



İHRACATTA GÖTÜRÜ GİDER UYGULAMASI

Ayşe Güneş DEMİREL (*)

1 - GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. maddesinde ticari kazancın tanımı yapılmış olup ticari kazancın Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu kanunda yazılı gerçek (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 38. ve 39. maddelerinde ise bilanço esasına göre ticari kazanç ve işletme hesabı esasına göre ticari kazancın nasıl tespit edileceği belirtilmiş ve bu tespitin yapılması sırasında Vergi usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlığı altında yer alan 40 inci maddesinin 1 numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazançtan indirilebileceği belirtilmiştir. Bu giderlerin, Vergi Usul Kanunu'nun "İspat Edici Kâğıtlar" başlıklı 227. maddesine göre belgelendirilmesi zorunludur. Belgelendirilmeyen ve/veya belgelendirilemeyen giderlerin ise Vergi Usul Kanunu'nun "Tevsiki Zaruri Olmayan Kayıtlar" başlıklı 228. maddesinde belirtilen giderler hariç indirilmesi mümkün değildir.

Ancak, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 inci maddesinin 1 numaralı bendinin parantez içi hükmü ile "İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler." denilerek bazı giderlerin Vergi Usul Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre belgelendirilemediği hallerde de ticari kazancın tespitinde indirimine olanak tanınmıştır.

(*) Vergi Müfettişi

Götürü gider uygulaması olarak da adlandırılan bu düzenleme ile ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflere söz konusu faaliyetlerden döviz olarak elde edilen hâsılâtın binde beşini aşmamak şartıyla bu işlerinden dolayı belgelendiremedikleri giderlere karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri indirebilme imkânı sağlanmıştır.

Götürü gider olanağı kanun metninde ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler için öngörülmüştür ancak bu yazımızda ihracata ilişkin düzenlemeler bu konu ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 194,197 ve 233 seri numaralı tebliğler ve Danıştay tarafından verilen kararlar ışığında açıklanacaktır.

2- GÖTÜRÜ GİDER UYGULAMASINDAN YARARLANABİLECEK OLAN MÜKELLEFLER

Götürü gider uygulamasından;

- ihracat,
- yurt dışında inşaat,
- yurt dışında onarma,
- yurt dışında montaj ve teknik hizmetler,
- uluslararası taşımacılık,

Faaliyetinde bulunan, dar mükellefiyet esasında vergilendirilenler de dahil olmak üzere gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabileceklerdir. Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefiyetleri bulunmayan mükelleflerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40' ıncı maddesi hükmüne göre götürü gider kaydı ve bu giderleri kazancın tespitinde indirim konusu yapmaları mümkün değildir.

3- GÖTÜRÜ GİDERLERİN BELGELİ GİDERLERE EK OLARAK UYGULANMASI

Belgelendirilememiş giderlere karşılık olmak üzere, götürü gider kaydı, mükelleflerin genel esaslara göre tevsik edilmiş giderlerinin gider kaydına engel teşkil etmemektedir. Diğer bir ifadeyle götürü gider uygulamasından faydalanan mükellefler yurtdışında yaptıkları belgeli giderleri, kazanç tespitinde, genel esaslara göre indirim konusu yapacaklar belgesi temin edilemeyen ve/veya belgelendirilemeyen giderleri ise kanunda belirtilen esaslar çerçevesinde gider olarak dikkate alabileceklerdir.

Bu uygulama, 194 sayılı GVK Genel Tebliği'ndeki harcama esasına ve aktifteki mal varlığında bir azalma olmasına dayanmaktadır.

4- GÖTÜRÜ GİDER KAYDEDİLEBİLECEK AZAMİ TUTAR

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin 1 numaralı bendine 4108 sayılı Kanunla eklenen parantez içi hükme göre, tevsik edilemeyen giderlere karşılık olmak üzere, götürü olarak gider kaydedilebilecek tutar, ihracat ve yurt dışında yapılan inşaat, onarma, montaj, teknik hizmetler ile taşımacılık faaliyetlerinden döviz olarak elde edilen hâsılâtın binde beşini aşamayacaktır. Sözü edilen hâsılât kavramı içinde değerlendirilecek dövizlerin, kambiyo mevzuatı gereğince Türkiye'ye getirilme şartı aranılmayacaktır.

5- GÖTÜRÜ GİDER UYGULAMASINDA HASILAT

5.1- İhracat Hasılatı

Her türlü ihracat ve yurt dışı taşımacılıktan döviz cinsinden sağlanan hasılat, götürü gider kaydına

esas azami tutarın hesaplanmasında dikkate alınabilecektir. Türk Lirası karşılığı yapılan ihracat hasılatı azami gider tutarının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Ancak, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne Türk Lirası karşılığı yapılmış ihracat, döviz cinsinden hasılat olarak kabul edilecektir.

İlgili mevzuat çerçevesinde yapılan serbest ihracat, kredili ihracat, konsinyasyon ve müşterek hesap yoluyla ihracat, prefinansman yoluyla ihracat, bedelli ticari numune ihracatı, serbest bölgelere yapılan ihracat ile sınır ve kıyı ticareti yoluyla yapılan ihracattan sağlanan hasılat götürü gider hesaplanmasına konu olabilecektir. Yurt dışında ortak olunan firmalara aynı sermaye olarak mal gönderilmesi şeklinde yapılan ihracat ile müteahhitlerin yurt dışındaki şantiyelerine şube, büro, temsilcilik ve acentelik gibi yerlere mal gönderilmesi durumunda da anılan mal bedelleri ihracat hasılatı kapsamında değerlendirilecektir.

Ancak, gümrük hattı dışındaki mağaza ve işletmelere yapılan mal teslimleri, yabancı gemi ve uçaklara ve uluslararası taşımacılık yapanlara akaryakıt, su, kumanya ve sair malzeme teslimleri, Türkiye'deki konsolosluklara diplomatik temsilciliklere, uluslararası kuruluşlara ve askeri tesislere yapılan mal teslimleri, Türkiye'de ikamet etmeyenlere yurt içinde yapılan mal teslimleri, uluslararası ihaleye çıkarılan projelere ilişkin olarak Türkiye'de yapılan mal teslimlerinden sağlanan hasılat ile transit ticaretten sağlanan hasılat götürü gider kaydedilmesinde ihracat hasılatı olarak dikkate alınmayacaktır. Bu şekilde satılan malların yurt dışına çıkarılmış olması önem arz etmemektedir.

Döviz olarak elde edilen ihracat hasılatının Türk Lirası karşılığının tespitinde, hasılatın kanuni defterlere kaydedildiği tarihte geçerli olan ve Merkez Bankası'nca tespit ve ilan edilmiş döviz alış kurlarının esas alınması gerekmektedir.

Hâsılatın kanuni süreden sonra kayıtlara intikal ettirilmesi halinde, götürü gider uygulamasında dikkate alınacak hâsılat, kayıtlara intikal ettirilmesi gerektiği tarihteki kur üzerinden hesaplanacaktır. Dövizlerin yurda getirilmesi gerektiği tarihe kadar doğan kur farklarının ise bu uygulamada dikkate alınamayacağı tabiidir.

Bilindiği üzere, ihracat, FOB teslim şartının yanı sıra CF veya CIF teslim şartı ile de, yapılabilir. CF satış bedeli, mal bedeli ile birlikte navlun bedelini; CIF, satış bedeli ise bunlara ilaveten sigorta bedelini kapsamaktadır. İhracatçı taşımayı bizzat kendisi gerçekleştirebileceği gibi Türk Lirası veya döviz karşılığında diğer gerçek ve tüzel kişilere de yaptırabilmektedir. İhracatçının, CF veya CIF teslim şartı ile ihracatta; taşımayı döviz karşılığında başka kurum ve gerçek kişilere yaptırmaması halinde, götürü gider uygulamasında gümrük çıkış beyannamesinde yer alan FOB değerler esas alınacaktır. Başka bir deyişle, taşımanın başkasına döviz karşılığı yaptırıldığı durumda, ihracatın FOB, CF veya CIF teslim şartı ile yapılmış olmasına bakılmaksızın azami götürü gider tutarı FOB satış bedeli üzerinden hesaplanacaktır. Nakliyenin bizzat ihracatçı tarafından yapılması veya Türk Lirası karşılığında diğer gerçek veya tüzel kişilere yaptırılması durumunda ise ihracatçı, götürü gider uygulamasında sigorta bedeli hariç CF hâsılat tutarını dikkate alacaktır. Öte yandan, taşımayı Türk Lirası karşılığında gerçekleştiren nakliyecinin, bu taşımacılık hâsılatı dolayısıyla götürü gider uygulamasından yararlanması söz konusu değildir.

Geçici kabul rejimi çerçevesinde ithal edilen, ham ve yarı mamül maddelerin Türkiye'de bir işlem gördükten sonra ihracatından sağlanan döviz hâsılatı da diğer ihracat şekillerinde olduğu gibi götürü gider uygulamasına konu olabilecektir.

5.2- İhraç Kaydıyla Mal Tesliminde Hasılat (Endirekt İhracat)

İhraç edilecek malın başka kişi veya kurumlar aracılığıyla ihraç etme şeklinde yapılan ihracata endirekt ihracat denilmektedir. Diğer bir açıklamayla, endirekt ihracat, ihraç edilebilecek nitelikte bir malı, yurt içindeki bir başkasına satma, alıcının malı herhangi bir işleme tabi tutmadan aynen yurt dışına satmasıdır. Ülkemizde bu tür ihracatı desteklemek amacıyla ‘sektörel dış ticaret şirketi’ ve dış ticaret sermaye şirketi’ adı verilen kurumlar ihdas edilmiştir. İhracat odaklı bu kurumlar aracılığıyla ihracat yapma olanağı zayıf işletmelerin de ihracat yapabilmeleri olanaklı kılınmaya çalışılmıştır. Yapılan düzenlemeler ile gerek sektörel dış ticaret şirketleri ve dış ticaret sermaye şirketleri gerekse ihraç edilmek üzere bu şirketlere mal teslim eden şirketler desteklenmiş ve ihracatın artırılmasına çalışılmıştır.

Endirekt ihracat yönteminde yurt içindeki satış için bir teşvik de Katma Değer Vergisi Kanunu’nda yer almıştır. Anılan Kanun’un 11/1-c maddesine göre, ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisi ihracatçılar tarafından ödenmez. İmalatçılar tarafından tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil edilir. Mallar ihracatçıya teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilirse tecil edilen vergi terkin edilir. “11/1-c uygulaması” veya “tecil-terkin” ya da “ihraç kayıtlı satış” olarak ifade edilen bu durum, yasa maddesinde sadece imalatçılar için öngörülmüş ise de Maliye Bakanlığı, yayımladığı 62 numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile,

- İmalatçı olmasalar dahi sektörel dış ticaret şirketleri ve dış ticaret sermaye şirketlerine mal teslim eden mükellefleri,

- İhracatçılara mal teslim eden özel finans kurumlarını.

da kapsama dahil etmiştir.

İhraç kayıtlı mal teslimlerinde ihracatı gerçekleştirenler ihracat hâsılatlarının tamamını dikkate alarak götürü gider uygulamasından yararlanabileceklerdir. İhracatçıya ihraç kaydı ile mal teslim edenlerin (imalatçı vasfını haiz olan imalatçılar, ihracatçılara mal teslim eden özel finans kurumları) ise bu uygulamadan yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.

Örnek:

(A) Limited Şirketinin 2012 Aralık ayında ihraç kaydıyla (B) Anonim Şirketine teslim ettiği 100 ton konserve halinde su ürünü bu şirket tarafından 2013 Şubat ayında ihraç edilmiştir. Döviz karşılığı yapılan bu ihracattan (B) Anonim Şirketi 10.000 EURO (25.000,00 TL) hasılat sağlamıştır. (A) Limited Şirketinin, (B) Anonim Şirketine ihraç kaydıyla yaptığı bu satıştan sağladığı hasılat ise 20.000,00 TL’dir. Buna göre (B) Anonim Şirketi 2013 yılında gerçekleştirdiği bu ihracat dolayısıyla ihracat hâsılatının (25.000,00 TL) tamamını dikkate alarak götürü gider uygulamasından yararlanabilecek, (A) Limited Şirketi ise götürü gider uygulamasından yararlanamayacaktır. Bu durumda;

(B) Anonim Şirketi

$25.000,00 \text{ TL} \times \% 0,5 = 125,00 \text{ TL}$ gideri belgesiz giderlerine karşılık olmaz üzere götürü gider olarak dikkate alabilecektir.

*Bu örnekte, anılan şirketin belgesiz genel giderlerinin yukarıda hesaplanan azami tutarların üzerinde olduğu farz edilmiştir.

**Döviz olarak elde edilen ihracat hâsılatının Türk Lirası karşılığının tespitinde, hasılatın kanuni defterlere kaydedildiği tarihte geçerli olan ve Merkez Bankası’nca tespit ve ilan edilmiş döviz alış kuru dikkate alınmıştır.

6- GÖTÜRÜ OLARAK HESAPLANAN GİDERLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Götürü gider uygulaması, mükelleflerin yurt dışındaki işleri ile ilgili olarak yapmış oldukları giderlerden belgesi temin edilemeyenlerin, anılan faaliyetlerden sağlanan hasılatın belli bir oranını aşmamak şartıyla ticari kazançtan indirilmesini öngören bir müessesedir. Dolayısıyla götürü gider hesaplanabilmesi için harcamanın yapılmış ve işletmenin malvarlığında bir azalma meydana gelmiş olması gerekir.

Bilindiği üzere, Tekdüzen Muhasebe Sistemi ticari kazancın tespitine yönelik olarak hazırlanmıştır. Bu nedenle mali tablolarla ve hesap planında vergi yasalarınca ticari kazançtan indirimi kabul edilmeyen giderlerin nasıl muhasebeleştirileceği konusunda açıklama yapılmamıştır. Muhasebe sisteminde, işletmenin faaliyetleri sonucunda doğan tüm giderlerin, vergi yasalarınca ticari kazançtan indirilmesi kabul edilmiş olsun veya olmasın doğrudan ilgili oldukları gider hesaplarında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Muhasebe düzeninden sağlanan bilgilerle dönem sonunda vergi matrahına ulaşılmaktadır.

Buna göre, işletmenin yurt dışı faaliyetlerine ilişkin olarak yapılan belgesiz giderlerin de Tekdüzen Muhasebe Sisteminde ilgili gider hesaplarında izlenmesi ve dönem sonunda "690 Dönem Kar-Zarar" hesabına aktarılması gerekir. Belgesi temin edilemeyen giderlerin, bu Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanacak götürü gider tutarını aşan kısmı, kanunen kabul edilmeyen gider olarak Tekdüzen Muhasebe sistemine göre belirlenen ticari kâra ilave olacaktır. Dolayısıyla, belgesiz giderlere karşılık olmak üzere götürü olarak hesaplanan giderler, ticari kâra eklenmemiş olduğundan vergi matrahına da dahil edilmemiş olacaktır.

Örnek:

(A) Anonim Şirketi, 2012 yılında döviz karşılığı yapılan ihracattan 240.000 EURO (600.000,00 TL) hâsılat elde etmiştir. Şirketin anılan yılda ihracat faaliyeti ile ilgili Gelir Vergisi Kanununun 40/1' inci maddesi kapsamına giren 7.000,00 TL gideri bulunmaktadır. Bu giderlerin 4.500,00 TL'sinin belgesi temin edilememiştir. Bu durumda ticari kazançtan indirilebilecek götürü gider tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Belgelendirilmiş giderler : 2.500,00 TL

Belgelendirilmemiş giderler : +4.500,00 TL

Toplam giderler : 7.000,00 TL

Belgesiz giderlere karşılık olmak üzere

ticari kazançtan indirilebilecek götürü

gider tutarı (600.000,00 x % 05 =) : 3.000,00 TL

Kanunen kabul edilmeyen giderler

(4.500,00 - 3.000,00=) : 1.500,00 TL**

Ticari kazançtan indirilecek belgeli giderler

ile götürü olarak hesaplanan giderlerin

toplamı (2.500,00 + 3.000,00 =) : 5.500,00 TL

*Döviz olarak elde edilen ihracat hâsılatının Türk Lirası karşılığının tespitinde, hasılatın kanuni defterlere kaydedildiği tarihte geçerli olan ve Merkez Bankası'nca tespit ve ilan edilmiş döviz alış kuru dikkate alınmıştır.

** 1.500,00 TL tutarındaki gider kanunen kabul edilmeyen gider mahiyetinde olduğundan (A) Anonim Şirketi'nin ticari bilanço karına eklenecek ve mali karın tespitinde dikkate alınacaktır.

(B) Anonim Şirketi'nin dönem içinde ve dönem sonunda yapması gereken muhasebe kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

Dönem içinde harcamalar yapıldıkça yapılması gereken kayıt *

Hesap adı	Borc	Alacak
760-Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri**	7.000,00	
102-Kasa***		7.000,00

* Şirket tarafından söz konusu faaliyetlerle ilgili olarak her bir harcamanın yapıldığı tarihte veya 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Kayıt Zamanı" başlıklı 219. maddesine göre 10 gün içinde defterlere kaydedilmesi gerekmekte olup yukarıdaki örnekte tüm giderler tek bir kayıta gösterilmiştir.

** Şirket tarafından söz konusu faaliyet ile ilgili olarak yapılan harcamaların ilgili olduğu gider hesabına kayıt yapılması gerekmekte olup örnekte yapılan harcamanın pazarlama satış dağıtım gideri olduğu kabul edilmiştir.

*** Şirket tarafından söz konusu faaliyet ile ilgili olarak yapılan harcamaların kasadan nakit olarak ödendiği kabul edilmiştir.

Dönem sonunda yapılması gereken kayıt*

Hesap adı	Borc	Alacak
950-Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	1.500,00	
951-Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler		1.500,00

* Muhasebenin temel kavramlarından biri olan tam açıklama kavramı gereği gider olarak kabul edilmeyen 1.500,00 TL tutarındaki harcamanın kanunen kabul edilmeyen gider olarak nazım hesaplarda gösterilmesi gerekmektedir.

şirketin ihracat faaliyeti nedeniyle yaptığı ve belgelendirilemediği harcamalarının tamamı ticari karın tespitinde gider olarak dikkate alınmışken mali karın tespitinde bu giderlerin sadece ihracat hâsılatının % 0,5'ine kadarlık kısmı kabul edilecek bu tutarı aşan kısmı ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyanname ticari bilanço karına ilave edilecektir.

Buna göre, örneğin şirketin 590-Dönem Net Karının(Ticari Bilanço Karı) 200.000,TL olduğu varsayıldığında (Şirketin herhangi bir indirim,istisna ve geçmiş yıl zararının bulunmadığı kabul edilmiştir.) vergi matrahı aşağıdaki şekilde olacaktır.

Ticari Bilanço Karı : 200.000,00 TL

Kanunen Kabul Edilmeyen Gider : 1.500,00 TL

Kurumlar Vergisi Matrahı : 201.500,00 TL

7- GÖTÜRÜ GİDER UYGULAMASINDA KARŞILAŞILAN BİR SORUN

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/1. bendinde belirtilen giderlere ilaveten ihracat hâsılatlarının binde beşini aşmamak şartıyla bu işlere karşılık olmak üzere götürü

olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler. Diğer bir ifadeyle gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ihracat dolayısıyla yaptıkları ve belgelendiremedikleri giderlerine karşılık olmak üzere ihracat hâsılatlarının binde beşini gider olarak yazabilirler. Örneğin, (B) Anonim Şirketi 100.000,00 TL karşılığı ihracat yaptığında bunun binde beşi olan 500,00 TL gider olarak yazılabilecektir. İlk bakışta bu 500,00 TL'nin vergi matrahını aynı tutarda azaltacağı gibi bir durum ortaya çıkmaktadır. Ancak götürü gider uygulaması mükelleflerin yurt dışındaki işleri ile ilgili olarak yapmış oldukları giderlerden belgesi temin edilemeyenlerin, anılan faaliyetlerden sağlanan hâsılatın belli bir oranını aşmamak şartıyla ticari kazancı indirimini öngören bir müessesedir. Dolayısıyla götürü gider hesaplanabilmesi için harcamanın yapılmış ve işletmenin malvarlığında bir azalma meydana gelmiş olması gerekir. Diğer bir ifadeyle anılan yurt dışı faaliyetlerle ilgili olarak yapılan ve belgelendirilemeyen giderlerin Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ne göre ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınmış olması ve işletmenin malvarlığında bir azalmaya neden olması gerekmektedir. Belgesi temin edilemeyen giderlerin, hesaplanacak götürü gider tutarını aşan kısmı, kanunen kabul edilmeyen gider olarak Tekdüzen Muhasebe sistemine göre belirlenen ticari kâra ilave olacaktır. Dolayısıyla, belgesiz giderlere karşılık olmak üzere götürü olarak hesaplanan giderler, ticari kâra eklenmemiş olduğundan vergi matrahına da dahil edilmemiş olacaktır.

Bu konu ile ilgili olarak ihtirazi kayıt konularak açılan bir davada Danıştay 4. Dairesi E. 2004/1293 K.2005/529 sayı ve 31.3.2005 tarihli Kararı ile **“hâsılatın binde beşini aşmamak üzere hesaplanan götürü giderin herhangi bir ispat koşuluna bağlı olmaksızın gider olarak nazara alınabileceğine”** hükmetmiştir.

Benzer yönde verilen bir Danıştay Kararında da (Danıştay 4. Dairesi'nin E.2006/2738 K.2007/610 sayı ve 28.2.2007 tarihli kararı) **“Genel tebliğin götürü giderin muhasebe sistemindeki hesaplara kaydedilmesi ve dönem sonunda kâr-zarar hesabına aktarılması koşulu nedeniyle”** ihracat bedelinin binde beşi oranında götürü gideri tam olarak indirim konusu yapamayan bir mükellefin davasını kabul eden yerel mahkeme kararı onanmıştır.

8- SONUÇ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/1. bendinin parantez içi hükmü ile *“İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.”* Denilerek bazı giderlerin Vergi Usul Kanunu'nun ilgili hükümlerine göre belgelendirilemediği hallerde de ticari kazancın tespitinde indirime olanak tanınmıştır.

İhracatta götürü gider uygulaması yurt dışındaki bazı gerçek giderlerin belgelendirilemediğinin kabulüne dayanmakta olup mükelleflerin yasa metninde yazılı yurt dışı faaliyetlerinden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartı ile yurtdışındaki faaliyetleri nedeniyle yapılan giderlere karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderlerin ticari kazancın tespitinde dikkate alınabilmesi için harcamanın yapılmış ve işletmenin malvarlığında bir azalma meydana gelmiş olması gerekir.

Döviz olarak elde edilen ihracat hasılatının Türk Lirası karşılığının tespitinde, hasılatın kanuni defterlere kaydedildiği tarihte geçerli olan ve Merkez Bankası'nca tespit ve ilan edilmiş döviz alış kurlarının esas alınması gerekmektedir.

Hâsılatın kanuni süreden sonra kayıtlara intikal ettirilmesi halinde, götürü gider uygulamasında dikkate alınacak hâsılat, kayıtlara intikal ettirilmesi gerektiği tarihteki kur üzerinden hesaplanacak ve dövizlerin yurda getirilmesi gerektiği tarihe kadar doğan kur farkları bu uygulamada dikkate alınmayacaktır.

KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 1. bendi
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 194 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 197 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 233 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği
- Danıştay 4. Dairesi E. 2004/1293 K.2005/529 sayı ve 31.3.2005 tarihli Kararı