

**T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı  
Tüketicinin Korunması ve Piyasa Gözetimi Genel Müdürlüğü  
Ankara**

**05.06.2018**

**Konu: 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun'un 77'nci Maddesinde Yer Alan Gayrisafi Gelirin Tespitine İlişkin Tebliğ Taslağı**

<b>Taslağın Genel Üzerindeki Görüş ve Değerlendirme</b>	<b>Teklif</b>
<p>6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanununun 77. Maddesine göre verilecek idari para cezalarının üst sınırlarının belirlenmesi sırasında gayrisafi gelirin tespitine ilişkin olarak ortaya çıkacak tereddüt ve farklı yorumların giderilmesine yönelik olarak hazırlanan Tebliğ düzenlemesini, oluşabilecek ihtilafların daha doğmadan önlenmesi bakımından olumlu buluyoruz.</p> <p>Ancak, gayrisafi gelirin Vergi Kanunları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak tanımlanması da burada önem arz etmektedir.</p> <p>Bu nedenle, Tebliğ taslağında yer alan gayrisafi gelir tanımının, şu an ülkemizde uygulanmakta olan ve Vergi Kanunları, Bağımsız Denetim ve diğer uygulamalarda esas alınan Tek Düzen Hesap Planı ve muhasebe sistemine uygun olarak yapılması gerekmektedir. Bu aynı zamanda da, bir zorunluluktur. Bir gelirin tahakkuk etmiş sayılabilmesi ve gelir olarak kayıtlara, bilanço ve gelir tablosuna intikal ettirilebilmesi için, tarafların yapılan sözleşmede belirtilen edimlerini karşılıklı olarak yerine getirmeleri gerekmektedir. Edimler karşılıklı olarak yerine getirilmeden, bu kapsamda ödenen tutarların gider, alınan tutarların ise gelir olarak nitelendirilmesi mümkün değildir. Bu şekilde, tahsil edildiği halde gerek Vergi Kanunları ve gerekse muhasebe kurallarına göre gelir olarak nitelendirilemeyen tutarların, zorlama yorumlarla gayrisafi gelir tanımı içerisine sokulmaması gerektiği görüşündeyiz.</p> <p>Dernek olarak söz konusu Tebliğ Taslağının 4. Maddesinin (1). Fıkrasında yer alan ve ön ödemeli konut ve ön ödemeli devre tatil satışlarına yönelik gayrisafi gelir tanımını yanlış ve hukuka aykırı buluyoruz. Buna ilişkin açıklamalarımız aşağıda yer almaktadır.</p>	<p>Tebliğ Taslağının 4/1. Maddesine yönelik eleştirilerimiz ve değişiklik teklifimiz aşağıda yer almaktadır.</p>

Taslak Maddesi	Görüş ve Değerlendirme	Teklif
<p>MADDE 4 (1) Ön ödemeli konut ve ön ödemeli devre tatil satışlarında gayrisafi gelir; bu Tebliğin 3. Maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan gayrisafi gelir ile alınan sipariş avansları hesaplarına kaydedilen veya proje kapsamında akdedilen sözleşmeler için alınan sipariş avansları hesaplarına kaydedilmesi gereken tutarlar toplamıdır.</p>	<p>Öncelikle belirtmek gerekir ki, Tebliğ Taslağının 3. Maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine yer alan gayrisafi gelir tanımı ile, 4. Maddesinin (1). Fıkrasında yer alan gayrisafi gelir tanımı birbiri ile çelişmektedir.</p> <p>Söz konusu taslağın 3. Maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine yer alan gayrisafi gelir tanımı, Tek Düzen Hesap Planı ve Muhasebe Sistemine, Vergi Kanunlarına ve Bağımsız Denetim İlke ve Esaslarına uygundur.</p> <p>Söz konusu düzenlemede, gayrisafi gelirin, bilanço esasına tabi olanlar için tek düzen hesap planı gelir tablosunda yer alan brüt satışları ifade ettiği belirtilerek, gayrisafi gelirden brüt satışlar referans alınmaktadır.</p> <p>Tek Düzen Hesap Planı ve bu hesap planındaki hesapların açıklaması ile ilgili Muhasebe Sistemi Genel Tebliği'nde gerekli açıklamalar ve tanımlamalar yapılmıştır. Söz konusu düzenlemelerde Brüt Satışlar aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:</p> <p><b>60. BRÜT SATIŞLAR</b></p> <p>İşletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal yada hizmetler karşılığında alınan yada tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsar. Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde gösterilir. Brüt Satışlara Katma Değer Vergisi dahil edilmez.</p> <p>Brüt Satışlar; yurtiçi satışlar, yurtdışı satışlar ve diğer gelirler şeklinde bölümlenir.</p>	<p>MADDE 4- (1) Ön ödemeli konut ve ön ödemeli devre tatil satışlarında, bu Tebliğin 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan gayrisafi gelir tanımı esas alınır.</p>

#### 600. YURTIÇİ SATIŞLAR

Yurt içindeki gerçek ve tüzel kişilere satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen toplam değerlerin izlendiği hesaptır. Gereksinime göre bölümlenebilir.

İşleyişi: Satış gerçekleştiğinde hasılat tutarı bu hesaba alacak kaydedilir.

#### 601. YURTDIŞI SATIŞLAR

Yurt dışında satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan ya da alınacak olan toplam değerlerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi: Yurtiçi satışlarda olduğu gibidir.

#### 602. DİĞER GELİRLER

İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar), devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir.

İşleyişi: Dönem içindeki faaliyetlerden doğan sübvansiyon, vergi iadesi, vade farkları, (vb.) tutarları saptanarak ilgili hesaba borç, bu hesaba ise alacak kaydedilir.

Buradan da anlaşılacağı üzere, Tebliğ Taslağı'nın 3. Maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan gayrisafi gelir tanımı, Tek Düzen Hesap Planı ve Muhasebe Sistemine uygun ve paraleldir.

Ancak, söz konusu Taslağın 4. Maddesinin (1). Fıkrasında ön ödemeli konut ve ön ödemeli devre tatil satışları için yapılan gayrisafi gelir tanımı, Tebliğ Taslağı'nın 3. Maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan gayrisafi gelir tanımı ile çelişmektedir. 4. Maddesinin (1). Fıkrasında ön ödemeli konut ve ön ödemeli devre tatil satışları için yapılan gayrisafi gelir tanımına, biraz da zorlama yoluyla alınan sipariş avansları da dahil edilmektedir. Bu zorlama ve amacını aşan genişletici bir yorum olup, tamamen ceza kesilecek gayrisafi gelir tutarını yükseltmeye dönük, Tek Düzen Hesap Planı ve Muhasebe sistemine aykırı bir düzenlemedir.

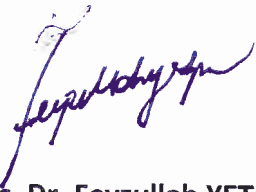
Alınan sipariş avansları, adı üzerinde avans olup, işletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarlardır. Mal ve hizmet satışı karşılığında bunlar henüz gerçekleşmeden peşin olarak alınan avans niteliğindeki tutarların işletmelerin geliri olarak kabul edilmesi, muhasebe ve hukuk ilke ve kurallarına aykırıdır. Ayrıca, Vergi Kanunları ve diğer ilgili mevzuat bakımından da avansların gelir olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, muhasebe sistemi ve vergilendirme bakımından, taşınmaz satışlarında satış aktinin yapılması ve satılan gayrimenkulün alıcıya teslimi (ekonomik tasarrufun alıcıya bırakılması) ile gelir tahakkuk etmiş ve elde edilmiş sayılmaktadır. Taşınmazın satışı, tapu siciline tescile bağlı olmaksızın, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmektedir. Dolayısıyla satıştan doğan gelirin, satış aktinin yapıldığı ve gayrimenkulün alıcıya teslim edildiği hesap döneminin geliri kabul edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Tek Düzen Hesap Planı ve Muhasebe Sistemi Genel Tebliğine

	<p>göre avanslar hesabının açıklaması aynen aşağıdadır:</p> <p>4. ALINAN AVANSLAR</p> <p>Gerek satış sözleşmeleri dolayısıyla gerekse diğer nedenlerle, işletme tarafından üçüncü kişilerden alınan avansların izlendiği hesaptır.</p> <p>340. ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI</p> <p>İşletmenin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin tahsil ettiği tutarların izlendiği hesaptır.</p> <p>İşleyişi: Alıcılardan alınan avanslar bu hesabın alacağına, malın teslim edilmesi, hizmetin görülmesi halinde borcuna yazılır.</p> <p>Bu çerçevede, söz konusu Taslağın 4. Maddesinin (1). Fıkrasında ön ödemeli konut ve ön ödemeli devre tatil satışları için yapılan gayrisafi gelir tanımının, Tebliğ Taslağı'nın 3. Maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan gayrisafi gelir tanımına uygun ve paralel hale getirilmesi ve alınan sipariş avanslarının gayrisafi gelir tanımına dahil edilmesine yönelik olarak söz konusu düzenlemede yer alan ifadelerin çıkarılması gerektiğini düşünüyoruz.</p>	
--	--	--

Saygılarımızla arz ederiz.



**Doç. Dr. Feyzullah YETGİN**

GYODER

Yönetim Kurulu Başkanı