

## MALİYETE YANSIYAN KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLERİN VERGİSEL AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

### I. GİRİŞ

Bu makalemizde harcama, maliyet, gider, kanunen kabul edilmeyen gider kavramları açıklandıktan sonra satılan mamul maliyetine ve stok maliyetine giden kanunen kabul edilmeyen giderlerin vergisel açıdan değerlendirilmesi yapılacaktır. Yasal olarak kabul edilmeyen giderlerin maliyete atılan payları “vergi hukuku” uygulamalarında pek çok kez tartışma konusu olmuştur.

### II. GENEL AÇIKLAMA

#### a-) Harcama Kavramı

Harcama; para, ayın, borçlanma, alacaktan vazgeçme, hizmet ifa etme karşılığında veya diğer şekillerde menfaat sağlamak suretiyle bir mal ve hizmetin iktisap edilmesi olup gider kavramından daha geniş kapsamlıdır. Yapılan her harcama, kısa vadede gider olarak nitelendirilemeyebilir. Ancak harcama kalemleri zamanla tüketilmek suretiyle gider veya maliyet sıfatı kazanırlar. Örneğin, işletmenin makineler, binalar, hammaddeler vb. satın alması ile harcama ortaya çıkmıştır. Bilançonun aktifinde yer alan bu kıymetlerin işletmenin faaliyeti sırasında tüketilmesi ile gider veya maliyet kavramı ortaya çıkacaktır.

#### b-) Maliyet Kavramı

İşletmenin faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmetleri elde etmek için harcadığı üretim faktörünün para ile ifade edilen değerleri ise maliyet ya da daha dar anlamda üretim maliyeti olarak adlandırılır. Bu durumda, işletmenin yaptığı harcamanın maliyet olarak nitelendirilebilmesi için bunun mutlaka işletmenin ana faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmetleri elde etmek amacıyla yapılmış ve para ile ifade edilebilen nitelikte normal bir tüketim olması gerekmektedir. Kısaca Maliyet; mal ya da hizmet üretmek için katlanılan fedakârlıkların (üretim faktörlerinin) tümüdür.

#### c-) Gider Kavramı

Gider kavramı ise, maliyet kavramından daha geniş bir kavram olup gerek işletmenin ana faaliyet konusu olan üretimi sırasında ortaya çıkan giderleri, gerekse işletmenin yan faaliyetleri dolayısıyla meydana gelen giderleri kapsamaktadır. Giderin meydana gelişi öz sermayeden bir azalışın ortaya çıkmasına neden olur.

## d-) Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Kavramı

Bir giderin vergi kanunlarınca gider olarak kabul edilebilmesi için işle ilgili yada işin sürdürülebilmesi için gerekli olması ana kuraldır. Bu ana kuraldan yola çıkarsak işle ilgili ya da işin sürdürülebilmesi için gerekli tüm giderlerin vergi kanunları açısından da gider olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Fakat işle ilgili olsa dahi bazı giderler çeşitli kanunlarda kanunen kabul edilmeyen gider olarak belirlenmiştir.

Örneğin, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 41. ve 90. maddelerinde, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinde hangi giderlerin mali karın bulunmasında indirim konusu yapılmayacağı bildirilmiştir. Bununla birlikte kanunen kabul edilmeyen giderler sadece Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanun'larında sayılmamıştır. Nitekim 506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun 80. maddesinde bir sonraki ayın sonuna kadar ödenmeyen SSK primlerinin, 6802 Sayılı Gider Vergisi Kanunu'nun 39. Maddesinde telekomünikasyon hizmetleri dolayısı ile ödenen Özel İletişim Vergi'lerinin, gider yazılamayacağı bildirilmektedir.

Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler kayıtlarda ilgili gider hesaplarına atılmakla birlikte (689 Diğer Olağandışı Giderler, 720 İşçilik Giderleri, 760 Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri, 770 Genel Yönetim Giderleri), nazım hesaplarda da (900 Nazım Hesaplar) takip edilmelidir.

### III. MALİYETE YANSIYAN KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER

Yukarıda da açıklandığı üzere; işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmetleri elde etmek için harcadığı üretim faktörünün para ile ifade edilen değerleri ise maliyet ya da daha dar anlamda üretim maliyeti olarak adlandırılmaktadır.

Fakat firmaların üretimini gerçekleştirdikleri ürünlerin girdi maliyetleri içerisinde kanunen kabul edilmeyen giderler bulunur ise vergisel olarak nasıl bir sonuç ortaya çıkmaktadır?

Ticari yaşamda genel olarak kanunen kabul edilmeyen giderler 689 Diğer Olağandışı Giderler ve 770 Genel Yönetim Giderleri hesaplarında takip edilmektedir. Fakat bazı durumlarda zorunlu olarak 720 İşçilik Giderleri hesabının kullanılması gerekmektedir.

Bilindiği üzere SSK primleri ve ilgili dönem kıdem tazminatları tahakkukları 720 İşçilik Giderleri hesabında takip edilir. Ancak bu giderler fiilen ödenmemeleri durumunda ilgili yasaları gereği kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilmektedirler. Kurumlar vergisi veya gelir vergisi beyannamesinde de bu tutarların matraha ilaveleri gerekmektedir. Üretilen ürünlerin tamamının satılması durumunda vergisel bir fark ortaya çıkmamaktadır. Fakat üretilen ürünün bir kısmının stokta kalması durumunda, sanki o giderlerin tamamı satılan mamul maliyetine aktarılmış gibi KKEG'lerin tamamı ticari kara ilave edilmektedir. Stoğun üzerindeki KKEG'in vergisi ilgili dönemde ödenmekte, ilgili stoğun satıldığı yılda ise stoğun maliyetinin satılan mamul maliyetine verilmesiyle fark ortadan kalkmaktadır.



**Örnek :**

Konfeksiyon üretimi yapan bir firma dönem içerisinde 10.000 adet eşofman üretimi gerçekleştirmiş ve bu ürünlerin 7.000 adetini ilgili dönemde 200.000,00 TL bedelle satmıştır. Ürünlerin üretim maliyetleri ve satış tutarları aşağıdaki gibidir.

710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	150.000,00
720 İşçilik Giderleri	40.000,00
720 İşçilik Giderleri (Ödenmeyen SSK Primleri) KKEG	10.000,00
720 İşçilik Giderleri (Ödenmeyen Kıdem Tazminatı) KKEG	10.000,00
730 Genel Üretim Giderleri	50.000,00
Toplam Üretim Maliyeti	260.000,00
Üretilen Mamul Adedi	10.000,00
Birim Maliyet	26,00
Satılan Mamul Maliyeti (7.000 Adet * 26 TL Birim Maliyet)	182.000,00
Stok Maliyeti (3.000 Adet* 26 TL Birim Maliyet)	78.000,00

**Stok Maliyetinin Üstündeki KKEG**

Üretilen 10.000 Adet Eşofman İçin Katlanılan KKEG	20.000,00
Satılan Mamul Maliyetine Giden KKEG ((7.000 *20.000)/10.000)	14.000,00
Stokların Üzerinde Kalan KKEG ((3.000 *20.000)/10.000)	6.000,00

**Gelir Tablosu**

600 Yurt İçi Satış Gelirleri	200.000,00
621 Satılan Mamul Maliyeti	182.000,00
<b>Ticari Kar</b>	<b>18.000,00</b>

**Kurumlar Vergisi Beyannamesi**

<b>Ticari Kar</b>	<b>18.000,00</b>
KKEG	20.000,00
<b>Mali Kar</b>	<b>38.000,00</b>
Kurumlar Vergisi (%20)	7.600,00
<b>Net Kar</b>	<b>10.400,00</b>

Yukarıdaki tablolarda da görüldüğü üzere stokların üstünde kalıp, maliyet hesaplarına gitmeyen 6.000,00 TL'lık KKEG'in vergisi ilgili dönem beyannamesi ile beyan edilip ödenmektedir. Bu fark ilgili malın satıldığı dönemde ise ortadan kalkmaktadır. Sonuç olarak stokların üstünde kalan KKEG'lerin kurumlar vergisi, ilgili kanunen kabul edilmeyen giderin doğduğu dönemde ödenmektedir. İlgili stoğun satıldığı dönemde ise, stoğun maliyetinin satılan mamul maliyetine gitmesi ile fark ortadan kalkmaktadır.



#### IV. SONUÇ

Denge İzmir Bağımsız Denetim ve  
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.  
1456 Sk. Punta İş Merkezi  
No: 10/1 Kat: 13 Alsancak / İZMİR  
Tel: (232) 421 26 00 Faks: (232) 421 26 01  
info@dengeymm.com.tr

KKEG'ler genel olarak 689 Diğer Olağandışı Giderler ve 770 Genel Üretim Giderleri hesaplarında takip edilir. Bu hesaplar direkt gider hesapları olmaları sebebi ile beyanname üstünde tutarların KKEG'lere eklenmesi vergi matrahının doğru hesaplanması için önem arz etmektedir.

SSK primlerinin ve kıdem tazminatı tahakkuklarının, ticari karın ve maliyet hesaplarının doğru olarak hesaplanması için 720 İşçilik Giderleri hesabında takip edilmesi gerekmektedir. Bu giderlerin ödenmemesi durumunda, yasal zorunluluk gereği KKEG olarak yazacağı kanun hükümleri ile belirlenmiştir. Ancak SSK primleri ve kıdem tazminatı tahakkuklarının da maliyetini oluşturduğu dönem içi üretilen ürünlerin tamamının satılmaması durumunda ise vergisel açıdan bir sorun ortaya çıkmaktadır. Bu sorun stokta kalıp satılan mamul maliyetine gitmeyen giderin, KKEG olarak değerlendirilmesi ile vergisinin, kanunen kabul edilmeyen giderin olduğu dönemde ödenmesidir. Ancak bu sorunun ilgili stoğun satıldığı dönemde ortadan kalktığını da göz önünde bulundurmak gerekmektedir.