

İSTANBUL / 2025

213 SAYILI VERGİ USUL KANUNU

3.KİTAP - DEĞERLEME

Rıza CEYLAN
Vergi Müfettişı

BİLGİ NOTU:

BU SUNUM VERGİ UYGULAMASINDA 213 SAYILI KANUNUN KULLANICILARI TARAFINDAN DAHA İYİ ANLAŞILABİLMESİ İÇİN HAZIRLANMIŞTIR. HER SAYFADA KANUN MADDE NUMARASINA YER VERİLMİŞ OLUP KANUN METNİNDE YER ALAN ANCAK UYGULAMADA KULLANIMI KISITLI OLAN BAZI MADDELER İLE YETKİ MADDELERİ TENZİL EDİLMİŞTİR. KANUN MADDE METİNLERİNİN RENKLENDİRİLMESİNDE GENEL OLARAK CÜMLE ANLAMI OLUMLU UNSURLAR YEŞİL RENKLE, OLUMSUZ UNSURLAR İSE MOR RENKLE İŞARETLENMİŞTİR. “İNCİ, UNCU, ÜNCÜ” GİBİ SIRA BİLDİREN SAYILARIN SONUNA NOKTA (.) İŞARETİ KONULMUŞTUR. HER SAYFANIN SOL ÜST KISMINDA İLGİLİ MADDENİN YER ALDIĞI KİTAP, KISIM VE BÖLÜM BİLGİLERİ YER ALMAKTADIR.

FAYDALI OLMASI DİLEĞİYLE...

SORUMLULUK REDDİ: KANUN UYGULAMASINDA İHTİLAFA DÜŞÜLEN HALLERDE 213 SAYILI VERGİ USUL KANUNUNA BAKILMALIDIR.

BU SUNUM BİLGİLENDİRME AMAÇLI OLARAK HAZIRLANMIŞTIR.

BU SUNUM BİLGİLENDİRME AMAÇLI OLARAK HAZIRLANMIŞTIR.

SORUMLULUK REDDİ: KANUN UYGULAMASINDA İHTİLAFA DÜŞÜLEN HALLERDE 213 SAYILI VERGİ USUL KANUNUNA BAKILMALIDIR.

DEĞERLEMENİN TARİFİ

MADDE - 258

Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili **iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.**

DEĞERLEME GÜNÜ

MADDE - 259

Değerlemede, **iktisadi kıymetlerin** vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda **haiz oldukları kıymetler** esas tutulur.

DEĞERLEMEDE ESAS

MADDE - 260

Değerlemede, **iktisadi kıymetlerden her biri tek başına** nazara alınır. Teamülen **aynı cinsten sayılan malları ve düşük kıymetli müteferrik eşyayı toplu olarak değerlemek caizdir.**

DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ

MADDE - 261

Değerleme, *iktisadi kıymetin* nevi ve mahiyetine göre, aşağıdaki ölçülerden biri ile yapılır:

1. MALİYET BEDELİ / MADDE 262
2. BORSA RAYİCİ / MADDE 263
3. TASARRUF DEĞERİ / MADDE 264
4. MUKAYYET DEĞER / MADDE 265
5. İTİBARİ DEĞER / MADDE 266
6. VERGİ DEĞERİ / MADDE 268
7. RAYİÇ BEDEL / MÜKERRER MADDE 266
8. EMSAL BEDELİ VE ÜCRETİ / MADDE 267
9. ALIŞ BEDELİ / MADDE 268/A

MALİYET BEDELİ

MADDE - 262

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

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

- a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; **gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri**,
- b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; **resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri**,
- c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan **kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının**; **emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar**, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (**Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.**),
- ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki **depolama ve sigorta giderleri**,
- d) Gayrimenkullerde **mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler**.

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

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

BORSA RAYİCİ

MADDE - 263

Borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret ve kıymetli madenler borsalarına kayıtlı olan **iktisadi kıymetlerin** değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değerlerini ifade eder. (yetki maddesi)

TASARRUF DEĞERİ

MADDE - 264

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

MUKAYYET DEĞER

MADDE - 265

Mukayyet değer, bir **iktisadi kıymetin** muhasebe kayıtlarında gösterilen hesap değeridir.

İTİBARI DEĞER

MADDE - 266

İtibari değer, her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerdir.

RAYIÇ BEDEL

MÜKERRER MADDE - 266

Rayıç bedel, bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeridir.

EMSAL BEDELİ VE EMSAL ÜCRETİ

MADDE - 267

Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tesbit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde **emsaline nazaran** haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) 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.**

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) Emsal bedeli belli edilecek malın, **maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa**, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, **toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave etmek** suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine **takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir.** Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, **dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.**

Emsal bedelinin mükellef tarafından bizzat hesaplandığı hallerde, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kağıtlar olarak **muhafaza edilir.**

Yukarıdaki esaslara mukayyet olmaksızın kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini tesbit eden kararlarda yer alan unsurlar **emsal bedeli yerine geçer.**

Ücretle yapılan imalatta ücretin gerçek miktarının bilinmemesi veya doğru olarak tayin edilememesi hallerinde tesbit edilecek emsal ücret de aynı esaslara göre tayin olunur.

VERGİ DEĞERİ

MADDE - 268

Vergi değeri, **bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanununun 29. maddesine göre tespit edilen değeridir.**

ALIŞ BEDELİ

MADDE - 268/A

Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alma bedelidir. İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dâhil değildir.

GAYRİMENKULLER

MADDE - 269

İktisadi işletmelere dahil bilimum **gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirilir.**

Bu kanuna göre, aşağıda yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değerlendirilir:

1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;
2. Tesisat ve makinalar;
3. Gemiler ve diğer taşıtlar;
4. Gayrimaddi haklar.

GAYRİMENKULLERDE MALİYET BEDELİNE GİREN GİDERLER

MADDE - 270 - (MÜLGA MADDE)

İNŞA VE İMAL GİDERLERİ

MADDE - 271

İnşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makina ve tesisatta bunların inşa ve imal giderleri, satın alma bedeli yerine geçer.

GAYRİMENKULLERDE VEYA ELEKTRİK ÜRETİM VE DAĞITIM VARLIKLARINDA MALİYET BEDELİNİN ARTMASI

MADDE - 272

Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.

(Bir geminin iktisap tarihindeki süratini fazlalaştırmak, yolcu ve eşya yükleme ve barındırma tertibatını genişletmek veya değiştirmek suretiyle iktisadi kıymetini devamlı olarak artıran giderlerle bir motorlu kara nakil vasıtasının kasa veya motorunun yenisi ile değiştirilmesi veya alımında mevcut olmayan yeni bir tertibatın eklenmesi için yapılan giderler maliyet bedeline eklenmesi gereken giderlerdendir.)

Gayrimenkuller kira ile tutulmuş ise veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının işletme hakkı verilmiş ise, kiracı veya işletme hakkına sahip tüzel kişi tarafından yapılan bir ve ikinci fıkralardaki giderler bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirilir. Kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderler de bu hükümdedir.

Gayrimenkuller veya elektrik üretim ve dağıtım varlıkları için yapılan giderler hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetindedir.

DEMİRBAŞ EŞYA

MADDE - 273

Alet, edevat, mefruşat ve demirbaş eşya **maliyet bedeli ile değerlendirilir.** İmal edilen alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlarda **imal giderleri satınalma bedeli yerine geçer.**

EMTİA

MADDE - 274

Emtia, **maliyet bedeliyle değerlendirilir.** Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri **% 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267. maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir.** Bu hüküm 275. maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir. (BKZ: Md.267: Emsal Bedel, Md. 275: İmal Edilen Emtia)

KIYMETLİ MADENLER

MADDE - 274/A

Altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler **borsa rayici ile değerlendirilir.** Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine **maliyet bedeli esas alınır.**

Bu madde hükmü kıymetli maden ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar **değerleme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.** Alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine ircasına ilişkin olarak 280., 281. ve 285. maddelerde yer alan hükümler bu fıkra kapsamındaki alacak ve borçlar bakımından da geçerlidir. (BKZ: Md.280: Yabancı Paralar, Md.281: Alacaklar, Md.285: Borçlar)

İMAL EDİLEN EMTİA

MADDE - 275

İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:

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

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

ZİRAİ MAHSULLER

MADDE - 276

Zirai mahsuller maliyet bedeli ile değeri. Maliyet bedeli, zirai mahsullerin hususiyetlerine göre 275. maddede yazılı unsurlara mütenazır olarak Maliye Bakanlığınca tesbit edilecek esaslar dairesinde hesaplanır. (BKZ: Md.275: İmal Edilen Emtia)

HAYVANLAR

MADDE - 277

Zirai işletmelere dahil hayvanlar maliyet bedeli ile değeri. Maliyet bedelinin tesbiti mümkün olmayan ahvalde maliyet bedeli yerine emsal bedeli alınır. Bu hükmün tatbikinde emsal bedeli, işletmenin bulunduğu mahal (Gezici hayvancılıkta kışlak) için zirai kazanç komisyonlarınca tesbit edilmiş olan ortalama maliyet bedelidir.

KIYMETİ DÜŞEN MALLAR

MADDE - 278

Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vakı olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mutlak olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değeri.

İMHA EDİLMESİ GEREKEN MALLAR

MADDE - 278/A

Bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtia, bu mahiyetteki imha işlemleri süreklilik arz eden mükelleflerin başvurularına istinaden, bu Kanunun 267. maddesinin ikinci fıkrasının üçüncü bendindeki usulle mukayyet olmaksızın, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul çerçevesinde ve tayin olunan imha oranı dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir.

Birinci fıkra hükmünden yararlanmak için 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. 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. (yetki maddesi)

MENKUL KIYMETLER

MADDE - 279

Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alış bedeliyle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymet borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel, menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanır. Ancak, borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibariyle hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler, alış bedeli ile değerlendirilir.

YABANCI PARALAR

MADDE - 280

Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır.

Yabancı paranın **borsada rayici yoksa**, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tesbit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Bunlardan vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar, bu Kanunun 281. ve 285. maddeleri uyarınca değerlendirme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak **senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda** değerlendirme gününde geçerli olan **Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR)** esas alınır. (BKZ: Md.281: Alacaklar, Md.285: Borçlar)

YURTDIŞINDAN GETİRİLEREK SERMAYE OLARAK KONULAN YABANCI PARALAR

MADDE - 280/A

Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım yapacak tam mükellef sermaye şirketlerine, işe başladıkları hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paraların, söz konusu dönem zarfında yatırım teşvik belgesi 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.** 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**, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonu itibarıyla bu **Kanunun 280. maddesine göre değerlendirilir.**

Birinci fıkra uyarınca 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. Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan **devir ve bölünme işlemleri hariç, şirketin tasfiyesi halinde de bu hüküm uygulanır.**

Mükelleflerin, bu madde hükmünden yararlanabilmeleri için ticaret siciline tescil tarihini izleyen üçüncü ayın sonuna kadar yatırım teşvik belgesi almak için başvuruda bulunmuş ve işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar bu belgeyi almış olması gerekir. Söz konusu yabancı paralar; **başvurunun süresi içinde yapılmaması halinde müteakip ilk vergilendirme dönemi, yatırım teşvik belgesinin alınamaması halinde ise işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla bu Kanunun 280. maddesine göre değerlendirilir.** (yetki maddesi) (BKZ: Md.280: Yabancı Paralar)

ALACAKLAR

MADDE - 281

Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlendirilir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar değerleme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde, senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.

Bankalar ve bankerler ile sigorta şirketleri alacaklarını ya Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddi ile, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.

İLK TESIS VE TAAZZUV GİDERLERİ İLE PEŞTEMALLIKLAR

MADDE - 282

Kurumlarda aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri **mukayyet değeri ile değerlendirilir.**

Bu değer, ilk tesis ve taazzuv için yapılan giderlerden fazla olamaz.

Kurumun tesis olunması veya yeni bir şubenin açılması veyahut da işlerin devamlı bir surette genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir kıymet iktisap olunmayan giderler bu cümledendir.

İlk tesis ve taazzuv giderlerinin aktifleştirilmesi ihtiyaridir.

Gerçek veya tüzel kişilerde peştemallıklar da mukayyet değerleriyle değerlendirilir.

AKTİF GEÇİCİ HESAP KIYMETLERİ

MADDE - 283

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.

KASA MEVCUDU

MADDE - 284

Kasa mevcutları itibari kıymetleriyle değerlendirilir; yabancı paralar hakkında 280. madde hükmü uygulanır. (BKZ: Madde 280: Yabancı Paralar)

BORÇLAR

MADDE - 285

Borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirilir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit borçlar değerleme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı borçlar değerlendirme günü kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde senette faiz nispeti açıklanmışsa bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddinde bir faiz uygulanır.

Banka ve bankerler ile sigorta şirketleri borçlarını, Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddiyle, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.

Alacak senetlerini değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükellefler, borç senetlerini de aynı şekilde işleme tabi tutmak zorundadırlar.

TAHVİLLER

MADDE - 286

Eshamlı şirketlerle iktisadi kamu müesseseleri çıkardıkları tahvilleri itibari değerleriyle değerlemeye mecburdurlar.

PASİF GEÇİCİ HESAP KIYMETLERİ

MADDE - 287

Gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderler mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.

KARŞILIKLAR

MADDE - 288

Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlara karşılık denir.

Karşılıklar mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.

Amortisman kayıtları hakkındaki özel hükümler mahfuzdur.

ÖZEL HALLER

MADDE - 289

Bu bölümde yazılı olmayan veyahut yazılı olup da kendi ölçüleriyle değerlendirilmesine imkan bulunmayan iktisadi kıymetlerden **bina ve arazi vergi değeriyle, diğerleri, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleri, o da yoksa emsal bedeliyle değerlendirilir.**

SERBEST MESLEK ERBABININ TESİSLERİ

MADDE - 290

Serbest meslek erbabının amortismanına tabi tuttukları **tesisat, mefruşat, demirbaş eşyalarını** değerlemede de bu bölümün hükümleri uygulanır.

FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 290

SAYFA:1

1. Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadi kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlendirilmesi aşağıdaki esaslara göre yapılır.

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.

Kiralayan tarafından sözleşmeden doğan **alacak**, kiralama süresi boyunca yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı, kiralama konusu iktisadi kıymet ise, bu iktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirilir. İktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde, iktisadi kıymet **iz bedeli**yle değerlendirilir ve aradaki fark iktisadi kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işleme tâbi tutulur.

Kiralayan tarafından aktifleştirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark, gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.

Kiralayanın finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin üretimini veya alım satımını yapması halinde, **iktisadi kıymetin net bilanço aktif değeri olarak rayiç bedeli dikkate alınır.** Rayiç bedel ile maliyet bedeli arasındaki fark, normal bir satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak işleme tâbi tutulur.

FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 290

SAYFA:2

2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298. maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadi kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde **yeniden değerlemeye ve amortismanına tâbi tutulur.**

Kiralayan tarafından, finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin bu maddenin (1) numaralı fıkrasının üçüncü paragrafına göre belirlenen değeri üzerinden amortisman ayrılmaya devam olunur.

Bu madde kapsamında değerlendirilen borç ve alacak tutarları reeskonta tâbi tutulmaz.

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan **kira ödemeleri**, **borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır.** Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.

Kiralayan tarafından **gelecek dönemlere ait faiz gelirleri**, **kiralanan iktisadi kıymetin finansal kiralama sözleşmesinin yapıldığı tarihteki rayiç bedelinden**, her bir dönem sonunda anapara geri ödemelerinin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden sabit bir dönemsel faiz oranı yaratacak şekilde hesaplanması suretiyle tahakkuk ettirilir. (BKZ: Mükerrer Md. 298: Enflasyon Düzeltmesi, Yeniden Değerleme Oranı ve Yeniden Değerleme)

FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 290

SAYFA:3

3. Bu maddenin uygulamasında aşağıda yer alan tanımlar dikkate alınır.

Finansal Kiralama: Kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadi kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm riskler ile yararların kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralamalardır.

Kiralama işleminde; iktisadi kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi, kiracıya kira süresi sonunda iktisadi kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması, kiralama süresinin iktisadi kıymetin ekonomik ömrünün % 80'inden daha büyük bir bölümünü kapsamaması veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının iktisadi kıymetin rayiç bedelinin % 90'ından daha büyük bir değeri oluşturması **hallerinden herhangi birinin varlığı durumunda kiralama işlemi finansal kiralama kabul edilir.**

Doğal kaynakların araştırılması veya kullanılmasına yönelik kiralama sözleşmeleri ile sinema filmleri, video kayıtları, patentler, kopyalama hakları gibi kıymetlerle ilgili lisans sözleşmeleri bu madde kapsamında değerlendirilmez.

Arazi, arsa ve binalarla ilgili kiralama sözleşmeleri, sadece, sözleşmede kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devri öngörülmüşse veya kiracıya kira süresi sonunda kiralama konusu gayrimenkulu düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınmışsa bu madde kapsamında değerlendirilir.

FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 290

SAYFA:4

Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilir.

Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedelin toplamıdır.

Kira Ödemelerinin Bugünkü Değeri: Kira ödemelerinin, sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınması suretiyle hesaplanan bugünkü değerlerinin toplamıdır.

Kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralamaya konu iktisadi kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanacağı faiz oranı kullanılır.

Kiralamada Kullanılan Faiz Oranı: Kira ödemeleri ile garanti edilmemiş kalan değer toplamının bugünkü değerini, kiralamaya konu iktisadi kıymetin rayiç bedeline eşitleyen iskonto oranıdır.

4. Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulamasına yönelik usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

ESASLAR

MADDE - 291

Bir vergiye matrah olan **servetin veya servet unsurlarının değerlendirilmesinde** bu bölümde yazılı esaslar cari olur. Veraset ve intikal Vergisi Kanununun tatbikinde yabancı memleketlerde bulunan malların o memlekette cari usul ve esaslara göre tayin ve tesbit olunacak değerleri aynen nazara alınır.

TİCARİ SERMAYE

MADDE - 292

Vergilendirilecek bir servete dahil ticari sermayenin unsurlarından bulunan **emtia, gemiler ve taşıtlar, tesisat ve makinalar, demirbaş eşya ve diğer menkul mallar, emsal bedelleri ile değerlendirilir.**

MENKUL MALLAR VE GEMİLER

MADDE - 293

Ticari sermayeye dahil olmayan ev eşyası, mücevherat sanat eserleri gibi menkul mallar ve gemiler **emsal bedelleri ile değerlendirilir.**

ESHAM, TAHVİLAT VE YABANCI PARALAR

MADDE - 294

Ticari sermayeye dahil olsun olmasın bütün esham ve tahvilat **borsa rayici ile** borsada kayıtlı olmayan esham ve tahvilat, **emsal bedelleri ile değerlendirilir.** Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine **emsal bedeli esas olur.**

Ticari sermayeye dahil olsun olmasın yabancı paraların ve yabancı paralar üzerinden tanzim edilmiş alacak ve borç senetlerinin değerlendirilmesinde ikinci bölümün hükümleri uygulanır.

ALACAK VE BORÇLAR

MADDE - 295

Ticari sermayeye dahil olsun veya olmasın **senetli ve senetsiz bütün alacak ve borçlar** ikinci bölümdeki hükümlere göre değerlendirilir.

HAKLAR

MADDE - 296

Tescile tabi bilimüm hakların değeri, tesisleri sırasında **Tapu siciline kaydedilen bedeldir.**

Tapu sicilinde bedeli gösterilmeyen haklarla birinci fıkranın dışında kalan bilimüm haklar (**Sınai ve edebi mülkiyet hakları ile imtiyazlar dahil**) **emsal bedelleriyle değerlendirilir.**

Veraset yoluyla veya sair suretle ivazsız ve bedelsiz bir tarzda intikal eden intifa hakları aşağıdaki şekilde değerlendirilir:

- 1.** İntifa hakkı sahibinin yaşı intikal tarihinde yirmiyi doldurmamış olduğu takdirde gayrimenkulün emsal bedelinin **onda yedisi intifa hakkının ve onda üçü çıplak mülkiyet hakkının** değeri sayılır.
- 2.** İntifa hakkı sahibinin yaşı intikal tarihinde yirmiyi aşkın olduğu takdirde yukarıki bendde yazılı nispet, her tam on yıllık bir devre için çıplak mülkiyet hakkı **onda bir artırılmak ve intifa hakkı onda bir indirilmek suretiyle** değer tayin olunur.
- 3.** İntifa hakkı sahibinin yaşı intikal tarihinde yetmişi aşkın ise gayrimenkulün emsal bedelinin **onda biri intifa hakkının ve onda dokuzu çıplak mülkiyet hakkının değeri** sayılır.
- 4.** Sabit bir süre için tayin edilmiş olan intifa hakkının değeri yaş kaydı nazara alınmaksızın sürenin **her tam on yılı için gayrimenkul emsal bedelinin onda ikisi olarak hesaplanır.**
- 5.** Ömür boyunca aylık gelir şeklinde vakı ivazsız intikallerde bu gelirin ödeneceği azami süreye göre baliğ olacağı miktar bulunarak intifa hakkı sahibinin ödemenin başladığı tarihteki yaşı elliye aşmış ise elliden yukarı **her yaş yılı için yirmide biri indirilmek suretiyle** değeri tayin olunur. Ancak ömür boyunca aylık gelir, muayyen bir sermaye ödenerek tasfiye edilmiş ise bu sermaye aynen değer olarak kabul edilir.
- 6.** Hayat kaydıyla ödenen rant şeklinde vakı ivazsız intikallerde intifa hakkı sahibinin yaşı ödemenin başladığı tarihte kırkı aşmamış ise rantın **bir yıllık tutarının yirmi katı** değeri sayılır. İntifa hakkı sahibinin yaşı, ödemenin başladığı tarihte kırkı aşmış ise **kırıktan yukarı her tam on yıllık bir devre için yirmi katın dörtte biri** indirilmek suretiyle rantın değeri takdir olunur. İntifa hakkı sahibinin yaşı, ödemenin başladığı tarihte yetmişi aşmış ise rantın değeri bir yıllık tutarıdır.

BİNA VE ARAZİ

MADDE - 297

Ticari sermayeye dahil olsun olmasın bilimüm binalarla arazi **vergi değeri ile değerlendirilir.**

MADDE - 298 - YETKİ MADDESİ

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:1

A) Malî tablolarıda yer alan parasal olmayan kıymetler aşığıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuz altı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır. (yetki maddesi)

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:2

2. Bu maddenin uygulanmasında;

- a) Parasal olmayan kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,
- b) Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişmeler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.),
- c) Enflasyon düzeltmesi; parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, malî tablounun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını,
- d) Düzeltilme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,
- e) Ortalama düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bu endeks ile bir önceki dönemin sonundaki fiyat endeksi toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,
- f) Fiyat endeksi (ÜFE); Türkiye İstatistik Kurumunca Türkiye geneli için hesaplanan Üretici Fiyatları Genel Endeksini,
- g) Reel olmayan finansman maliyeti; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun alındığı tarihteki Türk Lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait TEFEE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı,

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:3

2.

h) Toplulaştırılmış yöntemler;

aa) Basit ortalama yöntemi; gelir tablosu kalemleri ile stokların düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalınmaksızın dönem ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını,

ab) Hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi; dönem sonu stok ve dönem içinde satılan mal maliyetinin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmasını (Bir önceki döneme ait düzeltilmiş satılan mal maliyeti enflasyon düzeltmesi yapılan dönemin sonuna taşıma katsayısı uygulanarak taşınır. Bu hesaplamalarda amortisman ve reel finansman giderleri, endekslenmeden dikkate alınır.),

i) Hareketli ağırlıklı ortalama düzeltme katsayısı; enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş dönem başı stoğun ilgili dönemin sonuna taşınmış değeri ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş değerleri toplamının, dönem başı stok ile dönem içi alış ve giderlerin enflasyon düzeltmesine esas alınacak tutarlarının toplamına bölünmesi ile bulunan katsayıyı,

j) Taşıma; malî tablolardaki parasal ve parasal olmayan tutarların, taşıma katsayısı kullanılarak ilgili dönemin sonundaki yeni değerlerinin hesaplanması işlemini,

k) Taşıma katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, bir önceki dönemin sonundaki (yıl içinde işe başlayanlarda, işe başlanılan aya ilişkin) fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,

l) Enflasyon fark hesapları; parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işlemi sonrası değeri ile düzeltme öncesi değeri arasındaki farklarının kaydedildiği hesapları,

m) Enflasyon düzeltme hesabı; parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesi sonucu oluşan farkların kaydedildiği hesabı (Bu hesap enflasyon fark hesapları ile karşılıklı olarak çalışır. Parasal olmayan aktif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar bu hesabın alacağına, parasal olmayan pasif kıymetlerin enflasyon düzeltmesine tâbi tutulması sonucu oluşan farklar ise borcuna kaydedilir. Enflasyon düzeltme hesabının bakiyesi gelir tablosuna aktarılmak suretiyle kapatılır.),

n) Net parasal pozisyon; parasal varlıklarla parasal yükümlülükler arasındaki farkı,

İfade eder.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:4

3. Düzeltme işleminde aşağıdaki tarihler esas alınır:

- a) Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetlerle malî duran varlıklar için; **satın alma tarihi.**
- b) İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dahil edilen unsurlar, yıllara sarî inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sarî inşaat ve onarım hakedişleri, haklar ve şerefiyeler için; **defterlere kayıt tarihi** (Bunlara mahsuben verilen veya alınan parasal olmayan avanslar, ödeme veya tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilir.).
- c) Parasal olmayan alınan depozito ve teminatlar ile avanslar, nakit olarak ödenmiş sermaye, hisse senetleri ihraç primleri, hisse senedi iptal kârları için; **tahsil tarihi.**
- d) Parasal olmayan verilen depozito ve teminatlar ile avanslar için; **ödeme tarihi.**
- e) Aynı sermaye olarak konulan kıymetler için; **mülkiyetin intikal ettiği tarih.**
- f) Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için; **tescil tarihi.**
- g) Nakdî sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; ödeme tarihi, aynı sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için; **sermaye olarak konulan kıymetlerin mülkiyetinin intikal ettiği tarih**, temettü karşılığı alınan hisse senetleri için; **iştirak edilen şirket sermayesinin tescil tarihi.**
- h) Parasal olmayan karşılıklar için; **ilgili olduğu kıymetin düzeltmeye esas tarihi.**

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:5

4. Düzeltme işleminde bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen tutarlar esas alınır. **Ancak** stokların, satılan malın ve maddi duran varlıkların maliyet bedeline ve malî duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tâbi tutulur. Topplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tâbi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Ancak bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Belgelerde ayrıca gösterilen vade farklarının reel olmayan kısımları ile üç aydan fazla vadeli olan ve vade farkı düzenlenen belge üzerinde ayrıca gösterilmeyen işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tâbi tutulmasında esas alınan **Merkez Bankasınca uygulanan faiz oranı** kullanılarak hesaplanan vade farkı tutarının reel olmayan kısımları bu madde hükümlerine tâbi tutulur.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:6

5. Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.

Enflasyon düzeltmeleri, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir.

Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmeler, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sari inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedilir. Bu hesap işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilir.

Düzeltilme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına **bakılmaksızın**, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır.

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile **ilişkilendirilmeksizin**, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak **öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.**

Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.

Matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararları enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınır.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:7

6. Amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanır.

Kazançlarını işletme hesabı esasına göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek erbabı da amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini bu maddede belirtilen hükümlere göre düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tâbi tutabilirler.

7. Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra **enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde**; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılır. Bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez. Ancak, matrahın tespitinde geçmiş yıl malî zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınır. Birikmiş amortismanlar, ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltilir.

Bu işlemlerden doğan pasif kalemlere ait fark hesapları için (5) numaralı bendin beşinci paragraf hükmü uygulanır.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:8

8. (yetki maddesi)

9. Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar.

10. Bu Kanun kapsamındaki muhasebe standartları uyarınca yapılmakta olan yatırımlar hesabında takip edilen tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda oluşan ve bu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkları, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

Özel fon hesabında bulunan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirilmesi gereken dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınır.

Bu bent uyarınca özel fon hesabında izlenen ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayan tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır. Bu hesaplarda izlenen tutarlara ayrıca enflasyon düzeltmesi uygulanmaz.

Yatırım döneminde veya iktisadi kıymetin aktifleştirilmesinden sonra işin bırakılması veya özel fon hesabında izlenen söz konusu tutarların bir kısmının veya tamamının başka bir hesaba nakledilmesi ya da işletmeden çekilmesi hallerinde, bu bent uyarınca dönem kazancında dikkate alınmayan tutarlar; işin bırakıldığı veya özel fon hesabının kısmen veya tamamen bu bent hükümlerine aykırı şekilde kullanıldığı dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınır.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:9

B) Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilân edilir.

C) Vergi kanunlarında yer alan "toptan eşya fiyatları genel endeksi" ibaresi "üretici fiyatları genel endeksi" ve "TEFE" ibaresi "ÜFE" olarak uygulanır.

Ç) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (kollektif, adi komandit ve adi şirketler dâhil, (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında söz konusu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç), (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları aşağıda belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilirler.

1. İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerine eklenmiş bulunan (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dâhil) yeniden değerlendirme kapsamına girmez.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:10

Ç)

2. Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

3. İktisadi kıymetlerin (2) numaralı bende göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur.

Yapılacak değerlendirme yeniden değerlendirme oranı olarak (B) fıkrasında belirtilen oran dikkate alınır. Kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan mükellefler için, **özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran** esas alınır.

Geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak değerlendirme esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere; 3., 6. ve 9. aylarda bir önceki 3, 6 ve 9 aylık dönemlere göre **Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı** esas alınmak suretiyle belirlenir.

4. Yeniden değerlendirme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, **bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Değer artışı, iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrası ve yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, iktisadi kıymetlerin bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tenzili suretiyle bulunan değeri ifade eder.** İktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:11

Ç)

5. İktisadi kıymetlerini bu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam ederler. Yeniden değerlemeye tabi tutulanların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri amortisman kayıtlarında ayrıntılı olarak gösterilir.

6. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde **başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. **Bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz.****

7. **Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde,** bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

8. **Her yılın yeniden değerlendirme oranı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir. Yeniden değerlemenin herhangi bir yıl yapılmamasından veya değerlendirme oranının düşük uygulanmasından dolayı daha sonraki yıllarda geçmiş dönemlere ilişkin yeniden değerlendirme yapılamaz.**

9. Hesap dönemi içinde aktife giren iktisadi kıymetler için **aktife girdiği hesap döneminde, yeniden değerlendirme yapılmaz.**

10. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce (A) fıkrasında belirtilen enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, anılan fıkranın (7) numaralı bendi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır. Söz konusu bent gereği öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde bu madde kapsamındaki yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülür. Ayrıca mezkur değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

ENFLASYON DÜZELTMESİ, YENİDEN DEĞERLEME ORANI VE YENİDEN DEĞERLEME

MÜKERRER MADDE - 298

SAYFA:12

Ç)

11. (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların olduğu dönemlerde, bu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme yapılmaz. Anılan fıkroda belirtilen enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, bu fıkra hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

12. Bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

13. Yeniden değerlemenin herhangi bir yılda yapılmaması durumunda, sonraki hesap dönemlerine ilişkin olarak bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir.

14. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

AMORTİSMAN MEVZUU

MADDE - 313

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269. madde gereğince **gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin** birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

İlgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak Devlete veya Devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden (**sözleşme süresinde yenilenmesi gerekenler hariç**), sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismanına tabi tutulanlar, genel hükümler uyarınca ayrıca amortismanına tabi tutulamazlar.

Değeri **9.900 TL (2025 takvim yılı)** lirayı aşmayan **peştemallıklar ile** işletmede kullanılan ve değeri **9.900 TL (2025 takvim yılı)** lirayı aşmayan **alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar** amortismanına tabi tutulmayarak **doğrudan doğruya gider yazılabilir.** İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır. (BKZ: Md.269: Gayrimenkuller)

ARAZİDE AMORTİSMAN

MADDE - 314

Boş arazi ve boş arsalar amortismanına tabi değildir. Ancak:

1. Tarım işletmelerinde vücuda getirilen **meyvalık, dutluk, fındıklık, zeytinlik ve güllüklerle incir bahçeleri ve bağlar gibi tarım tesisleri;**
2. İşletmede inşa edilmiş olan **her nevi yollar ve harklar;**
Amortismanına tabi tutulur.

NORMAL AMORTİSMAN

MADDE - 315

Mükellefler **amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini**, 320. maddenin dördüncü fıkrası saklı kalmak üzere, Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden **itfa ederler**. İlân edilecek oranların tespitinde **iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır**. (BKZ: Md.320: Süre Bakımından Amortisman Nispetlerinin İtibar Tarihi)

AZALAN BAKİYELER USULÜYLE AMORTİSMAN

MÜKERRER MADDE - 315

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortismanına tabi iktisadi değerlerini, **azalan bakiyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler**.

Bu usulün tatbikinde;

1. Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tesbit olunur. Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortismanına tâbi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir.

2. Bu usulde uygulanacak **amortisman oranı % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır**.

3. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır.

Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.

MADENLERDE AMORTİSMAN

MADDE - 316

İşletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedelleri, ilgililerin, müracaatları üzerine bunların büyüklük ve mahiyetleri göz önünde tutulmak ve her maden veya taş ocağı için ayrı ayrı olmak üzere Maliye ve Sanayi Bakanlıklarınca belli edilecek nispetler üzerinden yok edilir.

FEVKALADE AMORTİSMAN

MADDE - 317

Amortismanına tabi olup:

1. Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;
2. Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen;
3. 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.

AMORTİSMAN NİSPETLERİNİN İTİBAR TARİHİ

MADDE - 318

Maliye Bakanlığınca tesbit ve ilan olunan amortisman nispetleri ilanların yapıldığı, ayrı ayrı tesbit edilen nispetlerin ilgililerin müracaatta bulunduğu hesap döneminden muteberdir. Ayrı ayrı tespit edilen nispetler, 320. maddenin üçüncü fıkrası uygulamasında müracaat tarihinden itibaren geçerlidir. (yetki maddesi) (BKZ: Md.320: Süre Bakımından Amortisman Nispetlerinin İtibar Tarihi)

MADDE - 319 - NİSPET BAKIMINDAN AMORTİSMAN UYGULAMA SURETİ- (MÜLGA)

AMORTİSMAN UYGULAMA SURETİ

MADDE - 320 - SÜRE BAKIMINDAN

Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.

Dileyen mükellefler, amortisman işlemine, işletme aktifine yeni kaydedilecek iktisadi kıymetler (ikinci fıkra kapsamındakiler hariç) için bunların kullanıma hazır olduğu tarihte başlayıp ve her bir hesap dönemi için kıymetin aktifte kaldığı süre kadar gün esasına göre amortisman ayırabilir. **Sürenin gün olarak hesaplanması için Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen faydalı ömür süreleri üçyüzaltmışbeş ile çarpılır.**

Mükellefler, Hazine ve Maliye Bakanlığının iktisadi kıymetler için tespit ve ilan ettiği faydalı ömürlerden kısa olmamak üzere amortisman süresini, her yıl için aynı nispet olmak kaydıyla, belirlemekte serbesttir. Şu kadar ki, bu süre Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen sürenin iki katını ve elli yılı aşamaz. Mükellefler bu tercihlerini iktisadi kıymetin envantere alındığı geçici vergi dönemi sonu itibarıyla kullanırlar. Bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranı izleyen dönemlerde değiştirilemez.

Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir.

Amortismanın her hangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.

Bu maddenin birinci ya da üçüncü fıkrasına göre amortisman hesaplanmasına başlandıktan sonra bu hesaplama şekline **vazgeçilemez.**

(yetki maddesi)

AMORTİSMAN UYGULAMA SURETİ

MÜKERRER MADDE - 320 - AMORTİSMAN USULÜNÜ SEÇME BAKIMINDAN

- 1. İktisadi ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız birisi uygulanabilir.**
- 2. Bir iktisadi değer üzerinden normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmasına başlandıktan sonra bu usulden dönülemez.**
- 3. Bir iktisadi değer üzerinden azalan bakiyeler usulüne göre amortisman ayrılmaya başlandıktan sonra normal amortisman usulüne geçilebilir.** Bu suretle usul değiştirenler keyfiyeti beyannamelerinde veya eki bilançolarda belirtmeye mecburdurlar. Kabul edilen yeni usul bu bildirim yapıldığı beyannamenin taalluk ettiği dönemden itibaren nazara alınır. Bu takdirde henüz yok edilmemiş olan değer kısmı, bakiye amortisman süresine bölünmek suretiyle eşit miktarlarla yok edilir.

AMORTİSMAN HESAPLARI

MADDE - 321

Bu bölüm gereğince hesaplanan amortismanların, hesaplarda ayrıca gösterilmek şartıyla ilgili buldukları değerlerden doğrudan doğruya indirilmesi veya pasifte ayrı bir karşılık hesabında toplanması caizdir.

DEĞERSİZ ALACAKLAR

MADDE - 322

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

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

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

ŞÜPHELİ ALACAKLAR

MADDE - 323

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

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 20.000 (2025 Takvim Yılı) Türk lirasını aşmayan alacaklar;

Şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün **tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.**

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir.

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

VAZGEÇİLEN ALACAK

MADDE - 324

Konkordato veya **sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar**, **borçlunun defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır**. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak **üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kar hesabına nakil olunur**.

SERMAYENİN İTFASI

MADDE - 325

İmtiyazlı işletmelerde, tesisatın imtiyaz süresinden sonra, bedelsiz olarak Devlete veya Devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikal etmesi imtiyazname gereğinden bulunduğu, imtiyaz mukavelenamesinde de sermayenin itfası için yıllık belli bir nispet veya miktar ayrılması gösterilmiş olduğu takdirde, bu nispet veya miktar üzerinden sermaye itfa olunur.

GİRİŞİM SERMAYESİ FONU

MADDE - 325/A

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi olarak Türkiye’de kurulmuş veya kurulacak olan girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına sermaye olarak konulması veya girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması amacıyla, ilgili dönem kazancından veya beyan edilen gelirden girişim sermayesi fonu ayrılabilir. Bu fon, kurum kazancının veya beyan edilen gelirin %10’unu ve öz sermayenin %20’sini aşamaz.

Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlar **pasifte geçici bir hesapta tutulur.** Mükelleflerce, fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya girişim sermayesi yatırım fonlarına yatırım yapılmaması halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Bu fon; amacı dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi, ortaklara dağıtılması, dar mükelleflerce ana merkeze aktarılması veya işin terki, işletmenin tasfiyesi, devredilmesi, bölünmesi ya da girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin veya girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının **elden çıkarılmasından itibaren altı ay içinde** bu maddede belirtilen amaçla yeniden kullanılmaması halinde, bu işlemlerin yapıldığı veya sürenin dolduğu dönemde vergiye tabi tutulur.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

İLK TESİS VE TAAZZUV GİDERLERİNİN VE PEŞTEMALLIKLARIN İTFASI

MADDE - 326

Kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis ve taazzuv giderleri ile peştemallıklar mukayyet değerleri üzerinden eşit miktarlarda ve beş yıl içinde itfa olunur.

ÖZEL MALİYET BEDELLERİNİN İTFASI

MADDE - 327

Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadi kıymetlerini artıran ve 272. maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir. Kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderler, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılır. (BKZ: Md.272: Gayrimenkullerde veya Elektrik Üretim ve Dağıtım Varlıklarında Maliyet Bedelinin Artması)

AMORTİSMANA TABİ MALLARIN SATILMASI

MADDE - 328

Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların **envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir.** İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde **hasılat veya gider kaydederler.**

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce;

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

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

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

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

AMORTİSMANA TABİ MALLARIN SİGORTA TAZMİNATI

MADDE - 329

Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortismana tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir.

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce;

a) Alınan sigorta tazminatı ile tamamen veya kısmen zarar gören amortismana tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı, işin niteliğine göre zorunlu bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa tazminat fazlası, tazminatın alındığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde zarar gören iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse, geçici hesapta tutulan tazminat fazlası, tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.

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

c) Pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası, zarar gören iktisadi kıymetin yerine iktisap edilen yeni kıymetlerin amortisman ayrılabilir tutarından fazla ise bu fazlalık, tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.

ç) Tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının sonundan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi hâlinde pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası o yılın kâr ve zarar hesabına eklenir. (yetki maddesi)

EMTİA SİGORTA TAZMİNATI

MADDE - 330

Emtia ve zirai mahsul ve hayvan kıymetlerinde vukua gelen ziyat dolayısıyla alınan sigorta tazminatları bunların değerlerinden fazla olursa bu fazlalık kara alınır.

İşletme hesabı esasında tutulan defterde bu tazminat hasılat kaydedilir.

- SON -

Okumuş ya da takip etmiş olduğunuz bu sunumda 213 sayılı Kanunun uygulamada en çok kullanılan maddelerine yer verilmiş olup kullanım alanı kısıtlı olan maddeler sunuma alınmamıştır. Söz konusu sunuma dahil olması önerilen maddeler ile tespit edilen hataların düzeltilebilmesi için www.linkedin.com/in/rizaceylan adresi ile iletişime geçebilirsiniz.

Faydalı olması dileğiyle.

Rıza CEYLAN