

İÇİNDEKİLER

- 1 İkinci El Araç Satışında Özel Matrah Uygulaması
- 2 Arabuluculuk Sistemi İle Çözümlenen Anlaşmazlık Nedeniyle Matrahta Meydana Gelen Değişikliklerin KDV ve VUK Karşısındaki Durumu
- 3 Merkezi İtalya’da Bulunan Şirketin Türkiye Şubesine Verilen Avukatlık Hizmetinde Vergilendirme ve Belge Düzeni
- 4 Serbest Meslek Kazancı Mükellefinin Kitap Yazımı, Uyku Danışmanlığı ve Reklam Hizmeti Alma Faaliyetlerinin Vergilendirilmesi
- 5 Yap-İşlet-Devret Modeline Göre Yapılan Otoyol Kısımlarının Şirket Aktifine Kaydı ve İtfası
- 6 Yurt Dışından Online Olarak Alınan Hizmet İçin Türkiye’den Ödenen Ücretin Vergilendirilmesi
- 7 Limited Şirketten Ayrılan Ortağa Ödenecek Ayrılma Akçesinin Tevkifat Karşısındaki Durumu
- 8 Mahkeme Kararına Göre Yapılacak Tescil İşlemi Sırasında Ödenecek Harcın Matrahına Esas Teşkil Eden Tutarın Tespiti
- 9 Özel Hesap Dönemine Geçiş ve Devir Yoluyla Birleşme Hallerinde Kıst Amortisman Uygulaması
- 10 Kredi Borcunun Ödenmemesi Nedeniyle Bankaya Devredilen Taşınmazın Düzenlenen Protokol Gereği Ekspertiz Değerinin Üzerinde Bir Bedelle Satışında Aşan Tutarın KDV’ye Tabi Olup Olmadığı
- 11 Zorunlu Ve İhtiyari Arabuluculuk Müessesine Başvurulması Sonucunda Ödenen Tazminatlar da Gelir Vergisi İstisnası
- 12 Google İrlanda Yurt Dışı Firmasına Youtube’da Verilen Yayıncılık Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi
- 13 Satışı Yapılan Malın Kusurlu Olması Nedeniyle Satıcıya İade Edilmesi veya Fiziki Olarak İadesinin Mümkün Olmaması Nedeniyle Bedelin Alıcıya İadesi Hallerinde Vergilendirme, Belge Düzeni ve Kayıt Düzeni
- 14 Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı ile Değersiz Alacak Kaydı
- 15 Birleşme Nedeniyle Yeniden Düzenlenen Kesin İzin Taahhüt Senedi Damga Vergisi ve Harç Muafiyeti

- 16 Yurtdışında Mukim Bankaya Verilen Gayrimenkul Değerleme Hizmetinin KDV Kanunu Karşısındaki Durumu
- 17 Faaliyeti Sonlanan Mükellefin Geçmiş Dönük Olarak Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnasından Yararlanıp Yararlanamayacağı
- 18 Marka ve Modellerin Belli Başlı Ülkelerde Patentini Almak Üzere ABD Mukimi Patent Firmasına Yapılan Ödemede Vergilendirme ve Belge Düzeni
- 19 Şirket Aktifine Kayıtlı Dairenin Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi Kapsamında Müteahhide Tesliminde Belge Düzeni İle KDV Hesaplanıp Hesaplanmayacağı
- 20 Mesleki Faaliyetin Yürütülebilmesi İçin Zorunlu Olan Eğitimlere ve Organizasyonlara Katılım İçin Ödenen Ücretlerin Gider Kaydı
- 21 Katılım Bankasının Finansman Sağlamak Amacıyla Ortak Olduğu Sermaye Şirketine Kullanılan Kredilerin Örtülü Sermaye Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

Hazırlayanlar: Adem YALÇIN, Hasan KAYA, Kamil SIR, Mehmet Nazmi TOR

1 İkinci El Araç Satışında Özel Matrah Uygulaması

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 8/1/2020 tarihinde otomobil ve hafif motorlu kara taşıtlarının perakende ticareti faaliyetine başlayan mükellef, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesinin bulunmadığını ve noter satış senedi ile vergi mükellefi olmayan kişilerden satın aldığı binek otomobiller için gider pusulası düzenlediğini belirtilerek, bahse konu araçların satışında düzenlenecek faturalarda özel matrah uygulamasının mümkün olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/A-4.9) bölümünde; 3065 sayılı Kanunun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vafında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrahın, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olduğu, KDV mükellefi olmayanlardan veya istisna kapsamında KDV ödenmeksizin alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların satışında düzenlenecek faturalarda alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark üzerinden KDV hesaplanacağı, KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı açıklamalarına yer verilmiştir. Yine tebliğin ilgili bölümde, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulamasının yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükellefler tarafından uygulanacağı ifade edilmiştir. Aynı şekilde, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğin geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasında, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden işletmelerin, 31/08/2020 tarihine kadar durumlarını bu Yönetmelikteki şartlara uygun hale getirerek yetki belgesi almasının gerekliliği olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeye göre, mükellefin ikinci el motorlu kara taşıtlarının ticareti hakkında yönetmelik kapsamında yetki belgesinin bulunmaması halinde, 31/8/2020 tarihinden sonraki satışları için 3065 sayılı Kanunun 23/f maddesinde yer alan özel matrah uygulamasından faydalanılmasının mümkün olmadığı, noter satış senedi ile vergi mükellefi olmayan kişilerden satın alınan binek otomobillerin tesliminde toplam bedel üzerinden KDV hesaplanması gerektiği ifade edilmiştir.

23/06/2021 tarih ve 75766797-130[1878]-59022 sayılı özelge

2 Arabuluculuk Sistemi İle Çözümlenen Anlaşmazlık Nedeniyle Matrahta Meydana Gelen Değişikliklerin KDV ve VUK Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef 1/7/2018 tarihinde ... A.Ş. firmasına verilen proje çizim hizmetine ilişkin olarak, 84.060,00 TL + % 18 KDV tutarı üzerinden A-110267 no.lu faturanın düzenlediğini, bu fatura ile ilgili olarak gerekli bildirimlerin yapılarak vergilerin ödendiğini, ancak söz konusu fatura tutarında anlaşmazlık olması nedeniyle Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Anlaşma Sistemi ile 13/3/2019 tarihinde 47.000 TL + KDV bedelli hizmet bedeli üzerinden anlaşmaya

varıldığını ifade etmiş olup, A.Ş. adına 2018 yılında düzenlenen ancak söz konusu firma tarafından kayıtlara alınmayan ve bu nedenle de mükellefe iade faturası düzenlenmeyeceği bildirilen fatura ile birlikte toplamda 131.060,00 TL + % 18 KDV tutarında fatura düzenleneceği konusunda bilgi verilmiştir. Bu kapsamda, mükellef tarafından 2018 takvim yılında düzenlenen ve ilgili yılda beyan edilerek tahakkuk ettirilmiş olan tutarların, arabuluculuk anlaşma belgesine istinaden şüpheli alacak (tahsiline imkân kalmayan alacak) olarak kabul edilip edilemeyeceği ve arabuluculuk sistemi ile çözümlenen anlaşmazlık nedeniyle matrahta meydana gelen değişikliklerin KDV karşısındaki durumu hakkında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18 inci maddesinin 4'üncü fıkrasında, taraflar ve avukatları ile arabulucunun birlikte imzaladıkları anlaşma belgesinin, icra edilebilirlik şerhi aranmaksızın ilam niteliğinde belge sayılacağı ifade edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Vergi İndirimi" başlıklı (III/C-1.) bölümünde, Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabileceği; şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınmasının şart olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeye göre, ... A.Ş. tarafından mükellef adına bedelin düzeltilmesine yönelik olarak düzeltme amaçlı bir faturanın düzenlenmemiş olması halinde, 13/3/2019 tarihinde varılan anlaşma sonucunda feragat edilen alacak tutarının, söz konusu belgeye istinaden ilgili dönemde değersiz alacak olarak dikkate alınmasının mümkün olmadığı ifade edilmiştir. Ayrıca mükellef tarafından A.Ş.'ye verilen proje çizim hizmetine ilişkin düzenlenen fatura tutarı ile arabuluculuk müessesesi dahilinde anlaşılan/uzlaşılan tutar arasındaki, değersiz alacak olarak değerlendirilecek farklarla ilgili hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

20/04/2021 tarih ve 27575268-105[322-2019-583]-145006 sayılı özelge

3 Merkezi İtalya'da Bulunan Şirketin Türkiye Şubesine Verilen Avukatlık Hizmetinde Vergilendirme ve Belge Düzeni

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ... otoyolunun yapım işi kapsamındaki bir kısım ikincil işlere ilişkin olarak ana müteahhit ... ile merkezi İtalya'da bulunan ... arasında yapılan alt sözleşmeye konu işleri yapmak üzere Türkiye'de ... Türkiye Şubesinin kurulduğu, söz konusu işe ilişkin olarak görülen hukuk davalarına ilişkin ... Türkiye Şubesinin giderlerinin İtalya mukimi şirket tarafından karşılandığı ve serbest meslek makbuzlarına ilişkin ödemelerin (net tutar ve KDV'nin) İtalya mukimi ... tarafından ödendiği/gönderildiği, stopajların Türkiye Şubesi tarafından beyan edildiği ve ilgili vergi dairesine ödendiği hususlarından bahisle, mükellefe yapılan avukatlık ücreti ödemelerinde serbest meslek

makbuzunun kimin adına düzenleneceği ve stopaj uygulanıp uygulanmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinin birinci fıkrasında, serbest meslek faaliyetlerinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla sorumlu olanlar sayılmış ve fıkranın (2) numaralı bendinde, serbest meslek ödemeleri üzerinden tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, tevkifat oranı 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerde %17, diğerlerinde % 20 olarak belirlenmiştir.

Özelgeye göre, her ne kadar yapılan ödemeler doğrudan yurt dışı ana merkez tarafından yapılmış olsa da hizmetin İtalya mukimi şirketin Türkiye Şubesine verildiği açık olup, avukatlık hizmeti karşılığı yapılan ödemelerden anılan şube tarafından, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması ve tevkif edilen vergilerin muhtasar beyannameyle beyan edilerek vergi dairesine ödenmesi ve avukatlık vekalet ücretlerinin mükellefe ödendiği anda söz konusu ödemeler için İtalya mukimi şirketin Türkiye Şubesi adına serbest meslek makbuzu düzenlemesi gerektiği ifade edilmiştir.

17/02/2021 tarih ve 27575268-105[236-2018-593]-58403 sayılı özelge

4

Serbest Meslek Kazancı Mükellefinin Kitap Yazımı, Uyku Danışmanlığı ve Reklam Hizmeti Alma Faaliyetlerinin Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 0-5 yaş arası çocuklara uyku danışmanlığı hizmeti veren ve çocuklara yönelik "... " adlı bir kitap yazan mükellef adına, söz konusu kitabın basımı ve satışını gerçekleştiren yayınevi tarafından ödeme yapıldığı, uyku danışmanlığı hizmetine ilişkin olarak alıcılar tarafından vazgeçilme nedeniyle verilemeyen hizmete ilişkin tahsil edilen/ödenen tutarların iadesinin yapılabildiği, ayrıca diğer firmalardan alınan reklam hizmet giderlerinin kredi kartı ile ödendiği fakat fatura alınmadığı ifade edilmiş olup, tüm bu hususlar hakkında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinde serbest meslek kazancının tespitinde hâsılattan indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderlerin serbest meslek kazancının tespitinde hasılatattan indirileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığa verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Aynı şekilde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde düzelteceği,

şu kadar ki, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesinin şart olduğu hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, uyku danışmanlığı faaliyeti serbest meslek faaliyeti olup, bu faaliyet sonucunda elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmesi, adlı kitabın Kültür ve Turizm Bakanlığı (Telif Hakları Genel Müdürlüğü) tarafından 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununa göre kayıt-tescil edilmesi halinde, söz konusu kitabın satışı nedeniyle elde edilen hasılatla münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna hükmünden faydalanılabileceği ve reklam harcamalarının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan belgelerle tevsik edilmesi kaydıyla gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu ifade edilmiştir. Ayrıca, müşterilerin hizmet alımından vazgeçmesi ve öncesinde serbest meslek makbuzu düzenlenerek tahsil edilen hizmet bedelinin henüz gerçekleştirilmeyen hizmet nedeniyle müşteriye iade edilmesi durumunda ise, alımından vazgeçilen ve henüz gerçekleştirilmeyen hizmetle ilgili olarak, hizmet bedeli ve buna ait KDV'nin vergi mükellefi olmayan müşteriye iadesinde düzenlenecek gider pusulasında gösterilecek KDV'nin mükellefçe indirim konusu yapılmak suretiyle işlemin düzeltilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

05/04/2021 tarih ve 11395140-105[VUK-1-21884]-298475 sayılı özelge

5 Yap-İşlet-Devret Modeline Göre Yapılan Otoyol Kısımlarının Şirket Aktifine Kaydı ve İtfası

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; "...Otoyolunun Yap-İşlet-Devret Modeli ile Yapılması, İşletilmesi ve Devri İşi"nin, söz konusu işe ilişkin proje sözleşmesinin tek ve işin bir bütün olmasına rağmen, 2016 yılından itibaren projenin muhtelif tarihlerde tamamlanmış kesimlerinin söz konusu tarihlerde aktifleştirme işlemlerinin yapılarak işletmeye açıldığı, bu durumun farklı yıllarda (2016-2019) meydana gelmesi nedeniyle her bir aktifleştirilen kesim için ayrı bir duran varlık hesabı açılmak suretiyle amortisman ayrılmaya başlanıldığı, her bir kesimin aktive alındığı yıldan sonraki yıllara ilişkin finansman giderleri ve kur farkının maliyete eklenebilmesi veya ilgili dönemde doğrudan gider yazılabilmesi yönündeki seçimlik hakkın her bir kesim için ayrı ayrı belirlemenin vergi kanunları karşısındaki durumu hakkında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 327 nci maddesinde, gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadi kıymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedellerinin, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edileceği, kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılacağı hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, mükellefçe üstlenilen söz konusu projeye/işe ait sözleşme kapsamında, yapılan her bir kesim yatırımlarının, tamamlanıp ayrı bir kıymet olarak aktifleştirildiği hesap döneminden itibaren Vergi Usul Kanunun 272 ve 327 nci maddeleri kapsamında "özel maliyet bedeli" olarak geri kalan sözleşme (işletme hakkı) süresine göre eşit yüzdeler halinde itfa edilmesi, bahse konu sözleşme kapsamında yapılan

yatırım harcamaları sonucunda ortaya çıkan ve sözleşme süresi sonunda devre konu edilmeyecek olan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin her bir kıymet bazında oluşan harcamalar dikkate alınmak suretiyle maliyet bedeli ile değerlendirilerek genel hükümler çerçevesinde itfa edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca yatırımın finansmanında kullanılan kredilerden kaynaklı, her bir kesim yatırımının tamamlanıp ayrı bir kıymet olarak aktifleştirildiği hesap döneminden sonraki dönemlere ilişkin, finansman giderleri ve kur farklarının maliyete eklenebilmesi veya ilgili dönemde doğrudan gider yazılabilmesi yönündeki seçimlik hakkın, her bir kesimin ayrı ayrı aktifleştirilebilmesinin mümkün olması koşuluyla, her bir kesim için ayrı ayrı belirlenmesinin mümkün olduğu ve her bir kesim için yapılan seçimin/tercihin daha sonraki dönemlerde değiştirilmesinin ise mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

08/02/2021 tarih ve 27575268-105[2020-586]-48123 sayılı özelge

6 Yurt Dışından Online Olarak Alınan Hizmet İçin Türkiye'den Ödenen Ücretin Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin yönetim kurulu başkanı-icracı üyesi ve aynı zamanda CEO görevindeki ...'ın, Yeni Zelanda ve Türk vatandaşı olduğu, 26.03.2020 tarihinden itibaren Yeni Zelanda'da ikamet ettiği, söz konusu şahsın Türkiye'de elde etmiş olduğu ücret gelirinin iki ülkede de vergilendirilmesinden dolayı çifte vergilendirmeye neden olunduğu, bu nedenle adı geçen şahsın 2021 yılında Türkiye'de elde edeceği ücret geliri üzerinden tevkifat yapılmasına gerek olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununda "Türkiye'de yerleşme" ikametgah ve oturma süresi olarak iki ayrı esasa göre belirlenmiştir. İkametgah esasında yerleşmenin tespitinde; ikametgahı Türkiye'de bulunanlar yerleşmiş sayıldığından bunların tam mükellefiyete tabi olmaları yönünden başkaca hiçbir şart aranmayacaktır. Anılan maddenin parantez içi hükmünde ise, ikametgahın Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre tespit edileceği belirtilmiştir. Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre, dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından ücret gelirinin Türkiye'de elde edildiğinin kabulü için hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi, Türkiye'de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilerine tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin ise Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir. Aynı maddenin ikinci fıkrasına göre de sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

Özelgeye göre, şirket Yönetim Kurulu Başkanı-İcra Üyesi olan ve aynı zamanda CEO görevini yürüten ...'ın dar mükellef olarak kabul edilmesi ve hizmetin yurt dışında verilmesi durumunda da adı geçen şahsa şirket yapılan ücret ve benzeri ödemelerin, hizmetin Türkiye'de değerlendirilmesi nedeniyle Türkiye'de Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri kapsamında tevkif suretiyle vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Diğer taraftan, söz konusu durumun "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Yeni Zelanda Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi

Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" yönünden değerlendirilmesi gerektiği de ifade edilmiş olup, Yeni Zelanda mukimlerinin Türkiye kaynaklı elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili Anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için Yeni Zelanda'da tam mükellef olduklarının ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiklerinin Yeni Zelanda yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslının ve Noterce veya Yeni Zelanda'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin Türkiye'de vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

09/03/2021 tarih ve 64597866-120-4295 sayılı özelge

7 Limited Şirketten Ayrılan Ortağa Ödenecek Ayrılma Akçesinin Tevkifat Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin ...-TL (...) sermayeli olduğu, ortak ...'in ... ortaklıktan ayrılmak için dava açtığı, mahkemenin söz konusu şahsın ortaklıktan ayrılmasına ve-TL'nin ortaklıktan çıkma payı olarak karar tarihinden işleyecek faizle birlikte kendisine ödenmesine karar verdiği, ayrılacak ortağa ayrılma akçesi (ortaklıktan çıkma payı) olarak ödenecek sermaye payı içerisinde nakit ödeme, enflasyon düzeltmesi farkları, dağıtılmayan kârlar, sermayeye eklenmeyen ve dağıtılmayan öz kaynakların bulunduğu ifade edilerek, ödenecek bu tutar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

11/11/2020 tarihli ve 7256 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine eklenen dördüncü fıkrasında, tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını; sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği tarih, iktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar elden çıkarma tarihi, iktisap ettikleri tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin son günü, itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılır ve bu tutarlar üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış ve bu hüküm 17/11/2020 tarihli ve 31307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Özelgeye göre, mükellefin ... oranında ortağı olan ...'in hisse senetlerinin veya ortaklık payının mahkeme kararıyla tespit edilen bedel üzerinden iktisap edilmesi işlemine istinaden bu tarihte herhangi bir vergilendirme işlemi yapılmayacak ancak bu hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının; sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmesi halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar, İktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarılması halinde iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar, iktisap edildiği tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmemesi veya elden çıkarılmaması halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya

ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutarı üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

03/09/2021 tarih ve 38418978-120[94-2021/13]-269596 sayılı özelge

8

Mahkeme Kararına Göre Yapılacak Tescil İşlemi Sırasında Ödenecek Harcın Matrahına Esas Teşkil Eden Tutarın Tespiti

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; zilyetliğe dayalı tapu iptali ve tescili davasının sonucunda mahkeme kararına istinaden adına hükmen tescil kararı verilen taşınmazın tescil işleminde ödenecek harcın matrahına esas teşkil eden bedelin; belediye tarafından belirlenen rayiç bedel mi, mahkeme tarafından atanan bilirkişi tarafından takdir edildiği belirtilen dava tarihi itibarıyla hesaplanan bedel mi yoksa mahkeme tarafından atanan bilirkişi tarafından takdir edildiği belirtilen inceleme tarihi itibarıyla hesaplanan bedel veya bu bedelin yeniden değerlemesi ile belirlenecek bedel mi olacağı hususlarında tereddüt hasıl olmuş ve Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57'nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu; 60'ncı maddesinde ise tapu ve kadastro harçlarının (4) sayılı tarifiede yazılı işlemlerden, işlemlerin nevi ve mahiyetine göre, değer esaslı üzerinden nispi veya maktu olarak alınacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I- Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 20 nci maddesinin (a) fıkrasında, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç aranılacağı hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, tapu harcı uygulamasında, mahkemelerce bilirkişi raporlarına istinaden belirlenen tutarların yeniden değerlendirme oranında artırılmasına ilişkin herhangi bir kanun hükmü ile buna ilişkin bir mevzuat uygulamasının bulunmadığı, söz konusu gayrimenkulün tapuda hükmen tescil edilmesi işleminden, tescil işlemi sırasında taraflarınca daha yüksek bir bedelin beyan edilmemiş olması kaydıyla, devre konu gayrimenkulün tapuda tescili işleminin yapıldığı tarihteki emlak vergisi değeri ile anılan mahkeme kararında yer alan bilirkişi raporunda inceleme tarihi itibarıyla tespit edilen bedel kıyaslanarak yüksek olanı üzerinden, 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/20-a bendi uyarınca tapu harcı aranılması gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

20/05/2021 tarih ve 97895701-140.04.01[2021/447]-402334 sayılı özelge

Özel Hesap Dönemine Geçiş ve Devir Yoluyla Birleşme Hallerinde Kıst Amortisman Uygulaması

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; belirli bir tarihten sonra özel hesap dönemine geçilmesi nedeniyle oluşan kıst dönem ile devir yoluyla birleşme nedeniyle tüm aktif ve pasifleri devralınan şirketlerden kaynaklanan kıst dönemde amortisman ayrılıp ayrılmayacağı ile kıst dönemde amortisman ayrılması halinde ayrılmayan amortismandan kaynaklanan bakiye tutarın iktisadi kıymetin faydalı ömrünün bittiği hesap dönemini takip eden dönemde itfa edilip edilemeyeceği hakkında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

245 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, takvim yılı içinde kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin, özel hesap dönemine geçişleri ya da özel hesap döneminden takvim yılı esasına dönmeleri sırasında ortaya çıkan kıst hesap dönemlerinde kıst amortisman ayrılabilmesi belirtilmiştir.

Özelgeye göre gerek özel hesap dönemine geçişte gerekse de özel hesap döneminden takvim yılı esasına dönüşte ortaya çıkan bir takvim yılından kısa hesap dönemlerinde kıst amortisman ayrılmasının mümkün olduğu ve amortisman ayrılan bu kıst hesap dönemlerinin itfa süresi hesabında ayrı bir yıl olarak dikkate alınması gerekmekte olduğu, kıst amortisman ayrılan hesap dönemlerinde amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerinin itfa süresinin son yılında yok edilebileceği yönünde görüş bildirilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "19.3.2. Amortisman uygulaması" başlıklı bölümünde, "Devir ve bölünme neticesinde devre konu iktisadi kıymetler, mukayyet değerleri üzerinden; aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif ve pasif hesaplarla birlikte devrolunacağından, söz konusu iktisadi kıymetlerin devir işleminin amortisman uygulamaları bakımından ilk iktisap olarak değerlendirilmemesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle devralan kurumda devir ve bölünme işlemi nedeniyle devrolan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin bakiye değerleri üzerinden kalan amortisman süreleri dikkate alınarak amortisman ayrılmaya devam edilecektir." düzenlemelerine yer verilmektedir.

Özelgeye göre; gerek özel hesap dönemine geçişte gerekse de özel hesap döneminden takvim yılı esasına dönüşte ortaya çıkan bir takvim yılından kısa hesap dönemlerinde kıst amortisman ayrılmasının mümkün olduğu ve amortisman ayrılan bu kıst hesap dönemlerinin itfa süresi hesabında ayrı bir yıl olarak dikkate alınması gerekmekte olduğu, kıst amortisman ayrılan hesap dönemlerinde amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerinin itfa süresinin son yılında yok edilebileceği,

a) Devrolan ve devralan kurumların hesap dönemlerinin takvim yılı olması durumunda, yıllık amortisman tutarının devir tarihi dahil kısmının devrolan kurumda, devir tarihini izleyen günden takvim yılı sonuna kadar olan kısmının ise devralan kurumda kıst amortisman tutarı olarak dikkate alınması gerektiği,

b) Devralan kurumun özel hesap dönemine sahip olması durumunda ise, devrolan kurumun hesap döneminin başından devir tarihine kadar (devir tarihi dahil) kıst amortisman hesaplaması, devralan kurumun da devir tarihini izleyen günden özel hesap döneminin kapandığı tarihe kadar kıst amortisman hesaplaması, kıst amortisman uygulanması nedeniyle ilgili hesap dönemlerinde ayrılmayan amortisman tutarının son yılda itfa edilmesi gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

05/09/2019 tarih ve 11395140-105[VUK-1-20276]-722018 sayılı özelge

Kredi Borcunun Ödenmemesi Nedeniyle Bankaya Devredilen Taşınmazın Düzenlenen Protokol Gereği Ekspertiz Değerinin Üzerinde Bir Bedelle Satışında Aşan Tutarın KDV'ye Tabi Olup Olmadığı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef ile banka arasında imzalanan protokole istinaden protokolde belirtilen taşınmazların kredi borçlarına mahsup amacıyla vefa akdi ile bankaya devrinde, taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle satılması halinde protokol uyarınca aşan tutarın mükellefin kullanımına bırakılacağı belirtilmiş olup kredi borcunu aşan tutarın katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanununun (KDVK); 17/4-r maddesinde, bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu,

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Bankalara, Finansal Kiralama ve Finansman Şirketlerine Borçlu Olanların ve Kefillerinin Borçlarına Karşılık Yapılan Teslimlere İlişkin İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F-4.16.3.) bölümünde;

"Bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlar ile kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve teslimi KDV'den istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmez.

İstisna sadece bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine olan borca karşılık, banka, finansal kiralama ve finansman şirketlerine yapılacak devir ve teslimler ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve tesliminde uygulanır. Borca karşılık banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmez..." düzenlemesine yer verilmiştir.

Özelgeye göre, taşınmazların bankalara devir ve tesliminde 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında istisna uygulanabilmesi için, devir ve teslime konu taşınmazların bankalara borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması ve devir ve teslimin borca karşılık olarak bankalara yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla banka ile mükellef arasında imzalanan protokole istinaden, mükellefin kredi borçlarına mahsuben protokolde belirtilen taşınmazların ortalama ekspertiz değerine göre Bankaya devrinin 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna olacağı, ancak söz konusu protokol gereği taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle Banka tarafından satılması halinde aşan tutarın bir kısmının veya tamamının mükellefin kullanımına bırakılması durumunda 3065 sayılı Kanunun (17/-r) maddesinde yer alan borca karşılık olma şartı sağlanmadığından, kullanımına bırakılan veya iade edilen tutar fiyat farkı mahiyetinde olduğundan üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

25.01.2021 tarih ve 39044742-130[Özelge]-62717 sayılı özelge

Zorunlu Ve İhtiyari Arabuluculuk Müessesine Başvurulması Sonucunda Ödenen Tazminatlarda Gelir Vergisi İstisnası

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; iş sözleşmesi feshedilen çalışanın iş mahkemesinde dava açmadan önce, 7036 sayılı Kanun uyarınca dava açma şartı olarak zorunlu arabuluculuk müessesine başvurması sonucu, işe başlatılmayan personele ödenecek işe başlatmama tazminat tutarları ile çalışanın iş sözleşmesi feshedilmeden önce çıkış koşullarında mutabık kalınması için ihtiyari arabuluculuk müessesine başvurması halinde ödenecek tazminat tutarlarının, Gelir Vergisi Kanununun 25'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 25'inci maddesinde, tadadi olarak sayılan bazı tazminat ve yardımların gelir vergisinden müstesna olduğu, mezkur maddenin (7) numaralı bendinin (a) alt bendinde (7103 Sayılı Kanunun 5'inci maddesiyle değişen bent; Yürürlük: 27.03.2018) 25/8/1971 tarihli ve 1475 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 13/6/1952 tarihli ve 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları ile (b) alt bendinde hizmet erbabının tabi olduğu mevzuata göre (a) alt bendinde belirtilen istisna tutarının hesabında dikkate alınmak şartıyla, hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımların istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 4857 sayılı İş Kanununda fesih bildirimine itiraz ve geçersiz sebeple yapılan feshin sonuçları aşağıda yer aldığı gibi hükme bağlanmıştır:

20'nci maddesinde, "İş sözleşmesi feshedilen işçi, fesih bildiriminde sebep gösterilmediği veya gösterilen sebebin geçerli bir sebep olmadığı iddiası ile fesih bildiriminin tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde işe iade talebiyle, İş Mahkemeleri Kanunu hükümleri uyarınca arabulucuya başvurmak zorundadır. Arabuluculuk faaliyeti sonunda anlaşmaya varılamaması hâlinde, son tutanağın düzenlendiği tarihten itibaren, iki hafta içinde iş mahkemesinde dava açılabilir."

21'inci maddesinde, "İşverence geçerli sebep gösterilmediği veya gösterilen sebebin geçerli olmadığı mahkemece veya özel hakem tarafından tespit edilerek feshin geçersizliğine karar verildiğinde, işveren, işçiyi bir ay içinde işe başlatmak zorundadır. İşçiyi başvurusu üzerine işveren bir ay içinde işe başlatmaz ise, işçiye en az dört aylık ve en çok sekiz aylık ücreti tutarında tazminat ödemekle yükümlü olur..."

Özelgeye göre, iş sözleşmesi feshedilen ve işe iade davası açabilmek için arabulucuya başvuran personel ile mükellefin, arabulucu nezdinde anlaşması sonucu, söz konusu personele ödenecek sekiz aylık ücretini geçmeyen işe başlatmama tazminatının, Gelir Vergisi Kanununun 25'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün olduğu ancak iş sözleşmesi feshedilmeden önce çıkış koşullarında mutabık kalınması için ihtiyari arabuluculuk müessesine başvurulması halinde ödenecek ek tazminatların; 4857 sayılı İş Kanununun 21'inci maddesine göre ödenen işe

başlatmama tazminatı olarak değerlendirilmesi mümkün olmadığından ödenen ek tazminatların Gelir vergisi Kanununun 25'inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi kapsamında değerlendirilmesinin gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

07.06.2021 tarih ve 64597866-120[25/1]-9209 sayılı özelge

12

Google İrlanda Yurt Dışı Firmasına Youtube'da Verilen Yayıncılık Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Google İrlanda yurt dışı firmasına Youtube'da yayıncılık hizmeti verildiği, Youtube sitesi üzerinden yayınlanan videolar nedeniyle Google firmasından elde edilen reklam gelirlerinin gelir vergisi ve KDV yönünden istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir. Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir.

Diğer taraftan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (KDVK); 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği, 11/1-a maddesinde, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu, 12/2 nci maddesinde, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Özelgeye göre, Google İrlanda yurt dışı firmasına Youtube'da verilen yayıncılık hizmeti kapsamında elde edilen gelirin, kazanç unsurlarından ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyet nedeniyle ticari kazanç yönünden mükellefiyet tesis edilmesi gerektiği, ayrıca Youtube'da yayınlanan video içeriklerinin münhasıran yurt dışında izlenme karşılığında sunulan bir video gösterim hizmeti olması halinde, söz konusu hizmet KDV Kanununun 11/1-a maddesine göre hizmet ihracı kapsamında değerlendirileceği ve bu hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanmayacağı, ancak video içeriklerinin yurt dışının yanı sıra yurt içinde de izlenmesinin mümkün olması durumunda, münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılmayan söz konusu hizmete ilişkin elde edilen gelirlerin, hizmet ihracı kapsamında değerlendirileceğinden genel hükümlere göre KDV hesaplanması gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

07.06.2021 tarih ve 62030549-120[37-2018/1297]-444488 sayılı özelge

13

Satışı Yapılan Malın Kusurlu Olması Nedeniyle Satıcıya İade Edilmesi veya Fiziki Olarak İadesinin Mümkün Olmaması Nedeniyle Bedelin Alıcıya İadesi Hallerinde Vergilendirme, Belge Düzeni ve Kayıt Düzeni

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; tohum satışı ile işgal edildiği, satışı yapılan tohumların topraktan çıkmaması durumunda karşı tarafın iade faturası düzenlediği veya çiftçilere teslim edilmesi halinde gider pusulası düzenlenerek bedel iadesi yapıldığı, bu durumda iadesi yapılan tutarın gider yazılıp yazılamayacağı ve kesilen iade faturasına veya doğrudan çiftçiye iade edilen tutar karşılığı düzenlenen gider pusulasına istinaden fiili tohum iadesi olmadığı durumlarda tohumların stoklara alınmadığı belirtilerek uygulamanın doğru olup olmadığı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 278'inci maddesinde ise yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mutad olmayan hurda, döküntü, üstüğü, deşe ve iskartaların emsal bedel ile değerlendirileceği hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (KDVK); (30/c) maddesinde, deprem, sel felaketi ve Hazine ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisinin de indirilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Özelgeye göre, fiili olarak mükellefe iade edilen tohumlara ilişkin ödenen tutarların daha önce gelir yazılmış olmak koşuluyla gider yazılabileceği, fiili olarak iadesi mümkün olmayan durumlarda ise müşteriden tahsil edilen tutarların sözleşmeye istinaden muvazaadan ari olarak müşteriye iade edilmesi şartıyla gider yazılabileceği, fiilen iade edilen tohumlar için çiftçinin gerçek usulde vergiye tabi olmaması halinde mükellef tarafından çiftçi adına müstahsil makbuzu düzenlenmesi gerektiği, fiilen iadesinin mümkün olmadığı durumda, herhangi bir mal iadesinden bahsedilemeyeceği için, VUK hükümleri uyarınca herhangi bir belge düzenlenmesine gerek bulunmadığı, satılan ancak sorunlu olması nedeniyle fiilen iade edilen tohumların değer düşüklüğünün ilgili dönem kazancında gider olarak dikkate alınabilmesi için VUK'un 278'inci maddesi uyarınca değeri düşen mallar kapsamında değerlendirilmek suretiyle takdir komisyonu tarafından değer tespiti yapılması ve bu değere göre işlem tesis edilmesi gerektiği, fiilen iadesi mümkün olmayan tohumlar için yüklenilen katma değer vergisinin KDVK'nın 30/c maddesi hükmü uyarınca indirim konusu yapılamayacağı ve indirim hesaplarının da buna göre düzeltilmesi gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir.

01.04.2021 tarih ve 52796708-105-6200 sayılı özelge

14

Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı ile Değersiz Alacak Kaydı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; tasfiyesine karar verilen şirketlerden olan alacakların tahsiline imkan kalmadığı gerekçesiyle uzlaşma protokolüne dayanarak vazgeçilen kısmının

ilgili hesap dönemi kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 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.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun (VUK) 322'nci maddesinde "Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar değersiz alacaktır.

Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler." hükmü yer almaktadır.

Bu madde uygulamasında, bir alacağın değersiz alacak sayılabilmesi için alacağın iş ve işletme ile ilgili olması, ticari veya zirai faaliyet sonucu olarak doğmuş bulunması, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre alacağın tahsiline olanak kalmadığının anlaşılması gerekmektedir.

Özelgeye göre; çeşitli sebeplerle tahsil edilemeyen alacakların Vergi Usul Kanunundaki koşulların oluştuğu dönemde değersiz alacak olarak dikkate alınabilmesi mümkün olduğu, söz konusu uzlaşma protokolünün karşılıklı olarak alacaklı ve borçlu şirketler arasında düzenlenerek imzalanmış ve noter tarafından onaylanmış olması ya da mahkeme huzurunda alaktan vazgeçildiğine ilişkin olarak düzenlenen bir belgenin bulunması şartıyla, tahsilinden vazgeçilen alacak tutarının, ilgili dönemde değersiz alacak olarak kabul edilmesinin mümkün olduğu, ancak değersiz hale geldiği ilgili yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınmasının mümkün bulunmadığı yönünde görüş beyan edilmiştir.

08.05.2020 tarih ve 11395140-105[VUK-1-22885]-E.356138 sayılı özelge

15

Birleşme Nedeniyle Yeniden Düzenlenen Kesin İzin Taahhüt Senedi Damga Vergisi ve Harç Muafiyeti

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Enerji sektöründe bulunan ve elektrik üretiminde bulunan firmaların, tasfiyesiz infisah yoluyla tüm aktif ve pasifleriyle kül halinde devir alınması halinde söz konusu firmaların EPDK'dan alınan lisans kapsamında elektrik üretim lisanslarında yer alan unvanlar ile değiştirilmesi durumunda Orman Genel Müdürlüğüne hitaben düzenlenen kesin izin taahhüt senetlerinde de unvan değişikliği yapılması halinde söz konusu değişikliğe ilişkin kesin izin taahhüt senetlerinin damga vergisi ve harçtan istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (17) numaralı fıkrasında, Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan birleşme,

devir ve bölünmeler nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna edileceği hükmü bulunmaktadır.

Söz konusu olayın incelenmesi neticesinde kesin izin taahhüt senetlerinin şirketin devrine izin verilmesi nedeniyle ilk senetlere atıf yapılmak suretiyle yeniden düzenlendiği ve kesin izin taahhüt senetlerinde, unvan değişikliği dışında kesin izin bedeli, teminat tutarı ve izin konusu alanın metrekaresi gibi esaslı değişiklikler yapıldığı hususları dikkate alındığında, söz konusu devir işlemi ve bu işlemlerle ilgili düzenlenen kağıtlara 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/17 fıkrası uyarınca damga vergisi ve 492 sayılı Kanunun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca harç istisnası uygulanması mümkün değildir.

Özelgeye göre, yeniden düzenlenen kesin izin taahhüt senetleri ve ek taahhütnamenin, söz konusu kağıtlarda yer alan arazi izin bedeli ile atıf yapılan ilk kesin izin taahhüt senetlerinde yer alan arazi izin bedeli arasındaki farkın kalan izin süresiyle çarpımı sonucu bulunacak tutar ile artan teminat bedeli mukayese edilerek en yüksek vergi alınmasını gerektiren tutar üzerinden, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre damga vergisine, 492 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I/1 fıkrası gereğince harca tabi tutulması gerekmektedir.

15/04/2021 tarih ve 16700543-155[20-515-3]-24674 sayılı özelge

16

Yurtdışında Mukim Bankaya Verilen Gayrimenkul Değerleme Hizmetinin KDV Kanunu Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda, mükellef tarafından merkezi yurtdışında bulunan bankaya, yurtdışındaki yatırımcıların söz konusu bankadan kredi temin etmek suretiyle Türkiye'den satın alacakları gayrimenkullere ilişkin olarak verilen gayrimenkul değerlendirme hizmetinin hizmet ihracı kapsamında katma değer vergisinden (KDV) istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İstisnanın Kapsamı" başlıklı (II/A-2.1.) bölümünde 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2) maddesine göre; hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması ve hizmetten yurtdışında faydalanılması gerektiği açıkça vurgulanmaktadır.

Ayrıca söz konusu tebliğde hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması ve yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilmesi gerektiği ve hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt ise, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmaması gerektiği açıklanmıştır.

Özelgeye göre, yurt dışındaki yatırımcıların yine yurt dışında mukim bankalardan kredi temin etmek suretiyle Türkiye'den satın alacakları gayrimenkullere ilişkin olarak yurt dışında mukim bankalara Türkiye'de verilen gayrimenkul değerlendirme hizmetinden Türkiye'de faydalandığından, hizmet ihracı kapsamında bulunmayan bahse konu hizmet bedeli üzerinden genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.

25/01/2021 tarih ve 39044742-130- 62641 sayılı özelge

17 Faaliyeti Sonlanan Mükellefin Geçmişe Dönük Olarak Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnasından Yararlanıp Yararlanamayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef tarafından, genç girişimcilerde kazanç istisnası hakkında bilgi sahibi olunmamasından dolayı mükellefiyet tesis tarihi (08/11/2018) itibarıyla genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanılmadan sehven beyannamelerin verildiği ve 31/03/2019 tarihinde faaliyetin sonlandığı ifade edilmiş olup, bu kapsamda genç girişimcilerde kazanç istisnasından geriye dönük olarak yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığın görüşü talep edilmektedir.

Özelgeye göre, mükelleflerin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Genç girişimcilerde kazanç istisnası" başlıklı mükerrer 20 inci maddesinde yer alan şartları topluca taşımaları kaydıyla söz konusu istisnadan işe başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi süresince yararlanmaları mümkün bulunmakta olup, faaliyette bulunulan 2018 ve 2019 takvim yılları için geçmişe dönük olarak söz konusu istisnadan yararlanabileceği tabiidir.

03/06/2021 tarih ve 62030549-120[Mük.20-2020/629]-436747 sayılı özelge

18 Marka ve Modellerin Belli Başlı Ülkelerde Patentini Almak Üzere ABD Mukimi Patent Firmasına Yapılan Ödemede Vergilendirme ve Belge Düzeni

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda, çikolata ve kakao içeren şekerlemelerin imalatı ile iştigal eden ve ihracata dayalı faaliyet gösteren mükellef, şirket bünyesinde bulunan marka ve modellerin dünya genelinde belli başlı ülkelerde patentini almak amacıyla Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde mukim bir patent firmasıyla anlaşma yaptığını, bu anlaşma kapsamındaki ödeme ve belge düzeninin vergi kanunları yönünden değerlendirilmesi hususunda Başkanlığın görüşünü talep etmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, şirket tarafından imal edilen şekerlemelere ait marka ve modellerin yurt dışında bulunan firma aracılığıyla patent altına alınması hizmetlerinden yalnızca yurt dışında faydalanılması (diğer bir ifade ile söz konusu patent hizmetinin Türkiye'de koruma sağlamaması) halinde, söz konusu hizmetler KDV'nin konusuna girmeyecektir. Ancak, yurt dışından alınan söz konusu hizmetin Türkiye'de de koruma sağlamasına ilişkin olması halinde, bu hizmetlerden yurt içinde yararlanılmış olacağından hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanarak Şirketiniz tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan Kurumlar Vergisi Yönünden ise; Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın 14 üncü maddesine göre, maddesine göre, verilen hizmetin

serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilerek vergileme hakkı, bahsi geçen faaliyetler Türkiye'de icra edilmediği sürece yalnızca ABD'ye ait bulunmaktadır. Bununla birlikte, eğer faaliyetler Türkiye'de bir iş yeri vasıtasıyla icra edilirse veya bu faaliyetler Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşan sürelerle icra edilirse, bu durumda Türkiye'nin de vergi alma hakkı doğmaktadır. Ayrıca şirket bünyesinde bulunan marka ve modellerin dünya genelinde belli başlı ülkelerde patentini almak amacıyla ABD'de mukim patent firmasıyla yaptığı anlaşma çerçevesinde söz konusu firmadan aldığı hizmet nedeniyle yüklendiği tutarların işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi için, esas itibarıyla Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde belirtilen fatura veya fatura yerine geçen vesika ya da ilgili ülke vergi mevzuatına göre muteber bir belge ile tevsik edilmesi gerekmektedir

02/04/2021 tarih ve 11395140-105[VUK-1-22382]-293388 sayılı özelge

19

Şirket Aktifine Kayıtlı Dairenin Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi Kapsamında Müteahhide Tesliminde Belge Düzeni İle KDV Hesaplanıp Hesaplanmayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin elektronik cihaz ve beyaz eşya tamir bakım montajı faaliyeti ile iştigal ettiği, aktifinde 2004 yılından itibaren kayıtlı bulunan ve irtibat bürosu olarak kullanılan apartman dairesinin kat karşılığı kentsel dönüşüm kapsamında müteahhide verildiğinden bahisle, müteahhide düzenlenecek fatura bedelinin (amortisman ayrılmayan gayrimenkul için) aktifte kayıtlı değer üzerinden düzenlenip düzenlenmeyeceği ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (17/4-r) maddesine göre istisna hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı hususlarında Başkanlığın görüşü talep edilmektedir.

Konu ile ilgili olarak, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/F 4.16.1. Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" bölümünde; satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir. Bu çerçevede, elektronik cihaz, beyaz eşya tamir, bakım ve montajı faaliyetinde bulunan şirket tarafından irtibat bürosu (şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz) olarak kullanılan apartman dairesinin kentsel dönüşüm kapsamında kat karşılığı müteahhide verilmesi işlemi, söz konusu dairenin müteahhide verildiği tarih itibarıyla şirketin aktifinde iki tam yıl (730 gün) bulundurulmuş olması kaydıyla Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna tutulacaktır.

Ayrıca, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa karşılığında daire/işyeri teslimi, karşılıklı olarak eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla, arsa sahibinin arsa tesliminin ticari nitelikli olması durumunda arsa için, müteahhidin ise arsa sahibine teslim ettiği bağımsız birimler için, eş zamanlı olarak gerçekleşecek arsa ve daire/işyeri teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Özelgeye göre, müteahhit firma ile şirket arasında düzenlenen sözleşme kapsamında, müteahhide teslim edilen aktifinize kayıtlı işyeri ve buna ait arsa payı, şirketinize verilen daire/işyeri birimlerinin karşılığını teşkil ettiğinden, şirketinize teslim edilecek olan daire/işyerinin emsal bedeli üzerinden fatura düzenlemeniz gerekmektedir.

01/04/2021 tarih ve 11395140-105[VUK-1-20735]-289968 sayılı özelge

Mesleki Faaliyetin Yürütülebilmesi İçin Zorunlu Olan Eğitimlere ve Organizasyonlara Katılım İçin Ödenen Ücretlerin Gider Kaydı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mesleki faaliyetin yürütülebilmesi için zorunlu olan eğitimlere ve organizasyonlara (TÜRMOB Eğitimleri, KGK Eğitimleri, bilirkişilik eğitimleri, konkordato eğitimleri v.b.) katılım için ödenen ücretlerin, serbest meslek kazancının tespitinde hasılatından indirilip indirilmeyeceği ile bu harcamalara yönelik yüklenilen katma değer vergisi indirim konusu yapılabileceği hususlarında Başkanlığın görüşü sorulmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 68 inci maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderlerin hasılatından indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Sürekli Mesleki Geliştirme Eğitimi Yönetmeliği ile Bağımsız Denetim Yönetmeliği uyarınca, meslek mensuplarının alanlarında faaliyetlerini yürütebilmeleri için almaları gereken zorunlu eğitimler ve mesleki alanlardaki katılmaları gereken zorunlu sempozyum ve kongreler gibi organizasyonlar bulunmaktadır.

Buna göre, anılan Yönetmelikler uyarınca mesleki faaliyetinizin yürütülmesi için zorunlu olan eğitimler ve mesleki sempozyum ve kongreler gibi organizasyonlara katılım için yapılan ödemelerin, Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre serbest meslek kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Özelgeye göre, anılan Yönetmelikler uyarınca mesleki faaliyetinizin yürütülmesi için zorunlu olan eğitimler ve mesleki sempozyum ve kongreler gibi organizasyonlara katılım için yapılan ödemelerin serbest meslek kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Ancak bilirkişilik faaliyeti öncesinde alınan eğitimler ile konkordato komiserliği listesine kaydolabilmek için alınan komiserlik eğitimleri için yapılan ödemelerin ise söz konusu faaliyetlerden elde edilen gelirlerin ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi nedeniyle, mesleki kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir. Ayrıca bilirkişilik faaliyeti öncesinde alınan eğitimler ile konkordato komiserliği listesine kaydolabilmek için alınan komiserlik eğitimleri için yapılan ödemelerin, serbest meslek kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununa göre indirimi kabul edilmeyen gider olarak kabul edilmesi nedeniyle, söz konusu giderler nedeniyle yüklenilen KDV'yi Kanunun 30/d maddesi uyarınca indirim konusu yapılmayacaktır.

14/04/2021 tarih ve 62030549-120-341666 sayılı özelge

Katılım Bankasının Finansman Sağlamak Amacıyla Ortak Olduğu Sermaye Şirketine Kullandırılan Kredilerin Örtülü Sermaye Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

Mükellef tarafından özelgeye konu olayda; kar/zarar ortaklığı kapsamında ortaklık faaliyetlerinin yürütülmesi için yeni bir şirketin kurulmasına ve tahsis edilen limitin kurulan bu şirkete sermaye olarak konulmak suretiyle kredi olarak kullandırılması söz konusudur. İmzalanan finansman ortaklığı sözleşmesi çerçevesinde emek-sermaye ortaklığı (mudarebe yöntemiyle bir şirket kurulmuş, daha sonra hisse devri ile fon kullandırma yöntemi kar/zarar ortaklığı (müşareke) şekline dönüşmüştür. Daha sonra şirket sermayesi artırılmış, artırılan sermaye tutarı da dahil olmak üzere finansman ortaklığı sözleşmesi kapsamında kar/zarar ortaklığı kredisi olarak kullandırılmıştır.

Katılım bankalarından, emek-sermaye ortaklığı (mudarebe), kar/zarar ortaklığı (müşareke), yatırım ortaklığı (girişim sermayesi), zirai ortaklıklar şeklinde kredi kullanan müşterilerin, bankacılık düzenlemeleri çerçevesinde aynı katılım bankasından diğer yöntemlerle de kredi kullanabilmesi mümkündür. Bu krediler için katılım bankasına ödenen kar payları (ve yabancı para kredilerinde kur farkı gelirlerinin), katılım bankaları nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

Bu çerçevede, hissesine sahip olunan şirkete başlangıçta konulan sermayenin "emek-sermaye ortaklığı (mudarebe) yöntemiyle kredi olarak sağlanması, daha sonra artırılan sermayenin ilgili şirket tarafından karşılanan kısmının, "kar/zarar ortaklığı (müşareke) yöntemiyle kredi olarak sağlanması, örtülü sermaye hesabında dikkate alınmayacaktır.

Ancak finansman sağlamak amacıyla ortağı olunan şirket dolayısıyla elde edilen gelirlerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre "iştirak kazancı istisnası" kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün değildir.

25.05.2021 tarih ve 64597866-125[12]-8646 sayılı özelge