



Kamu Gözetimi Kurumu

Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin

# FİNANSAL RAPORLAMA STANDARDI

Bağımsız Denetime Tabi Olup  
TFRS'leri Uygulamayan İşletmeler İçin

## Modül 16

DEVLET TEŞVİKLERİ

Bu doküman, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) Muhasebe Standartları Dairesi tarafından Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardının (BOBİ FRS'nin) tutarlı bir şekilde uygulanmasına yardımcı olmak amacıyla hazırlanmıştır.

Bu dokümanın üzerinde veya içinde yer alan KGK logosu kullanılamaz ve çoğaltılamaz.

Bu dokümanın tamamı ve bir kısmından alıntı yapılması durumunda, yapılan alıntının kaynağının "*KGK tarafından yayımlanan BOBİ FRS Modülü*" olduğunun belirtilmesi gerekmektedir. "*KGK tarafından yayımlanan BOBİ FRS Modülleri*" için yapılması planlanan herhangi bir başka kullanım KGK'nın yazılı onayını gerektirmektedir.

Bu dokümandan yapılacak herhangi bir alıntının doğru bir şekilde çoğaltıldığından ve yanıltıcı bir bağlamda kullanılmadığından emin olunması gerekmektedir.

## MODÜL16 – DEVLET TEŞVİKLERİ

### 1. GİRİŞ

Teşvik, bir ekonomide ulaşılması istenen hedefler doğrultusunda gelişmesi amaçlanan ekonomik faaliyetlere devlet eliyle sağlanan maddi ve yasal destekler ve kolaylıklardır. Bu bölüm uyarınca devlet teşviki “faaliyet konularıyla ilgili belirli koşulların karşılanması durumunda, kaynak transferi şeklinde işletmelere yapılan devlet yardımları” olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlamadaki devlet kavramı; devleti, devlet organlarını ve yerel, ulusal veya uluslararası benzer kuruluşları ifade eder.

Devlet teşviklerini parasal teşvikler ve parasal olmayan teşvikler şeklinde ikiye ayırmak mümkündür. Parasal teşviklere, nakdi olarak sağlanan teşvikler ile piyasa faiz oranından daha düşük bir faiz oranıyla kredi sağlanması şeklinde sağlanan teşvikleri örnek olarak verebiliriz. Parasal olmayan teşviklere ise işletmenin kullanımına tahsis edilmiş arsa veya diğer kaynakları örnek olarak vermek mümkündür.

Bu bölümde, hangi devlet yardımlarının finansal tablolara devlet teşviki olarak alınacağı, devlet teşviki olarak finansal tablolara alınan tutarların nasıl ölçüleceği ve bu tutarların nasıl sınıflandırılacağı hususları düzenlenmektedir.

## 2. BÖLÜM ÖZETİ

TANIM	
Devlet teşvikleri, işletmenin faaliyet konuları ile ilgili belirli koşulların geçmişte veya gelecekte yerine getirilmesi karşılığında işletmeye kaynak transferi şeklindeki devlet yardımlarıdır. Bu teşvikler, bir değer atfedilemeyen devlet yardımlarını ve işletmenin normal ticari işlemlerinden ayırt edilemeyen devlet ile yaptığı işlemleri kapsamaz.	
DEVLET TEŞVİKİ TÜRLERİ	
VARLIKLARA İLİŞKİN TEŞVİKLER	GELİRE İLİŞKİN TEŞVİKLER
Varlıklara ilişkin devlet teşvikleri varlığın faydalı ömrü boyunca sistematik bir biçimde ertelenmiş gelir olarak kâr veya zararda muhasebeleştirilerek finansal tablolara alınır.	Gelire İlişkin Teşvikler: <ul style="list-style-type: none"><li>• Önceden gerçekleşmiş gider veya zararları karşılamak,</li><li>• İşletmeye gelecekte herhangi bir maliyet gerektirmeksizin acil finansman desteği sağlamak vb.</li></ul> amaçlarla verilen devlet teşvikleri, tahsil edilebilir hâle geldiği dönemde kâr veya zararda muhasebeleştirilir.
PARASAL OLMAYAN TEŞVİKLER	
Bir devlet teşviki, işletmenin kullanması amacıyla verilen arsa veya diğer kaynaklar gibi parasal olmayan teşvikler şeklinde olabilir. Böyle durumlarda genel olarak teşvik konusu parasal olmayan varlık gerçeğe uygun değeri ile finansal tablolara alınır.	
DEVLET TEŞVİKLERİNİN FİNANSAL TABLOLARA ALINMASI	
Devlet teşvikleri aşağıdaki şartlar sağlandığında finansal tablolara alınır: <ul style="list-style-type: none"><li>• Teşvikin elde edilmesi için gerekli koşulların işletme tarafından yerine getirilmesi ve</li><li>• Teşvikin işletme tarafından elde edilmesi.</li></ul>	Devlet teşvikleri, bu teşviklerle karşılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirildiği dönemler boyunca sistematik şekilde kâr veya zarara yansıtılır.

### 3. BÖLÜM HÜKÜMLERİNİN AÇIKLANMASI VE ÖRNEKLENDİRİLMESİ

#### 3.1. DEVLET TEŞVİKLERİ

##### **Paragraf 16.2- Devlet Teşviki Kapsamına Giren Hususlar**

Devlet teşvikleri, faaliyet konularıyla ilgili belirli şartların karşılanması durumunda, kaynak transferi şeklinde işletmelere yapılan devlet yardımlarıdır. Devlet teşvikleriyle, münhasıran belirli şartları karşılayan bir işletmeye veya işletmeler grubuna ekonomik faydalar sağlanması amaçlanır. Dolayısıyla devlet tarafından genel ticaret koşullarını etkilemek suretiyle geniş bir işletme grubuna sağlanan dolaylı katkılar (örneğin kamunun kullanımına açık yolların yapılması, altyapı hizmetleri sağlanması) devlet teşviki olarak değerlendirilmez.

##### **Açıklama:**

“Devlet” kavramı, devlet, devlet kurumları ile yerel, ulusal ve uluslararası benzer kurumları kapsamaktadır. Sivil kalkınma ajanslarından alınan teşvikler, devlet teşvikleri gibi muhasebeleştirilmektedir. Bu gibi kurumlar ekonomik yardım sağlamakta; yerel, ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşları kapsamaktadır.

Devlet teşvikleri, yardımlar, sübvansiyonlar veya primler şeklinde adlandırılmaktadır. İşletmeye transfer edilen kaynakların ve bu transferin gerçekleşmesi için gereken koşulların yapısına bağlı olarak farklı türlerde olabilmektedirler. Teşvikin amacı, yardım sağlanmamış olsaydı normalde böyle bir faaliyette veya işlemde bulunmayacak olan işletmeyi söz konusu faaliyette veya işlemde bulunmaya yönlendirmektir.

Devletin kaynak transferini işletmenin özkaynak payı karşılığında sağlaması durumunda, devletin kaynağın transferiyle beraber işletmenin faaliyetlerine ilişkin belirli koşulları yerine getirmesini zorunlu tutsa dahi, söz konusu transfer bir devlet teşviki olarak nitelendirilemez. Aynı şekilde devletin işletmeye kredi sağlaması da bir devlet teşviki olarak nitelendirilmemektedir. Ancak, devletin faizsiz veya faiz piyasa oranlarının çok altında bir oranla işletmeye kredi sağlaması bir devlet teşviki olarak değerlendirilmektedir.

Bir devlet teşviki işletme bazlı kaynak transferidir. Devlet tarafından geniş bir işletme grubuna sağlanan kaynaklar, örneğin kamu kullanımına açık yollar veya diğer altyapı hizmetleri, BOBİ FRS Bölüm 16 kapsamında bir devlet teşviki olarak değerlendirilmemektedir.

Bazı durumlarda, işletmelere sağlanan devlet yardımları işletmelerin ya belirli bölgelerde ya da endüstri kollarında faaliyet sürdürmesini teşvik etmek veya desteklemek amacı taşımaktadır. Söz konusu yardımları elde etmek için gerekli olan koşullar belirli işletme faaliyetlerine ilişkin olmayabilmektedir. Devletten işletmelere kaynak transferi şeklinde ve devlet teşviki niteliğindeki bu gibi yardımların örnekleri aşağıda yer almaktadır:

- Belirli bir sektörde faaliyette bulunmak,

- Yakın bir zamanda özelleştirilen sektörde faaliyetlerini sürdürüyor olmak veya
- Gelişmemiş bölgelerde faaliyete başlamak veya faaliyetini sürdürmek.

**Örnek 16.1:**

Devlet, kırsal kesimlere yardım etmeye ilişkin projeleri desteklemeye yönelik programının bir parçası olarak, 20X1-20X3 yılları arasında belirlenmiş kırsal alanlarda tarımsal faaliyetlere başlamayı teşvik etmek için 1 Ocak 20X1 tarihinde bir teşvik planı duyurmuştur. Koşulları yerine getirmeleri durumunda işletmeler 100.000 TL nakdi peşin olarak alacaktır. Devletin değerlendirme yapabilmesi için teşvik verilmeden önce işletmelerin bir başvuru formunu doldurmaları, müracaatta bulunmaları ve belirli belgeleri sağlamaları gerekmektedir.

Devletten koşulları sağlayan işletmeye yapılan nakit şeklindeki ödeme bir devlet teşvikidir. İşletmelerin, teşvike hak kazanmak ve teşviki elde etmek için çiftlik kurmaları ve tarımsal faaliyette bulunmalarına ilişkin belirlenmiş koşulları yerine getirmeleri gerekmektedir.

**Örnek 16.2:**

İşletme 20X1 yılında 300 hektar arazisini ekip biçmemesi karşılığında 31 Aralık 20X1 tarihinde devletten 450.000 TL almıştır.

450.000 TL'nin transferi bir devlet teşvikidir. Bu tutar, işletmenin tarımsal faaliyetlerine ilişkin belirli koşulları geçmişte yerine getirmesi karşılığında devlet tarafından işletmeye devredilen kaynaktır.

**Örnek 16.3:**

Lojistik sektöründe faaliyet gösteren ABC İşletmesi, devlet tarafından yeni yolların yapılması ve mevcut yolların iyileştirilmesi sebebiyle iş hacminde önemli bir büyüme yakalamış ve şirket değerini iki katına çıkarmıştır.

Yeni yollar yapılması ve mevcut yolların iyileştirilmesi işletmeye önemli fayda sağlamasına rağmen bu bir devlet teşviki değildir. Çünkü söz konusu yolları herkesin kullanma hakkı vardır ve yolların kullanılması işletmenin belirli şartları yerine getirmesine karşılık verilmiş bir hak değildir.

### **Paragraf 16.3- Değer Atfedilemeyen Devlet Yardımları ve Devletle Yapılan İşler**

Devlet teşvikleri, makul bir biçimde bir değer atfedilemeyen devlet yardımlarını ve devlet ile yapılan normal ticari işlemlerden ayırt edilemeyen nitelikteki işlemleri kapsamaz.

#### **Örnek 16.4:**

ABC İşletmesi, 20X1 yılında yıllık hasılatının %30'unu oluşturan bir sözleşmeyle kamu kurumlarına yemek ve temizlik hizmeti sunmuştur. İşletmenin diğer büyük müşterilerine verdiği fiyat kamu kurumlarına verdiği fiyatla aynıdır.

Kamu kurumlarına yemek ve temizlik hizmetinin sunulması işletmenin normal ticari işlemidir ve bir devlet teşviki değildir. Bu şekilde elde edilen hasılat, BOBİ FRS *Bölüm 5 Hasılat* uyarınca hizmetlerin yerine getirilmesi karşılığı elde edilen hasılat olarak muhasebeleştirilir.

### **Paragraf 16.4- Vergiye Yönelik Sağlanan Devlet Yardımları**

Bu bölüm, vergilendirilebilir kârın veya vergi zararının belirlenmesinde dikkate alınan veya vergi borcuna bağlı olarak belirlenen ya da vergi borcuyla sınırlı olarak sağlanan faydalar niteliğindeki devlet yardımlarını kapsamamaktadır. Bu tür faydalara örnek olarak; kurumlar vergisi istisnaları, yatırım indirimleri, hızlandırılmış amortisman uygulamaları ve indirimli vergi oranları gösterilebilir.

#### **Örnek 16.5:**

İşletme, 20X1 yılında belirli bir yatırım teşvik bölgesinde bir fabrika binası kurmuştur. Teşvik bölgesinde yatırım yapan işletmelere, 31 Aralık 20X1 tarihinde sona eren hesap dönemine ilişkin vergilendirilebilir kârın belirlenmesinde fabrika binasının maliyetinin %150'sinin bir indirim kalemi olarak gösterilebilmesi imkânı verilmiştir.

Devlet yardımı, yani fabrika binasının maliyetinin % 150'si tutarındaki vergi indirimi, bir devlet teşviki olarak muhasebeleştirilmez.

### **Paragraf 16.5- Piyasa Faiz Oranından Düşük Bir Faiz Oranı ile Devletten Kredi Alınması**

Devlet tarafından sağlanan ve önceden belirlenen şartlar karşılandığında devletin feragat ettiği krediler devlet teşviki olarak dikkate alınır. Ayrıca piyasa faiz oranından düşük bir faiz oranıyla devletten alınan bir krediden sağlanan fayda da devlet teşviki olarak kabul edilir.

### Paragraf 16.6- Devlet Teşvikleriyle Aynı Türdeki Yardımlar

Bu bölüm ayrıca, devlet dışındaki taraflarca sağlanan ve bu bölüm kapsamında açıklanan devlet teşvikleriyle aynı türdeki yardımlara da kıyasen uygulanır.

#### Örnek 16.6:

İşletmelerin projelerini finansmanda zorlandığı bir teşvik bölgesinde, işletmelerin faaliyetlerini genişletmelerini teşvik etmek amacıyla bölge kalkınma ajansı tarafından işletmelere donanım alımlarını finanse etmeleri için yıllık %2 faiz oranı ile kredi olanağı sunulmaktadır. Bu olanaktan faydalanan ABC İşletmesi, 1 Ocak 20X1 tarihinde kalkınma ajansından üç yıl vadeli 500.000 TL tutarında yıllık % 2 faiz oranı ile (yıllık 10.000 TL) kredi almıştır.

Benzer kredilerde piyasa faiz oranı (işletmeye verilebilecek üç yıllık benzer bir kredinin piyasa faiz oranı) yıllık %5'tir.

	Ödenecek Nakit	İskonto Faktörü (%5)	Bugünkü Değer
Yıl	A	B	AxB
20X1	10.000	0,9524	9.524
20X2	10.000	0,9070	9.070
20X3	10.000+500.000	0,8638	440.538 (8.638+431.900)
		<b>Toplam</b>	<b>459.132</b>

500.000 TL ile 459.132 TL arasındaki fark olan 40.868 TL bir devlet teşvikidir ve gelecekte belirli bir performans şartını karşılama zorunluluğu bulunmadığı için hemen muhasebeleştirilmelidir.

#### 1.1.20X1 tarihli muhasebe kaydı

Bankalar	500.000 TL	
Diğer Finansal Yükümlülükler		459.132 TL
Esas Faaliyetlerden Diğer Çeşitli Gelir ve Kazançlar		40.868 TL

## 3.2. KAYIT VE ÖLÇÜM

### Paragraf 16.7(a) - Performans Şartı Olmayan Teşvikler

Devlet teşvikleri aşağıdaki şekilde kayda alınır:

- İşletmenin gelecekte herhangi bir performans şartını yerine getirmesini gerektirmeyen ya da performans şartını önceden yerine getirdiği teşvikler, alındıkları anda kâr veya zarara yansıtılır.
- (...)



### **Açıklama:**

Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (TFRS) göre devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin iki genel yaklaşım bulunmaktadır. Bu yaklaşımlar, teşvikin kâr ya da zarar dışında muhasebeleştirildiği “sermaye yaklaşımı” ve teşvikin bir veya daha fazla dönemde kâr ya da zararda muhasebeleştirildiği “gelir yaklaşımı”dır.

Sermaye yaklaşımına göre devlet teşviki özkaynaklar altında sınıflandırılarak finansal durum tablosunda gösterilmeli ve kâr veya zarar tablosu ile ilişkilendirilmemelidir.

Gelir yaklaşımında ise ise devlet teşviklerinin, ilgili teşviklerle karşılanması amaçlanan maliyetlerin gider olarak muhasebeleştirildiği dönemler boyunca sistematik bir biçimde kâr ya da zarara alınması esastır.

BOBİ FRS Bölüm 16 Devlet Teşvikleri uyarınca devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde gelir yaklaşımının kullanılması gerekmektedir. Bu bölüm, sermaye yaklaşımının kullanılmasına izin vermemektedir.

Bununla birlikte, performans şartı belirli olayların ya gerçekleşmesi ya da gerçekleşmemesi durumunda teşvik kaynağını vermeye devleti yetkili kılan bir yükümlülüktür. Bu tür yükümlülüklerin bir performans şartı olarak değerlendirilebilmesi için ticari işlem özüne sahip olmalıdır.

#### **Örnek 16.7:**

ABC İşletmesi, 20X1 yılında devletten beş yıl süreyle ülke sularında yıllık 100 ton balık avlama ruhsatını ücretsiz olarak almıştır. İşletmenin belirli bir yılda 100 tondan fazla balık avlaması durumunda lisansı iptal edilmemekte ancak işletme ağır cezai yaptırımlarla karşı karşıya kalmaktadır.

İşletmenin almış olduğu ruhsata ilişkin herhangi bir performans şartı olmadığı için ruhsatın alındığı yılda dönemin kâr veya zararına yansıtılmak üzere gelir olarak muhasebeleştirilmesi gerekir.

Fazla balık avlanması nedeniyle ortaya çıkabilecek cezai yaptırımlara ilişkin ise İşletmenin BOBİ FRS Bölüm 19 *Karşılıklar, Şarta Bağlı Borçlar ve Şarta Bağlı Varlıklar* çerçevesinde cezaya ilişkin bir karşılığı muhasebeleştirilmesi gerekir.

### **Paragraf 16.7(b) - Performans Şartı Olan Teşvikler**

Devlet teşvikleri aşağıdaki şekilde kayda alınır:

a) (...)

b) İşletmenin gelecekte belirli performans şartlarını yerine getirmesini gerektiren teşvikler, performans şartları karşılandığı anda kâr veya zarara yansıtılır. Bu teşvikler alındıkları andan kâr veya zarara yansıtılıncaya ya da performans şartları karşılanamadığı için iade edilene kadar Finansal Durum Tablosunda “Ertelenmiş Gelirler” kalemi içerisinde gösterilir.

### **Örnek 16.8:**

ABC İşletmesi, 20X1 yılında Bakanlıktan beş yıl süreyle ülke sularında yıllık 100 ton balık avlama ruhsatını ücretsiz olarak almıştır. İşletmenin belirli bir yılda 100 tondan fazla balık avlamaması ve Bakanlık tarafından belirlenen çevresel koşulları sağlaması gerekmektedir. Beş yıllık lisans işletmeye 1 Ocak 20X1 yılında verilmiştir. İşletmenin herhangi bir yılda kotayı aşması veya çevresel koşulları sağlayamaması durumunda söz konusu yılda lisans iptal edilecektir. Bakanlık çevresel koşulların sağlanmasını ve balıkçılık kotalarının aşılmamasını temin etmek için sıkı denetimler yapmaktadır.

İşletme, lisansın geçerli olduğu dönem boyunca her yıl 100 tondan daha az balık avlamıştır.

Devlet teşviki performans şartları sağlandığı zaman gelir olarak muhasebeleştirilmelidir. 1 Ocak 20X1 yılında başlangıçtaki toplam teşvikin beşte bir değeri lisansın ilk yılında bir performans şartı bulunmadığı için gelir olarak muhasebeleştirilmelidir, dörtte bir değeri ise bir borç olarak muhasebeleştirilmelidir.

20X1 yılı sonunda, 100 tondan daha az balık avlanmış ve çevresel koşullar sağlanmıştır (yani lisansın 20X2 yılına ilişkin kısmında geçerli olan performans şartı yerine getirilmiştir). İşletme borcun dörtte birini (yani başlangıçtaki teşvik tutarının beşte birine eşit tutar) finansal durum tablosu dışı bırakmalı ve bu tutarı gelir olarak muhasebeleştirmelidir.

İşletmenin 100 tondan daha az balık avlaması ve çevresel şartları sağlaması durumunda aynı tutar gelecekteki üç yılda da gelir olarak muhasebeleştirilmelidir.

### **Paragraf 16.8- Teşvikin Ölçümü**

Teşvik, alınan ya da alınacak olan varlığın gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür.

**Örnek 16.9:**

1 Ocak 20X1 yılında bir yerel yönetim on yıl süreyle belirli bir şehirde radyo-televizyon yayıncılığı lisansını ihraç etmiştir. İki lisans, açık artırmayla ulusal düzeyde faaliyet gösteren firmalar tarafından her biri 100.000 TL bedelle satın alınmıştır. Yerel yayıncılığı teşvik etmek amacıyla üçüncü lisans yerel bir işletmeye ücretsiz olarak verilmiştir. Lisanslar koşulsuz olarak devredilebilir niteliktedir.

Üçüncü yayın lisansını alan yerel işletme ilk muhasebeleştirilmede geliri gerçeğe uygun değerinden (üçüncü kişilerce ödenen bedele 100.000 TL ilişkin tüm göstergeler dikkate alındıktan sonra) ölçmelidir.

**Paragraf 16.9- Piyasa Faiz Oranından Düşük Bir Faiz Oranı ile Devletten Alınan Kredilerin Ölçümü ve Muhasebeleştirilmesi**

Piyasa faiz oranından düşük bir faiz oranıyla devletten alınan krediler, bu kredi için devlete yapılacak geri ödemelerin benzer bir kredi için uygulanan piyasa faiz oranıyla iskonto edilmesiyle hesaplanan bugünkü değeri üzerinden ölçülerek Finansal Durum Tablosunda “Diğer Finansal Yükümlülükler” kalemi içinde gösterilir. Devletten alınan kredi tutarı ile Finansal Durum Tablosuna yansıtılan finansal yükümlülük arasındaki fark bu bölüm uyarınca devlet teşviki olarak muhasebeleştirilir.

**Soru 16.1: Varlıklara ilişkin devlet teşvikleri BOBİ FRS Bölüm 16 Devlet Teşvikleri uyarınca nasıl muhasebeleştirilecektir?**

Varlıklara ilişkin devlet teşvikleri, teşvike hak kazanan işletme tarafından duran varlık satın almanın, inşa etmenin veya edinmenin ilk koşul olduğu devlet teşvikleridir. Bu tür devlet teşviklerine duran varlığın türünü, yerini, edinme veya elde tutma dönemlerini sınırlayan tali koşullar da eklenebilir. Varlıklara ilişkin devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde, varlıklara ilişkin teşvikler finansal durum tablosunda ertelenmiş gelir olarak sınıflandırılarak varlığın faydalı ömrü boyunca sistematik bir biçimde ertelenmiş gelir olarak kâr veya zararda muhasebeleştirilir. BOBİ FRS Bölüm 1 *Kavramsal Çerçeve ve Finansal Tablolar* uyarınca zorunlu tutulan veya izin verilen hâller dışında, varlık ve yükümlülüklerle veya gelir ve giderlerin birbirlerinden mahsup edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, varlıklara ilişkin devlet teşviklerinin varlığın defter değerinden indirilerek gösterilmesi BOBİ FRS Bölüm 16 *Devlet Teşvikleri* uyarınca mümkün değildir.

**Örnek 16.10:**

ABC İşletmesi atık geri dönüşüm tesisi inşa etmek amacıyla devlet bedelsiz olarak tesis yeri elde etmiştir. İşletmeye geçere uygun değeri 100.000TL olan bir arsa tahsis edilmiştir. İşletme arsa üzerine yaptığı tesis için 500.000TL harcamıştır ve tesisin faydalı ömrü 50 yıl olarak tahmin edilmiştir. İşletme doğrusal amortisman yöntemini uygulamaktadır. (Kalıntı değeri sıfır olarak kabul edilecektir.)

<b>Devlet teşvikiyle arsa edinimi muhasebe kaydı</b>		
Arazi ve Arsalar	100.000 TL	
Alınan Devlet Teşvikleri		100.000 TL

<b>Arsa üzerine tesis inşası muhasebe kaydı</b>		
Yapılmakta Olan Maddi Duran Varlık Yatırımları ve Verilen Avanslar	500.000 TL	
Bankalar		500.000 TL

<b>Tesis inşasının tamamlanması muhasebe kaydı</b>		
Tesis, Makine ve Cihazlar	500.000 TL	
Yapılmakta Olan Maddi Duran Varlık Yatırımları ve Verilen Avanslar		500.000 TL

<b>Teşvike ilişkin muhasebe kaydı</b>		
Alınan Devlet Teşvikleri	2.000 TL	
<i>Esas Faaliyetlerden Diğer Çeşitli Gelir ve Kazançlar</i>		2.000 TL

<b>Tesis amortismanına ilişkin muhasebe kaydı</b>		
Genel Üretim Giderleri	10.000 TL	
Birikmiş Amortismanlar		10.000 TL

#### 4. DEVLET TEŞVİKLERİNE İLİŞKİN DİPNOT AÇIKLAMALARI

“Dipnotlar” bölümünün 26.7(aa) paragrafı uyarınca devlet teşviklerine ilişkin finansal tablo dipnotlarında aşağıdaki açıklamalar yapılır:

- Finansal tablolarda kayda alınan devlet teşviklerinin niteliği ve tutarı. Bu kapsamda kâr veya zarara yansıtılmayan devlet teşvikleriyle ilgili henüz yerine getirilmemiş olan performans koşulları da açıklanır.

**Örnek 16.11:**

**Dipnot X:**

Devlet teşvikleri ve diğer yardım türleri 20X0 yılında işletme Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilen 1.000.000 TL'yi yerel dilde filmcilik stüdyosu işletmeye ilişkin bir teşvik olarak almıştır. Teşvikin gelecek beş yıl süresince her yıl yerel dilde bir film çekilmesi şartı bulunmaktadır. Teşvikin geçerli olduğu beş yıl süresince herhangi bir yılda yerel dilde bir film çekmemesi durumunda işletme, filmin çekilemediği her yıl için 1.000.000 TL'nin beşte biri tutarını Kültür ve Turizm Bakanlığına iade etmek zorunda kalacaktır.

20X2 yılında işletme yönetimi, işletmenin son yerel dilde çekilen filmini tanıtmak için Cannes film festivaline katılmıştır. Kültür ve Turizm Bakanlığı, filme uluslararası ilgi toplayabilmek için festival katılımcılarına filmini tanıtmaya çalışan işletme yönetimine karşılıksız destek sağlamıştır. Bir değer atfedilemeyen bu tür devlet yardımı için herhangi bir tutar muhasebeleştirilmemiştir.

## 5. KARŞILAŞTIRMA TABLOSU

Bu bölümde, Muhasebe Sistemi Uygulamaları Genel Tebliği (MSUGT), BOBİ FRS ve TFRS'lerin konuyla ilgili hükümleri karşılaştırılarak söz konusu düzenlemeler arasındaki benzerlik ve farklılıklara dikkat çekilecektir.

	BOBİ FRS	MSUGT/VUK	TFRS
<b>MUHASEBELEŞTİRME YÖNTEMİ</b>	Performans modeli	-	Gelir yaklaşımı ve sermaye yaklaşımı modeli
<b>Finansal Tablolara Alma</b>	Şartlar tam olarak sağlandığında teşvik finansal tablolara alınır.	Diğer gelirler hesabında izlenir.	Şartların yerine getirileceğine ve teşvikin edinileceğine dair makul güvence olduğunda finansal tablolara yansıtılır.
<b>Maliyetler</b>	Koşullar yerine getirildiğinde doğrudan kâr veya zararda muhasebeleştirilir.	-	Sistemik bir şekilde kâr veya zarara yansıtılır.

## FAYDALANILAN KAYNAKLAR

- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu. TMS 20 *Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması*.  
(Erişim:[https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS\\_TFRS\\_Setleri/2021/K%C4%B1rm%C4%B1z%C4%B1\\_Kitap/TMS%2020\(1\).pdf](https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TMS_TFRS_Setleri/2021/K%C4%B1rm%C4%B1z%C4%B1_Kitap/TMS%2020(1).pdf))
- IFRS Foundation – Supporting Material for the IFRS for SMEs Standard. Module 24 – *Government Grants*  
(Erişim:<https://cdn.ifrs.org/-/media/feature/supporting-implementation/smes/module-24.pdf> )
- Barnes, J., & Ernst & Young. (2018). *International GAAP 2018: Generally Accepted Accounting Practice Under International Financial Reporting Standards*, John Wiley & Sons Ltd.
- PricewaterhouseCoopers LLP, Global Accounting Consulting Services Staff (2018). *Manual of Accounting: IFRS 2019*, LexisNexis U.K.
- Croner-i (2019). *Deloitte IGAAP 2019: A Guide to IFRS Reporting*, Croner-i Limited.