

İÇİNDEKİLER

- 1 Kendi Hisse Senetlerinin Borsa İstanbul'dan Satın Alınıp Tekrar Satılması Halinde İştirak Satış Kazancı İstisnasından Yararlanıp Yararlanılamayacağı Hk.
- 2 Şirket Tüzel Kişiliği Adına İcra Kanalı İle Ödenen Sebepsiz Zenginleşme Bedelinin Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Gider Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hk.
- 3 Kamulaştırılan Gayrimenkule Ödenen Bedeller İçin Kurumlar Vergisi İstisnasından Yararlanıp Yararlanılamayacağı.
- 4 Döviz Dönüşüm Desteğinin Kurumlar Vergisinden İstisna Olup Olmadığı
- 5 K.K.T.C. Mukimi Firmadan E-Pin Kodu Alımı Karşılığında Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı.
- 6 Örtülü Sermayeye Bağlı Düzeltme İşlemlerinde İndirimli Kurumlar Vergisi Oranının Durumu Hk.
- 7 Temlik Alınan Alacağın Vergilendirilmesi Hk.
- 8 Holdinge Bağlı İştirak Hisselerinin Satışında Kurumlar Vergisi İstisnası Hk.
- 9 Bireysel Emeklilik Sisteminden Ayrılma Sonucu Kesilen Gelir Vergisi İçin Engellilik İndiriminden Yararlanıp Yararlanılamayacağı Hk.
- 10 AFAD'a Bağışlanan Konutlar İçin Yapılacak Harcamaların Ne Zaman İndirim Konusu Yapılacağı Hk.
- 11 İştirak Hisselerinin Kısmi Bölünmeye Konu Edilmesinde İktisap Tarihi Olarak Hangi Tarihin Dikkate Alınacağı Hk.
- 12 7440 Sayılı Kanununun 2 nci Maddesi Kapsamında Yapılandırılan ve Ödemesi Devam Eden Vadesi Geçmiş Borçlar Nedeniyle GVK Mük 121 inci Madde Hükmünden Yararlanıp Yararlanılamayacağı Hk.
- 13 Basit Konaklama Turizm İşletmesi Belgesine Sahip İşletmede Verilen Geceleme Hizmetinde KDV Oranı Hk.
- 14 Türkiye'deki Yat Limanlarında Yabancı Bayraklı Gemilere Verilen Hizmetlerin Hizmet İhracatı Sayılarak KVK 32'nci Madde Hükmüne Göre %1 Vergi İndiriminden Yararlanıp Yararlanamayacağı Hk.

Hazırlayanlar: Adem YALÇIN, Ahmet YAVUZ

1- Kendi Hisse Senetlerinin Borsa İstanbul'dan Satın Alınıp Tekrar Satılması Halinde İştirak Satış Kazancı İstisnasından Yararlanıp Yararlanılamayacağı Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; sermaye piyasası mevzuatı gereği sermayede %...e tekabül eden ve BİST'te işlem gören kendi hisse senetlerinin şirket tarafından ... yılında satın alındığı ve bu hisselerin bir kısmının iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle ... yılı içerisinde BİST'te satılarak kazanç elde edildiği belirtilmiş olup, bu satış kazancı için Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesine göre istisnadan yararlanılıp yararlanılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.2.2. İştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri" başlıklı bölümünde, "Maddede yer alan "iştirak hisseleri" deyimini, menkul değerler portföyüne dahil hisse senetleri ile ortaklık paylarını ifade etmektedir.

Bunlar,

-Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri (Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım ortaklıkları hisse senetleri dahil),

-Limited şirketlere ait iştirak payları,

-Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık payları,

-İş ortaklıkları ile adi ortaklıklara ait ortaklık payları,

-Kooperatiflere ait ortaklık payları

olarak sıralanabilir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeye göre, söz konusu istisna uygulaması; diğer şirketlere ait hisse senetleri veya ortaklık paylarının satışından elde edilen kazançlarını kapsadığından, şirketin kendi hisselerinin satışından elde edilen kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan yararlanmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

05.08.2024 tarih ve 64597866-125-15937 sayılı özelge

2- Şirket Tüzel Kişiliği Adına İcra Kanalı İle Ödenen Sebepsiz Zenginleşme Bedelinin Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Gider Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; kurumlar vergisi mükellefi olarak gayrimenkul alım satım faaliyetiyle iştirak edildiği, şirket adına kayıtlı olan taşınmazın ... tarihinde ...'a satıldığı ancak Kadastro Mahkemesinin söz konusu satışa ilişkin tescili iptal etmesi nedeniyle zilyetliğin

teslim edilemediği, bu nedenle ... tarafından şirkete sebepsiz zenginleşme davası açıldığı, T.C Asliye Hukuk Mahkemesinin Esas No:... sayılı kararıyla ödenmesine karar verilen tazminatın ve dava tarihinden itibaren işleyecek yasal faizin icra kanalı ile ödendiği belirtilerek, söz konusu ödemelerin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

1 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "11.8. Kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan tazminat giderleri" başlıklı bölümünde, "Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevi tazminat giderleri indirim olarak dikkate alınamaz." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu itibarla, ödenen bir zarar ve tazminatın gider yazılabilmesi için işle ilgili olması ve sözleşmeye, ilama veya kanun emrine göre yapılması şarttır. İşle ilgili olmaktan kasıt ise, yapılan harcamanın ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile sıkı sıkıya bağlantısının mevcut olması yani zarar, ziyan ve tazminat ile ticari kazancın elde edilmesi ya da idamesi arasında illiyet bağının kurulabilmesi gerekir. İşle ilgili olmayan veya işle ilgili olsa dahi kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının şahsi kusuru nedeniyle ödenen zarar, ziyan ve tazminatların gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

Özelgeye göre, Şirket adına kayıtlı mezkur arsa vasıflı taşınmazın satış bedelinin tahsil edildiği döneme ilişkin kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmış olması halinde bahse konu mahkeme kararına istinaden icra kanalı yoluyla ödenen tazminatın daha önce gelir yazılan tutara tekabül eden kısmının, ödemenin yapıldığı dönemde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu, bahse konu mahkeme kararına istinaden dava tarihinden itibaren işleyecek yasal faizin ise kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

06.08.2024 tarih ve 96620903-125-130995 sayılı özelge

3- Kamulaştırılan Gayrimenkule Ödenen Bedeller İçin Kurumlar Vergisi İstisnasından Yararlanılıp Yararlanılamayacağı.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 01/06/2008 tarihinden itibaren Şirketin aktifinde kayıtlı bulunan arsanın 30/01/2018 tarihinde Toplu Konut İdaresi Başkanlığı tarafından kamulaştırılmasıyla ilgili idari karar alındığı, söz konusu kamulaştırma kararına ilişkin dava açıldığı ve İdare Mahkemesince davanın reddine karar verildiği, bahse konu arsanın T.C. Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Toplu Konut İdaresi Başkanlığı adına 28/02/2024 tarihinde tapu müdürlüğünde tescil işleminin yapıldığı ve 25/03/2024 tarihinde fatura düzenlendiği belirtilerek, Şirketin aktifine kayıtlı arsaya ilişkin 30/01/2018 tarihinde kamulaştırma kararı alınması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen taşınmaz satış kazancı istisna-

sından %50 oranında faydalanıp faydalanılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.4.1. Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması" başlıklı bölümünde; istisnanın uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerektiği, bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemlerin istisna kapsamına girmediği belirtilmiş ancak kamulaştırma işlemlerinin kuramların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerektiği, satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi gerektiğinden ve kamulaştırma işlemleri ile ilgili özel bir belirleme yapılmadığından, kamulaştırma işlemlerinde satış bedeline ilişkin uyumsuzlukların maddede yer alan iki yıllık tahsil süresi içinde sonuçlandırılarak, varsa ek olarak alınan bedelin %75'inin 5/12/2017 tarihinden itibaren yapılan taşınmaz satışlarında ise %50'sinin de bu süre içinde fon hesabına aktarılması şartıyla, uyumsuzluğun son bulunduğu dönemde istisnadan yararlanılabilemesinin mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

Özelgeye göre, her ne kadar şirket aktifine kayıtlı arsaya ilişkin kamulaştırma kararı 30/01/2018 tarihinde alınmış olsa da satış için tapuda tescil tarihinin (28/02/2024) dikkate alınması gerektiğinden söz konusu satıştan elde edilen kazancın %25'lik kısmının, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan diğer şartların da sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisinden istisna edilmesinin mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

24.09.2024 tarih ve 62030549-125-1307284 sayılı özelge

4- Döviz Dönüşüm Desteğinin Kurumlar Vergisinden İstisna Olup Olmadığı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 26 Ocak 2023 tarihli ve 32085 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Firmaların Yurtdışı Kaynaklı Dövizlerinin Türk Lirasına Dönüşümünün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ kapsamında döviz gelirlerinizin Türk Lirasına çevrilmesi karşılığı elde edilen döviz dönüşüm desteğinin Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 14 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

2023/5 sayılı Firmaların Yurt Dışı Kaynaklı Dövizlerinin Türk Lirasına Dönüşümünün Desteklenmesi Hakkında Tebliğin "Yurt dışı kaynaklı dövizlerin Türk lirası vadeli mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülmesinde döviz dönüşüm desteği sağlanması" başlıklı 5 inci maddesinde;

(1) Yurda getirilen yurt dışı kaynaklı dövizin en az yüzde 40'a Merkez Bankasına satıldıktan sonra getirilen dövizin kalan kısmının dönüşüm kuru üzerinden Türk lirası vadeli mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülmesi ve Merkez Bankasınca belirlenecek süre boyunca Merkez Bankasına satılan tutardan daha fazla döviz alımı yapmama taahhüdünde bulunulması şartıyla, taahhüt sahibi firmalara dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen tutarın yüzde 2'si kadar döviz dönüşüm desteği sağlanır.



açıklamaları yer almaktadır.

Özelgeye göre, Şirkete yurt dışı kaynaklı dövizlerin dönüşüm kuru üzerinden Türk Lirasına çevrilmesi karşılığı yapılan döviz dönüşüm desteğinin, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında elde edilen kazanç olarak değerlendirilemeyeceğinden kurumlar vergisinden istisna edilmesinin mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

06.08.2024 tarih ve 62030549-120-1053589 sayılı özelge

5- K.K.T.C. Mukimi Firmadan E-Pin Kodu Alımı Karşılığında Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; .. mukimi firmadan "E-PIN" kodları (...) satın alınarak satışının yapıldığı ve satıcı firma ile bayilik sözleşmelerinin bulunduğu belirtilerek,

-E-PIN kodlarının satın alma işleminde Katma Değer Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunları yönünden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı,

-E-PIN kodlarının Türkiye de kurulu veya yurt dışındaki başka bir şirkete veya nihai tüketiciye satışı aşamasında KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, bu satıştan elde edilen kazançların kurumlar vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin; ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasına göre sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği belirtilmiştir. Aynı maddenin üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmış, dördüncü fıkrasında da bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasında dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın hangi şartlara göre Türkiye'de elde edilmiş sayılacağı belirtilmiş olup anılan fıkranın; 1 inci bendinde, ticari kazançlarda; kazanç sahibinin Türkiye'de iş yerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması halinde, 4 üncü bendinde ise serbest meslek kazancının, serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi halinde Türkiye'de elde edilmiş sayılacağı belirtilmiştir. Söz konusu maddenin üçüncü fıkrasında da maddede sözü edilen değerlendirmeden maksadın, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılması olduğu hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları, avanslar da dâhil

olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup ticari kazançlar tevkifata tabi kazanç ve iratlar arasında sayılmamıştır.

Özelgeye göre, .. mukimi firmadan alınan aktivasyon kodlarına (...) yapılan ödemelerden kurumlar vergisi kesintisi yapılmaması gerektiği ifade edilmiştir.

06.08.2024 tarih ve 62030549-125[30-2020/272]-1051413 sayılı özelge

6- Örtülü Sermayeye Bağlı Düzeltme İşlemlerinde İndirimli Kurumlar Vergisi Oranının Durumu Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda;

-Şirketin madencilik sektöründe faaliyet gösterdiği ve iştirakçisi olduğu A.Ş.'ye ... yılında borç verdiği,

-Borç verilen tutarın,... A.Ş.'nin dönem başı sermayesinin üç katını geçtiği ve ödenen faiz ve kur farklarının örtülü sermaye uygulamasına konu edildiği,

-Teşvik belgesine sahip olan ve yatırım döneminde bulunan ... A.Ş.'nin Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi oranını bu dönemde diğer kazançlarına uyguladığı,

-.... A.Ş.'nin maden cevheri satışları üzerinden gelir elde ettiği ve yatırım teşvik belgesi nedeniyle bu kazançlarına sırasıyla %4,4 ve %4,6 indirimli kurumlar vergisi oranlarını uyguladığı

belirtilmiş olup, örtülü sermaye uygulamasında borç veren şirket tarafından yapılacak düzeltme işleminde, %4,4 ve %4,6 oranlarında hesaplanan kurumlar vergisine denk gelen kurumlar vergisi matrahının mı yoksa örtülü sermaye kapsamında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınan tutarların mı dikkate alınacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, Kanunun 1 inci maddesinde yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrasında, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 12 nci maddesinde "örtülü sermaye" hükmüne yer verilmiş olup, kurumların ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmının ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılacağı; 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ise, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde gider yazılamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca bu Kanunun 12 nci maddesinin yedinci fıkrasında, örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarların, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan

tutar sayılacağı, daha önce yapılan vergilendirme işlemlerinin, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltileceği ve bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olmasının şart olduğu hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, örtülü sermaye kapsamında finansmanı kullandıran şirket tarafından yapılacak düzeltmede, örtülü sermaye kullanan kurumun ödediği vergilerin dikkate alınması suretiyle iştirak kazancı istisnası olarak dikkate alınacak tutarın hesaplanması gerektiği ifade edilmiştir.

03.10.2024 tarih ve 38418978-299[03-2023/40]-564744 sayılı özelge

7- Temlik Alınan Alacağın Vergilendirilmesi Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda;

-Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan Şirketin bedel karşılığında, olan muaccel hale gelmiş ancak ... tarafından tahsile dair sonuç alınamamış olan ve şirket tarafından da tahsil edilmesi mümkün olmayan yaklaşık ... alacağının temlik alınmasında Şirket açısından vergi mevzuatı bakımından bir gelirin doğup doğmadığı,

-Gelirin doğmuş kabul edilmesi halinde tutarının ne olacağı ve bu şekilde taraf olunan alacaklar bakımından değersiz alacak veya şüpheli alacak hükümlerine göre işlem yapılıp yapılmayacağı,

-Bu kapsamda temlik alınacak alacaklar için temlik harcı, dava ve/veya icra takibi tesis edilmesi halinde 4691 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat uyarınca harç muafiyetinden Şirket tarafından yararlanılıp yararlanılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safı kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrasıyla da safı kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise; 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 hüküm altına alınmıştır.

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ile "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, dolayısıyla geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kay-

naklanan 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 dönemin kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. "Dönemsellik" kavramı gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirmek, hasılat, gelir ve karlarını aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırmak durumundadırlar. Bu ilke uyarınca, gelir ve giderlerin ilgili oldukları dönemde kaydedilmesi gerekir.

Özelgeye göre,

-Tahakkuk etmiş bir gelirden söz edilebilmesi için gelirin mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmesi ile işlemde kaynaklanan alacağın da ödeme şartlarının belirlenmiş olmasının gerektiği,

-Söz konusu hukuki ihtilaflar nedeniyle Şirket ile arasında tarihinde bir ... imzalandığı ve şartların vuku bulması halinde,'ye kullandığı krediden kaynaklı olup, tahsil edemediği/edemeyeceğini değerlendirdiği asli ve fer'i alacaklar toplamı üzerinden yaklaşık alacağını ve buna bağlı teminatlarını, Şirkete bedel karşılığında temlik edeceği ve mükellefiyetinin resen terk durumunda olduğu hususları dikkate alındığında, bu durumda tahakkuk etmiş bir gelirden söz edilemeyeceğinden, temlik tutarı ile yapılan ödeme arasındaki fark tutarın kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmasının söz konusu olmayacağı,

-Tahsil edilen kira tutarları ile izleyen dönemlerde bedelle temlik alınan alacağı aşan bir tutarda tahsilat yapılması durumunda aşan tutarların ilgili dönemlerde kurum kazancına dahil edilmesi gerektiği

ifade edilmiştir.

25.12.2024 tarih ve 38418978-125[6]-756666 sayılı özelge

8- Holdinge Bağlı İştirak Hisselerinin Satışında Kurumlar Vergisi İstisnası Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda, holding olarak faaliyette bulunan bir şirketin ve bağlı grup şirketlerinin aktiflerinde en az iki tam yıl süreyle yer alan iştirak hisselerinin, ilişkili veya ilişkisiz kişilere satışından doğan kazançlar için kurumlar vergisi istisnasından yararlanılıp yararlanılmayacağı hususunda başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesi ve ilgili Genel Tebliğ uyarınca, kurumların mali yapılarının güçlendirilmesi amacıyla, en az iki yıl aktifte kalan iştirak hisselerinin satış kazancına %50 oranında istisna uygulanmaktadır. İstisna için satışın nakit girişi sağlaması, bedelin iki yıl içinde tahsil edilmesi ve kazancın beş yıl süreyle özel bir fon hesabında tutulması şarttır. Holdingler için bu hisselerin "Mali Duran Varlıklar" grubunda izlenmesi gerekir; ticari amaçlı "Menkul Kıymetler" hesabındaki hisseler ile takas veya sermaye taahhüdüne mahsup gibi nakit girişi sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışındadır.

Buna göre özelge uyarınca;

- Holdingin grup dışı (üçüncü kişi) satışları istisnadan yararlanabilirken, grup içi satışları holding bazında gerçek bir mali iyileşme sağlamadığı gerekçesiyle istisna kapsamı dışında tutulmuştur.
- Bağlı grup şirketleri, mali yapılarını güçlendirmek şartıyla hem grup içi hem de grup dışı satışları için istisnadan faydalanabileceği belirtilmiştir.
- Satış kazancının yeni iştirak hissesi alımında kullanılan kısmı istisnaya konu edilemeyeceği ve grup içi tüm işlemlerde satış bedelinin emsallere uygun olmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

26.12.2024 tarih ve 16700543-125[24-515-45]-176392 sayılı özelge

9- Bireysel Emeklilik Sisteminden Ayrılma Sonucu Kesilen Gelir Vergisi İçin Engellilik İndiriminden Yararlanıp Yararlanılamayacağı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda, Türkiye Hayat ve Emeklilik A.Ş. nezdindeki bireysel emeklilik sözleşmesini 8 inci yılında zorunlu sebeplerle sonlandıran ve ikinci derece engelli olan bir vatandaşın, sistemden ayrılması nedeniyle elde ettiği gelir üzerinden yapılan gelir vergisi kesintisinde engellilik indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 31'inci maddesinde engellilik indirimi, çalışma gücü kaybı olan hizmet erbabının ücretlerine uygulanacak bir indirim olarak tanımlanmıştır. Kanun'un 75'inci maddesi uyarınca, Bireysel Emeklilik Sistemi'nden (BES) ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarları "menkul sermaye iradı" sayılmaktadır. Kanun'un 94'üncü maddesinin 16 numaralı bendine göre, on yıldan az süreyle katkı payı ödeyerek ayrılanlara yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılması öngörülmüştür. Mevzuat uyarınca engellilik indirimi; hizmet erbabı, serbest meslek erbabı ve basit usulde vergilendirilenlerin beyan edilen gelirlerine uygulanabilmektedir.

Buna göre özelge uyarınca, bireysel emeklilik sisteminden on yıldan az süre ile katkı payı ödeyerek ayrılmış olunması neticesinde sistemden elde edilen gelir menkul sermaye iradı niteliğinde olduğundan, söz konusu ödeme üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatı için engellilik indiriminden yararlanılmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

11.06.2025 tarih ve E-38418978-120[89/4/I]-321129 sayılı özelge

10- AFAD'a Bağışlanan Konutlar İçin Yapılacak Harcamaların Ne Zaman İndirim Konusu Yapılacağı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Kahramanmaraş merkezli depremler nedeniyle AFAD'a bağışlanmak üzere kamuya ait arazilerde konut inşa edilmesi ve mülkiyeti başkasına ait olan taşınmaz kültür varlığı kapsamındaki binaların (konak) restorasyonunun yapılması planlanmaktadır. Söz konusu inşa ve onarım işlemlerinin birden fazla takvim yılına yayılması nedeniyle, bu işler için yapılan harcamaların harcamanın yapıldığı yılda mı yoksa teslimin gerçekleştiği yılda mı indirim konusu yapılacağı hususunda tereddüt oluşmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesi, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca

gösterilmek şartıyla kurum kazancından yapılabilecek indirimleri düzenlemektedir. Bu bağlamda, Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı ile belirli şartlar altında kamu kurumlarına yapılan bağışlar ve kültür varlıklarının korunmasına yönelik harcamalar indirim konusu yapılabilmektedir. 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde ise, bağışlanacak tesisin kamu arazisi üzerine inşa edilmesi durumunda, harcamaların tesisin tamamlanıp teslim edildiği yıl değil, "harcamanın yapıldığı yılın kazancından" indirilebileceği açıklanmıştır.

Buna göre özelge uyarınca, AFAD'a teslim edilecek konutlar için kamu arazisi üzerine yapılan harcamaların, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-e bendi kapsamında harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kurum kazancından indirilmesinin mümkün olduğu belirtilmiştir. Taşınmaz kültür varlığı kapsamındaki binaların restorasyonu için yapılan harcamaların ise, aynı maddenin (c) bendi uyarınca kurum kazancının %5'ini aşmayan kısmının, yine harcamanın yapıldığı yıla ait kazançtan indirim konusu yapılması uygun görülmüştür. Ancak, bağışın yapıldığı dönemde şirketin zarar etmesi veya kurum kazancının yetersiz olması durumunda, indirilemeyen bağış tutarının ise daha sonraki yıllara devredilmesi veya zarar olarak kaydedilmesi mümkün olmadığı yönünde görüş belirtilmiştir.

17.06.2025 tarih ve E-64597866-125 sayılı özelge

11- İştirak Hisselerinin Kısmi Bölünmeye Konu Edilmesinde İktisap Tarihi Olarak Hangi Tarihin Dikkate Alınacağı Hk.

Özelgeye konu edilen olayda; gayrimenkul inşaatı ve alışveriş merkezi kiralama işletmeciliği faaliyetinde bulunan bir şirketin, 2022 yılında ortak olduğu bir işyeri yapı kooperatifine ilişkin iştirak paylarını, muhasebe kayıtlarındaki başlangıçtaki hatalı sınıflandırma (başta "259-Verilen Avanslar" hesabında izlenip sonradan "242-İştirakler" hesabına alınması) nedeniyle kısmi bölünmeye konu edip edemeyeceği ve iki yıllık aktifte bulundurma süresinin hangi tarihten itibaren başlayacağı hususunda tereddüt hasıl olmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi ve ilgili genel tebliğ açıklamaları uyarınca, iştirak hisselerinin kısmi bölünmeye konu edilebilmesi için bu kıymetlerin kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle elde tutulmuş olması şarttır. Söz konusu olayda, şirketin kooperatif ortaklık payına ilişkin ödemeleri 14/04/2022 tarihinde muhasebe kayıtlarına "259-Verilen Avanslar" hesabı altında intikal ettirdiği görülmektedir.

Buna göre özelge uyarınca; şirket tarafından 14/04/2022 tarihinde muhasebe kayıtlarına alınarak takip edilen ve halihazırda "242-İştirakler" hesabında kaydı devam eden kooperatif payının, iktisap edildiği tarih olarak muhasebe kayıtlarına ilk alındığı 14/04/2022 tarihinin dikkate alınması gerektiği ifade edilmiştir. Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesi kapsamında aranılan iki yıllık aktifte bulundurma süresinin bu tarihten itibaren hesaplanması uygun görülmüştür.

24.06.2025 tarih ve E-62030549-125 sayılı özelge

12- 7440 Sayılı Kanunun 2 nci Maddesi Kapsamında Yapılandırılan ve Ödemesi Devam Eden Vadesi Geçmiş Borçlar Nedeniyle GVK Mük 121 inci Madde Hükmünden Yararlanılıp Yararlanılamayacağı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; vadesi geçmiş vergi borçlarının 7440 sayılı Kanun kapsamında 48 ay vadeli olarak yapılandırıldığı ve taksit ödemelerinin devam ettiği belirtilmiştir. Bu kapsamda, söz konusu borç yapılandırmasının devam etmesinin, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) mükerrer 121 inci maddesinde yer alan vergiye uyumlu mükelleflere yönelik %5'lik vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil edip etmediği hususunda görüş talep edilmiştir.

193 sayılı GVK'nın mükerrer 121 inci maddesi uyarınca, uyumlu mükelleflerin vergi indiriminden yararlanabilmesi için beyannamelerin süresinde verilmesi, haklarında kesinleşmiş bir tarhiyat bulunmaması ve indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vadesi geçmiş 1.000 TL üzerinde borçlarının bulunmaması şarttır. Ayrıca, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de "ödenmiş olması" gerekmektedir. Mevzuata göre, vergi kanunları gereğince tecil edilen vergilerin, şartların sağlanması kaydıyla ödenmiş sayılacağı kabul edilse de; bu durumun indirimden yararlanma şartlarını ihlal etmemesi için borcun tamamen tasfiye edilmiş olması önem arz etmektedir.

Buna göre özelge uyarınca, 2024 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla, 7440 sayılı Kanun kapsamında taksitlendirilen borçların ödemelerinin (örneğin 48 taksitten sadece 23'ünün ödenmiş olması gibi) halen devam ediyor olması, ilgili dönemlere ait "vergilerin ödenmiş olması şartının ihlali" olarak değerlendirilmektedir. Dolayısıyla özelgede, yapılandırılan borçların tamamı ödenmediği sürece, mükellefin %5'lik vergi indirimi uygulamasından yararlanmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir.

25.06.2025 tarih ve E-13649056-120[2025-ÖZE-45] sayılı özelge

13- Basit Konaklama Turizm İşletmesi Belgesine Sahip İşletmede Verilen Geceleme Hizmetinde KDV Oranı Hk.

Özelgeye konu edilen olayda; tatil amaçlı pansiyon işletmeciliği faaliyetiyle iştigal eden ve belediye tarafından düzenlenen "ev pansiyonu" ruhsatı bulunan mükellef, Kültür ve Turizm Bakanlığında "Basit Konaklama Turizm İşletmesi Belgesi" alınmış ve bu kapsamda, internet aracılık platformları üzerinden gerçekleştirilen oda satışları dahil olmak üzere verilen geceleme hizmetlerinde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hususunda görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 28. maddesinin verdiği yetkiyle yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) uyarınca, mal ve hizmetlere uygulanacak KDV oranları belirlenmiştir. Söz konusu Kararname eki (II) sayılı listenin 25. sırasında; otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetleri için KDV oranı %10 olarak tespit edilmiştir. KDV Genel Uygulama Tebliği ve 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu çerçevesinde, bir konaklama tesisinin bu indi-



rimli orandan yararlanabilmesi için hem fiilen geceleme hizmeti vermesi hem de Kültür ve Turizm Bakanlığından alınmış ilgili işletme belgesine sahip olması şarttır.

Buna göre özelge uyarınca, Kültür ve Turizm Bakanlığından alınan "Basit Konaklama Turizm İşletmesi Belgesi"ne sahip olarak konaklama tesisi faaliyetinde bulunan işletmede verilen geceleme hizmetleri, 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin 25. sırası kapsamında değerlendirildiğinden %10 oranında KDV'ye tabi olduğuna hükmedilmiştir.

31.12.2025 tarih ve E-21152195-130[2025.9198]-769801 sayılı özelge

14- Türkiye'deki Yat Limanlarında Yabancı Bayraklı Gemilere Verilen Hizmetlerin Hizmet İhracatı Sayılarak KVK 32'nci Madde Hükmüne Göre %1 Vergi İndiriminden Yararlanıp Yararlanamayacağı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Çeşme Yat Limanı'nda yabancı bayraklı teknelere verilen; forklift kullanımı, çekme-atma, kara park, dalğıklık, tekne temizliği, elektrik, su ve personel temini gibi çeşitli hizmetlerden elde edilen kazançlara, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32'nci maddesi uyarınca indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanıp uygulanamayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32'nci maddesinin yedinci fıkrası, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli (1/1/2022 tarihinden itibaren 1 puan, 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde ise 5 puan) uygulanmasını öngörmektedir. 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde ise bu indirimin uygulanabilmesi için gereken "hizmet ihracı" kavramı; yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetler olarak tanımlanmıştır. Bu çerçevede, bir hizmetin ihracat indirimi kapsamında değerlendirilebilmesi için temel şart, hizmetten Türkiye dışında yararlanılmasıdır.

Buna göre özelge uyarınca, Şirket tarafından Çeşme Yat Limanı'nda yabancı bayraklı teknelere verilen bahse konu hizmetler Türkiye sınırları içerisinde verildiğinden ve bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanıldığından, bu faaliyetler hizmet ihracı kapsamında kabul edilmemektedir. Bu nedenle, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanması mümkün değildir.

25.07.2024 tarih ve 84098128-125[32-2022/32]-432555 sayılı özelge