



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **VERGİLEMEDE DÖNEMSELLİK İLKESİ, GELİR & GİDER TAHAKKUKLARININ ÖNEMİ**

**11 EYLÜL 2023**

## KAPSAM

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK),
- 1 Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği,
- 01.03.2023 Tarih ve 62030549-120[40-2020/1228]-263920 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi,
- 15.09.2022 Tarih ve 62030549-125[6-2019/568]-1037740 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi,
- 22.11.2018 Tarih ve 11395140-105[VUK1-19771]-1050064 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.

## 1. Giriş

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) ile 1 Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile düzenlenen “**tahakkuk esası**” ve “**dönemsellik**”; hem kurum kazancının hem de ticari kazancın tespitinde dikkate alınan iki ilkedir.
- Kesinleşen kazancın ilgili olduğu dönemde beyan edilmesini hedef alan söz konusu iki ilke, genellikle aynı vergisel sonuçlara ulaştırırsa da mali idarenin görüşü tahakkuk esasının belirleyici işleve sahip olduğu yönündedir.

## 2. Dönemsellik İlkesi

- Dönemsellik ilkesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK'da) benimsenen "**vergiye tabi kazancın yıllık olarak tespit edilmesi**" kuralının bir gereği olarak ortaya çıkmıştır.
- VUK'un "**Hesap Dönemi**" başlıklı 174. maddesinde; defterlerin hesap dönemi itibariyle tutulacağı, her hesap dönemi sonunda kayıtların kapatılacağı ve ertesi dönem başında yeniden açılacağı belirtilmiş olup, dönemsellik ilkesine kaynak teşkil eden bir düzenlemedir.
- Bunun yanı sıra, 1 Seri No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde "**dönemsellik ilkesi**"; "*İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belirli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.*" şeklinde tanımlanmıştır.

### 3. Dönemsellik İlkesi Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları

- Dönemsellik ilkesi kapsamında kullanılan muhasebe hesaplarına VUK'un; "Aktif Geçici Hesap Kıymetleri" başlıklı 283. maddesi ile "Pasif Geçici Hesap Kıymetleri" başlıklı 287. maddesi dayanak teşkil etmektedir. Buna göre;

Madde Başlığı	Aktif Geçici Hesap Kıymetleri	Pasif Geçici Hesap Kıymetleri
Madde No	VUK 283. madde	VUK 287. madde
Madde İçeriği	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 değerlenir. Zirai işletmelerde henüz idrak edilmemiş olan mahsuller için yapılan giderler (Hazırlık işleri giderleri gibi) de bu madde hükmüne göre aktifleştirilerek değerlenir.	Gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderler mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirilmek suretiyle değerlenir.
Hesap No	<ul style="list-style-type: none"> <li>180</li> <li>280</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>380</li> <li>480</li> </ul>
Hesap Adı	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gelecek Aylara Ait Giderler</li> <li>Gelecek Yıllara Ait Giderler</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gelecek Aylara Ait Gelirler</li> <li>Gelecek Yıllara Ait Giderler</li> </ul>
Hesap Açıklaması	<ul style="list-style-type: none"> <li>Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, <b>gelecek döneme</b> ait giderleri izlemek için kullanılır.</li> <li>Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, <b>gelecek yıllara</b> ait giderleri izlemek için kullanılır.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin <b>bir yıldan kısa süreye</b> ait kısımlarının izlendiği hesaptır.</li> <li>Gelecek bilanço dönemlerine ait peşin tahsil olunan gelirlerin <b>bir yıldan uzun süreye</b> ait kısımlarının izlendiği hesaptır.</li> </ul>

### **3. Dönemsellik İlkesi Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları (Devamı)**

- Dönem ayırıcı hesap olmamasına karşın, uygulamada genel olarak kullanılmayan bir diğer hesap, **303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri** hesabıdır.
  - **Niteliği:** Vadelerine bir yıldan fazla süre bulunmakla birlikte; uzun vadeli kredilerin, bilanço tarihinden itibaren bir yıl içinde ödenecek anapara taksitleri ile vadesi bir yılın altına düşen kısımları ve bunların tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen faizleri bu hesapta izlenmektedir.
  - **İşleyişi:** İşletmenin uzun vadeli borçlarından, bilançonun düzenlenme tarihini izleyen bir yıllık dönemde ödenecek olan taksitleri ve faizleri bu hesabın alacağına; ödenmeleri halinde ise bu hesabın borcuna kaydedilmektedir.
- 400 Banka Kredileri hesabında yer alan bilanço gününden itibaren vadesi 1 yılın altına inen kredilerle, kredilerin taksitleri kısa vadeli yabancı kaynaklar bölümündeki “**303 Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri**” hesabına alacak kaydı yapılırken bu hesap borçlandırılmaktadır.
- Konuya ilişkin daha önce hazırlamış olduğumuz “**303 No.lu Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri Hesabının Kullanım Amacı ve İşleyişi**” bilgi notuna ulaşmak için [tıklayınız.](#)

### 3. Dönemsellik İlkesi Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları (Devamı)

#### Örnek 1:

- X işletmesi, Y işletmesinden 07.09.2023 tarihinde yıllık 180.000,00 TL + %20 KDV bedel ile depo kiralamış olup, tamamını peşin ödemiştir. Buna göre, X işletmesinin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

-----07.09.2023-----

180 Gelecek Aylara Ait Giderler	60.000,00
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	120.000,00
191 İndirilecek KDV	36.000,00
320 Satıcılar	216.000,00

Peşin ödenen kira bedelinin aktifleştirilmesi muhasebe kaydı.

-----07.09.2023-----

320 Satıcılar	216.000,00
102 Bankalar	216.000,00

Ödemeye ilişkin muhasebe kaydı.

-----30.09.2023-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	15.000,00
180 Gel. Aylara Ait Giderler	15.000,00

2023/3. geçici vergi dönemi itibariyle kira bedelinin giderleştirilmesi muhasebe kaydı.

-----31.12.2023-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	45.000,00
180 Gel. Aylara Ait Giderler	45.000,00

31.12.2023 dönem sonu itibariyle kira bedelinin giderleştirilmesi muhasebe kaydı.

----- / -----

Dönem	Tutar (TL)
Eylül 2023	15.000,00
Ekim 2023	15.000,00
Kasım 2023	15.000,00
Aralık 2023	15.000,00
<b>2023 Yılı Toplamı</b>	<b>60.000,00</b>
Ocak 2024	15.000,00
Şubat 2024	15.000,00
Mart 2024	15.000,00
Nisan 2024	15.000,00
Mayıs 2024	15.000,00
Haziran 2024	15.000,00
Temmuz 2024	15.000,00
Ağustos 2024	15.000,00
<b>2024 Yılı Toplamı</b>	<b>120.000,00</b>
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>180.000,00</b>

### **3. Dönemsellik İlkesi Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları (Devamı)**

#### **Örnek 1:**

-----01.01.2024-----

180 Gelecek Aylara Ait Giderler 120.000,00  
280 Gel. Yıllara Ait Giderler 120.000,00

Dönemsellik ilkesi gereği takip eden döneme sirayet eden tutarların cari döneme aktarılması muhasebe kaydı.

-----31.03.2024-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri 45.000,00  
180 Gel. Aylara Ait Giderler 45.000,00

2024/1. geçici vergi dönemi itibariyle kira bedelinin giderleştirilmesi muhasebe kaydı.

-----30.06.2024-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri 45.000,00  
180 Gel. Aylara Ait Giderler 45.000,00

2024/2. geçici vergi dönemi itibariyle kira bedelinin giderleştirilmesi muhasebe kaydı.

-----30.09.2024-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri 30.000,00  
180 Gel. Aylara Ait Giderler 30.000,00

2024/3. geçici vergi dönemi itibariyle kira bedelinin giderleştirilmesi muhasebe kaydı.

----- / -----



### 3. Dönemsellik İlkesi Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları (Devamı)

#### Örnek 1:

Y işletmesinin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir. Buna göre;

-----07.09.2023-----

120 Alıcılar	216.000,00
380 Gel. Aylara Ait Gelirler	60.000,00
480 Gel. Yıllara Ait Gelirler	120.000,00
391 Hesaplanan KDV	36.000,00

Peşin tahsil edilen kira bedelinin pasifleştirilmesi muhasebe kaydı..

-----07.09.2023-----

102 Bankalar	216.000,00
120 Alıcılar	216.000,00

Tahsilata ilişkin muhasebe kaydı.

-----30.09.2023-----

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler	15.000,00
649 Diğer Ol. Gelir ve Karlar	15.000,00

2023/3. geçici vergi dönemi itibariyle kira bedelinin gelir hesabına aktarılması muhasebe kaydı.

-----31.12.2023-----

380 Gelecek Aylara Ait Gelirler	45.000,00
649 Diğer Ol. Gelir ve Karlar	45.000,00

31.12.2023 dönem sonu itibariyle kira bedelinin gelir hesabına aktarılması muhasebe kaydı.

----- / -----



#### **4. Dönemsellik İlkesi Kapsamında Meydana Gelebilecek Sapmalar**

- Dönemsellik ilkesi bir yıllık periyotta elde edilen kazancın vergilendirilmesini öngörmekte olup, bir yıllık periyot kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için farklı olsa da genel itibariyle takvim yılına tekabül etmektedir.
- Aşağıdaki durumlarda ise gelirin vergilendirilmesinde bir yıllık periyottan sapma söz konusu olmaktadır. Buna göre;
  - Dönem içerisindeki işe başlama ve işi bırakma hallerinde bir yıldan kısa olan bu süre faaliyet dönemi sayılmaktadır (**VUK md. 174**).
  - Yıllara sari inşaat-onarım işlerinde kazanç yıllık dönemler halinde değil, işin bitmesine kadar geçen süre tek faaliyet dönemi şeklinde dikkate alınarak belirlenmektedir (**GVK md. 42-44**).
  - Tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye dönemi geçerli sayılmaktadır (**KVK md. 17**).
  - Ölüm ve memleketi terk halinde ölüm/terk tarihine kadar geçen dönem için vergileme yapılmaktadır (**GVK md. 92**).

## 5. Tahakkuk Esası

- Tahakkuk esasına göre, bir gelir veya gider unsurunun kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınabilmesi için, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gerekmektedir.
- Tahakkuk esası dikkate alındığında, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, bir gelir veya gider unsurunun mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.
- Bunun yanı sıra, tahakkuk esası finansal raporlamada da esas alınan bir ilkedir. Kamu Gözetimi Muhasebe Standartları Denetim Kurumu'nca yayımlanan Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeveye göre; tahakkuk esaslı muhasebede, işlemler ile diğer olaylar ve durumların raporlayan işletmenin ekonomik kaynakları ve talep hakları üzerindeki etkileri, ilgili nakit girişleri ve ödemeler farklı bir dönemde gerçekleşmiş olsa bile, gerçekleştiği dönemde gösterilmektedir.

## 5. Tahakkuk Esası (Devamı)

- Tahakkuk esası nedeniyledir ki, iktisadi bir kıymet tedariki için verilen avanslar kurum kazancının tespitinde gider olarak yazılamamakta, temini için avans verilen iktisadi kıymetin niteliğine (stok, maddi duran varlık maddi olmayan duran varlık, özel tükenmeye tabi varlık gibi) göre 159, 259, 269 veya 279 no.lu hesaplarda aktifleştirilmektedir.
- Buna paralel olarak henüz teslim edilmemiş ticari emtia ve ifa edilmemiş hizmetlerle ilgili alınan avanslar da gelir olarak kurum kazancına dahil edilmemekte, avansın niteliğine ve karşılık olarak alındığı yükümlülüğün ifa müddetine göre 340, 349, 440 ve 449 no.lu hesaplarda pasifleştirilmek suretiyle izlenmektedir.
- Tahakkuk ilkesi kapsamında örnek teşkil edecek bir başka uygulama ise; vadeli mevduat sözleşmesinden doğan alacakların değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleri tahsil edilmediği halde gelir yazılması; kredi sözleşmesinden doğan borçların değerlendirme gününe kadar işlemiş faizleri de ödenmediği halde gider olarak kaydedilmesidir.

## 6. Tahakkuk Esası Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları

Hesap No	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 181</li> <li>• 281</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 381</li> <li>• 481</li> </ul>
Hesap Adı	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gelir Tahakkukları (K.V.)</li> <li>• Gelir Tahakkukları (U.V.)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gider Tahakkukları (K.V.)</li> <li>• Gider Tahakkukları (U.V.)</li> </ul>
Hesap Açıklaması	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı <b>hesap döneminden sonra yapılacak</b> gelirlerin, <b>İçinde bulunan döneme ait olan kısımlarının</b> izlendiği hesaptır.</li> <li>• Üçüncü kişilerden tahsili ya da bunlar hesabına kesin borç kaydı <b>bir yıl veya daha sonraki yıllarda yapılacak</b> gelirlerin <b>İçinde bulunulan döneme ait olan kısımlarının</b>, ilgili gelir hesabı karşılığında borç kaydedileceği hesaptır.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Gelecek aylarda ödemesi yapılacak</b> ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlendiği hesaptır.</li> <li>• <b>Gelecek yıllarda ödenmesi yapılacak</b> ve kesinlikle belgeye dayalı gider tahakkuklarının izlendiği hesaptır.</li> </ul>

- İşletmelerin faaliyetlerine ait gelir ve giderlerin; tahakkuk esasına göre dönem içerisinde kayıtlara alınması gerektiğinden, işletmelerce takvim yılı içindeki sözleşmeye dayalı taahhütleri, kredileri, ciro primleri, lisans bedelleri, kira bedelleri, v.b. gelir ve giderlerine ait işlemlerinden tutarları bilinen veya hesaplanabilenlerden ancak, ödemesi yapılmayan veya belgesi gelmese dahi dönemsellik kavramı gereğince karşılık ayırmak suretiyle kayıtlara alınması vergi mevzuatına göre zorunludur.

## 6. Tahakkuk Esası Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları (Devamı)

### Örnek 2:

X işletmesi aktifinde kayıtlı bulunan binasını 07.09.2023 tarihinde Y işletmesine depo olarak bir yıllığına 180.000,00 TL + %20 KDV bedeli ile kiraya vermiş olup, ödeme kira süresinin sonunda yapılacaktır. Buna göre, X işletmesinin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

-----07.09.2023-----

181 Gelir Tahakkukları 15.000,00  
649 Diğer Ol. Gelir ve Karlar 15.000,00

Eylül 2023 dönemine isabet kira bedeli gelir tahakkuk muhasebe kaydı.

-----31.12.2023-----

181 Gelir Tahakkukları 45.000,00  
649 Diğer Ol. Gelir ve Karlar 45.000,00

2023 yılı dönem sonuna isabet eden kira bedeli gelir tahakkuk muhasebe kaydı.

-----31.03.2024-30.06.2024-----

181 Gelir Tahakkukları 45.000,00  
649 Diğer Ol. Gelir ve Karlar 45.000,00

2024/1. ve 2. geçici vergi dönemleri itibarıyla kira bedeli gelir tahakkuk muhasebe kaydı.

-----07.09.2024-----

102 Bankalar 216.000,00  
649 Diğer Ol. Gelir ve Karlar 30.000,00  
181 Gelir Tahakkukları 150.000,00  
391 Hesaplanan KDV 36.000,00

Sözleşme süresinin sonunda kira bedelinin tahsilatına ilişkin muhasebe kaydı.

Dönem	Tutar (TL)	KDV (TL)
Eylül 2023	15.000,00	3.000,00
Ekim 2023	15.000,00	3.000,00
Kasım 2023	15.000,00	3.000,00
Aralık 2023	15.000,00	3.000,00
<b>2023 Yılı Toplamı</b>	<b>60.000,00</b>	<b>12.000,00</b>
Ocak 2024	15.000,00	3.000,00
Şubat 2024	15.000,00	3.000,00
Mart 2024	15.000,00	3.000,00
Nisan 2024	15.000,00	3.000,00
Mayıs 2024	15.000,00	3.000,00
Haziran 2024	15.000,00	3.000,00
Temmuz 2024	15.000,00	3.000,00
Ağustos 2024	15.000,00	3.000,00
<b>2024 Yılı Toplamı</b>	<b>120.000,00</b>	<b>24.000,00</b>
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>180.000,00</b>	<b>36.000,00</b>

## 6. Tahakkuk Esası Kapsamında Kullanılan Muhasebe Hesapları (Devamı)

### Örnek 2:

Y işletmesinin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir. Buna göre;

-----07.09.2023-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	15.000,00	
381 Gider Tahakkukları		15.000,00

Eylül 2023 dönemine isabet kira bedeli gider tahakkuku muhasebe kaydı.

-----31.12.2023-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	45.000,00	
381 Gider Tahakkukları		45.000,00

2023 yılı dönem sonu gider tahakkuku muhasebe kaydı.

-----31.03.2024-30.06.2024-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	45.000,00	
381 Gider Tahakkukları		45.000,00

2024 / 1. ve 2. geçici vergi dönemleri gider tahakkuku muhasebe kaydı.

-----07.09.2024-----

760 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	30.000,00	
381 Gider Tahakkukları	150.000,00	
191 İndirilecek KDV	36.000,00	
102 Bankalar		216.000,00

Sözleşme süresinin sonunda tahakkuk hesaplarının kapatılması ve üçüncü geçici vergi dönemine isabet eden kira gideri muhasebe kaydı.

-----



## **7. Tahakkuk Esası Kapsamında Meydana Gelen Sapmalar**

- Aşağıdaki durumlarda kurum kazancının tespitinde gelir veya giderin hesaba katılması hususunda tahakkuk esasında sapmalar meydana gelmektedir. Buna göre;
  - SGK primleri fiilen ödendiği dönemde gider yazılmaktadır **(5510 sayılı Kanun md. 88)**.
  - İşverenler tarafından sendikalara ödenen sendika aidatlarının giderleştirilmesi ödeme şartına bağlanmaktadır **(GVK md. 40/8)**.
  - İşle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar, ödendiği dönemde gider yazılmaktadır **(GVK md. 40/3)**.
  - İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine yatırılacak katkı paylarının gider yazılması ödeme koşuluna bağlanmaktadır **(GVK md.40/9)**.
  - Kurumlar vergisi beyannamesi verme süresinden sonra ödenen temettü ikramiyeleri ilgili olduğu dönemde değil, ödendiği dönemde gider yazılmaktadır **(1 Seri no.lu KVK Genel Tebliği'nin 11.11 no.lu bölümü)**.

## **8. Tahakkuk Esası mı Dönemsellik İlkesi mi Önce Gelir?**

- Tahakkuk esasında; ticari kazançta bir hasılatın ya da giderin ilgili olduğu dönemde ödenmiş olmasının bir önemi bulunmamakta olup, ticari kazanç açısından giderin ve gelirin tahakkuk etmiş olması yeterlidir.
- Ancak, dönemsellik ilkesinde bir gelir veya gider tahakkuk etmiş olsa dahi, ilgili olduğu dönemle ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Buna göre, dönemsellik ilkesinin işlerlik kazanabilmesi ancak vergi uygulaması bakımından tahakkuk etmiş sayılma vasfını taşıyan bir gelir ve giderin var olmasına bağlıdır. Sonuç olarak tahakkuk ilkesi her zaman önde gelmekte ise de; tahakkuk esası ile beraber dönemsellik ilkesi de belirleyici bir fonksiyon üstlenmektedir.

## 9. Konuya İlişkin Özelgeler

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 01.03.2023 tarih ve 62030549-120[40-2020/1228]-263920 sayılı özelgesinde; “...bankadan alınan ticari kredinin vadesinde ödenemediği ve bu nedenle kredi borcunun banka tarafından temerrüt faizi ile yeniden yapılandırılıp anapara ve temerrüt faizi ile birlikte taksitlendirildiği belirtilerek, banka kredisinin anaparasından doğan temerrüt faizinin gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı.” hususunda görüş talep edilmiş olup, mali idare; “...ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esas ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesinde ise, gelir veya giderlerin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanması gerekmekte olup söz konusu ilke gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirirler, hasılat, gelir ve karlarını aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırmak durumundadırlar. Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirketinizce kullanılan ticari krediye ilişkin ödenen temerrüt faizinin mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem itibarıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine istinaden kurum kazancının tespitinde gider dikkate almanız mümkün bulunmaktadır.” şeklinde görüş vermiştir.

## 9. Konuya İlişkin Özelgeler (Devamı)

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 15.09.2022 tarih ve 62030549-125[6-2019/568]-1037740 sayılı özelgesinde; *“imalat sektöründe faaliyet gösteren firmanızın 01/10/2019 tarihinden itibaren Sosyal Güvenlik Kurumu'nun sağlamış olduğu ilave istihdam teşvikinden yararlanmaya başladığı, ilave istihdam teşvikinde firmanıza sağlanan sosyal güvenlik prim indirimi ve muhtasar beyannameden düşülen işçi gelir vergisi stopaj indiriminin kurumlar vergisi yönünden gelir unsuru olarak dikkate alınıp alınmayacağı.”* hususunda görüş talep edilmiş olup, mali idare; *“... Ticari kazancın tespitinde ise "tahakkuk" ve "dönemsellik" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasını ifade eder. ...gelir vergisi stopaj desteğinin verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmek suretiyle uygulanması nedeniyle, teşvik kapsamında ödenen sigorta primlerinin öncelikle gider kayıtlarına alınması ve akabinde söz konusu tutarların terkin edildiği tarihte "602 Diğer Gelirler" hesabında izlenmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, ödeyeceğiniz tüm primlerden mahsup edilmek suretiyle fondan karşılanan sigortalı ve işveren hissesi primleri ile fondan karşılanan ücret desteğinin ise 4447 sayılı Kanununun Geçici 19 ve 20'nci maddelerinin açık hükmü gereği gelir ve gider hesapları ile ilişkilendirilmeden takip edilmesi mümkün bulunmaktadır.”* şeklinde görüş vermiştir.

## 9. Konuya İlişkin Özelgeler (Devamı)

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 22.11.2018 tarih ve 11395140-105[VUK1-19771]-1050064 sayılı özelgesinde; *“şirketinizin sigorta acentesi olarak faaliyet gösterdiğini, bireysel emeklilik şirketinden her bireysel emeklilik sözleşmesi için yıllık gelir tutarı esas alınarak sözleşme şartlarına ve komisyon oranına göre avans komisyonu adı altında komisyon elde edildiği, şirket ile yapılan sözleşme gereği tahakkuk ettirilen tutarların hak edilebilmesi için her müşterinin 48 ay boyunca sistemde kalması gerektiğini, bu süre içerisinde müşterinin herhangi bir zaman diliminde bireysel emeklilik sigorta sisteminden çıkmak istemesi halinde acentenin sözleşme başlangıcında tahakkuk ettirilen komisyon geliri tutarının 48 aylık süre şartına göre kalan kısmı kadar iptal komisyonu olarak kesildiğini, müşterinin 48 ay sistemde kalması halinde komisyon tutarının tamamını hak ettiklerini belirterek, bu durumda alınan komisyon bedelinin dönemsel ilkesine göre değerlendirilip değerlendirilemeyeceği.”* hususunda görüş talep edilmiştir.

(devam ediyor...)

## 9. Konuya İlişkin Özelgeler (Devamı)

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 22.11.2018 tarih ve 11395140-105[VUK1-19771]-1050064 sayılı özelgesinin devamında ise mali idare; *"Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esas ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi gereğince işletmenin sürekli kabul edilen ömrü belli dönemlere bölünür ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır. Gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek hasılat, gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılır. Tahakkuk, gelir ve giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmesini ifade eder. Tahakkuk esasında, geliri doğuran muamelelerin eksiksiz olarak tekemmül etmiş olması, gelirin elde edilmiş sayılması için yeterlidir. Diğer bir ifade ile tahakkuk esasında vergilendirme yapılabilmesi için, alacak hakkının doğmuş olması gerekir. Gerek hasılat gerekse giderlerin hangi hesap dönemine ilişkin olduğunun tespiti açısından hasılatın tahsil edilip edilmediğinin, giderlerin ise ödenmiş olup olmadığının bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır. Bu hüküm ve açıklamalara göre, sigorta şirketi ile şirketiniz arasındaki sözleşme kapsamında düzenlediğiniz bireysel emeklilik sigorta sözleşmelerine ilişkin komisyon geliri söz konusu sigorta sözleşmesinin düzenlendiği tarih itibarıyla miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş yani tahakkuk etmiş olacağından, söz konusu tutarların, bu tarih itibarıyla kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir."* şeklinde görüş vermiştir.



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.