

İhtilaf Konusu Olan Harcamaların Gider Niteliği (Temel Vergi Konuları)

Dr. Hasan Yalçın E. Uzmanı, YMM

Ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecek harcamalar ihtilaf konusu yapılabilmektedir. Söz konusu ihtilafların çözümünün uzun sürmesi halinde ise, bu giderlerin hangi vergilendirme döneminin gideri olarak dikkate alınacağı ve giderler için karşılık ayrılıp ayrılmayacağı sorunu gündeme gelmektedir.

VUK'un 288'inci maddesinde yapılan açıklamalar karşılıkları tanımlayıcı niteliktedir. Sadece bu madde hükmünden hareketle karşılık ayırmak hatalıdır. Ayrıca ihtilaflı giderler açısından anılan kanun maddesinin kullanılması zaten mümkün değildir.

Konuya ilişkin olarak Danıştay'ın çeşitli daireleri tarafından muhtelif tarihlerde verilen kararlarında ihtilaflı giderlerin kesinlik kazandığı başka bir ifadeyle **uyuşmazlığın çözüldüğü yılın gideri** olarak dikkate alınacağını belirtmiştir. Bu görüşe biz de katılıyoruz. Anılan Danıştay kararlarının bir kısmının özetine takip eden bölümde yer verilmiştir:

"İhtilaflı olup miktarı kesin olarak belli olmayan giderler ilgili yılda değil, uyuşmazlığın çözümlendiği yılda gider kaydolunabilir.

İncelenen dosya münderecatında uyuşmazlık, ödevlinin Genel Sigorta şirketi ile arasındaki sigorta muamelesi nedeniyle

1963-1966 yıllarında adı geçen şirket lehine tahakkuk ettirilmesi gereken faizin tamamının 1968 yılında gider yazılıp yazılmayacağına ilişkin bulunmaktadır.



Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesine göre, bir masraf unsuru ancak ilgili yıl kazancından tenzil edilebilirse de, davacı şirket ile Genel Sigorta Şirketi arasında hesaplanması gereken faizler, hesap mutabakatlarının yapılmaması ve arada bazı ihtilaflı konuların mevcut olması nedeniyle ilgili yıllarda tahakkuk ettirilmemiştir. Bu konuda mutabakat 1968 yılında davacı şirket idare meclisince tasvip edilmesi ile kesinleşmiş ve 218.022,39 lira tutarındaki faizin aynı yıl zararlarına intikal ettirilmesi uygun bulunmuştur.

Ayrıca bu faizler için önceden karşılık ayrılmamış olması da, bunların miktarlarının belli olduğu ve gerçek niteliğini kazandığı yılda zarara aktarılmasına engel teşkil etmez.

Bu nedenlerle davacı iddialarının kabulü ile Temyiz Komisyonu kararının 318.022,39 liraya ilişkin matrah kaleminin bozulmasına oybirliğiyle karar verildi.” (Danıştay 13. Daire, 11.02.1975 Tarih ve E.No:1974/3872, K.No:1975/465)

“Mahkeme kararı ile şirketin eski yıllar için sonraki yıllarda kesinlik kazanarak ödediği kira bedeli ödendiği yılın giderlerine kaydedilebilir.

Şirketin kira borcundan dolayı bilançonun pasifinde herhangi bir karşılık ayırmadığı, esasen karşılık ayırsa da karı azaltıcı nitelikte böyle bir kaydın (Vergi Usul Kanunu’nun 288’inci maddesinde yazılı koşulların var olmayışı nedeniyle) kabul edilmesine olanak bulunmadığına göre kiranın daha yüksek olması gerektiğine hükmeden mahkeme kararı üzerine şirketin ödediği kira farklarını geçmiş dönemlere intikal ettirmesi olanağının bulunmadığı, ikinci ve daha önemlisi ise, vergiyi doğuran olayı tanımlayan Vergi Usul Kanunu’nun 19’uncu maddesinde nasıl ki vergi alacağının vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı belirtilmiş ise de, vergi alacağının doğacağı direkt etkisi olan gider için de aynı durumun söz konusu üzerinde durulmuş olmasıdır.

Bu bakımdan ödenen veya borç niteliğini kazanan meblağların ödemenin yapıldığı veya borç niteliğini kazandığı yıllarda gider olarak yazılması kabul edildiği gibi, ortaya çıkan hukuki duruma göre ödenmesi gereken borç durumuna girmiş meblağların da geçmiş yıllarla ilgilendirilmeyerek hukuki durumun ortaya çıktığı yılda gider olarak yazılmasını kabul etmek gerekir. Olayda ise söz konusu

kira farkının miktar yönünden kesinlik kazanması ve ödenmesi gereken duruma girmesi 1968 yılındadır. Anılan yıl karıyla ilgili olan bu ödemenin geçmiş yıllara mal edilmesi olanağı yoktur.” (Danıştay 4. Daire 10.03.1975 Tarih, E.No:1973/5128, K.No:1975/827)



“Mahkeme kararı ile ödenen sigorta primi işveren hissesi ödendiği yılda gider kaydolunur.

Vergi Usul Kanunu’nun 19’uncu maddesinde, vergi alacağı, vergi kanunlarının, vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı hükme bağlanmıştır.

Uyuşmazlık konusu olayda sigorta primleri mahkeme kararı üzerine icracaya yapılan kovuşturma üzerine 1966 yılında ödendiğine, yani bu matrah nedeni ile bir vergi alacağının bulunmadığını ortaya koyan hukuki durum 1966 yılında tekemmül ettiğine ve davacı vergi dairesi müdürlüğü tarafından sigorta primlerinin ilişkin buldukları yıllarda işveren sigorta prim hissesinin de ayrıca gider kayıt edildiği kanıtlanmamış bulunmasına göre tarhiyatın terkinin yolunda verilen komisyon kararında kanuna aykırılık görülmemiştir. Bu nedenle davanın reddine oybirliğiyle karar verildi.” (Danıştay 13. Daire, 14.05.1975 Tarih E.No:1974/701, K.No:1975/1746)

“Dava konusu edilen 2010-2011 ve 2012 yılı ilk altı ayına faturaların 2012 yasal defterlerine kaydedilerek indirim konusu yapıp yapılamayacağı

Mahkeme kararına göre belirlenerek ödenen 2010 ve 2011 yılı ile 2012 yılının ilk altı ayına ait kira bedeli ile ortak alan katılım payı ve reklam katılım payının mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği 2012 yılı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmekte olup 2010 ve 2011 yılı defterlerine kaydedilmeyen söz konusu giderlerin genel muhasebe ilkelerine uymak ve 2012 yılı gelir/gider hesaplarıyla bağlantı kurulmak suretiyle içinde bulunulan yılın defterlerine kaydedilmesi mümkün bulunmaktadır.....

Ticari kazancın tespitinde **tahakkuk esası geçerli olup**, bir giderin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmiş olması, kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında bir illiyet bağının bulunması, kazancın elde edilmesine yönelik olması, bu giderlerin tevsik edici belgelere dayanması ve yasal kayıtlarda izlenmesi, karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete dahil edilecek giderlerden olmaması gerekir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, mahkeme kararına göre belirlenerek ödenen 2010 ve 2011 yılı ile 2012 yılının ilk altı ayına ait kira bedeli ile ortak alan katılım payı ve reklam katılım payının mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği 2012 yılı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Öte yandan, mahkeme tarafından hükmediln inkâr tazminatının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (g) bendine göre, kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.(İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 19.02.2015 Tarih ve 39044742-KDV.29-297 Sayılı Özelgesi)

