

**Dr. Zübeyir BAKMAZ**

Vergi Müfettiři

**TÜRK VERGİ HUKUKUNDA  
EMSAL BEDEL UYGULAMASI**

# İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ .....	V
İÇİNDEKİLER .....	VII
KISALTMALAR .....	XV
TABLO LİSTESİ .....	XVII
ŞEKİL LİSTESİ .....	XIX
GİRİŞ .....	1

## Birinci Bölüm

### EMSAL BEDELİ UYGULAMASININ TEORİK YAPISI

I. TÜRK VERGİ HUKUKUNDA EMSAL BEDELİ DÜZENLEMESİ .....	9
A. Emsal Bedelinin Tanımı ve Unsurları .....	10
B. Emsal Bedelinin Özellikleri .....	15
1. Değerleme Kuralı Olması .....	15
2. Kanuni Ölçü Olması .....	16
3. Piyasa Fiyatı Olması .....	17
4. Vergi Güvenlik Önlemi Olması .....	19

5. Takdir Aracı Olması .....	20
6. Karine Olması .....	21
7. Sözleşmeye Müdahale Etmesi .....	24
C. Emsal Bedelinin Kapsamı ve Sınıflandırılması .....	25
1. VUK'un 267. Maddesi İle Getirilen Emsal Bedeli Uygulaması .....	31
2. KVK'nın 13. Maddesi İle Getirilen Emsal Bedeli Uygulaması .....	34
3. GVK'nın 73. Maddesi İle Getirilen Emsal Bedeli Uygulaması .....	38
4. KDVK'nın 27/5. Maddesi İle Getirilen Emsal Bedeli Uygulaması .....	41
D. Emsal Bedeli Uygulamasını Ortaya Çıkartan Sebepler .....	42
1. Ad Valorem Matrahlı Vergilerin Beyanı .....	43
2. Mükelleflerin Vergiye Karşı Olan Tepkileri.....	45
3. Anayasal Vergilendirme İlkeleri .....	48
4. Vergide Güvenliğin Sağlanması.....	50
E. Emsal Bedeline Aykırılıkların Sonuçları .....	52
II. TÜRK TİCARET HUKUKUNDA EMSAL BEDELİ DÜZENLEMESİ .....	55
A. Türk Ticaret Kanunu'ndaki Düzenlemeler .....	56
B. Türkiye Muhasebe ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarındaki Düzenlemeler .....	59
C. Sermaye Piyasası Kanunu'ndaki Düzenlemeler .....	65

**İkinci Bölüm**  
**VERGİLENDİRMEDE EMSAL BEDELİ**  
**UYGULAMASI**

I. VERGİ USUL KANUNU'NDA EMSAL BEDELİ ESASLI VERGİLENDİRME .....	70
A. Genel Hüküm Olarak Emsal Bedeli Esası .....	72

---

1. Emsal Bedeli Esasının Sebep Unsurları .....	72
2. Emsal Bedeli Esasının Kapsam ve Mahiyeti .....	73
a. Gerçek Bedel ve Emsal Bedeli Kavramları .....	74
b. Emsal Bedeli Esasını Belirleyen Temel Gerekçe .....	76
c. Mal Kavramının Nitelendirilmesi.....	85
3. Emsal Bedeli Esasının Uygulanma Zamanı.....	86
4. Emsal Bedeli Esasının Uygulanmasını Gerektiren Haller ....	87
a. Gerçek Bedelin Olmaması.....	87
(1) Bağış ve Yardımlar.....	89
(2) Karz Akdine Dayalı Teslimler .....	90
(3) Ariyet Akdine Dayalı Teslimler .....	91
(4) İş Bırakmaya Dayalı Teslimler .....	92
(5) İşle İlgili Sarf.....	93
b. Gerçek Bedelin Bilinmemesi .....	95
(1) Kayıt Dışı İşlemler.....	95
(2) Özel Mamelekten Ferdi Teşebbüse Geçen Unsurlar	96
(3) Trampa Akdine Dayalı Teslim ve Hizmetler .....	96
c. Gerçek Bedelin Doğru Olarak Tespit Edilememesi .....	96
5. Emsal Bedelini Hesaplama Yöntemleri.....	97
a. Hesaplama Yöntemlerinin İşletme İktisadi İle Okunması.....	99
b. Ortalama Fiyat Yöntemi .....	101
(1) Kapsam ve Mahiyeti .....	103
(2) Emsalin Niteliği .....	104
(3) Emsalin Niceliği .....	106
(4) İşlem Koşullarının Ortalama Fiyata Etkisi .....	107
c. Maliyet Bedeli Yöntemi .....	107
(1) Kapsam ve Mahiyeti .....	109
(2) Toptan ve Perakende Satış Uygulaması .....	110
d. Takdir Yöntemi .....	111
(1) Kapsam ve Mahiyeti .....	112
(2) Takdir Edilecek Bedelin Niteliği .....	113
(3) Komisyon Yetkisinin Sınırı.....	114
(4) Komisyon Kararının Niteliği.....	114

(5) Takdirde Esas Alınacak Zaman Dilimi .....	115
(6) Takdir Kararına Karşı Dava Açılabilmesi.....	115
6. Emsal Bedeli Yerine Geçen Değerler .....	116
a. Zirai Kazanç Ölçülerini Tespit Eden Kararlar.....	116
b. Mahkemelerin Biçtikleri Değerler.....	117
c. VUK'un 278/A Maddesinin Belirlemiş Olduğu Değer ..	119
B. Emsal Bedeli Esasına Atıf Yapan Özel Düzenlemeler.....	119
1. VUK'daki Atıf Yollu Düzenlemeler .....	119
a. İktisadi Kıymet Değerlemesine İlişkin Torba Düzenleme .....	120
b. Değeri Düşen Emtiada Emsal Bedeli Uygulaması .....	122
c. Kıymeti Düşen Emtiada Emsal Bedeli Uygulaması.....	124
d. Üretim Artıklarında Emsal Bedeli Uygulaması.....	127
e. İmhası Gereken Emtiada Emsal Bedeli Uygulaması .....	128
2. GVK'daki Atıf Yollu Düzenlemeler .....	129
a. Ticari İşletmeden Çekiş Yapılması.....	129
b. Zirai İşletmelerde Trampa Ekonomisi ve Dahili Sarf ....	133
c. Hizmet Erbabına Ücret Niteliğinde Menfaat Sağlanması .....	134
d. Gayrimenkul Sermaye İratlarında Aynı İşlemler.....	135
e. Değer Artışı Kazançlarında Aynı İşlemler .....	136
3. KDVK'daki Atıf Yollu Düzenlemeler .....	137
II. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NDA EMSAL BEDELİ ESASLI VERGİLENDİRME .....	138
A. Emsallere Uygunluk İlkesine Yüklenen Anlam .....	140
B. Emsallere Uygunluk İlkesinin Unsurları.....	141
1. Alım Satım Unsuru .....	142
2. İlişkili Kişi Unsuru.....	142
3. Semen Unsuru.....	143
C. Emsallere Uygunluk İlkesinin Niteliği .....	144
1. Emsal Olmak İçin Gereken Özellikler .....	145

2. Emsalde Hata Yapılması .....	146
3. Emsale Aykırılığın Sonucu.....	147
4. Emsalin Uygulanma Zamanı.....	147
D. Emsallere Uygunluk İlkesinin İçeriği.....	147
1. Mahiyeti.....	147
2. Kapsamı .....	148
3. Trampa Ekonomisi Karşısındaki Durumu.....	149
E. Emsallere Uygunluk İlkesinin Değerleme Kuralları İle Nitelendirilmesi.....	151
F. Emsal Türleri ve Emsal Tespiti.....	153
1. Emsal Tespitinde Karşılaştırılabilirlik Analizi.....	154
2. İç ve Dış Emsal .....	156
3. Gizli Emsal.....	158
4. Dış Emsalin Tespiti.....	159
G. Emsallere Uygun Fiyatı Hesaplama Yöntemleri.....	161
1. Yöntem Seçimi .....	162
2. Emsal Fiyat Aralığı Uygulaması .....	163
3. Peşin Fiyatlandırma Anlaşması .....	165
4. Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi.....	165
5. Maliyet Artı Yöntemi .....	167
6. Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi.....	170
7. İşlemsel Kâr Yöntemleri.....	172
8. Mahkemenin Biçmiş Olduğu Değer .....	174
III. GELİR VERGİSİ KANUNU'NDA EMSAL BEDELİ ESASLI VERGİLENDİRME .....	175
A. Gelir Vergisinde Emsallere Uygunluk İlkesi.....	175
1. Unsurları.....	176
2. Kapsam ve Mahiyeti .....	177
B. Emsal Kira Bedeli Esası.....	178
1. Hukuki Niteliği.....	179
2. Kapsam ve Mahiyeti .....	180

3. Hesaplama Yöntemi.....	181
4. Uygulanmayacağı Haller .....	181
IV. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA EMSAL BEDELİ ESASLI VERGİLENDİRME .....	182
A. Bedelin Bulunmadığı veya Bilinmediği İşlemler.....	184
1. Hukuki Niteliği.....	186
2. Kapsam ve Mahiyeti .....	187
B. Bedelin Ayın Olduğu İşlemler.....	188
C. Muvazaa Karinesi.....	189
D. Muvazaa Karinesinin Gelir Vergileri Karşısındaki Durumu .....	191
E. Serbest Meslek Kazançlarında Asgari Matrah Uygulaması .....	192

**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**  
**EMSAL BEDELİ UYGULAMASINDA**  
**YAŞANAN VERGİLENDİRME SORUNLARI**  
**VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

I. VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASINDAKİ SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ.....	195
A. Hizmet İfalarının Kapsam Dışı Bırakılması.....	196
B. Emsal Bedelinden Farklı Fiyatların Kapsam Dışı Bırakılması..	199
C. Trampa İşlemlerine Yönelik Özel Belirleme Yapılmaması.....	202
D. Emsal Alış Bedelinin Kapsam Dışı Bırakılması.....	204
1. Ortalama Fiyat Yöntemine İlişkin Öneriler .....	207
2. Maliyet Bedeli Yöntemine İlişkin Öneriler.....	208
3. Takdir Yöntemine İlişkin Öneriler .....	209
E. Yetki Aşımı İle Getirilen Uygulama .....	211
II. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASINDAKİ SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ.....	215
A. Emsal Alış Fiyatının İhmal Edilmesi.....	217
B. Emsallere Uygunluk Testinin Semenle Sınırlı Tutulması.....	220

---

C. Hesaplama Yöntemlerindeki Belirsizlikler .....	221
1. Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemindeki Belirsizlikler .....	222
2. Maliyet Artı Yöntemindeki Belirsizlikler .....	223
D. Emsal Fiyat Aralığı Uygulamasında Dönem Belirsizliği .....	224
E. Takdir Esasına Yer Verilmemesi .....	225
III. GELİR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASINDAKİ SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ .....	227
IV. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASINDAKİ SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ .....	229
A. İşletmeden Düşük Bedelli Çekiş Haline Yer Verilmemesi .....	230
B. Muvazaa Karinesindeki Belirsizlikler .....	230
C. Asgari Matrah Uygulamasındaki Belirsizlikler .....	235
SONUÇ .....	237
KAYNAKÇA .....	251