


# PKF Global



# İçindekiler



**04** ENFLASYONİST ORTAMLARDA  
ŞİRKETLERDE FİNANSAL  
VERİMLİLİK

**DR. ABDÜLKADİR ŞAHİN**  
PKF İSTANBUL KURUCU ORTAĞI




**09** ENFLASYON DÜZELTMESİNDE  
15 SORU-CEVAP

**ADNAN SURAL**  
VERGİ HİZMETLERİ MÜDÜR  
YARDIMCISI




**28** VERGİ AFLARI VE VERGİ  
UYUMU İLİŞKİSİNE BİR BAKIŞ

**DR. SERKAN ADALIOĞLU**  
KURUMSAL FİNANS VE DANIŞMANLIK  
HİZMETLERİ ORTAĞI



**33** DARALMA ZAMANLARINDA  
EBAT KÜÇÜLTME

**DR. KUTALMIŞ EMRE CEYLAN**  
YÖNETİM DANIŞMANLIĞI ORTAĞI



**38** 2024 YILI BİNEK OTOMOBİL  
GİDERLERİNE UYGULANACAK  
KISITLAMA TUTARLARI

**NEVZAT ŞENSES**  
VERGİ HİZMETLERİ ORTAĞI



**49** ULUSAL YEŞİL BİNA  
SERTİFİKASI

**ERKAN KARAHASANOĞLU**  
HALİÇ ÇEVRE LABORATUVARI,  
KURUCU YEŞİL SERTİFİKA UZMANI




**54** ÖRNEKLERLE FAZLA ÇALIŞMA  
HESABI VE DENKLEŞTİRME  
UYGULAMASI

**SERVET KABA**  
İŞ, SOSYAL GÜVENLİK VE TEŞVİK  
DANIŞMANLIĞI ORTAĞI



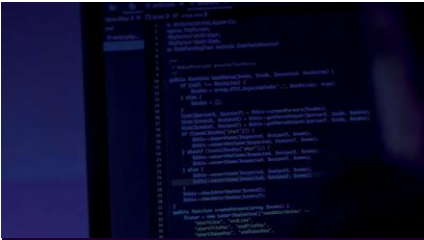
**61** SOSYAL MEDYA YOLUYLA  
İŞLENEN SUÇLARLA İLGİLİ ADLİ  
OTORİTELERE SUNULACAK  
ŞİKÂyetLERDE DİKKAT EDİLMESİ  
GEREKEN HUSUSLAR

**LEVENT TÜRÜDÜ**  
ADLİ BİLİŞİM UZMANI



**66** GİDER PUSULASININ  
KULLANIMI VE RİSKLERİ

**İBRAHİM POTUR**  
MUHASEBE VE FİNANSAL RAPORLAMA  
HİZMETLERİ ORTAĞI



**73** KOL GÜCÜNDEN KOD GÜCÜNE  
GEÇİŞ VE KARANLIK FABRİKALAR

**MEHMET ERCİYAS**  
İŞ, SOSYAL GÜVENLİK VE TEŞVİK  
DANIŞMANLIĞI DİREKTÖRÜ



**78** EKРАНLARIN ARKASINDA  
HEPİMİZ EŞİT MİYİZ?

**İLAYDA ÇAKMAK**  
İNSAN KAYNAKLARI UZMAN  
YARDIMCISI

**Global bakış  
yerel yaklaşım**

**Kalite**

**Bütünlük**

**Tutku**

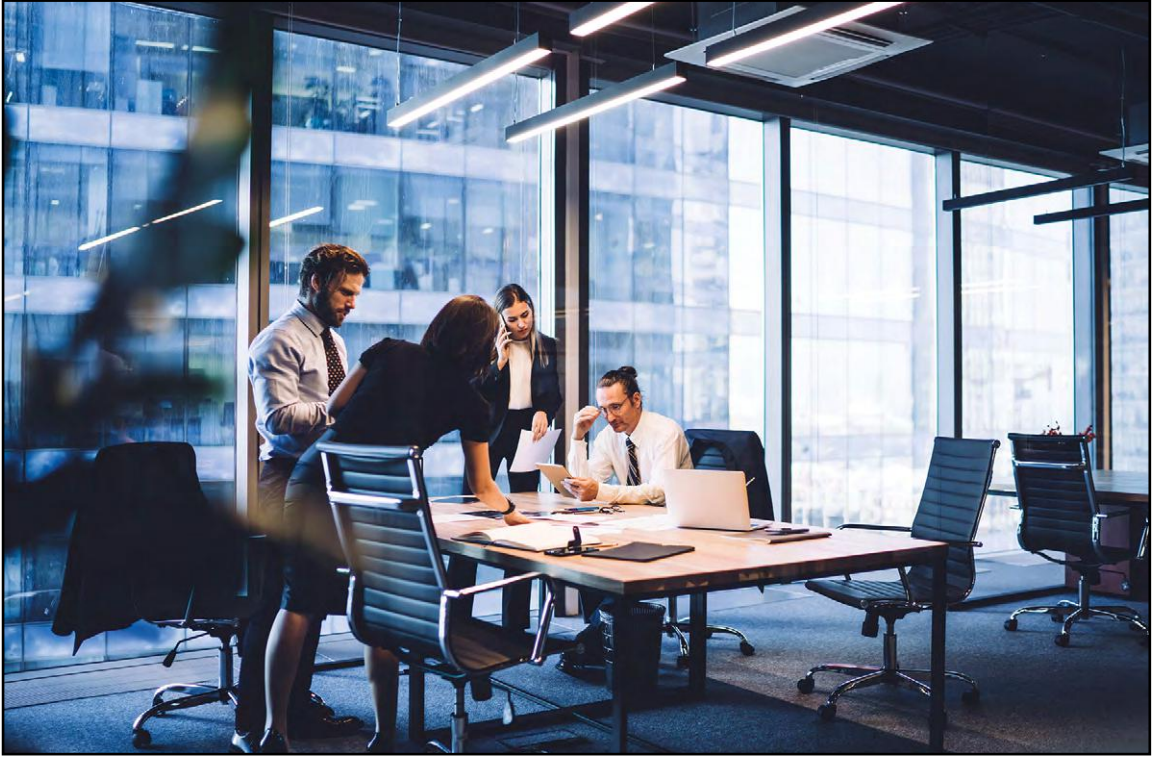
**Takım  
çalışması**

**Şeffaflık**

# ENFLASYONİST ORTAMLARDA ŞİRKETLERDE FİNANSAL VERİMLİLİK

**Dr. Abdülkadir Şahin**  
PKF İstanbul Kurucu Ortağı





## Dersimiz: Enflasyon

### Konumuz: Enflasyonist ortamlarda şirketlerde finansal verimlilik

Enflasyon, bir ekonomide genel fiyat düzeyinin sürekli olarak yükselmesini ifade eder ve bu durum şirketler üzerinde çeşitli finansal zorlukları beraberinde getirir. Enflasyon, bir yandan maliyetlerin artmasına ve satın alma gücünün azalmasına neden olarak şirket karlılığı üzerinde olumsuz etki yaparken, diğer taraftan finansal kaynaklarda maliyet artışı nedeniyle kaynak sıkıntısı ve sürdürülebilirlik risklerinin artmasına neden oluyor. Şirketlerin enflasyonist ortamlarda bile, rekabetçi kalabilmek, finansal verimliliklerini korumak ve sürdürmek için stratejilere ihtiyaçları vardır. Bu makalede şirketlerin enflasyon etkilerinden korunarak finansal verimliliğini ve sürdürülebilirliğini sağlayacak stratejilerle ilgili önerileri ele alacağım.

#### Maliyet kontrolü ve muhasebe stratejileri

Enflasyonist ortamlarda maliyet yönetimi ve muhasebe stratejileri, şirketlerin finansal verimliliklerini korumak ve artırmak için kritik öneme sahip. Etkili bir maliyet kontrolü ve doğru muhasebe yöntemleri, şirketlerin rekabet avantajını sürdürmelerine ve karlılıklarını artırmalarına yardımcı olabilir.

Enflasyonun neden olduğu maliyet artışlarına karşı koymak için şirketler, etkili bir maliyet yönetimi stratejisi oluşturmalıdır. Bu strateji, tedarik zinciri yönetimini güçlendirmek, enerji ve hammadde maliyetlerini kontrol altında tutmak, bütçe planlamasını dikkatlice yapmak ve etkili muhasebe yöntemleri uygulamak gibi unsurları içermelidir.

**Tedarik zinciri yönetimi:** Enflasyonist dönemlerde, hammadde ve enerji maliyetlerindeki artışlar şirketlerin kar marjlarını olumsuz etkileyebilir. Bu nedenle, etkili bir tedarik zinciri yönetimi, maliyetleri minimize etmek için kritik bir rol oynar. Tedarikçi ilişkilerini güçlendirmek, malzeme temini için alternatif kaynaklar bulmak, stok yönetimini optimize etmek ve lojistik süreçlerini iyileştirmek maliyetleri kontrol altında tutmada önemli etkilere sahiptir.



**Hammadde ve enerji maliyet kontrolü:** Şirketler, enflasyona bağlı olarak artan hammadde ve enerji maliyetlerini kontrol altında tutmak adına stratejik yaklaşımlar benimsemelidir. Bu, enerji verimliliğini artırmak, alternatif ve daha ekonomik hammadde kaynakları araştırmak, tedarikçi müzakerelerinde etkili olmak gibi önlemleri içerir. Ayrıca, sürekli olarak maliyet analizi yaparak, artan maliyetlere karşı duyarlılık geliştirmek önemlidir.

**Bütçe planlaması ve kontrol mekanizmaları:** Bütçe planlaması, şirketlerin gelir ve giderlerini önceden tahmin etmelerine ve kontrol altına almalarına yardımcı olur. Enflasyonist ortamlarda, bütçe planlaması daha da kritik hale gelir. Bütçe, gelir ve giderleri detaylı bir şekilde analiz ederken, maliyet artışlarını içerecek şekilde esnek olmalıdır. Ayrıca, gerçekleşen maliyetlerle bütçe tahminleri arasındaki farkları izleyen ve değerlendiren bir kontrol mekanizması kurulmalıdır.

**Maliyet odaklı muhasebe stratejileri:** Muhasebe stratejileri, maliyetlerin doğru bir şekilde kaydedilmesini ve analiz edilmesini sağlamalıdır. Maliyet muhasebesi, şirketin her bir ürünün veya hizmetin üretim maliyetini detaylı bir şekilde belirlemesine yardımcı olur. Maliyetlerin türleri (sabit maliyetler, değişken maliyetler, dolaylı maliyetler) doğru bir şekilde sınıflandırılmalı ve analiz edilmelidir. Bu sayede, maliyetlerin nereden geldiği ve nasıl azaltılabileceği konusunda daha net bir anlayış elde edilebilir.

**Verimlilik ve iş süreçleri iyileştirmeleri:** İş süreçlerini ve operasyonları sürekli olarak gözden geçirmek, verimliliği artırmak ve gereksiz maliyetleri ortadan kaldırmak enflasyonist ortamlarda önemlidir. İş süreçlerindeki iyileştirmeler hem zaman hem de maliyet tasarrufu sağlayabilir. Bu bağlamda, teknolojik yeniliklerin ve otomasyonun kullanılması, iş süreçlerinin daha hızlı ve verimli olmasına yardımcı olabilir.

### Fiyatlandırma stratejileri

Enflasyonun etkilerinden kaçınmak veya en aza indirmek için şirketler, doğru fiyatlandırma stratejilerini benimsemelidir. Esnek fiyatlandırma politikaları, talep ve maliyet değişimlerine hızlı bir şekilde adapte olabilmeyi sağlar. Ayrıca, müşteri sadakatini artırmak ve rekabet avantajını sürdürmek için müşteriye özel fiyatlandırma ve promosyon stratejileri de düşünülmelidir.

Enflasyonist ortamlarda finansal verimliliği sağlamak için fiyatlandırma stratejileri, şirketlerin rekabet avantajını sürdürmelerine, maliyetleri dengelemelerine ve müşteri memnuniyetini korumalarına yardımcı olabilir. Esneklik, segmentasyon, dinamik fiyatlandırma ve müşteri iletişimi gibi stratejiler, şirketlerin değişen ekonomik koşullara hızlı ve etkili bir şekilde adapte olmalarını sağlayabilir.

**Esnek fiyatlandırma politikaları:** Enflasyonist dönemlerde maliyetlerdeki artışları dengelemek için esnek fiyatlandırma politikaları benimsemek önemlidir. Sabit fiyatlar, şirketin kar marjını olumsuz etkileyebilir. Esnek bir fiyatlandırma stratejisi, maliyet değişimlerine hızlı bir şekilde uyum sağlamaya olanak tanır. Bu, talep koşulları, rekabet durumu ve maliyet değişkenleri göz önüne alınarak fiyatların yenilenmesini içerir.

**Segmentasyon ve hedefleme:** Farklı müşteri segmentlerinin ve pazarların farklı fiyat esnekliğine sahip olabileceği düşünülerek, segmentasyon ve hedefleme stratejileri kullanılmalıdır. Örneğin, fiyat duyarlılığı yüksek olan müşterilere özel teklifler veya promosyonlar sunmak, müşteri sadakatini artırabilir. Aynı zamanda, premium ürün veya hizmetlere odaklanarak, fiyatlarını daha esnek bir şekilde ayarlamak mümkündür.

**Dinamik fiyatlandırma stratejileri:** Dinamik fiyatlandırma, talep, stok durumu, rekabet koşulları gibi faktörlere göre fiyatları anlık olarak ayarlayan bir stratejidir. Veri analitiği ve yazılım çözümleri kullanarak, şirketler müşteri davranışlarını takip edebilir ve optimum fiyatlandırmayı belirleyebilir. Özellikle online satışlarda, bu strateji etkili olabilir.

## Varlık yönetimi ve yatırım stratejileri

Şirketler, enflasyonun değer kaybetmesine karşı varlık yönetimi stratejileri oluşturmalıdır. Fiziki varlıkların korunması, finansal enstrümanların doğru kullanımı ve risk yönetimi, şirketlerin enflasyona karşı direncini artırabilir. Aynı zamanda, değerli yatırımları artırmak ve gelir getiren varlıklara yönelmek de önemli bir stratejidir.

Enflasyonist ortamlarda finansal verimliliği sağlamak için varlık yönetimi ve yatırım stratejileri, dikkatli bir planlama ve sürekli izleme gerektirir. Çeşitlendirme, reel varlıklara yatırım, sabit getirili menkul kıymetlere odaklanma, likidite yönetimi ve aktif risk yönetimi, yatırımcıların enflasyonun etkilerine karşı güçlü bir pozisyon oluşturmalarına yardımcı olabilir.

**Çeşitlendirme:** Varlık yönetimi stratejilerinin temelinde çeşitlendirme bulunuyor. Yatırımları farklı varlık sınıfları arasında dağıtarak riskleri minimize etmek ve getiri potansiyelini artırmak mümkün. Hisse senetleri, tahviller, emtialar ve gayrimenkul gibi farklı varlık sınıflarına yatırım yapmak, enflasyonist etkilere karşı daha dirençli bir portföy oluşturabilir.

**Reel varlıklara yatırım:** Enflasyon, genellikle nominal varlıkların değer kaybetmesine neden olabilir. Bu nedenle, reel varlıklara (gayrimenkul, enerji kaynakları, tarım arazileri gibi) yatırım yapmak, enflasyona karşı bir hedge oluşturabilir. Reel varlıkların değeri genellikle enflasyonla birlikte artar, bu da yatırımcılara değer artışı sağlayabilir.

**Değer bazlı fiyatlandırma:** Müşterilere mal veya hizmet karşılığı sunulan değer in vurgulanması fiyatlandırmada oldukça önemli etkiye sahiptir. Müşterilere sağlanan değere dayalı fiyatlandırma stratejisi, müşterilerin bir ürün veya hizmetin sağladığı değere göre fiyatlandırılmasını içerir. Değer bazlı fiyatlandırma, müşteri memnuniyetini artırabilir ve müşterilerin ürün veya hizmetin değerini daha iyi anlamasına olanak tanır.

**Sürekli fiyat gözden geçirmeleri:** Fiyatlandırma stratejileri, ekonomik koşullar ve enflasyonun etkileri göz önüne alınarak düzenli olarak gözden geçirilmelidir. Fiyatları sık sık kontrol etmek ve gerektiğinde revize etmek, şirketin rekabet avantajını korumasına ve karlılığını sürdürmesine yardımcı olabilir.

**Müşteri iletişimi:** Fiyat artışlarıyla ilgili şeffaf ve etkili iletişim, müşterilerin anlayışını kazanmalarına yardımcı olabilir. Fiyat artışlarının nedenleri ve müşterilere sağlanan ek değerler açıkça iletilmelidir. Bu, müşteri memnuniyetini ve şirketin itibarını korumaya yardımcı olabilir.

**Sabit getirili menkul kıymetlere yatırım:** Enflasyonist dönemlerde, sabit getirili menkul kıymetlerin değeri genellikle artar. Bu nedenle, tahvillere ve bonolara yatırım yapmak, enflasyonun etkilerini dengelemek için bir strateji olabilir. Ancak, faiz oranlarındaki değişikliklere karşı duyarlılık göz önüne alınmalıdır.

**İyileştirilmiş likidite yönetimi:** Enflasyonist ortamlarda, likidite yönetimi önemlidir. Nakit pozisyonunu korumak ve likiditeyi etkili bir şekilde yönetmek, beklenmeyen maliyet artışlarına karşı bir koruma sağlayabilir. Ayrıca, likidite kullanımını optimize etmek, yatırımlardan elde edilen geliri artırabilir.

**Enflasyon-endeksli menkul kıymetlere yatırım:** Bazı ülkelerde, enflasyona endeksli tahviller veya diğer menkul kıymetler bulunuyor. Bu tür varlıklara yatırım yapmak, enflasyonun etkilerini dengelemek adına bir strateji olabilir. Çünkü bu tür varlıklar, enflasyon oranlarına bağlı olarak değerlendirilir.

**Aktif portföy yönetimi:** Enflasyonist dönemlerde, pasif bir yatırım stratejisi yerine aktif bir portföy yönetimi daha etkili olabilir. Piyasa koşullarını yakından takip eden ve portföyünü sürekli olarak optimize eden bir portföy yöneticisi, enflasyonun yarattığı fırsat ve risklere daha hızlı bir şekilde uyum sağlayabilir.

**Risk yönetimi stratejileri:** Varlık yönetimi stratejilerinde risk yönetimi kritiktir. Enflasyonist ortamlarda, belirsizlik ve volatilité artabilir. Bu nedenle, stop-loss stratejileri, opsiyon kullanımı ve diğer türev ürünleri gibi risk yönetimi araçları kullanarak portföy riskini azaltmak önemlidir.

Enflasyonist ortamlarda finansal verimliliği sağlamak için varlık yönetimi ve yatırım stratejileri, dikkatli bir planlama ve sürekli izleme gerektirir. Çeşitlendirme, reel varlıklara yatırım, sabit getirili menkul kıymetlere odaklanma, likidite yönetimi ve aktif risk yönetimi, yatırımcıların enflasyonun etkilerine karşı güçlü bir pozisyon oluşturmalarına yardımcı olabilir.

## Finansal planlama ve bütçe stratejileri

Şirketler, gelecekteki belirsizliklere karşı hazırlıklı olmak için etkili bir finansal planlama ve bütçe stratejisi geliştirmelidir. Esnek bütçe planları, değişen ekonomik koşullara hızlı bir şekilde adapte olmayı sağlar. Ayrıca, likidite yönetimi ve finansal risklerin belirlenmesi için düzenli gözden geçirmeler önemlidir.

**Dinamik bütçe planlaması:** Enflasyonist dönemlerde maliyetlerdeki belirsizlikler artabilir. Bu nedenle, şirketler statik bütçe planlaması yerine dinamik bütçe planlamasını benimsemelidir. Sürekli güncellenen bir bütçe, enflasyona bağlı maliyet artışlarını ve diğer ekonomik değişkenleri göz önünde bulundurarak daha hassas bir mali tablo sunar.

**Maliyet analizi ve kontrol mekanizmaları:** Finansal verimliliği artırmak için düzenli maliyet analizleri ve kontrol mekanizmaları kurulmalıdır. Maliyetlerin detaylı bir şekilde incelenmesi, hangi alanlarda tasarruf yapılması gerektiğini belirlemeye yardımcı olabilir. Ayrıca, gerçekleşen maliyetlerle bütçe tahminleri arasındaki farkları belirleyen bir kontrol mekanizması, şirketin mali durumunu daha yakından izlemesini sağlar.

### İleriye dönük planlama ve senaryo analizleri:

Enflasyonist ortamlarda finansal planlama, sadece mevcut durumu değil, gelecekteki belirsizlikleri de göz önüne almalıdır. Senaryo analizleri, farklı enflasyon oranlarına, döviz kurlarındaki dalgalanmalara ve diğer ekonomik değişkenlere karşı hazırlıklı olmayı sağlar. İleriye dönük planlamada esneklik, şirketin hızlı ve etkili bir şekilde adapte olmasını sağlar.

**Nakit akışı yönetimi:** Enflasyon, likidite üzerinde baskı oluşturabilir. Bu nedenle, etkili nakit akışı yönetimi stratejileri, özellikle önemli hale gelir. Şirketler, alacak takibi, ödemelerin zamanında yapılması, stok seviyelerinin optimize edilmesi gibi yöntemlerle nakit akışını korumaya yönelik önlemler almalıdır.

**Alternatif finansman yöntemleri:** Finansal verimliliği sağlamak için şirketler, geleneksel banka kredilerinin yanı sıra alternatif finansman yöntemlerini de değerlendirmelidir. Borçlanma, öz kaynak finansmanı, faktoring gibi farklı finansman kaynaklarına başvurarak, maliyet etkin çözümler bulabilirler.



**Veri analitiği ve teknoloji kullanımı:** Veri analitiği ve teknoloji kullanımı, finansal planlamayı daha etkili hale getirebilir. Büyük veri analizi, gelecekteki eğilimleri tahmin etme konusunda yardımcı olabilir. Ayrıca, finansal süreçlerin otomasyonu, iş verimliliğini artırabilir ve hataları minimize edebilir.

**Eğitim ve farkındalık:** Finansal verimliliği sağlamak için çalışanların finansal konularda bilinçlendirilmesi ve eğitilmesi önemlidir. Çalışanların bütçe hedefleri, maliyet kontrolü ve nakit yönetimi konusundaki rol ve sorumlulukları hakkında bilgi sahibi olmaları, finansal hedeflere ulaşmada önemli bir faktördür.

Finansal planlama ve bütçe stratejileri, enflasyonist ortamlarda şirketlerin finansal sağlığını korumak ve artırmak adına temel öneme sahiptir. Dinamik bütçe planlaması, maliyet analizi, senaryo analizleri gibi stratejiler, şirketlerin ekonomik belirsizliklere karşı dirençli olmalarını sağlayabilir ve sürdürülebilir bir finansal başarı elde etmelerine yardımcı olabilir.

## Sonuç olarak...

Enflasyonist ortamlarda şirketlerin finansal verimliliği için uygulanabilecek stratejiler ve öneriler, şirketlerin sürdürülebilir bir finansal başarı elde etmelerine önemli katkılar sağlayabilir. Maliyet yönetimi ve muhasebe stratejileri, fiyatlandırma stratejileri, varlık yönetimi ve yatırım stratejileri, finansal planlama ve bütçe stratejileri gibi önlemler, şirketlerin enflasyonun etkilerine karşı dirençli olmalarını sağlayabilir. Esneklik, çeşitlendirme, sürekli izleme ve hızlı uyum sağlama kabiliyeti, şirketlerin değişen ekonomik koşullara etkin bir şekilde yanıt vermesini sağlar. Bu stratejiler, şirketlerin maliyetleri kontrol altında tutmalarını, gelirlerini artırmalarını ve rekabet avantajlarını sürdürmelerini destekleyerek, enflasyonun getirdiği zorlukların üstesinden gelmelerine yardımcı olabilir. Başarılı bir finansal yönetim, sadece kısa vadeli zorlukları aşmakla kalmayıp, aynı zamanda uzun vadeli sürdürülebilir büyümeyi sağlamak adına da kritik bir öneme sahiptir. Bu stratejiler, sadece kısa vadeli değil, aynı zamanda uzun vadeli sürdürülebilir başarı için önemlidir. Ancak her şirketin özgün ihtiyaçları ve risk profili olduğu göz ardı edilmeden stratejiler oluşturulmalıdır.



# ENFLASYON DÜZELTMESİNDE 15 SORU - CEVAP

**Adnan Sural**

Vergi Hizmetleri  
Müdür Yardımcısı





## 15 soru - cevap ile enflasyon düzeltmesi uygulamasının genel çerçevesi

### 1. Genel olarak enflasyon düzeltmesi nedir?

Genel anlamda enflasyon düzeltmesi, paranın satın alma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu ifade edemeyen mali tabloların, gerçek durumu ifade eder hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi, "mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması" şeklinde tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne (Sıra No: 555) göre ise; enflasyon düzeltmesi, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının "düzeltme katsayısı" ile çarpılması suretiyle, malî tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasını ifade etmektedir.

### 2. Enflasyon düzeltmesinde, hangi mali tablolar düzeltme işlemine tabi tutulacaktır?

213 sayılı Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin (b) alt bendinin verdiği yetkiye dayanılarak, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükellefler, mali tablolardan sadece bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması uygun görülmüştür.

### 3. Kimler enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadır?

Enflasyon düzeltmesi, kolektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılmalıdır. Bilanço esasına göre defter tutan kolektif, adî komandit ve adî şirketlerde enflasyon düzeltmesi bu şirketlerin bilançoları nezdinde yapılır. Kurumlar vergisi mükellefi olan iş ortaklıklarının da bilançoları enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

Kazançlarını işletme hesabı esasına (zirai işletme hesabı dâhil) göre tespit eden mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Ancak, amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerini, düzeltilmiş tutarları üzerinden amortismanına tâbi tutabilirler.

#### 4. Enflasyon düzeltmesi uygulamasında hangi işlemleri nasıl bir sıraya göre yerine getirmelisiniz?

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 4'üncü maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre, enflasyon düzeltmesi aşağıdaki işlemleri/adımları takip etmek suretiyle yapılabilecektir;

- Mali tabloda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğunun tespit edilmesi,
- Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının (düzeltmeye esas tutarlarının) bulunması,
- Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde, düzeltmeye esas tarihlerinin ve düzeltme/taşıma katsayılarının belirlenmesi,

- Tespit edilmiş düzeltmeye esas tutarların ait oldukları düzeltme katsayılarıyla çarpılarak, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş tutarlarının hesaplanması ve düzeltilmiş değerler ile düzeltme öncesi değerler arasındaki enflasyon farklarının kayıtlara intikal ettirilmesi,
- Parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerleriyle, parasal kıymetlerin ise düzeltmeye tabi tutulmaksızın mali tabloda gösterilmesi.



#### 5. Bilançoda düzeltme işlemine tabi tutulacak kıymetler nelerdir?

Satın alma gücü ile ulusal para değerindeki değişimler arasındaki ilişki göz önünde bulundurulduğunda, mali tablolarda yer alan kıymetler iki gruba ayrılır:

- a. Parasal Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan, ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetler.
- b. Parasal Olmayan Kıymetler: Parasal kıymetler dışında kalan kıymetler, diğer bir ifade ile ulusal para değerindeki değişimlere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetler.

Parasal kıymetler (parasal varlıklar ve parasal kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Zira bilançoda görünen parasal kıymete ait değer, bilanço tarihi itibarıyla o kıymetin satın alma gücünü de gösteriyor. Ancak bilançoda görünen parasal olmayan kıymetlere (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynaklar) ait değerler, bilanço tarihi itibarıyla bu kıymetlerin satın alma gücünü gösteren değerler olmadığından, bilançonun enflasyonun etkilerinden arındırılmasını teminen parasal olmayan kıymetler enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde (Sıra No: 555) parasal olmayan kıymetler tanımlanırken öncelikle parasal kıymetlerin tanımı yapılıyor; "Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan, ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetler", hemen ardından parasal olmayan kıymetler, parasal kıymetlerin dışında kalan kıymetler olarak tanımlanıyor.

Nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dâhil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 555) eki listelerde (EK 1 ve EK 2) yer alıyor. Söz konusu listelerde öz sermaye kalemlerine yer verilmemle birlikte, aksine bir hüküm olmaması ve Tebliğ'de bir belirleme yapılmamış olması şartıyla, öz sermaye kalemleri "parasal olmayan kıymet" olarak addolunur.

## 6. Enflasyon düzeltmesinde kullanılması zorunlu olan Düzeltme Katsayısı, Düzeltmeye Esas Tutar ve Düzeltmeye Esas Tarih kavramlarından ne anlaşılmalıdır ve nasıl belirlenmelidir?

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne (Sıra No: 555) göre;

1. Düzeltme katsayısı; malî tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksine bölünmesiyle elde edilen katsayıyı,
2. 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, ifade eder.
3. Düzeltme esas tutar;
  - Parasal olmayan kıymetlerin düzeltme işleminde, düzeltmeye esas tarih itibarıyla sahip olduğu ve 213 sayılı Kanun'da yer alan değerlendirme hükümlerine göre, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin (Sıra No:555) 13. maddesi de dikkate alınmak suretiyle, tespit edilen tutarları/değeri esas alınır. 31/12/2023 tarihli bilanço düzeltilirken parasal olmayan kıymetlerin, 213 sayılı Kanun'un değerlendirme hükümlerine göre olması gereken değerleri üzerinden bilançoda yer almış olmalarına dikkat edilmelidir.
  - Parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarları belirlenirken bir kısım değerler, parasal olmayan kıymetlerin 213 sayılı Kanun'un değerlendirme hükümlerine göre bulunan tutarlarından düşülür ve bu işlemde sonra bulunan miktarlar düzeltmeye esas alınır.

Bu kapsamda;

- a. Düzeltmeye esas alınacak tutara ulaşılırken; ROFM, ilgili parasal olmayan kıymetin düzeltmeye esas değerinden düşülmek suretiyle düzeltme işlemi yapılır.
- b. 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, artış olarak dikkate alınmaz ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Bu kapsamda, Tebliğ'in 15'inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, geçmiş yıl kârları ve zararları hesabına aktararak kapatılacağı belirtilen fon hesaplarındaki tutarların 1/1/2024 tarihinden önce sermayeye ilave edilmiş olması halinde, bu değerler sermayenin, düzeltmeye esas tutarı hesaplanırken düşülür ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.
- Düzeltmeye esas tutar olarak;

213 sayılı Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, söz konusu bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler,

213 sayılı Kanun'un geçici 31'inci maddesi, geçici 32'nci maddesi ve/veya mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için, en son yapılan yeniden değerlendirme sonrası değerler dikkate alınır.

4. Düzeltmeye Esas Tarih;

a- Alış bedeli ile değerlendirilen menkul kıymetler ve mali duran varlıklar için: Satın Alma Tarihi.

b- İlk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dâhil edilen unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım işlerinde maliyeti oluşturan unsurlar, gelecek aylara ve yıllara ait giderler, maddi duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddi olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tabi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, yıllara sâri inşaat ve onarım hakedişleri ile haklar ve şerefiyeler, özel fonlar (sabit kıymet yenileme fonu, 5520 sayılı Kanun'un 5/1-e bendi gereğince oluşturulan fon gibi parasal olmayan kıymet olarak kabul edilen fonlar), kâr yedekleri 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 İntikal Ettiği Tarih.

f- Kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları ve net dönem kârının, parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek fonların, öz sermaye kalemlerine ait fark hesaplarının sermayeye ilave edilmesi dolayısıyla artırılan sermaye için: Tescil Tarihi.

g- Nakdi sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: Ödeme Tarihi.

h- Aynı sermaye karşılığı alınan hisse senetleri için: Sermaye Olarak Konulan Kıymetlerin Mülkiyetinin İntikal Ettiği Tarih.

i- Temettü karşılığı alınan hisse senetleri için: İştirak Edilen Şirket Sermayesinin Tescil Tarihi.

j- Parasal olmayan karşılıklar için: Bağlı Oldukları İktisadi Kıymet İçin Belirlenen Tarihler.

k- 31/12/2023 tarihinden öncesine rastlayan (5520 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ile 193 sayılı Kanun'un 81'inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir, nev'i değişikliği ile tam ve kısmi bölünme işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil söz konusu kıymetlerin devir alınan, nev'i değişen veya bölünen işletmenin envanterine alındığı; birleşmede ise birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği (Tebliğin bu maddesinde ayrıntıları gösterilen) tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacaktır.

l- 213 sayılı Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin (c) alt bendinin verdiği yetkiye istinaden, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli olan ancak ay olarak belli edilemeyen parasal olmayan iktisadi kıymetler için ilgili kıymetin işletme bünyesine girdiği yılın ilk ayının, kayıtlara giriş tarihi yıl olarak belli edilemeyen iktisadi kıymetler için ise işletmenin kurulduğu yılın ilk ayının (işletmenin 2005 yılından önceki bir tarihte kurulmuş olması halinde 2005 yılının Ocak ayı) düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması uygun bulunmuştur. Kayıtlara giriş tarihi belli edilemeyen iktisadi kıymetler, 31/12/2023 tarihinden önce meydana gelen (5520 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ile 193 sayılı Kanun'un 81'inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir, nev'i değişikliği, tam ve kısmi bölünme işlemlerinden geliyor ise enflasyon düzeltmesine tabi bu nev'i kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak devir, nev'i değişikliği veya bölünme tarihi dikkate alınabilecektir.

m- 213 sayılı Kanun'un geçici 31'inci maddesi, geçici 32'nci maddesi ve/veya mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak; geçici 32'nci ve mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmemiş ancak geçici 31'inci madde kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda yeniden değerlendirilmemesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son gününün, geçici 32'nci ve/veya mükerrer 298'inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmiş olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün, n- Şahıs işletmelerinde sermaye tescile tabi olmadığından, sermaye hesabında yer alan tutarın defter kayıt tarihinin, sonraki yıllarda ise dönem sonunda meydana gelen artış ve azalışlarda (oluşan kârın/zararın sermaye ile ilişkilendirilmesi gibi) hesap dönemi sonunun, dikkate alınması uygun bulunmuştur.



## 7. Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM) nedir?

2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço üzerinde yapılacak düzeltme işleminde; bilançoda yer alan bazı parasal olmayan varlıkların içerisinde bulunan reel olmayan finansman maliyetlerinin, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülmesi sonucu bulunacak tutar düzeltmeye esas alınır.

Buna göre, mükelleflerin yapmış oldukları borçlanmalarda katlanmış oldukları ve parasal olmayan varlıkların maliyet veya alış bedeline ekledikleri finansman giderlerinin içerisinde, borç tutarında ilgili dönemdeki enflasyon nedeniyle oluşan değer kaybının telafisine yönelik bir unsur da bulunduğundan, yani alınan borcun geri ödenmesinde borç verenin enflasyon nedeniyle uğrayacağı kayıp tutarı da finansman gideri içerisinde yer aldığından, maliyet veya alış bedeline eklenen finansman gideri içerisindeki anaparaya ait enflasyon kaybının ayrıştırılmasından sonra kalan kısmın (finansman giderinin sadece reel kısmının) enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekiyor.

Maliyet veya alış bedellerine intikal ettirilmiş ve düzeltmeye esas tutara ulaşılırken düşülecek reel olmayan finansman maliyeti ihtiva edebilecek parasal olmayan varlıklar aşağıda gösterilmiştir.

- Stoklar
- Maddi duran varlıklar,
- Mali duran varlıklar,
- Özel tükenmeye tabi varlıklar.

Düzeltilme işleminde, ROFM, “Borç Tutarının Esas Alınması” ve “Toplam Finansman Maliyetinin Esas Alınması” yöntemlerinden biri seçilerek hesaplanabilir.

Borç tutarının esas alınması yönteminde, ROFM; her türlü borçlanmada, borç tutarlarına borcun kullanıldığı döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanır.

Toplam finansman maliyetinin esas alınması yönteminde, maliyet veya alış bedeline dâhil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları, diğer bir ifade ile ROFM; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait Yİ-ÜFE artış oranının hesap dönemine ait ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutarın, maliyet veya alış bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplanır.

## 8. Hangi hallerde Reel Olmayan Finansman Maliyeti (ROFM) ayrıştırılması yapılmaz?

Kredilerle ilgili (vergi ve harçlar gibi) bazı finansman giderleri, kullanılan yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak oluşmadığından enflasyon unsuru içermez. Bu nedenle enflasyon düzeltmesi uygulamasında bu giderler reel olarak kabul edilir ve bunlar için ayrıca ROFM ayrıştırması yapılmaz.

213 sayılı Kanun’un geçici 31’inci maddesi, geçici 32’nci maddesi ve/veya mükerrer 298’inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi

kiymetlerin değerinin düzeltilmesinde, düzeltmeye esas değer olan yeniden değerlendirme sonrası değerler için ROFM hesabı yapılmaz.

Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tabi tutulan kıymetlerin maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyaridir.

## 9. Enflasyon düzeltmesi uygulamasında öz sermaye hesaplarını düzeltirken hangi hususlara dikkat etmeliyiz?

Öz sermaye hesapları içinde bulunan kıymetleri düzeltme sonrası bilançoda gösterilecek ve düzeltme sonrası bilançoda gösterilmeyecek kalemler olarak iki farklı kategoriye ayırmak mümkündür.

a) Düzeltme sonrası bilançoda yer alacak öz sermaye kalemleri;

- Sermaye,
- Sermaye Düzeltmesi Olumlu ve Olumsuz Farkları,
- Hisse Senetleri İhraç Primleri,
- Hisse Senedi İptal Kârları,
- Yasal Yedekler,
- Statü Yedekleri,
- Olağanüstü Yedekler,
- Özel Fonlar (213 sayılı Kanun'un 328 ve 329'uncu maddeleri kapsamında oluşturulan sabit kıymet yenileme fonu ile aynı Kanun'un 325/A maddesi kapsamında ayrılan girişim sermayesi fonu; 5520 sayılı Kanun'un 5/1-e, j ve k bentleri gereğince oluşturulan fonlar; 6111, 6736, 7143, 7326, 7440 sayılı Kanunlar kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları; 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun ek 3'üncü maddesi ile 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları gibi) bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alır.
- 193 sayılı Kanun'un geçici 85, 90 ve 93'üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanun'un geçici 15'inci maddesi ve 5811 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından; mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan altın, taşınmaz gibi parasal olmayan kıymetlerden kaynaklı olanlar da parasal olmayan kıymet olarak kabul edilecek ve bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alacaktır.
- 213 sayılı Kanun'un 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşturulan fon hesabı; 193 sayılı Kanun'un geçici 84'üncü maddesi, 5746 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi kapsamında olan hibeler gibi gelir/kurumlar vergisi kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayan hibeler nedeniyle ilgili mevzuat dâhilinde oluşturulan fon hesapları; 193 sayılı Kanun'un geçici 85, 90 ve 93'üncü maddeleri ile 5520 sayılı Kanun'un geçici 15'inci maddesi ve 5811 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan fon hesaplarından mezkûr Kanun hükümleri dâhilinde işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklı fon hesapları parasal kıymet olarak kabul edilecek ve düzeltmeye tabi tutulmayacaktır, diğer bir ifade ile bilançoda düzeltilmemiş değerleriyle yer alacaktır.

b) Düzeltme sonrası bilançoda gösterilecek kalemler dışında kalan diğer öz sermaye kalemleri düzeltme sonrası bilançoda gösterilmeyecektir. Bu kalemler;

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun;

1. Mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,
2. Geçici 31'inci ve geçici 32'nci maddeleri uyarınca oluşturulan yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabı,

gibi hesapların bakiyesi Enflasyon Düzeltme Hesabına aktarılmak suretiyle geçmiş yıllar kârları veya zararları hesabıyla ilişkilendirilir.

Düzeltme öncesi "Geçmiş Yıllar Kârları", "Geçmiş Yıllar Zararları" ve "Dönem Net Kârı (Zararı)" hesapları da aynı şekilde işleme tabi tutulur.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan kâr/zarar farkı, diğer bir ifade ile düzeltme sonrası hesaplanan geçmiş yıl kâr veya zararı düzeltilmiş bilançoda öz kaynaklar içinde, Geçmiş Yıllar Kârları/Zararları hesabının alt hesabında izlenir.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklanan (düzeltme sonrası tespit edilen) geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak kabul edilmez.

Düzeltme işleminde esas alınabilecek en eski "Düzeltilmeye Esas Tarih" 2005 yılından (2004 takvim yılında enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş olması gereken en son bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetler için, 31/12/2004 tarihinden) itibaren başlar.

## 10. Sermaye hesabında düzeltme yaparken 1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış ve sermayeye ilave edilmiş olan yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonları nasıl ele almalıyız?

1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmayacaktır.

Ayrıca, bilançoda özkaynaklar grubunda yer alan bazı fonların, bu fonların ayrılmasına kaynak teşkil eden iktisadi kıymetlerin parasal ya da parasal olmayan kıymet olma durumuna göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulup tutulmayacağı belirlenecektir.

Bu çerçevede parasal kıymet mahiyetinde olan fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmayacaktır.

Sermayenin, düzeltmeye esas tutarına ulaşılırken (sermayeye ilave edilmiş olan);

Sermayenin düzeltilmesi işlemlerinde; Sermayenin, yapısı dikkate alınarak, nakit olarak ödenen, aynı olarak konulan, sonradan sermayeye yapılan ilaveler gibi kaynakları (oluşum şekli) itibarıyla 213 sayılı Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (3) numaralı bendi ile 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 17'inci maddesi çerçevesinde belirlenecek düzeltme tarihleri dâhilinde hesaplanacak katsayılar kullanılarak düzeltilmesi icap etmektedir.

Bununla birlikte, sermayenin düzeltmeye esas tutarına ulaşırken (sermayeye ilave edilmiş olan) 213 sayılı Kanun'un;

- 280/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında oluşturulan fon hesabına ilişkin olarak, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla ortaya çıkmış alacak bakiyesi tutarı,
- Mükerrer 298'inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlemeden kaynaklı değer artışları,
- Geçici 31'inci ve geçici 32'inci maddeleri kapsamında yapılan yeniden değerlemelerden kaynaklı değer artışları,

b) 13/11/2008 tarihli ve 5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun ile 193 sayılı Kanun'un geçici 85, 90 ve 93'üncü maddeleri ve 5520 sayılı Kanun'un geçici 15'inci maddesi kapsamında oluşturulan fon hesaplarından işletmeye konulan nakit varlıklar gibi parasal kıymetlerden kaynaklanan tutarlar,

c) Parasal nitelikli olan benzer diğer fon hesaplarından kaynaklı tutarlar,

Sermayeden düşülmesi gerekmektedir.

Sermayenin düzeltilmesinde, düzeltmenin yapıldığı tarihteki sermayenin yapısı dikkate alınacak olup, bu kapsamda sermaye azaltımlarında söz konusu sermaye azaltımının daha önce sermayeye eklenen hangi artış kaleminden yapıldığı tespit edilecek ve söz konusu kalemin düzeltilmesi gereken bir unsur olması halinde, bu kalem azaltılan tutarı üzerinden düzeltme işlemine tabi tutulacaktır. Sermaye azaltımı işlemlerinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/B maddesi hükmünün de göz önünde bulundurulması gerekmektedir.





## 11. Stokları Düzeltme işlemleri nasıl yapılabilir bu düzeltme işlemlerinde özellik arz eden durumlar nelerdir?

İşletmeler, çeşit ve miktar itibarıyla önemli tutarlara ulaşan stoklarına ilişkin olarak, düzeltme işleminde gerçek yöntemi uygulayabilecekleri gibi 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde düzeltilecek bilanço itibarıyla öngörülen toplulaştırılmış yöntemlerden birini de tercih edebileceklerdir.

Stokların düzeltilmesinde gerçek yöntemi kullanan mükellefler mümkün olduğunca inebildikleri kadar alt ayrıma giderek düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. Toplulaştırılmış yöntemleri seçenler ise her bir mal grubu ve mümkün olduğunca inebildikleri her bir alt ayırım itibarıyla diledikleri toplulaştırılmış yöntemi kullanmakta serbesttirler.

2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan toplulaştırılmış yöntem tercihi sonraki dönemlerde değiştirilemediği gibi, toplulaştırılmış yöntem tercihinde bulunanların her bir mal grubu ve alt ayırım itibarıyla seçtikleri toplulaştırılmış yöntemden üç hesap dönemi boyunca vazgeçmeleri mümkün değildir. Ancak, 2024 hesap dönemi ilk geçici vergi dönemi itibarıyla yapılan gerçek yöntem tercihi sonraki hesap döneminde değiştirilebilecektir.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan (J) A.Ş. beyaz eşya, telefon ve bisiklet ticareti yapmaktadır. Mükellef 31/12/2023 tarihli stoklarını düzeltme işlemlerine tabi tutarken beyaz eşya için toplulaştırılmış yöntemi seçebilecek, telefon ve bisiklet için ise gerçek yöntemi kullanabilecektir.

Ayrıca söz konusu dönemde mükellef beyaz eşya ile ilgili toplulaştırılmış yöntemleri kullanırken buzdolabını basit ortalama yöntemine, çamaşır makinesini stok devir hızı yöntemine göre düzeltmeye tabi tutabilecektir.

(J) A.Ş. 2024 yılında ise, 2023 yılında hangi stok düzeltme yöntemini kullandığının bir önemi olmaksızın istediği stok düzeltme yöntemini bağımsız bir şekilde kullanabilecek olup, 2024 yılında, beyaz eşya ve telefon için gerçek yöntemi, bisiklet için toplulaştırılmış yöntemi tercih edebilecektir. Bu kapsamda, 2024 yılında bisiklet ile ilgili toplulaştırılmış yöntemi kullanırken, bu mal grubunun alt ayrımı olan elektrikli bisiklet için basit ortalama yöntemini, diğer bisiklet grupları için hareketli ağırlıklı ortalama yöntemini tercih edebilecek olmakla birlikte, yaptığı tercihten izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) dönemeyecektir.

Öte yandan, mükelleflerce 2024 hesap döneminin ilk geçici vergi dönemi itibarıyla gerçek yöntemin tercih edilmesi halinde (izleyen geçici vergi dönemleri dâhil) içinde bulunulan hesap dönemi sonunda ilgili stok grubu için bu tercihten vazgeçilemeyecek, ancak 2025 hesap döneminden itibaren bu tercih değiştirilebilecektir.

Bu durumda 2025 hesap döneminde stok grubu için toplulaştırılmış yöntemi tercih eden mükellef yine izleyen geçici vergi dönemleri ile içinde bulunulan hesap dönemi dâhil, üçüncü hesap döneminin sonuna kadar (bu dönem dâhil) bu yöntemden dönemeyecektir.

Mezkûr Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (3/b) bendinde, ilk madde ve malzeme, ticari mallar, yarı mamul ve mamul stokların maliyetine dâhil edilen unsurların, defterlere kayıt tarihi itibari ile düzeltileceği hüküm altına alınmıştır.

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 18'inci maddesi uyarınca, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması kapsamında, bilançoda görünen stokların düzeltilmesine yönelik olarak gerçek yöntem alternatif olarak, "Basit Ortalama Yöntemi" ve "Stok Devir Hızı Yöntemi" olmak üzere iki adet toplulaştırılmış yöntemin kullanılabilmesine de imkân sağlanmıştır.

Toplulaştırılmış yöntemlerin tercih edilmesi halinde mükellefler stokların düzeltmeye esas tutarlarını, düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın, dönem ortalama düzeltme katsayısı ile veya stok devir hızına göre bulunan düzeltme katsayısı ile çarpma suretiyle düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir.

"Stok Devir Hızı Yöntemi"nde mükellefler; öncelikle stok devir hızını, sonrasında ortalama stokta kalma süresini hesaplayacaklar ve nihayetinde de 2023 hesap dönemi sonuna 21 / 35 ait bilançoda görünen stokların hangi aydan kaldığını bulacaklardır. Stokların hangi aydan kaldığı bulunduktan sonra ise düzeltmeye esas tarih itibarıyla düzeltme katsayısı bulunacak ve bu katsayıyla 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen stoklara ait tutar çarpılacaktır.

Bu kapsamda, mezkûr Tebliğ'de "Stok Devir Hızı Yöntemi"ne göre düzeltme katsayısının hesabında, öncelikli olarak tespiti gereken stok devir hızının;

"Stok Devir Hızı = Dönem İçinde Satılan Mal Maliyeti / [(Dönem Başı Stok Tutarı + Dönem Sonu Stok Tutarı) / 2]"

formülü dâhilinde tespiti öngörülmüş olmakla birlikte, üretim/imalat işletmelerinde, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda görünen ilk madde malzeme ve yarı mamullerin "Stok Devir Hızı Yöntemi"ne göre düzeltilmesinde, söz konusu formülde yer alan "Dönem İçinde Satılan Mal Maliyeti" verisinin "Dönem İçinde Üretime Sevk Edilen ve Satılan Mal Maliyeti" (İlk madde ve malzeme hesabının düzeltilmesinde, üretime sevk edilen ve varsa satılan ilk madde malzeme maliyeti; yarı mamuller-üretim hesabının düzeltilmesinde ise üretime sevk edilen ve varsa satılan yarı mamul maliyeti dikkate alınacaktır.) verisi olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

## 12. Sipariş avanslarının düzeltilmesinde hangi hususlara dikkat edilmelidir?

213 sayılı Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (3/b) alt bendinin parantez içi hükmünde belirtilen parasal olmayan kıymetler için mahsuben verilen ve alınan avanslar parasal olmayan nitelikte iseler ödeme/tahsil tarihinden mahsup tarihine kadar düzeltilecektir.

Bu kapsamda, belli mal veya hizmet miktarına endekslenen avansların parasal olmayan nitelikte olduğu kabul edilecek ve düzeltilecektir.

### a- Alınan Avansların Düzeltilmesi

Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan avansların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların avans kapatıldığında gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekiyor. Bu şekilde gelir hesaplarına aktarılan farklar 2023 hesap döneminden kaynaklanıyorsa vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler kısmında gösterilecektir.

Örnek 1: Hesap dönemi takvim yılı olan (M) Ltd. Şti. 10/9/2023 tarihinde 10 birimlik emtianın imal edilip 2.000.000,00 TL'ye satışı için 1.000.000,00 TL nakit avans almıştır. Söz konusu emtia 1/2/2024 tarihinde teslim edilmiştir.

Alınan sipariş avansının muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
102 Bankalar	1.000.000,00	0,00
340 Alınan Sipariş Avansları	0,00	1.000.000,00

Alınan sipariş avansının 31/12/2023 tarihli bilançoda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu hesaplanması ve muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

İlgili Ay	Yİ-ÜFE
2023/12 (A)	2.915,02
2023/9 (B)	2.749,98

Düzeltilme Katsayısı (A / B) = 1,06001

Düzeltilmiş Tutar = 1.000.000,00 x 1,06001 = 1.060.010,00 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı = 1.060.010,00 - 1.000.000,00 = 60.010,00 TL.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	60.010,00	0,00
340 Alınan Sipariş Avansları ... Alınan Sipariş Avansları E D Farkı	0,00	60.010,00

Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan avansların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların avans kapatıldığında gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekiyor. Bu şekilde gelir hesaplarına aktarılan farklar 2023 hesap döneminden kaynaklanıyorsa vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler kısmında gösterilecektir.

Buna göre, örneğimizde malın teslimi sırasında yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
102 Bankalar	1.000.000,00	0,00
340 Alınan Sipariş Avansları	1.060.010,00	0,00
600 Yurtiçi Satışlar	0,00	2.000.000,00
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar	0,00	60.010,00

#### b- Verilen Avansların Düzeltilmesi

Verilen avanslar malın teslim edilmesi veya hizmetin görülmesi halinde aynı hesabın alacağına yazılarak kapatılır. Avansa ilişkin taahhüdün yerinde getirilmesi ile parasal olmayan verilen avanslar kapatılırken bu avansa ait düzeltme farkı da avansın mahsup edileceği ilgili hesaba aktarılarak kapatılır.

Verilen avansların düzeltilmesine ilişkin örneğe aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 2: Örnek 1’de avansı veren ve perakende ticaretle iştigal eden (N) Ltd. Şti. tarafından yapılan enflasyon düzeltmesi ve muhasebe kayıt işlemleri aşağıdaki gibi olacaktır.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
159 Verilen Sipariş Avansları	1.000.000,00	0,00
102 Bankalar	0,00	1.000.000,00

Hesap dönemi takvim yılı olan mükellef tarafından, verilen sipariş avansının 31/12/2023 tarihli bilançoda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu hesaplama ve muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

İlgili Ay	Yİ-ÜFE
2023/12 (A)	2.915,02
2023/9 (B)	2.749,98

Düzeltilme Katsayısı (A / B) = 1,06001

Düzeltilmiş Tutar = 1.000.000,00 x 1,06001 = 1.060.010,00 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı = 1.060.010,00- 1.000.000,00 = 60.010,00 TL.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
159 Verilen Sipariş Avansları	60.010,00	0,00
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	0,00	60.010,00



Örneğimizde parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen avansın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkın, avans kapatıldığında “Ticari Mallar” hesabına intikal ettirilmesi gerekiyor. Buna göre, örneğimizde malın teslimi sırasında yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
153 Ticari Mallar	2.060.010,00	0,00
102 Bankalar	0,00	1.000.000,00
159 Verilen Sipariş Avansları	0,00	1.060.010,00

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 53'üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında, düzeltme işlemine tabi tutulmuş olan 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan parasal olmayan kıymetlerden amortismanına tabi olmayan kıymetlerin, düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltme sonrası değerle, düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zararın, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Buna göre, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden ve gider olarak kabul edilmeyecek zarar tutarının;

- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değerden düşük olması halinde, düzeltme öncesi değerle düzeltilmiş değer arasındaki tutarın tamamı,
- Satış bedelinin 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değer üstünde ancak 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş değer altında olması halinde ise satış bedeli ile düzeltilmiş değer arasındaki tutar 28 / 35 olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, mezkûr Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde ise; “... Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur...” hükmü yer alıyor.

Bu çerçevede, 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılacak işlemlerde anılan maddenin uygulanması ve kazancın tespitinde en son düzeltilmiş değerlerin maliyet olarak kabul edilmesi; dolayısıyla enflasyon düzeltmesi yapılmış amortismanına tabi olmayan iktisadi kıymetin elden çıkarılması halinde, bu işlem neticesinde oluşan kârın/zararın, bu işlemden önce yapılmış en son düzeltme işlemi baz alınarak belirlenmesi, amortismanına tabi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerlerinin altında bir bedelle satılması halinde, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla düzeltilmiş değerlerinin altında kalan kısmının zarar olarak kabul edilmemesi ve 2024 hesap döneminden itibaren yapılan enflasyon düzeltmesi işlemleri çerçevesinde oluşan maliyet artışı nedeniyle bir satış zararı doğması halinde ise bu zararın tamamının mali zarar olarak kabul edilmesi gerekiyor.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan (P) Ltd. Şti. 30/6/2023 tarihinde 100.000,00 TL'ye satın aldığı bir arsayı 10/5/2024 tarihinde 120.000,00 TL'ye satmıştır.

Amortisman Tabi Olmayan İktisadi Kıymetin Düzeltme Öncesi 31/12/2023 Değeri	100.000,00
Düzeltme Katsayısı	1,25608
31/12/2023 Tarihli Düzeltilmiş Değeri	125.608,00
Taşıma Katsayısı (1. Geçici Dönem) (Varsayım)	1,06346
31/3/2024 Tarihli Taşınmış Değeri	133.579,08
10/5/2024 Tarihinde Satış Tutarı	120.000,00
Satış Zararı	13.579,08
İndirim Konusu Yapılamayacak Zarar	5.608,00
İndirim Konusu Yapılabilecek Zarar	7.971,08

Buna göre toplam satış zararının; arsanın 31/12/2023 tarihli düzeltilmiş değerinin altında kalan kısmına tekabül eden 5.608,00 TL'lik zarar beyannamede kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Söz konusu arsanın belirtilen tarihte 90.000,00 TL tutarla satılması halinde ise  $(90.000,00 - 133.579,08 =) 43.579,08$  TL'lik zararın 31/12/2023 tarihinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan 25.608,00 TL'lik kısmı kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Arsanın 130.000,00 TL'ye satılması durumunda ise  $(130.000,00 - 133.579,08 =) 3.579,08$  TL'lik zararın tamamı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.



### 13. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı düzeltme işlemleri nasıl yapılmalı ve düzeltme işlemlerinde hangi hususlara dikkat edilmelidir?

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 20'inci maddesinde yapılmakta olan yatırımlar hesabının düzeltilmesine ilişkin açıklamalar yapılmış olup, söz konusu Tebliğde yapılan açıklamalara göre düzeltme işlemlerine ilişkin örneklere aşağıda yer verilmiştir.

#### a- 31/12/2023 Tarihi İtibarıyla Devam Eden Yatırımlara İlişkin Düzeltme İşlemleri

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 20'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoda yer alan (yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı) yatırımlara ilişkin tutarların düzeltilmesi; söz konusu yatırımlara ait geçmiş her ay sonu itibarıyla kesinleşmiş harcama tutarlarının (ROFM var ise düşülmesi şartıyla) o ayın düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması yoluyla bulunacak düzeltme katsayısı ile çarpılması ve bulunan bu tutarların toplanması suretiyle yapılacaktır.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan (K) Ltd. Şti. tarafından 31/12/2023 tarihi itibarıyla yapımı devam eden yatırıma ait kesinleşmiş harcama tutarları ve harcamaların ilgili olduğu aylar aşağıdaki gibi olup, yapılmakta olan yatırımlar hesabında bulunan bu tutarlar aşağıdaki gibi düzeltilecektir.

Yıl	Ay	Harcama Tutarı (TL) (A)	Düzeltilme Katsayısı (B)	Düzeltilmiş Değer (TL) (A x B)
2022	Ocak	100.000,00	2,58188	258.188,00
2022	Şubat	200.000,00	2,40791	481.582,00
2023	Nisan	110.000,00	1,34647	148.111,70
2023	Mayıs	15.000,00	1,33777	20.066,55
2023	Temmuz	5.000,00	1,16055	5.802,75
2023	Kasım	500.000,00	1,01144	505.720,00
2023	Aralık	22.000,00	1,00000	22.000,00
<b>Toplam</b>		<b>952.000,00</b>		<b>1.441.471,00</b>

Buna göre söz konusu hesabın düzeltilmesi sonucu muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar ... Yapılmakta Olan Yatırımlar E D Farkı	489.471,00	0,00
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	0,00	489.471,00

#### b- İlgili Aktif Hesabına 1/1/2024 Tarihinden Önce Aktarılmış Bulunan Yatırımlara İlişkin Düzeltme İşlemleri

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 20'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla bilançoda yer almayan, ilgili aktif hesabına söz konusu bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin dikkate alınması gerekiyor.

Buna göre söz konusu değerlerin düzeltilmesi iki aşamada gerçekleştirilecektir. Öncelikle her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar, sonra da aktifleştirilen bedel kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltilecektir.

Mezkûr fıkrada yapılan açıklamalara göre düzeltme işlemlerine ilişkin örneğe aşağıda yer verilmiştir.

Örnek: Hesap dönemi takvim yılı olan (L) Ltd. Şti.'nin 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunda yer alan fabrika binası, mükellef tarafından 17/11/2022 tarihi itibarıyla yapımı bitirilerek aynı tarih itibarıyla aktifleştirilmiştir.

Söz konusu binaya ilişkin düzeltme işlemleri iki aşamada gerçekleştirilecektir.

### 1. Aşama

Her bir aya ilişkin yatırım harcaması, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla binanın aktifleştirme tarihine kadar düzeltilmek olup, bina yatırımı için yapılan kesinleşmiş harcamalara ait tutarlar, harcamaların ilgili olduğu aylar ve düzeltilmesi aşağıdaki gibidir.

Yıl	Ay	Harcama Tutarı (TL) (A)	Harcama Tarihindeki Yİ-ÜFE (B)	Binanın Aktifleştirilme Ayına ait YİÜFE8 (C)	Düzeltilme Katsayısı (D) = (C / B)	Düzeltilmiş Değer (TL) (A x D)
2021	Ocak	100.000,00	583,38	2.026,08	3,47300	347.300,00
2021	Şubat	200.000,00	590,52	2.026,08	3,43101	686.202,00
2021	Nisan	110.000,00	641,63	2.026,08	3,15771	347.348,10
2022	Mayıs	15.000,00	1.548,01	2.026,08	1,30883	19.632,45
2022	Haziran	5.000,00	1.652,75	2.026,08	1,22588	6.129,40
2022	Temmuz	500.000,00	1.738,21	2.026,08	1,16561	582.805,00
2022	Ağustos	22.000,00	1.780,05	2.026,08	1,13822	25.040,84
<b>Toplam</b>			952.000,00			2.014.457,79

Enflasyon Düzeltme Farkı (Yap. Ol. Yat.) = 2.014.457,79- 952.000,00 = 1.062.457,79 TL.

### 2. Aşama

Binanın 17/11/2022 tarihinde aktifleştirilen bedeli kül halinde aktifleştirme tarihinden 2023 hesap dönemi sonuna kadar düzeltilcektir.

Yıl	Ay	Yİ-ÜFE
2022	Kasım	2.026,08
2023	Aralık	2.915,02

Düzeltilme Katsayısı = 2.915,02 / 2.026,08 = 1,43875

Düzeltilmeye Esas Tutar = 952.000,00 + 1.062.457,79 = 2.014.457,79 TL.

Düzeltilmiş Tutar = 2.014.457,79 x 1,43875 = 2.898.301,15 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı (Bina) = 2.898.301,15- 2.014.457,79 = 883.843,36 TL.

Toplam Enflasyon Düzeltme Farkı = 1.062.457,79 + 883.843,36 = 1.946.301,15 TL.

Buna göre söz konusu hesabın düzeltilmesi sonucu muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
252 Binalar ... Binalar E D Farkı	1.946.301,15	0,00
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	0,00	1.946.301,15

## 14. Yeniden değerlendirme yapan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 17'nci maddesinin (6/b) fıkrasına göre, 213 sayılı Kanun'un geçici 31'inci maddesi, geçici 32'inci maddesi ve/veya mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler için düzeltmeye esas tarih olarak;

- Mükerrer 298'inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün,
- Mükerrer 298'inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış ancak geçici 32'inci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda, yeniden değerlemenin ilgili olduğu dönemin son gününün,
- Geçici 32'inci madde ve mükerrer 298'inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış ancak geçici 31'inci madde kapsamında (2018 yılında) yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda yeniden değerlendirme yapılabilmesi için esas alınan aktife kayıtlı olma şartının arandığı tarihten önceki ayın son günü olan 30/4/2018 (aynı maddenin yedinci fıkrası kapsamında-2021 yılında- yeniden değerlendirme yapılmış olanlarda 31/5/2021) tarihinin dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Örnek: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen ve hesap dönemi takvim yılı olan (O) A.Ş.'nin 2008 yılının Eylül ayında 18.000.000,00 TL bedelle satın aldığı idari bina 213 sayılı Kanun'un geçici 31'inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuş ve taşınmazın yeniden değerlendirilmiş tutarı 38.332.080,00 TL olarak hesaplanmıştır. Söz konusu taşınmaz için 213 sayılı Kanun'un geçici 31'inci maddesinin yedinci fıkrası, geçici 32'inci maddesi ve mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamıştır.

Söz konusu taşınmazın 31/12/2023 tarihli bilançoda birikmiş amortismanı 12.266.265,60 TL'dir.

31/12/2023 tarihli bilançoda mükellefin yapacağı enflasyon düzeltmesinde, taşınmazın ve birikmiş amortismanının düzeltilmiş tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Düzeltilmeye esas tutar = 38.332.080,00 TL.

<b>Hesap Kodu ve Adı</b>	=	2023 yılı Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE
		2018 yılı Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE

Düzeltilme Katsayısı =  $2.915,02/341,88 = 8,52644$

Düzeltilmiş tutar = Düzeltilmeye Esas Tutar x Düzeltilme Katsayısı

=  $38.332.080,00 \times 8,52644$

= 326.836.180,20 TL.

Taşınmaz Enflasyon Düzeltme Farkı =  $326.836.180,20 - 38.332.080,00$

= 288.504.100,20 TL.

Binanın değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı =  $(326.836.180,20 - 38.332.080,00) / 38.332.080,00 = 7,52644$

Birikmiş amortisman tutarı da  $(1 + 7,52644 =) 8,52644$  oranı dikkate alınarak düzeltililecektir.

Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman Tutarı =  $12.266.265,60 \times 8,52644$

= 104.587.577,66 TL.

Birikmiş Amortisman Enflasyon Düzeltme Farkı =  $104.587.577,66 - 12.266.265,60$

= 92.321.312,06 TL.



Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
252 Binalar ... Binalar E D Farkı	288.504.100,20	0,00
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	0,00	288.504.100,20
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	92.321.312,06	0,00
257 Birikmiş Amortismanlar ... Birikmiş Amortismanlar E D Farkı	0,00	92.321.312,06

Örnek: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (Ö) Ltd. Şti. tarafından 2015 yılında 200.000,00 TL bedelle iktisap edilen (faydalı ömrü 20 yıl, normal amortisman oranı %5) makine 30/9/2023 tarihinde 213 sayılı Kanun'un mükerrer 298 27 / 35'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmuştur. Makinenin yeniden değerlendirme sonucu hesaplanan ve 31/12/2023 tarihli bilançosunda görülen değeri 269.600,00 TL, bu tarih itibarıyla birikmiş amortismanı ise 121.320,00 TL'dir.

Mükellefin 31/12/2023 tarihli bilançosuna ilişkin yapacağı enflasyon düzeltmesinde makinenin ve birikmiş amortismanının düzeltilmiş tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Düzeltmeye esas tutar (Makine) = 269.600,00 TL.

<b>Düzeltilme Katsayısı</b>	=	2023 yılı Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE
		2023 yılı Eylül ayına ilişkin Yİ-ÜFE

Düzeltilme Katsayısı =  $2.915,02 / 2.749,98 = 1,06001$

Düzeltilmiş tutar = Düzeltilmeye Esas Tutar x Düzeltilme Katsayısı

=  $269.600,00 \times 1,06001$

= 285.778,70 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı (Makine) =  $285.778,70 - 269.600,00$

= 16.178,70 TL.

Makinenin Değerinde Düzeltme Sonrasında Ortaya Çıkan Artış Oranı =  $(285.778,70 - 269.600,00) / 269.600,00 = 0,06001$

Düzeltilmiş Birikmiş Amortisman Tutarı =  $1,06001 \times 121.320,00$

= 128.600,41 TL.

Birikmiş Amortisman Enflasyon Düzeltme Farkı =  $128.600,41 - 121.320,00$

= 7.280,41 TL.

Hesap Kodu ve Adı	Borç	Alacak
253 Tesis, Makine ve Cihazlar ... Tesis, Makine ve Cihazlar E D Farkı	16.178,70	0,00
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	0,00	16.178,70
698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	7.280,41	0,00
257 Birikmiş Amortismanlar ... Birikmiş Amortismanlar E D Farkı	0,00	7.280,41

## 15. Yabancı Para Cinsinden Avanslar ve İştiraklerin Düzeltme İşlemlerinde Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar Nelerdir?

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; mükelleflerin yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini 213 sayılı Kanun'un mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekleri, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacakları, yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen (alacak ve borç senetleri gibi) kıymetlerin parasal kıymet olarak addedileceği, işletmelerin aktifinde bulunan yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinin verdiği yetkiye istinaden, düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmelerinin uygun görüldüğü belirtilmiştir.

Dolayısıyla, yabancı para cinsinden olan alınan ve verilen avanslar ile iştirakler düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilecek, ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

Bu kapsamda, yabancı para cinsinden olan bağlı menkul kıymetler ve bağlı ortaklıklar da iştirakler gibi düzeltilecektir.

### Kaynakça

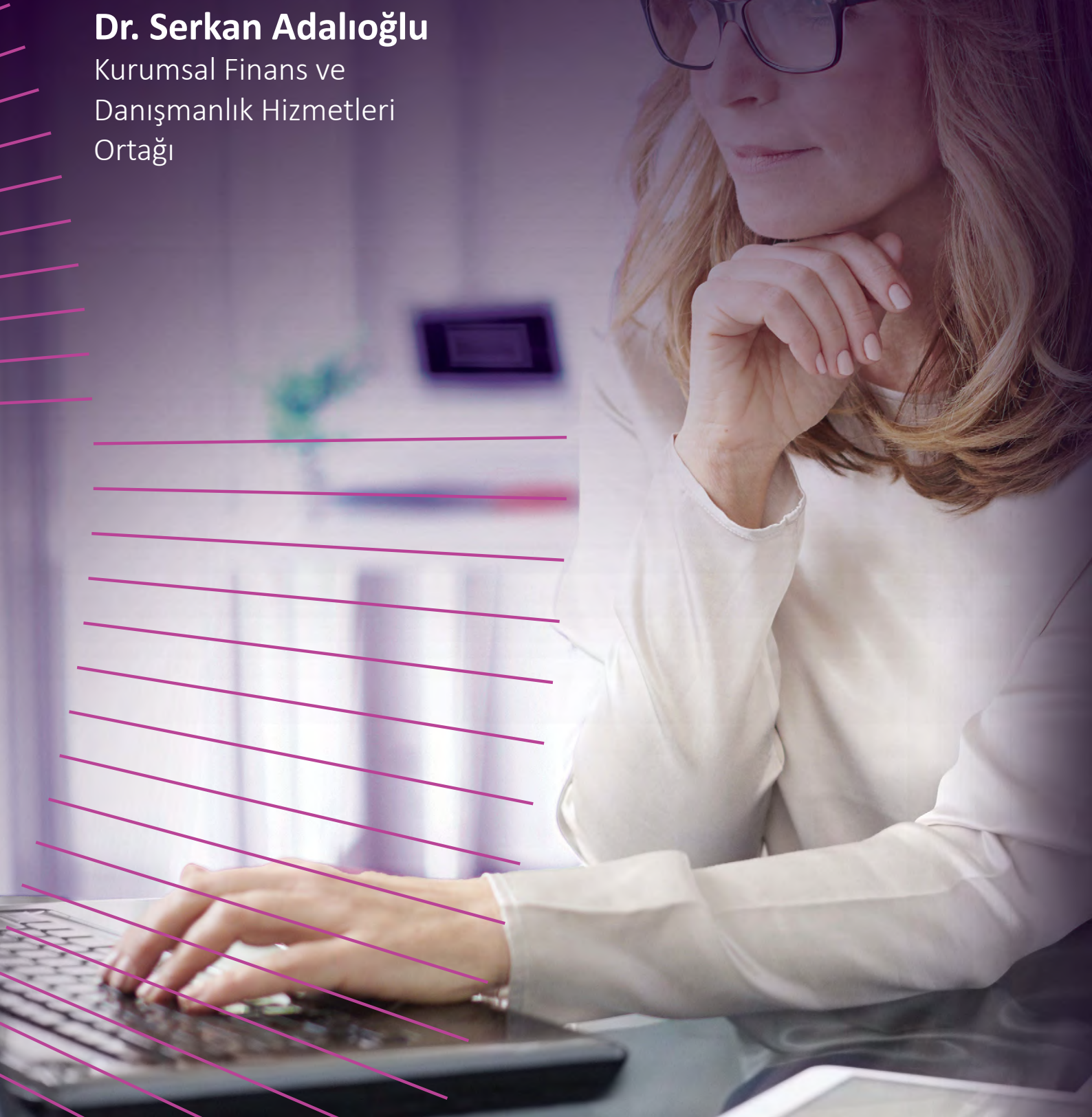
1. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
2. 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
3. VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ-VUK-165/2024-3/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-15



# VERGİ AFLARI VE VERGİ UYUMU İLİŞKİSİNE BİR BAKIŞ

**Dr. Serkan Adalıoğlu**

Kurumsal Finans ve  
Danışmanlık Hizmetleri  
Ortağı





**Kelime anlamı olarak “bir kusurun bağışlanması” şeklinde tanımlanabilecek af kelimesi mali af açısından esas itibariyle vergi affını da kapsayan bir kavramdır. Bu anlamda vergi affının konusuna sadece vergi borçları, gecikme zamları ve zaman zaman da vergi asılları girerken, mali affın konusu özel hukuk ilişkisinden doğan mali yükümlülükleri de içine alır.**

Dar anlamda vergi affı salt vergi borcunun zamanında ödenmemesinden doğan faiz ve ceza gibi alacakların silinmesi anlamına gelirken, geniş anlamda vergi affı, kamu otoritesinin belli bazı politik nedenlerle vergi aslını da kapsayacak şekilde alacağından vazgeçmesi olarak tanımlanabilir. Vergi affını, devletin mükelleflerin vergi ödeme ödevlerini zamanında yerine getirmemeleri veya eksik getirmeleri dolayısıyla kanunlar vasıtasıyla uygulamaya koyması gereken yaptırımlardan vazgeçmesi veya tahakkuk eden vergi borcu ceza ve faizleriyle ilgili olarak yeni bir ödeme takvimi mutabakatı sunması şeklinde açıkladığımızda, vergisini tam ve zamanında ödemeyen mükelleflere yönelik olarak vergi otoritesi tarafından sunulmuş bir fırsat niteliği taşıdığı yadsınamaz bir gerçekliktir.

Devletler vergi affı programlarını ortaya koyarken belli başlı hedefleri vardır. Bunlardan en önemlisi özellikle gelişmekte olan ülkelerde kamu maliyesindeki açıkların akut bir şekilde kapatılmasına katkıda bulunacak gelir olgusudur.

Genel ekonomi açısından vergi afları zaman zaman dışsal veya içsel faktörler nedeniyle ortaya çıkmış bir ülkesel veya bölgesel krizde vergi mükelleflerinin rutin vergi ödemeleri ile ilgili ödevlerini kolaylaştırabilmek amacıyla yürürlüğe konabiliyor. Başka bir amaç ise sistem dışında kalan vergi mükelleflerine ileride gerçekleştirilecek vergi denetimleri neticesinde karşı karşıya kalabilecekleri cezai müeyyidelerden vergilendirilmemiş kazanç veya tahakkuk etmiş vergi borçlarını ödeyerek kurtulma fırsatını vermek ve onların düzenli bir vergi ödeyicisi haline “loyal tax payer” gelmelerini teşvik etmektir. Hükümetler kaçırma büyüklüğünü önlemek, tahsil edilmemiş geçmiş ödemeleri kurtarmak ve kayıt dışı ekonominin boyutunu mümkün olduğunca azaltmak için yaygın bir uygulama olarak vergi aflarını tercih etmektedirler.

Vergi afları, vergi uyumu ve vergi ahlakı gibi kavramlarla birlikte ele alındığında daha anlamlı oluyor. Vergi denetimlerinin etkin olarak gerçekleştirildiği bir kamu otoritesine karşı vergi suçu işlemenin caydırıcılığı eğer kanun koyucu tarafından katı kurallar ile ortaya konulmuş ise vergi mükelleflerinin vergi uyum eğiliminin göreceli olarak yüksek olması beklenmelidir. Sürekli tekrarlanmayan vergi afları ise vergi ahlakının tesisi açısından büyük önem arz ediyor.

Vergi aflarının lehine olan görüşler aşağıdaki faydalarına dikkat çekiyor:

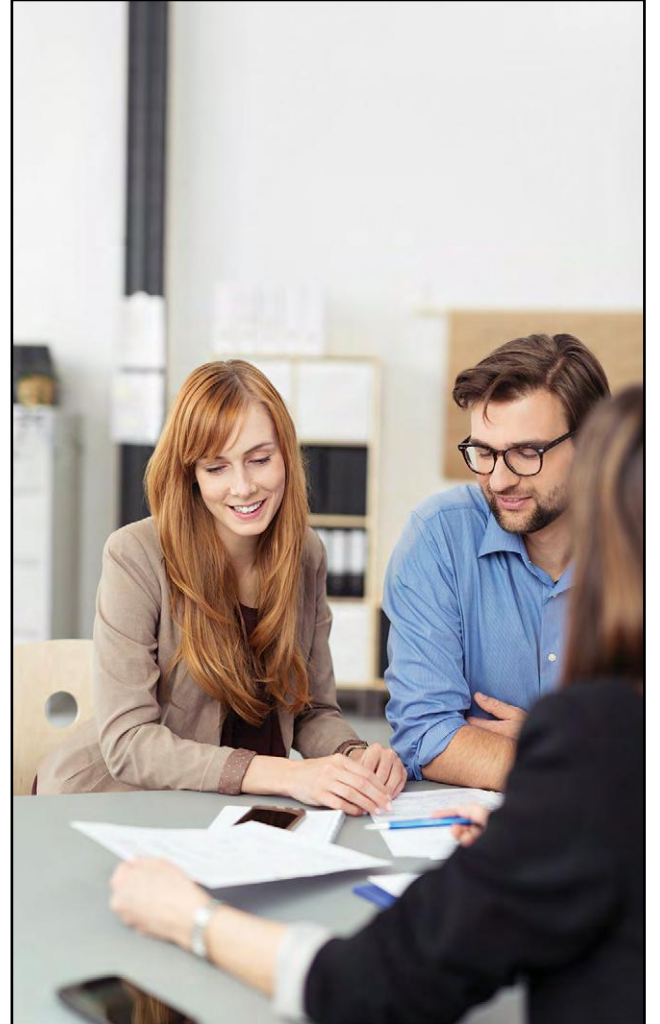
- Vergi gelirlerinde hızlı yükseliş ve kamu maliyesindeki finansman açığının kısmen kısa vadeli kapanması
- Yönetim maliyetlerinde ve yargı yükünde azalma
- Af sonrasında gönüllü vergi uyumuna teşvik edilecek mükellef sayısında artış beklentisi
- Güçlendirilmiş vergi uygulamaları, makul ceza sistemi, daha iyi bir vergi idaresini içeren kapsamlı bir vergi reformunun parçası olduğu takdirde yeni sisteme geçişte yumuşaklık sağlamak.

Vergi affı yanlısı diğer görüşlere göre, vergi cezalarının vergi otoritesi tarafından silinmesi, vergi aflarının sürekli hale getirilmeden ve doğru zamanlama ile yapıldığında mükellefler ile vergi otoritesi arasındaki işbirliğinin yeniden tesisi açısından olumlu bir etki yaratabilir. Bu şekilde oluşacak karşılıklı güven ortamında vergi kaçakçılığı azaltılabilir ve vergi otoritesi ile mükellef arasındaki gergin hava yerini iyi niyete dayanan kurumsal bir ilişkiye bırakabilir. Vergi afları hem artan vergi ve vergi benzeri niteliğindeki borçları nedeniyle ekonomik hayattan çekilmeyi düşünen mükelleflerin faaliyetlerinin devamını sağlamak hem de çeşitli nedenlerle vergi dışında kalan mükelleflerin, mükellefiyet ortamına çekilerek gelecekteki vergi yüküne daha fazla katılımı sağlamak adına yararlı olacaktır. Vergi afları neticesinde vergiye uyum artırılabilirdiği takdirde uzun dönemde vergi otoritesinin denetim maliyetleri azalacağından kamu giderlerinde dolaylı bir tasarruf sağlanabilir ayrıca vergi afları, bu denetim maliyetlerini azaltması yanında mükelleflerce geçmişlerinin geriye yönelik denetlenmemesi güvencesi vermesi nedeniyle bir sigorta olarak görülebilir.

Vergi aflarının olumsuz sonuçlar doğurduğu yönündeki görüşlerin temel dayanağı, vergi aflarının, vergisini düzenli olarak tam ve zamanında ödeyen mükellefleri bir bakıma cezalandırdığı düşüncesidir. Özellikle politik amaçlarla yürürlüğe konulan vergi aflarının, toplumun genelinde bir beklenti oluşturması ve oluşan bu beklentinin mevcut vergi ahlakı üzerinden olumsuz bir baskı oluşturması, bu yöndeki görüşlerin ana hatlarını oluşturuyor. Vergi aflarının bir ülkedeki vergi adaleti ve rekabet eşitliği gibi ilkeler üzerinde bozucu etkileri olduğu, vergilerini tam ve zamanında ödeyen vergi mükelleflerine göre aftan yararlanan mükelleflerin göreceli olarak ödüllendirildikleri belirtiliyor. Bir toplumda sık sık vergi aflarına başvurulması, o toplumda vergi kanunlarına ve vergi sistemine olan güveni azaltacak, adalet algısını zayıflatacak, cezaların etkisizleşmesi ile de vergi kaçakçılığının teşviki dolaylı olarak sağlanmış olacaktır.

Keza, af sonrası vergi denetiminde yapısal olarak bir yenilik görmeyen vergi kaçırmaya eğilimli mükellefler aynı davranış kalıbını sergileyip yeni af programı açıklanana kadar vergi ödemekten imtina edeceklerdir. Yapılan araştırmalar süreklilik arz eden periyodik tekrarlanan vergi aflarının mükellef üzerinde ve bir kurum olarak vergi üzerindeki etkilerinin aşağıdaki şekilde ortaya çıktığını gösteriyor.

- Vergi affı, vergi suçu işleyenlere karşı çok yumuşak bir ceza olup adeta bir teşvik unsuru gibi algılanabiliyor,
- Af nedeniyle dürüst vergi mükellefleri de yaygın olan uyumsuzlukların farkına vararak daha az vergi ödemeye yönelebilir,
- Af, hükümetlerin vergi tahsilatı konusundaki zayıflığının bir sinyali olarak algılanabilir,
- Affın, mükellefler üzerinde vergiye uyumda olumsuz etkisi olacağından hem vergi tabanını daraltıyor hem de gelecekteki af beklentilerini artırıyor,
- Deneyimler, affın vergi gelirlerini beklenen düzeyde artırmadığını göstermiştir,
- Eğer aftan önce vergi borçlarının ödenmesi için bir vade uzatımı söz konusu olursa bu gelirler normal yolla toplanabilir.





Vergi uyumu, adından da anlaşılacağı üzere karşılıklılık esasına dayanır ve mükellef ile vergi otoritesi arasındaki zımnî bir kontratı ifade eder. Ancak bu karşılıklı uzlaşma ve mutabakat ceza müessesesini ortadan kaldırmaz. Gönüllü olarak uzlaşmak isteyen sözleşmenin tarafları, sözleşmeye uymamanın yaptırımını kabul ederek bu sözleşmeye taraf olur. Söz konusu yaptırımları oluşturan kurumsal güven kabuğu kamu otoritesi tarafından tekrarlayan şekilde aflare delindiği takdirde gönüllü uyum mekanizması zarar görür.

Vergi aflarının vergi uyumu üzerinde meydana getireceği diğer bir olumsuzluk da, vergi aflarının başarılı olup devlete büyük miktarda gelir sağlamasından kaynaklanabilir. Buna göre, kamuoyunun o zamana kadar tespit edilemeyen vergi kaçakçılığının yaygınlığı hakkında bilgi sahibi olması, denetim olasılığına ilişkin tahminlerini aşağıya doğru yeniden gözden geçirmesine neden olacaktır. Sonuç olarak, vergi afları aracılığı ile elde edilecek kısa dönemli gelirler; vergi adaleti ile vergi uyumunda, buna bağlı olarak vergi gelirlerinde ve bir bütün olarak toplum düzenini sağlamaya yönelik olan yasa ve düzenlemelere karşı beslenen saygıda meydana gelecek uzun dönemli azalmayla fazlası ile giderilecektir. Kısacası, uzun dönemli maliyetler kısa dönemli faydaları aşacaktır.

Eğer aflar sistematik olarak mevcut vergi sisteminin verimliliğinin ve adaletinin iyileştirilmesi amacıyla pozitif ayrımcı bir perspektifte yürürlüğe konulursa hükümetlerin söz konusu vergi yasasının arkasında durma güçleri oranında başarılı olabilir. Ancak vergi mükellefleri açısından böyle bir güvenilirliğin hissedilmemesi durumunda mükellefler ve vergi otoritesi arasındaki örtük psikolojik sözleşmenin ihlali meydana gelir ve bu durumun sonucu olarak da gelecekteki vergi gelirleri zarar görebilir.

Vergi affı; gecikme zamları ve cezaların tahsilinden vazgeçmek olsa bile dürüst yükümlüler ile diğerleri arasında eşitliğin bozulmasına neden olup, vergi adaletinde olumsuz etki yaratacaktır. Bu durumda af, ödemekle yükümlü oldukları vergiyi zamanında ödemeyerek, faizsiz nakit kullanma olanağına kavuşanları ödüllendiriyor. Sonuç olarak af, suçlunun ödüllendirilmesi ve suçsuzun cezalandırılması anlamına gelecektir. Ayrıca af vergilemede eşitlik ve adalet ilkelerini de bozarak haksız rekabete yol açıyor.

Vergi afları elbette vergi uyumu üzerinde tek belirleyici faktör değildir, örneğin toplumda uzun yıllar boyunca kendiliğinden oluşan vergi bilinci ve vergi kültürü, vergi denetimlerinin sıklığı ve uygulanan cezaların takip ve tahsili, vergi yükü ile orantısal vergi oranları, adalet anlayışı, ödenen vergiler neticesinde kamu harcamalarının kullanım yeri, vergi ahlakı, kurumsal kalite ve siyasi otoritenin tutumu da vergi uyumu üzerinde belirleyici etkiye sahiptir.

Vergi aflarını uygulamaya koyan ülkelerdeki gelişmişlik düzeylerine bakıldığında, birbirinden oldukça farklı gelişmişlik düzeylerindeki ülkelerde farklı amaçlarla vergi aflarının dönemsel olarak uygulandığını görüyoruz. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde vergi afları çoğunlukla kamu maliyesinde meydana gelen açığın finansmanına katkı sağlamak amacıyla yürürlüğe konup, genellikle birkaç yıl sonra yeni bir vergi affı ile devamlı hale gelen bir çeşit "maliye politikası" haline geliyor. Vergi afları, vergisini doğru beyan ederek zamanında ödeyen vergi ahlakı yüksek mükelleflerin vergi ödeme motivasyonlarını olumsuz etkileyerek uzun dönemli vergi ahlakı üzerinde negatif bir etki oluşturuyor.

Bununla birlikte, belirli dönemlerde ardı ardına çıkarılan vergi afları süreklilik arz ettikleri sürece önceden tahmin edilebilir bir hal almalarından dolayı vergi mükelleflerinin vergi kanunlarının işaret ettiği kurallar çerçevesindeki uyumları olumsuz etkileniyor. Tüm vergi mükelleflerinin katılımının olduğu bir vergi sisteminde vergi yükü dağılımı da optimal seviyede olacaktır. Süreklilik arz eden vergi afları ile mükelleflerin bir bölümünün kayıt dışında kalmayı tercih edebileceklerini düşünürsek vergi yükünün de bu durumdan olumsuz etkilenmesi kaçınılmaz olacaktır.

Uzun vadede temennimiz, vergi otoritesinin vergi tahsil kabiliyetini artıracak düzeyde, genişletilmiş bir vergi tabanından türemiş ve toplumsal mutabakatı üst düzeyde kapsamlı bir vergi politikasının siyasi otoritelerin kısa dönemli stratejilerinden bağımsız bir şekilde yürütülmesi adına tedbirlerin alınması olacaktır.

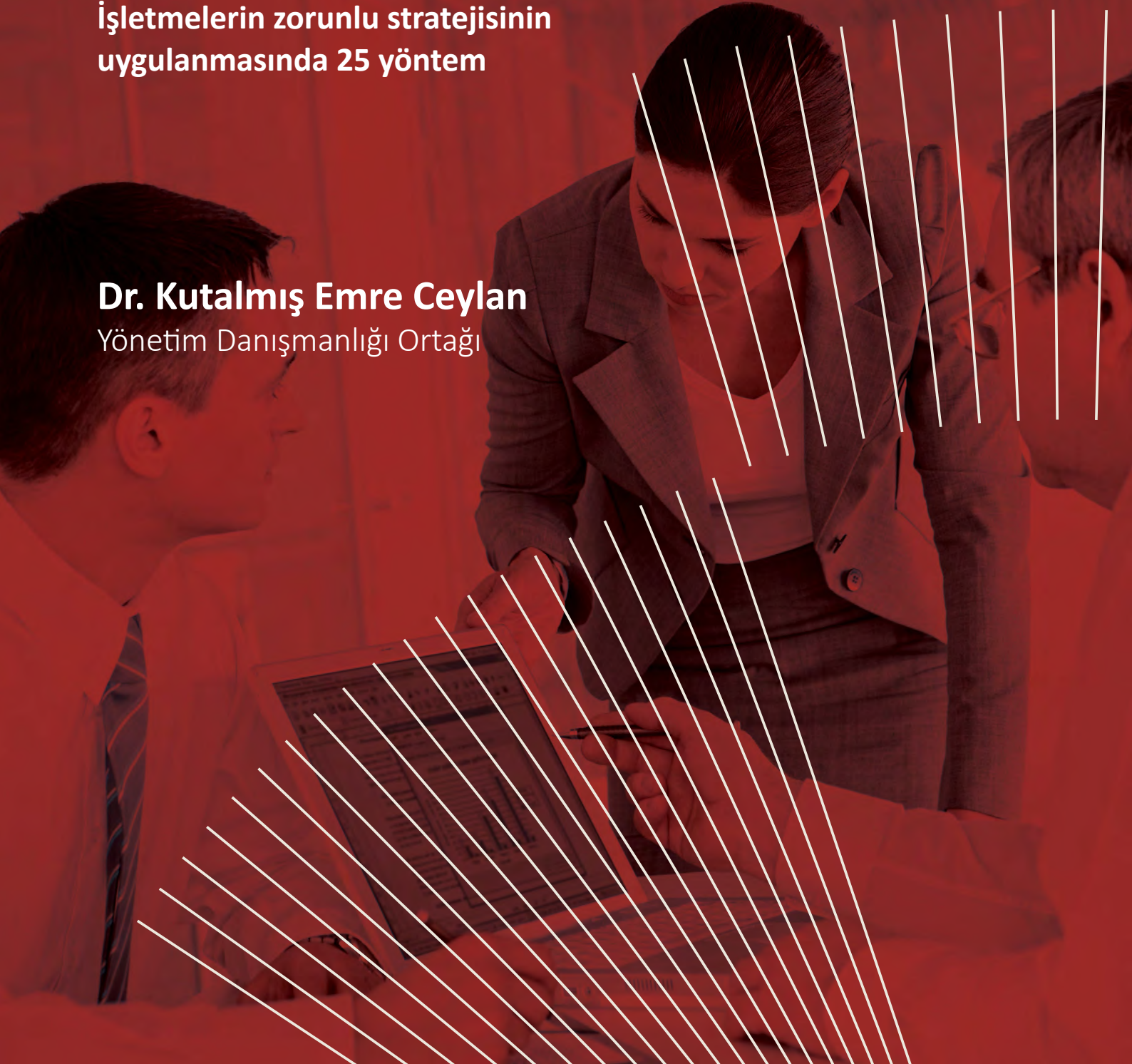




# DARALMA ZAMANLARINDA EBAT KÜÇÜLTME (DOWNSIZING)

İşletmelerin zorunlu stratejisinin  
uygulanmasında 25 yöntem

**Dr. Kutalmış Emre Ceylan**  
Yönetim Danışmanlığı Ortağı



## Neydik, ne olduk?

İşlerin iyi olduğu güzel günlerde, çok daha iyi olacağı düşüncesiyle oluşturulan yapılar, kurulan kadrolar, daralma dönemlerinde şirketin sırtına yük olur. Açılan şubeler, kiralanmış depolar, alınmış bolca personel kapasitenin artırılması için atılmış adımlar birer pişmanlık kaynağı olur. Hele ülkemiz gibi, işçilik ve kira maliyetlerinin akıl sır ermez ve satışlarla kıyaslanamaz seviyeye geldiği memleketlerde.

PKF İstanbul Yönetim Danışmanlığı ekibi olarak, son bir yıldır bilhassa da yılbaşından beri, temas kurduğumuz her işletmede, kadro yapısı, fonksiyonların işe yararlığı, daralan iş hacmi ile ortaya çıkan verimsizlik, atıl işgücünün analizi gibi konuların gözden geçirilmesi için talepler alıyoruz. Bunlar bizim her zaman çalıştığımız konular ama, bu konularda ince hesaba girmeyen pek çok şirketin de, özellikle önümüzdeki bir yılın belirsizlikleri ile, kendine çeki düzen verme konusunda büyük bir istek duyduğunu görüyoruz.

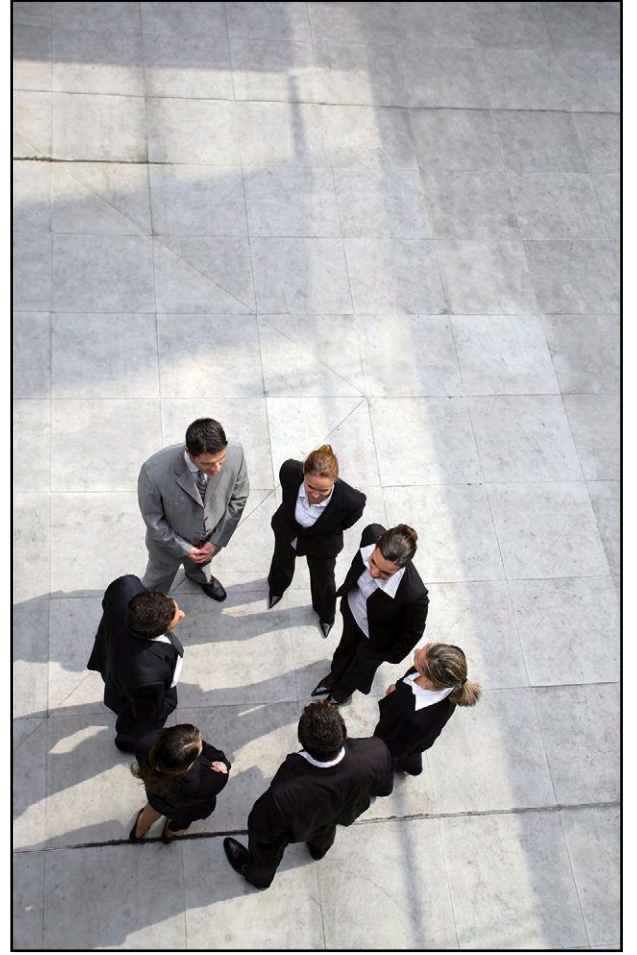
İşletmeyi, ticaret hacmi ile orantılı maliyet yapısına getirmek, -ayağı yorgana göre uzatmak- pek çok şirketi büyük zarardan, yanlış personel çıkarımı ile işlev kaybından ve hatta kimi durumlarda iflastan kurtaran bir etki meydana getiriyor. Gereksiz departmanları kapatarak veya birleştirerek, her personelin görev alanlarını genişleterek yapılan operasyonlar, işletme genel giderleri hakkında yapılan etraflı tartışmalar hatırı sayılır gider düşüşlerine imkân sağlıyor.

Yabancı kelimeleri Türkçe metinler içerisinde yerli-yersiz kullanmayı pek doğru bulmam. Ama Downsizing terim halini almış bir kelime; bir sürecin-planın, yeniden düşünmenin kavramsallaşmış ismi. Türkçesi yok ama en yakın tercümesi "İşletmede Ebat Küçültme".

İşletme literatüründeki tanımı ise şu şekilde:

Downsizing; bir işletmenin personel, operasyonlar veya diğer kaynaklarda kesintilere gitmesini ifade eden bir terimdir. Bu kesintiler genellikle işgücü azaltma, departmanların birleştirilmesi veya kapatılması, üretim tesislerinin küçültülmesi veya satılması gibi yöntemlerle gerçekleştirilir. Downsizing, genellikle işletmelerin maliyetleri azaltma, operasyonel verimliliği artırma veya finansal zorluklarla başa çıkma amacıyla benimsendiği stratejik bir karardır.





## Downsizing sürecinde neler yapılır?

Her biri işletmenin kendi yapısına, sorunun derinliğine, finansal durumuna göre verilecek kararlar neticesinde bir öncelik sıralaması oluşturulur. Genel olarak ebat küçültme çalışmaları sırasında başvurulan yöntemler şunlardır:

- 1. İşgücü azaltma:** İşletmeler, personel maliyetlerini azaltmak amacıyla personel sayısında kesintiye gidebilirler. Bu, işten çıkarmalar, emeklilik teşvikleri veya işe alımların durdurulması gibi yöntemlerle gerçekleştirilebilir.
- 2. Departmanların birleştirilmesi veya kapatılması:** İşletmeler, operasyonel verimliliği artırmak veya maliyetleri düşürmek amacıyla birbirine benzer departmanları birleştirebilir veya gereksiz departmanları kapatabilir.
- 3. Üretim tesislerinin küçültülmesi veya satılması:** İşletmeler, talep düşüşü veya operasyonel gereksizlikler nedeniyle üretim tesislerinin boyutunu küçültebilir veya satışa çıkarabilirler.
- 4. Proje veya program kesintileri:** İşletmeler, belli projeleri veya programları durdurarak kaynaklarını yönlendirebilirler. Bu, gelecek vaat etmeyen projelerin iptali veya önceliklerin yeniden belirlenmesi şeklinde olabilir.
- 5. Satış ve iş ortaklıklarının düzenlenmesi:** İşletmeler, belirli satış kanallarını veya iş ortaklıklarını gözden geçirebilir ve gereksiz olanları sonlandırabilir veya yeniden yapılandırabilir. Bu, maliyetleri düşürmek veya daha verimli satış stratejileri oluşturmak için yapılabilir.
- 6. Satın alma ve tedarik zinciri yönetimi:** İşletmeler, satın alma işlemlerini azaltabilir veya tedarik zincirindeki fazlalıkları ortadan kaldırabilirler. Bu, tedarikçi sayısının azaltılması, stok düzeylerinin optimize edilmesi veya tedarik zincirindeki diğer iyileştirmelerle gerçekleştirilebilir.
- 7. Ofis alanlarının düzenlenmesi:** İşletmeler, ofis alanlarını küçültebilir, gereksiz mülkiyetleri satabilir veya kiralayabilir, esnek çalışma modellerini benimseyebilir veya çalışanların uzaktan çalışma imkanlarını artırabilirler.
- 8. Kurumsal yönetim ve organizasyonel yapıda değişiklikler:** İşletmeler, yönetim katmanlarını azaltabilir, organizasyonel yapılarını basitleştirebilir veya bazı fonksiyonları dış kaynaklardan sağlayarak iç yapılarını revize edebilirler.

- 9. Ürün veya hizmet portföyünde konsolidasyon:** İşletmeler, pazar talebine yanıt olarak ürün veya hizmet portföylerini gözden geçirebilir ve gereksiz veya kar getirmeyen ürünleri/hizmetleri konsolide edebilir veya sonlandırabilirler.
- 10. Rekabetçi fiyatlandırma stratejileri:** İşletmeler, rekabetçi bir pazarda maliyetleri düşürmek amacıyla ürün veya hizmetlerinin fiyatlarını gözden geçirebilirler. Bu, rekabet avantajı elde etmek veya pazar payını artırmak için yapılabilir.
- 11. İş süreçlerinin yeniden tasarımı:** İşletmeler, operasyonel verimliliği artırmak ve maliyetleri düşürmek amacıyla iş süreçlerini yeniden tasarlayabilirler. Bu, manuel işlemlerin otomasyonu, gereksiz adımların kaldırılması veya iş akışlarının yeniden yapılandırılması şeklinde olabilir.
- 12. Müşteri segmentasyonu ve hedefleme:** İşletmeler, kriz dönemlerinde müşteri segmentasyonunu ve hedeflemeyi gözden geçirebilirler. Daha karlı müşteri gruplarına odaklanmak veya belirli pazar segmentlerinden vazgeçmek gibi stratejiler benimseyebilirler.
- 13. Marka ve pazarlama harcamalarında kısıntılar:** İşletmeler, kriz dönemlerinde marka ve pazarlama harcamalarını azaltabilirler. Bu, reklam bütçelerinde kısıntı yapmak, pazarlama etkinliklerini daha etkili hale getirmek veya dijital pazarlama kanallarına daha fazla odaklanmak şeklinde olabilir. Pazarlama gücünü yitirmeden, atıl kısımlar varsa bunların gözden geçirilmesi şeklinde ifade etmek daha doğru olur.
- 14. İşletme giderlerinde genel kısıntılar:** İşletmeler, kriz dönemlerinde genel giderleri azaltmak için çeşitli önlemler alabilirler. Ofis malzemeleri, seyahat harcamaları, toplantı giderleri gibi alanlarda kısıntılar yapılabilir veya alternatif, daha ekonomik çözümler aranabilir.
- 15. Araştırma ve geliştirme (Ar-Ge) harcamalarında kısıntılar:** İşletmeler, kriz dönemlerinde Ar-Ge harcamalarını azaltabilir veya belirli projelere odaklanarak Ar-Ge bütçelerini optimize edebilirler. Bu, daha acil veya stratejik öneme sahip projelere öncelik vermek ve kaynakları doğru şekilde dağıtmak anlamına gelebilir.
- 16. İşletme varlıklarının satışı veya kiralanması:** İşletmeler, kriz dönemlerinde gereksiz veya kullanılmayan varlıklarını satışa çıkarabilir veya kiraya verebilirler. Bu, ofis binaları, taşıt filosu, ekipmanlar veya diğer mülkiyetler olabilir.
- 17. İşletme genişleme planlarının askıya alınması:** İşletmeler, kriz zamanlarında yeni pazarlara veya coğrafi bölgelere genişleme planlarını askıya alabilirler. Bu, yeni mağaza açılışları, şubelerin kurulması veya üretim tesislerinin genişletilmesi gibi planları içerebilir.
- 18. Yönetim ücretlerinde kısıntılar:** İşletmeler, üst düzey yöneticilerin maaşlarında kısıntıya gidebilir veya performans primleri gibi yan hakları azaltabilirler.
- 19. İşletme kültüründe değişiklikler:** İşletmeler, kriz dönemlerinde işletme kültüründe değişikliklere gidebilirler. Daha esnek çalışma modelleri benimseyerek veya karar alma süreçlerini revize ederek daha hızlı ve etkin bir iş yapma kültürü oluşturabilirler.
- 20. İşletme stratejisinin yeniden belirlenmesi:** İşletmeler, kriz dönemlerinde stratejik hedeflerini gözden geçirebilir ve daha odaklı veya sınırlı bir strateji benimseyebilirler. Bu, belirli pazar segmentlerine veya ana ürünlere odaklanma, rekabet avantajı sağlama veya maliyet liderliği stratejilerinin yeniden belirlenmesi anlamına gelebilir.
- 21. Performans değerlendirme ve kpi'ların yeniden belirlenmesi:** İşletmeler, kriz dönemlerinde performans ölçütlerini ve anahtar performans göstergelerini (KPI'lar) yeniden belirleyebilirler. Bu, daha gerçekçi ve ulaşılabilir hedeflerin belirlenmesini sağlar ve çalışanların motivasyonunu artırır.
- 22. Satış ve pazarlama kanallarının yeniden yapılandırılması:** İşletmeler, kriz dönemlerinde satış ve pazarlama kanallarını gözden geçirebilir ve daha etkili veya verimli kanallarla çalışmaya odaklanabilirler. Bu, dijital pazarlama stratejilerine daha fazla yatırım yapmayı veya daha etkili satış ekipleri oluşturmayı içerebilir.
- 23. Çalışan katılımı ve geribildirim:** İşletmeler, kriz dönemlerinde çalışanların katılımını ve geri bildirimlerini önemseyerek, iş gücünün motivasyonunu ve bağlılığını artırabilirler. Bu, kriz zamanlarında çalışanların desteğini ve işletmenin hedeflerine olan bağlılığını güçlendirmek açısından önemlidir.
- 24. Çalışma saatlerinde düzenlemeler:** İşletmeler, kriz dönemlerinde çalışma saatlerini düzenleyerek maliyetleri düşürebilirler. Bu, kısmi süreli çalışma modellerine geçiş yapmak, esnek çalışma saatleri sunmak veya haftalık çalışma saatlerini azaltmak şeklinde olabilir.
- 25. Yeniden eğitim ve yetenek geliştirme programları:** İşletmeler, kriz dönemlerinde çalışanların yeniden eğitim ve yetenek geliştirme programlarına daha fazla yatırım yapabilirler. Bu, çalışanların becerilerini güncellemelerine ve işletmenin değişen ihtiyaçlarına uyum sağlamalarına yardımcı olabilir.

## Downsizing'in etkileri

Downsizing, hem işletme içinde hem de dışında çeşitli etkilere sahip olabilir. İçeride, işgücü azaltmaları moralsizlik yapabilir, kalan çalışanlarda güvensizlik duygusu yaratabilir ve verimlilik düşebilir. Ayrıca, işten çıkarılan çalışanlar ve onların aileleri için finansal zorluklar ve duygusal stres yaratabilir. Dışarıda ise, downsizing uygulayan işletmelerin itibarı ve müşteri güveni zarar görebilir, bu da pazar payı kaybına yol açabilir. Doğru iletişim asla ihmal edilmemesi gereken bir gündemdir.

## Downsizing döneminde pazarlama

Ebat küçültme uygulamalarını, mutlaka pazarlama yönlü çalışmalarla desteklemek gerekir. Mevcut yapıyı-etkinliği gözden geçirmekte fayda vardır, pazarlamanın da verimli yapılması makuldür ama pazarlama gücünü kırıcı çalışmalardan kaçınılmalıdır. Şirketin maliyet oluşturan ve "iş olmazsa mutlaka atılacak" bütün bölümleri gözden geçirilirken, -yeni iş getirme kabiliyeti- olan kapılarını kesinlikle kapatmamak gerekir. Ebat küçültme çalışmalarındaki en büyük hata, pazarlama fonksiyonlarından da tamamen vazgeçerek işletmenin dünyasını kalıcı olarak küçültmeye dönük hareketlerdir. Piyasalar açıldığında tekrar istihdam edilebilecek kadrolar vardır ancak pazarlama bir fonksiyon olarak hiçbir zaman tamamen iptal edilmemelidir.

**Son söz:** İşletmemizi öldürmeyen her zorluk güçlendirir. Mühim olan hayatta kalıp, öğrenebilmek.



# 2024 YILI BİNEK OTOMOBİL GİDERLERİNE UYGULANACAK KISITLAMA TUTARLARI

**Nevzat Şenses**

Vergi Hizmetleri Ortağı

**Bilindiği üzere yayımlanan 7194 sayılı Kanun ile GVK madde 40/1., 5. ve 7. Bentleri ile GVK madde 68/4. ve 5. Bentlerinde yapılan değişikle, kiraladıkları veya iktisap ettikleri binek otomobillerin giderlerinin vergi matrahı tespit edilirken indirim olarak dikkate alınmasında kanuni sınırlamalar getirilmiştir.**



Yayımlanan 324 No'lu GVK Tebliği ile bu kısıtlama tutarları 2024 yılı için aşağıdaki gibi yeniden belirlenmiştir:

7194 sayılı Kanun'un 13 ve 14'üncü maddeleri ile binek otomobillerin kira, amortisman, alım-satım ve idame giderlerine gelir (ticaret ve serbest meslek erbabı için) ve kurumlar vergisi bakımından kısıtlama getirilmiştir.

Binek otomobillerde amortisman ve gider kısıtlamasına ilişkin düzenleme 1/1/2020 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 7/12/2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Böylece; 2024 yılı hesap dönemi için;

- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 26.000 TL'ye kadarlık kısmı ile binek otomobillerin iktisabına ilişkin KDV ve ÖTV toplamının en fazla 690.000 TL'ye kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.
- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla % 70'i indirilebilecektir.
- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 790.000 TL'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortismanına tabi tutarı 1.500.000 TL'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanının en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı, gider yazılabilecektir.

Yıl	Kira Gideri Sınırı (TL)	KDV & ÖTV Gider Yazma Sınırı (TL)	Taşıt Gideri Sınırı (%)	Amortisman Olarak İndirim Konusu Yapılacak Tutar Sınırı (TL) - (KDV & ÖTV Hariç)	Vergilerin Maliyet Bedeline Eklendiği veya Binek Otomobilin İkinci El Olarak İktisap Edildiği Hallerde Amortisman Bazı Sınırı (KDV & ÖTV Maliyet, TL)
2021	6.000,00	150.000,00	70%	170.000,00	320.000,00
2022	8.000,00	200.000,00	70%	230.000,00	430.000,00
2023	17.000,00	440.000,00	70%	500.000,00	950.000,00
2024	26.000,00	690.000,00	70%	790.000,00	1.500.000,00

### Binek otomobillere ilişkin kiralama ve iktisap giderleri

- Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 26.000 TL'ye kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.
- Gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2024 yılı için 26.000,00 TL kadarlık kısmı katma değer vergisi hariç bedeldir.
- 3065 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca, gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilememektedir.
- Bu kapsamda, binek otomobillerin kiralanması durumunda, kira bedellerinin Kanun maddesinde ilgili yıl için belirlenen azami tutarı aşması halinde, aşan kısma ait katma değer vergisi gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde ayrıca gider olarak dikkate alınmayacaktır.

Örnek 1: (XXX) Ltd Şti., 2024 hesap döneminde kiraladığı binek otomobil için aylık KDV hariç 30.000-TL, kiralama bedeli ödüyor. KDV Tutarı 6.000 TL'dir. Bu durumda 2024 hesap döneminde dikkate alınacak tutarın sınırları aşağıdaki gibi olacaktır.

Aylık KDV Hariç Kira Bedeli	30.000
Gider Yazılacak Tutar	26.000
İndirim Konusu Yapılacak KDV (26.000*0,20)	5.200
KKEG Yazılacak Tutar (30.000 – 26.000)	4.000
İndirim Konusu Yapılmayacak KDV (4.000 * 0,20)	800

- Binek otomobillerin günlük şekilde kiralanmasında gider kısıtlaması, günlük kiralama bedelinin hesaplanması suretiyle uygulanacaktır. Kiralama giderlerine ilişkin günlük gider kısıtlamasının uygulanmasında, kiralamanın yapıldığı tarihte gider olarak dikkate alınabilecek aylık azami kiralama giderinin o ayın gün sayısına bölünmesiyle elde edilecek tutar dikkate alınacaktır.

Örnek 2: (XX) A.Ş. 13/4/2024 tarihinde bir adet binek otomobil kiraladığıdır. Kiralama sözleşmesine göre binek otomobilin günlük kiralama bedeli 1.000 TL olup, sözleşme süresi 10 gündür.

Kiralama 2024/Nisan ayı içinde yapıldığından, o yıl için belirlenen ve kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek aylık azami kiralama gideri olan 26.000 TL, Nisan ayının gün sayısı olan 30'a bölünerek gider olarak dikkate alınabilecek günlük azami kiralama bedeli bulunacaktır.

Günlük Binek Oto Kiralama	Hesaplama	Tutar (TL)
Kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecek azami günlük kiralama bedeli)	26.000/30	866,66
On günlük kiralama için safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek azami tutar	866,66*10	8.666,66
(XX) A.Ş tarafından KKEG olarak dikkate alınması gereken kiralama gideri)	10.000-8.666,66	1.333,33



## Binek otomobillerin iktisabına ilişkin giderler

- Binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının 2024 yılı için en fazla 690.000,00 TL'ye kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.

Örnek 3: (X) A.Ş., 2024 yılında vergisiz satış fiyatı 800.000,00 TL olan bir binek otomobil satın almıştır. Söz konusu araca ait ÖTV'nin %100 ve KDV'nin %20 olduğu varsayımı ile aracın toplam tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

<b>Araç Bedeli:</b>	<b>800.000,00</b>
<b>ÖTV: (%100)</b>	800.000,00
<b>KDV: [(800.000,00 + 800.000,00)*0,20]</b>	320.000,00
<b>ÖTV ve KDV Toplamı:</b>	<b>1.120.000,00</b>
<b>Toplam Araç Bedeli:</b>	<b>1.920.000,00</b>

(X) A.Ş'nin ÖTV ve KDV tutarlarını doğrudan gider olarak dikkate almayı tercih etmesi durumunda gider olarak dikkate alınabilecek ÖTV ve KDV tutarı 690.000,00-TL olup; kalan 430.000,00 TL (=1.120.000,00– 690.000,00) KKEG olarak dikkate alınacaktır.

ALİŞ YEVMİYE KAYDI			
		Borç	Alacak
254-TAŞITLAR- Binek Oto Azami Tutarı		790.000,00 ₺	
254-TAŞITLAR- Amortismanı KKEG olacak olan Tutar		10.000,00 ₺	
770-GYG (KDV-ÖTV) Azami Tutarı		690.000,00 ₺	
770-GYG- ÖTV ve KDV si KKEG OLARAK DİKKATE ALINACAK Gider Tutarı		430.000,00 ₺	
	102-BANKALAR		1.920.000,00 ₺

KDV-ÖTV GİDER KKEG KAYDI			
		Borç	Alacak
.			
689-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (KKEG)		430.000,00 ₺	
.	770- GYG- (ÖTV ve KDV si KKEG OLARAK DİKKATE ALINACAK Gider Tutarı)		430.000,00 ₺



- Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 790.000,00 TL'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortismanına tabi tutarı 1.500.000,00 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.

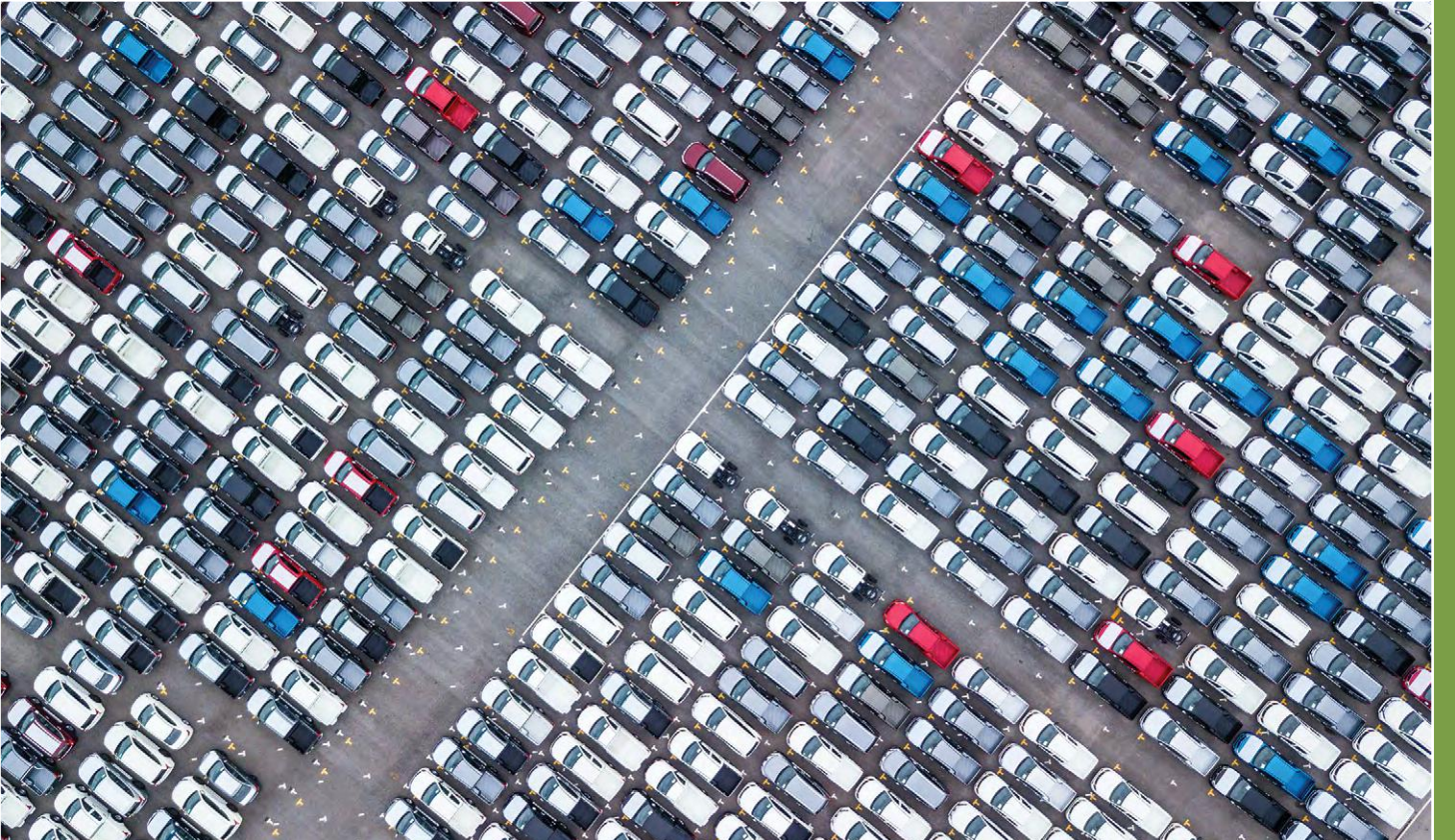
Hakeza mükellef amortisman yolu ile itfa yöntemini seçmesi durumunda, 3 no.lu örneğimizde, 2024 yılı için söz konusu KDV ve ÖTV hariç araç bedelinin 800.000,00-TL'lik kısmının 790.000,00-TL'lik kısmı amortisman yolu ile iktisap edilebilecek olup, 10.000,00-TL için ayrılan amortismanlar kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmayacaktır.

Örnek 4: X (A.Ş.) 15.06.2024 tarihinde vergisiz satış fiyatı 800.000,00 TL olan bir binek otomobil satın almıştır. Söz konusu araca ait ÖTV'nin %100 ve KDV'nin %20 olduğu varsayımı ile aracın toplam tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

<b>Araç Bedeli:</b>	<b>800.000,00</b>
ÖTV: (%100)	800.000,00
KDV: $[(600.000,00 + 600.000,00) * 0,20]$	320.000,00
<b>ÖTV ve KDV Toplamı:</b>	<b>1.120.000,00</b>
<b>KDV ve ÖTV Dahil Toplam Araç Bedeli:</b>	<b>1.920.000,00</b>

X (A.Ş) tarafından 2024 yılında iktisap edilen binek otomobil için en fazla 1.500.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

ALİŞ YEVMİYE KAYDI			
		Borç	Alacak
254-TAŞITLAR- Binek Oto Azami Tutarı		1.500.000,00 ₺	
254-TAŞITLAR- Amortismanı KKEG olacak olan Tutar		420.000,00 ₺	
	102-BANKALAR		<b>1.920.000,00 ₺</b>

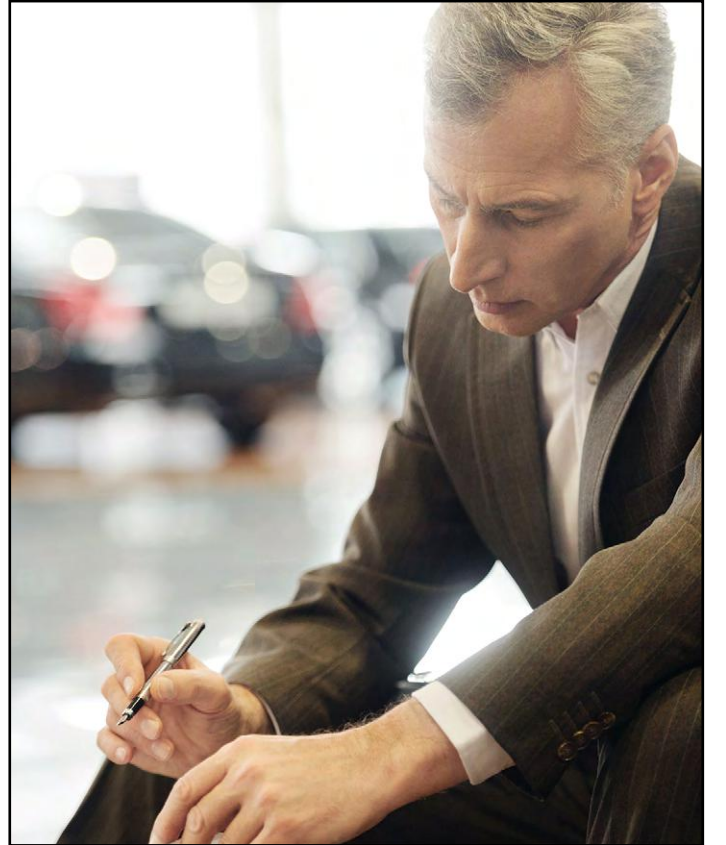


X (A.Ş.) tarafından 2024 yılında iktisap edilen binek otomobil için en fazla 1.500.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Buna göre mükellefin yıllar itibarıyla kazancın tespitinde gider olarak dikkate alabileceği amortisman bedelleri aşağıdaki gibidir:

YIL	AMORTİSMAN TUTARI
2024	175.000,00
2025	300.000,00
2026	300.000,00
2027	300.000,00
2028	300.000,00 + * 125.000,00

Yıl	Yıllık Amortisman Tutarı (KIST Amortisman Hesabı Yapılır)	Azami Amortisman Tutarı	KKEG Olarak Dikkate Alınacak Amortisman Tutarı
2024	224.000,00 ₺	175.000,00 ₺	49.000,00 ₺
2025	384.000,00 ₺	300.000,00 ₺	84.000,00 ₺
2026	384.000,00 ₺	300.000,00 ₺	84.000,00 ₺
2027	384.000,00 ₺	300.000,00 ₺	84.000,00 ₺
2028	544.000,00 ₺	425.000,00 ₺	119.000,00 ₺
<b>Toplam</b>	<b>1.920.000,00 ₺</b>	<b>1.500.000,00 ₺</b>	<b>420.000,00 ₺</b>

(\*) Kist amortisman uygulamasından dolayı binek otomobillerin aktife alındığı yılda gider konusu yapılamayan (300.000 TL – 175.000,00TL) 125.000,00 TL ifta süresinin son yılı olan 2028 yılında, o yıl için amortismanına esas bedel üzerinden ayrılan amortismandan ayrı olarak safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.





### Binek otomobillerin satışı

Örnek 5: (Y) Ltd. Şti. 1/10/2024 tarihinde vergisiz fiyatı 2.000.000,00 TL olan bir adet binek otomobil satın almıştır. Söz konusu araç için mükellef tarafından ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarı toplamı 1.240.000,00 TL olup, mükellef tarafından binek otomobilin iktisabı için ödenen vergiler safi kazancın tespitinde tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmıştır.

Adı geçen mükellef söz konusu binek otomobili 2/1/2027 tarihinde KDV hariç 1.000.000 TL bedel karşılığında satmıştır.

ALİŞ YEVMİYE KAYDI			
		Borç	Alacak
254-TAŞITLAR- Binek Oto Azami Tutarı		790.000,00 ₺	
254-TAŞITLAR- Amortismanı KKEG olacak olan Tutar		1.210.000,00 ₺	
770-GYG (KDV-ÖTV) Azami Tutarı		690.000,00 ₺	
770-GYG- ÖTV ve KDV si KKEG OLARAK DİKKATE ALINACAK Gider Tutarı		550.000,00 ₺	
	102-BANKALAR		<b>3.240.000,00 ₺</b>

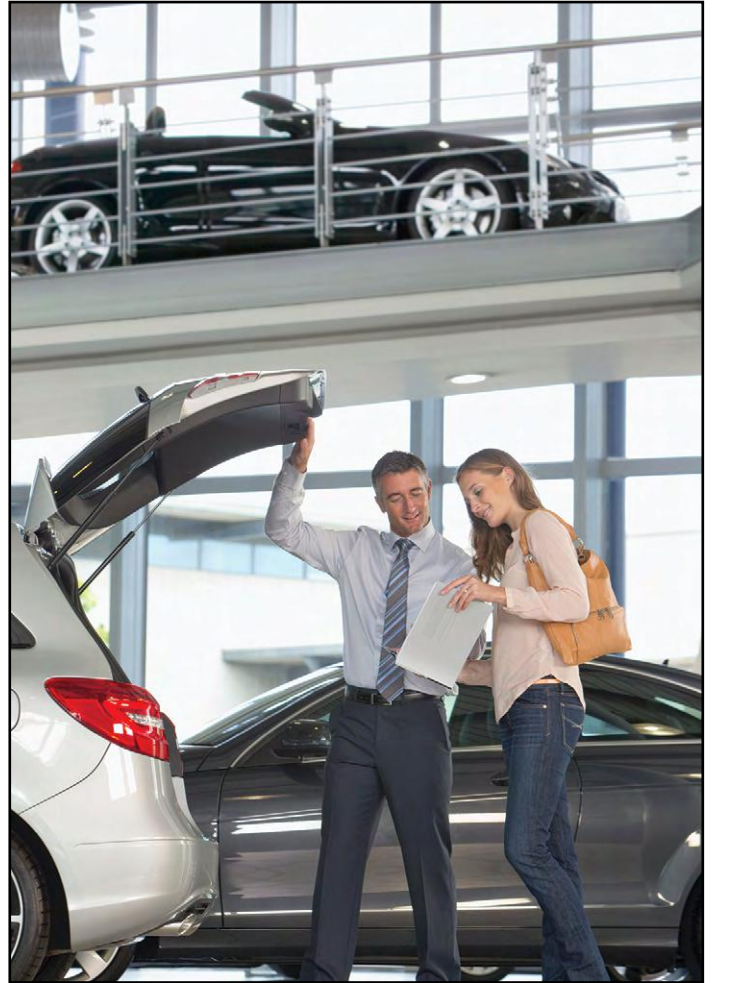
KDV-ÖTV GİDER KKEG KAYDI			
		Borç	Alacak
689-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (KKEG)		550.000,00 ₺	
	770- GYG- (ÖTV ve KDV si KKEG OLARAK DİKKATE ALINACAK Gider Tutarı)		550.000,00 ₺

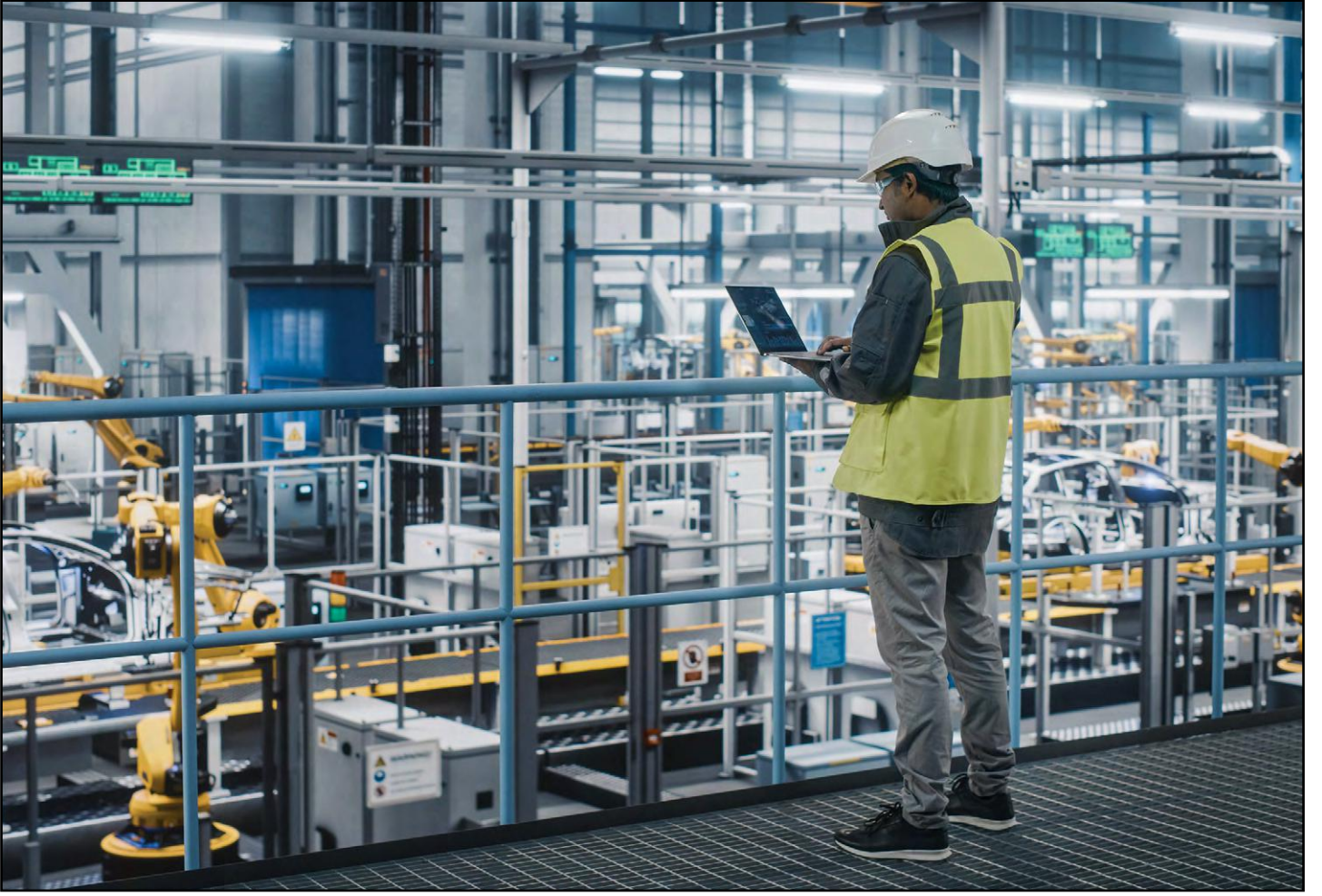
Buna göre, işletme kayıtlarına vergisiz satış fiyatı üzerinden alınan binek otomobil için 2024 yılında en fazla 790.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Mükellef kurum tarafından bu kapsamda yıllar itibarıyla ayrılan amortisman tutarları aşağıdaki gibidir:

YIL	AMORTİSMAN TUTARI
2024	39.500,00
2025	158.000,00
2026	158.000,00
2027	158.000,00

SATIŞ YILI VE GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ DİKKATE ALINARAK AYRILMIŞ BİRİKMiŞ AMORTİSMAN TUTARI (BİR ÖNCEKİ GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ SONU İTİBARIYLA KÜMÜLATİF AMORTİSMAN TUTARI)	900.000,00 ₺
İktisap Yılında satıldıysa, satış ayı ile iktisap ayına kadar geçen tam ay süresi dikkate alınmıştır.	
Satış Anı İtibarıyla Net Defter Değeri	<b>1.100.000,00 ₺</b>

Diğere taraftan, mükellef kurum tarafından iktisap edilen binek otomobil için ödenen ve tercihen gider olarak dikkate alınan özel tüketim vergisi ve katma değere vergisi tutarı toplamı olan 1.240.000,00 TL'nin 2024 yılı için azami 690.000 TL'si safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Söz konusu tutarı aşan kısım (1.240.000,00 TL – 690.000,00 TL) 550.000,00 TL kanunen kabul edilmeyen gider olarak mükellef kurumun 2024 hesap dönemi kurum kazancına ilave edilecektir.



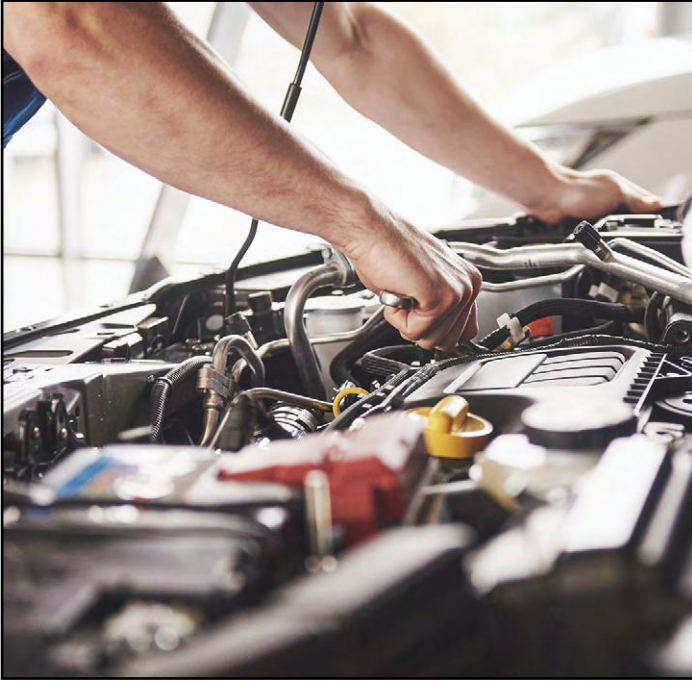


Mükellef kurumun binek otomobilini 2027 yılında sattığında yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır (KDV ihmal edilmiştir):

SATIŞ YEVMIYE KAYDI			
		<b>Borç</b>	<b>Alacak</b>
102-BANKALAR		1.000.000,00 ₺	
257-BİRİKMiŞ AMORTİSMAN		900.000,00 ₺	
689-OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR		100.000,00 ₺	
	254-TAŞITLAR		<b>2.000.000,00 ₺</b>

- Mükelleflerin aktiflerinde yer alan binek otomobiller için amortismanına esas bedelden daha fazla tutar üzerinden amortisman ayırmaları halinde, genel hükümlere göre ayrılan amortisman tutarı ile amortismanına esas bedel üzerinden ayrılan amortisman tutarı arasındaki fark, kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak, o yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi kazancına ilave edilecektir.
- Söz konusu binek otomobillerinin mükellefler tarafından satışı halinde ise ilgili yıllarda amortisman ayırma aşamasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazançta ilave olunan tutarların toplamı mükelleflerce vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınacak ve bu tutar, gelir veya kurumlar beyannamesinde “Diğer İndirimler” satırında gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

**Satışın Yapıldığı Yılın Gelir / Kurumlar Vergisi Beyannamesinde “Diğer İndirim” Satırında İndirim Olarak Dikkate Alınacak Tutar: 550.000,00**



### Binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderler

- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.
- İşletmeye veya envantere dâhil olup ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillerin giderleri sınırlandırılıp, bu sınırlama esas itibarıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerin giderlerini kapsıyor.
- Binek otomobillere ilişkin gider ifadesi sadece bakım onarım giderlerini değil aynı zamanda araçların yakıt, otopark, köprü ve yol geçiş giderleri, kredi faizi, sigorta giderleri dahil olmak üzere araçla ilgili tüm giderleri kapsıyor.
- Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14'üncü maddesi uyarınca, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç binek otomobiller için ödenen MTV gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmiyor.

Örnek 6: Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmuyor.

Gider Türü	Harcama Tutarı	KDV	Toplam Harcama
Yakıt	15.000,00	3.000,00	18.000,00
Otopark	1.000,00	200,00	1.200,00
Köprü Geçiş	2.000,00	400,00	2.400,00
Sigorta	3.000,00	0	3.000,00
Bakım/Onarım	2.500,00	500	3.000,00
<b>Toplam</b>	<b>23.500,00</b>	<b>4.100,00</b>	<b>27.600,00</b>

Yukarıda yer verilen tabloya göre mükellefin gider olarak dikkate alabileceği tutar toplam harcamanın %70'i olan 16.450,00 TL ( $23.500,00 \times 0,70$ ) olacaktır. Kalan 7.050,00 TL'nin ise KKEG olarak dikkate alınması gerekiyor.

Diğer taraftan KDV Kanunu'nun 30/d maddesi uyarınca gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilememesi nedeniyle toplam 3.690,00-TL tutarındaki KDV'nin de 2.870,00 TL'si ( $4.100,00 \times 0,70$ ) indirilecek KDV olarak dikkate alınabilecek, kalan kısım (1.230,00 TL) ise indirilemeyecek KDV olarak dikkate alınacaktır.

## Finansal kiralama binek oto giderleri

- Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin, finansal kiralama konusu binek otomobillerin “Haklar” hesabında aktive alındığı dönemi izleyen dönemler için yapılan faiz giderlerinin mükellefler tarafından tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmak istenmesi halinde, bu giderlerin en fazla %70’i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 7: Sigortacılık faaliyetiyle işigal eden (T) A.Ş., 7/8/2024 tarihinde finansal kiralama yoluyla bir adet binek otomobil edinmiştir. Finansal kiralama sözleşmesine göre mükellef tarafından aylık ödenecek tutar 13.930 TL olup, sözleşme süresi 48 aydır. Sözleşme süresi sonunda binek otomobilin mülkiyeti mükellef kuruma geçecektir.

Buna göre, finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobil için ödenen aylık bedelin borç anapara ödemesi ve faiz ödemesi şeklinde ayrıştırılması gerekmekte olup, 2024 hesap dönemine ilişkin yapılan faiz ödemeleri, “Haklar” hesabında izlenen binek otomobilin maliyetine dahil olunacaktır.

Mükellef kurumun 2025 hesap dönemi başta olmak üzere izleyen hesap dönemlerine ilişkin yapacağı faiz ödemelerini doğrudan gider olarak dikkate almak istemesi halinde ise finansal kiralama kapsamındaki faiz giderlerinin %70’i kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

## Kaynakça

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 7194 sayılı Kanun
- 324 No’lu Gelir Vergisi Kanunu Tebliği
- <https://www.turmobil.org.tr/hesaplamalar/Binek-Oto-Gider-Kisitlama>
- <https://pkf.com.tr/binek-otomobil-gider-kisitlama-tutarlari-2023/>





# ULUSAL YEŞİL BİNA SERTİFİKASI

**Erkan Karahasanolu**

Haliç Çevre Laboratuvarı, Kurucu  
Yeşil Sertifika Uzmanı





Günümüz dünyasında, şehir denildiğinde akla gelen büyüklüğü daha iyi anlamak adına yapılar ve kentleşme üzerine faydalı olacağına inandığım bir hatırlatma yapalım. Antik dönemde sosyomekansal ve siyasal farklılaşma olarak şehrin varlığı, Platon ve Aristo'nun eserlerinde polis üzerine yazdıklarından açıkça görülür.

Platon, Devlet adlı eserinde, ideal bir yerleşme olarak polisi tarif ederken bu bağımsız birimin en fazla 5000 vatandaştan oluşması gerektiğini söylüyor. Aristo ise Politika adlı eserinde, ideal bir polisin vatandaşlarının birbirlerini tanıyacak büyüklükte olması gerektiğinden bahsediyor.

Antik dönemde sadece Girit adasında 50 bağımsız polisin olduğu düşünülürse hem Platon hem de Aristo'daki bu ideal büyüklük anlayışının aynı zamanda siyasi-yönetimsel bir ideal form arayışı olduğu anlaşılır.

Bu anlatıdan 5000 kişilik kentler olsun şeklinde bir sonuç yaklaşımında değil, mevcut duruma uygun olarak kentlerin sürdürülebilir hale getirilmesi yaklaşımında olunmalıdır. Bu yaklaşım ile Ulusal Yeşil Bina Sertifikası sistemini inceleyelim.

Yeşil Bina Değerlendirme Kılavuzu'nun uluslararası yeşil sertifika sistemleri içindeki yeri iki temel kriter ile değerlendirilebilir:

1. Küresel uyumluluk, yerel koşullar ve güncellenebilirlik
2. Sürdürülebilirlik kapsamı, temalar ve kriterler

#### **Küresel uyumluluk, yerel koşullar ve**

**güncellenebilirlik:** Yeşil Bina Değerlendirme Kılavuzu'nun modül kapsamı oluşturulurken, 6 uluslararası ve 2 ulusal yeşil sertifika sisteminin ana modül yaklaşımları, ulusal ve yerel koşullar bağlamında bilimsel kriterlere göre değerlendirilmiştir. Bu nedenle, Yeşil Sertifika ile belirlenen ana modüller ve modüllere bağlı sürdürülebilirlik tema ve kriterleri uluslararası kıyaslamalara açıktır.

**Sürdürülebilirlik kapsamı:** Yeşil sertifikaların 'sürdürülebilirlik kapsamı' önemli bir gösterge teşkil ediyor. Sürdürülebilirliğin ayrıntı düzeyi, ana temaları veya ölçütlerinin küresel ve ulusal referans karşılıklarının bulunması gerekiyor. Sertifika sistemlerinin derecelendirdiği tüm bina ve yerleşmelerin hangi kapsamda sürdürülebilirliği kapsamı yine küresel ve ulusal sürdürülebilirlik hedeflerine ne kadar yaklaşıldığının ölçülmesine olanak vermelidir. Yeşil Sertifika sürdürülebilirlik kapsamı oldukça geniş bir çerçeve sunuyor.

**Temalar ve kriterler:** Yeşil Sertifika sistemlerinin sürdürülebilirlik kapsamı ana temalar ve kriterlerin varlığı ile ölçülebilir. Birçok sertifika sisteminde temalarda ortaklaşma bulunurken, kriterler, ulusal hedefler ve mevzuat ile değişim gösterebiliyor. Sertifika sistemlerinde ana tema olarak kapsam yeterliliği üzerinde duruluyor. Yeşil Sertifika, sürdürülebilirliğin bütünsel ve sistematik doğasını göz önünde bulundurarak, sosyal sürdürülebilirlik ve yönetim konularını ana tema ve ölçülebilir kriterler ile tanımlamıştır. Literatür araştırmaları, sürdürülebilirlik kapsamının ana temalarla iyi bir çerçeve ile çizildiğinde, kriterlerin eksik olanlarının zaman içinde geliştirilebildiğine işaret ediyor. Uluslararası sertifika sistemlerinde zorunlu kriterler, asgari sürdürülebilirlik gereksinimlerinin karşılandığından emin olmak adına önemli görülüyor.

**Göstergeler ağırlıklandırmalar:** Sürdürülebilirlik kapsamına ana temalar yoluyla karar verildikten sonra, göstergeler yolu ile kapsamın elde edilebilirliği ve standardı belirleniyor. Sürdürülebilirlik kapsamının ifade edilmesinde ve karşılaştırılabilir sonuçların elde edilmesinde göstergelerin ağırlıklandırılmasında denge aranması önem kazanıyor. Yeşil Sertifika'nın sürdürülebilirlik kapsamı belirlenirken, zorunlu kriterlerin seçimi ve uygulanabilirliklerinin yüksek olmasına özen gösterilmiştir. Yeşil Sertifika Sistemi'nde ana modüller içinde belirlenmiş zorunlu kriterler aşağıda verilmiştir.

### Yeşil sertifika bina kapsamı ve tipoloji

Yeni bina ve mevcut bina olmak üzere iki modülde değerlendirilen yapı tipolojileri kapsamında yeşil bina sertifikası alınabilir.

**Konut:** Müstakil konut, apartman, rezidans.

**Ofis binaları:** Büro, kamu daireleri, iş merkezleri, plazalar, Ar-Ge binaları.

**Eğitim binaları:** Okul öncesi, ilk ve orta öğretim ile yükseköğretime hizmet vermek üzere eğitim kampüsü; genel, mesleki ve teknik eğitim fonksiyonlarına ilişkin okul, kurs, dersane vb. binalar.

**Oteller:** Konaklama amacıyla kullanılan otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel veya hostel gibi turizm amaçlı binalar.

**Sağlık binaları:** Hastane, sağlık ocağı, aile sağlık merkezi, doğumevi, dispanser ve poliklinik, ağız ve diş sağlığı merkezi, fizik tedavi ve rehabilitasyon merkezi, entegre sağlık kampüsü gibi fonksiyonlarda hizmet veren binalar.

**Alışveriş ve ticaret merkezleri:** Çarşı, mağaza, lokanta, restoran, katlı otopark, alışveriş merkezi, yönetim binaları, banka, finans kurumları gibi ticaret ve hizmet sektörüne ilişkin binalar.

**Diğer:** Sinema, tiyatro, müze, kütüphane, sergi salonu, kongre merkezleri, spor salonu gibi sosyal, kültürel ve spor amaçlı binalar; gazino, düğün salonu gibi eğlence amaçlı binalar; yurt, yemekhane, yetiştirme yurdu, yaşlı ve engelli bakımevi, rehabilitasyon merkezi, kadın ve çocuk sığınma evi, şefkat evleri gibi kullanımlara ayrılan binalar; altyapı ve ulaşım tesisleri, veri merkezleri vb. binalar.





## Modül, tema ve kriterler

Yeşil sertifika bina, 6 ana modül, 6 ana tema ve 74 kriter ile tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor:

**Bütünleşik Bina Tasarım, Yapım ve Yönetimi (BBT) ana modülü:** 6 tema, 30 kriter ve tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor.

**Yapı Malzemesi ve Yaşam Döngüsü Değerlendirmesi (YMD) ana modülü:** 7 Tema, 12 Kriter ve tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor.

**İç Ortam Kalitesi (İOK) ana modülü;** 4 Tema, 16 Kriter ve tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor.

**Enerji Kullanımı ve Verimliliği (EKV) ana modülü;** 2 Tema, 3 Kriter ve tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor.

**Su ve Atık Yönetimi (SAY) ana modülü;** 2 Tema, 11 Kriter ve tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor.

**İnovasyon\_Bina (INO) ana modülü;** 2 Tema, 3 Kriter ve tamamlanması beklenen gerekliliklerden oluşuyor.

## Ulusal Yeşil Sertifika Bina Derecelendirme Sistemi

Bina derecelendirme sistemi için, yeni bina ve mevcut bina için ayrı olarak belirlenen, dört aşamalı bir sertifika süreci geliştirilmiştir.

Yeşil Sertifika sürecinin, yeni bina kategorisi için belirlenen ve sertifika sürecine katkı sağlayacak kredilerin farklılaşması ile oluşan dört aşama bulunuyor.

**Aşama 1:** Geçer, **Aşama 2:** İyi, **Aşama 3:** Çok İyi, **Aşama 4:** Ulusal Üstünlük

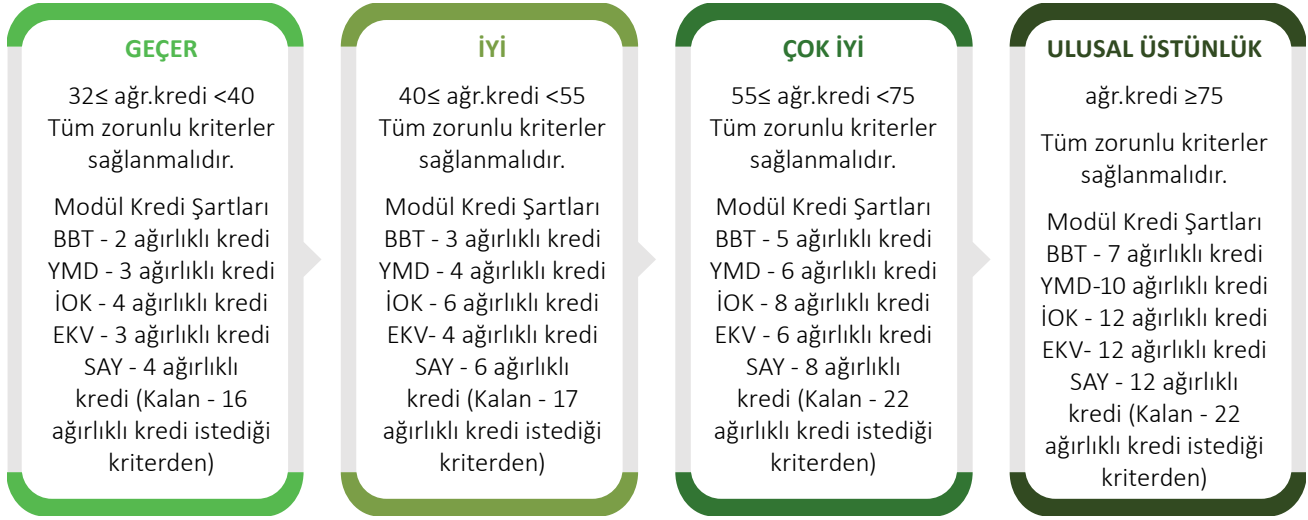
**Yeşil Sertifika Yeni Bina Derecelendirme Sistemi, Modüller, Kriterler ve Kredileri**

GEÇER	İYİ	ÇOK İYİ	ULUSAL ÜSTÜNLÜK
32≤ ağırlıklı kredi <40 Tüm zorunlu kriterler sağlanmalıdır.	40≤ ağırlıklı kredi <55 Tüm zorunlu kriterler sağlanmalıdır.	55≤ ağırlıklı kredi <75 Tüm zorunlu kriterler sağlanmalıdır.	ağırlıklı kredi ≥75 Tüm zorunlu kriterler sağlanmalıdır.
Modül Kredi Şartları BBT - 3 ağırlıklı kredi YMD - 4 ağırlıklı kredi İOK - 4 ağırlıklı kredi EKV - 3 ağırlıklı kredi SAY - 4 ağırlıklı kredi Kalan - 14 ağırlıklı kredi istediği kriterden)	Modül Kredi Şartları BBT - 5 ağırlıklı kredi YMD - 6 ağırlıklı kredi İOK - 6 ağırlıklı kredi EKV - 4 ağırlıklı kredi SAY - 5 ağırlıklı kredi Kalan - 14 ağırlıklı kredi istediği kriterden)	Modül Kredi Şartları BBT - 8 ağırlıklı kredi YMD - 8 ağırlıklı kredi İOK - 8 ağırlıklı kredi EKV - 6 ağırlıklı kredi SAY - 7 ağırlıklı kredi Kalan - 18 ağırlıklı kredi istediği kriterden)	Modül Kredi Şartları BBT- 10 ağırlıklı kredi YMD-10 ağırlıklı kredi İOK - 10 ağırlıklı kredi EKV- 10 ağırlıklı kredi SAY - 10 ağırlıklı kredi Kalan - 25 ağırlıklı kredi istediği kriterden)

Yeşil Sertifika sürecinin, mevcut bina kategorisi için belirlenen ve sertifika sürecine katkı sağlayacak ağırlıklı kredilerin farklılaşması ile oluşan dört aşama bulunmaktadır.

**Aşama 1:** Geçer, **Aşama 2:** İyi, **Aşama 3:** Çok İyi, **Aşama 4:** Ulusal Üstünlük

**Yeşil Sertifika Mevcut Bina Derecelendirme Sistemi, Modüller, Kriterler ve Kredileri**



**Gerek yeni gerekse mevcut bina kredi tabloları nasıl okunur:** Geçer belgeleri örnek olarak alalım, öncelikle zorunlu kriterler tamamlanır. Tamamlanan zorunlu kriterler ile artı puan sağlanıyor ise bu avantajlı hale getiriyor. Modül kredi şartlarında temalar için belirlenmiş ağırlıklı kredi miktarı mutlaka ilgili temalardan sağlanmalıdır. Kalan ağırlıklı kredi miktarı ise uygunluğa göre diğer temalardan sağlanabilir. Bulunan bölgenin şartlarına bağlı olarak asgari 32 kredinin tamamlanması bekleniyor.

#### Zorunlu kriterler:

Altı değerlendirme modülü içeren kılavuz, Bütünleşik Bina Tasarım, Yapım ve Yönetimi

(BBT) ana modülüne bağlı 4 zorunlu kriter ve 1 kritere bağlı 2 zorunlu kriter olmak üzere altı zorunlu kriter içeriyor:

**BBT 01 K1** İlgili disiplinleri içeren proje ekibinin oluşturulması

**BBT 01 K3** Ayrıntılı proje kapsamının belirlenmesi

**BBT 01 K4 Atf BOL 01 K2** Proje alanının bölge ve yakın çevresi içinde değerlendirilmesi

**BBT 01 K4 Atf AKE 02 K1** Proje alanına ait 'Yerleşime uygunluk etüdü ve değerlendirme raporu' nun hazırlanması

**BBT 02 K1** Disiplinler arası paydaş katılımı

**BBT 04 K3** İşçi sağlığı ve iş güvenliğinin sağlanması

İç Ortam Kalitesi (İOK) modülüne bağlı 1 zorunlu kriter, 2 yapı tipolojine bağlı zorunlu/puanlı kriter olmak üzere üç zorunlu kriter içeriyor:

**İOK 01 K1** Gerekli aydınlık düzeyinin (E) sağlanması

**İOK 03 K1** Zorunlu/Puanlı: Isıl Memnuniyetsizlik Yüzdesinin (PPD indisinin) ve Ortalama Isıl Duyu Göstergesinin (PMV indisinin) TS EN ISO standardında belirtilen koşulları sağlanması (Eğitim ve Sağlık binaları için)

**İOK 04 K1** Zorunlu/Puanlı: Doğal veya mekanik havalandırma yöntemlerinde iç mekan konforunu sağlayacak ölçüde TS EN 16798-1 standardına uygun taze hava girişinin sağlanması (Konutlar hariç tüm tipolojiler için)

Yapı Malzemesi ve Yaşam Döngüsü Değerlendirmesi (YMD) modülü için zorunlu kriter bulunmuyor. Enerji Kullanımı ve Verimliliği (EKV) modülü için 1 zorunlu/Puanlı kriter mevcut:

**EKV 01 K1** Zorunlu/Puanlı: Ağırlıklı enerji performansının artırılması (Referans Bina'ya göre enerji ihtiyacı, enerji tüketimi ve CO2 salımı ağırlıklı iyileştirme oranı)

Su ve Atık Yönetimi (SAY) modülü için 2 zorunlu kriter içeriyor:

**SAY 01 K3** Su kullanımının sanyaçlar ile izlenmesi ve kayıt altına alınması

**SAY 02 K1** Atık yönetim planının hazırlanması

(İNO) İnovasyon\_Bina modülü yenilikçi ya da iyileştirici uygulamaların teşvik edilmesini amaçlanıyor, zorunlu bir modül değildir ve ağırlıklı kredi sistemine katkısı bulunmuyor.

Kapatırken, "Ulusal Ölçekte Yapılarımız Zorunlu Kriterleri sağlıyor mu?" sorusu akla gelebilir. İmarlı alanlarda bulunan ve yapı kullanma izni almış yapıların Yeşil Bina Değerlendirme kılavuzunda yer alan zorunlu kriterleri sağlayacağını değerlendirmek yerinde bir yaklaşım olacaktır.

# ÖRNEKLERLE FAZLA ÇALIŞMA HESABI VE DENKLEŞTİRME UYGULAMASI

**Servet Kaba**

İş, Sosyal Güvenlik ve Teşvik  
Danışmanlığı Ortağı





Fazla çalışma, Kanun'da yazılı koşullar çerçevesinde, haftalık kırk beş saati aşan çalışmalardır. Yer altında maden işlerinde çalışan işçiler için ise bu süre haftalık otuz yedi buçuk saat olarak belirlenmiştir. Yasal düzenlemelere göre zorunlu nedenler veya olağanüstü haller dışında yer altında maden işlerinde çalışan işçilere fazla çalışma yaptırılmaz.

Her bir saat fazla çalışma için verilecek ücret normal çalışma ücretinin saat başına düşen miktarının yüzde elli yükseltilmesi suretiyle ödeniyor. Yer altında maden işlerinde çalışan işçilerde her bir saat fazla çalışma için verilecek ücret, normal çalışma ücretinin saat başına düşen miktarının yüzde yüzden az olmamak üzere artırılması suretiyle ödeniyor.

4857 sayılı Kanun'un 63. maddesine göre, genel bakımdan çalışma süresi haftada en çok 45 saattir. Ancak iş sözleşmesi ile bu süreden daha kısa haftalık çalışma süresi belirlenebilir. Aksi kararlaştırılmamışsa haftalık çalışma süresi, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine eşit ölçüde bölünerek uygulanır.

İşçi ve işveren anlaşırsa haftalık normal çalışma süresi, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine, günde 11 saati aşmamak koşulu ile farklı şekilde de dağıtılabilir.

Fazla sürelerle çalışma ise, haftalık çalışma süresinin 45 saatin altında belirlendiği durumlarda, ortalama haftalık çalışma süresini aşan ve 45 saate kadar yapılan çalışmalardır. Fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışmaya ilişkin en önemli farklardan birisi ücretlerinin hesaplanması konusundadır. Fazla sürelerle çalışmalarda her bir saat için verilecek ücret, normal çalışma ücretinin saat başına düşen miktarının yüzde yirmibeş yükseltilmesi şeklinde ödenir.

Fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma sürelerinin hesabında yarım saatten az olan süreler yarım saat, yarım saati aşan süreler ise bir saat sayılır.

Fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışmayı örneklerle açıklayacak olursak;

1. Haftalık çalışma süresi 45 saat olan bir işyerinde, bir haftada 50 saat çalışmış olan işçinin 45 saati aşan 5 saatlik çalışması fazla çalışmadır.
2. Bir dershanede öğretmen olarak çalışan Mehmet ile işveren arasında yapılan iş sözleşmesinde, haftalık çalışma süresi 35 saat olarak belirlenmiş ve bir haftada Mehmet toplam 38 saat çalışmış ise, 35 saati aşan 3 saatlik çalışma fazla sürelerle çalışma olarak kabul edilecektir.
3. Ahmet işyerinde çalışmaya başladığında haftada 35 saat çalışacağına dair iş sözleşmesi imzalamış ve bir hafta içerisinde 50 saat çalışmıştır. Ahmet'in 35 saati aşan ve 45 saate kadar olan 10 saatlik çalışması fazla sürelerle çalışma ve 45 saati aşan 5 saatlik çalışması fazla çalışmadır. Dolayısıyla 10 saat için %25 artırımlı ücret ödenecekken, kalan 5 saat için %50 artırımlı ücret ödenmelidir.
4. Haftalık çalışma süresi 45 saat olan işçi, bir hafta içerisinde 48 saat 40 dakika çalıştığında, fazla çalışılan 3 saat 40 dakikalık süre 4 saat olarak kabul edilecektir.

## Serbest zaman uygulaması

Serbest zaman, fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma yapan işçinin bu çalışmalar karşılığı ücret almak yerine kullandığı izin süresini ifade eder. Yukarıda açıklandığı üzere işçi fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma karşılığı ücret alabilir. Ancak, fazla çalışma veya fazla sürelerle çalışma yapan işçi isterse, bu çalışmalar karşılığı zamlı ücret almak yerine;

- Fazla çalıştığı her saat karşılığında bir saat otuz dakikayı (1,5 saat),
- Fazla sürelerle çalıştığı her saat karşılığında bir saat onbeş dakikayı (1,25 saat) serbest zaman olarak kullanabilir.

Örnek verecek olursak;

Zeynep, işyerinde çalışmaya başladığında haftada 40 saat çalışacağına dair iş sözleşmesi imzalamış ve bir hafta içerisinde 49 saat çalışmıştır. Zeynep'in 5 saat fazla sürelerle çalışması ve 4 saat fazla çalışması vardır. Eğer Zeynep, bu çalışmalarının karşılığı ücret almak yerine izin kullanmak isterse kendisine;

- Fazla sürelerle çalışma karşılığı:  $5 \times 1,25 = 6,25$  saat yani 6 saat 15 dakika ve
- Fazla çalışma karşılığı:  $4 \times 1,5 = 6$  saat olmak üzere toplam 12 saat 15 dakika izin verilecektir.

İşçi hak ettiği serbest zamanı;

- İşverene yazılı olarak başvurmak koşuluyla,
- 6 (altı) ay zarfında,
- Çalışma süreleri içinde,
- Aralıksız şekilde,
- Ücretinde bir kesinti olmadan,
- Tatil ve izin günlerine denk getirilmemek üzere kullanır.

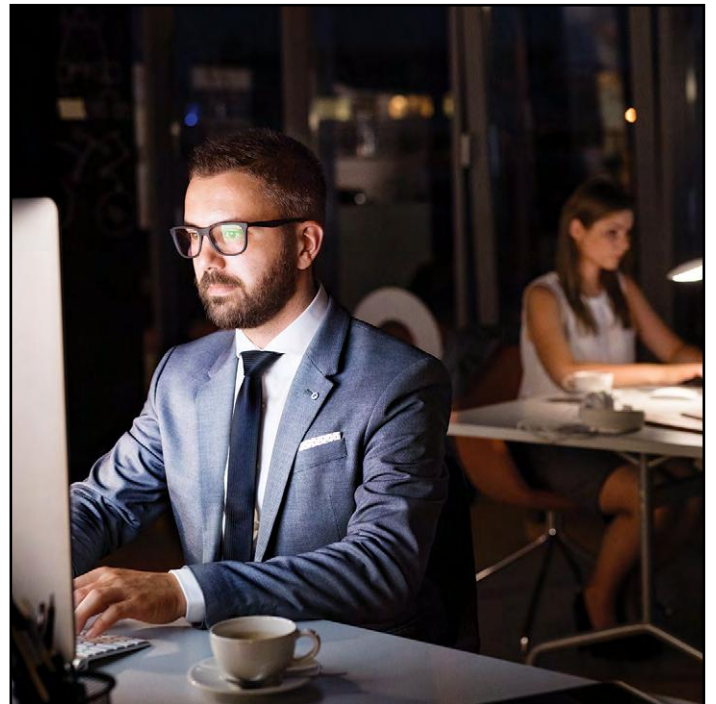
Ayrıca, işçinin serbest zaman hakkını 6 ay içerisinde kullandırmayan işverene 4857 sayılı Kanun'un 102. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi gereğince idari para cezası uygulanacaktır (2024 yılında 2.666 TL).

## Hafta tatilinde çalışma

4857 sayılı Kanun kapsamına giren işyerlerinde, işçilere tatil gününden önce belirlenmiş iş günlerinde çalışılmış olması koşuluyla yedi günlük bir zaman dilimi içinde kesintisiz en az yirmi dört saat dinlenme (hafta tatili) verilir. İşçinin tatil günü ücreti çalıştığı günlere göre bir güne düşen ücretidir. Hafta tatili ücreti bir iş karşılığı olmaksızın tam olarak ödenir. Hafta tatilinde işçi tatil yapmayarak çalışırsa ayrıca çalışılan tatil günü için ilave bir günlük ücret ödenir.

Ayrıca bilinmelidir ki, hafta tatilinde 1 saat dahi olsa işe gelen işçi her ne kadar sadece 1 saat çalışmış olsa da 7,5 saatlik hafta tatilinde çalışma ücretine hak kazanacaktır. Nitekim, 7 gün içerisinde kesintisiz 24 saat dinlenme hakkına muhalefet edildiğinden işçinin hakkını korumak adına yapılan fazla çalışma hesaplamalarında bu duruma dikkat edilmelidir.

Aşağıdaki tabloda çalışma hayatında sıkça karşımıza çıkan fazla çalışma hesaplamaları ile ilgili toplam 12 puantaj örneği ele alınacak ve özellikli durumları karşılardaki satırlarda açıklanacaktır. Bu tablo insan kaynakları uygulayıcıları tarafından bir rehber olarak kullanılabilir.





Pazartesi	Salı	Çarşamba	Perşembe	Cuma	Cumartesi	Pazar	Açıklama
7.5	10	10	7.5	10	10	Hafta Tatili 0	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL = 4.500 TL 10 saat fazla çalışma : 10 x 150 TL (1,5 katı) = 1.500 TL Hafta tatili ücreti: 7,5 x 100 TL = 750 TL
7.5	7.5	10	Rapor İstirahat	7.5	10	Hafta Tatili 2,5	42,5 saat normal çalışma: 42,5 x 100 TL = 4.250 TL Hafta tatili ücreti: 7,5 x 100 TL = 750 TL Hafta tatilinde çalışma ücreti (Ek 1,5 yevmiye) : 750 TL x 1.5 = 1.125 TL "Bir haftalık süre içinde kalmak üzere işveren tarafından verilen diğer izinlerle hekim raporuyla verilen hastalık ve dinlenme izinleri çalışılmış günler gibi hesaba katılır. İşçi hafta tatiline hak kazanır. (Maktu ücretli çalışan)" Hafta tatilinde çalıştırıldığı için, Yargıtay içtihadı gereği ek 1,5 günlük yevmiye alır: 1.125 TL  (Hafta tatilinde 7,5 saatin altında olan çalışmalar, Yargıtay içtihadı gereği 7.5 saat kabul edilir, diğer bir ifadeyle hafta tatilinde yarım saat çalıştırılan bir işçi o gün için ek 1,5 yevmiyeye hak kazanır; hafta tatilinde 7,5 saati aşan çalışmalar ise haftalık çalışma süresine eklenir, haftalık çalışma süresi 45 saati aşarsa, aşan saatler fazla mesai ücreti olarak ödenir. )
10	10	10	Devamsız	7.5	7.5	Hafta Tatili 0	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL = 4.500 TL Hafta tatili ücreti: 7.5 x 100 TL = 750 TL "Hafta tatiline hak kazanmak için haftalık çalışma süresinin 45 saat olması veyahut tatil gününden önce İş Kanunu 63. maddeye göre belirlenen iş günlerinde çalışma koşulu aranmaktadır.
7.5	7.5	7.5	Resmi Tatil 7,5	7.5	10	Hafta Tatili 0	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL = 4.500 TL 2,5 saat fazla çalışma: 2,5 x 150 TL (1,5 katı) = 375 TL Hafta tatili ücreti: 7,5 x 100 TL = 750 TL UBGT ücreti (1 günlük): 7,5 x 100 TL = 750 TL "UBGT çalışırsa 1 günlük ek yevmiye alır. Haftalık çalışma süresini aşan 2,5 saat için fazla çalışma ücreti alır. UGBT gününde çalışmada o gün için ücretini tam olarak alır.
9	9	9	9	9	10	Hafta Tatili 10	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL = 4.500 TL 12,5 saat fazla çalışma : 12,5 x 150 TL (1,5 katı) = 1.875 TL Hafta tatili ücreti: 7.5 x 100 TL = 750 TL Hafta tatilinde çalışma ücreti (Ek 1,5 yevmiye) : 750 TL x 1,5 = 1.125 TL
9	9	9	9	9	-	Hafta Tatili Resmi Tatil 9	45 saat normal çalışma : 45 x 100 = 4.500 TL 1,5 saat fazla çalışma : 1,5 x 150 TL (1,5 katı) = 225 TL Hafta tatili ücreti: 7.5 x 100 TL = 750 TL Hafta tatilinde çalışma ücreti (Ek 1,5 yevmiye) : 750 TL x 1,5 = 1.125 TL "İşçi hafta tatili ve resmi tatil günü olan bir günde (birleşen gün) çalıştıysa hafta tatili çalışması kabul edilir. O gün için Ek 1,5 yevmiye alır, toplamda o gün için 2,5 yevmiye almış olur. Mükerrer ödeme olacağından resmi tatil olduğu gerekçesiyle ayrıca bir ödeme yapılmaz. "

Pazartesi	Salı	Çarşamba	Perşembe	Cuma	Cumartesi	Pazar	Açıklama
7.5	7.5	7.5	7.5	7.5	7.5	Hafta Tatili Resmi Tatil 2	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL = 4.500 TL Hafta tatili ücreti: 7,5 x 100 TL = 750 TL Hafta tatilinde çalışma ücreti (Ek 1,5 yevmiye) : 750 TL x 1,5 = 1.125 TL
10	10	10	Devamsız	7.5	7.5	Hafta Tatili 9	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL= 4.500 TL 1,5 saat fazla çalışma : 1,5 x 150 TL (1,5 katı) = 225 TL Hafta tatili ücreti: 7,5 x 100 TL = 750 TL Hafta tatilinde çalışma ücreti (Ek 1,5 yevmiye) : 750 TL x 1,5 = 1.125 TL Haftalık 45 saat çalışma süresini tamamladığı için hafta tatiline hak kazanır.
7.5	7.5	7.5	7.5	7.5	Devamsız	Hafta Tatili	37,5 saat normal çalışma: 37,5 x 100 TL = 3.750 TL "Hafta tatiline hak kazanmak için haftalık çalışma süresinin 45 saat olması veyahut tatil gününden önce 63. maddeye göre belirlenen iş günlerinde çalışma koşulu aranmaktadır. İşçi hafta tatiline hak kazanmamıştır. "
11	11	11	11	11	Devamsız	Hafta Tatili	45 saat normal çalışma : 45 x 100 TL = 4.500 TL 10 saat fazla çalışma: 10 x 150 TL = 1.500 TL Hafta tatili ücreti: 750 TL
12	12	12	12	-	-	Hafta Tatili	44 saat normal çalışma : 44 x 100 TL= 4.400 TL 4 saat fazla çalışma : 4x 150 TL (1,5 katı)= 600 TL Hafta tatili ücreti: 750 TL "Her ne kadar toplam çalışma süresi 48 saat olup fazla çalışma süresi 3 saat gibi görünse de; günlük 11 saati aşan çalışmalar fazla çalışma kabul edildiğinden 4 saatlik fazla çalışma bulunmaktadır."
9 (Gece)	9 (Gece)	9 (Gece)	9 (Gece)	9 (Gece)	-	Hafta Tatili	37,5 saat normal çalışma : 37,5 x 100 TL = 3.750 TL 7.5 saat fazla çalışma: 7,5 x 150 TL= 1.125 TL Hafta tatili ücreti: 750 TL "Gece (20.00-06.00) 7.5 saati aşan çalışmalar fazla çalışma kabul edilir. İstisna işçinin rızası alınmak kaydıyla güvenlik, sağlık, turizm ve petrol arama işlerinde gece 11 saate kadar çalışma yaptırılabilir. "



## Denkleştirme çalışması

İşyerinde denkleştirme esasına göre çalışma, ekonomik, sosyal ve teknolojik gelişmeler sonucu ortaya çıkan çalışma sürelerinin esnekleştirilmesi ihtiyacının giderilmesi amacıyla 4857 sayılı İş Kanunu'nda yapılan yeni düzenlemelerden birisini oluşturuyor. Reel sektörde talepteki artışa bağlı olarak siparişlerin yetiştirilmesi amacıyla kısa süre içinde üretimin artırılması gereken dönemlerde ya da hizmet sektöründe yurda gelen turist sayısının arttığı ya da mevsime bağlı organizasyonların sayısının yükseldiği dönemlerde veya bir inşaat projesinin daha önce belirlenmiş tarihe yetiştirilmesi amacıyla vb. nedenlerle işyerlerinde denkleştirme esasına göre çalışma yapılabilir.

4857 Sayılı İş Kanunu'nun 63'üncü maddesi uyarınca, "Tarafların anlaşması ile haftalık normal çalışma süresi, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine, günde 11 saati aşmamak koşulu ile farklı şekilde dağıtılabilir. Bu halde, 2 aylık süre içinde işçinin haftalık ortalama çalışma süresi, normal haftalık çalışma süresini aşamaz. Denkleştirme süresi toplu iş sözleşmeleri ile 4 aya kadar artırılabilir. Turizm sektöründe 4 aylık süre içinde işçinin haftalık ortalama çalışma süresi, normal haftalık çalışma süresini aşamaz; denkleştirme süresi toplu iş sözleşmeleri ile 6 aya kadar artırılabilir."

İş Kanunu'na İlişkin Çalışma Süreleri Yönetmeliği'nin "denkleştirme esasına göre çalışma" başlığını taşıyan 5'inci maddesinde; "Tarafların yazılı anlaşması ile haftalık normal çalışma süresi, işyerinde haftanın çalışılan günlerine günde 11 saati aşmamak koşuluyla farklı şekilde dağıtılabilir." Bu halde, yoğunlaştırılmış iş haftası veya haftalarından sonraki dönemde işçinin daha az sürelerle çalıştırılması suretiyle, toplam çalışma süresi, çalışılması gereken toplam normal süreyi geçmeyecek şekilde denkleştirilir. Denkleştirme 2 aylık süre içinde tamamlanacak, bu süre toplu iş sözleşmeleri ile 4 aya kadar artırılabilir.

İşyerinde denkleştirme uygulaması yapılabilmesi için öncelikle tarafların anlaşmış olmaları gerekiyor. Tarafların anlaşması, iş sözleşmeleriyle işçilerin onaylarının alınması suretiyle, işverence hazırlanan iç yönetmelik veya personel yönetmeliği gibi düzenlemelerin işçiler tarafından kabul edilmesi şeklinde yahut toplu iş sözleşmesine konulan hükümlerle de gerçekleştirilebilir. Böyle bir rıza yoksa işveren tek taraflı olarak denkleştirme yapamaz. Dolayısıyla işçinin denkleştirme uygulaması için rızasının her denkleştirme uygulaması öncesinde alınması zorunlu değildir.

Çalışma Süreleri Yönetmeliği'nin 5'inci maddesi uyarınca, denkleştirme dönemi içinde günlük ve haftalık çalışma süreleri ile denkleştirme süresi uygulamasının başlama ve bitiş tarihlerinin işveren tarafından belirlenerek, işçiye bildirilmeli ve işyeri ilan tahtasında ilan edilmelidir. Ancak işyeri genel uygulaması olarak işyerinde sürekli bir denkleştirme uygulaması yürütülebilmektedir. Bu sayede ilgili ayda bazı haftalarda eksik yapılan çalışmalar ay içindeki diğer haftalardaki fazla yapılan çalışmalarla denkleştirilecek ve mahsuplaşa usulü ile işçinin alacağı ücrette herhangi bir artma ya da azalma meydana gelmeyecektir.



## Sonuç

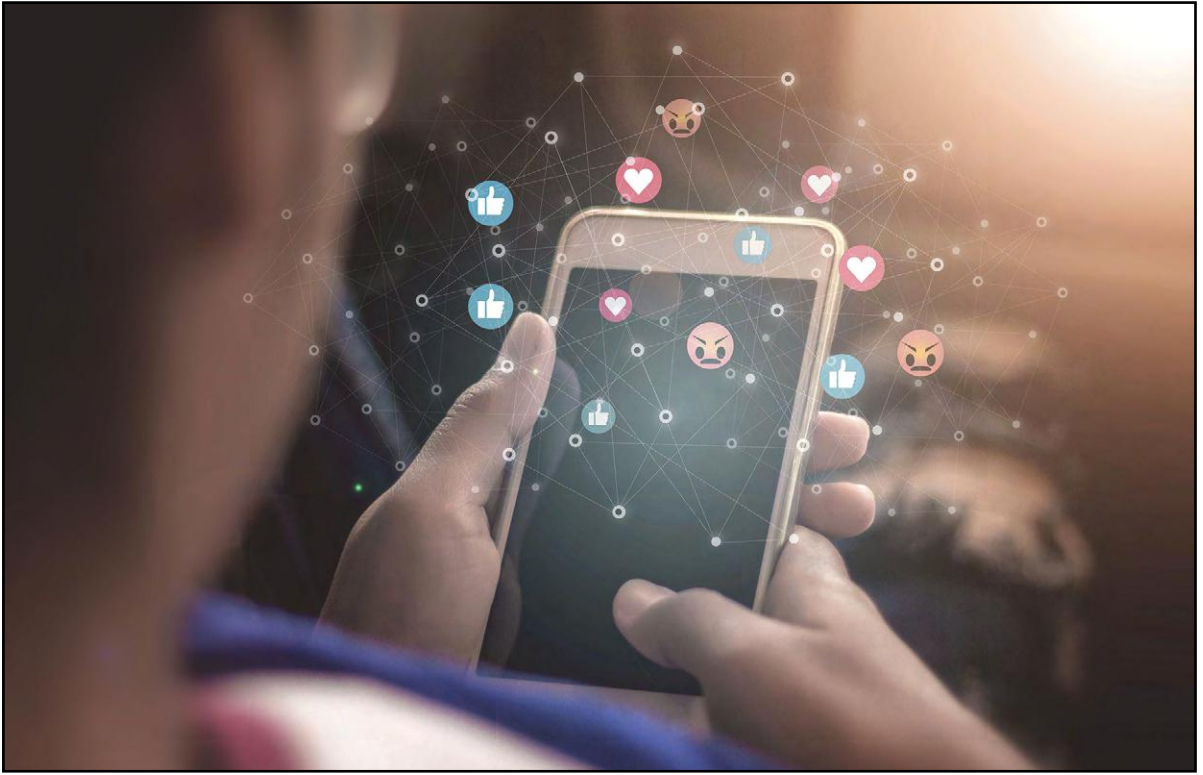
4857 sayılı İş Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle birlikte, işletmelerin insan kaynakları yönetimi çalışanlarının da stratejik görevler üstlenmeleri gereksinimi doğmuştur. İnsan kaynakları yönetimi çalışanlarının aynı zamanda İş Kanunu'nun uygulayıcıları olmaları açısından, getirilen hükümleri doğru yorumlamaları gereklidir. Nitekim bu husus, bir yandan işletmelerin varlığını devam ettirebilmeleri, bir yandan da genel olarak çalışma barışının sürdürülmesi açısından önemli olan bir konuyu oluşturuyor.

Bu yazıda, işçi ve işveren arasındaki iş akdinin vazgeçilmez ve en önemli unsuru olan ücret ile fazla çalışma kavramına ayrıntılı bir şekilde değinmeye çalıştım. Fazla çalışma kavramını puantaj örnekleri ile inceleyerek, işçiler, işverenler ve insan kaynakları yönetimi açısından yeri ve önemini ortaya koymaya çalıştığım bu yazının sizle için faydalı olacağını umut ediyorum.

# SOSYAL MEDYA YOLUYLA İŞLENEN SUÇLARLA İLGİLİ ADLİ OTORİTELERE SUNULACAK ŞİKÂyetLERDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

**Levent Türüdü**  
Adli Bilişim Uzmanı





1. Sosyal medya üzerinden sizin ya da temsil ettiğiniz müvekkilimize karşı gerçekleştirilen suç fiilinin belgelenmesi amacıyla, bu fiilin kanıt olarak ekran görüntüsü alınmalıdır. Ekran görüntüsünü alırken, suç teşkil eden paylaşımın linkinin de görüntüde yer almasına özen gösterin. Bu, paylaşımın kim tarafından yapıldığı ve hangi platformda yer aldığı gibi önemli bilgileri de içerecektir. Ayrıca, ekran görüntüsünün içeriğinde, paylaşımın gerçekleştirildiği tarihin de açıkça görülebilir olmasını sağlayın. Bu adımlar, yasal sürecin etkin bir şekilde yürütülmesine yardımcı olacak ve suç fiilinin kesin bir şekilde tespit edilmesine olanak tanıyacaktır.
2. Sosyal medya platformlarının önemli bir bölümü, kullanıcıların kimliklerine ilişkin, Türk adli makamları tarafından tespit edilebilecek bilgileri paylaşmıyor. Bu durum, suç failinin belirlenmesini zorlaştırıyor. Dolayısıyla, herhangi bir yasal işlem başlatma ihtimaline karşı, kullanıcı kimliğini belirleyebilecek özgün bilgilerin ekran görüntüsü ayrıca alınmalıdır. Bu bilgiler, paylaşılan içeriğin URL'si, kullanıcı adı, paylaşım tarihi gibi detaylar olabilir. Bu detaylı ekran görüntüleri, ilerleyen adli süreçlerde suçun failinin kesin olarak tespit edilmesi ve hukuki yollara başvurulması noktasında kritik bir rol oynayabilir. Bu aşamada titizlikle hareket etmek, suçun failinin tespitinde ve adalete ulaşılmasında belirleyici bir faktör olacaktır.
3. Suça konu olan fiillerin ekran görüntülerini CD veya flash bellek gibi taşınabilir depolama cihazlarına aktarın. Bu, olası bir veri kaybı veya paylaşımların silinmesi riskini ortadan kaldırmaya yardımcı olacaktır. Eğer paylaşımların silinme tehlikesi bulunuyorsa, bu tür durumlar için güvence sağlamak adına ekran görüntülerini Noterler Birliği'nin e-tespit uygulaması aracılığıyla resmi olarak tespit ettirin. En güvenilir ve kesin yol olarak ise, dijital delillerin zaman damgasıyla işlenmesi yöntemini kullanın. Zaman damgası, dijital verilerin belli bir tarihte var olduğunu kanıt olup, delillerin otantikliğini ve bütünlüğünü garanti eder. Bu yöntem, adli süreçlerde delillerin kabul edilirliliğini artırırken, zamana duyarlı olan bu tür suçlar için kritik bir öneme sahiptir.
4. Şikâyet başvurusunda bulunurken, ekran görüntülerinin yalnızca basılı çıktılarını kullanmak yeterli olmayabilir. Bu nedenle, ekran görüntülerinin dijital formatlarını da mutlaka ilgili adli mercilere sunun. Bu hem daha fazla güvenilirlik sağlayacak hem de gerektiğinde daha kolay bir inceleme imkânı sunacaktır.

Ek olarak, ekran görüntülerinin orijinal kopyalarını, yani asıllarını, telefonunuzda veya bilgisayarınızda saklamaya devam etmelisiniz. Bu, yargılama sürecinin herhangi bir aşamasında, delillerin geçerliliği veya otantikliği üzerinde soru işaretleri oluşması durumunda kritik bir öneme sahip olabilir.

Yargılama süreci tamamlanana kadar, şikâyet konusu olan paylaşımları kesinlikle silmeyin. Bu, delillerin bütünlüğünün korunması ve suçun tam olarak aydınlatılması açısından hayati öneme sahiptir.

Eğer telefon veya bilgisayar değişikliği gibi bir durum söz konusu olursa, paylaşımları ve ekran görüntülerini güvenli bir şekilde yedeklemek de çok önemlidir. Böyle bir yedekleme, delillerin kaybolma veya zarar görmesi riskini en aza indireyecek ve yargılama sürecinin aksamamasına yardımcı olacaktır.

5. Sosyal medya üzerinden icra edilen hakaret suçuna ilişkin deliller, ekran görüntüsü, URL adresi, IP adresi, trafik bilgilerinin (log kayıtlarının) tutulması ve saklanması olarak karşımıza çıkıyor. Elektronik deliller kolay zarar görebilen, değiştirilebilen ve yok edilebilen deliller olmaları nedeniyle yargılama sürecinde anılan delillerin doğruluğu yargılamanın objektif ve tarafsız olması bakımından oldukça önemlidir. Delillerin bilgisayar veya ekran çıktısı olarak hazır edilmesi halinde delil özelliği taşıyan şeyin çıktı değil, dijital ortamdaki verinin kendisi olması gerekiyor. Delilin güvenilirliği oldukça önemli olup, güvenilirlik delilin muteber olup olmadığına, tarihe uygun olmasına ve nesnel olmasına bağlıdır. (İlker Koç, Hüseyin Çakır, "Denetim Süreçlerinde Dijital Delillerin Elde Edilmesi ve Korunması", Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi, C.12, S:2, 2015, S. 1096.)
6. Örneğin, Twitter üzerinden işlenen hakaret içerikli mesajların şikâyet dilekçesine siyah beyaz ekran çıktısı olarak eklenmesine ilişkin Yargıtay kararında; "mesajların paylaşılıp paylaşılmadığının tespit edilmesi, mesajların varlığının tespit edilmesi halinde suçta konu paylaşımın yapıldığı Twitter hesabının kime ait olduğunun tespiti için, sosyal paylaşım sitesinin yer sağlayıcısı olan şirketten, tespit edilen mesajın ne zaman ve hangi IP numarasından geldiğinin öğrenilmesi, daha sonra da tespit edilecek IP numarasının kime ait olduğu araştırılarak sonucuna göre sanıkların hukuki durumunun belirlenmesi gerekirken (\*Yargıtay 18. Ceza Dairesinin 17.01.2018 Tarih Ve 2015/42049 Esas Ve 2018/371 Karar Sayısı İle Verdiği Kararı.\*) bunların yapılmadığını ifade ederek, kararı bozma nedeni olarak sayılmıştır. Karar metninden de çıkarılacağı gibi siyah beyaz ekran çıktısıyla iddianame düzenlemesi, kamu davası açılması, mahkeme ekran görüntülerinin çıktısının gerçekliğini araştırmadan karar vermesi Yargıtay tarafından eksik olarak değerlendirilmiştir.

7. Şikâyetinizi CİMER gibi çeşitli uygulamalar aracılığıyla yapmak yerine, doğrudan yetkili adli mercilere yapmanız tavsiye ediliyor. CİMER gibi platformlar üzerinden gerçekleştirilen şikâyetler, işleme konulması sürecinde zaman kaybına neden olabilir. Bu tür bir gecikme, özellikle dijital delillerin doğası gereği kolaylıkla değiştirilebilir veya silinebilir olmaları nedeniyle, delillerin kaybolması riskini beraberinde getirebilir.

Delil kaybı, yargılama sürecinin etkinliğini ciddi anlamda zayıflatabilir ve hakkınızın tam anlamıyla korunmasını engelleyebilir. Bu nedenle, sosyal medya üzerinden işlenen suçlar söz konusu olduğunda, şikâyetinizi doğrudan yetkili adli mercilere, yani savcılığa veya emniyet birimlerine yapmanız, sürecin daha hızlı ve etkin bir şekilde ilerlemesine yardımcı olacaktır.

8. Şikâyetinizi sosyal medya üzerinden işlenen suçlarla ilgili olarak gerçekleştirirken, doğrudan savcılıklar yerine ilgili kolluk birimi (örneğin, Emniyet Müdürlüğü veya Jandarma Komutanlığı) nezdinde yapmanız daha etkin bir yol olabilir. Savcılık nezdinde yapılan şikâyetler, çoğu zaman ilgili kolluk birimine delillerin toplanması amacıyla yazılan talimatlarla devam ediyor ve bu durum, delil toplama sürecinin önemli ölçüde uzamasına neden olabiliyor.

Bazı bilişim savcıları, şikâyetin ivedilik arz ettiği durumlarda delillerin hızla tespit edilmesi ve bilirkişi raporunun aynı gün içerisinde tanzim edilmesi yönünde talimat verebiliyor. Ancak, bu tür bir uygulama oldukça istisnai olup, genellikle bu şekilde bir işlem gerçekleşmiyor.

Bu nedenle, suçun niteliği ve delillerin hızla toplanması gerektiği durumlar dikkate alındığında, şikâyetin doğrudan kolluk birimlerine yapılması, delillerin daha hızlı bir şekilde toplanmasını ve yargılama sürecinin daha etkin bir şekilde ilerlemesini sağlayabilir.

Ayrıca, bu tür bir şikâyet sürecinde profesyonel teknik destek almak, delil toplama sürecinin uygun bir şekilde yürütülmesi ve haklarınızın tam anlamıyla korunması açısından oldukça önemli olabilir. Uzman bir avukat ve bilirkişi rehberliği, yargılama sürecinin karmaşık ve teknik yönlerinin başarılı bir şekilde aşılmasına yardımcı olabilir.

9. Sosyal medya üzerinden işlenen suçlarla ilgili olarak kolluk birimine (örneğin, Emniyet Müdürlüğü) gerçekleştirdiğiniz şikâyet sırasında, delillerin özenle tespiti ve tutanağa geçirilmesini özellikle talep etmeniz gerekiyor. Bu, şüphelinin kimliğinin net bir şekilde belirlenmesini sağlayacak ve ilerleyen aşamalarda suçlamayı inkâr etmesi durumunda kullanabileceğiniz sağlam delillerin toplanmasına olanak tanıyacaktır.



Kendi aldığınız ekran görüntülerine göre, kolluk tespit tutanağı çok daha güvenilir bir delil niteliği taşıyor. Bu nedenle, sosyal medya üzerinden kullanıcı adı ile giriş yapıldığında, şifre unuttum kısmına tıklanarak görünen telefon numarasının son iki rakamı veya tanımlı e-posta adresinin de bu tutanağa eklenmesini istemek, yargılama aşamasında önemli bir avantaj sağlayabilir.

Bu detaylar, suçlamaların net bir şekilde kanıtlanmasını sağlayacak olup, şüphelinin kimliğinin doğrulanması ve ilgili suçun işleniş şeklinin ortaya konulması açısından kritik öneme sahiptir. Şüphelinin ilerleyen aşamalarda suçlamayı inkâr etmesi durumunda, bu tür detaylar lehinize kullanılabilir sağlam deliller oluşturabilir.

10. Sosyal medya üzerinden işlenen suçlar konusunda kolluk biriminde yeterince ciddiye alınmama ihtimali bulunuyor. Delil toplama talepleriniz, kolluk personeli tarafından yeterince önemsenmeyebilir veya yersiz görülerek reddedilebilir. Bu tür karmaşık ve hassas durumlarla karşılaşmamak adına, şikâyet sürecinizi konuyu bilen bir avukat ve uzman bir bilirkişi eşliğinde gerçekleştirmeniz oldukça önemlidir.

Avukatın hukuki bilgisi ve deneyimi, delil toplama sürecinin doğru ve etkin bir şekilde yürütülmesine yardımcı olabilirken, uzman bir bilirkişi de teknik ve dijital delillerin doğru bir şekilde anlaşılmasına, toplanmasına ve değerlendirilmesine katkı sağlayabilir.

Bu kombinasyon, sosyal medya üzerinden işlenen suçlarla ilgili olarak yargılama sürecinin daha sağlam bir zeminde ilerlemesini sağlayacak olup, hakkınızın etkin bir şekilde savunulmasına olanak tanıyacaktır. Suçun teknik yönlerinin karmaşıklığı ve delillerin dijital doğası dikkate alındığında, uzman bir avukatın yanı sıra, bu alanda deneyimli bir bilirkişinin de sürece dahil edilmesi, şikâyetin daha sağlıklı bir şekilde yürütülmesine ve sonuç alınmasına büyük katkı sağlayabilir.





# GİDER PUSULASININ KULLANIMI VE RİSKLERİ

**İbrahim Potur**

Muhasebe ve Finansal  
Raporlama Hizmetleri  
Ortağı

**Ticari hayatımızda kullanılan belge türleri Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'nda belirleniyor. Bu yazıda, söz konusu belgelerin günümüzdeki kullanımına ve özellikle ticari hayatta bahsi diğer belgelere göre daha fazla geçen gider pusulasına değineceğiz.**



Öncelikle Vergi Usul Kanunu'na göre belgeler:

#### **Fatura**

Madde 229

Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. Günümüzde kullanılan e-arşiv fatura yeni bir belge türü olmayıp kanunda tanımlanan şeklini korumuştur, tek farkı elektronik ortamda düzenlenmesidir.

#### **E-Fatura**

Brüt satış hasılatı yönünden belli ölçüleri aşan mükellefler için 421 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile e-fatura uygulaması belirtilen mükellef grupları için zorunlu hale getirilmiştir. 433 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile e-fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerin birbirlerinden aldıkları mallar ve sağladıkları hizmetler için elektronik fatura gönderme ve alma zorunluluğu 01.04.2014 tarihi olarak belirlenmiştir. Faturanın VUK tanımındaki hükümlerinin geçerli olduğu belge türü olup e-fatura kullanıcılarının birbirlerine düzenleyecekleri belgedir.

#### **Sevk İrsaliyesi**

VUK'ta sevk irsaliyesini düzenleyen zorunlu maddeler mevcut olmayıp, VUK 230 maddesinden hareket ile 173 ve 253 VUK tebliğleri genel açıklamaları yapılmıştır. Sevk irsaliyesi de fatura gibi elektronik uygulamalara dahil edilmiştir.

E-fatura uygulamasına kayıtlı olan ve 2022 yılında cirosu 10 milyon lira ve üzeri olan mükelleflerin de sektör ayrımı olmadan 1 Temmuz 2023'ten itibaren e-irsaliye uygulamasına geçiş yapmaları devam ederek, 2023 yılı cirosu 10 milyon lira ve üzeri olan mükelleflerin 1 Temmuz 2024'ten itibaren e-irsaliye uygulamasına geçmesi zorunlu olacaktır. E-irsaliyenin farkı ise taşıma yapan aracın plaka bilgisi ve şoförün kimlik bilgilerinde bulunmasıdır.

#### **Perakende Satış Vesikaları**

Madde 233

İkinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri bu vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur:

Perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri.

Perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir.

### **Gider Pusulası**

Madde 234

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler, bu Kanun kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar (gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenlerler. Vergiden muaf esnaf için düzenlenen gider pusulası, bu kişiler tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adları ve soyadlarını (tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur.

### **Müstahsil Makbuzu**

Madde 235

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler (4369 sayılı Kanununun 81/A-9'uncu maddesiyle değiştirilen ibare Yürürlük: 29.7.1998) gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Mal, tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur. Çiftçiden avans üzerine yapılan mubayaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer.

### **Makbuz Mecburiyeti (Serbest Meslek Makbuzu)**

Madde 236

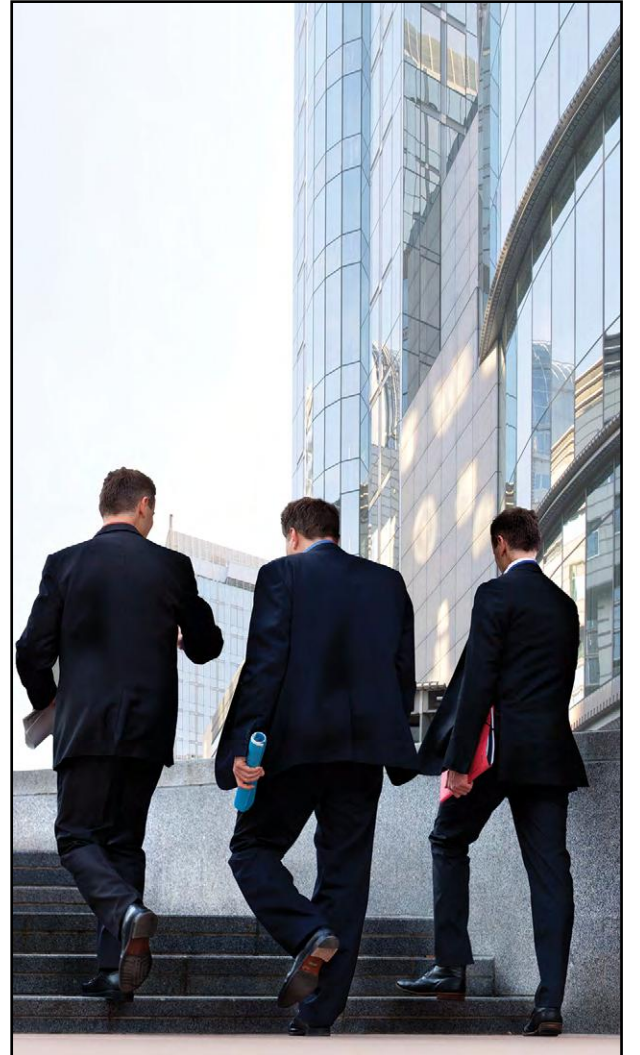
Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir. Elektronik belge uygulamalarında güncel olarak e-serbest makbuzu düzenlenmektedir.

### **Diğer Vergi Usul Kanunu Belgeleri**

1-Ücret Bordrosu: İşverenin işçilerine her ay düzenli olarak yasal kesintilerini ve ödedikleri ücretleri gösteren bordrodur. (VUK, md.238)

2-Taşıma İrsaliyesi: Ücret karşılığında taşıma yapanların düzenlediği belgedir. Malın cinsi, miktarı, alınan nakliye ücret tutarına ilişkin sütunlar ile malı gönderen ile alıcının kimlik bilgileri ve malın nereye ve kime gönderildiği, sürücünün adı soyadı ve kimlik bilgileri yer almaktadır. (VUK,md.240).

Elektronik uygulamalarda e-irsaliye olarak kullanılmaktadır.





3-Yolcu listeleri: Şehirler arası yolcu taşımalarında yolcu bileti kesmeye mecbur olan mükelleflerin düzenlediği belgedir. Taşıtın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati ile bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hasılat tutarları yer alır.

4-Günlük Müşteri Listesi: Otel ve Pansiyon gibi konaklama yerlerinin odalar, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak düzenledikleri belgelerdir (VUK,md.240).

Türk Ticaret Kanunu'na göre belgeler ise şöyledir;

Emre Muharrer Senet (Bono) (TTK,md.776), Çek (TTK,md.780), Poliçe (TTK,md.671), Tahvil (TTK,md.504-506), İlmühaber (TTK,md.486), Kuponlar (TTK,md.660), Hisse Senedi(Pay) (TTK,md.476-501), Makbuz Senedi ve Varant (TTK,md.832-843), İntifa Senetleri (TTK,md.502-503), Talon (TTK,md.661), Konşimento (TTK,md.1228-11246)

Bu belgeler için kullanım şekli olarak uygulamada tartışmaya en çok konu olan belge türü yazımızın başında belirttiğimiz gibi gider pusulasıdır. Gider pusulası mahiyeti itibari ile faaliyetlerini mükelleflere, bağlılık arz etmeksizin, bir işyeri açılmadan herhangi bir organizasyona bağlı olmadan yapmaları, yapılacak ödemeler için mükelleflerce gider pusulası düzenlenmektedir. Örnek olarak; iş yerine gelip temizlik hizmeti veren kişiler, şahsi olarak evinde tercüme yapan kişiler, işyeri çalışanlarına yabancı dil eğitimi veren kişiler, bir taşıma yapılması halinde taşıma yapan kişiler, basit tamirat ve tadilat yapan kişiler. Özet olarak, vergi mükellefi olmayan kişilerden alınan hizmetler için yapılan ödemeleri tevsik etmek maksadıyla düzenlenmektedir.

VUK'a göre 234'üncü madde de vergiden muaf esnaftan alınan mal ve hizmetler için gider pusulası düzenleneceği belirtilmiştir. Vergi kesintisinin yapılması ise G.V.K.'nın 9. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre;

Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir işyeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç);
2. Bir işyeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike (tüketiciye) iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabi;
3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir işyeri açmak suretiyle yapanlardan 47'nci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51'inci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar);



4. Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler, hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir);

5. Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;

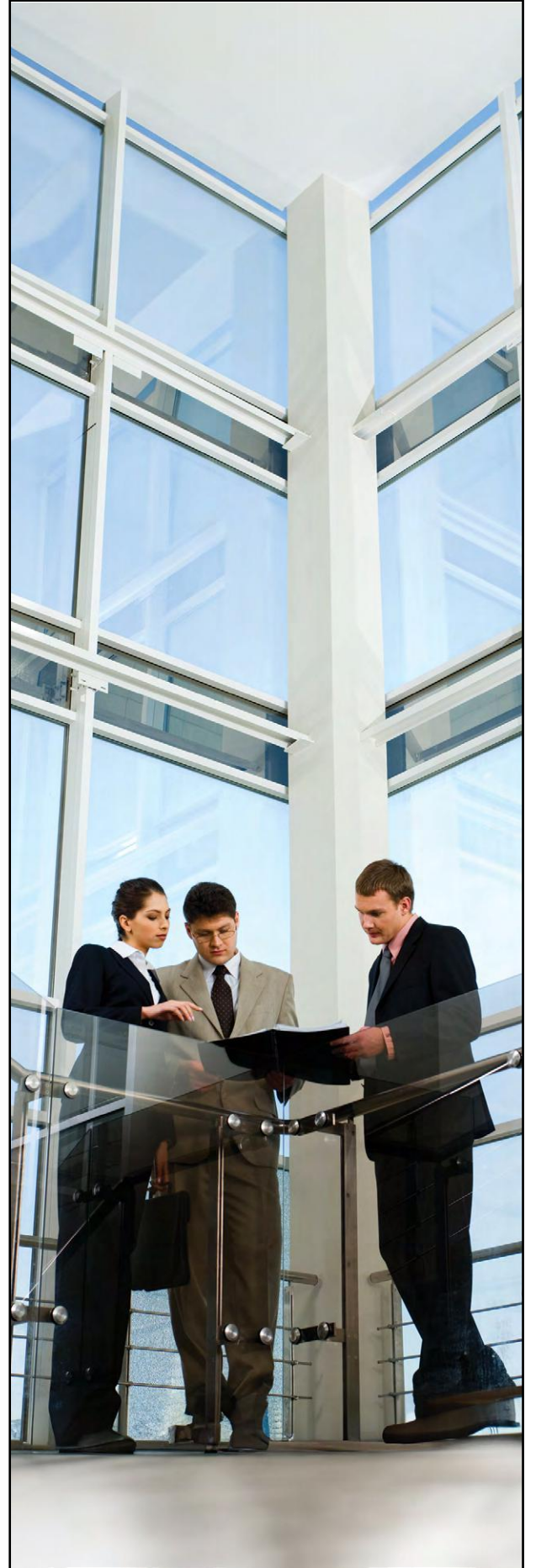
6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, zirâî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.

7. Ticari işletmelere ait atıkları mutat olarak veya belli aralıklarla satın alanlar hariç olmak üzere, bir işyeri açmaksızın kendi nam ve hesabına münhasıran kapı kapı dolaşmak suretiyle her türlü hurda maddeyi toplayarak veya satın alarak bu malların ticaretini yapanlara veya tekrar işleyenlere satanlar;

8. Bu Kanun'un 47'nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar;

9. Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler.

Yukarıdaki açıklama çerçevesinde söz konusu işleri vergi mükelleflerine bağıllık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafliğinden yararlanamazlar.





Bu duruma ilaveten ayrıca GVK 94'de göre de gider pusulası düzenlenmesi durumunda tevkifat yapılması gereken işlemler şöyledir;

94/2: Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

a) 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden, %17

b) Diğerlerinden, %20

94/13: Esnaf muafılığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden,

a) 9'uncu maddenin birinci fıkrasının (6) ve (8) numaralı bentlerinde yer alan emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden %2

b) Hurda mal alımları için % 2,

c) Diğer mal alımları için % 5,

d) Diğer hizmet alımları (a, b ve c alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılmasını hali de bu kapsamdadır) için % 10.

Bu bilgiler ışığında kendi görüşümüz ile mali idarenin görüşü süreklilik ve bağlılık arz etmeyen işlemlerde alınan hizmetlere ilişkin işlemlerin, ödemelerin tesviki için gider pusulası kullanılabilir. Burada hizmet veren kişilerin bu hizmetlerini yıl içinde vergi mükelleflerine kaç defa yaptığını hizmeti alan mükelleflerce de bilinmemektedir.

Süreklilik ve bağlılığı ifade etmek için örnek vermek gerekirse, aynı işyerine her hafta 2 gün temizliğe gelen kişi, bir ay boyunca haftada 3 gün çekim yapmak için gelen kişi vb hizmetler denilebilir. Artık bu durum hizmette süreklilik ve bağlılık arzı oluşturmaktadır. Örnekleri çoğaltabiliriz, mükellefler bu riski bilmelerine rağmen bu işleme devam etmektedir.



Burada artık işçi ve işveren ilişkisi doğmuş olmakla beraber mükellefler bu riski bilmelerine rağmen artan oranlı gelir vergisi tarifesine göre hesaplanan gelir vergisi, damga vergisi, işçi ve işveren sigorta primleri ile işçi çalıştırılması sonucunda iş güvenliği düzenlemeleri, özürli istihdamı gibi istihdam maliyetlerine katlanmamak için ilgili kişileri ücretli/sigortalı olarak değil de arazi nitelikte veya geçici hizmet olarak görmektedirler.

Mali idarenin süreklilik ve bağlılık eden işlemlere ilişkin görüşü ise verilmiş olan özgelelerde aynı yılda veya birbirini izleyen yıllarda birden fazla olarak değerlendirilmektedir.

### Sonuç ve değerlendirme

Hizmet veren kişi ile kısmi süreli dahi olsa süreklilik ve bağımlılık arz edecek bir iş ilişkisi oluşması durumunda veya oluşması ihtimali varsa, bu kişilerin sigortalı işe girişlerinin yapılması ve ücret bordosu düzenlenmesi zorunludur. Ayrıca işin niteliğine göre hizmet veren kişiler mükellefiyet tesis ettirilerek serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekir.

Mali idare ve SGK'nın KDV, stopaj ve prim kayıplarını telafi etmek için yapılacak hizmetlerin niteliklerine göre sınırları çizilmeli ve günün şartlarına göre düzenleme yapılması gerektiği kanaatindeyiz.



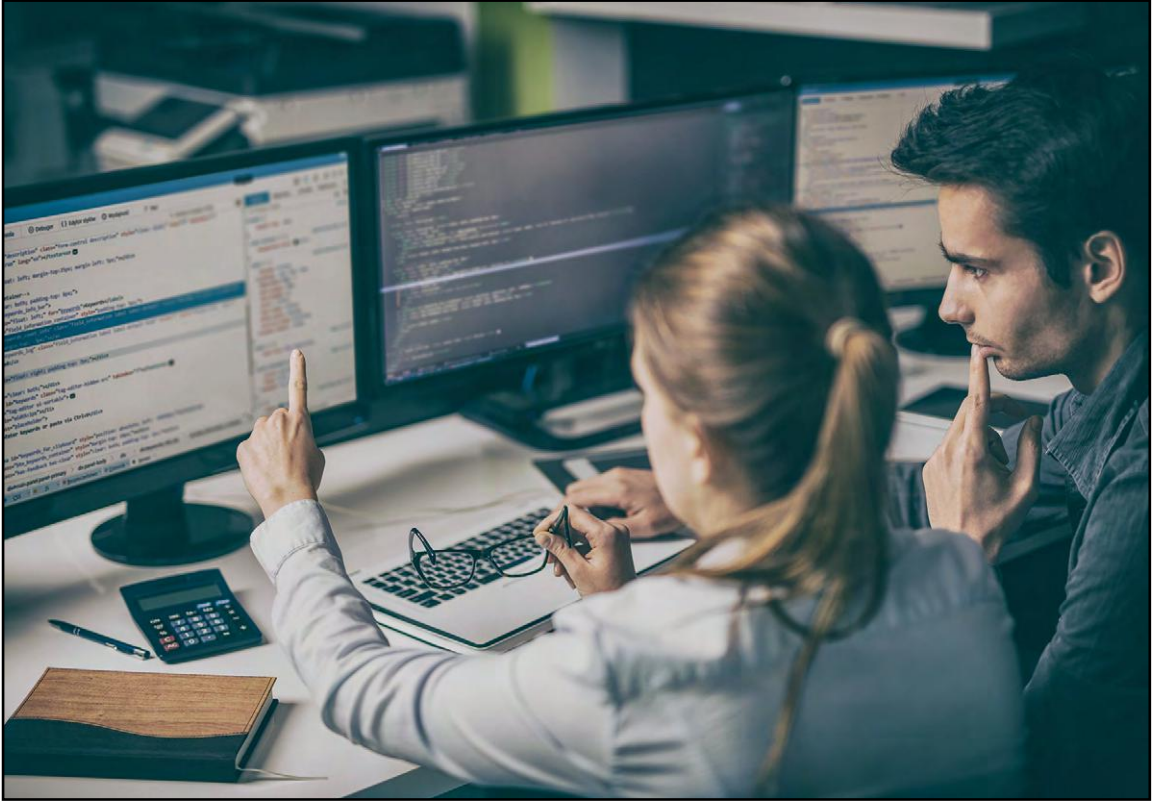


# KOL GÜCÜNDEN KOD GÜCÜNE GEÇİŞ VE KARANLIK FABRİKALAR

**Mehmet Erciyas**

İş, Sosyal Güvenlik ve Teşvik  
Danışmanlığı Direktörü

```
1 1. list($types=I);
2 2. $parser = new Parser($types);
3 3. $code = $parser->parse($code);
4 4. $code = $parser->parse($code);
5 5. $code = $parser->parse($code);
6 6.
7 7.
8 8.
9 9.
10 10.
11 11.
12 12.
13 13.
14 14.
15 15.
16 16.
17 17.
18 18.
19 19.
20 20.
21 21.
22 22.
23 23.
24 24.
25 25.
26 26.
27 27.
28 28.
29 29.
30 30.
31 31.
32 32.
33 33.
34 34.
35 35.
36 36.
37 37.
38 38.
39 39.
40 40.
41 41.
42 42.
43 43.
44 44.
45 45.
46 46.
47 47.
48 48.
49 49.
```



Sanayi Devrimi, insan ve hayvan gücüne dayalı üretim tarzından, makine gücünün hâkim olduğu üretim tarzına geçmiştir. Bu tarz üretim 18. yüzyılda İngiltere’de, özellikle dokuma sektöründe ortaya çıkmış, daha sonra diğer alanlara yayılmıştır. Makineye dayalı üretime geçişle birlikte üretimin şekli ve miktarı da artmıştır.<sup>1</sup> Sanayi Devrimi’nin en açık özelliği üretimin çapında görülen büyük artış idi. Daha fazla mekanik güç, daha fazla hammadde, daha fazla üretilmiş mal, daha fazla atık, daha fazla ulaştırma, sanayi ve ticaret süreçlerini izleyecek daha fazla yazman, malları satın alacak daha fazla tüketici, satacak daha çok satıcı ve büyük sermayesi olan, daha çok insan çalıştıran daha büyük firmalar, hızla ortaya çıktı.

Daha eski, daha basit yapım biçimlerinin yerini, daha ucuz ve aynı zamanda daha kaliteli mallarıyla fabrika üretimi aldı.<sup>2</sup> Günümüzde 4. Sanayi Devrimi olarak nitelendirilen dönem; yapay zekâ, üç boyutlu yazıcılar, robot teknolojisi, internet, sürücüsüz arabalar gibi ilk üç sanayi devriminin yapısını tamamen değiştirecek yeni buluşları kapsıyor.

Gelinen bu noktada bir fabrika düşünün ki aydınlatmanız, ısıtmanız, soğutmanız ya da havalandırmanız gerekmiyor. İçinde çalışan işçiler yorulmuyor, yemek yemiyor, uyumuyor, işe geç kalmıyor, mola vermiyor, grev yapmıyor, zam istemiyor, hatta ücret bile istemiyor, fazla mesaiden yakınmıyor çünkü zaten 7 gün 24 saat çalışıyor.

Tehlikeli görevlerde veya iş kazalarında yaralanma ya da ölme riski yok, tazminat, sigorta ve prim gibi ek maliyetler de yok. Bu işçilerin işverene dava açma olasılığı, emeklilik talepleri, yıllık izinleri ya da kişisel gelişimleri için hizmet içi eğitim alma ihtiyacı da yok. İşte tam bu noktada karanlık fabrika deyimini ile karşılaşıyoruz.

Karanlık fabrika, minimum veya sıfır insan müdahalesi ile üretim sağlayan, makinelerin operatöre veya gözetime ihtiyaç duymadan otomatik olarak çalışmasını hedefleyen bir üretim yöntemidir. Karanlık fabrika yöntemi, üretim sürecinin kritik kısımlarında daha fazla otomasyona dayanır. Aynı zamanda üretim sürecinin, insanlar fabrikadan ayrıldıktan sonra da devam edebilmesi sağlanır. Bu şekilde imalatta devamlılık sağlanırken, aynı ürün kalitesinde sabit bir üretim çıktısı elde ediliyor. Karanlık üretim belirli bir proses değil, bir üretim metodolojisidir. Gerekli otomasyon sistemlerinin sağlanmasıyla birçok fabrika bu yöntemi işletmesinde uygulayabilir. Karanlık fabrika, "lights-out", ışısız olarak adlandırılrsa da kullanılan otomasyon sistemleriyle üretimde ışıkları kapatmaktan çok daha geniş bir etkiye sahiptir.

Personel kaynaklı katı ve sıvı atık oluşumunu, aydınlatma, ısıtma ve havalandırma için gereken enerji ihtiyacını, tekrarlanan ve tehlikeli görevlerde veya iş kazalarında yaralanma ya da ölüm riskini ortadan kaldırmakla beraber, insan kaynaklı üretim hataları olmadığı için ürün kalitesini artırıyor ve hatalı ürünlerden kaynaklı hammadde atıklarını minimize ediyor.<sup>3</sup>

Günümüzde en gelişmiş üretim tesislerinde, insanlardan daha fazla robotlara yer verilmeye başlanmıştır. İnsanlar daha fazla yaratıcılık ve öngörü gerektiren görevlerle uğraşırken, daha basit ve tekrarlayan görevler robotlar tarafından üstlenilmiştir. Daha fazla otomasyon ve erişilebilirlik sağlayan bu faaliyetler, "karanlık fabrika" olarak bilinen yeni bir üretim metodolojisinin merkezidir.

Bütün dünyada hızla yayılan karanlık fabrika prosesleri insan gücünü yalnızca kalite kontrolü ve bakım gibi alanlarda kullanıyor. Türkiye'de de bu dönüşüm sürecinin benzer şekilde işlediği görülüyor. Un fabrikasından tutun, küçük ev aletleri ve profesyonel ev aletleri üreten fabrikalara kadar Türkiye'de bu dönüşümün ilk örnekleri oluşuyor. Sac metal şekillendirme ve montaj alanında üretim sağlayan endüstrilerin dönüşümü ise devam ediyor.

İnsansız üretim modeli olan karanlık fabrikalarla birlikte akla ilk gelen soru elbette ortaya çıkacak işsizlik sorunu. Fabrikalarda işçilerin kol gücüne dayanan üretimden robotların yazılımlarının sürekli olarak geliştirilebilmesi için kodlama bilgisine ihtiyaç duyulan bir üretim sürecine geçiliyor. Robotlar henüz neyin hangi malzemeden üretileceğine kendi kendilerine karar veremiyorlar ancak ileride yazılım teknolojilerindeki gelişmeler sayesinde bu sorun da ortadan kalkabilir. Olası bir senaryoda üretimin ancak robotların bakım ve onarımı ile yazılımlarının iyileştirilmesi gibi aşamalarında emeğe ihtiyaç duyulabilir.

Tüm sanayi devrimlerinde olduğu gibi 4. Sanayi Devrimi sonrasında da işgücünde bir dönüşüm olacağı açık. Gelişen teknoloji ve üretimde sağlanan verimlilik artışı her sanayi devriminde olduğu gibi işgücü tarafından bir bakıma endişeyle karşılanmış ancak her seferinde ortaya çıkan yeni meslekler ve iş kolları işsizliğin korkulan boyutlara ulaşmasına engel olmuştur.



<sup>1</sup> (Bahaeddin YEDİYILDIZ, Tarih, MEB Yayınları, II. Cilt, İstanbul:1994, s 78.)

<sup>2</sup> (William Mc NEIL, Dünya Tarihi, (Çev: Alaaddin ŞENEL), İmge Kitabevi, Ankara: 1994, s. 465.)

<sup>3</sup> "Karanlık Fabrika (Lights-out Manufacturing) Nedir?". www.retmes.com



Sanayide gerçekleşen devrimleri eğitimde gerçekleşen dönüşümler izlemiş, böylece yeni mesleklere uygun bireylerin yetişmesi mümkün hâle gelmiştir. Yaşanan bu tecrübeler iyimser bir bakış açısı sağlasa da otomatların, robotların ve diğer yapay zekâ teknolojilerinin her geçen gün hayatımıza daha fazla girdiği bugünlerde biraz da küresel ekonomik yavaşlama neticesinde işgücü talebinin oldukça azalacağı kaçınılmaz olacaktır.

Yeni teknolojilere adaptasyon ne kadar güçlü olursa insanların işsiz kalma riskleri de o kadar düşük olacaktır. Temel eğitimde kod yazmanın öğretilmeye başlanması gelecekte ihtiyaç duyulacak insan gücünün yetiştirilmesini amaçlıyor. Gelecekte üretim karanlık fabrikalarda robotlar tarafından gerçekleştirilirken üretim süreçlerine ait planlama, kalite kontrol, makinelerin bakım ve onarımı ile robotların yazılımının geliştirilmesi gibi konularda insanlara duyulan ihtiyaç devam edecek gibi görünüyor. Eğitimli insan gücüne ihtiyaç duyulacak alanlar: Acil ve rutin bakım, kalite kontrol, sistem kurulumu, sistemin yeniden yapılandırılması ve yükseltilmesi, iç sistemlerin yönetimi, elektrik ve sıhhi tesisat, iletişim, üretim ve işleme sistemlerinin izlenmesi, üretim planlaması ve koordinasyonu, yeni ürün üretiminin uygulaması ve yönetim olabilir. Karanlık fabrikaların ilk öne çıkan dezavantajlarından biri işsizlik veya bir başka deyişle eğitimli insan gücüne olan ihtiyacın artması. Çünkü gelecekte üretim robotlar tarafından gerçekleştirileceği için insan gücüne duyulan ihtiyaç azalacak. Böylece üretimde niteliksiz işçiye olan ihtiyaç da ortadan kalkacak. Bu durum üretimin gerçekleştirildiği karanlık fabrikalarda çalışanları zor durumda bırakacak gibi görünüyor çünkü yapay zekânın gelişimi ile kendi kendilerini kodlayabilen ve tasarlayabilen robotlar üretimi tamamen devralabilir.<sup>4</sup>

### **Ekonominin geleceği**

Endüstri 4.0'ın temel alt yapısını oluşturan üretim endüstrisinde büyük dönüşümler ortaya çıkaran ve tam merkezinde yer alan akıllı fabrikalar, üretim süreçlerinin artan karmaşıklığı ile dinamik ve hızla değişen sınır koşulları ve işletmelerde ortaya çıkan sorunları çözecek esnek ve uyarlanabilir üretim süreçleri sağlayan bir üretim sistemidir. Akıllı fabrikaların temel amacı, daha etkili tedarikçi yönetimi, düşük fire ve hata oranına sahip ve daha kaliteli ürünlerin üretilmesidir.

Üretimde maliyetlerin düşmesi, kusurlu ürün miktarının azalması, enerjide tüketimin azalması yoluyla çevre kirliliğinin de azalması ve verimliliğin artması karanlık fabrikaların olumlu yanları arasında sayılabilir. Ancak yine de işsizlik büyük bir sorun olarak karşımıza çıkıyor. Yerini makinelere kaptıran mesleklerde çalışan insanların gerekli eğitimlerden geçerek daha vasıflı işlere transfer olması gerekecek. Makineler üretimle uğraşırken insanların kendilerini geliştirmeye ve eğitime ayıracak daha fazla vakti olacak. Ancak yine de işe ihtiyacı olan insan sayısının, insana ihtiyaç duyulan iş sayısına kıyasla çok daha yüksek olması da mümkün.

<sup>4</sup> Karanlık Fabrikalar Geleceği Aydınlatacak mı? Esra ALP COŞKUN [ Dokuz Eylül Üniversitesi İktisat Anabilim Dalı Doktora Öğrencisi, Doç. Dr. Yener COŞKUN [ SPK Başuzmanı

Bugüne kadar ekonomilerin deneyimlediği işsizlik oranları bir hayli yukarı tırmanabilir. İşsizlik oranlarının yükselmesi, artan verimlilikle birlikte üretilen bir yığın malın yalnızca toplumun belirli vasıflara sahip olan ve çalışan işgücü tarafından talep edilmesine yol açarak üretim fazlalığı ya da tüketim azlığı nedeniyle ekonomiler üzerinde olumsuz etkiler yaratabilir. Bu da toplumda gelir eşitsizliğinin artmasına yol açabilir.

Olumsuz beklentiler genellikle işsizlik üzerinde yoğunlaşırken olumlu beklentilerin yaygın etkileri aslında çok daha fazla. İnsanların fiziksel gücünü aşan ağırlıkların makineler tarafından taşınması, zehirli gazların ortaya çıkabildiği tehlikeli üretim süreçlerinde makinelerin yer alması, iş kazaları nedeniyle hayatını kaybeden ya da yaralanan işçilerin olmaması, insanların daha az çalışma saati ile daha çok boş zaman ortaya çıkması sayesinde kendilerini geliştirmeye odaklanabilmeleri gibi çok sayıda faydasından da söz etmek mümkün. Ayrıca enerji tüketimi ve işgücünden sağlanan tasarruf sayesinde maliyetin azalması ile daha etkin ve verimli gerçekleşen üretim, fiyatların da düşmesine yol açabilir. Üretimin 24 saat boyunca gerçekleşebilecek olması ve nispeten hızlanması karanlık fabrikada üretim yapan şirketlere büyük bir rekabet avantajı sağlayacaktır.

Teknolojik değişim ve dönüşümün hız kazandığı günümüzde herkes payına düşen gelişim sorumluluğunu yerine getirmelidir. En başta mesleki uyum sorunu olmak üzere sosyolojik olarak ortaya çıkacak tüm değişimler ve buna istinaden yaşanacak sorunlara hazır hale gelebilmelidir. Aksi takdirde adaptasyon problemleri, piyasadaki rekabet şartlarının bozulması, büyük işsizlik sorunları, büyük göç dalgaları ve sosyolojik (eğitim, sağlık, psikolojik) problemler yaşanma ihtimali yüksek olacaktır.

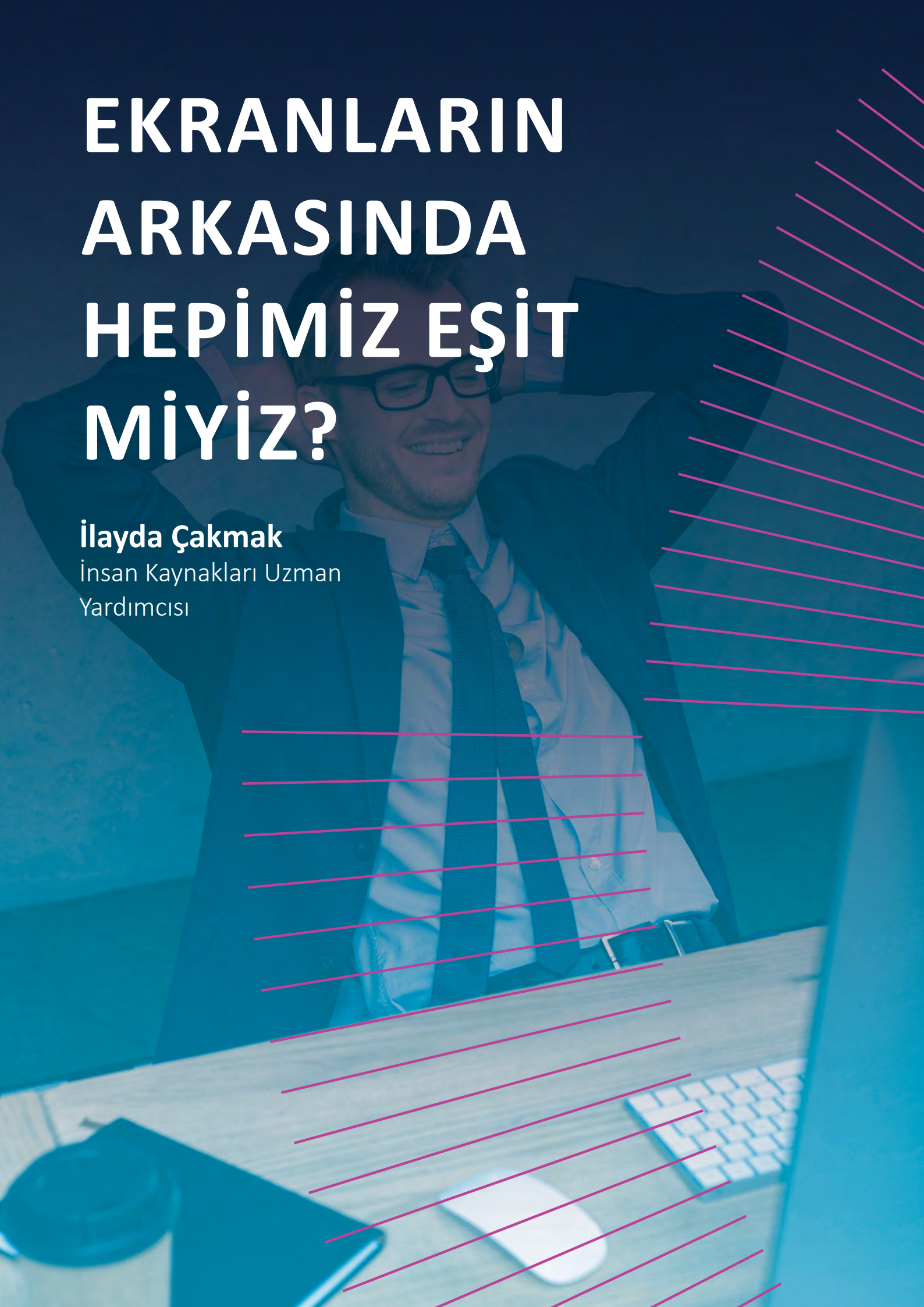
Yoksulluğun önlenmesi, herkesin belirli bir eğitim ve sağlık hakkı ile donatılması, gelir dağılımındaki eşitsizliklerin belirli bir ölçüde de olsa giderilmesi, işsizliğin ortadan kaldırılması gibi sosyal politikanın temel hedefleri bile ülkemizde henüz tam manasıyla sağlanamamışken, yeni bir teknolojik değişim ve dönüşümün yaşanması sonrasında üretim modellerinin topyekûn dönüşümü hiç küçümsenmeyecek derecede bir sosyo-politik etki doğuracaktır.

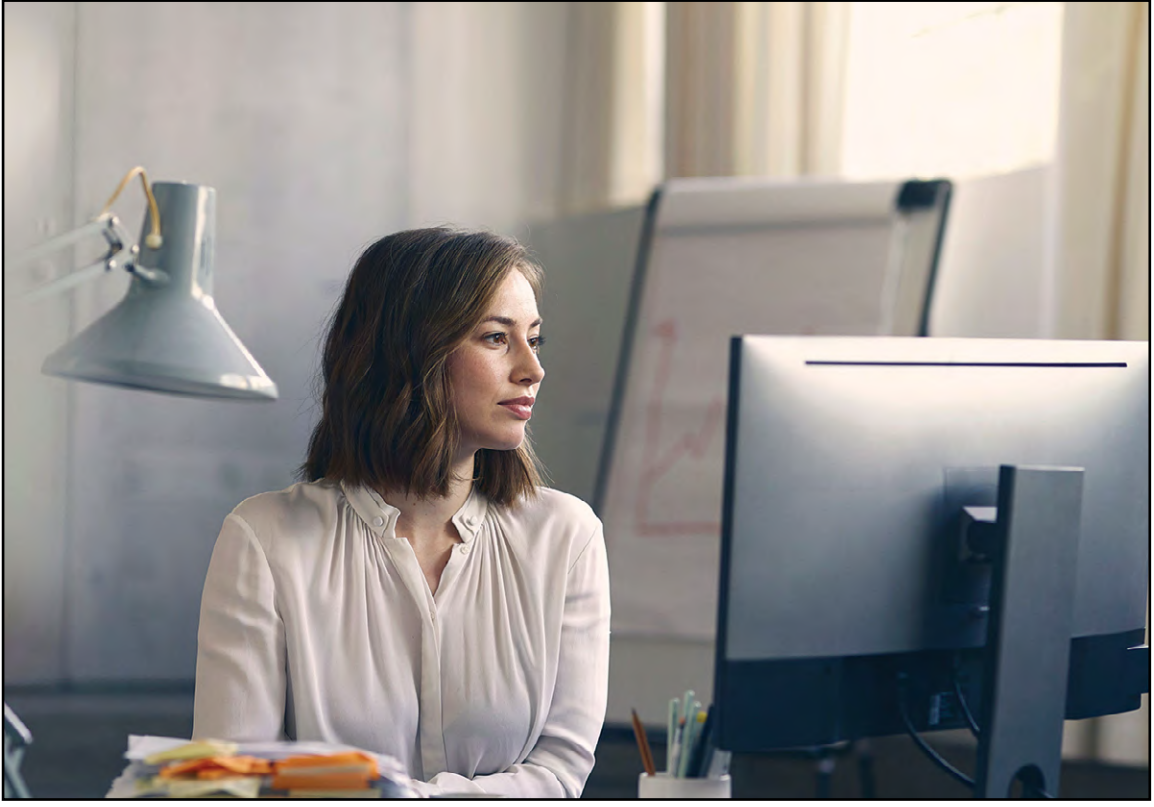


# EKRANLARIN ARKASINDA HEPİMİZ EŞİT MİYİZ?

**İlayda Çakmak**

İnsan Kaynakları Uzman  
Yardımcısı





Pandemiyle hayatımıza daha da fazla yerleşen uzaktan çalışma modeli pandemi sonrasında da hayatımızda yer almaya devam ediyor. Tamamen uzaktan çalışma modelini benimseyen şirketlerin yanı sıra, hem uzaktan hem de ofisten çalışmayı yani hibrit modeli kullanan birçok şirket var. Kişilerin tercihlerine göre bu çalışma modellerinin eksi ya da artı yönleri olabilir.

Ancak burada odaklanmak istenilen şey bu artı ya da eksilerden ziyade genellikle gözden kaçırılan farklı bir konu: Uzaktan çalışan kadınların ve erkeklerin farklı deneyimleri. Çünkü her iki cinsiyet de uzaktan çalışmaya uyum sağlamanın zorluklarıyla uğraşırken, kadınların almak zorunda olduğu farklı sorumluluklar mesleki görev sınırlarının çok ötesine uzanabilir.

Geleneksel olarak kabul edilen ev ve aile kavramları, ne yazık ki hala kadınların daha fazla sorumluluk üstlenmesi gereken alanlar. Ev işleri ve çocuk bakımı gibi işlerin birincil sorumluluğu çoğu zaman kadınlara ait. Uzaktan çalışan kadınların, bu ev içi yükümlülükleriyle birlikte iş ve ev arasındaki sınırları bulanıklaşabilir.

Çoğu kadın için evden çalışmak evin içindeki sorumluluklarının ertelenmesi anlamına gelmez. Tam aksine hali hazırda var olan çok yönlü rollerine daha da karmaşıklık ekleyebilir. Toplumsal cinsiyet normları ve beklentiler, çoğu zaman mesleklerine ve yetkinliklerine bakılmaksızın, kadının doğası gereği ev ve aile kavramlarından sorumlu olduğu fikrini sürdürmeye devam eder. Bu durumda aslında farklı şeylere yol açar.

Örneğin; kadınların iş görüşmelerinde hibrit ya da uzaktan çalışma olanaklarını öğrenmeye daha fazla hevesli olmaları ya da iş görüşmelerindeki yöneticilerin kadınlara “Evli misiniz?” “Çocuk düşünüyor musunuz?” gibi gereksiz sorular yönetilmesi gibi durumlara yol açabilir. Çoğu kadın evden çalışarak hem iş hem de ev yükümlülüklerini gün içinde üstlenmeye hazırdır ya da mecburdur. Yöneticilerin de bu soruları sorma sebepleri aslında kadınların bu ekstra yükümlülüklerinin farkında olmaları ve işe alım yaparken daha az sorumluluğa sahip adayları tercih etmeleridir.

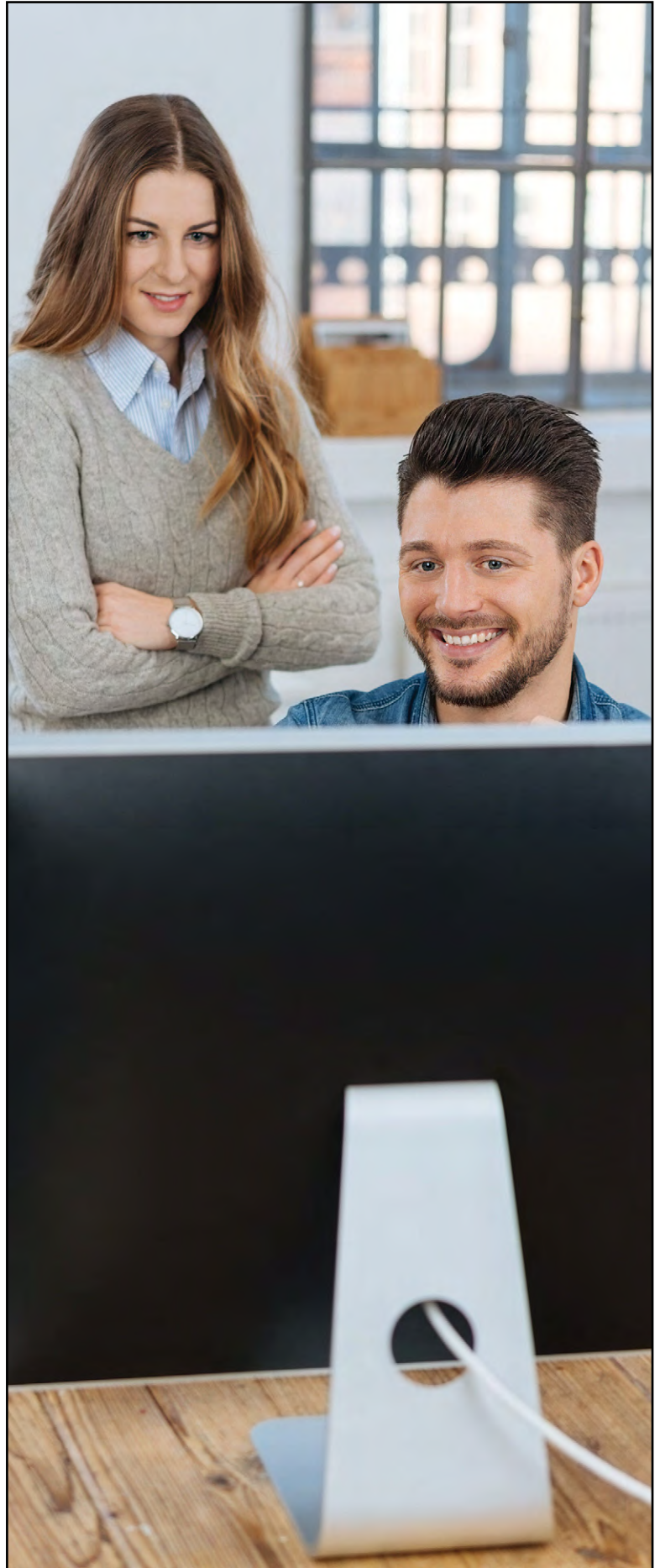
Bu eşitsiz yüklerin etkileri bireysel deneyimlerin de ötesine uzanır. Çoğu kadının üstüne yüklenen bu orantısız yük, bazı cinsiyet eşitsizliklerini de sürdürür ve kadınların kariyerlerine tam olarak odaklanamamalarına neden olabilir. Örneğin Türkçe'ye "cam tavan" olarak çevrilen "glass ceiling" kavramı. Bu kavram kadınların herhangi bir organizasyonda liderlik ve yöneticilik pozisyonlarına yükselmesini engelleyen görünmez engelleri ifade eder. Kadınlar sahip oldukları sorumluluklar nedeniyle çalıştıkları kurumlara daha az bağlı oldukları şeklinde algılanabilir. Bu algı nedeniyle belki de kadınların erkeklere göre yükselmeleri ve terfi almaları daha uzun bir süreçte gerçekleşebilir.

Kadınların uzaktan çalışmada karşılaştığı eşitsizliklerin işverenler tarafından ele alınması gerekir. İşverenler, kadınların karşılaştığı benzersiz zorlukların farkına varmalı ve onların bütünsel refahını destekleyen politika ve uygulamaları uygulamalıdır.

Esnek çalışma düzenlemeleri, ebeveyn izni politikaları ve çocuk bakımı hizmetlerine destek, daha eşitlikçi bir uzaktan çalışma ortamı yaratmaya yönelik temel adımlardır. Ek olarak, geleneksel cinsiyet normlarına meydan okumak ve işyerinde kapsayıcılık ve destek kültürünü teşvik etmek, uzaktan çalışma ortamlarında cinsiyet eşitliğini teşvik etmek için çok önemlidir.

Sonuç olarak, uzaktan çalışan kadınların deneyimleri, iş-yaşam dengesini nasıl kavramsallaştırdığımız ve ona nasıl yaklaştığımız konusunda bir düşünce değişikliğine duyulan ihtiyacın altını çiziyor.

Kadınların sırtına yüklenen eşitsiz yükleri kabul edip ele alarak, tüm bireylerin hem kişisel hem de profesyonel olarak gelişme fırsatına sahip olduğu daha eşitlikçi ve kapsayıcı bir uzaktan çalışma ortamı yaratabiliriz.







Eski Büyükdere Cad. No:14,  
Park Plaza, Kat:3, K:10 İstanbul,  
34398 Sarıyer/İstanbul  
Telefon: (0212) 426 00 93  
pkf.com.tr