HATIRLATMALAR

## KDV İNDİRİMİ HAKKI VERGİYİ DOĞURAN OLAYIN VUKU BULDUĞU TAKVİM YILINI TAKİP EDEN TAKVİM YILI SONUNA KADAR KULLANILABİLECEKTİR.

- 7104 sayılı Kanununun 8 nci maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar kullanılabilmesi imkânı getirilmiştir.
- Yapılan düzenleme **01.01.2019** tarihinde yürürlüğe girecektir.
- **Örneğin;** 2019 yılına ait bir faturanın KDV'si 31.12.2020 tarihine kadar indirim konusu yapılabilecektir



# GÜNCEL HATIRLATMALAR

## Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin Hesaplanan Ve Beyan Edilen Katma Değer Vergisinin İndirimine İmkan Sağlanmıştır.

- 7104 sayılı Kanununun 8 nci maddesiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen dördüncü fıkrayla; değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisinin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılmasına imkan tanınmıştır.
- **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**



# GÜNCEL HATIRLATMALAR

## Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin Alıcı Tarafından Ödenmeyen Katma Değer Vergisi İndirim Konusu Yapılamayacaktır.

- Vergi Usul Kanununun 322'nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV KDVK'nun 30/e bendi uyarınca indirim konusu yapılamayacaktır.
- (KDVK 30/e)
- **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**





# GÜNCEL HATIRLATMALAR

## İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim Yoluyla Giderilemeyen Katma Değer Vergisinin İadesinin Talep Edilebileceği Süre Belirlenmiştir.

- Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim" başlıklı 32 nci maddesinde yapılan değişiklikle; istisna edilmiş işlemler nedeniyle yüklenilen ve **indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin iadesinin talep edilebileceği süre işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılı sonu** olarak belirlenmiştir.
- **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**



# GÜNCEL HATIRLATMALAR

## Hasılat esaslı vergilendirme yöntemi getirilmiştir.

- Katma Değer Vergisi Kanunu'nun mülga 38 inci maddesi "**Hasılat esaslı vergilendirme**" başlığıyla birlikte yeniden düzenlenmiştir.
- Ticari kazancı **işletme hesabı esasına** göre tespit edilenler ile mesleki kazancı **serbest meslek kazanç defterine** göre tespit edilenlerden Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen sektör ve meslek grupları kapsamında yer alanlar, **talep etmeleri halinde** vergiye tabi işlemlerin karşılığını teşkil eden (**katma değer vergisi dâhil**) bedel üzerinden, bu Kanunun 28 inci maddesi uyarınca belirlenen en yüksek oranı geçmemek üzere, Cumhurbaşkanınca ilgili sektör veya meslek grubu için belirlenen oran uygulanmak suretiyle hesapladıkları katma değer vergisini, indirilecek katma değer vergisi ile ilişkilendirmeksizin beyan ederek öderler.



# GÜNCEL HATIRLATMALAR

- Birinci fıkra kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler, kazançlarının tespitinde **kendilerine yapılan teslim ve hizmetler** dolayısıyla alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi ile hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre beyan ederek ödedikleri katma değer vergisini **işlemin mahiyetine göre gider veya maliyet**, yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesapladıkları katma değer vergisini gelir olarak dikkate alırlar.
- Hasılat esaslı vergilendirme usulüne geçen mükellefler, **iki yıl geçmedikçe bu usulden çıkamazlar.**
- **Cumhurbaşkanı**, Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini, sektörler ve meslek grupları itibarıyla **belirleyeceği yıllık iş hacimlerine göre hasılat esaslı vergilendirme usulü kapsamına almaya**, Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir. (7144 sayılı Kanun ile değiştirilen hüküm)

• **Yürürlük tarihi: 01.01.2019**



# GÜNCEL HATIRLATMALAR

## GERİ KAZANIM KATILIM PAYI BEYANNAMESİ

- Yurt içinde piyasaya arz edilen Çevre Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden **poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan** söz konusu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edilir.
- **(1) SAYILI LİSTEDEKİ ÜRÜNLER**
  - Plastik poşet (15 Krş.)
  - Araç Lastikleri
  - Akümülatörler
  - Piller
  - Madeni yağlar, bitkisel yağlar
  - Elektronik eşyalar
  - İlaçlar ve ambalaj malzemeleri



# GÜNCEL HATIRLATMALAR

- Geri kazanım katılım payları **ürünün piyasaya sürüldüğü tarihi takip eden ayın onbeşine kadar** Bakanlığa beyan edilir
- Beyanı takip eden **ikinci ayın son gününe** kadar Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğü hesabına ödenir.

**Ayrıntılar için bakınız...**

TÜRMOB MEVZUAT SİRKÜLERİ (10.12.2018 TARİH VE 189-3)

<https://www.turmob.org.tr/ebulten/mevzuatsirkuleri/2018/189-2018.pdf>



**Teşekkürler ...**  
**Yalçın Sütütemiz**  
**S.M.MALİ MÜŞVİR**  
**Tesmer Eğitmeni**

**18.12.2018**

