

# DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 07.12.2016  
Sirküler No : 2016/100

## 6736 SAYILI YAPILANDIRMA KANUNU KAPSAMINDA ÖDENEN VERGİ, Yİ-ÜFE FAİZİ VE KATSAYI FARKI GİBİ YÜKÜMLÜLÜKLERİN VERGİ MATRAHINDAN GİDER OLARAK İNDİRİLİP İNDİRİLEMEYECEĞİ

Bilindiği gibi, 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunla (Kanun) aşağıda belirtilen konularda düzenlemeler yapılmıştır:

- Bazı kamu kurumlarına olan kesinleşmiş borçların yeniden yapılandırılması,
- Kesinleşmemiş ve dava aşamasında bulunan uyuşmazlıkların sulh yoluyla sonlandırılması,
- İnceleme ve tarhiyat aşamasında olan konuların dava yoluna gidilmeksizin çözümlenmesi,
- Kanun kapsamına giren dönemler için Kanunun yayımından sonra belli bir süre içinde pişmanlıkla veya düzeltme yoluyla beyanname vererek belli vergisel risklerin ortadan kaldırılması,
- 2011-2015 yıllarına ilişkin matrah ve vergi artırımını,
- İşletme kayıtlarının (emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar ile kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar) fiili duruma uygun hale getirilmesi.

Kanun'un yukarıda belirtilen uygulamalarının başvuru tarihleri 25 ve 30 Kasım 2016 tarihlerinde dolmuş, ödeme süreci başlamıştır.

Bu Sirkülerimizde, Kanun kapsamında ödenen / ödenecek yükümlülüklerin vergi matrahından gider olarak indirilip indirilemeyeceği irdelenmiştir.

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2015 yılında 7,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.408 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 64.000 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

## 1. VERGİ, CEZA VE FAİZ GİBİ YÜKÜMLÜLÜKLERİN GİDER YAZILMASINA İLİŞKİN HÜKÜMLER:

Kanun kapsamında yapılandırılan veya tahakkuk eden yükümlülüklerin gider yazılması ile ilgili muhtelif kanunlarda yer alan genel hükümler ile Kanun'da yer alan özel hükümler aşağıdaki gibidir.

### 1.1. Genel Hükümler:

- 1.1.1. Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, aynı fıkranın (6) numaralı bendinde ise işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçların, safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanunun 90'ıncı maddesinde ise,

- Gelir Vergisi ile diğer şahsi vergiler ve her ne şekilde olursa olsun vergi cezaları ve para cezaları, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile
- Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin, gelir vergisinin matrahından ve gelir unsurlarından indirilmeyeceği

hüküm altına alınmıştır.

- 1.1.2. Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmeyeceği hükmüne yer verilmiştir.

- 1.1.3. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa göre, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden **hesaplanan KDV**, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde **gider olarak kabul edilmez**. Keza mükellefin **mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklenilen ve indirimi mümkün bulunan KDV de gider olarak indirilemez**.

Diğer yandan, KDV Kanununun muhtelif maddeleri uyarınca **indirilemeyen** KDV gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınır.

- 1.1.4. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesine göre, bu Kanuna bağlı ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç) alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

- 1.1.5. Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesi uyarınca, özel iletişim vergisi, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilmez.
- 1.1.6. Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 88 inci maddesi uyarınca, Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarları, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamaz.

## 1.2. 6736 Sayılı Kanunda Yer Alan Özel Hükümler:

Kanun kapsamında ödenen tutarların gider yazılamaması ile ilgili hükümler aşağıdaki gibidir:

- Gelir (stopaj) ve kurumlar (stopaj) vergisi artırımında artırıma esas ücret tutarı ile matrahlar, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaz. (Md.5/2-g)<sup>1</sup>
- Matrah veya vergi artırımı kapsamında ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde iade konusu yapılmaz. (Md.5/3-h)
- Kanunun 5 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarına göre hesaplanarak veya artırılarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak kabul edilmez; indirim, mahsup ve iade konusu yapılmaz. (Md.5/4-b)
- Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler hakkında beyan edilen tutarlar üzerinden %3 oranında hesaplanan ve ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilmez; beyan edilen tutarlar ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez. (Md.6/3-c)
- Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkra kapsamında Türkiye'ye getirilen veya dördüncü fıkra kapsamında kanuni defterlere kaydedilen varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak kabul edilmez. (Md.7/5)

<sup>1</sup> Sorumlu sıfatıyla ödenen bu tutarlar genel hükümlere göre gider yazılabilmekte iken bu Kanun kapsamında artırılarak ödenen tutarların gider yazılmayacağı özel hükümle belirlenmiştir.

## 2. 6736 SAYILI KANUNA GÖRE Yİ-ÜFE AYLIK DEĞİŞİM ORANLARI ESAS ALINARAK HESAPLANAN TUTARLAR İLE TAKSİTLİ ÖDEME SEÇENEĞİNİ TERCİH EDENLERİN ÖDEMEK ZORUNDA OLDUĞU KATSAYI FARKLARI:

### 2.1. Yİ-ÜFE Aylık Değişim Oranları Esas Alınarak Hesaplanan Tutarlar:

Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılan kesinleşmiş borçlar, 3 üncü maddesi kapsamında ihtilaflı borçlar ve 4 üncü maddesi kapsamında inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler için Kanunun yayım tarihine kadar hesaplanması gereken faiz, gecikme faizi ve gecikme zammının yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla faiz, gecikme faizi ve gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir. Görüldüğü gibi anapara üzerinden hesaplanan gecikme faizi ve gecikme zamları silinmekte, bunların yerine enflasyona uygun bir faiz/eklenti hesaplanmaktadır.

Peşin ödeme alternatifinde bu tutar üzerinden ayrıca % 50 indirim yapılmaktadır.

Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan bu tutar, üzerinden hesaplandığı anapara borcundan ayrı ve bağımsız 6736 sayılı Kanuna göre hesaplanan özel bir faiz niteliğindedir. Çünkü süreye göre hesaplanmaktadır.

Kanunda Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın gider kaydedilip kaydedilemeyeceği ile ilgili herhangi bir hüküm yoktur.

### 2.2. Taksitli Ödemeyi tercih Edenlere Uygulanan Katsayı Farkı:

Taksitle ödeme seçeneği tercih edildiğinde, ödenmesi gereken toplam tutar (Yİ-ÜFE ile hesaplanan özel faiz dahil),

- 6 eşit taksit için (1,045),
- 9 eşit taksit için (1,083),
- 12 eşit taksit için (1,105),
- 18 eşit taksit için (1,15),

**katsayısı** ile çarpılmakta ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikiye aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanmaktadır. Böylece Kanundan yararlananlara yapılandırılmış borcu taksitle ödeme imkânı verilmiştir.

Katsayılar, tanınan taksit sürelerine göre değişken olup, kanuni temerrüt faizi oranları esas alınmıştır. Ticari işlerde halen geçerli olan kanuni temerrüt faizi oranı yıllık % 10,5'tir. 12 eşit taksit için öngörülen katsayı da 1,105 olarak belirlenmiştir. Katsayı uygulamasında gecikme faizi, gecikme zammı, tecil faizi gibi bir ifade kullanılmamıştır. Toplam borcun belirli katsayılarla artırılarak ödenmesi öngörülmüştür. Katsayı uygulamasında, gecikme faizi ya da gecikme zammındaki gibi cezai nitelik yoktur. Kamu alacağının geç tahsil edilmesi sebebiyle rayice uygun faiz hadleri esas alınarak borç taksitlendirilmektedir.

Bu nedenledir ki, 6736 sayılı Kanun kapsamında ödenmesi gereken tutarlar için taksitli ödeme seçeneğinin tercih edilmesi sebebiyle ödenen katsayı farkları "*vade farkı*" niteliğindedir.

Kanunda katsayı farklarının da gider yazılıp yazılmayacağı ile ilgili herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

### 3. KANUN KAPSAMINDA ÖDENEN TUTARLARIN GELİR VEYA KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINDAN GİDER OLARAK İNDİRİLİP İNDİRİLEMEYECEĞİ:

Kanundan yararlanılması nedeniyle ödenen / ödenmesi gereken tutarların gider olarak vergi matrahından indirilip indirilemeyeceği konusundaki görüşlerimiz aşağıda ödeme türleri itibarıyla açıklanmıştır.

Açıklamalara geçmeden önce, ticari kazancın tespitinde önemli olan iki ilkenin kısaca açıklanmasında yarar görüyoruz. Bunlar "*dönemsellik*" ve "*tahakkuk esası*" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir veya gider unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır. Buna göre bir gider önceki dönemlere ilişkin olsa dahi kesinleştiği dönem kazancının tespitinde gider olarak indirilmelidir. Kesinleşen gider kısmen veya tamamen izleyen dönemlerle ilgili ise, gelecek dönemleri ilgilendiren kısım kesinleştiği dönemde gider yazılamaz, ilgili dönemlerinde dikkate alınır.

#### 3.1. Kesinleşmiş Borçlar:

Kanunun 2 nci maddesinden yararlanılarak yapılandırılan Maliye Bakanlığı, il özel idareleri, belediyeler ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığına olan borçlar, kesinleşmiş borçlar olduğu için bunların daha önce kayıtlara alınmış olması gerekir. Bu nitelikteki borçların gider yazılıp yazılmayacağı genel hükümlere göre belirlenir. Bununla birlikte, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 88 inci maddesindeki fiilen ödenmeyen prim tutarlarının, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamayacağına ilişkin hüküm gereği, tahakkuk ettiği halde ödenmediği için ilgili oldukları dönemde kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca ilave edilen primlerin, bu Kanun kapsamında yapılacak ödemelere paralel şekilde beyanname üzerinde indirimine tabi tutulmaları mümkündür.

#### 3.2. Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Borçlar:

Kanunun 3'üncü maddesinden yararlanılarak, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi koşuluyla yapılandırılan vergi asıllarının veya Kanunun 9. Maddesi kapsamına giren asgari işçilik farklarının gider yazılıp yazılmayacağı, yukarıda belirtilen genel esaslara göre belirlenir. Dava aşamasında olduğu için daha önce tahakkuk etmemiş olan bu vergi asıllarında tahakkuk yapılandırma dolayısıyla gerçekleşmektedir. Dolayısıyla dönemine ve taksitle ödenip ödenmeyeceğine bakılmaksızın, tahakkuk ettirilen vergi aslı tutarı tahakkuk tarihi itibarıyla kayıtlara alınmalıdır.

Buna göre, yapılandırılan vergi/prim aslı,

- Gelir veya kurumlar vergisi ise gider olarak dikkate alınamaz.

- Gümrük vergisi, damga vergisi, emlak vergisi, ÖTV, BSMV, harç vb. vergiler ise gider olarak dikkate alınabilir.
- Gelir veya kurumlar vergisi stopajı ise (temettü stopajları hariç) gider olarak dikkate alınabilir.
- Mükellef sıfatıyla verilmesi gereken 1 no.lu KDV beyannamesi ile ilgili KDV ise gider olarak dikkate alınamaz.
- Gümrükte ödenen KDV ise Maliye'nin anlayışına göre, takvim yılı geçmemişse indirim konusu yapılabildiği için gider yazılamaz, takvim yılı geçmişse indirilemeyeceği için gider yazılabilir.
- Sorumlu sıfatıyla ödenmesi gereken KDV ise Maliye'nin anlayışına göre, takvim yılı geçmemişse indirim konusu yapılabildiği için gider yazılamaz, takvim yılı geçmişse indirilemeyeceği için gider yazılabilir.
- Asgari işçilik uygulaması nedeniyle sonradan tahakkuk ettirilen ancak tebliğ edilmediği için gider yazılmayan prim tutarları Kanun'un 9. maddesi kapsamında yapılacak ödemelere paralel şekilde gider veya maliyet yazılabilir. Ayrıca, Kanunun 3 Maddesi kapsamında indirimli olarak ödenen idari para cezaları, GVK'nun 90 ve KVK'nun 11 inci maddelerine göre gider yazılamaz.

### 3.3. Matrah ve Vergi Artırımı Nedeniyle Tahakkuk Ettirilen Tutarlar:

Kanunun 5 inci maddesinden yararlanılarak matrah ve vergi artırımı nedeniyle tahakkuk ettirilen tutarlar vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamaz. Bu nedenle tahakkuk tarihi itibarıyla gider yazılması gereken tutarlar kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınmalıdır.

### 3.4. Kasa Mevcudu ve Ortaklardan Alacakların Düzeltilmesi Dolayısıyla Ödenen Vergiler:

Kanunun 6 ncı maddesinden yararlanılarak, kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede bulunmayan kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemler dolayısıyla beyan edilen tutarlar üzerinden %3 oranında hesaplanan ve ödenen vergiler, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamaz.

Düzelteye konu kasa mevcudu ve ortaklardan alacaklar ile bunlarla ilgili diğer işlemlerin gider olarak kayda alınması halinde de bu tutarların KKEG olarak dikkate alınması gerekir.

### 3.5. Yİ-ÜFE Aylık Değişim Oranları Esas Alınarak Hesaplanan Tutarlar:

Kanundan yararlanılarak yapılandırılan borç asılları üzerinden, Kanunda belirtilen süreler için Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarların aşağıda belirtilen nedenle gider olarak dikkate alınabileceği görüşündeyiz:

- Bu tutarlar Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine göre ödenen gecikme zammı veya tecil faizi değildir. Vergi Usul Kanununa göre ödenen bir gecikme faizi de değildir. Bu nedenle, 6736 sayılı Kanuna göre hesaplanan söz konusu faizlerin Gelir Vergisi Kanununun 90 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddelerine göre gider yazılmasında engel yoktur.

- 6736 sayılı Kanunda gider olarak indirimi mümkün olmayan yükümlülükler açıkça hükme bağlanmıştır. Bunların arasında Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarlar yoktur. Başka bir ifade ile Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarların gider yazılamayacağını öngören herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.

Bizim görüşümüz böyle olmakla beraber, 6111 sayılı Kanuna ilişkin olarak verilen bazı özelgelere, TEFE/ÜFE değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir.<sup>2</sup> Bu özelgelere sorulan konu sadece TEFE/ÜFE oranları esas alınarak hesaplanan tutarların gider yazılıp yazılamayacağı olmadığı için, bunların indirilemeyeceğinin belirtilmesi ile yetinilmiş, açık bir gerekçe yer almamıştır.

6111 sayılı Kanun kapsamında hesaplanan faizlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunun sorulduğu özgede<sup>3</sup> verilen cevap ise aynen aşağıdaki gibidir:

*“Bu hüküm ve açıklamalara göre 6111 sayılı Kanun kapsamında sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağlı tahsil dairelerince takip edilen amme alacaklarının mükellef tarafından başvurulması sonucu yapılandırılmasında alacaklara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine<sup>4</sup>, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar TEFE/ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarların kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün değildir.”*

Buradan anlaşıldığı kadarıyla Maliye Bakanlığı, TEFE/ÜFE (dolayısıyla Yİ-ÜFE) oranları esas alınarak hesaplanan tutarların faiz, gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları yerine alındığı gerekçesiyle gider olarak indirilemeyeceği görüşündedir.

Maliye Bakanlığının bu konudaki görüşü çok açık olduğu ve birçok özgede ifade bulunduğu için bu konuda aksini düşünen mükelleflere riske girmemek için ihtirazî kayıtla beyan ve dava seçeneğini değerlendirmelerini öneririz.

### 3.6. Taksitli Ödemelerde Katsayı Farkları:

Taksitli ödemelerde ortaya çıkan katsayı farklarının aşağıdaki nedenlerle gider olarak dikkate alınabileceği görüşündeyiz:

<sup>2</sup> - [Büyük Mükellefler Vergi Dairesinin 30/01/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KDV-29-45 Sayılı Özelgesi](#)

- [Büyük Mükellefler Vergi Dairesinin 16/01/2013 tarih ve 64597866-125\[6-2013\]-2 Sayılı Özelgesi](#)

- [Büyük Mükellefler Vergi Dairesinin 15/11/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-GVK-40/1-148 Sayılı Özelgesi](#)

- [Denizli Vergi Dairesi Başkanlığının 22/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.02-KV-2011/1-138 Sayılı Özelgesi](#)

- [İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 17/08/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.29-2646 sayılı Özelgesi](#)

<sup>3</sup> [İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 29/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 8-801 Sayılı Özelgesi](#)

<sup>4</sup> Tarafımızdan işaretlenmemiş, Özelge metninde bold olarak gösterilmiştir.

- Katsayı farkları, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine göre ödenen gecikme zammı veya tecil faizi değildir. Bunlar Vergi Usul Kanununa göre ödenen bir gecikme faizi de değildir. Bu nedenle, 6736 sayılı Kanuna göre hesaplanan bu farkların Gelir Vergisi Kanununun 90 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddelerine göre gider yazılmasında engel bulunmamaktadır.
- 6736 sayılı Kanunda gider olarak indirimi mümkün olmayan yükümlülükler açıkça belirtilmiştir. Bunların arasında katsayı farkları yoktur.
- Katsayı farkları vade farkı niteliğindedir. Katsayılar ticari işlerde geçerli kanuni temerrüt faiz oranları esas alınarak belirlenmiştir. Gerek genel hükümlerde gerekse 6736 sayılı Kanunda aksine bir hüküm bulunmadığı (başka bir ifade ile gider yazılması engellenmediği) için Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesi uyarınca kazancın tespitinde gider olarak indirilebilir.
- Katsayı farkları, aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarlar gibi gecikme faizi veya gecikme zammı YERİNE alınan bir yükümlülük de değildir. Bu gerekçe ile de gider yazılmasında sakınca bulunmamaktadır.
- Katsayı farkları uygulaması 6111 sayılı Kanunda da mevcuttu. Buna rağmen bu konuda herhangi bir özelve rastlanılmamıştır. Bu da göstermektedir ki, katsayı farklarının gider yazılabileceği konusunda genel bir kabul söz konusudur.

Yukarıda yeterli sayıda gerekçe mevcut olmasına rağmen bu konuda risk almak istemeyen mükellefler ihtirazî kayıt ve dava seçeneğini değerlendirebilirler.

Bu konuda değinmek istediğimiz son bir husus, taksitli ödemelerde katsayı farklarının ne zaman gider yazılacağıdır.

Bizim görüşümüz, taksitli ödeme seçeneğinde ortaya çıkan katsayı farklarının, ödenmesi gerektiği tarihler (yani vade tarihleri) itibariyle gider olarak dikkate alınması gerektiği yönündedir. Ancak istenirse ileride ödenecek katsayı farklarının “gelecek dönem giderleri” olarak tahakkuk tarihi itibariyle önceden kayıtlara alınması da mümkündür.

Saygılarımızla.