

## Yeni Sektörel Teşvik Sisteminin İşletmelere Sağladığı Avantajlar ve Teşviklerin TMS 20 ile MSUGT Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi

Ergin Temel<sup>1</sup>

Abitter Özulucan<sup>2</sup>

### Özet

Ekonomik olarak kalkınma ve rekabetten üstün çıkma bilincinde ve kararlılığında olan tüm ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de teşvikler makro ölçekte ülke ekonomisinin, yerel ölçekte bölge ekonomisinin kalkınmasına çok önemli katkılar sunmaktadır. Bu katkılar arasında; ulusal ve küresel ölçekte fiyat ve kalite yönünden rekabet edebilecek işletme sayısının artırılması ve sürekliliklerinin sağlanması, istihdamın artırılması, bölgeler arası kalkınmışlık farklarının azaltılması, beyin göçünün önlenmesi, tersine beyin göçünün özendirilmesi, teknolojik üstünlük sağlanması, stratejik değeri olan katma değeri yüksek ürünlerin üretilmesi ve sonuçta ülkeye döviz girişinin sağlanması gibi ekonomik gelişmeler yer almaktadır. Bu amaca ulaşabilmek için son olarak 29/05/2025 tarih ve 2025/9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı’na istinaden yeni teşvik sistemi yürürlüğe konulmuştur. Dolayısıyla bu sistem içerisinde tanınan teşviklerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması hem işletmeler hem de ülkeler hakkında alınacak yatırım kararları için son derece önemlidir. İşte bu çalışma teşviklerin arz ettiği öneminden dolayı; sistem içinde tanınan teşviklerin avantajlarını ve Türkiye Muhasebe Standartları 20 (TMS 20 ve Muhasebe Sistemleri Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) esas alınarak nasıl dönüştürülebileceğini, temel mali tabloları (bilanço ve gelir tablosu) nasıl etkileyebileceğini karşılaştırmalı olarak ortaya koyabilmek amacıyla kaleme alınmıştır. Çalışmada öncelikle “*Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi*” ve “Sektörel Teşvik Sistemi” olmak üzere iki temel yapı üzerine inşa edilen teşvik sistemi hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

- 1 Doç.Dr., Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Erbaa Sağlık Bilimleri Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, ergintemel60@hotmail.com, ORCID: 0000-0003-3572-4722
- 2 Prof.Dr. Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü Muhasebe Finansman Anabilim Dalı, abitter42@hotmail.com, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4157-8218>

Bu sistem dahilinde yer alan teşvikler hakkında kısaca bilgi verildikten sonra, devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde TMS 20 ve MSUGT esas alınarak uygulamada ve literatürde hangi hesapların tercih edildiği, söz konusu teşviklerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan “sermaye yaklaşımı” ve “gelir yaklaşımı”na göre nasıl muhasebeleştirilebileceği ve ilgili yöntemlerin temel mali tabloları nasıl etkilediği hususunda bilgi verilmiştir. Çalışmanın son kısmında ise, uygulamada sıklıkla yararlanılan bazı teşviklerin muhasebeleştirilmesine ilişkin TMS 20 kapsamında Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Örnek Hesap Planı esas alınarak, MSUGT kapsamında ise Tekdüzen Hesap Planı (THP) esas alınarak örneklere yer verilmiştir. Sonuç kısmında ise; yeni teşvik sisteminin işletmelerin yatırım kararlarını destekleyen önemli avantajlar sunduğu ve ülke ekonomisinin sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmasında göz ardı edilemeyecek derecede katkı verdiği, teşviklerin muhasebeleştirilmesinde Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumun artırılması gerektiği, özellikle yurt dışı olmak üzere toplam yatırımların artırılabilmesi için finansal raporlamada şeffaflık ve karşılaştırılabilirlik açısından önem arz ettiği, özellikle TMS 20 kapsamında yapılan muhasebeleştirme uygulamalarının yaygınlaştırılması durumunda devlet teşviklerinin işletmeler üzerindeki etkilerinin daha doğru analiz edilmesine ve finansal tabloların bilgi değerinin artırılmasına katkı sağlayacağı kanaatine varılmıştır.

## 1. Giriş

Ülkelerin kalkınma stratejilerini hayata geçirme politikaları arasında çok önemli bir yeri olan ve sınırlı kaynakların ulusal çıkarlar doğrultusunda daha verimli alanlara yönlendirilmesi amacıyla verilen teşvikler, sürdürülebilir bölgesel ve sektörel kalkınma açısından hayati öneme sahiptir. Çünkü çok farklı türde ve çok farklı parametreler dikkate alınarak hayata geçirilen teşvikler (esas itibarıyla), işletmelerin yatırım ortamını iyileştirirken kimi zaman katma değer gücü yüksek kimi zaman da yüksek olmayan yerli üretimi artırmayı, teknolojik dönüşümü hızlandırmayı, maliyetleri azaltmayı, istihdamı artırmayı, bölgesel kalkınma farklarını azaltmayı, rekabet gücünü artırmayı ve sürekli olarak sürdürülebilir büyüme stratejilerini geliştirmeyi amaçlamaktadır. Dolayısıyla küreselleşmenin hızla yayıldığı ve rekabet koşullarının her geçen gün zorlaştığı ticari hayatta, ülkelerin teşvik politikalarında sürekliliği sağlamaları, gereklilikten öte zorunlu hale gelmiştir. Bu zorunluluk hem işletmelerin sürekliliği hem de ülkelerin her anlamda (özellikle siyasi, ekonomik, mali, sosyal ve güvenlik açısından) bağımsızlıklarını koruyabilmeleri için göz ardı edilemeyecek derecede önem arz etmektedir.

Bu nedenle ülkeler ekonomik kalkınmayı teşvik etmek, bölgesel gelişmişlik farklarını azaltmak, istihdamı artırmak ve özel sektörde yatırımları özendirmek amacıyla teşvik uygulamalarına başvurmak zorunda kalmaktadırlar. İşletmelere

sağlanan teşvikler; doğrudan hibe, vergi indirimi, kredi faiz desteği, yatırım indirimi ve sosyal güvenlik prim teşviki, faiz veya kar payı desteği, makine desteği gibi farklı şekillerde ortaya çıkabilmektedir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde devlet teşvikleri, özel sektörün yapacağı yatırımları yönlendirmede stratejik rol oynamaktadır. Dolayısıyla işletmelere sağlanan devlet teşviklerinin işletmelerin muhasebe sisteminde doğru şekilde raporlanması, teşviklerin etkisinin görülebilmesi ve yeni yatırımcıların özendirilebilmesi açısından önemlidir (Şahin ve Uysal, 2011: 111-112).

Gelişmekte olan ekonomiler arasında yer alan Türkiye’de, devlet teşvikleri ağırlıklı olarak yatırım ve istihdamın desteklenmesi, vergi muafiyetlerinin sağlanması, ihracatın teşviki ve Ar-Ge faaliyetlerinin özendirilmesi alanlarında yoğunlaşmaktadır. Bu kapsamda, işletmelere yönelik teşvik uygulamaları belirli bir maliyeti beraberinde getirirse de söz konusu desteklerin özellikle uzun vadede ülke ekonomisine olumlu katkılar sağladığı kesindir (Takım ve Ersungur, 2018: 726). Bu katkılar arasında; bölgesel kalkınmışlık farklarının azaltılması, istihdamın artırılması ve ithal ikamesi politikaları çerçevesinde yurt içinde üretimin teşvik edilmesi gibi ekonomik sonuçlar yer almaktadır (Say, 2026: 24). Söz konusu bu amaçlara ulaşabilmek için Türkiye’de teşvik politikaları, ekonomik ve sosyal hedefler doğrultusunda dönemsel olarak güncellenmekte ve yeniden yapılandırılmaktadır. Bu kapsamda, 29/05/2025 tarih ve 2025/9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yeni teşvik sistemi yürürlüğe konulmuştur. Bu sistem, “Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi” ve “Sektörel Teşvik Sistemi” olmak üzere iki temel yapı üzerine inşa edilmiştir. Yeni teşvik sistemi ile birlikte, katma değeri yüksek üretimin artırılması, teknoloji yoğun yatırımların teşvik edilmesi ve cari açığın azaltılmasına katkı sağlanması hedeflenmektedir (T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2025).

Söz konusu bu öneminden dolayı hem işletmelere hem de makro düzeyde ülkelere orta ve uzun vadede önemli ekonomik ve mali katkılar sağlayan teşviklerin muhasebeleştirme ve raporlama şekilleri, elde edilen sonuçların analiz edilebilmesi ve yeni yatırımların özendirilebilmesi açısından önemlidir. Bu nedenle Türkiye’de devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin ulusal ve uluslararası geçerliliği olan düzenlemeler hassasiyetle yürürlüğe konulmuştur. Söz konusu düzenlemeler arasında; Türkiye Muhasebe Standardı 20 (TMS 20) ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) de yer almaktadır. İşte bu çalışma 29/05/2025 tarih ve 2025/9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı’na istinaden yeni teşvik sistemi ile yürürlüğe konulan teşviklerin neler olduğu ve bu teşviklerin ulusal ve uluslararası ölçekte geçerliliği olan muhasebe uygulamalarına nasıl dönüştürülebileceği ve raporlanabileceğini ortaya koyabilmek amacıyla kaleme alınmıştır. Bu çerçevede; yeni sektörel teşvik sisteminin işletmelere sağladığı avantajlar analiz edilmiş ve uygulamada

sıkça karşılaşılan bazı örnek uygulamalar çerçevesinde TMS 20 ve MSUGT hükümlerine göre karşılaştırmalı muhasebe uygulamalarına yer verilmiştir.

## 2. Yeni Teşvik Sistemi

Literatürde teşvik kavramı genel olarak, belirli ekonomik faaliyetlerin diğerlerine oranla daha fazla ve hızlı gelişmesini sağlamak amacıyla kamu tarafından çeşitli yöntemlerle verilen maddi veya gayri maddi destek, yardım ve özendirmeler olarak tanımlanmaktadır (Özulucan vd., 2025: 473). Başka bir ifadeyle teşvik kavramı, devletin ekonomik hedeflere ulaşabilmesi amacıyla işletmelere sunduğu, koşula bağlı ya da koşulsuz; maddi ya da maddi olmayan nitelikteki destek ve özendirme uygulamalar şeklinde tanımlanabilir (Dinç ve Yıldırım, 2020: 357). Tanımlardan da anlaşıldığı üzere teşvikler, stratejik bir ürünün üretimini artırabilme, sektörel, bölgesel ve dolayısıyla ulusal kalkınmayı hızlandırabilme ve rekabet gücünü sürdürülebilir seviyelerde tutabilme amacıyla devletin işletmelere vermiş olduğu mali ve aynı yardımları ifade etmektedir (Özulucan ve Akar, 2025:397).

Türkiye’de teşvik sistemleri, ekonomik kalkınma hedefleri doğrultusunda belirli aralıklarla güncellenmekte ve yeniden yapılandırılmaktadır. Bu kapsamda, 29/05/2025 tarih ve 2025/9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yeni teşvik sistemi yürürlüğe konulmuştur. Söz konusu karar, yatırım ortamının iyileştirilmesi, üretim kapasitesinin artırılması ve yüksek katma değerli sektörlerin desteklenmesi amacıyla hazırlanmıştır (2025/9903 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı, 2025).

Yeni teşvik sistemi, temelde “Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi” ve “Sektörel Teşvik Sistemi” olmak üzere iki ana yapıdan oluşmaktadır. Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında, stratejik öneme sahip sektörlerde yapılacak yatırımların desteklenmesi hedeflenirken; Sektörel Teşvik Sistemi ile belirli sektörlerde faaliyet gösteren işletmelere yönelik bölgesel ve ölçek bazlı destek mekanizmaları oluşturulmuştur (T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2025). Yeni teşvik sistemi kapsamı şekil 1’de gösterilmiştir.

## Şekil 1 Yeni Teşvik Sistemi



Kaynak: T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2025.

Şekil 1’de görüldüğü üzere yeni yatırım teşvik sisteminde “Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi” ve “Sektörel Teşvik Sistemi” olmak üzere iki temel yapıya yer verilmiştir. Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi; Teknoloji Hamlesi Programı, Yerel Kalkınma Hamlesi Programı ve Stratejik Hamle Programlarından oluşmaktadır. Sektörel Teşvik Sistemi ise öncelikli yatırımlar için destek verilen teşvikler ile hedef yatırımlar için destek verilen teşvikler olmak üzere iki kısma ayrılmıştır.

Yeni teşvik sistemi ile işletmelere sağlanan destekler Tablo 1 ve Tablo 2’de olduğu gibidir.

Tablo 1. Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi Destekleri

Destekler		Teknoloji Hamlesi	Yerel Kalkınma Hamlesi	Stratejik Hamle
KDV istisnası		✓	✓	✓
Gümrük Vergisi Muafiyeti		✓	✓	✓
Vergi İndirimi	Yatırma Katkı Oranı (%)	50	50	40
	Vergi İndirim Oranı(%)	60	60	60
Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği		8 Yıl (6. Bölgede 12 Yıl)		
Sigorta Primi Desteği		Yalnızca 6. Bölgede geçerli 10 yıl		
Faiz veya Kâr Payı Desteği	Destek Oranı	%40	%40	%30
	Azami Destek Tutarı	301 m TL	301 m TL	226 m TL
VEYA	Azami Destek Oranı	Yatırımın %20’si	Yatırımın %20’si	Yatırımın %15’i
	Destek Oranı	%25	%25	%25
Makine Desteği*	Azami Destek Tutarı	301 m TL	301 m TL	226 m TL
	Azami Destek Oranı	Yatırımın %15’i	Yatırımın %15’i	Yatırımın %15’i
Yatırım Yeri Tahsis		✓	✓	✓

Kaynak: T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2025.

\* Faiz veya kâr payı desteğinden faydalanan yatırımlara makine desteği sağlanmaz.

Tablo 1’de görüldüğü üzere işletmelere; KDV istisnası, gümrük vergisi muafiyeti, vergi indirimi, sigorta primi işveren hissesi desteği, 6. Bölgede yer alan illerdeki işletmelere sigorta primi desteği, faiz veya kar payı desteği, makine desteği, yatırım yeri tahsisi teşvikler sunulmaktadır.

*Tablo 2. Sektörel ve Bölgesel Teşvik Programına İlişkin Destekler*

Destekler		Öncelikli Yatırımlar	Hedef Yatırımlar
KDV İstisnası		✓	✓
Gümrük Vergisi Muafiyeti		✓	✓
Vergi İndirimi	Yatırıma Katkı Oranı (%)	30	20
	Vergi İndirim Oranı(%)	60	60
Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği		1.- 6. Bölgede Kademeli: 0 – 1 – 2 – 4 – 8 – 12 yıl	
Sigorta Primi İşçi Hissesi Desteği		Yalnızca 6. Bölgede geçerli 10 yıl	
Faiz veya Kâr Payı Desteği*	Destek Oranı	%25	%25*
	Azami Destek Tutarı	30,1 m TL	15,1 m TL*
	Azami Destek Oranı	Yatırımın 10%’u	Yatırımın 10%’u*
Yatırım Yeri Tahsisi		✓	✓

*Kaynak: T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2025.*

*\* Yalnızca 4., 5. ve 6. Bölgelerde uygulanır.*

Tablo 2’de görüldüğü üzere, sektörel ve bölgesel teşvik programına dahil olan işletmelere; KDV istisnası, gümrük vergisi muafiyeti, vergi indirimi, sigorta primi işveren hissesi desteği, 6. Bölgede yer alan illerdeki işletmelere sigorta primi desteği, faiz veya kar payı desteği, yatırım yeri tahsisinden oluşan teşvikler sunulmaktadır.

Söz konusu bu teşvikler kısaca aşağıdaki gibi tanımlanabilir.

**KDV İstisnası:** Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında işletmelerin yurt içinden ve yurt dışından temin edecekleri yatırım malı makine ve teçhizat için KDV’nin ödenmemesi şeklinde uygulanmaktadır.

**Gümrük Vergisi Muafiyeti:** Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında işletmelerin yurt dışından temin edecekleri yatırım malı makine ve teçhizat için Yürürlükteki İthalat Rejimi Kararı gereğince uygulanması gereken gümrük vergisi oranının % 0 olarak uygulanmasıdır.

**Vergi İndirimi:** Gelir veya kurumlar vergisinin, yatırım için öngörülen katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli olarak uygulanmasıdır.

**Faiz veya Kar Payı Desteği:** Teşvik belgesine sahip işletmelere kayıtlı sabit yatırım tutarının %70’ine kadar kullandıkları krediye ilişkin ödeyecekleri faizin veya kâr payının belirli bir kısmının karşılanması şeklinde uygulanır.

**Yatırım Yeri Tahsisi:** Yatırım Teşvik Belgesi düzenlenmiş yatırımlar için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yatırım yeri tahsis edilebilmektedir.

**Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği:** Yatırım Teşvik Belgesi kapsamı yatırımla sağlanan ilave istihdam için ödenmesi gereken sigorta primi işveren hisse tutarının asgari ücrete tekabül eden kısmının yarısı ya da tamamının Bakanlık tarafından karşılanması şeklinde uygulanmaktadır.

**Sigorta Primi Desteği:** Teşvik için belirlenen bölgelerden sadece 6. Bölgede yer alan işletmelere Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yatırımla sağlanan ilave istihdam için ödenmesi gereken sigorta primi işçi hissesinin asgari ücrete tekabül eden kısmının Bakanlık tarafından karşılanması şeklinde uygulanmasıdır.

**Makine Desteği:** Teşvik belgesinin yatırım süresi içinde temin edilen ve diğer masraflar hariç sadece makine ve teçhizatın birim fiyatı 25 milyon Türk Lirası ve üzerinde olan makine ve teçhizat bedelinin % 25'inin Bakanlıkça yatırımcıya geri ödenmesidir.

Bölgesel kalkınma hedefleri doğrultusunda uygulanan teşvik politikaları kapsamında iller, sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri ve yatırım ihtiyaçları dikkate alınarak farklı teşvik bölgelerine ayrılmıştır. Bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında, gelişmişlik düzeyleri ve destek ihtiyaçları doğrultusunda iller altı farklı teşvik bölgesine ayrılmıştır. İllerin yer aldığı teşvik bölgeleri Tablo 3'te yer almaktadır.”

*Tablo 3. Teşvik İçin İllerin Dabil Olduğu Bölgeler*

1. Bölge	2. Bölge	3. Bölge	4. Bölge	5. Bölge	6. Bölge*
Ankara	Aydın	Adana	Afyonkarahisar	Bartın	Adıyaman
Antalya	Balıkesir	Bilecik	Aksaray	Bayburt	Ağrı
Bursa	Bolu	Burdur	Amasya	Çankırı	Ardahan
Eskişehir	Çanakkale	Düzce	Artvin	Erzurum	Batman
İstanbul	Denizli	Gaziantep	Çorum	Giresun	Bingöl
İzmir	Edirne	Isparta	Elâzığ	Hatay	Bitlis
Kocaeli	Kayseri	Karabük	Erzincan	Kahramanmaraş	Diyarbakır
Muğla	Konya	Karaman	Kastamonu	Kilis	Gümüşhane
	Manisa	Kırıkkale	Kırşehir	Niğde	Hakkâri
	Mersin	Kırklareli	Malatya	Ordu	Iğdır
	Sakarya	Kütahya	Sivas	Osmaniye	Kars
	Tekirdağ	Nevşehir		Sinop	Mardin
	Yalova	Samsun		Tokat	Muş
		Trabzon		Tunceli	Siirt
		Rize		Yozgat	Şanlıurfa
		Uşak			Şırnak
		Zonguldak			Van

*Kaynak: T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2025.*

\* Deprem bölgesi illeri 6. Bölge olarak değerlendirilecektir.

Tablo 3’de görüldüğü üzere, iller ekonomik gelişmişlik düzeylerine bağlı olarak 6 bölgeye ayrılmış olup, 6 Şubat 2023 tarihinde deprem felaketinden etkilenen iller farklı bölgelerde yer almalarına rağmen 6. Bölge teşvik illeri içerisinde değerlemeye tabi tutulmuştur.

Uygulamaya konan teşvikler incelendiğinde; stratejik bir ürünün üretimini artırabilmek, stratejik sektörleri geliştirebilmek, sektörel, bölgesel ve sonuçta ulusal kalkınmayı hızlandırabilmek amacıyla yürürlüğe konulduğu anlaşılmaktadır.

### 3. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi

Türkiye’de devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolarda sunumuna ilişkin düzenlemeler MSUGT, TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) ve Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı’nda (KÜMİ FRS) yer almaktadır (Merdane ve Köksal, 2025: 667).

MSUGT, 1992 yılında yayımlanmış olup, bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumlarının sağlıklı, güvenilir ve standart bir şekilde muhasebeleştirilmesini amaçlamaktadır. Bu düzenleme, finansal tablolar aracılığıyla sunulan bilgilerin tutarlılığını ve karşılaştırılabilirliğini güvence altına alarak işletmelerin gerçek mali durumunun doğru biçimde yansıtılmasını sağlamayı hedeflemektedir (Resmi Gazete, Sayı: 21447). Devlet teşvikleri MSUGT’de ayrı bir bölümde ele alınmamış olup vergi, resim, harç istisnaları, ihracat teşvikleri, işletmenin korunması vb. gibi desteklerin “602 Diğer Gelirler” hesabında izleneceği belirtilmiştir (Paksoy ve Uyar, 2023: 962; Merdane ve Köksal, 2025: 669). MSUGT’de devlet teşviklerine ilişkin müstakil bir düzenleme bulunmamakla birlikte, MSUGT Sıra No: 1’de yer alan açıklamalar kapsamında teşviklerin muhasebeleştirilmesine yönelik dolaylı düzenlemelere yer verildiği görülmektedir. Tebliğde “602 Diğer Gelirler” hesabının işleyişine ilişkin açıklamada; işletmenin korunması, ihracatın teşvik edilmesi veya hükümet politikalarına uyum sağlanması amacıyla verilen, sermaye katkısı niteliğinde olmayan mali yardımların (sübvansiyonlar), vergi, resim ve harç istisnaları yoluyla sağlanan desteklerin (vergi iadeleri), ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi ve benzeri gelir unsurlarının bu hesapta izleneceği ifade edilmektedir (1 Sıra No’lu MSUGT).

MSUGT’ye göre devlet teşvikleri genel olarak “gelir yaklaşımı” esas alınarak muhasebeleştirilmekte ve ilgili teşvikler “602 Diğer Gelirler” hesabında izlenmektedir. Bu yaklaşım kapsamında teşvikler, işletmenin faaliyetleriyle

ilişkilendirilerek gelir unsuru olarak dönem kâr veya zararına yansıtılmaktadır. Bununla birlikte, sermaye katkısı niteliği taşıyan devlet teşviklerinin doğrudan gelir yazılması yerine özkaynaklar içerisinde değerlendirilmesi gerekmekte olup, bu tür teşviklerin “529 Diğer Sermaye Yedekleri” hesabında izlenmesi uygun görülmektedir. Geri ödeme yükümlülüğü içeren devlet teşvikleri ve yardımları açısından ise söz konusu desteklerin yabancı kaynak niteliği taşıması nedeniyle “498 Geri Ödenecek Devlet Teşvikleri ve Yardımları” hesabında takip edilmesi mümkündür. Ayrıca “Dönemsellik Kavramı” gereğince, cari döneme ait olmayıp gelecek dönemlerle ilişkilendirilen teşvik gelirlerinin doğrudan sonuç hesaplarına aktarılması yerine “480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler” hesabında izlenmesi ve ilgili dönemlerde gelir gösterilmesi uygun olacaktır (Dinç ve Yıldırım, 2020: 367-368).

TMS çerçevesinde devlet teşvikleri, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan ve devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ile devlet yardımlarına ilişkin açıklama esaslarını düzenleyen TMS 20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması” standardı kapsamında ele alınmıştır. TMS 20 standardında devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde, teşvikin kâr ya da zarar dışında muhasebeleştirildiği “sermaye yaklaşımı” ve teşvikin bir veya daha fazla dönemde kâr ya da zararda muhasebeleştirildiği “gelir yaklaşımı” olmak üzere iki genel yaklaşım bulunmaktadır (TMS 20, Md. 13). Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde temel yaklaşım gelir yaklaşımıdır. Sermaye yaklaşımı alternatif yaklaşımdır (Akay ve Oğuz, 2015: 223). Sonuçta hangi yaklaşım uygulanırsa uygulansın işletmenin edinilen teşvik nedeniyle öz kaynak yapısının ve dolayısıyla üretim ve rekabet gücünün artırıldığı kesindir.

Tarımsal faaliyetler ile ilgili devlet teşvikleri ise “TMS 41: Tarımsal Faaliyetler” standardı kapsamına dâhil edilmiştir. Sadece maliyet bedeli ile takip edilen canlı varlıklar, TMS 20 standardı hükümlerine göre muhasebeleştirilmekte ve gelir/sermaye yaklaşımlarından biri kullanılmaktadır (Paksoy ve Uysal, 2023:960).

TMS 20 Standardı kapsamında devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde gelir yaklaşımına göre (teşvikin esas faaliyet, yatırım faaliyeti, finansman faaliyeti olarak dikkate alarak), teşvik işletmenin esas faaliyetleri ile ilgili ise “644 Esas Faaliyetlerden Diğer Çeşitli Gelir ve Kazançlar” hesabına, yatırım faaliyetleri (duran varlık edinimi gibi) ile ilgili ise “649 Diğer Faaliyetlerden Çeşitli Gelir ve Kazançlar” hesabına, finansman faaliyetleri ile ilgili ise “668 Diğer Finansal Gelirler” hesabına, sermaye yaklaşımına göre sermaye katkısı sağlayan devlet teşvikleri, “546 Yedeklerde İzlenen Devlet Teşvikleri Gelirleri” hesabına, geri ödeme şartı bulunan devlet teşvikleri, “498 Geri Ödenecek Devlet Teşvikleri ve Yardımları” hesabına, elde edilen veya tahakkuk eden

devlet teşviklerinin gelecek dönemlerde kâr veya zarara aktarılacak kısımları, “382/482 Alınan Devlet Teşvikleri” hesapları kullanılarak kaydedilebilir (Dinç ve Yıldırım, 2020, 366; Paksoy ve Uysal, 2023:960; Özulucan ve Temel, 2022: 291).

#### 4. Muhasebe Uygulamaları

İşletmelere sağlanan devlet teşviklerine ilişkin örnek uygulamalar, bu bölümde TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı ile MSUGT hükümleri çerçevesinde karşılaştırmalı olarak açıklanmıştır. Muhasebe kayıtlarında ise, TMS kapsamında yapılan uygulamalarda Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Örnek Hesap Planı; MSUGT kapsamındaki uygulamalarda ise Tekdüzen Hesap Planı (THP) kullanılarak muhasebeleştirme işlemleri gerçekleştirilmiştir.

**Örnek 1.** “X” Üretim İşletmesi yatırımında öncelikli sektörde üretim yapmakta olup, 01 Ocak 2026 tarihinde 12.000.000 TL’lik cihazı satın almıştır. KDV oranı % 20 ve hariçtir. Ödeme, işletmenin mevduat hesabından EFT yapmak suretiyle gerçekleştirilmiştir. Söz konusu bu cihaz devlet teşviki kapsamında olup teşvikten yararlanmak için Hazine Müsteşarlığına başvurulmuştur. Başvuru sonucunda % 25 oranında devlet hibesi şeklinde teşvik alınmıştır. İşletme normal amortisman yöntemini kullanmakta olup, amortisman oranı % 20 olarak hesaplanmıştır.

#### TMS 20’ye göre muhasebe kaydı;

Maddi Duran Varlık (MDV) alımı ile ilgili yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

01/01/2026		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	12.000.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	2.400.00	
102 BANKALAR		14.400.000
<i>... no.lu fatura ile cihaz satın alınması nedeniyle</i>		
/		

İlgili teşvik tutarının banka aracılığıyla tahsiline ilişkin yevmiye kaydı, aşağıdaki gibidir.

10/01/2026		
102 BANKALAR.	3.000.000	
382 ALINAN DEVLET TEŞVİK.		600.000
482 ALINAN DEVLET TEŞVİK.		2.400.000
<i>Devlet teşvikinin tahsili nedeniyle</i>		
/		

Teşvik kapsamına dahil olan cihaz için tahsil edilen hibe tutarının 1/5'i "382 Alınan Devlet Teşvikleri" hesabına, kalanı ise "482 Alınan Devlet Teşvikleri" hesabına kaydedilmiştir. Bu şekilde hesap ve kayıt yapılmasının nedeni, söz konusu gelirin farklı dönemlerde gerçekleşecek olmasıdır.

Cihaz için dönem sonunda yapılacak olan amortisman kaydı da aşağıdaki gibidir.

31/12/2026		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 258 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN.	2.400.000	2.400.000
<i>Amortisman giderleri nedeniyle (12.000.000 TL x 0.20 = 2.400.000 TL)</i>		
/		

Dönem sonunda amortisman kaydı yapıldıktan sonra ertelenmiş gelirler hesabına kaydedilen devlet teşvik geliri, ilgili gelir/sonuç hesabına aktarılır.

Bu durumda yapılacak yevmiye kaydı, aşağıdaki gibidir.

31/12/2026		
382 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ 649 DİĞER FAAL ÇEŞİTLİ GELİR VE KAZANÇLAR	600.000	600.000
<i>Ertelenmiş gelirlerin ilgili gelir hesabına aktarılması nedeniyle</i>		
/		

382 no.lu hesapta takip edilen teşvik tutarı 649 no.lu hesaba aktarılarak, kar zarar (gelir) tablosunda yer alması sağlanmış olmaktadır. Vadesi 1 yılın altına düşen "482 Alınan Devlet Teşvikleri" hesabı ise dönem sonunda "Dönemsellik Kavramı" gereğince "382 Alınan Devlet Teşvikleri" hesabına aktarılır.

**MSUGT'a göre muhasebe kaydı;**

Cihazın satın alınması ile ilgili yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

01/01/2026		
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	12.000.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	2.400.00	
102 BANKALAR		14.400.000
<i>... no.lu fatura ile cihaz satın alınması nedeniyle</i>		
/		

Devlet teşvikinin tahsiline ilişkin yapılması gereken yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

10/01/2026		
102 BANKALAR	12.000.000	
602 DİĞER GELİRLER		12.000.000
<i>Satın alınan cihaz ile ilgili bak edilen teşvik gelirinin ilgili gelir hesabına aktarılması nedeniyle</i>		
/		

Dönem sonunda amortisman ile ilgili yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

31/12/2026		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	2.400.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN.		2.400.000
<i>Amortisman giderleri nedeniyle</i>		
<i>(12.000.000 TL × 0.20 = 2.400.000 TL)</i>		
/		

**Örnek 2.** Korkmaz İmalat İşletmesi 01.01.2026 tarihinde yatırım teşvik belgesine istinaden üretimde kullanmak üzere yurt dışından 15.000.000 TL'lik makine ithal etmiş ve ödemeyi işletmenin hesabının bulunduğu banka hesabından yapmıştır. Teşvik kapsamında, makine bedelinin % 2'si oranında gümrük vergisi teşvik desteği alınacaktır.

**TMS 20'ye göre muhasebe kaydı;**

TMS 20 kapsamında Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Örnek Hesap Planına göre yapılacak olan muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır;

01/01/2026		
256 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR 102 BANKALAR 364 ÖDENECEK DİĞER VERGİLER <i>Makinenin ithal edilmesi nedeniyle</i>	15.300.000	15.000.000 300.000
/		

Teşvik kapsamında yurt dışından makine ithal edildiğinde, işletmede kurulum yapılıncaya kadar 256 no.lu hesaba varlık bedeli ve gümrük vergisi tutarı kadar borç kaydı yapılmıştır. İşletmenin ödeyeceği gümrük vergisi 364 no.lu hesaba alacak kaydı yapılarak gösterilmiştir.

Yatırım süreci tamamlandıktan sonra makinenin aktifleştirilmesine ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

10/01/2026		
253 TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR 256 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR <i>İthal edilen makinenin aktifleştirilmesi nedeniyle</i>	15.300.000	15.300.000
/		

**Sermaye yaklaşımına göre alınan teşvikin muhasebe kaydı;**

10/01/2026		
364 ÖDENECEK DİĞER VERGİLER 546 YEDEKLERDE İZLENEN DEVLET TEŞVİK GELİRLERİ 546 01 Gümrük Vergisi <i>Gümrük vergisi tutarının ilgili öz kaynak hesabına aktarılması nedeniyle</i>	300.000	300.000
/		

Sermaye yöntemine göre devlet teşvikleri için sağlanan destekler 546 Yedeklerde İzlenen Devlet Teşvik Gelirleri hesabında izlendiği için, gümrük vergisi karşılığı sağlanan teşvik tutarı bu hesaba alacak kaydedilerek, öz kaynak kalemlerine dahil edilmiştir.

#### Gelir yaklaşımına göre alınan teşvikin muhasebe kaydı;

10/01/2026		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	300.000	
649 DİĞER FAALİYETLERDEN ÇEŞİTLİ GELİR VE VE KAZANÇLAR		300.000
649 01 Gümrük Vergisi		
<i>Gümrük vergisi tutarının ilgili sonuç hesabına aktarılması nedeniyle .</i>		
/		

Gelir yöntemine göre elde edilen teşvik desteği yatırım faaliyetinden kaynaklandığı için 649 Diğer Faaliyetlerden Çeşitli Gelir ve Kazançlar hesabına alacak kaydedilerek ilgili gelir tablosu hesabı ile ilişkilendirilmiştir. Böylece sonuçta öz kaynak yapısı güçlendirilmiş olmaktadır.

#### MSUGT'a göre muhasebe kaydı;

MSUGT'a göre makine yurt dışından ithal edildiğinde, yapılacak olan muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

01/01/2026		
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	15.300.000	
102 BANKALAR HS.		15.000.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		300.000
<i>Cihaz ithal edilmesi nedeniyle</i>		
/		

Makine ithal edildiğinde, makinenin satın alma tutarı ile birlikte hesaplanan gümrük vergisi tutarı 258 no.lu hesaba borç, ödenecek olan gümrük vergisi de 360 no.lu hesaba alacak olarak kaydedilmiştir.

Teşvik kapsamında hak edilen ilgili tutarın sonuç hesabına aktarılması ile ilgili yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

10/01/2026		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	300.000	
602 DİĞER GELİRLER		300.000
<i>Gümrük vergisi teşvik tutarının ilgili sonuç hesabına aktarılması nedeniyle</i>		
/		

Teşvik kapsamında elde edilen teşvik desteği MSUGT’ya göre 602 Diğer Gelirler hesabına alacak kaydedilerek elde edilen teşvik geliri, ilgili gelir tablosu hesabı ile ilişkilendirilmiştir. Böylece sonuçta işletmenin öz kaynak yapısı güçlendirilmiş olmaktadır.

**Örnek 3:** 4. Teşvik bölgesinde faaliyete bulunan ve yatırım teşvik belgesine sahip olan “X” İmalat İşletmesinde asgari ücretle 10 işçi çalışmaktadır. İşletme istihdam teşvikinden yararlanmaktadır. Teşvik desteği uyarınca SGK işveren payı ilgili Bakanlık tarafından karşılanmıştır.

İşletmenin bordro bilgileri aşağıdaki gibidir (Rakamlar TL olarak ifade edilmiştir.).

Brüt Ücret	300.000
SGK Primi İşçi Payı (0,14)	42.000
İşsizlik Sigortası İşçi Payı (0,01)	3.000
SGK Primi İşveren Payı (0,1675)	50.250
İşsizlik Sigortası İşveren Payı (0,002)	6.000
Net Ücret	255.000
Toplam Maliyet	356.250

**TMS 20'ye göre muhasebe kaydı;**

Bordro verileri esas alınarak Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Örnek Hesap Planına göre yapılacak olan muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

... /.../...		
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		300.000
Brüt Ücret	300.000	
730 GENEL ÜRETİM GİDERİLERİ		56.250
SGK İşv.Payı	50.250	
İşsiz. İşv.Payı	6.000	
365 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KES.		101.250
SGK İşçi Payı	42.000	
İşsiz. İşçi payı:	3.000	
SGK İşv. Payı	50.250	
İşsiz. İşv. Payı	6.000	
335 PERSONELE BORÇLAR		255.000
Teşvik kapsamında çalıştırılan işçi giderleri nedeniyle		
/		

10 işçi için SGK ödemeleri dikkate alınarak muhasebe kaydı oluşturulmuştur. Ücret hesaplamasında gelir vergisi istisnası uygulanması nedeniyle gelir vergisi hesaplanmamış, bu nedenle muhasebe kayıtlarında gelir vergisi kesintisine ilişkin herhangi bir kayıt yapılmamıştır.

**Sermaye yaklaşımına göre alınan teşvikin muhasebe kaydı;**

Teşvik kapsamında işletmeye sağlanan SGK işveren prim desteğine ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

... /.../...		
365 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KESİNTİ.		101.250
Teşvik Kapsamında Prim	56.250	
Teşvik Kapsamında Olmayan Prim	45.000	
102 BANKALAR		45.000
546 YEDEKLERDE İZLENEN DEVLET		56.250
TEŞVİK GELİRLERİ		
SGK işveren prim payı teşviki nedeniyle		
/		

İşletme teşvikten yararlandığında, teşvike konu olan işveren payı sermaye yaklaşımına göre 546 Yedeklerde İzlenen Devlet Teşvik Gelirleri hesabına alacak

kaydedilerek muhasebeleştirilmiştir. Böylece teşvik tutarı kadar işletmenin öz kaynak kaleminde artış meydana getirmiştir.

### Gelir yaklaşımına göre alınan teşvikin muhasebe kaydı;

.../.../...		
365 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KESİNTİLERİ		101.250
Teşvik Kapsamında Prim	56.250	
Teşvik Kapsamında Olmayan Prim	45.000	
102 BANKALAR		
644 ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER		45.000
ÇEŞİTLİ GELİR VE KAZANÇLAR		56.250
<i>SGK işveren prim payı teşviki nedeniyle</i>		
/		

İşletme teşvikten yararlandığında, teşvike konu olan işveren payı gelir yaklaşımına göre 644 Esas Faaliyetlerden Diğer Çeşitli Gelir ve Kazançlar hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmiştir. Bu şekilde yapılan bir yevmiye kaydı ile birlikte işletmenin dönem gelirleri güçlendirilmiş olmaktadır. Dolayısıyla öz kaynakların arttığı da açıktır.

### MSUGT'a göre muhasebe kaydı;

MSUGT'a göre işçi ücretlerinin muhasebeleştirilme kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...		
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		300.000
Brüt Ücret	300.000	
730 GENEL ÜRETİM GİDERİ		56.250
SGK İşv.Payı	50.250	
İşsiz. İşv.Payı	6.000	
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KES.		101.250
SGK İşçi Payı	42.000	
İşsiz. İşçi payı:	3.000	
SGK İşv. Payı	50.250	
İşsiz. İşv. Payı	6.000	
335 PERSONELE BORÇLAR		255.000
<i>Teşvik kapsamında çalıştırılan işçi giderleri nedeniyle</i>		
/		

Ücret hesaplamasında gelir vergisi istisnası uygulanması nedeniyle gelir vergisi hesaplanmamıştır. Bu nedenle muhasebe kayıtlarında gelir vergisi kesintisine ilişkin herhangi bir kayıt yapılmamıştır.

.../.../...		
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİ.	101.250	
Teşvik Kapsamında Prim	56.250	
Teşvik Kapsamında Olmayan Prim	45.000	
102 BANKALAR		45.000
602 DİĞER GELİRLER		56.250
<i>İşveren payı teşvik kaydı nedeniyle</i>		
/		

MSUGT'a göre Teşvik kapsamında işveren SGK payı ve işsizlik payının muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibidir;

İşletme teşvikten yararlandığında, teşvike konu olan işveren payı MSUGT'a göre 602 Diğer Gelirler hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilmiştir. Böylece 602 no.lu hesaptan dolayı gelir tablosunda brüt satışlar artırılmış olmaktadır.

**Örnek 4: 3.** Teşvik bölgesinde faaliyette bulunan Aster Üretim İşletmesine, teşvik kapsamında 20 yıllığına bedelsiz 15.000.000 TL değerinde arazi tahsis edilmiştir.

#### TMS 20'ye göre muhasebe kaydı;

#### Sermaye yaklaşımına göre alınan teşviklerin muhasebe kaydı;

Teşvik kapsamında edinilen arazinin işletmenin öz kaynaklarını artıran ilgili teşvik hesabında izlenmesine ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...		
250 ARAZİ VE ARSALAR	15.000.000	
546 YEDEKLERDE İZLENEN DEVLET TEŞVİK GELİRLERİ		15.000.000
<i>Arazi tahsisi nedeniyle sağlanan teşvik kaydı nedeniyle</i>		
/		

Sermaye yaklaşımına göre teşvik kapsamında işletme yatırım yeri tahsisi için sağladığı kazanç 546 no.lu hesaba alacak kaydı yapılarak öz kaynak yapısı güçlendirilmiştir.

#### Gelir yaklaşımına göre muhasebe kaydı;

Teşvik kapsamında edinilen arazinin işletmenin yükümlülüğünü ifade eden ilgili teşvik hesabında izlenmesine ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...	250 ARAZİ VE ARSALAR	15.000.000	
	482 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ <i>Arazi tahsisi nedeniyle elde edilen teşvikin kaydı</i>		15.000.000
	/		

Uzun vadeli yükümlülüklerin kısa vadeye aktarılmasına ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...	482 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ	750.000	
	382 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ <i>Uzun vadeli teşvikin vadesinin kısa vadeye düşmesi nedeniyle</i>		750.000
	/		

Yukarıdaki yevmiye kaydına göre, işletmeye teşvik kapsamında tahsis edilen arazinin ilgili döneme isabet eden 750.000 TL'lik kısmı (15.000.000 / 20 yıl = 750.000 TL/ Yıl) 382 no.lu hesaba aktarılmıştır. Söz konusu bu yevmiye kaydının “Dönemsellik Kavramı”na göre 20 yıl boyunca yapılacağı açıktır.

Cari yıla ilişkin teşvik gelirlerinin ilgili sonuç hesabına aktarılmasına ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...	382 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ	750.000	
	644 ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER ÇEŞİTLİ GELİR VE KAZANÇLAR <i>Ertelenmiş gelirlerin ilgili gelir hesabına aktarılması nedeniyle</i>		750.000
	/		

Yukarıda yapılan yevmiye kaydı ile birlikte bir taraftan işletmenin yükümlülükleri azalırken, diğer taraftan ilgili gelir hesabı (644 no.lu hesap) nedeniyle öz kaynakları güçlendirilmiş olmaktadır.

**MSUGT'a göre muhasebe kaydı;**

MSUGT'a göre ilgili arsa tahsisi için yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...		
250 ARAZİ VE ARSALAR	15.000.000	
602 DİĞER GELİRLER		750.000
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER		14.250.000
<i>Alman devlet teşvikleri nedeniyle</i>		
/		

Yukarıdaki yevmiye kaydında cari yıla isabet eden teşvik tutarı 602 no.lu hesaba kaydedilerek dönem gelirleri arasında gösterilmiştir. Dönemsellik Kavramı gereği, cari döneme ait olmayıp gelecek dönemlerle ilişkilendirilen teşvik gelirlerinin doğrudan sonuç hesaplarına aktarılması yerine “480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler” hesabında izlenmesi gerektiğinden, arsa tahsisi gelir etkisini yıllara yaygın şekilde göstermek üzere 480 no.lu hesaba alacak olarak kaydedilmiştir.

Vadesi 1 yılın altına inen teşvik gelirlerinin ilgili hesaba aktarılmasına ilişkin yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

.../.../...		
480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER	750.000	
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER		750.000
<i>Vadesi 1 yılın altına inen gelirler nedeniyle</i>		
/		

Vadesi 1 yılın altına inen teşvik kapsamında elde edilen gelirlerin ilgili sonuç hesabına ak

.../.../...		
380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER	750.000	
602 DİĞER GELİRLER		750.000
<i>Teşvik gelirlerinin ilgili sonuç hesabına aktarılma nedeniyle</i>		
/		

## Sonuç

Devlet teşvikleri, ülkelerin ekonomik kalkınma hedeflerine ulaşmalarında önemli politika araçlarından biri olarak öne çıkmaktadır. Özellikle yatırımın artırılması, üretim kapasitesinin geliştirilmesi, bölgesel gelişmişlik farklarının azaltılması, istihdamın desteklenmesi, stratejik sektörlerin güçlendirilmesi ve sonuçta rekabet gücünün artırılabilmesi açısından teşvik sistemleri işletmeler üzerinde doğrudan etkiler oluşturmaktadır. Türkiye’de 29/05/2025 tarih ve 2025/9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe giren yeni teşvik sistemi de yüksek katma değerli üretimi artırmayı, teknoloji odaklı yatırımları desteklemeyi ve sürdürülebilir kalkınmayı sağlamayı amaçlayan önemli bir dönüşüm niteliği taşımaktadır. Esas itibarıyla sanayi üretiminin artmasında lokomotif işlev görebilmesi nedeniyle yürürlüğe konulan bu sistem, “Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi” ve “Sektörel Teşvik Sistemi” olmak üzere iki temel yapı üzerine inşa edilmiştir.

Yeni teşvik sistemi kapsamında işletmelere sağlanan KDV istisnası, gümrük vergisi muafiyeti, vergi indirimi, faiz veya kâr payı desteği, sigorta primi desteği, yatırım yeri tahsis ve makine desteği gibi uygulamalar; işletmelerin yatırım maliyetlerini azaltarak ekonomik ve finansal yapılarını güçlendirmekte ve yatırım kararlarını olumlu yönde etkilemektedir. Özellikle stratejik sektörler ve bölgesel kalkınmaya yönelik teşviklerin artırılması, kaynakların daha verimli alanlara yönlendirilmesine kuşkusuz çok önemli katkı sağlamaktadır. Bu durum, ihracatın artırılması, ithalatın düşürülmesi ve sonuçta cari açığın kapatılması anlamına da gelmektedir.

Devlet teşviklerinin ekonomik etkilerinin yanı sıra muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolarda doğru şekilde raporlanması da büyük önem taşımaktadır. Bu çalışmada, devlet teşviklerinin TMS 20 ve MSUGT çerçevesinde muhasebeleştirilmesi karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır. Yapılan incelemeler sonucunda, TMS 20 standardının devlet teşviklerini daha ayrıntılı ve sistematik bir yaklaşımla ele aldığı, teşviklerin “gelir yaklaşımı” ve “sermaye yaklaşımı” kapsamında finansal tablolara yansıtılmasına olanak sağladığı görülmüştür. Özellikle Dönemsellik Kavramına uygun olarak teşvik gelirlerinin ilgili dönemlere dağıtılması, finansal tabloların gerçeğe uygun sunumunu güçlendirmektedir.

MSUGT kapsamında ise devlet teşviklerine ilişkin müstakil bir düzenlemenin bulunmaması nedeniyle uygulamaların daha genel hesaplar üzerinden yürütüldüğü ve çoğunlukla “602 Diğer Gelirler” hesabı aracılığıyla muhasebeleştirildiği görülmektedir. Bu durum, uygulamada kolaylık sağlamakla birlikte, teşviklerin niteliğine ilişkin ayrıntılı ve şeffaf raporlama açısından sınırlılıklar doğurabilmektedir. Buna karşılık TMS 20 kapsamında kullanılan

ertelenmiş gelir hesapları, sermaye yedekleri ve faaliyet bazlı gelir hesapları sayesinde teşviklerin finansal etkileri daha şeffaf ve karşılaştırılabilir biçimde raporlanabilmektedir.

Çalışmada yer verilen uygulama örnekleri incelendiğinde; yatırım teşvikleri, SGK prim destekleri, gümrük vergisi muafiyetleri ve yatırım yeri tahsisi gibi teşvik unsurlarının muhasebeleştirilmesinde TMS 20 ile MSUGT arasında önemli farklılıklar bulunduğu tespit edilmiştir. Özellikle TMS 20'nin teşvikleri ekonomik içeriklerine göre sınıflandırarak raporlaması, finansal bilgi kullanıcıları açısından daha nitelikli ve gerçeğe uygun bilgi sunulmasına katkı sağlamaktadır.

Sonuç olarak, yatırım, üretim, istihdam ve ihracat gibi ekonomik faaliyetlerde artış sağlayabilmek amacıyla çıkılan bu yolda sınırlı kaynakların ulusal çıkarlar doğrultusunda daha verimli bölge ve sektörler yönlendirilebilmesi amacıyla uygulamaya konulan yeni teşvik sisteminin, işletmelerin öz kaynaklarını güçlendirmesi nedeniyle yatırım kararlarını destekleyen önemli avantajlar sağladığı ve ülke ekonomisinin sürdürülebilir kalkınma hedeflerine katkı verdiği kesindir. Bu sistem ile birlikte sürdürülebilir başarı sağlayabilmek için, teşviklerin muhasebeleştirilmesinde Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumun artırılması, finansal raporlar aracılığıyla güncel, nesnel, şeffaf, karşılaştırılabilir, doğru, erişilebilir, tutarlı ve kullanılabilir nitelikte bilgi ortaya konulması, TMS 20 kapsamında yapılan muhasebeleştirme uygulamalarının yaygınlaştırılması, devlet teşviklerinin işletmeler üzerindeki etkilerinin daha doğru analiz edilmesine ve finansal tabloların bilgi değerinin artırılmasına katkı sağlayacaktır. Bu durum, kalkınma ve enflasyonu dizginleme hedefi olan Türkiye'nin krizlere karşı direnç oluşturulması ve stratejik yatırımların önünün açık tutulması açısından göz ardı edilmemesi gereken bir gerçektir.

## Kaynakça

- Akay, H. ve Oğuz, M. (2015). “Türk Turizm Sektöründe Teşvikler ve 20 No’lu Türkiye Muhasebe Standardı Çerçevesinde Muhasebeleştirilmesi”. *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 8(4), 213-228.
- Dinç, E. ve Yıldırım, F. (2020). “Devlet Teşviklerinin TMS/TFRS, BOBİ FRs ve MSUGT Çerçevesinde İncelenmesi ve Muhasebeleştirilmesi”. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22(2), 355-383. doi: 10.31460/mbdd.629402.
- Merdane, F. E., ve Köksal, A. G. (2025). “Kobi'lere Yönelik Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirme Esaslarının Msugt, Bobi Frs ve Kümi Frs Açısından Karşılaştırılması”. *Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(2), 666-679.
- Özulucan, A ve Temel, E. (2022). “Devlet Teşviklerinin Ve Devlet Yardımlarının TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı Kapsamında İncelenmesi”. *Ekin Yayınevi*. Birinci Baskı
- Özulucan, A., ve Akar, D. (2025). “Organize Sanayi Bölgelerinde Uygulanan Teşvikler, Teşviklerin Önemi ve Organize Sanayi Bölgesinde Faaliyet Gösteren İşletmeler Tarafından Yapılan Muhasebe Uygulamaları”. *Artvin Çoruh Üniversitesi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2), 395-420. <https://doi.org/10.22466/acusbd.1772262>
- Özulucan, A., Temel, E. ve Keleş, D. (2025). “Organize Sanayi Bölgelerinde Uygulanan Teşvikler, Teşviklerin Önemi ve Organize Sanayi Bölgesi Tüzel Kişilikleri Tarafından Yapılan Muhasebe Uygulamaları”. *Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(2), 471-493.
- Paksoy, Ö. B. ve Uyar, S. (2023). “Devlet Teşvikleri ve Yardımlarının Muhasebeleştirilmesi: Bir Karşılaştırma”. *Mali Çözüm Dergisi*, 33, 947-980.
- Say, S. (2026). “TMS 20 Çerçevesinde Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi: Yeni Teşvik Sistemi Kapsamında Uygulamalı Örnekler”. *Başkent Üniversitesi Ticari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (10), 24-42.
- Şahin, M. ve Uysal, Ö. (2011). “Bölgesel Kalkınma Çerçevesinde Yatırım Teşviklerinin Shift-Share Analizi”. *Maliye Dergisi*, 160, 111-138.
- Ersungur, Ş. M. ve Takım, A. (2018). “Türkiye’de Teşvik Sisteminin Yapısı, Sorunları ve Etkinliği Üzerine Bir Politika Önerisi: Tek Bir Uygulamacı Kuruluş Sorunları Çözer Mi?” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 32(3), 725-744.
- T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Yeni Teşvik Sistemi  
TMS 20, Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması.

