

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 4 - Nisan 2023



Şirket Çalışanlarına Sunulan Hisse Edindirme Planlarının Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesi

Ayfer KAYACAN

Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi Müessesesindeki Son Değişiklikler

Oytun YAĞLITEPE - Abdullah YEKELER

Emisyon Primlerinin Sermaye Artırımında İndirim Uygulaması Karşısındaki Durumu

Mesut HURŞİTOĞLU

Travmanın Mali Yansıması: Deprem Vergisi

Ömer ŞENER

2022 Yılı Matrah Artırımı:

Yine Yeni Yeniden Yapılandırma Kanunu

Murat SOFTA



VERGİ PUSULASI



5. YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

YAZI DANIŐMA KURULU

ADI-SOYADI	UNVANI	GÖREV YERİ
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat BATI	Öğretim Üyesi	19 Mayıs Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Dr. Başar SOYDAN	Öğretim Üyesi	Marmara Üniversitesi
Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAS	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Dr. Eyyüp İNCE	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Erdal KOYUNCU	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Gülşen ÖZKAN	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Fisun TÜRKMEN	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Nazmi KARYAĞDI	E. Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Erhan COŐGUN	E.Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü)	Özel Sektör
Hakkı SAYAN	E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Özel Sektör
Erdal GÜLEÇ	E. Hesap uzmanı	Özel Sektör
Naciye TAŐKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat SOFTA	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Erkan EŞİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŐ AŐIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ufuk KAYNAR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	TeftiŐ Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ömer ŞENER	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Gökhan USLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	E. Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ömit Çağlar IŐIKOĐLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŐI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŐ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAKUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	TeftiŐ Başkanlığı
Halit İslam EK MEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin COŐKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
BarıŐ Berk GÜNDOĐMUŐ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sıbğatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

VERGİ PUSULASI

SAYI 4

TARİH NİSAN / 2023

Sahibi	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Halit İslam EKMEN
Genel Yayın Yönetmeni	Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	Ufuk KAYNAR
Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu	Mehmet Nazmi TOR
Yayın Kurulu	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Ömer YÜREK Fırat DEMİR Hüseyin PEKMEZCİLER Sinan UYGUR Adem YALÇIN Rıdvan ÖNDER Nasuh ERDÖNMEZ
İstanbul Temsilcisi	Özge İnci HURŞİTOĞLU
Ankara Temsilcisi	Behiç BARIŞIK
İzmir Temsilcisi	Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin Dizgi ve Görsel Tasarım Yayın Satış ve Yazışma Adresi	yayin@mded.org Fatma Nur İYİĞÖR Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. - Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No:57-58 Bağcılar/İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli	500,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları makalelerden önceki bölümde yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılmaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

DEPREM BÖLGELERİNDE BULUNAN MÜKELLEFLERİN VERGİSEL HAKLARI

Ahmet KESKİNSOY¹

Emre YAKUP²

ÖZET

06.02.2023 tarihinde dünya tarihindeki en büyük doğal afetler arasına geçen, bütün ülkeyi derin bir üzüntüye boğan, birçok şehrimizi etkileyen (Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye, Şanlıurfa, Elazığ ve Sivas), Kahramanmaraş merkezli bir deprem meydana gelmiştir. Deprem bu bölgelerin ekonomik ve sosyal yapısını geniş oranda etkilemiş ve büyük ölçüde maddi ve manevi zarara yol açmıştır. Ülkemizi derinden üzen, birçok can ve mal kaybına neden olan deprem dolayısıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 11 il (Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye, Şanlıurfa ve Elazığ) ve Sivas ili Gürün ilçesinde 06.02.2023 ila 31.07.2023 (bu tarih dâhil) tarihleri arasında mücbir sebep hali ilan edilmiştir. Bu makalemizde depremden etkilenen mükelleflerin mücbir sebep hali ilan olunmasından dolayı faydalanabileceği haklar ile sabit kıymetlerinin ve/veya mallarının değerinin azalması, zayi olması ile defter ve belgelerinin kaybolması nedeni ile kanun ve idari düzenlemelerle belirlemiş hakları anlatılmaya çalışılacaktır. Bu makalenin deprem bölgelerinde bulunan mükelleflere faydalı olmasını diliyoruz.

Anahtar Kelimeler: Deprem, Mücbir Sebep, Doğal Afet, Malların ve Sabit Kıymetlerin Zayi Olması, Defter ve Belgelerin Kaybolması

1 Vergi Müfettişi, Orcid No: <https://orcid.org/0000-0002-0254-8294>

2 Vergi Müfettişi, Orcid No: <https://orcid.org/0000-0001-8318-8288>

GİRİŞ

Deprem bölgelerinde bulunan mükelleflerin yararlanabilecekleri iki tür haktan bahsedilebilir. Bu haklardan bazıları söz konusu bölgelerde mücbir sebep ilan edilmesinden kaynaklanmakta olup, diğer haklar ise kanunlar ve idari düzenlemeler ile hüküm altına alınmış, mücbir sebep hali ilan edilmemiş olsa dahi yararlanılabilecek haklardır. Bu makalemizde deprem bölgesindeki mükelleflerin mücbir sebep hali ilan edilmesinden kaynaklı olarak bir kısım vergisel yükümlülüklerinin ertelenmesi ile mücbir sebep ilan edilmemiş olsa dahi mallarının kıymetinin düşmesinden veya zayi olmasından, sabit kıymetlerinin hasar görmesinden veya zayi olmasından ve defter ve belgelerin kaybolmasından dolayı yapması gereken işlemler anlatılmaya çalışılacaktır.

1. DEPREM BÖLGELERİNDEKİ MÜKELLEFLERİN MÜCBİR SEBEP İLAN EDİLMESİNDEN KAYNAKLI HAKLARI

1.1. Vergi Hukukunda Mücbir Sebep Halleri

213 sayılı Vergi Usul Kanunun³ (VUK) mücbir sebepler başlıklı 13'üncü maddesinde mücbir sebep halleri sayılmıştır. Söz konusu madde hükmüne göre mücbir sebepler:

1. Vergi ödevlerinin herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk;

2. Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler,

3. Kişinin iradesi dışında vukua gelen mecburi gaygubetler;

4. Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elinden çıkmış bulunması,

Gibi hallerdir.

VUK'un 15'inci maddesine göre mezkûr kanunun 13'üncü maddesinde yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde bu sebep ortadan kalkıncaya kadar süreler işlememekte ve tarh zamanasını işlemeyen süreler kadar uzamaktadır. Bu hükmün uygulanması için mücbir sebebin malum olması veya ilgililer tarafından ispat ve tevsik edilmesi gerekmektedir. Maliye Bakanlığı, mücbir sebep sayılan haller nedeniyle; bölge, il, ilçe, mahal veya afete maruz kalanlar itibarıyla mücbir sebep halini ilan etmeye ve bu sürede vergi ödevlerinden yerine getirilemeyecek olanları tespit etmeye yetkilidir. Bu yetki vergi türleri ve işyerleri itibarıyla; beyannamelerin toplulaştırılması, yeni beyanname verme süreleri belirlenmesi ve beyanname verme zorunluluğunun kaldırılması şeklinde de kullanılabilir.

1.2. Kahramanmaraş'ta Meydana Gelen Depremden Etkilenen Yerler İçin Mücbir Sebep Hali İlanı ve Vergi Kanunlarının Uygulanması Bakımından Sürelere Etkisi

Hazine ve Maliye Bakanlığınca VUK'un 15'inci maddesine istinaden 06.02.2023 tarihinde Kahramanmaraş'ta meydana gelen deprem felaketine ilişkin olarak, depremden etkilenen Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye, Şanlıurfa ve Elazığ ve Sivas ili Gürün ilçesinde 06.02.2023 ila

³ 10/01/1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

31.07.2023 (bu tarih dâhil) tarihleri arasında mücbir sebep hali ilan edilmiştir.⁴

Bu kapsamda, söz konusu illerde deprem tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı bulunan mükelleflerin, bu mükellefiyetleri nedeniyle vergi kanunlarının uygulanması bakımından 06.02.2023 ila 31.07.2023 (bu tarih dâhil) tarihleri arasında mücbir sebep halinde olduğu kabul edilmiştir.

Mücbir sebep hali süresince,

verilmesi gereken vergi beyannameleri ve bildirimlerinin verilme süreleri,

bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödeme süreleri,

deprem tarihinden önce tahakkuk etmiş, ödeme süresi mücbir sebep hali ilan edilen süreye rastlayan her türlü vergi, ceza ve gecikme faizinin ödeme süresi,

2023 yılı motorlu taşıtlar vergisinin ikinci taksit ödeme süresi,

deprem tarihinden önce ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen ve vadesi mücbir sebep halinin başladığı tarihten sonrasına rastlayan her türlü vergi, ceza ve gecikme faizinin ödeme süresi uzatılmıştır.

Buna göre, mücbir sebep halinin geçerli olduğu dönemde verilmesi gereken beyanname ve bildirimler 15.08.2023 Salı günü sonuna kadar verilebilecek, bu beyanname ve bildirimler üzerine tahakkuk eden vergiler ile yukarıda ifade edilen diğer vergi, ceza ve gecikme faizleri 31.08.2023 Perşembe günü sonuna kadar ödenebilecektir.

Bununla birlikte söz konusu yerlerde bulunan mükellefler tarafından, mücbir sebep hali süresi içerisinde verilmesi gereken 2023 yılı 1 inci geçici vergi dönemine ilişkin geçici vergi beyannameleri verilmeyecektir.

Ayrıca bu yerlerde bulunan vergi mükelleflerinin vergi borçları 02.10.2023 Pazartesi günü sonuna kadar başvuru yapmaları ve gerekli şartları da taşımaları kaydıyla faiz alınmaksızın 24 aya kadar taksitlendirilecektir.

1.3. Teminat Verme Sürelerinin Uzatılması:

Gelir İdaresi Başkanlığı yayınlamış olduğu 17.02.2023 tarih ve VUK-151/2023-2 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri⁵ ile deprem nedeniyle mücbir sebep ilan edilen illerdeki gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri ile katma değer vergisi yönünden mükellefiyeti bulunan adi ortaklıklardan, 531 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 7 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi uyarınca bu illerdeki 6/2/2023 tarihinden önce lisans almış ve teminat verme süresi bu tarihten sonra sona eren mükellefler ile (b) bendi kapsamındaki mükelleflerin teminat verme sürelerinin 31/8/2023 gününe (bu tarih dahil) kadar uzatılmasını uygun görmüştür.

1.4. 7256 sayılı ve 7326 sayılı Kanunlar Kapsamında Yapılandırılan Borçların Taksitlerinin Ödeme Sürelerinin Uzatılması

06.02.2023 tarihinde Kahramanmaraş İlinde meydana gelen depremler nedeniyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca 06.02.2023 ile 31.07.2023 tarihleri arasında (bu tarihler

⁴ <https://www.gib.gov.tr/hazine-ve-maliye-bakanligi-tarafindan-kahramanmarasta-meydana-gelen-depremden-etkilenen-yerler-icin>

⁵ 17.02.2023 tarih ve VUK-151/2023-2 Sayılı Sirküler

dahil) mücbir sebep hali ilan edilen Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye ve Şanlıurfa İlleri ile Sivas İlinin Gürün İlçesindeki dairelere (alacaklı idarelere) 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ve/veya 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun kapsamında yapılandırılan borcu bulunanların, mücbir sebep hallerinin devam ettiği süre içinde 7256 sayılı Kanunun 2'nci ve 4'üncü maddeleri ile 7326 sayılı Kanunun 2'nci, 3'üncü, 4'üncü, 5'inci, 7'nci, 8'inci maddeleri ve 10'uncu maddesinin birinci, ikinci, üçüncü ve on üçüncü fıkraları kapsamında ödenmesi gereken taksitlerinin ödeme süreleri 6831 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla⁶ yeniden belirlenmiştir.

22.02.2023 tarihli ve 6831 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla mücbir sebep hali ilan edilen yerlerdeki dairelere borçlu olanların mücbir sebep halinin başladığı tarih ile sona erdiği tarih arasına rastlayan anılan kanunlar kapsamında ödenmesi gereken taksitlerinden (ödeme süresinin son günü mücbir sebep halinin sona erdiği tarihe rastlayan taksitler dahil) birincisinin ödeme süresi; mücbir sebep halinin sona erdiği tarihi izleyen ayda, sonraki taksitlerin ödeme süreleri de bu ayı takip eden ikişer aylık dönemler halinde, 7256 sayılı Kanunun 3'üncü maddesinin 3 üncü fıkrasının (e) bendi ile 7326 sayılı Kanunun 9'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (e) bendine göre aylık taksitler halinde ödenmesi gereken taksitler ise mücbir sebep halinin sona erdiği tarihi izleyen aydan başlayarak aylık taksitler halinde ödenmek üzere uzatılmıştır.

⁶ 23.02.2023 tarih ve 32113 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

1.5. Mücbir Sebepte Ceza

VUK'un 373'üncü maddesi amir hükmü gereğince bu kanunda yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin vukua geldiği malum ise veya tevsik ve ispat olunursa vergi cezası kesilmez.

2. DEPREM BÖLGELERİNDE BULUNAN MÜKELLEFLERİN KANUN VE İDARİ DÜZENLEMELERDE YER ALAN HAKLARI

2.1. Genel Açıklamalar

Yaşanan deprem bölgeyi geniş ölçüde etkilemiş olup büyük kayıplara yol açmıştır. Söz konusu bölgedeki mükelleflerden deprem dolayısıyla malları zayı olan veya kıymetlerinde önemli ölçüde azalma bulunanlar olmuştur. Yine deprem bölgesinde bulunan mükelleflerden bir kısmı ticari faaliyetlerinde kullandıkları sabit kıymetlerini (araçlarını, demirbaşlarını, makinelerini, üretim hatlarını) ya tamamen kaybetmiş ya da bu kıymetleri hasara maruz kaldıklarından dolayı değerlerinde normale göre daha fazla azalma meydana gelmiştir. Makalemizin bu bölümünde deprem bölgesindeki mükelleflerin bu kayboluşlar nedeni ile yapacakları işlemler yasal ve idari dayanakları ile açıklanmaya çalışılacaktır.

2.2. Deprem Bölgelerindeki Mükelleflerin Mallarının Zayı Olması veya Değerinin Azalması

VUK'un kıymeti düşen mallar başlıklı 278'inci maddesinde yangın, deprem ve su basması gibi âfetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadî

kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mûtat olmıyan hurdalar ve döküntüler, üstupu, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değırleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 267'nci maddesinde ise emsal bedelinin; gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değırleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değırl olduğu ve sıra ile ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası, takdir esasına göre tayin olunacağı hüküm altına alınmıştır. Deprem dolayısı ile tamamen zayı olan veya değırlinde önemli bir azalış meydana gelen malın değırl VUK'un 267'nci maddesindeki birinci ve ikinci sıraya göre tayin olunamayacağından dolayı takdir esasına göre belirlenmesi gerekmektedir. Bu sebeple bu bölgedeki mükelleflerin mallarının emsal değırlinin belirlenebilmesi için takdir komisyona başvuruda bulunmaları, Takdir Komisyonu kararına göre işlem yapmaları gerekmektedir.

2.2.1. Deprem Dolayısı ile Malların Zayı Olması Durumu

Malların zayı olması demek takdir komisyonunca değırlinin "0" (sıfır) olarak belirlenmesidir.

Yaşanılan deprem dolayısı ile on binlerce bina ve iş yeri yıkılmış, mükelleflerin malları bu yıkılan binaların altında kalarak moloz haline gelmiştir. Bu durumda takdir komisyonu söz konusu malların değırlini "0" (sıfır) olarak belirleyecektir. Deprem bölgelerindeki mükellefler de takdir komisyonunun sıfır değırl biçmesinden dolayı dönem kazancının (2023 yılı) tespitinde malları alırken ödedikleri

bedelleri gider olarak dikkate almaları mümkün olacaktır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun⁷ (KDVK) 30/1-c maddesinde deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan mallara ait katma değırl vergisinin indirilemeyeceği belirtilmiştir. Madde metninden de açıkça anlaşılacağı üzere deprem dolayısı ile malların zayı olmasından kaynaklı KDV mükelleflerce indirim konusu yapılabilecektir.

Mükellefler deprem dolayısı ile zayı oldukları takdir komisyonu kararı ile tespit edilen mallara ilişkin KDV'yi, indirim haklarının bulunduğuna ilişkin KDVK 30/1-c maddesi gereği, herhangi bir düzeltme işlemine tabi tutmalarına gerek bulunmamaktadır.

VUK'un emtia sigorta tazminatı başlıklı 330'uncu maddesinde emtia ve zirai mahsul ve hayvan kıymetlerinde vukua gelen zayıat dolayısı ile alınan sigorta tazminatları bunların değırllerinden fazla olursa bu fazlalık kara alınacağı, işletme hesabı esasında tutulan defterde bu tazminat hasılat kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen madde hükümlerine göre süreç şu şekilde yürütülmesi gerekmektedir; deprem bölgelerindeki mükellefin mallarının zayı olduğunu gördükten sonra elindeki defter, belge, tutanaklar ve diğer belgeler ile birlikte mallarının kıymetlerinin belirlenmesi için takdir komisyonuna başvurması gerekmektedir. Takdir komisyonu kendisine yapılan başvuru üzerine sunulan alış faturaları, envanter ve defter kayıtları

⁷ 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

gibi belgeler ile zayi olan malı miktar ve tutar olarak belirler. Takdir komisyonu daha sonra malın sigortalı olup olmadığını araştırmasını yapması gerekir. Eğer mallar sigortalı ise VUK'un 278'inci maddesi hükmünün uygulanması mümkün olmayıp, bu durumda VUK'un 330'uncu maddesi kapsamında sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeni ile zayi olan emtianın net defter değerinin kıyaslanması sonucu bulunacak fark tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi gerekmektedir. Eğer sigortadan tazminat almadan takdir komisyonu bir kıymet takdirinde bulunursa ve bu tutar gider olarak dikkate alınırsa daha sonra sigortadan alınan bedelin tamamı gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir. Konuyu aşağıdaki örneklerimiz ile detaylandırmaya çalışalım.

Örnek-1: Gözlük satışı yapan Bay A'nın iş yeri Hatay'da bulunmakta olup 06.02.2023 tarihinde meydana gelen deprem dolayısıyla yıkılarak malları göçük altında kalmıştır. Bay A envanter listesi ve alım ve satım faturaları ile yasal defterleri ile takdir komisyonuna başvurarak elinde 1000 birim gözlük çerçevesi, 500 birim ise gözlük camı ile bilumum mallarının olduğunu, bunların toplam değerinin ise 3.000.000 TL olduğunu ve bu malların alımlarında da 300.000 TL KDV'yi indirim konusu yaptığını bildirmiştir.

Malların sigortalı olmaması durunda, takdir komisyonun malların kıymetlerini sıfır "0" olarak takdir etmesi durumunda yapılacak işlemler şu şekilde olmalıdır.

Bay A deprem dolayısıyla zayi olan malların bedelini gider olarak dikkate alabilecektir. Mükellefin KDV'yi indirim konusu yapmasında yasal olarak bir engel bulunmadığından KDV yönünden bir

düzeltilme yapmasına gerek bulunmamaktadır. Mükellef bilanço esasına göre defter tutuyor olması durumunda aşağıdaki muhasebe kaydını yapması yeterli olacaktır.

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hes.	3.000.000	
153- Ticari Mallar Hesabı		3.000.000
Deprem felaketi dolayısı ile zayi olan emtia		

Malların sigortalı olmasına rağmen sigortadan tazminat alınmadan takdir komisyonun malların kıymetlerini sıfır olarak belirlemesinden sonra sigorta şirketinden 2.000.000 TL alınması durumunda yapılması gereken işlemler şu şekilde olacaktır.

Eğer Bay A zayi mallar ile takdir komisyonu kararına istinaden 689 nolu hesap ile yukarıdaki şekilde gider kaydı yapabilir. Daha sonra sigortadan para alırsa daha önce gider kaydı yaptığından dolayı gelir kaydı yapması gerekecektir. Sigortadan 2.000.000 TL ödeme aldığı durumda şu muhasebe kaydını yapacaktır.

102- Bankalar Hesabı	2.000.000	
679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar Hes.		2.000.000
Zayi olan emtia ile ilgili alınan sigorta tazminatı alınması		

Takdir komisyonuna başvurulduktan sonra sigorta şirketinden 2.000.000 TL alınması durunda yapılması gereken işlemler neler olmalıdır.

Bu durumda mükellef için takdir komisyonunca bir kıymet biçilmeyecektir. Takdir komisyonu kendisine yapılan başvuruya istinaden mükellefe VUK'un 330'uncu maddesine göre işlem yapacağı bildirilecektir. Bu durumda bilanço esasına göre defter

tutan mükellefin aşağıdaki muhasebe kaydını yapması yeterli olacaktır.

102-Bankalar Hesabı	2.000.000	
689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hes.	1.000.000	
153- Ticari Mallar Hesabı		3.000.000
Zayı olan emtia ve alınan sigorta tazminatı		

İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler ise kayboluşları gider, sigorta şirketinden alınan bedelleri ise hasılat olarak dikkate alması gerekecektir.

2.2.2. Deprem Dolayısı ile Malların Kıymetlerinin Azalması Durumu

Bazı durumlarda deprem bölgelerinde bulunan işletmelerin mallarının tamamı zayı olmayıp kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olmaktadır. Bu durumda mükellefler öncelikle hasar görmüş stoklarını takip etmek amacıyla ticari mallar hesabından çıkararak diğer stoklar hesabına aktarırlar. Yine takdir komisyonuna başvurarak malların değeri tespit ettirilir.

Örnek-2: Gözlük satışı yapan Bay A'nın iş yerinin deprem dolayısıyla önemli ölçüde hasar aldığını varsayalım. Bay A hasarlı bulunan iş yerinde mallarının bir kısmının sağlam olduğunu görmüştür. Bay A envanter listesi ve alım ve satım faturaları ile yasal defterleri ile takdir komisyonuna başvurarak elinde 1000 birim gözlük çerçevesi, 500 birim ise gözlük camı ile bilimum mallarının olduğunu, bunların toplam değerinin ise 3.000.000 TL olduğunu ve bu malların alımlarında da 300.000 TL KDV'yi indirim konusu yaptığını bildirmiştir.

Takdir komisyonu mükellefin sigortası bulunmayan mallarının değerini 500.000 TL olarak tespit ederek karara bağlamıştır. Bu

durumda mükellef bilanço esasına göre defter tutması durumunda aşağıdaki muhasebe kayıtlarını yapması gerekecektir.

157- Diğer Stoklar Hesabı	3.000.000	
153- Ticari Mallar Hesabı		3.000.000
Deprem felaketi dolayısı ile kıymeti düşen emtia		
654- Karşılık Giderler Hes.	2.500.000	
158- Stok Değer Düşüklüğü Karşılı Hes.		2.500.000
Takdir komisyonu kararına göre karşılık ayrılması (gider yazılması)		

Bay A'nın deprem bölgesi dışındaki bir arkadaşı ellerindeki malları alabileceğini söylemiş, bunun üzerinde de Bay A ellerindeki hasarlı olan malların tamamını 900.000 TL'ye (KDV Hariç) satmıştır. Bu durumda mükellef aşağıdaki muhasebe kayıtlarını yapması gerekmektedir. (KDV Oranı %10 olarak dikkate alınacaktır)

102- Bankalar Hesabı	990.000	
600-Yurt İçi Satışlar Hes.		900.000
391-Hesaplanan KDV Hesabı .		90.000
Kıymeti düşen mal satılması		
158- Stok Değer Düşüklüğü Karşılı Hes.	2.500.000	
623- Diğer Satışların Maliyeti Hes.	500.000	
157- Diğer Stoklar Hesabı		3.000.000
Hesapların mahsubu ve gider hesaplarına aktarımı		

Mükellefin sigorta şirketinden para alması durumunda yine 330'uncu maddeye göre işlem yapılacak olup, zayı olan mala ilişkin örnekteki açıklamalar burası için de geçerli olacaktır.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler VUK'un 323'üncü maddesinin son fıkrasına eklenen hüküm gereğince kayboluşları gider, hasılatları ise gelir kısmına kaydetmesi gerekecektir.

2.3. Deprem Bölgelerinde Bulunan Mükelleflerin Sabit Kıymetlerinin Değerinin Tamamen veya Kısmen Kaybedilmesi Durumu

Deprem bölgelerinde bir çok işletmenin ticari faaliyetlerinde kullandığı araçları, demirbaşları ve/veya makineleri ya çok büyük zararlar görmüş ya da göçük altında kalmasından kaynaklı tamamen kullanılamaz hale gelmiştir.

VUK'un fevkalade amortisman başlıklı 317'inci maddesinde deprem dolayısıyla değerini tamamen veya kısmen kaybeden, menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları ve ilgili Bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanacağı belirtilmiştir. Bu düzenleme şu anlama gelmektedir; otomobiller için normal şartlarda belirlenen amortisman oranı 5 yıldır. Mükellef alınan otomobilin değerinin %20'si oranında her yıl gider yazma hakkı bulunacaktır. 2023 Ocak ayında 1.000.000 TL'ye otomobil alan mükellef normal amortisman yöntemini seçmesi durumunda normal şartlarda yıl içinde yazacağı gider 200.000 TL'dir. Ancak deprem dolayısıyla otomobili tamamen enkaz altında kalan ve Maliye Bakanlığına başvurusu durumunda değerinin tamamını kaybettiğinin tespitiyle tamamı için (%100 oranında) amortisman ayırma hakkı bulunacaktır. Veya 2023 yılı Ocak ayında 3.000.000 TL'ye ipelik dokuma makinesi satın alan bir mükellef söz konusu iktisadi kıymetin ekonomik ömrünün 10 yıl olmasından dolayı 2023 yılında amortisman yoluyla gider yazabileceği tutar 300.000 TL olacaktır. Eğer bu mükellef aldığı makinelerin depremde tamamen kullanılamaz

hale geldiğinden dolayı Maliye Bakanlığına başvurması ve değerinin tamamen kaybedildiğinin tespit edilmesi durumunda 3.000.000 TL'nin tamamını gider olarak dikkate alabilecektir.

VUK'un 329'uncu maddesine göre deprem dolayısıyla amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirileceği belirtilmiştir. Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden deprem dolayısıyla tamamen veya kısmen zarar gören amortisman tabi iktisadi kıymetin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin yenilenmesi zorunlu bulunması veya işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş olması durumunda, maddedeki diğer şartlar gereğince tazminat fazlası 3 yıl boyunca bir fon hesabında da tutulabilir.

Bilindiği üzere vergi kanunlarımızda sabit kıymetlerin faydaları uzun yıllara sirayet ettiğinden dolayı bunların giderleri de yıllar itibari ile dikkate alınmaktadır.

Deprem bölgelerindeki mükelleflerimizin de sahip oldukları sabit kıymetlerle ilgili birçok farklı durum ortaya çıkacaktır. Mali idarece belirlenen ekonomik ömrünü tamamlamış, bu dönem boyunca da mükellef tarafından gider olarak dikkate alınmış sabit kıymetlerle ilgili ayrıca yapılacak bir işlem bulunmayacaktır.

Sabit kıymetlerle ilgili en önemli husus yine söz konusu amortisman tabi makine veya aracın sigortasının bulunup bulunmamasıdır. Afete uğrayan iktisadi kıymet için sigortadan tazminat alınması halinde Maliye Bakanlığının fevkalade amortisman uygulamasına izin vermemektedir.

Sabit kıymetlerin alımında indirim konusu yapılan KDV'ler ile ilgili "Deprem Bölgelerindeki Mükelleflerin Mallarının Zayi Olması veya Değerinin Azalması" başlığı altında yapılan açıklamalar yine geçerli olacaktır. KDVK'nın 30/c maddesi uyarınca deprem dolayısıyla zayi olan kıymetlerin KDV'lerinin indirimine Kanun izin verdiğinden dolayı mükellef tarafından bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Konunun örnekler üzerinden somutlaştırılmasına çalışalım

Örnek3-: Kahramanmaraş'ta tekstil işi ile işteğal eden mükellef kurumun iş yeri 06.02.2023 tarihinde meydana gelen deprem nedeni ile yıkılmıştır. Mükellef kurumun 2005 yılında 150.000 TL'ye aldığı iplik dokuma makinesi ile diğer makineleri enkaz altında kalarak tamamen kullanılamayacak hale gelmiştir.

Maliye idaresince iplik dokuma makinesi için 10 yıllık faydalı ömür belirlenmiştir. Mükellef kurum makinenin faydalı ömrü boyunca gider yazma hakkı bulunmaktadır. Mükellef kurum iplik dokuma makinesinin bedelinin tamamını gider olarak değerlendirdiğinden dolayı deprem dolayısıyla makinenin zayi olmasından kaynaklı ayrıca bir gider yazma durumu ortaya çıkmayacaktır.

Örnek4-: Kahramanmaraş'ta tekstil işi ile işteğal eden mükellef kurumun iplik makinesini 2015 yılında 1.500.000 TL'ye aldığını varsayalım. Bu durumda mükellef kurum 2023'e kadar, 10 yıllık ekonomik ömrü olan iplik makinesi için amortisman ayırarak ilgili yıllarda 150.000 TL gider yazmış olacaktır. Mükellef kurum normal şartlarda 2023, 2024 ve 2025 yıllarında da amortisman ayırmak suretiyle iplik makinesini itfa etmesi

gerekecekti. Ancak meydana gelen depremde tamamen kullanılamayacak hale gelen iplik makinesi için Maliye Bakanlığına başvurarak fevkalade amortisman belirlenmesini talep etmiştir. Maliye Bakanlığı da 2023 yılı için 450.000 TL değer azalışı belirleyecektir. Mükellef kurum da 2023 kurum kazancının tespitinde 450.000 TL'lik tutarı gider olarak dikkate alabilecektir. Mükellef kurumun aşağıdaki kaydı yapması yeterli olacaktır.

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hes.	450.000
257- Birikmiş Amort. Hes.	450.000
Fevkalade amortisman ayrılması	

Eğer örneğimizde iplik makinesinin sigortalı olması durumunda fevkalade amortisman için Maliye Bakanlığına başvuruda bulunulmayacaktır. Sigortadan alınan iplik makinesinin amortisman ayrıldıktan sonra kalan bedelden fazla olduğu takdirde kâr hesaplarına, az olduğunda ise zarar hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Eğer sigortadan 300.000 TL alınmış olsaydı, mükellef kurum 150.000 TL zarar yazma hakkı olacaktır. Mükellef kurumun aşağıdaki kaydı yapması gerekecektir.

102- Bankalar Hesabı	300.000
689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hes.	150.000
257- Birikmiş Amort. Hes.	450.000
Sigortadan alınan bedelin bakiye değerden düşük kalması	

Eğer sigortadan alınan bedel 800.000 TL olması durumunda bu defa mükellef net defter değeri ile bakiye değer arasındaki farkı ya kar olarak dikkate alarak gelir yazacak, ya da yeni bir sabit kıymet için 3 yıl boyunca pasifte bir fon hesabında bekletebilecektir.

102- Bankalar Hesabı	800.000
257- Birikmiş Amort. Hes.	450.000
679-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	350.000
veya	
549-Özel Fonlar	350.000
Sigortadan alınan bedelin kar veya fona alınması işlemi	

Sabit kıymetleri tamamen kullanılmayacak durumda olmayıp hasar alan mükellefler de depremde gördükleri zarar nedeni fevkalade amortisman için Maliye Bakanlığına başvuruda bulunabilirler. Bu durumda Maliye Bakanlığı normalden fazla aşınma için bir oran veya tutar belirleyebilir.

Örnek5-: Kahramanmaraş'ta tekstil işi ile iştigal eden mükellef kurumun iplik dokuma makinesi meydana gelen depremde hasar aldığını, ancak hala çalışılabilir durumda olduğunu varsayalım. Bu durumda da mükellef kurum fevkalade amortisman için Maliye Bakanlığına başvuruda bulunacaktır. Maliye Bakanlığı da 2023 yılı için 250.000 TL'lik amortisman ayırabileceği yönünde karar bildirmiştir. Mükellef kurum sabit kıymeti 2015 yılında 1.500.000 TL'ye aldığından 2024 ve 2025 yıllarına kadar ekonomik ömrü kalacaktır. Bu durumda mükellef kurum şu muhasebe kaydını yapacaktır.

689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar Hes.	100.000
730-Genel Üretim Giderleri Hesabı	150.000
257-Birikmiş Amortisman Hes.	250.000
Hasar gören makineye fevkalade amortisman ayrılması	

Mükellef kurum 2023 yılında zaten 150.000 TL amortisman ayırtma yoluyla gider yazma hakkı bulunmaktaydı. Normalden fazla

yıpranma dolayısıyla Maliye Bakanlığına başvurarak 100.000 TL daha fazladan amortisman yoluyla gider yazma hakkı elde etmiştir. Bundan dolayı mükellef kurumun yukardaki muhasebe kaydındaki şekilde bunları ayrı ayrı göstermesinde fayda bulunmaktadır.

Tabi afete maruz kalan iktisadi kıymetin hurda kısmının hala kullanılabilir olması veya iktisadi kıymetin kısmen zarar görmesi gibi nedenlerle kalan kısmının nasıl amortismanına tabi tutulacağı konusunda yeterince açıklık bulunmamaktadır. Bir başka ifade ile kalan değer kalan sürede eşit olarak mı itfa edilecek yoksa normal şekilde ayrılan amortisman miktarından hurda değere isabet eden kısım mı gider yazılacaktır?⁸

Burada iki türlü görüş mevcut olmakla birlikte Mali İdarenin bu konuda bir görüşü bulunmadığından mükellefler iki türlü de işlem yapabilirler. Örneğimizde mükellef kurumun 200.000 TL bakiye değerini isterse 2024 yılında 100.000 TL, 2025 yılında 100.000 TL olarak veya fevkalade amortismanı dikkate almadan 2024 yılında 150.000 TL ve 2025 yılında 50.000 TL olarak itfa edebilir.

2.4. Deprem Bölgesindeki Mükelleflerin Defter ve Belgelerinin Zayi Olması

VUK'un 227'nci maddesiyle bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olduğu hüküm altına alınmıştır. 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunda⁹ da tacirlerin kanunda öngörülen defterleri tutmak ve bunlarla ilgili her türlü belgeleri 10 yıl boyunca saklamak mecburiyetinde oldukları belirtilmiştir. Gerçek

⁸ Hesap Uzmanları Derneği, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Mehmet Ali ÖZYER, Temmuz 2018 sf. 879

⁹ 14/2/2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

ve tüzel kişi tacirlerin ticari muamelelerine ilişkin her türlü defter ve belgeyi kanunlarla belirlenen sürelerde (VUK-253, 254. Md.ler 5 yıl, TTK 82/5. Md. 10 yıl) muhafaza etmek ve bunları gerektiğinde ilgili makamlara ibraz etmek mecburiyeti bulunmaktadır. VUK'un 256'ncı maddesi amir hükmü gereğince gerçek ve tüzel kişiler muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter ve belgeleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek zorundadırlar. VUK'un 30'uncu maddesinde defterlerin tutulmaması, tasdik edilmemiş olması veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesi resen takdir nedeni olarak sayılmıştır. Ayrıca VUK'un 359'uncu maddesinde varlığı noter tasdik kayıtları veya sair suretle sabit olduğu halde, inceleme sırasında vergi incelemesine yetkili kimselere defter ve belgelerin ibraz edilmemesi gizleme olarak tanımlanmış olup, defter, kayıt ve belgeleri gizleyenler hakkında 18 aydan 5 yıla kadar hapis cezasına hükümlenacağı belirtilmiştir.

Kanun koyucu defter ve belgelerin vergi incelemesi için ibraz edilmesine ayrı bir önem vermiş hürriyeti bağlayıcı ceza öngörmüştür. Bundan dolayı mükellefler için defter ve belgelerin saklanması önemli bir konudur.

Deprem bölgesinde bazı mükelleflerin muhafaza ettikleri defter ve belgelerin kaybolduğu durumlar ortaya çıkmıştır. Defter ve belgelerin kaybolması ile ilgili VUK'da yapılması gereken işlemlerle ilgili bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu husustaki düzenlemelere TTK'da yer verilmiştir. TTK'nın 82/7'inci maddesi gereğince bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle

ve kanuni saklama süresi içinde zıyaa uğrarsa tacir zıyayı öğrendiği tarihten itibaren otuz gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine bir belge verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.

VUK'un 3'üncü maddesinde vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delili ile ispatlanabileceği belirtilmiştir. Söz konusu madde uyarınca bir tüccardan yetki makamlar defter ve belgelerinin ibrazı istendiği zaman bunların olmaması durumunda TTK'daki hükümlere göre alınmış zayı belge mutlak suretle aranacaktır.

TTK 82/7'nci maddesi ile belirlenen süre dava açma süreleri gibi hak düşürücü bir süredir. Hak düşürücü sürenin anlamamı; kanunda belirtilen sürede hak sahibinin yapması gereken işlemi yapmaması durumunda hakkın ortadan kalmasına neden olur. TTK 82/7'nci maddesindeki 15 günlük süre 7417 sayılı Kanun ile 1.7.2022 tarihinden itibaren 30 güne çıkarılmıştır.

Bilindiği üzere Mali İdarenin belirlediği süre ve şartlarda kademeli olarak bir çok mükellef elektronik ortamda defterlerini tutmakta, belgelerini de elektronik olarak düzenlemektedirler. Elektronik defter ve belgelerin örnekleri entegratör firmalarda, Gelir İdaresi Başkanlığında veya mükellefçe saklanmaktadır. Bu sebeple bunların kayboluşları çok olağanüstü bir durum olmadığı müddetçe daha zordur. Ancak bunların da kaybolması durumunda TTK'daki madde düzenlemesi geçerli olacaktır.

Elektronik Defter Genel Tebliğinde¹⁰ de konuyla ilgili şu açıklamalara yer verilmiştir.

“E-Defter tutanlar, Vergi Usul Kanununda belirtilen “Mücbir Sebep” halleri nedeniyle e-Defter veya beratlarına ait kayıtlarının bozulması, silinmesi, zarar görmesi veya işlem görememesi ve e-Defter ve berat dosyalarının muhafaza edildiği e-Defter saklama hizmeti veren özel entegratör kuruluşlardan veya Başkanlıktan ikincil örneklerinin temin edilemediği hallerde, söz konusu durumların öğrenilmesinden itibaren tevsik edici bilgi ve belgeleri ile birlikte 15 gün (*TTK 82/7 hükmü 1/7/2022 tarihinde 7417 sayılı Kanun ile değiştirildiğinden 30 gün olarak dikkate alınması gerekmektedir.*) içinde ticari işletmesinin bulunduğu yetkili mahkemesine başvurarak kendisine bir zayi belgesi verilmesini istemelidir. Mahkemeden zayi belgesinin temin edilmesini müteakip, zayi belgesi ile birlikte durumun Başkanlığa yazılı olarak bildirilmesi ve Başkanlık tarafından istenilen bilgi ve belgelerin (talep edilecek bilgi ve belgeler e-Defter Uygulama Kılavuzunda açıklanır) ibraz edilmesi halinde, mükelleflerin zayi olan e-Defter kayıtlarının yeniden oluşturulması ve bunlara ait yeni oluşturulan e-Defter ve berat dosyalarının e-Defter uygulaması aracılığı ile Başkanlık sistemine yeniden yüklenmesi için Başkanlık tarafından yazılı izin verilir.”

Deprem bölgesindeki mükelleflerden KDV Kanuna göre iade doğuran işlemleri neticesinde iade talebi bulunanlar olabilir. Deprem bölgesinde olup defter ve belgeleri zayi olmuş mükelleflerin iade taleplerinin ne şekilde yerine getirileceği Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde¹¹ açıklanmıştır. Söz konusu Tebliğin Defter ve Belgelerin Zayi Olması (Yangın, Su Baskını, Çalınma Gibi)

Durumunda İade başlıklı bölümünde konuyla ilgili şu açıklamalarda bulunulmuştur:

“213 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu Türk Ticaret Kanununun 82’nci maddesine uygun olarak ispat eden mükelleflerin iade talepleri, iade talebi ile ilgili alış ve giderlere ait KDV’nin satıcılar tarafından ilgili dönem beyanlarına dahil edildiğinin ispatına bağlı olarak yerine getirilir.

İndirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi halinde vergi inceleme raporuna göre işlem yapılır.

Mücbir sebep hali bulunan satıcının beyanname verme ve buna ilişkin vergiyi ödeme süresinin 213 sayılı Kanunun 111’inci maddesi uyarınca uzamış olması halinde bu süre içindeki iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

3065 sayılı Kanunun 29 ve 34’üncü maddeleri gereğince KDV’nin indirim konusu yapılabilmesi için;

a) Vergi, alış faturası veya benzeri vesikalar ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmeli,

b) Söz konusu vesikalar, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

Buna göre, defter ve belgeleri çeşitli nedenlerle zayi olan mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak verdikleri KDV beyannamelelerinde indirim konusu

¹⁰ 13.12.2011 Tarih ve 28141 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

¹¹ 26 Nisan 2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

yaptıkları vergileri gerçekten yüklenip yüklenmedikleri, defterlerine kaydedip kaydetmedikleri, dolayısıyla indirim hakkı kazanıp kazanmadıklarının harici delillerle tespiti gerekmektedir. Bu kapsamda indirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyannameye dahil edildiğinin tespiti delil olarak kabul edilir.”

Deprem bölgelerindeki mükelleflerin iade talebinde, iade doğuran işlemlerle ilgili Tebliğde açıklanan diğer şartları taşıma gerekliliği defter ve belgelerinin zayı olmasından dolayı ortadan kalmayacaktır.

Yukarıda detaylı olarak açıkladığımız üzere deprem bölgelerindeki mükelleflerimizden defter ve belgeleri zayı olanlardan 30 günlük süre içerisinde asliye ticaret mahkemelerine başvurarak zayı belgelerini alması gerekmektedir. Bölgedeki mükelleflerin zayı belgesi almış olmaları daha sonraki ticari faaliyetleri nedeni ile belge düzenleme ve defter tutma yükümlülüklerini de ortadan kaldırmayacaktır. Bu sebeple bölgedeki mükelleflerin ticari faaliyetleri için eski defterlerinin kaybolmasından dolayı yeni defterlerini notere tasdik ettirerek kullanmaları, belgeleri de usulüne uygun olarak edinmeleri gerekmektedir.

SONUÇ

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 06.02.2023 ila 31.07.2023 (bu tarih dâhil) tarihleri arasında ilan edilen mücbir sebep hali gereğince deprem bölgelerindeki mükelleflerin beyanname verme ve ödeme süreleri gibi birçok vergisel yükümlülüğü ertelenmiştir.

Ticari mallar ve sabit kıymetlerle ilgili olarak Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının

19.07.2022 tarih ve 173478 sayılı özelgesinde¹² aşağıda belirtilen açıklamalar yapılmıştır;

“-Depremde zarar gören amortisman tabii iktisadi kıymetler ile hammadde ve emtianın değerinin VUK’un 267’nci maddesine göre takdir komisyonunca tayin edilecek emsal bedel ile değerlendirilmesi, dolayısıyla deprem sonucu hasar gören hammadde ve malların maliyet bedeli ile takdir komisyonunca tespit edilen emsal bedeli arasındaki tutarın takdir komisyonu kararının tebliğ edildiğinde kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edileceği tarihe kadar sigorta şirketinden tazminat alınması halinde, VUK’un 278’inci maddesi hükmünün uygulanması mümkün bulunmayıp, bu durumda VUK’un 330’uncu maddesi kapsamında sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeniyle hasara uğrayan emtianın net defter değerlerinin kıyaslanması sonucu bulunacak fark tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdirini müteakiben, deprem sonucu hasar gören hammadde ve malların maliyet bedeli ile emsal bedel arasındaki tutarın gider olarak dikkate alınmasından sonra sigorta şirketinden bir tazminat alınması halinde ise, alınan tutarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması gerekmektedir.

-Deprem sonucu hasar gören amortisman tabii iktisadi kıymetlerinin net aktif değerinden takdir komisyonunun tespit ettiği (emsal bedel) hurda değerinin düşülmesi suretiyle bulunacak tutarın, VUK’un 317’nci maddesi hükümlerince fevkalade ekonomik ve teknik

¹² Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 19.07.2022 tarih ve 173478 sayılı özelgesi

amortisman olarak ayrılması, dolayısıyla bu tutarın ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmakla birlikte, bunun için VUK'un 317'nci maddesi uyarınca fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetinin tespiti amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına (Gelir İdaresi Başkanlığına) başvurulması gerektiği tabiidir.

Fevkalade ekonomik ve teknik amortismanın ayrılacağı tarihe kadar sigorta şirketinden tazminat alması halinde ise, VUK'un 317'nci maddesi hükmü gereğince fevkalade ekonomik ve teknik amortisman uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda, VUK'un 329'uncu maddesi kapsamında sigortadan alınan tazminat ile deprem nedeniyle hasara uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin net defter değerlerinin kıyaslanması sonucu bulunacak fark tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi gerekmektedir. Öte yandan, amortisman tabi iktisadi kıymetler için fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayırdıktan sonra sigorta şirketinden bir tazminat alınması halinde, alınan miktarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması gerekmektedir.”

Defter ve belgeleri zayi olan deprem bölgelerindeki mükelleflerin de 30 gün içerisinde mahkemeye başvurarak zayi belgesinin alınması olası bir mağduriyetin önüne geçecektir.

KAYNAKÇA

213 sayılı Vergi Usul Kanunu

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği

277 ve 295 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

<https://www.gib.gov.tr/hazine-ve-maliye-bakanligi-tarafından-kahramanmaraşta-meydana-gelen-depremden-etkilenen-yerler-icin>

17/02/2023 tarih ve VUK-151/2023-2 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirküleri

22.02.2023 tarih ve 6831 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 19.07.2022 tarih ve 173478 sayılı özelgesi

Yaklaşım Yayınları, Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Cilt-I-2016, Mehmet Emin AKYOL, Muzaffer KÜÇÜK, Ankara

Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Genel Muhasebe-2013, A.Tugay YÜCEL, İstanbul

Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması-2018, Dr. Mehmet Ali ÖZYER, İstanbul

Vergi Müfettişleri Derneği, Vergisel Yönleriyle Genel Muhasebe-2020, Suat SARIGÜL, Ankara

Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Beyanname Düzenleme Kılavuzu-2020, İstanbul, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, 2020

İSMMMO, Mali Çözüm Dergisi 151-. Sayı, Ocak-Şubat 2019, Ticari Defter ve Belgelerin Yitirilmesi Halinde Zayi Belgesi Talep Davasının Onbeş Gün İçinde Açılma Zorunluluğu, Mustafa YAVUZ