

İNDİRİLECEK GİDERLER

I- Giriş

Ticari kazancın tespitinde gayri safi kazançtan indirilecek giderlerde temel kural kazancın elde edilmesi ve devam ettirilmesi için yapılmış olup olmadığıdır. Bu tür giderler, genel giderler olarak adlandırılmakta ve safi kazancın hesaplanmasında önemli yer tutmaktadır. Gayrisafi kazançtan indirilmesi gereken diğer giderler ise şöyle sıralanabilir; Sosyal giderler, zarar-ziyan ve tazminatlar, seyahat giderleri, taşıt giderleri, vergi, resim ve harçlar, amortismanlar, sendikalara ödenen aidatlar, bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları.

Kurumlar vergisi mükellefleri, Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinde öngörülen giderlerin haricinde ayrıca K.V.K.'da öngörülen giderleri de kurum kazançlarından indirebileceklerdir.

Makalede, ilk olarak safi kazancın hesaplanmasında dikkate alınan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesine değinilecek, daha sonra ise Kurumlar Vergisi Kanununun 8'inci maddesinde sayılan ve mükelleflerin ayrıca indirebileceği giderler açıklanacaktır.

II- Gelir Vergisi Kanunu 40.Maddede Yer Alan İndirilecek Giderler

Kurumlar Vergisi Kanununun 6. Maddesinde "Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır..." denilmektedir.

Kanun hükmünden de anlaşılacağı üzere, safi kazancın tespitinde G.V.K.'nın ticari kazanç hükümleri dikkate alınacaktır. G.V.K.'na göre, ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler ise söz konusu kanunun 40. maddesinde sayılmıştır. Buna göre, ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler aşağıda yer almaktadır.

a) Safi kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler;

Genel giderlerin ticari kazancın tespitinde indirilebilmesi için gerekli şartlar şunlardır :

- 1) Yapılan gider, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile doğrudan ilgili olmalıdır.
- 2) Gider karşılığında sabit kıymet iktisap edilmiş olmamalıdır.
- 3) Gider, kanunen kabul edilebilir nitelikte olmalıdır.

Genel olarak işletmelerce yapılan bu tür giderler ise şunlardır; Ücret giderleri, personelle ilgili diğer giderler, ısıtma, aydınlatma ve su giderleri, iletişim giderleri, sigorta giderleri, kira giderleri ,temsil ve ağırlama giderleri, reklam, kırtasiye ve demirbaş giderleri, meslek örgütlerine ait aidatlar, gayrimenkul ve gayrimenkul gibi değerlendirilen sabit kıymetlerin normal bakım ve onarım giderleri, finansman giderleri, kanunların zorunlu kıldığı ödemeler, yurtdışı büro giderleri ve diğer genel giderler...

b) Sosyal giderler;

Gelir Vergisi Kanununun 40/2 maddesinde yer alan bu tür giderler, ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılacak giderlerdendir. Bunlar, hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatında iâşe ve ibate

giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı ve 27. maddede yazılı giyim giderleridir.

c) Zarar- ziyan ve tazminatlar;

Ticari kazancın tespitinde, indirilebilecek zarar-ziyan ve tazminatın nitelikleri şöyle sıralanabilir :

1) İşle ilgili olmalıdır.

2) Zarar-ziyan ve tazminat mukavele, ilam veya kanun emrine dayanmalıdır.

3) Zarar-ziyan ve tazminatın teşebbüs sahibinin suçundan doğmamış olması gerekmektedir.

d) Seyahat ve ikamet giderleri;

G.V.K. 40/4 maddesine göre, işle ilgili, işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip, seyahat maksadının gerektirdiği süreyle sınırlı olarak yapılan bu tür giderler, ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebilir.

e) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri;

Gelir Vergisi Kanununun 40/5 maddesinde kapsanan giderler, genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderleridir. Taşıtların kira giderleri ise G.V.K.'nun 40/1 maddesine göre giderleştirilmelidir.

f) Vergi, resim ve harçlar;

İşletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçlar indirim konusu yapılabilmektedir. Buradan anlaşılması gereken, kişinin mali iktidarını vergilendirmeyi amaçlayan şahsi vergiler dışında kalan resim ve harçlardır.

g) V.U.K. hükümlerine göre ayrılan amortismanlar;

h) İşverenlerce, Sendika Kanunu hükümlerine göre sendikalara ödenen aidatlar;

G.V.K. madde 40/8'e göre, ödenen aidatın bir aylık tutarı, işyerinde işçilere ödenen çıplak ücretin bir günlük toplamını aşamaz, aşan ödemelere ilişkin giderler kabul edilmemektedir.

i) İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları;

Gerek işverenler gerekse ücretliler tarafından B.E.S.'ne ödenen ve vergi matrahının tespitinde dikkate alınan katkı paylarının toplamı, bu kanunun 63. madde birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde belirlenen oran ve haddi (aylık ücretin %10 ve yıllık asgari ücret tutarını) aşamaz.

j) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedeli;

III- Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Ayrıca İndirilecek Giderler

Kurum kazancının tespitinde G.V.K. 40. maddesiyle hüküm altına alınan bu giderlere ek olarak, K.V. mükelleflerince ayrıca indirilecek giderler K.V.K. madde 8'de belirtilmiştir. Dolayısıyla bu maddede yer almayan giderlerin, kurum matrahından

indirilmesi mümkün değildir. K.V. mükelleflerince ayrıca indirilecek giderler aşağıda sayılmıştır.

a) Menkul Kıymet İhraç Giderleri;

Kurumlar hisse senedi ve tahvil çıkarabilmek için bazı giderler yaparlar. Bu giderler safi kurum kazancının tespitinde ilgili dönemden indirilebilmektedir. Bu giderler şöyle sayılabilir :

Senetlerin kağıt ve basım giderlerini, mahkeme, noter ve diğer tasdik ve tescil giderlerini, damga vergisini ve ihraç dolayısıyla ödenen sair harç ve resimleri, ihraç dolayısıyla bankalara verilen komisyonları, hisse ve tahvil senetlerinin borsaya kaydı için yapılan giderler dahil olmak üzere ihraç edilen menkul kıymetlere ilişkin tüm giderleri saymak mümkündür.

b) Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri;

Kuruluş ve örgütlenme giderleri V.U.K.'un 282. maddesinde yer almış olup, kurumun tesis olunması veya yeni bir şube açılması, veyahut işlerin devamlı bir surette genişletilmesi için yapılan, karşılığında maddi bir kıymet iktisap olunmayan giderlerdir. Kuruluş ve örgütlenme giderlerinin aktifleştirilmesi ihtiyaridir. Kurumların kuruluşları sırasında yapılan; ana sözleşmenin hazırlanması, kuruluş genel kurul toplantılarının yapılması, tanıtım ve reklam gibi kuruluş ve örgütlenmeye ilişkin bir takım giderlerin kurum kazancından indirilmesi mümkündür.

c) Genel Kurul Toplantıları İçin Yapılan Giderler ile Birleşme, Devir, Bölünme, Fesih ve Tasfiye Giderleri;

Genel kurul toplantıları için kurum tarafından yapılacak giderler; ilan ve posta giderleri, toplantı salonu kira bedeli ve benzeri giderlerden oluşur. Genel kurul üyelerinin genel kurula katılmak için yaptıkları giderler kurumlarca karşılanırsa bile gider kaydedilmez. Genel kurul toplantılarında, genel kurul üyelerinin ağırlanmaları ile ilgili giderler, genel örf ve adetlere uygun temsil ve ağırlama gideri niteliğinin ötesine geçmemek koşuluyla gider kaydedilebilir.

Ayrıca birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye aşamalarında yapılan giderler de kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

d) Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketlerde Komandite Ortağın Kar Payı;

Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde kurumlar vergisi matrahı, şirket kazancından komandite ortaklara düşen pay dışındaki tutardan ibarettir. Komandite ortakların şirket kârından aldıkları pay, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançla ilgili hükümleri uyarınca şahsi ticari kazanç sayılmaktadır. Bu nedenle, söz konusu payın şirket bünyesinde kurumlar vergisine tabi tutulmaması için komandite ortağın kâr hissesi gider olarak hasılatından indirilebilecektir.

e) Katılım Bankalarının Katılma Hesabı Karşılığında Ödenen Kar Payları;

Katılım bankalarının faizsiz olarak kredi temin etmeleri karşılığında yaptıkları kar payı ödemeleri, finansman gideri niteliğinde olduğundan bu giderlerin G.V.K. 40'inci maddesi (1) numaralı bendine göre gider olarak dikkate alınabilir. Ayrıca mükelleflerin katılım bankalarında sağladıkları bu nitelikli krediler için hesapladıkları finansman giderleri de ticari kazancın

elde edilmesi ve devam ettirilmesi için yapılan genel gider türünde olduğundan, kurum kazancının tespitinde gider olarak yazılabilir.

f) Sigorta ve Reasürans Şirketlerince Ayrılan Teknik Karşılıklar;

Sigorta ve reasürans şirketlerince bilanço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait aşağıda belirtilen teknik karşılıklar, belirli hesaplama ve şartlar dikkate alınarak kurum kazancında indirim konusu yapılabilecektir.

- 1) Muallak hasar ve tazminat karşılıkları
- 2) Kazanılmamış prim karşılıkları
- 3) Hayat sigortalarında matematik karşılıklar
- 4) Dengeleme karşılığı
- 5) Ayrılan sigorta teknik karşılıkların ertesi bilanço döneminde aynen kara nakledilir.

IV- Holding Şirketlerin Genel İdare Giderlerinin Bağlı Şirketlere Dağıtımı

Holding şirketler, bağlı şirketlere araştırma ve geliştirme, finans temini, pazarlama ve dağıtım, yatırım projelerinin hazırlanması, hedeflerin tayini, planlama, örgütlenme kararlarının uygulanması, bilgisayar hizmetleri, sevk ve idare, mali revizyon ve vergi müşavirliği, piyasa araştırmaları, halkla ilişkilerin tanzimi, personel temini ve eğitimi, muhasebe organizasyon ve kontrolü, hukuk müşavirliği konularında hizmet verebilmektedirler. Holding tarafından bağlı şirketlere verilen hizmetler için fatura kesmesi zorunludur ve verilen hizmetin karşılığı olan bedel, K.V.K. 13'üncü maddede yer alan emsallere uygunluk ilkesine göre belirlenmelidir.

Holding tarafından verilen bu hizmetin fatura bedelinin bağlı şirketlerce gider yazılabilmesi için;

- Hizmetin mutlaka verilmiş olması
- Kesilen faturada hizmet türünün ayrıntılı olarak belirtilmiş olması
- Tek faturada birden fazla hizmet bedelinin olması halinde, her hizmet bedelinin ayrı ayrı gösterilmesi, şarttır.

V- Sonuç

Safi kazancın tespit edilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesi ve mükelleflerin ayrıca indirebileceği giderlerin yer aldığı Kurumlar Vergisi Kanununun 8'inci maddesi 'İndirilecek Giderler' başlığı altında incelenmiş ve ayrıntılı açıklanmaya çalışılmıştır.

KAYNAKÇA

Gelir ve Kurumlar Vergisinde Gider Kavramı, Vergi Denetmenleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi : 6, ANKARA 2002

Maliye Bakanlığı(03/04/2007), 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, ANKARA

T.C. Yasalar(13/6/2006), 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, ANKARA

T.C. Yasalar(31/12/1960), 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, ANKARA