

ALTERNATİF FİNANSMAN MODELİ SAT-KİRALA-GERİ AL İŞLEMLERİ



İçindekiler

1) Bizden Haberler

Finance Talks etkinliđi İzmir'de Gerçekleřti

2) Nisan Ayı Geliřmeleri

Yatırım Fonlarına Uygulanan Stopaj Oranlarında Dzenleme

3) Alternatif Finansman Modeli: Sat-Kirala-Geri Al işlemleri

4) Yazı ve Yorum Kõřesi

Finansman Gider Kısıtlaması Uygulamasında Stok Maliyetine
Eklenen Finansman Giderlerinin Durumu

Ekonominin Vicdanı: Muhasebeciler

Finansman Gider Kısıtlaması Uygulama

VUK 320/A Maddesi Nedir ve Neleri İçerir?

Yıllara Sari İnşaat ve Onarım işlerinde Muhasebe Sistematiği
ve Vergisel Boyutun İncelenmesi

Bizden Haberler

Finance Talks etkinliđi İzmir’de gerçekleřti

ACCA, İzmir SMMM Odası ve Genç Ege Finans Derneđi iř birliğiyle dzenlenen Finance Talks etkinliği, finans dnyasının önde gelen isimlerini bir araya getirdi. Denetimde yeni dönem, yapay zek ve sürdürülebilirlik temalarının ele alındığı etkinlikte, sektör profesyonelleri ve akademisyenler finansın geleceğine dair değerlendirmelerde bulundu.

Tema Grup’un sponsorları arasında yer aldığı organizasyonda, genç katılımcıların yoğun ilgisi ve enerjisi dikkat çekti. Etkinlik, bilgi paylaşımı ve sektörel etkileşim açısından verimli bir platform sundu.



Nisan Ayı Geliřmeleri

Resmî Gazete’de Yayımlandı: Yatırım Fonlarına Uygulanan Stopaj Oranlarında Düzenleme

27 Mart 2026 tarihli Resmî Gazete’ de yayımlanan Cumhurbaşkanı Kararı ile yatırım fonlarından elde edilen kazançlara uygulanan tevkifat (stopaj) oranlarında değişikliğe gidildi.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu kapsamında alınan ve 11107 sayılı karar ile yürürlüğe konulan düzenleme, yatırım fonu katılma paylarından elde edilen gelirleri kapsıyor.

Karara göre, hisse senedi yoğun fonlar ile iki yıldan fazla süreyle elde tutulan girişim sermayesi yatırım fonu ve gayrimenkul yatırım fonu katılma paylarından elde edilen kazançlar için stopaj oranı yüzde 0 olarak uygulanmaya devam edecek.

Buna karşılık, diğer yatırım fonu katılma paylarından elde edilen kazançlar için stopaj oranı yüzde 17,5 olarak belirlendi.

Yeni oranlar, kararın yayımlandığı tarihten itibaren iktisap edilen yatırım fonu katılma paylarından elde edilecek kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdi.

Söz konusu kararın uygulanmasından Hazine ve Maliye Bakanlığı sorumlu olacak.

Resmî Gazete’ de Yayımlandı: Uzlaşma Komisyonlarının Yetkileri Yeniden Belirlendi

28 Mart 2026 tarihli Resmî Gazete’ de yayımlanan tebliğ ile vergi cezalarına ilişkin uzlaşma süreçlerinde görevli komisyonların yetki ve sınırları yeniden düzenlendi.

Vergi Usul Kanunu kapsamında çıkarılan ve (Sıra No: 592) numarasıyla yayımlanan Genel Tebliğ, vergi ziyai, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında hangi uzlaşma komisyonunun yetkili olacağını netleştiriyor.

Tebliğe göre, vergi dairesi uzlaşma komisyonlarının yetkisini aşan durumlarda devreye sırasıyla defterdarlık uzlaşma komisyonları, Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu ve Merkezi Uzlaşma Komisyonu girecek. Böylece başvurular, ceza tutarına göre kademeli bir şekilde üst komisyonlara taşınacak.

Uzlaşma görüşmesinin hangi komisyon tarafından yapılacağı ise vergi veya ceza ihbarnamesinde yer alan tutar esas alınarak belirlenecek. Birden fazla ceza bulunması halinde en yüksek tutarlı ceza dikkate alınacak ve tüm dosyalar bu tutara göre yetkili komisyonunda değerlendirilecek.

Öte yandan, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında uzlaşma kapsamına giren tutarların belirlenmesinde yeniden değerlendirme oranı esas alınacak. Buna göre, kanunda yer alan 5 bin TL’lik sınır, 2026 yılı için 40 bin TL olarak uygulanacak.

Tebliğde ayrıca, vergi ziyai cezaları ile birlikte usulsüzlük cezalarına da başvuru yapılması durumunda, yetkili komisyonun belirlenmesinde vergi ziyai cezası tutarının esas alınacağı vurgulandı.

Uzlaşma komisyonlarının yetki sınırlarının ise iller veya il grupları bazında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirleneceği ifade edildi.

Söz konusu tebliğ, yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girerken, uygulamadan Hazine ve Maliye Bakanlığı sorumlu olacak.

**Alternatif Finansman Modeli:
Sat-Kirala-Geri Al
İşlemleri**

**Umut VARLI**

Alternatif Finansman Modeli: Sat-Kirala-Geri Al İşlemleri

Sat-kirala -geri al (SKG) işlemi, bir işletmenin sahip olduğu taşınır veya taşınmaz varlığı (genellikle gayrimenkul, ekipman, makine vb.) bir finansal kiralama şirketine satıp, aynı varlığı eş zamanlı olarak kiralarak kullanmaya devam etmesi ve sözleşme sonunda geri alma hakkını elde etmesi esasına dayanır. Yurt dışında uzun yıllardır mevcut olan bu uygulama 6361 sayılı Kanun ile ülkemizde de uygulama alanı bulmuştur.

Sat-kirala-geri al işlemlerinin Türkiye'deki hukuki altyapısı, temelde 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu ve genel hükümler açısından Türk Borçlar Kanunu çerçevesinde şekillenir. Bu yapı, işlemin hem satış hem de kiralama yönünü birlikte düzenler.

6361 sayılı Kanununun 18'nci maddesinde finansal kiralama sözleşmesi; kiralaayanın, kiracının talebi ve seçimi üzerine üçüncü bir kişiden veya bizzat kiracıdan satın aldığı veya başka suretle temin ettiği veya daha önce mülkiyetine geçirmiş bulunduğu bir malın zilyetliğini, her türlü faydayı sağlamak üzere kira bedeli karşılığında, kiracıya bırakmasını öngören sözleşme olarak tanımlanmıştır. Kiralaayanın bizzat kiracıdan satın aldığı bir malı sözleşme ile kiracıya bırakması şeklinde yapılan finansal kiralama sözleşmeleri SKG işleminin hukuki alt yapısını oluşturmaktadır.

Sat-kirala-geri al işlemi aslında iki aşamalı karma bir sözleşmedir. İlk aşamada işletme taşınır veya taşınmaz varlığını finansal kiralama şirketine satar. Bu satış işlemi Türk Borçlar Kanunu çerçevesinde yapılır. İkinci aşamada, eski malik ile finansal kiralama şirketi arasında finansal kiralama sözleşmesi düzenlenir ve bu sözleşme 6361 sayılı Kanuna tabidir.

Sat-kirala-geri al işlemi, işletmelerin finansman ve bilanço yönetimi ihtiyaçlarına cevap veren pratik bir yöntemdir. Bu uygulamada işletme aktifinde bulunan taşınır veya taşınmaz finansal kiralama şirketine satarak hızlı bir şekilde nakit sağlar. Ayrıca satmış olduğu kıymeti kullanmaya devam ettiği için mal veya hizmet üretimi sekteye uğramaz. Satılan kıymetin kiralama sözleşmesi sonunda geri alınma hakkı olduğu durumlara kıymet tam anlamıyla elden çıkarılmamış olur. İşletmenin nakit ihtiyacını karşılamak amacıyla sahibi olduğu taşınır veya taşınmazı satması durumunda kurumlar vergisi, katma değer vergisi, tapu harcı gibi önemli vergisel yükleri olabilecektir. Oysa SKG işleminde vergi kanunları ile sağlanan bazı avantajlar nedeniyle aktifteki kıymetin kiralaayana satışı ve geri alınması esnasında önemli bir vergi yükü oluşmayacaktır.

SKG genellikle bilançolarında yüksek değerli sabit kıymetler bulunan ve nakit ihtiyacı olan işletmeler tarafından tercih edilmektedir. Türkiye uygulamasında SKG yaygın olarak sanayi ve üretim şirketleri (fabrika binaları, makineler ve üretim tesisleri), inşaat ve gayrimenkul şirketleri (ofis binaları, AVM'ler), Lojistik ve taşımacılık şirketleri (tır, kamyon ve araç filoları), havayolu ve ulaştırma şirketleri (uçaklar, büyük ölçekli taşıtlar), perakende mağazacılık şirketleri (mağaza binaları, depolar) ve konaklama hizmeti veren şirketler (otel binaları, turizm tesisleri) tarafından alternatif bir finansman modeli olarak kullanılmaktadır.

SKG işlemleri finansman sağlama açısından ciddi avantajlara sahip olmakla birlikte işlem sonucu ele edilen nakdin verimli kullanılmaması durumunda bazı dezavantajlar da yaratabilmekte sonuç olarak şirket için önemli bir kıymetin tamamen elden çıkması ile sonuçlanabilmektedir.

SKG İşlemlerinin Avantajları Nelerdir?

Sat-kirala-geri al (SKG) işlemi, özellikle finansman ihtiyacı olan işletmeler için önemli avantajlar sağlar. Uygulamanın bazı avantajlarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz.

- İşletme varlığını finansal kiralama şirketine satar satmaz anında yüksek tutarda nakit elde eder. Krediyeye göre daha hızlı finansman sağlanır.

- Satılan varlık eş zamanlı olarak kiralanacağı için mal veya hizmet üretim faaliyetleri sekteye uğramaz.

- Banka kredisi kullanılmaksızın finansmana erişim imkânı sayesinde banka kredi limitleri kullanılmaz. Krediyeye erişimin zor olduğu dönemlerde çok avantajlı bir finansman alternatifidir.

- SKG işlemi sonucunda aktifteki sabit kıymet nakde dönüşür ve şirketin likidite rasyoları iyileşir. Finansal olarak daha güçlü bir görünüm sağlanabilir.

- Sözleşme sonunda varlığın geri alma hakkı olduğundan kira süresinin sonunda mülkiyet geri kazanılabilir.

- SKG işlemi sonucunda elde edilen nakit verimli yatırımlarda kullanılarak önemli bir nakit akışı yaratılabilir.

- SKG şirkete önemli bir finansal esneklik sağlar. Nakit çıkışları zamana yayılarak daha dengeli bir finansal performans sağlanabilir.

- Uygulama sayesinde âtil durumda bulunan varlıklar nakde çevrilip elde edilen nakit verimli alanlara yatırılabilir.

SKG İşlemlerinin Dezavantajları Var mıdır?

Finansmana erişim açısından alternatif bir model olan SKG işlemleri önemli avantajları yanı sıra bazı dezavantajları da bünyesinde barındırmaktadır.

SKG işleminin en önemli riski sabit kıymetin mülkiyetinin tamamen kaybedilme riskidir. Bu nedenle stratejik varlıkların SKG işlemine konu edilmesi önerilmemektedir. Finansal kiralama sözleşmeleri uzun dönemli ve bağlayıcı nitelikte sözleşmelerdir.

Bu durum işletmenin sözleşme süresi boyunca yüksek tutarlarda kira ödeme zorunluluğu nedeniyle finansal zorluk yaşamamasına neden olabilir. Özellikle kriz dönemlerinde mal ve hizmetlere talebin azalması nedeniyle işletme kira ödemelerini yapabilecek nakit akışı yaratmakta zorlanabilir.

SKG işlemi ile sabit kıymetin mülkiyeti finansal kiralama şirketine geçeceğinden işletmenin varlık üzerindeki tasarruf yetkisi oldukça sınırlanacaktır. Örneğin fabrika binasını finansal kiralama şirketine geri kiralamak için satan bir işletme, üretim yeri değişikliği yapma konusunda tasarruf yetkisini kaybedebilir. Ayrıca sözleşmede yer almaması durumunda taşınmazında alt kiralama yapamaz. Taşınmazda önemli değişiklikler yapamaz.

Hangi Sabit Kıymetler SKG İşlemine Konu Olabilir?

Sat-kirala-geri al (SKG) işlemine konu olabilen mallar, genel olarak finansal kiralamaya elverişli olan varlıklardır ve hukuki çerçevesi 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu ile belirlenmiştir. Kanunun 19'uncu maddesine göre finansal kiralama sözleşmesine taşınır ve taşınmaz mallar konu olabilir. Bütünleyici parça veya eklenti niteliklerine bakılmaksızın asli niteliğini koruyan her mal tek başına finansal kiralama sözleşmesinin konusu olabilir. Uygulamada en çok gayrimenkuller bu kapsamda kullanılmaktadır.

İstisnaya konu olabilecek taşınmazlar Türk Medeni Kanununda "taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Bilgisayar yazılımlarının çoğaltılmış nüshaları hariç olmak üzere patent gibi fikrî ve sınai haklar finansal kiralama sözleşmesine konu olamaz.

Sat-Kirala-Geri Al İşlemi VS Banka Kredisi

Sat-Kirala-Geri Al (Sell and Leaseback) işlemi ile banka kredisi, işletmelerin nakit akışını yönetmek için kullandığı iki temel yöntemdir. İkisi de finansman sağlasa da, mülkiyet yapısı ve bilanço üzerindeki etkileri bakımından birbirlerinden oldukça farklıdır. Banka kredisinde, bir varlığı (gayrimenkul, makine vb.) teminat göstererek bankadan borç alınır. Varlık işletme üzerinde kalmaya devam eder, ancak üzerinde banka lehine ipotek bulunur.

Sat-Kirala-Geri Al işleminde, işletme aktifindeki bir varlığı (genellikle bir gayrimenkulü) finansal kiralama (leasing) şirketine satmakta ve satış bedelini nakit olarak almaktadır. Daha sonra işletme bu varlığı belirli bir süre için kiralar ve sözleşme sonunda varlığı sembolik bir bedelle geri alır.

Sat-kirala-geri al işlemi ile banka kredisine ilişkin karşılaştırmalı özellikler aşağıdaki gibidir.

Özellik	Sat-Kirala-Geri Al İşlemi	Banka Kredisi
Mülkiyet	Sözleşme süresi boyunca FK şirketindedir.	İşletmededir. Ancak üzerinde banka ipoteği bulunur.
Finansman Oranı	Varlık değerinin tamamı	Genellikle ekspertiz değerinin %50-%70'i kadardır.
Bilanço Etkisi	Borçlanma oranını iyileştirebilir; nakit girişi sağlar.	"Finansal Borçlar" kalemi artar, borçluluk oranı yükselir.
Vergi Avantajı	KDV istisnası ve Kurumlar Vergisi avantajları mevcuttur.	Sadece ödenen faiz gider gösterilebilir.
Vade	Genellikle daha uzun vadeler (5-10 yıl) sunulabilir.	Piyasa koşullarına göre daha kısıtlı olabilir.
Teminat	Varlığın kendisi ana teminattır.	Ek teminatlar veya kefaletler istenebilir.

SKG İşleminde Vergisel Avantajlar

Sat-Kirala-Geri Al işlemlerinde işletmelerin yararlanabileceği birçok vergisel avantaj mevcut olup bunlar ilgili vergi kanunlarında istisnalar olarak yer almaktadır.

Katma Değer Vergisi İstisnası

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-y maddesine göre, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanana 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 kiralanması ve devri katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Sözleşmesinin

Madde metninden de anlaşılacağı üzere kiralamaya konu taşınır ve taşınmaz malların;

- Kiracı tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına satışı,
- Finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankaları tarafından satan kişilere kiralanması,
- Kiralama sözleşmesi sonunda kiracıya devri, Katma değer vergisinden istisnadır.

Finansal kiralama sözleşmelerinde sözleşme sonunda taşınır veya taşınmaz varlığın kiracısına devri zorunlu değildir. Ancak SKG kapsamında katma değer vergisi istisnasından yararlanabilmek için finansal kiralama sözleşmesinde kira süresi sonunda taşınır veya taşınmaz malın kiracıya devredilmesi yönünde hüküm olması zorunludur.

Söz konusu zorunluluğu içermeyen finansal kiralama sözleşmeleri nedeniyle katma değer vergisi istisnasından yararlanılamaz.

İstisna, kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların satın alınması, satan kişilere kiralanması ve tekrar kiralayana devri işlemlerinde uygulanacak olup, aynı sözleşme kapsamındaki işlemlerin ayrıştırılarak farklı uygulamalara tabi tutulması mümkün değildir. Diğer bir deyişle SKG işleminde yukarıda belirtilen üç aşamada da katma değer vergisi istisnası uygulanacak olup, herhangi bir aşamada istisnadan vazgeçme gibi bir durum söz konusu olamayacaktır.

Bilindiği üzere genel kural olarak vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ile ilgili alış vesikalarından gösterilen veya bu malların maliyetleri içerisinde yer alan katma değer vergisi mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez. Katma değer vergisinden istisna olarak teslim edilen bir malın alınması veya imali sırasında yüklenilen katma değer vergisi istisna teslimin gerçekleştiği dönemde karma değer vergisi indirimlerinden çıkarılarak "ilave edilecek vergi" olarak dikkate alınmaktadır.

Ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-y maddesine göre, kiracılarca istisnaya konu taşınır ve taşınmazların iktisabında yüklenilen KDV'nin, devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısmı için herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen KDV "ilave edilecek KDV" olarak beyan edilip devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Kiracıların SKG işlemine konu edilen varlığın iktisabında yüklenilen KDV'nin, devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısmı nasıl tespit edilecektir?

Varlığın kiracı tarafından ilk kez aktive alındığı dönem ile varlığın finansal kiralama kuruluşuna devredildiği dönem arasındaki herhangi bir dönemde ödenecek KDV çıkması, varlık nedeniyle yüklenilen KDV'nin indirim yoluyla telafi edildiği anlamına gelmektedir. Söz konusu dönemler arasında verilen beyannamelerin tamamında devreden KDV bulunması durumunda, devreden KDV tutarının en düşük olduğu tutar telafi edilemeyen KDV olarak dikkate alınacaktır.

Kurumlar Vergisi İstisnası

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-j maddesine göre, er türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına satışından doğan kazançlar ve bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Söz konusu istisnadan yararlanabilmek için bazı şartlar bulunmakta olup ilerleyen bölümde bu şartlara değinilecektir.

Taşınır veya Taşınmazın Kiralayanlara, Geri Kiralama Amacıyla ve Sözleşme Sonunda Geri Alınması Şartıyla Satıldığına Sözleşmede Yer Alması

İstisna uygulaması açısından, sat-kirala-geri al işlemine ilişkin olarak kiracı ile kiralayan kurular arasında düzenlenecek sözleşmede, bu işleme konu edilen ve kiracı tarafından kiralayanlara satılan taşınır ve taşınmazların;

- Kiralayan kurumlarca kiracıya geri kiralanağına,
- Sözleşme süresinin sonunda kiracı tarafından geri alınacağına ilişkin hüküm bulunması ve bu hükümlere fiilen uyulması şarttır. Finansal kiralama sözleşmesinde belirtilen hükümlerin bulunmaması durumunda istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

Satış Kazancının Özel Fon Hesabına Alınması

SKG işlemlerinde kiracı tarafından taşınır veya taşınmaz malların finansal kiralama şirketine satışından elde edilecek kazancın, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabına alınması gerekmektedir. Satış kazancının fon hesabına alınma işleminin, kiracılarca varlıkların kiralayanlara satışının yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Bu şekilde istisna kazanç tutarı, satış yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir.

İstisnadan geçici vergi dönemleri itibariyle de yararlanılması mümkündür. Ancak belirtilen süre içinde satış kazancının özel fon hesabına alınmaması durumunda istisnadan kurumlar vergisi beyannamesinde yararlanılması mümkün olmadığı gibi geçici vergi dönemleri itibariyle yararlanılan istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergi, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte aranacaktır.

Fon Hesabında Tutulan Kazancın İşletmeden Çekilmemesi

Fon hesabına alınan kazanç tutarı kiracı tarafından sadece, gerek kira süresi boyunca gerekse kira süresinin sonunda varlıkların geri alınmasından sonra bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) itfasında kullanılabilecektir.

Fon hesabına alınan kazanç tutarının başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumların tasfiyesi halinde istisna uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir. Ancak Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine uygun şekilde yapılan devir ve bölünmelerde söz konusu fonun devredilen veya bölünün kurumun bilançosuna aktarılması işletmeden çekiş olarak değerlendirilmeyecektir.

SKG işleminde kiracı tarafından varlığın kiralayan satılması neticesinde elde edilen satış kazancının pasifte özel bir fon hesabına alınması gerekmekte olup, bu fon sadece amortismanların itfasında kullanılacağından söz konusu satış kazancının özel fonlar hesabına alındıktan sonra sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmamaktadır.¹

İstisna Kazancın Hesaplanması

Taşınır ve taşınmaz malların, SKG işlemine konu edilmesi dolayısıyla kiracı nezdinde doğan ve istisna uygulamasına konu kazanç tutarı, satış tarihi itibariyle hesaplanacaktır.

İstisna kapsamındaki değerlerin satışından kaynaklanan alacaklar için alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Aynı şekilde satış bedelinin döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının da istisna kazanç tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Döviz üzerinden veya vadeli olarak gerçekleşen satışlarda, yabancı paraların ya da alacakların değerlemesinden kaynaklanan unsurlar matrahın tespitinde gelir veya gider unsuru olarak dikkate alınacaktır.

¹ Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 21.06.2023 tarih ve 43502 sayılı Özelgesi

Fon Hesabına Alınan Kazancın Amortisman Yoluyla Kullanımı

İstisnaya konu edilen satış kazancı, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabında tutulacak 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) ifasında kullanılabilir.

Örnek: (A) A.Ş. aktifinde 3.000.000 TL bedelle kayıtlı olan taşınırı için 1.500.000 TL amortisman ayırdıktan sonra bu taşınırı SKG işlemine konu ederek 01/01/2025 tarihinde 2.700.000 TL bedel üzerinden (B) Finansal Kiralama A.Ş.'ye devretmiştir. (B) Finansal Kiralama A.Ş. 2.700.000 TL ana para ve 1.000.000 TL faiz olmak üzere toplam 3.700.000 TL kira ödemesi karşılığında (A) A.Ş.'ye 5 yıllık süreyle kiraladığı bu taşınırı 02/01/2030 tarihinde (A) A.Ş.'ye 2.000 TL bedelle geri satmıştır.

(A) A.Ş.'nin taşınırını (B) Finansal Kiralama A.Ş.'ye satışından elde ettiği kazanç

İstisna Kazanç = Satış Bedeli – Taşınırın (A) A.Ş.'deki Net Bilanço Aktif Değeri

İstisna Kazanç = 2.700.000- (3.000.000 – 1.500.000)

İstisna Kazanç = 1.200.000 TL

(A) A.Ş. 1.200.000 TL tutarındaki istisna kazancını 30/04/2026 tarihine kadar pasifte özel bir fon hesabına alarak, bu tutarın tamamı için istisnadan yararlanabilecektir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 290'ncı maddesi uyarınca, Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir. (A) A.Ş. söz konusu taşınıra ilişkin SKG işleminden kaynaklanan kullanım hakkını "260-Haklar" hesabında 2.700.000 TL bedelle takip edecektir.

(A) A.Ş.'nin bu taşınır için yıllık olarak hesaplayacağı amortismanın;

(1.200.000 TL / 2.700.000 TL) %44,44'lük kısmı özel fon hesabından karşılanacak,

(1.500.000 TL/ 2.700.000 TL) %55,56'lük kısmı ise kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

(A) A.Ş. tarafından 2026 yılında yapılacak amortisman kaydı aşağıdaki gibi olacaktır. (Taşınırın ekonomik ömrü 5 yıl olarak varsayılmış olup, yıllık amortisman tutarı 2.700.000/5= 540.000 TL'dir)

730- Genel Üretim Giderleri		300.024	
549- Özel Fonlar		239.976	
	268-Birikmiş Amortismanlar		540.000

Finansal kiralama sözleşmesinin sonunda (A) A.Ş. tarafından taşınırın 2.000 TL bedelle satın alınmasına ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır;

253- Tesis, Makine, Demirbaşlar		2.702.000	
	260- Haklar	239.976	2.700.000
	102- Bankalar		2.000

(A) A.Ş. sat-kirala-geri al işlemine konu ettiği taşınırını (B) Finansal Kiralama A.Ş.'den 2.000 TL bedelle geri aldıktan sonra bu taşınırını 3.500.000 TL bedelle (C) A.Ş.'ne satmıştır.

(A) A.Ş. söz konusu taşınırın kullanım hakkı dolayısıyla kira süresi boyunca 1.200.000 TL'si özel fon hesabından mahsup edilmek ve 1.500.000 TL'si de kurum kazancının tespitinde dikkate alınmak suretiyle toplam 2.700.000 TL amortisman ayırmıştır.

(A) A.Ş.'nin SKG işlemine konu etmiş olduğu taşınırın, (B) Finansal Kiralama A.Ş.'den geri alındıktan sonra (C) A.Ş.'ne satışından elde edilen kazanç, kiralayan kuruma devrinden önce bu taşınmazın (A) A.Ş.'ndeki net bilanço aktif değeri ile SKG işleminin başlangıcından itibaren bu taşınmaza ilişkin olarak kazancın tespitinde dikkate alınan amortisman tutarı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Satış Kazancı =	Satış Bedeli + Gider veya Maliyet Olarak Dikkate Alınan Amortismanlar	-	Taşınırın Kiralayana Devrinden Önce (A) A.Ş.'ndeki Net Bilanço Aktif Değeri + (B) Finansal Kiralama A.Ş.'den Geri Alım Bedeli
-----------------	---	---	---

(A).-A.Ş.'nin bu satış işlemi normal bir duran varlık satışı gibi kayıtlara alınacak olup herhangi bir istisna uygulamasından yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Finansal Kiralama Sözleşmelerinde Amortisman Süresi

Vergi Usul Kanununun mükerrer 290. maddesinde kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin kullanma hakkının Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanla tâbi tutulacağı hükme bağlanmıştır. Diğer bir deyişle finansal kiralama sözleşmesi ile kiracı tarafından kullanım hakkı olarak muhasebeleştirilen tutar açısından amortisman süresi finansal kiralama sözleşmesi değil kullanım hakkına konu olan taşınır veya taşınmaz malın VUK uyarınca belirlenen faydalı ömrüdür.

Finansal kiralama sözleşmesi süresinin sözleşmeye konu taşınır veya taşınmazın ekonomik ömründen daha kısa olması durumunda, kiracı tarafından amortisman yoluyla kullanılmayan özel fon hesabındaki tutar, varlığın sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilmesinden sonra ayrılacak amortismanların itfasında kullanılabilir.

Varlıkların Finansal Kiralama Sözleşmesi Tamamlanmadan Üçüncü Kişi ve Kurumlara Satılması

SKG süreci tamamlanmadan taşınır veya taşınmaz malların kiralayan kurumlar tarafından finansal kiralama yöntemi dahil olmak üzere (Finansal kiralama sözleşmesinden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halleri hariç) üçüncü kişi ve kurumlara satılması halinde, kiralayanlar tarafından elde edilen kazanç dolayısıyla bu istisnadan yararlanılması mümkün değildir. SKG işlemine konu taşınır veya taşınmazların kiralayanlar tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda kazanç, kiralayan kurumlara devrinden önce bu varlıkların kiracıdaki net bilanço aktif değeri ile bu varlıklar için kiracıların kurum kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak hesaplanacaktır. Söz konusu kazanç kiralayan nezdinde vergilendirilecektir.

Sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi veya kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesinden doğan hak ve yükümlülüklerin üçüncü kişilere devredilmesi halinde, istisna nedeniyle kiracı adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil olunacaktır.

Harç İstisnası

492 Sayılı Harçlar Kanununun 59/1-p maddesi uyarınca, finansal kiralama işlemlerinde, kiralanın taşınmazın finansal kiralama sözleşmesinin süresi sonunda kiracıya devri tapu harcından istisnadır. Ancak kiracı tarafından kiralayana taşınmaz devrinde benzer bir istisna bulunmamaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 4 numaralı ekindeki tarifeye göre, Sat-kirala-geri al yöntemi ile gerçekleştirilen kiralama sözleşmeleri kapsamında kiracı tarafından sözleşme süresi sonunda geri alınmak kaydıyla kiralanın taşınmazların kiralayana satışı sırasında devredenden binde 4,55 oranında tapu harcı aranmaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken husus finansal kiralama sözleşmesi sonunda taşınmazın kiracıya geri satılma şartıdır.

Kiracının aktifine kayıtlı bulunan taşınmazın geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla finansal kiralama şirketine satışı sırasında Harçlar Kanununun 4 numaralı eki uyarınca ödenen binde 4,55 oranındaki tapu harcı, söz konusu satıştan doğan kazanç kurumlar vergisinden istisna olduğundan, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesine göre istisna dışı kurum kazancından indirilmesi mümkün değildir. Söz konusu harç kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.²

Taşınmazın herhangi bir şekilde kiracı tarafından geri alınmamasının tespiti durumunda ilgililerden genel oran (binde 20) ile binde 4,55 arasındaki farka tekabül eden harç tutarı 213 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme faizi ile birlikte alınacaktır.

6361 sayılı Kanunun 37'nci maddesine göre, finansal kiralama sözleşmeleri, bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kâğıtlar, finansal kiralama konusu malların teminine ilişkin kiralayın ve satıcı arasında düzenlenen sözleşmeler ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kâğıtlarla ilgili yapılacak işlemler harçlardan istisnadır.

Damga Vergisi İstisnası

6361 sayılı Kanunun 37'nci maddesine göre, finansal kiralama sözleşmeleri, bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kâğıtlar, finansal kiralama konusu malların teminine ilişkin kiralayın ve satıcı arasında düzenlenen sözleşmeler ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden istisnadır.



SONUÇ

İşletmeler borç ödemek, işletme sermayesi olarak kullanmak ve yeni yatırımlar yapmak için finansmana ihtiyaç duyarlar. Söz konusu finansman ihtiyacı işletmenin iç kaynaklarından karşılanabileceği gibi borçlanma yoluyla da edinilebilmektedir. İşletmelerin dış kaynak ihtiyaçlarını çoğunlukla banka kredileri ile karşılamaktadırlar. Ayrıca farklı finansman uygulamaları ile kaynak temin edebilmektedirler.

Aktifinde güçlü varlıklar bulunan işletmeler açısından sat-kirala- geri al işlemi alternatif bir finansman modeli olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir finansal kiralama işlemi olan SKG uygulamasında kiracı sahibi olduğu varlığı finansal kiralama şirketine satmakta ve aynı varlığı finansal kiralama sözleşmesi ile kiralamakta ve sözleşme süresi sonunda varlığı geri almaktadır. Klasik finansal kiralamadan tek farkı finansal kiralama konusu varlığın bizzat kiracıdan satın alınmasıdır.

SKG işleminde işletme taşınır veya taşınmaz varlığını finansal kiralama şirketine satarak nakit elde etmekte ve aynı varlığı kiralarak kullanmaya devam etmektedir. Bu sayede mal veya hizmet üretimi sekteye uğramamaktadır. İşletmenin finansman sağlamak amacıyla varlığını satması ile SKG işlemi arasında ciddi vergisel yükümlülük farkları vardır. İşletmenin varlığını satması durumunda kurumlar vergisi ve KDV doğmakta, ayrıca taşınmaz satışında ciddi bir tapu harcı ödemek zorunda kalmaktadır. Vergi kanunları ile yapılan düzenlemeler ile varlığını işletme tarafından finansal kiralama şirketine satışı ile sözleşme sonunda finansal kiralama şirketi tarafından kiracıya satışında kurumlar vergisi ve KDV istisnaları getirilmiştir.

SKG işlemi klasik borçlanmaya göre ciddi avantajlara sahip olmakla birlikte bazı dezavantajları da bünyesinde barındırmaktadır. Öncelikle uzun sözleşme süresi boyunca önemli miktardaki kira ödemeleri özellikle kriz zamanlarında işletmeyi zorlayabilmektedir. Bu nedenle kritik öneme haiz varlıkların SKG işlemi ile finansal kiralama şirketine satılması nedeniyle kira ödemelerinde sıkıntı yaşanması durumunda varlığın tamamen kaybedilmesi riski ile karşı karşıya kalınabilecektir. Ayrıca SKG işleminde sözleşme süresi boyunca malın mülkiyeti finansal kiralama kuruluşuna geçeceğinden işletmenin varlık üzerindeki hakları da sınırlandırılmaktadır.

SKG işlemi kısa vadeli borçların ödenmesinden ziyade nakit akışı yaratacak yeni yatırım fırsatlarının değerlendirilmesi amacıyla yapıldığında işletme açısından daha önemli faydalar yaratabilecektir.

Yazı ve Yorum Köşesi

**Salih BAYRAM**

Finansman Gider Kısıtlaması Uygulamasında Stok Maliyetine Eklenen Finansman Giderlerinin durumu

1. Ana Hatlarıyla Finansman Gider Kısıtlaması Uygulaması

Finansman gider kısıtlaması 15 Haziran 2012 tarih, 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6322 sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" un 6 ve 37'inci maddeleriyle yapılan düzenleme ile birlikte Gelir Vergisi Kanununun 41/9 uncu fıkrasında ve Kurumlar Vergisi Kanununun 11/i bendinde yeniden düzenlenerek vergi sistemimizde yeniden ihdas edilmiştir.

Düzenlemenin yürürlük tarihi 01.01.2013 olmasına rağmen maddede yer alan yetkinin kullanılmaması nedeniyle uygulamaya geçmemiş; 04.02.2021 tarih ve 31385 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 03.02.2021 tarih ve 3490 Cumhurbaşkanı Kararıyla finansman gideri kısıtlamasında uygulanacak oran % 10 olarak belirlenmiştir. Bununla beraber finansman gideri kısıtlaması uygulamasına 01.01.2021 tarihinden başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere başlanılmıştır.

Finansman gider kısıtlaması uygulaması Kurumlar Vergisi Kanunu'nun Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler başlıklı 11'inci Maddesinin 1 fıkrasının (i) bendinde düzenlenmiştir. Düzenleme ile birlikte;

" Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmı". Kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmemektedir.193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler" başlıklı 41. maddesinin 9'uncu fıkrasında Kurumlar Vergisi Kanunu'na paralel olarak düzenlenmiştir

Konu ile ilgili olarak 25.05.2021 tarih ve 31491 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 18 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliği ile uygulamaya ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

2. Finansman Gider Kısıtlamasının Kapsamı

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

Cumhurbaşkanı bu yetkisini 4/2/2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 3/2/2021 tarihli ve 3490 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla kullanmış olup bu Kararda 1/1/2021 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere söz konusu gider ve maliyet unsurlarının %10’unun kurum kazancının tespitinde indiriminin kabul edilmeyeceği düzenlenmiştir.

Dolayısıyla, yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşmış olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, aşan kısım sınırlı olmak üzere, yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10’luk kısmı, kurum kazancının tespitinde KKEG olarak dikkate alınacaktır.

Ayrıca, öz kaynak tutarını aşan yabancı kaynaklara ilişkin olarak faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurlarından, yatırımın maliyetine eklenmiş olan yabancı kaynaklardan doğan gider ve maliyet unsurları ise %10’luk bu kısıtlamaya tabi tutulmayacaktır.

Söz konusu gider kısıtlaması uygulamasında;

-Kredi kuruluşu: 5411 sayılı Kanun kapsamında tanımlanan mevduat ve katılım bankalarını,

-Finansal kuruluş: 5411 sayılı Kanunda kredi kuruluşları dışında kalan ve sigortacılık, bireysel emeklilik veya sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunmak veya bu Kanunda yer alan faaliyet konularından en az birini yürütmek üzere kurulan kuruluşlar ile kalkınma ve yatırım bankaları ve finansal holding şirketlerini,

-Finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri: 6361 sayılı Kanunun ilgili maddelerinde yer alan sözleşmelere uygun olarak faaliyette bulunan şirketleri,

-Finansman giderleri: Yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılmış olan gider ve maliyet unsurlarını,

-Yabancı kaynaklar: Bilançonun kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynak toplamını, -Yatırım: İlgili duran varlık kullanılmaya hazır hale gelinceye kadar yatırım projelerine ilişkin olarak “yapılmakta olan yatırımlar” hesabında izlenen tutarlar da dahil olmak üzere her türlü (teşvik belgeli veya belgesiz) amortismanına tabi iktisadi kıymetleri ifade etmektedir.

2.1. Kurumlar Vergisi Açısından Kapsama Giren Mükellefler

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde düzenlenen finansman gider kısıtlaması, yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan kurumlar vergisi mükellefleri hakkında uygulanacaktır.

Ayrıca, finansman gider kısıtlaması uygulamasında, yabancı kaynak ve öz kaynak mukayesesi gerekmekte olduğundan bu düzenleme bilanço esasına tabi mükellefler için geçerli olup işletme hesabı esasına tabi mükellefler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir. -4632 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan emeklilik şirketleri,

-5411 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan Türkiye’de kurulu mevduat bankaları, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları, yurt dışında kurulu bu nitelikteki kuruluşların Türkiye’deki şubeleri ve finansal holding şirketleri,

-5684 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan sigorta ve reasürans şirketleri,

-6361 sayılı Kanunun ilgili maddelerinde yer alan sözleşmelere uygun olarak faaliyette bulunan finansal kiralama, faktoring, finansman şirketleri ve tasarruf finansman şirketleri ile

-6362 sayılı Kanun kapsamında sermaye piyasası faaliyetlerinde bulunan kurumlar finansman gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır.

2.2. Finansman Gider Kısıtlamasının Uygulanacağı Dönem

Gider kısıtlaması kapsamında olup bilanço esasına göre defter tutan kurumlar vergisi mükellefleri, her bir geçici vergilendirme döneminin son günü itibarıyla finansman gider kısıtlaması öncesi Vergi Usul Kanununa göre çıkaracakları bilanço esas alınmak suretiyle öz kaynak ve yabancı kaynak mukayesesi yaparak finansman gider kısıtlamasına tabi olup olmayacaklarını tespit edeceklerdir.

Yıllık dönemde; hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükelleflerde 31 Aralık tarihli bilanço, özel hesap dönemini kullanan mükelleflerde ise hesap döneminin son günü itibarıyla çıkarılacak bilanço esas alınacaktır.

Dolayısıyla, finansman gider kısıtlaması ilk defa 2021 yılının birinci geçici vergilendirme dönemi itibarıyla dikkate alınacaktır.

2.3. Gider Kısıtlaması Kapsamına Giren Yabancı Kaynaklara İlişkin Gider ve Maliyet Unsurları

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

Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerekmektedir. Teminat mektubu komisyonları, tahvil ihracı ile ilgili olarak yapılan baskı ve benzeri giderler ile ipotek masrafları gibi herhangi bir yabancı kaynak kullanımına bağlı olmaksızın yapılan giderlerin gider kısıtlamasına konu edilmesi söz konusu değildir. Aynı şekilde bir finansman gideri olmayıp finansman geliri azalması niteliğinde olan erken ödeme iskontoları veya peşin ödeme iskontoları da finansman gider kısıtlaması kapsamı dışındadır.

3. Stok Maliyetine Eklenen Finansman Giderlerinin Durumu

Yatırımın maliyetine eklenmiş olan yabancı kaynaklardan doğan gider ve maliyet unsurları finansman gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır. Yatırım 18 nolu tebliğde ilgili duran varlık kullanılmaya hazır hale gelinceye kadar yatırım projelerine ilişkin tutarlar da dahil olmak üzere her türlü (teşvik belgeli veya belgesiz) amortismanına tabi iktisadi kıymetler olarak tanımlanmıştır.

Emtia maliyetine eklenen finansman giderleri ise kısıtlama kapsamında değerlendirilerek bu kapsamdaki finansman giderlerinin % 10'u KKEG olarak matraha eklenecektir. Gelir idaresinin özelge bazındaki açıklaması da bu yöndedir. (Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı-05.08.2022 tarih ve 35672403-010.01[125.07.2021]-105997 sayılı özelge)

Ancak bir tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak matraha eklenmesi için öncelikle gider olarak sonuç hesaplarına yansıtılması gerekmektedir. Bu kapsamda emtia maliyetine eklenen ancak henüz doğrudan K/Z tutarını etkilemeyen finansman giderinin kısıtlamaya tabi tutulması doğru sonuçlar vermeyecektir.

Bu giderlerin dönem sonu stok maliyetlerine aktarılan kısmının ayrıştırılarak kısıtlama kapsamı dışına çıkarılması bir çözüm olarak ileri sürülebilir. Ancak ürün çeşitliliği fazla olan ve yüksek ölçekli üretim yapan işletmelerde yıllar itibariyle bu tutarların hesaplanması oldukça güçtür. Bu nedenle bu kapsamdaki finansman giderlerinin kısıtlama kapsamı dışına çıkarılması daha adil bir uygulama olacaktır.



**Hüseyin ÖZTÜRK**

Ekonominin Vicdanı: Muhasebeciler

Ekonomik sistemler rakamlarla yönetilir; ancak o rakamların arkasında bir emek, çaba, fedakarlık, bir sorumluluk ve bir vicdan vardır. İşte o vicdanın adı muhasebedir.

Her yıl 1-7 Mart tarihleri arasında kutlanan Muhasebeciler Haftası, yalnızca bir meslek grubunun takvimdeki yeri değildir. Bu hafta; ekonominin düzenini ayakta tutan, işletmelere yön veren, kamu mali disiplinine katkı sağlayan ve mali şeffaflığın teminatı olan tüm meslek mensuplarının değerini hatırlama; hatırlatma haftasıdır.

Muhasebe, salt kayıt tutma faaliyeti değildir. Muhasebe; güven üretmektir. Muhasebe; işletmenin hafızası, devletin veri kaynağı, yatırımcının pusulası, yön verenidir. Ve her şeyden önemlisi muhasebe; doğruluğun ve hesap verebilirliğin teminatı güvencesi ve kaskosudur.

Bir işletmenin büyüme kararı, bir yatırımın fizibilitesi, bir girişimin sürdürülebilirliği doğru mali verilerle mümkündür. Bu verilerin güvenilirliğini sağlayan ise mesleğini etik ilkelere bağlılıkla icra eden muhasebe profesyonelleridir. Onlar, ekonominin görünmeyen mimarlarıdır.

Son yıllarda hızla değişen mevzuat, dijital dönüşüm uygulamaları, e-belge sistemleri, artan raporlama yükümlülükleri ve karmaşık vergi düzenlemeleri meslek mensuplarının sorumluluğunu daha da artırmıştır. Muhasebeciler artık yalnızca beyanname hazırlayan kişiler değil; stratejik danışman, risk yöneticisi ve finansal rehber konumundadır.

Kayıt dışı ekonomiyle mücadelede, vergi bilincinin yerleşmesinde ve kamu gelirlerinin düzenli toplanmasında muhasebe mesleği kilit rol oynamaktadır. Devlet ile mükellef arasında güven köprüsü kuran meslek mensupları, ekonomik düzenin sürdürülebilirliğinin sessiz teminatıdır.

Güçlü bir ekonomi, güvenilir mali verilerle mümkündür. Güvenilir mali veriler ise ancak bilgili, etik değerlere bağlı ve sorumluluk bilinci yüksek muhasebecilerle sağlanır.

Bugün işletmelerin sürdürülebilirliği, kamunun mali disiplini ve ekonomik istikrarın devamlılığı; büyük ölçüde mesleğini titizlikle icra eden muhasebe profesyonellerinin emeğine dayanmaktadır. Her beyanın arkasında feda edilen günlerin, gecelerin mesaisi, her bilançonun arkasında ciddi bir analiz, her raporun arkasında ise güçlü bir sorumluluk duygusu vardır.

Muhasebeciler yalnızca rakamları kaydetmez; güveni inşa eder, sistemi ayakta tutar ve tüm özel, tüzel, kamu kurumlarının ekonominin sağlıklı işlemesine katkı sunar. Bu bilinçle hareket eden meslek mensupları, ülkemizin ekonomik geleceğinde stratejik bir role sahiptir.

Muhasebeciler Haftası vesilesiyle; emeğiyle ekonomiye değer katan, mesleki onurunu her şartta koruyan ve sorumluluğunu kararlılıkla taşıyan tüm meslektaşlarımızı saygıyla selamlıyor; mesleğimizin itibarının güçlendiği, çalışma koşullarının iyileştiği ve hak ettiği değeri gördüğü bir gelecek diliyorum.

Ekonominin vicdanı olan tüm muhasebecilere şükranla...



Mustafa Fırat AK

Finansman Gider Kısıtlaması Uygulaması

“Devlet finansman giderini neden kısıtlar?” Yahut başka bir şekilde soracak olursak “Finansman giderinin indirimi neden kabul edilmez?” Soruları bu yazının konusu değil. İçinde bulunduğumuz dönem itibariyle konuyu teorik açıdan ele almaktan ziyade uygulama açısından ele almanın daha elzem olduğu aşikâr. Zira her ne kadar çeyrekler bazında uyguluyor olsak da tüm mali yılın nihayete erdiği ve kar ve zararın tümünden ortaya konduğu döneme girmiş bulunmaktayız.

Bu yazımızda, Kurumlar Vergisi beyannamesi düzenleyen herkesin öyle ya da böyle aşına olduğu, hesaplamak zorunda kaldığı, çalışma dosyalarında mutlaka yer verdiği uygulamayı Tebliğ’de açıklığa kavuşturulan bazı yanlarıyla ele alacağız.

Finansman gider kısıtlaması

Uygulama, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11.maddesi 1. Fıkrası “i” bendinde ortaya konmuş, 1 seri no’ lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğin 11.13 bölümünde çeşitli yönleriyle usul ve esasları belirlenmiştir.

Hatırlamak gerekirse kanunun ilgili bölümü şöyledir:

(1) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:

(...)

(i) “Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktöring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10’unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmı. Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Öncelikle kimler bu uygulamanın kapsamında, kimler dışında tutulmaktadır?

Her biri ilgili kanunlarla tanımlanmış olan “kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktöring ve finansman şirketleri” uygulamanın kapsamının dışında tutulmuştur.

Bunlar dışında, yabancı kaynakları özkaynaklarını aşan kurumlar vergisi mükellefleri uygulamanın kapsamındadır.

Ne zaman hesaplanmalı?

Uygulama, finansman gider kısıtlamasının Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 11 kapsamında kurum kazancının tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler arasında sayılması nedeniyle, vergiye esas kazancın belirlenmesinde matraha ilave edilmek suretiyle geçici vergi ve kurumlar vergisi hesaplamalarına dahil edilecektir.

Gider kısıtlaması kapsamına giren yabancı kaynaklar ve bu kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurları nelerdir?

Yatırımın maliyetine eklenen finansman gider ve maliyet unsurları finansman gider kısıtlaması kapsamının dışında tutulmuştur. Diğer bir deyişle yatırımın maliyetine girmeyenler kapsam dahilindedir.

Yatırımın maliyetine eklenebilecek finansman giderleri

Vergi Usul Kanununun 262 inci maddesine göre, "iktisadi bir kıymetin edinilmesi ya da değerinin artırılması için kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarından emtia için emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile kredilere ilişkin giderler maliyet bedeline dahil edilir" denerek hangi finansman giderlerinin maliyet unsuru kabul edileceği açıkça ortaya konmuştur.

Yabancı kaynak kullanımı ve kaynağın kullanım süresine bağlı doğmuş olması

Teminat mektubu komisyonu gibi yabancı kaynak kullanımından doğmayan veya kullanım süresine bağlı olarak doğmamış bazı giderlerin veya tahvil ihracında yapılan baskı giderleri ve ipotek masrafı gibi birtakım giderlerin kısıtlamanın konusuna girmemektedir.

Bununla beraber Kredi sözleşmelerine ilişkin ödenen damga vergisi veya banka havale ücretlerine ilişkin ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisi gibi yabancı kaynak kullanım süresine bağlı olarak doğmayan gider ve maliyet unsurları kapsam dışında tutulurken, kredi faizleri üzerinden hesaplanan banka ve sigorta muameleleri vergisi vb. olanların ise finansman gider kısıtlamasına konu edilmesi gerektiğini hatırlamak gerekir.

Vadeli Alım-Satımlarda finansman gider kısıtlaması

Vadeli alımlarda ayrıca finansman gider hesaplanmaması halinde bu işlemler için bir ayrıştırma yapılarak satış bedelinin belirli bir kısmının gider kısıtlamasına tabi tutulması söz konusu değildir. Diğer yandan satış bedelinin belirli bir vade sonunda ödenmesi halinde hesaplanan kur farklarının gider kısıtlamasına tabi tutulması gerektiği tebliğde açıkça ortaya konmuştur.

Vadeli satışlarda ise erken ödeme durumunda hesaplanan erken ödeme veya peşin ödeme iskontoları finansman gideri niteliğinde sayılmayıp, finansman geliri azalması olarak ortaya çıktığından finansman gider kısıtlaması dışında tutulmaktadır.

Grup şirketlerine aktarılan kredilere ait finansman giderleri

Üzerinde herhangi bir finansman yükü kalmaksızın grup şirketine aktarılan kredilere ait finansman giderleri, krediyi devralan ve fiilen kullanan şirket bünyesinde kısıtlamaya tabi tutulmalıdır.

Hesaplamanın nasıl yapılacağı

Kısıtlamaya konu hesaplama için kullanılacak temel formül şu şekildedir:

$$\text{KKEG} = \text{Finansman Gideri} \times \left(\frac{\text{Toplam Yabancı Kaynağın Özsermayeyi Aşan Kısmı}}{\text{Toplam Yabancı Kaynak}} \right) \times \%10$$

Bir örnek üzerinden uygulamanın pratiğini görmek gerekirse:

Örnek1: 2025 yılı dönem sonu bilançosunda öz kaynakları toplamı 1.200.000 TL olan (C) AŞ'nin ilgili dönemde yabancı kaynakları toplamı 1.500.000 TL'dir. Şirket, bu döneme ilişkin toplam 200.000 TL finansman giderine katlanmıştır. Finansman gider kısıtlaması hesaplaması şu şekilde yapılacaktır.

Aşan kısmın tespiti: Yabancı kaynak toplamı- Öz kaynak toplamı: 1.500.000 TL-1.200.000 TL = 300.000 TL

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

$$200.000 \text{ TL} \times \left(\frac{300.000}{1.500.000 \text{ TL}} \right) = 40.000 \text{ TL}$$

Aşan kısma isabet eden finansman giderinin Cumhurbaşkanınca belirlenecek oranla çarpımı sonucunda kanunen kabul edilmeyen finansman giderini tespit etmiş oluruz. (Bu oran finansman gider kısıtlamasının uygulanmaya başlandığı 2021 yılından bu yana %10 oranında uygulanmaya devam etmektedir)

40.000 TL x 0,1 = 4.000 TL finansman gideri kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Finansman gideri yanında finansman gelirin de bulunması durumunda ne yapılmalı?

Tebliğ açıkça ortaya koymaktadır ki finansman giderlerinin yanı sıra finansman geliri elde eden mükellefler gider kısıtlaması uygulaması yaparken gelir ve giderlerini mukayese etmek suretiyle netleştiremeyeceklerdir.

Diğer yandan dönem içerisinde yabancı para kurlarındaki artış ve azalışlar nedeniyle, aynı kaynağa ilişkin kur farkı gideri ve kur farkı geliri oluşabilmektedir.

İlgili dönem içerisinde aynı kaynağa ilişkin hesaplanan bu kur farkı gider ve gelirleri mahsuplaştırılarak net kur farkı gideri hesaplaması mümkün olup, finansman gider kısıtlamasında dikkate alınacak tutar belirlenebilecektir, ancak farklı kaynaklardan doğan kur farkı gelir ve giderlerinin mahsuplaştırılması söz konusu olmayacaktır.

Finansman gider kısıtlaması hesaplaması yaparken diğer kanunen kabul edilmeyen giderlerin de içinde finansman gideri bulunması halinde yapılacaktır

Belki de hesaplamanın kafa karışıklığına ihtimal veren veya atlanması en muhtemel özellikli durumları finansman gider kısıtı hesaplamasının yapıldığı dönem itibarıyla halihazırda indirilmesi mümkün olmayan giderlerin içinde de finansman gideri yer almasıyla alakalı olanlardır.

Bu durumlarda hesaplama yaparken işletmenin kullanmış olduğu yabancı kaynaklara ilişkin faiz ve kur farkı gibi giderlerden örtülü sermaye, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı veya binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulamaları nedeniyle kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınanların finansman gider kısıtlamasında dikkate alınmaması gerektiğini hatırlatmak gerekir.

Bu konuları birer örnekle açıklamak yerinde olacaktır.

Örtülü sermaye ve finansman gider kısıtlaması

Örnek 2: (A) şirketinin 2025 yılı dönem başı öz sermaye tutarı 200.000,00 TL olsun, (A) şirketi ortağı (B) A.Ş. 'den 1.000.000,00 TL tutarında finansman niteliğinde borç almış, aldığı borca ilişkin 100.000,00 TL faiz ödemiştir. (A) şirketinin ödediği toplam finansman gideri ise 250.000,00 TL'dir.

Dönem sonunda şirketin yabancı kaynak toplamı 2.000.000 TL, özkaynak tutarı ise 1.500.000,00 TL'dir.

Şirketin, ortağı olduğu (B) A.Ş.' den aldığı borç dönem başı öz sermayesinin 3 katını aştığından, aşan kısım örtülü sermaye kabul edilmelidir. Kurumlar Vergisi Kanunu 12 inci madde dikkate alındığında örtülü sermayeye isabet eden faiz tutarı kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Örtülü sermaye nedeniyle ödenen faiz: $100.000,00 \text{ TL} * (400.000,00 \text{ TL} / 1.000.000,00 \text{ TL}) = 40.000,00 \text{ TL}$

Finansman gider kısıtlaması hesabı:

Yabancı kaynağın öz kaynağı aşan kısmı= Yabancı kaynak toplamı-Öz kaynak toplamı

$2.000.000,00 \text{ TL} - 1.500.000,00 \text{ TL} = 500.000,00 \text{ TL}$

Aşan kısma isabet eden finansman gideri:

Finansman gideri x (Aşan kısım / Toplam Yabancı kaynak)

Bu noktada şirketin ortağından borçlandığı tutara karşılık ödediği finansman giderinin örtülü sermayeye isabet eden kısmı bu hesabın dışında tutulmalıdır. Çünkü ilgili tutar halihazırda kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmış olacaktır.

$(250.000,00 \text{ TL} - 40.000,00 \text{ TL}) * (500.000,00 \text{ TL} / 2.000.000,00 \text{ TL}) = 52.500,00 \text{ TL}$

Buna göre hesaplanan 52.500,00 TL faiz giderinin Cumhurbaşkanınca belirlenen %10 oranıyla çarpımı sonucu bulunacak 5.250 TL kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmalıdır.

Bu örnekte, 5.250,00 TL finansman gider kısıtlaması ve 40.000,00 TL örtülü sermayeye isabet eden faiz giderinin kanunen kabul edilmeyen gider sayılması sonucunda toplam 45.250 TL kanunen kabul edilmeyen gider oluşmaktadır.

Binek oto iktisabında ödenen faiz gideri ve finansman gider kısıtlaması

Örnek 3: Aynı şirket 2024 yılında finansal kiralama yoluyla edindiği binek otomobil için 2025 yılında 40.000,00 TL finansman gideri (faiz, kâr payı vb.) ödemiştir.

İlgili finansman giderinin binek otomobil gider kısıtlaması uygulamasından kaynaklanan %30'luk kısmı kanunen kabul edilmeyen gider olacaktır. Kalan %70'lik kısmı ise kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. A Şirketi için 2025 yılı finansman gider kısıtlamasını yeniden hesaplayacak olursak:

Finansman gideri toplamı: 250.000,00 TL

Örtülü sermaye nedeniyle ödenen faiz: $100.000,00 \text{ TL} * (400.000,00 \text{ TL} / 1.000.000,00 \text{ TL}) = 40.000,00 \text{ TL}$

Binek oto finansal kiralamasında ödenen finansman gideri KKEG tutarı: $40.000,00 \text{ TL} * 0,3 = 12.000,00 \text{ TL}$

Üzerinden finansman gider kısıtlaması hesaplanacak tutar: $250.000,00 \text{ TL} - 40.000,00 \text{ TL} - 12.000,00 \text{ TL} = 198.000,00 \text{ TL}$

Finansman gider kısıtlaması hesaplaması: **Finansman Gideri × (Aşan Kısım / Toplam Yabancı Kaynak) × %10**
: 198.000,00 TL x (500.000,00 TL / 2.000.000,00 TL) * 0,10 = 4.950,00 TL

- Binek otomobil gider kısıtlaması için 12.000,00 TL
- Şirket ortağından aldığı borca ilişkin tutarın örtülü sermayeye isabet eden kısmına ilişkin ödediği finansman gideri için 40.000,00 TL
- Finansman gider kısıtlaması hesaplanması için 4.950,00 TL

Kanunen kabul edilmeyen gider hesaplanmıştır.

Şirket tarafından 66.950,00 TL tutarındaki kanunen kabul edilmeyen gider, kurumlar vergisi beyannamesinde matraha ilave edilecektir.

Konu Hakkında Özelge ve Yargı Kararları

Üzerinden finansman gider kısıtlaması hesaplaması yapılacak özkaynağın tespiti

Konu hakkında çok da uzak olmayan bir tarihte verilmiş özelgeyi paylaşmakta yarar buluyorum zira öyle tahmin ediyorum ki bu konu hesaplamayı yapan herkesin aklına mutlaka bir kez takılmıştır.

Mükellef, finansman gider kısıtlaması hesaplanırken, vergi ve yasal yükümlülükler hesaplanmadan önceki yabancı kaynak/öz kaynak oranını mı yoksa sonraki oranı mı kullanacağı hakkında görüş talep etmiştir.

Ankara Defterdarlığının 25.09.2025 tarih E-38418978-125[6-2023/4] sayılı özelgesinde, özetle

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

Diyerek konuyu açıklığa kavuşturmuştur.

İdari işlemlerin geriye yürümezliği ilkesi

Finansman gider kısıtlaması uygulaması, uygulamaya konduğu dönemden bugüne birçok sebepten yargıya taşınmış olup, dava konuları çeşitlilik göstermektedir. Bu dava konulardan bir tanesi Bakanlığın yayımladığı tebliğ ile, geçmişe yönelik hüküm içeriyor olması iddiasıdır.

Özetleyecek olursak 01.01.2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 4 Şubat 2021 tarihinde yayımlanan ve bu tarihte yürürlüğe giren tebliğin 1.1.2013 tarihinden itibaren sağlanan yabancı kaynaklara ilişkin 1.1.2021 tarihinden itibaren kesinleşen gider ve maliyet unsurlarına uygulanacak olmasıdır. Bu hususta temel dava konusu idari işlemlerin geriye yürümezliği ilkesinin ihlali olmaktadır.

İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi 22.04.2022 tarihli ve E. 2022/204, 2022/578 sayılı kararıyla davayı reddeden ilk derece mahkemesinin kararını hukuka uygun bulmuş, dolayısıyla mükellefi haksız bulmuştur.

Finansman gider kısıtlaması hesabı yaparken kısa ve uzun vadeli yabancı kaynakların tespiti

Danıştay 3. Daire Başkanlığı tarafından 2023/9102 E., 2024/2439 K. “İçtihat Metni”

Davacı şirket, yabancı kaynak tanımının geniş tutulduğu ve kısıtlamanın geçmişe yürütüldüğü hususlarında idareyi dava etmiş, nihayetinde konu Danıştay’a taşınmış ve Danıştay bu konuda idarenin üst hukuk normlarına aykırı hareket etmediğini hükmetmiş ve davanın reddine karar vermiştir.

Özetle ilgili Tebliğ’de yer alan yabancı kaynak ifadesinden şirketin bilançosunun pasifinde yer alan kısa ve uzun vadeli yabancı kaynakların toplamının ele alınması gerektiği, finansman gideri yaratmayan birtakım hesapların bu hesaba dahil edilmemesi gibi bir ayırıştırmanın yürürlükteki mevzuata göre mümkün olmadığı hükmedilmiştir.



Sonuç

Her ne kadar bu kısıtlama farklı hesaplama yöntemleriyle 1995' de uygulamaya konmuş 2004 yılının başından itibaren yürürlükten kaldırılmış olsa da 2013 yılından itibaren tekrar yürürlüğe girmiş ve 2021 yılı mali yılı ile beraber yürürlükteki güncel halini almıştır. Uygulanacağı dönem, uygulama yöntemi ve 1 seri No' lu Tebliğ'de yer alan diğer hususlar ile birçok defa dava konusu edilmiş ancak uygulamanın yürürlüğü konusunda herhangi bir değişiklik olmamıştır. Uygulama hakkında geniş açıklamalara yer verilen 1 Seri No' lu Tebliğ'in 11.13 bölümü uygulama hakkında bilgi edinilecek temel referans hükmündedir.

Danıştay ve bölge idare mahkemesi kararlarında, finansman gider kısıtlamasına ilişkin Tebliğ düzenlemelerinin hukuka uygun olduğu yönünde hüküm tesis edilmiştir.

Hükümet ve yasa koyucuların uygulamanın devamlılığı, usul ve esasları konusunda ne karar verecekleri bilinmez lakin bu haliyle hesaplaması basit görünen bir vergi uygulamasının dahi çeşitli durumlarda ne denli kafa karıştırıcı olduğuna şahit olmaktadır.





Onur Selçuk GÜL

VUK 320/A Maddesi Nedir ve Neleri İçerir?

7338 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanunu'na eklenen 320/A maddesi, mükelleflere amortisman hesaplamasında "gün esasına" dayalı bir yöntem seçme özgürlüğü tanımıştır.

Geleneksel yöntemde (VUK 320), amortisman süresi "yıl" olarak hesaplanırken; bu yeni madde ile itfa süresi "gün" olarak dikkate alınır. Bu yöntem, binek otomobillerde halihazırda uygulanan "kıst amortisman" mantığının, aslında tüm amortisman tabi iktisadi kıymetlere (ATİK) yayılmış halidir.

Amortisman hesaplaması, kıymetin aktifine girdiği günden itibaren başlar. Faydalı ömür süresi gün bazında hesaplanır (Yıl Sayısı × 365). Amortisman ayrılacak süre, kıymetin işletme siciline kaydedildiği günden, faydalı ömrün bittiği güne kadar olan süredir.

VUK 320/A maddesinden faydalanmak mükellefin seçimine bırakılmıştır. Yani bir zorunluluk değil, bir haktır. Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler: Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri bu yöntemi seçebilir.

Bu yöntem, maddenin yürürlüğe girmesinden sonra iktisap edilen yeni varlıklar için geçerlidir. Mükellefler, her bir iktisadi kıymet bazında farklı yöntemler seçebilirler. Ancak bir kıymet için "gün esas" seçildikten sonra, o kıymetin itfa süresi boyunca bu yöntemden dönülemez.

Bu yöntemin en büyük avantajı hassas maliyet yönetimidir. Yılın son günlerinde (örneğin 30 Aralık) alınan bir makine için geleneksel yöntemde yıllık amortismanın tamamı gider yazılabilirken, bu durum dönemsel ilkesini bazen zedeler. Gün esas, varlığın işletmeye sağladığı katkı ile giderleşme süresini tam uyumlu hale getirir.

TFRS/UFRS veya BOBİ FRS standartlarına göre raporlama yapan firmalar için vergi matrahı ile ticari kar arasındaki farklar (ertelenmiş vergi) azalır. Binek otomobillerdeki zorunlu kıst amortisman uygulamasıyla diğer varlıkların uyumlu hale getirilmesini sağlar.

Bu yöntemin beraberinde getirdiği bazı "gizli" zorluklara dikkat çekmek isterim: Geleneksel yöntemde yılın sonunda alınan bir varlık için 1 tam yıl amortisman ayrılabilirken, 320/A'da sadece o yılın kalan günleri kadar gider yazılabilir. Bu durum, yıl sonu vergi matrahını düşürmek isteyen firmalar için bir "vergi yükü artışı" anlamına gelir.

Binlerce sabit kıymeti olan bir işletmede, her varlığın giriş gününe göre tek tek gün hesabı yapmak manuel takipte hata riskini artırır. Güçlü bir ERP veya muhasebe yazılımı desteği şarttır.

Bir kez gün esasını seçtiğiniz bir makine için ileride "Ben tekrar yıllık amortisman dönmek istiyorum" diyemezsiniz. Bu, uzun vadeli bir nakit akış planlaması gerektirir.

Bir işletmenin 1 Aralık tarihinde 1.200.000 TL değerinde, faydalı ömrü 5 yıl (%20) olan bir makine aldığını varsayalım:

Özellik	Geleneksel Yöntem (VUK 320)	Gün Esası (VUK 320/A)
İlk Yıl Gideri	240.000 TL (Tam Yıl)	20.383 TL (31 Günlük)
Vergi Matrahı Etkisi	Matrahı hızla düşürür.	İlk yıl matrahı daha yüksek bırakır.
Toplam Amortisman	5. yılın sonunda biter.	5. yılın (1825. Günün) sonunda biter.

VUK 320/A maddesi özellikle yatırım teşvik belgesi kapsamında olmayan ve yıl başında büyük yatırımlar yapan firmalar için rasyonel bir seçenektir. Ancak yılın ikinci yarısında veya son çeyreğinde yatırım yapıyorsanız, geleneksel yöntem (yıllık amortisman) size çok daha ciddi bir vergi kalkanı ve nakit avantajı sağlayacaktır.





Uğur OÇAR

Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlerinde Muhasebe Sistematiği ve Vergisel Boyutun İncelenmesi

Gelir Vergisi Kanunu'na göre Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlanmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun 174.maddesinde bir hesap döneminin normal olarak bir takvim yılı olduğu, yine aynı maddede belirtildiği üzere Takvim yılı Dönemi, Faaliyet ve Muamelelerine uygun bulunmayanların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı tarafından 12'şer aylık özel hesap dönemleri belirlenebileceği ifade edilmiştir.

Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat Ve Onarım İşlerinde ise anlaşılacağı üzere 12 aydan daha uzun bir dönem ifade edilmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 42.Maddesinde birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamı o yılın geliri sayılarak ilgili yıl beyannamesinde gösterileceği ifade edilmektedir. Bir işin yıllara sari inşaat ve onarım işi olarak değerlendirilebilmesi için;

1. İnşaat, onarım veya dekapaj işi olması,
 2. Başkaları hesabına ve taahhüde bağlı olarak yapılması,
 3. İşin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi,
- Gerekmektedir.

Bu üç unsur bir arada yer almıyorsa ilgili iş, yıllara sari inşaat ve onarım işi sayılmayacaktır. Örneğin aynı takvim yılında başlayıp biten bir işin diğer şartları sağlaması durumunda yıllara sari inşaat ve onarım sayılmayacağı açıktır. Yine bir kişinin kendi nam ve hesabına bir inşaat işini yapması, yıllara sari inşaat ve onarım işi olarak değerlendirilemeyecektir.

Yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinde işin maliyetleri; 740 – Hizmet Üretim Maliyeti hesabına, dönem içerisindeki Pazarlama Satış Giderleri; 760- Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri hesabına, Genel Yönetim Giderleri; 770 –Genel Yönetim Giderleri hesabına, Finansman Giderleri ise 780 – Finansman Giderleri hesabına kaydedilir. Dönem sonunda ise Hizmet Üretim Maliyetleri ve İnşaat ve Onarım İşinin payına düşen diğer giderler ilgili yansıtma hesapları aracılığıyla 170 – Yıllara Sari İnşaat ve Onarım Maliyetleri hesabına aktararak bilançoda aktifleştirilir. İşin bitmesiyle birlikte bilançoda aktifleştirilen bu tutar 622 – Satılan Hizmet Maliyeti hesabına kaydedilirken, İnşaat ve taahhüt işlerine ait 350 – Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşleri Hakediş Bedeli hesabında yer alan hak ediş bedelleri de 600 – Yurtiçi Satışlar hesabına aktararak kar veya zarar hesaplaması yapılır.

Gelir Vergisi Kanunu 42.maddesinde belirtildiği üzere inşaat bitene kadar kar veya zarar beyan edilmediğinden yıllara yaygın inşaat işlerinde Geçici Vergi ödemesi yapılmaz. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre yıllara sari inşaat işlerinde taşorenlere yapılan inşaat ödemelerinden %5 stopaj kesintisi yapılması gerekir. Yapılan bu kesintiler 295 – Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar hesabında izlenmelidir. 295 no' lu hesapta biriken bu tutar işin biteceği takvim yılının başında 193 no' lu hesaba aktararak ilgili yılın Kurumlar Vergisi'nden mahsup edilir.

1. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşi Muhasebe Kayıtları

Yazının konusu, örnek yıllara sari inşaat işi üzerinden, söz konusu faaliyetlerin başlangıcından tamamlanmasına kadar geçen süreçte uygulanması gereken muhasebe kayıtlarını ve vergi süreçlerini bütüncül ve sistematik bir şekilde ortaya koymaktır.

Bu doğrultuda aşağıdaki örnek üzerinden ilgili süreçler adım adım incelenecektir.

Örnek: (A) İnşaat A.Ş. ve (B) İnşaat A.Ş. arasında 01.04.2024 tarihinde Altyapı inşaatı yapımı için bir sözleşme imzalanmıştır. (A) İnşaat A.Ş. yüklenici olarak sözleşmenin tarafı olmuştur. Söz konusu sözleşme bilgilerine aşağıda yer verilmiştir

Sözleşme Bilgileri	
Sözleşme Başlangıç Tarihi	01.04.2024
Sözleşme Bitiş Tarihi	01.06.2025
Sözleşme Bedeli	17.500.000,00 TL
Hak Ediş Düzenlenme Şekli	Her ayın 15'inde 1.250.000,00 TL olarak düzenlenecektir.

Yıllara yaygın inşaat faaliyetinde bulunan (A) İnşaat A.Ş. yapımını üstlendiği (B) İnşaat A.Ş.'nin Altyapı işini yukarıda bilgisi verilen sözleşmeye bağlı olarak yapmaktadır. (A) İnşaat A.Ş., (B) İnşaat A.Ş.' ye 15.04.2024 tarihinde 1.250.000,00 TL tutarında fatura düzenlemiştir. Faturada %5 oranında Stopaj Kesintisi ve 4/10 oranında KDV tevkifatı yapılmıştır. Yukarıda bahsedilen ilk hakediş faturasının bilgilerine aşağıdaki tabloda ayrıca yer verilmiştir.

Hak Ediş Bedeli	1.250.000,00
Stopaj Kesintisi (%5)	62.500,00
Hesaplanan KDV(%20)	250.000,00
Hesaplanan KDV (7/10)	175.000,00

Aşağıda sözleşme dönemi olan 14 ay (01.04.2024 – 01.06.2025) boyunca kesilecek faturalarının nasıl hesaplara kaydedilmesi gerektiği gösterilmiştir. Söz konusu faturalar düzenli olarak her ay kesilecektir.

a) İlk Hakediş Faturasının (A) İnşaat A.Ş. Tarafından Muhasebe Kaydı

(A) İnşaat A.Ş.' nin 15.04.2025 tarihli ilk hak ediş faturasının muhasebe kaydı aşağıda gösterildiği gibi yapılmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
120.000.001 (B) İnşaat A.Ş.	1.337.500,00	
295.000.001 Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar	62.500,00	
350.000.001 (B) İnşaat A.Ş.		1.250.000,00
391.000.001 Hesaplanan KDV		150.000,00

Söz konusu hak ediş faturası aylık olarak düzenleneceğinden her ay aynı tutar üzerinden yukarıdaki kayıt yapılacaktır. Proje bitip son fatura düzenlendiğinde ise 350 no'lu hesapta oluşacak toplam tutar sözleşme bedeli olan (1.250.000,00 x 14 aylık fatura) 17.500.000,00 TL olacaktır. Yazımızın daha sonraki bölümlerinde proje bitimi sonucunda kar veya zarar çıkarıldığında bu hesaptaki tutar 600 – Yurt içi Satışlar Hesabına aktarılacaktır. Fakat 31.12.2024 tarihinde henüz iş bitmediğinden hak ediş bedeli 350 no' lu hesapta beklemeye devam edecektir.

b) İlk Hakediş Faturasının (B) İnşaat A.Ş. Tarafından Muhasebe Kaydı

Bakış açısı kazandırması açısından bahsedilen faturanın (B) İnşaat A.Ş. tarafından aşağıda gösterildiği gibi kayda alınması gerekir:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
730.000.01 Hakediş Ödemeleri	1.250.000,00	
191.000.01 İndirilecek KDV	150.000,00	
191.000.02 Sorumlu Sıfatıyla Ödenecek KDV	100.000,00	
360.000.01 Sorumlu Sıfatıyla Ödenecek KDV		100.000,00
360.000.02 Hakediş Stopaj Ödemesi		62.500,00
320.000.01 Yüklenici (A) Firması		1.337.500,00

Yazımızın konusu Yıllara Sari İnşaat işini yapan (A) İnşaat A.Ş. olduğundan, (B) İnşaat A.Ş. 'nin süreç ile ilgili işlemleri yukarıdaki muhasebe kaydıyla sınırlı tutulmuştur.

c) 31.12.2024 tarihinde Maliyetlerin Yansıtma Hesapları Aracılığıyla 170 No'lu Hesaba Aktarımı

(A) İnşaat A.Ş.'nin söz konusu taahhüt işi için katlanmış olduğu giderler dönem sonuna kadar 7'li hesaplarda takip edilecektir. 31.12.2025 tarihinde söz konusu altyapı projesi için katlanılan bu giderler yansıtma hesaplar aracılığıyla 170 – Yıllara Sari İnşaat ve Onarım Maliyetleri hesaplarına aktarılacaktır. Söz konusu işlem için yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
740.000.01 – Hizmet Üretim Mal. Hes.	7.259.842,00	
760.000.01 – Paz. Sat. Dağ. Gid. Hes.	1.205.781,00	
770.000.01 – Genel Yönetim Gid. Hes.	2.105.134,00	
780.000.01 – Finansman Gid. Hes.	257.123,00	
741.000.01 – Hizmet Üretim Mal. Yan. Hes.		7.259.842,00
761.000.01 – Paz. Sat. Dağ. Gid. Yan Hes.		1.205.781,00
771.000.01 – Genel Yönetim Gid. Yan. Hes.		2.105.134,00

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
170.000.01 – Yıllara Sari İnş. Onar. İşleri. Mal.	10.827.880,00	
741.000.01 – Hizmet Üretim Mal. Yan. Hes.		7.259.842,00
761.000.01 – Paz. Sat. Dağ. Gid. Yan Hes.		1.205.781,00
771.000.01 – Genel Yönetim Gid. Yan. Hes.		2.105.134,00
781.000.01 – Finansman Gid. Yan. Hes.		257.123,00

Yukarıda muhasebe kayıtlarından anlaşılacağı üzere bir takvim yılından daha uzun süren bir inşaat işinin dönem sonunda maliyetlerinin yansıtma hesapları aracılığıyla 170 – no'lu hesaba aktarılarak aktifleştirilmesi sağlanmış olup, Bilanço aktifinde ilgili projeye yer verilmesi amaçlanmıştır.

d) 01.01.2025 Tarihinde 295 no'lu Hesabın Bakiyesinin 193 no'lu Hesaba Aktarılması

295.000.001 Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar hesabında yer alan tutarın 01.01.2025 tarihi itibarıyla artık 193.000.001 Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar hesabına aktarılması gerekmektedir. 01.04.2024 - 01.01.2025 tarihine kadar toplam 9 fatura kesildiğinden 295.000.001 Peşin Ödenen Vergi Ve Fonlar hesabının borcunda yer alan ve kesinti yoluyla ödenmiş bulunan (62.500,00 * 9 ay) 562.500,00 TL 'nin 193.000.001 No'lu hesaba aktarılması gerekmektedir.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
193.000.001	562.500,00	
295.000.001		562.500,00

e) 01.01.2025 – 01.06.2025 Tarihleri Arasında Katlanılan Giderlerin 01.06.2025 tarihinde 170 – No'lu Hesaba Aktarılması

Projenin söz konusu sözleşmede belirtilen tarihte biteceği varsayılmaktadır. Dolayısıyla 01.01.2025 - 01.06.2025 tarihleri arasında meydana gelen ilgili giderler de yine 170 İnşaat ve Onarım Maliyeti hesabına aktarılarak kapatılacaktır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
740.000.01 – Hizmet Üretim Mal. Hes.	2.457.128,00	
760.000.01 – Paz. Sat. Dağ. Gid. Hes.	547.124,00	
770.000.01 – Genel Yönetim Gid. Hes.	457.875,00	
780.000.01 – Finansman Gid. Hes.	124.938,00	
741.000.01 – Hizmet Üretim Mal. Yan. Hes.		2.457.128,00
761.000.01 – Paz. Sat. Dağ. Gid. Yan Hes.		547.124,00
771.000.01 – Genel Yönetim Gid. Yan. Hes.		457.875,00
781.000.01 – Finansman Gid. Yan. Hes.		124.938,00

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
170.000.01 – Yıllara Sari İnş. Onar. İşleri. Mal.	3.587.065,00	
741.000.01 – Hizmet Üretim Mal. Yan. Hes.		2.457.128,00
761.000.01 – Paz. Sat. Dağ. Gid. Yan Hes.		547.124,00
771.000.01 – Genel Yönetim Gid. Yan. Hes.		457.875,00
781.000.01 – Finansman Gid. Yan. Hes.		124.938,00

170 no'lu hesabın bakiyesi 31.12.2024 tarihinde 10.827.880,00 TL' dir. Fakat henüz proje bitmediğinden 01.01.2025 - 01.06.2025 tarihleri arasında proje için 3.587.065,00 TL'lik daha gidere katlanılmıştır. Sonuç olarak (A) İnşaat A.Ş' nin bu proje için katlanmış olduğu toplam gider (10.827.880,00 + 3.587.065,00) 14.414.945,00 TL' dir.

f) 01.06.2025 Tarihinde Maliyet Kaydının Atılması ve Hak ediş Tutarlarının Gelir Hesabına Aktarılması

Projenin bittiği 01.06.2025 tarihinde 170 hesabın bakiyesi 622 no'lu hesaba aktarılarak projenin maliyet kaydı atılacaktır. İlgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
622.000.01	14.414.945,00	
170.000.01		14.414.945,00

(A) İnşaat A.Ş.'nin söz konusu proje için katlanmış olduğu toplam maliyet ortaya çıktığına göre artık bu proje için kar/zarar hesaplanabilir. Yapılan sözleşme neticesinde (A) Şirketi sözleşme süresi olan 14 ay boyunca her ayın 15'inde hak ediş faturası düzenlemiş olup bu faturalarda hak ediş tutarı 1.250.000,00 TL olarak belirtilmiştir. Aylık olarak düzenlenen bu faturaların muhasebe kayıtlarına alınması neticesinde şirketin bu proje için 350 no'lu hesabının alacak bakiyesi 01.06.2025 tarihinde (1.250.000,00 TL x 14 Ay) 17.500.000,00 TL olmalıdır. Dolayısıyla proje bitimiyle birlikte 350 no'lu hesabın bakiyesi 600 no'lu hesaba aktarılarak kar/zarar hesaplaması yapılmalıdır.

Yukarıda bahsedilen sürece ait muhasebe kaydı aşağıda gösterilmiştir:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
350.000.01	17.500.000,00	
600.000.01		17.500.000,00

2. Gelir Tablosunun Oluşturulması ve Dönem Net Karına Ulaşılması

Aşağıda gösterildiği üzere Gelir Tablosu hesapları kapatılarak 690 no'lu Dönem Karı hesabının tutarı ortaya çıkarılmıştır. Projenin bitirilmesi sonucunda Dönem Karı 3.085.055,00 TL olarak bulunmuştur.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
600.000.01	17.500.000,00	
622.000.01		14.414.945,00
690.000.01		3.085.055,00

Dönem Karı üzerinden Kurumlar Vergisi hesaplaması yapılmış olup, Dönem Net Karı'na ulaşılmıştır.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
690.000.01	3.085.055,00	
691.000.01		771.263,75
692.000.01		2.313.791,25

Dönem Net Karı'nda yer alan 2.313.791,25 TL'nin Bilanço hesaplarına aktarılması sağlanmıştır.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
692.000.01	2.313.791,25	
590.000.01		2.313.791,25

3.Kurumlar Vergisi Tahakkuku ve Ödenecek Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Bir önceki bölümde görüldüğü üzere (A) İnşaat A.Ş.' nin hesaplanan Kurumlar Vergisi 771.263,75 TL'dir. Fakat şirket adına Gelir Vergisi Tevkifatı yapıldığı bilinmektedir.

Vergi Tevkifatı her ay kesilen faturalardaki tutarlar üzerinden (B) İnşaat A.Ş.' nin muhtasar beyannamesinde beyan edilip (A) İnşaat A.Ş. adına ödenmiştir. 31.12.2024 tarihine kadar 295.000.001 no'lu hesapta biriken 562.500,00 TL'nin 193.000.001 hesaba aktarılmasının muhasebe kaydı daha önce gösterilmişti. Fakat 193.000.001 no' lu hesaba 01.01.2025 – 01.06.2025 tarihleri arasında kesilen 5 adet faturayla birlikte (5 x 62.500,00) 312.500,00 TL daha kaydedilmiş olmalıdır. Böylece 193.000.001 no' lu hesabın borç bakiyesinin (562.500,00 + 312.500,00) 875.000,00 TL olması gerekmektedir.

14 ay boyunca (B) İnşaat A.Ş. 'nin (A) İnşaat adına ödediği Gelir vergisi tevkifatı (62.500,00 * 14) 875.000,00 TL' dir. Söz konusu tevkifat tutarı ödenecek vergiye mahsup edilecektir.

Mahsup kaydı atılırken 371.000.01 no'lu hesabın 370.000.01 no'lu hesaptan büyük olmaması gerekir.

İlgili kayıtlar aşağıdaki gibi olmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
691.000.01	771.263,75	
370.000.01		771.263,75

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
371.000.01	771.263,75	
193.000.01		771.263,75

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
370.000.01	771.263,75	
371.001.01		771.263,75

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
136.000.01	103.736,25	
193.000.01		103.736,25

Yukarıda yapılan muhasebe kayıtlarından da anlaşılacağı üzere;

(A) İnşaat A.Ş.' nin proje dönemi boyunca hak ediliş faturalarından kesilmek suretiyle Kurumlar Vergisi'ne mahsuben ödediği Verginin 875.000,00 TL olduğu, Yine aynı şekilde şirketin proje karından hesaplanan Kurumlar Vergisi'nin 771.263,75 TL olduğu, ve bunun sonucu olarak şirketin (875.000,00 – 771.263,75) 103.736, 25 TL vergi dairesinden alacaklı olduğu sonucu ortaya çıkmıştır.

4. Sonuç

Yazının 1 no'lu bölümünde 14 aylık bir sözleşmenin tarafı olan (A) İnşaat A.Ş.' nin 14 ay boyunca düzenli olarak hak ediş faturası düzenleyeceği ifade edilmiş olup, ilk kesilen hak ediş faturasının (A) İnşaat ve (B) İnşaat'ın muhasebe birimlerince nasıl kayıtlara alınması gerektiği anlatılmıştır. Böylelikle okuyucunun hak ediş faturasının hem (A) hem de (B) İnşaat tarafından nasıl kaydedilmesi gerektiği hususunda bilgi sahibi olması amaçlanmıştır.

Yazının 2.bölümünde 14 ay sonunda 350 no' lu hesapta biriken hak ediş tutarı 600 no' lu hesaba aktarılmış olup, yine aynı bölümde 14 ay sonunda 170 no' lu hesapta yer alan tutarın 622 no' lu hesaba aktarımı yapılmıştır. Burada dikkat edilmesi gereken en önemli husus maliyet ve gelir hesaplarına intikalin proje bitişinden sonra yapıldığıdır.

Yazının 3.bölümünde proje bittikten sonra peşin ödenen vergilerin Kurumlar Vergisine Mahsubu yapılmış nihayetinde (A) İnşaat Anonim şirket' nin vergi dairesinden alacaklı olduğu anlaşılmıştır. Dolayısıyla Kurumlar Vergisi Beyannamesinde, Hesaplanan Kurumlar Vergisi 771.263,75 TL iken, Ödenecek Kurumlar Vergisi 0,00 TL olacaktır.

TEMAS

MONTHLY

DO YOUR BEST