

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 18008620-125[2019-721-5]-E.118595

Tarih : 30.12.2020

Konu : Kısmi istisna kapsamındaki hizmetlere ilişkin olarak indirimi kabul edilmeyen KDV'lerin kurumlar vergisi yönünden gider olarak dikkate alınması hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin ... Limanının işletilmesi ile iştigal ettiği ve KDV Kanununun 13/b ve 17/4-o maddesi kapsamında hizmetlerinin bulunduğu (7104 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile 01/06/2018 tarihinden itibaren 17/4-o maddesi kapsamındaki hizmetlerinizin 17/4-ö maddesi kapsamına girdiği),

- 2011 yılından itibaren 1 No.lu KDV beyannamelerinin ihtirazi kayıtla verildiği ve daha sonra KDV Kanununun (7104 sayılı Kanun öncesi) 17/4-o maddesi kapsamında kısmi istisna olarak beyan ettiğiniz hizmetlerin tam istisna olarak değerlendirilmesi gerektiğine ilişkin olarak dava yoluna gidildiği,

- Açılan davaların aleyhinize sonuçlanmasını takiben kararın temyiz edildiği, temyiz talebinin de Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun .../.../2018 tarih ve Esas: ..., Karar: ... no.lu Kararı ile reddedildiği, söz konusu kararın Danıştay 4. Daire Başkanlığı tarafından .../.../2019 tarihinde şirketinize tebliğ edildiği,

- Şirketinizce 2013 ila 2018 yılları arasında kısmi istisna kapsamındaki işlemlerle ilgili olarak ödenmiş olan KDV tutarlarının KDV Kanununun 30/a maddesi ve 58 inci maddesi kapsamında indirilemeyecek KDV olarak dikkate alındığı, bu tutarların kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı, ancak indirilemeyecek KDV tutarlarının kurumlar vergisi yönünden gider olarak dikkate alınacağı tarih hususunda tereddüde düşüldüğü belirtilmiş ve konu hakkındaki Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 30/a maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası (Bu Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (1) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği; 58 inci maddesinde ise, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile mükellefçe indirilebilecek katma değer vergisinin, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, KDV Kanunu yönünden kısmi istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili alış faturalarında gösterilen ve aynı Kanunun 30/a maddesi hükmü gereğince indirilemeyecek olan KDV'nin, kurumlar vergisi yönünden gider veya maliyet olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, ticari kazancın tespitinde tahakkuk esaslı 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 gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete dahil edilecek giderlerden olmaması gerekir.

Özelge talep formu ekinde yer alan Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun .../.../2018 tarih ve Esas: ..., Karar: ... no.lu kararın tetkikinden; söz konusu davanın 08/08/2011 tarih ve KDVK-60/2011-1 sayılı Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "3.2.Araçlara İlişkin İstisna" başlıklı kısmının iptali ile 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir" ibaresinin Anayasaya aykırı olduğu ileri sürülerek itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesine başvurulması istemiyle açıldığı ve bu istemin reddine karar verildiği ve söz konusu kararın şirketinizce kurumlar vergisi yönünden gider olarak dikkate alınması istenilen KDV'lerin mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmesine ilişkin olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, 2013 ila 2018 yıllarında KDV Kanununun 17/4-o maddesi kapsamında kısmi istisna niteliğindeki hizmetlerinize ilişkin olarak alış faturalarında gösterilen KDV tutarlarının kurumlar vergisi yönünden gider veya maliyet (ya da kanunen kabul edilmeyen gider) olarak dikkate alınacak dönemin tespiti açısından, bahse konu kararın ya da bu kararın tebliği tarihinin değil, gider olarak dikkate alınacak KDV'lerin mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği, yani ilgili alış faturalarının düzenlendiği tarihlerin dikkate alınması gerekmekte olup, ilgili dönem KDV beyannamelerinin ihtirazi kayıtlarla verilmiş olması bu durumu değiştirmemektedir. Şirketinizin geçmişe yönelik olarak düzeltme işlemi yapması durumunda ise, Vergi Usul Kanununun zamanaşımı hükümlerinin dikkate alınması gerektiği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.