

**T.C.**  
**AMASYA VALİLİĞİ**  
**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

Sayı : 65771276-125[6-2015/3]-9

06.05.2016

Konu : İktisadi işletmede çalışan memur personelin maaşlarının işletmenin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, İl Özel İdaresine bağlı bütçe içi işletme olarak faaliyette bulunan işletmenizde görevli memur personellerin maaşlarının İl Özel İdaresi tarafından ödendiği belirtilmiş olup, mahalli idare tarafından ödenen maaş tutarlarının genel yönetim giderlerine esas olacak şekilde işletmenizin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Defterdarlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşlarının kazançları kurumlar vergisi kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu, aynı maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevleri arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunları iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanununun "*Safi kurum kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço esasında ticari kazancın tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 40 inci maddesinde de; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır. Aynı Kanunun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği belirtilmiştir.

Anılan bent hükmü uyarınca, yapılan genel giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu giderlerle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması, giderlerin kazancın elde edilmesine yönelik olması, harcamanın yapıldığı gelir doğuran olayın vergiye tabi bulunması, karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete dahil edilecek giderlerden olmaması gerekmekte olup bu mahiyette olmayan giderlerin ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, 08.03.2011 tarihli ve 27868 numaralı Resmi Gazete 'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliğinin "*Muhasebe İşlemleri*" başlıklı 9 uncu maddesinde "... *Mahalli İdare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderleri kurum kazancının tespitinde ve Kurumlar Vergisi beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkat alınır.*" denilmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar uyarınca, iktisadi işletmenizde görevlendirilen ancak ... İl Özel İdaresinin bütçesinden karşılanan personellerin maaşları, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili bir gider niteliğinde olmadığından, bu şekilde ödenen tutarların, iktisadi işletmeniz ticari faaliyeti ile ilişkilendirilmesi mümkün değildir.

Dolayısıyla, Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliğinin 9 uncu maddesi gereğince ... İl Özel İdaresi tarafından ödenen maaş tutarlarının, işletmeniz ticari kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması durumunda, bu giderin kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınıp ticari kâra ilave edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.