

Geçmiş döneme ilişkin ödenen ÖTV'nin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirip indirilemeyeceği

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125-15472
Tarih	14.09.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125-15472

14.09.2022

Konu : Geçmiş döneme ilişkin ödenen ÖTV'nin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirip indirilemeyeceği

İlgi

:

a)

b)

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve dilekçenizde, ...iştigal eden şirketinizin ... satışı nedeniyle özel tüketim vergisi mükellefi olduğu, 7143 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendi kapsamında, geçmiş yıllara ilişkin bazı ÖTV beyannamelerinin Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesi uyarınca pişmanlıkla düzeltilerek tahakkuk eden ÖTV tutarlarının ödendiği belirtilerek, geçmiş yıllarda "Hesaplanan Özel Tüketim Vergisi" olarak beyan edilen ve ödenen ÖTV asıllarının, ödemenin yapıldığı ... hesap dönemine ilişkin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Safi kurum kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde; "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1. *İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*

2. *İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde ise safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 186 ncı maddesinde, "*Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.*",
- 191 inci maddesinde, "*Envantere alınan iktisadi kıymetler bu kanunun değerlemeye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirilir.*",
- 262 nci maddesinde, "*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.*",
- 274 üncü maddesinde, "*Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirilir...*",
- 275 inci maddesinde, "*İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:*

1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;

2. Mamule isabet eden işçilik;

3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;

4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)

5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli. Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıdaki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tâyin edebilirler." hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun;

- 1 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, "1. Bu Kanuna ekli; a) (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi,

...

d) (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı,

Bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir.",

- 2 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında, "3. Aşağıdaki haller de teslim sayılır:

a) Vergiye tâbi malların, vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi,

...",

- 4 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında, "1. Özel tüketim vergisinin mükellefi, bu Kanuna ekli;

a) (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanları imal, inşa veya ithal edenler ile bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler,

...",

hükümleri yer almaktadır.

7143 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin 10 uncu fıkrasının (a) bendinde, "213 sayılı Kanunun;

1) 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının,

...

tahsilinden vazgeçilir." hükmü yer almaktadır.

4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslim ya da vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi dolayısıyla ÖTV mükellefi tarafından beyan edilen hesaplanan ÖTV'nin, mükellefin söz konusu malların iktisabına ilişkin olarak yapılan bir gider mahiyetinde olmadığından, beyana konu teslimi gerçekleştirilen malın maliyeti ile ilişkilendirilmesi mümkün değildir.

Dolayısıyla, 7143 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendi kapsamında, geçmiş yıllara ilişkin bir kısım ÖTV beyannamelerinin, Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesi uyarınca

pişmanlıkla beyan edilerek düzeltilmesi sonucu tahakkuk eden ve ödenen ÖTV tutarlarının, ... hesap dönemi kurum kazancının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026