

İÇİNDEKİLER

- 1 İş Ortaklığı Mükellefiyetinin Sona Erdirilmesi
- 2 Sanayi Sicil Belgesinde Yer Almayan Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanması
- 3 KVK Geçici 14. Mad. Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği Hk.
- 4 İndirimli Kurumlar Vergisi
- 5 Limited Şirket Hisselerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Gelirin Beyanında Elden Çıkarma Tarihinin Belirlenmesi Hk.
- 6 Satış Yolu İle Devralınan Ar-Ge Merkezinin Geçmişe Dönük Ar-Ge İndirimlerinden Yararlanılıp Yararlanılamayacağı
- 7 Toz Toplama Sistemleri Kurulumu İşinin Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşleri Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği
- 8 Yangın Tazminatının Gelir Vergisinden İstisna Olup Olmadığı
- 9 Yerden Hava Aracı Sevk ve İdaresi İle Görevli İHA Pilotlarına Ödenen Ücretin Gelir Vergisi İstisnası
- 10 5684 Sayılı Kanun Kapsamında Faaliyette Bulunan Şirketin Finansman Gider Kısıtlaması Tabii Olup Olmayacağı
- 11 Türkiye'de İkamet Etmeden Önce Belarus'ta Elde Edilen Ücret Gelirinin Beyanı Hususu
- 12 İnternet Üzerinden Satışlarda Belge Düzeni ve E-Arşiv Faturasında Yer Alan Tutarların Gider Olarak Gösterilip Gösterilemeyeceği Hususu
- 13 Çalışanların Bir Kısımına İşyerinde Yemek Verilip, Bir Kısımına Nakit Yemek Bedeli Ödenmesi Durumunda Ücret İstisnasının Uygulanıp Uygulanmayacağı Hususu
- 14 Bankanın Kullandığı Kredilerin Teminatını Oluşturan Gayrimenkullerin Vefa Hakkı Sözleşmesiyle Bankaya Devredilmesi Hususu

1- İş Ortaklığı Mükellefiyetinin Sona Erdirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ortak girişiminin kurumlar vergisi mükellefi olan bir iş ortaklığı şeklinde kurulduğu, tüm ortakların yurt dışı mukimi olduğu ve Türkiye'de daimi işyerlerinin bulunmadığı, iş ortaklığı tarafından açılan ihalede belirtilen yıllara sari inşaat işini tarihinde onaylanan geçici kabul tutanağı ile tamamladığı, proje kar/zararının ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edildiği, demirbaşların satılarak nakde çevrildiği, alacakların tahsil edilerek üçüncü taraflara olan borçların ödendiği, ayrıca yıllara sari inşaat işi nedeniyle kesinti yoluyla ödenen vergilerden doğan iade işlemlerinin tamamlandığı ve iş ortaklığının yalnızca bahsi geçen iş için kurulduğu ve mevcut durumda aktif olmadığı, ancak iş ortaklığının temyiz aşamasında devam etmekte olan fazla ve yersiz ödendiği düşünülen stopaj ve katma değer vergisinden kaynaklanan bir davasının bulunduğu, dava sonucunda vergi dairesine bir borcun çıkmayacağı, aksine alacağın oluşabileceği belirtilerek, açılan davanın sürmesi nedeniyle iş ortaklığının mükellefiyetinin sona erdirilip erdirilemeyeceği ile mükellefiyetin sona erdirilmesi halinde dava sonucunda ortaklığa iade edilecek bir tutarın bulunması durumunda iade tutarının yurt dışı mukimi ortakların hesabına veya Türkiye'de mukim vekil tayin edilen kişiye ödenip ödenemeyeceği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılan iş ortaklıkları, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında, maddede yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler şeklinde tanımlanmıştır.

Kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılan iş ortaklıkları, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında, maddede yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler şeklinde tanımlanmıştır.

Özelgeye göre, iş ortaklığı tarafından yapılan işin sona ermesi ve vergisel ödevlerin tamamının yerine getirilmesi durumunda iş ortaklığının mükellefiyetinin sona erdirilmesinin mümkün olduğu, mükellefiyetin sona erdikten sonra dava sonucunda ortaklığa iade edilecek bir tutarın bulunması durumunda iade tutarının iş ortaklığını oluşturan ortakların hisseleri oranında hesaplarına aktarılmasının mümkün bulunduğu ifade edilmiştir. Ayrıca, mahkeme kararına göre vergisel bir sorumluluğun doğması veya iş ortaklığının biten faaliyeti nedeniyle bir vergi tarhiyatı yapılması gerektiği durumda ise iş ortaklığı ortaklarının müteselsil şekilde sorumlu olacaklarının tabii olduğu da ifade edilmiştir.

11.12.2023 tarih ve 51421814-125-130039 sayılı özelge

2- Sanayi Sicil Belgesinde Yer Almayan Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanması

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin büyükbaş, küçükbaş ve kanatlı yemi üretim faaliyeti ile iştigal ettiği ve söz konusu faaliyetine ilişkin kapasite raporu ve sanayi sicil belgesi bulunduğu, bunun yanında yumurta üretim faaliyetiyle de iştigal eden şirketin bu faaliyetine ilişkin tarafından sanayi sicil belgesi verilmediği, buna karşılık söz konusu faaliyete ilişkin kapasite raporu ve işletme tescil belgesinin bulunduğu belirtilerek, sanayi sicil belgesine haiz olmayan yumurta üretim faaliyetinden elde edilen kazançlara Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında 1 puanlık kurumlar vergisi indiriminin uygulanıp uygulanamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrasında, "Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz." hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergi Genel Tebliğinin "32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" başlıklı bölümünde,

Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların;

-Sanayi sicil belgesine sahip olma ve

-Fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.

Buna göre, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeye göre, ancak sanayi sicil belgesine sahip olunması ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal edilmesi halinde münhasıran üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacağından, şirketin yumurta üretim faaliyetine ilişkin sahip olduğu "Kapasite Raporu" ve "İşletme Tescil Belgesi" ile yaptığı üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlara Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

11.12.2023 tarih ve 50426076-125[32-2022/20-459]-180023 sayılı özelge

3- KVK Geçici 14. Mad. Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin banka hesabına tarihinde yurt dışı ortaktan alınan kredi tutarı ile giriş yapan ve dolayısıyla tarihli şirket bilançosunda yer almayan ... USD tutarındaki dövizin tarihinde 6 ay vadeli kur korumalı Türk lirası mevduat hesabına çevrildiği belirtilerek, bu vadeli hesaptan elde edilen faiz ve diğer kazançlara Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında istisna uygulanıp uygulanamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesinde;

"(1) 14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanununun 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (I) numaralı bendinin (g) alt bendi hükmüne istinaden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen hesaplar ile ilgili olarak; kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını, dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı, bu kapsamda açılan en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda aşağıda belirtilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır:

- a) Bu fıkra kapsamındaki yabancı paraların dönem sonu değerlemesinden kaynaklanan kur farkı kazançlarının 1/10/2021 ile 31/12/2021 tarihleri arasındaki döneme isabet eden kısmı,
- b) 2021 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verilme tarihine kadar Türk lirasına çevrilen hesaplarla ilgili oluşan kur farkı kazançları ile söz konusu hesaplardan dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar.

(2) Birinci fıkra kapsamına girmemekle birlikte, kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 31/12/2023 tarihine kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda oluşan kur farkı kazançlarının, geçici vergi dönemi sonu değerlemesiyle Türk lirasına çevrildiği tarih arasına isabet eden kısmı ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

..."

hükmü yer almaktadır.

Özelgeye göre, yurt dışından Şirket hesabına tarihinde aktarılan ve tarihinde Türk lirasına çevrilerek kur korumalı Türk lirası mevduat hesabına yatırılan ... USD, Şirketin tarihli bilançosunda yabancı para varlığı olarak yer almadığından, açılan kur korumalı Türk lirası mevduat hesabından elde

edilen faiz ve diğer kazançlarla ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisi istisnasından yararlanılmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

11.12.2023 tarih ve 62030549-125-1425168 sayılı özelge

4- İndirimli Kurumlar Vergisi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ... tarihinde tamamlama vizesi gerçekleştirilen yatırım kapsamında (... x...) ... TL yatırıma katkı tutarı için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından sehven faydalanılmadığı belirtilerek, söz konusu yatırıma katkı tutarından ... ve sonrasındaki yıllarda faydalanıp faydalanılmayacağı, yatırıma katkı tutarından faydalanılması halinde yeniden değerlendirme oranında değerlemeye tabi tutulup tutulmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

İndirimli kurumlar vergisi müessesine ilişkin açıklamalara, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İndirimli kurumlar vergisi" başlıklı 32/A maddesinde yer verilmiş olup, konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.11. Yatırıma katkı tutarında endeksleme" başlıklı bölümünde, "6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 66 ncı maddesiyle Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere; "Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanan kısım hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır." hükmü eklenmiştir.

Buna göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı (yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanan kısmından sonra kalan yatırıma katkı tutarı), yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır." açıklaması yapılmıştır.

Özelgeye göre, ... yılında yapıldığı hususu dikkate alındığında, ... ve ... hesap dönemleri Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre zamanaşımına uğramış olduğundan bu dönemler için düzeltme beyannamesi verilemeyeceği, bu dönemler için faydalanılmayan tutarların yatırıma katkı tutarından düşülmesi ve izleyen dönemlerde indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmemesi gerektiği ifade edilmiştir.

13.12.2023 tarih ve 61504625-125.32-53376 sayılı özelge

5- Limited Şirket Hisselerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Gelirin Beyanında Elden Çıkarma Tarihinin Belirlenmesi Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 13/4/2018 tarihinde tamamını 15.000,00 TL'ye satın alınan Limited Şirketi hisselerini 14/1/2019 tarihinde 3.950.000,00 TL bedelle Anonim Şirketine devredildiği, söz konusu devir bedelinin 1.400.000,00 TL'sini devir esnasında, 1.400.000,00 TL'sini 1/4/2019 tarihinde, kalan 1.150.000,00 TL'lik kısmını ise 31/3/2020 tarihinde tahsil edildiği belirtilerek, söz konusu hisselerin satışından doğan kazancın hangi dönemde beyan edileceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinde;

"Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır.

...

4.Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

...

Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiimi, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder.

...

Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı ile bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 (323 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2023'den itibaren 55.000 TL.)Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır."

hükmü yer almaktadır.

Özelgeye göre, sahip olunan limited şirket hisselerinin devri karşılığında elde edilecek kazancın, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendine göre değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi gerektiği, söz konusu hisselerin devir tarihi itibarıyla gelir elde edilmiş sayılacağından, hisse satışından doğan kazancın beyanında, hisse bedellerini tahsil edilen tarihlerin değil, devir tarihi olan 14/1/2019 tarihinin esas alınması gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca özelgede limited şirket hisselerinin devrinden doğan söz konusu değer artışı kazancının ilgili yıla ilişkin istisna tutarını (2019 yılı için 14.800 TL.) aşan kısmının, 2019 takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiği, vergiye tabi değer artışı kazancının hesaplanmasında mükerrer 81 inci maddenin endekslemeye ilişkin hükümlerinin de dikkate alınacağı tabii olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

19.12.2023 tarih ve 62030549-120[mük80-2020/478]-1474924 sayılı özelge

6- Satış Yolu İle Devralınan Ar-Ge Merkezinin Geçmişe Dönük Ar-Ge İndirimlerinden Yararlanılıp Yararlanılamayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu kararı ile kayımlık yetkisi Fona devredilen, ... vergi kimlik numaralı ...'ye ait gayrimenkullerin, menkul malların (demirbaşlar, makina ekipmanlar vs), marka, internet alan adı ile bu varlıkların ferî ve mütemmim cüzü niteliğindeki tarafı oldukları sözleşmelerin ve bu sözleşmelerden doğan ancak başlı başına iktisadi değeri olmayanlar da dahil olmak üzere diğer tüm, mal, hak ve varlıkların bir araya getirilerek oluşturulan ... Ticari ve İktisadi Bütünlüğünün cebri icra yoluyla satışa sunulduğu, bahsi geçen iktisadi bütünlüğün, ... tarihinde gerçekleştirilen ihale ile'ye ihale edildiği, ihale edilen varlıklar arasında 5746 sayılı Kanun kapsamında ... tarihinde Ar-Ge Merkezi Belgesi verilen ve ...'ye ait olan Ar-Ge merkezinin içinde yer aldığı fabrikanın da olduğu, bu defa, ... tarafından ihale yoluyla satın alınan Ar-Ge merkezinin de içinde yer aldığı fabrikanın işletme bütünlüğü korunacak şekilde kısmi bölünme yoluyla ...'ye devredildiği belirtilerek, ... tarafından ... kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilen ve kazancın yetersiz olması sebebiyle kullanılmayan Ar-Ge indirim tutarının söz konusu şirketin Ar-Ge merkezi ile birlikte cebri icra yoluyla satışı sonrası ... tarafından indirim konusu yapıp yapılamayacağı, adı geçen şirketin kısmi bölünme yolu ile şirkete devredilmesi neticesinde söz konusu Ar-Ge indirim tutarının indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Bakanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde; (1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

- Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.
- Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilanço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütünhâlde devralınması ve aynen bilançosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, "Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu Kanunun uygulanmasında kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur." şeklinde belirtilmiştir.

Bu durumda özelve göre; ...'nin hak etmiş olduğu Ar-Ge indirimi tutarlarının, mükellefiyeti devam eden bu şirket tarafından indirim konusu yapılması mümkün olduğu, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu tarafından şirketin varlıklarının satılması, Ar-Ge indirim tutarının da devri sonucunu doğurmayacağından, söz konusu Ar-Ge indirimi tutarlarının; gerek anılan şirketin varlıklarını satın alan

... tarafından gerekse bu şirketin bahse konu varlıklarının bir kısmını kısmi bölünme suretiyle devir alan şirket tarafından indirim konusu yapılmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir.

11.12.2023 tarih ve 38418978-125[10-22/30]-576774 sayılı özelge

7- Toz Toplama Sistemleri Kurulumu İşinin Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşİ Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Şirketin ... Organize Sanayi Bölgesinde endüstriyel fan ve filtre imalatı üzerine faaliyet gösterdiği, Şirket ile ... A.Ş. arasında ... tarihinde imzalanan "... işine ait sözleşme kapsamında ... A.Ş. tesisinde toz toplama sistemi kurulumu için gerekli olan fan, filtre imalatı ve imalatını yapılan söz konusu makinelerin kurulumunu üstlenildiği, sözleşme gereği ... yılı içerisinde (...) tamamlanıp teslim edilmesi gereken işin ilgili tesis inşaatının tamamlanamaması nedeniyle ... yılına uzayarak yıllara sari hale geldiği belirtilerek, tesisin inşaat işlerinin ... yılına sarkması nedeniyle üstlenilen toz toplama sistemi kurulumu işinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında yıllara sari inşaat ve onarım işi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda Bakanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir" hükmü yer almaktadır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için; faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması, inşaat ve onarım işinin birden fazla yıla sirayet etmesi, inşaat ve onarım işinin resmi veya özel taahhütlere bağlı olarak yapılması, şartlarının bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca özelgeye göre, özelge talep formu ekinde yer alan sözleşme ile ... tarihli dilekçenin incelenmesinden, ... A.Ş. ile Şirket arasında imzalanan sözleşmenin konusunun "... yüklenici tarafından yapımı ile çalışır ve kullanılabilir durumda idareye teslimiyle sınırlı olduğu, sözleşme gereği ... yılı içerisinde tamamlanıp teslim edilmesi gereken iş ile ilgili ürünlerin tamamının teslim edildiği, montajının yapıldığı ancak tesisin inşaat işlerinin ... yılına sarkması nedeniyle sistemin devreye alınamadığı belirtildiğinden, toz toplama sistemi için gerekli olan fan, filtre imalatı ve imalatı yapılan makinelerin kurulumunun ve montaj işlerinin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında inşaat ve onarım işi olarak değerlendirilmemesi gerektiği ve bu kapsamda Şirkete yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapılmaması gerektiği ifade edilmiştir.

11.12.2023 tarih ve 38418978-120[42-23/2]-577364 sayılı özelge

8- Yangın Tazminatının Gelir Vergisinden İstisna Olup Olmadığı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Genel Müdürlüğün taşra teşkilatı kadro ve pozisyonlarında bulunan personellerden, orman yangınlarına müdahale esnasında kullanılan hava vasıtalarında (uçak-helikopter) yangın söndürme faaliyetlerinin yerine getirilmesi amacıyla fiilen görev yapanlara, her uçuş günü için (1000) gösterge rakamının memur aylık katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarda 01.04.2022-30.11.2022 tarihleri arasında, ayda 10 uçuşu geçmemek üzere döner sermaye bütçesinden karşılanmak üzere tazminat ödemesi yapıldığı ve bu ödemeler üzerinden gelir vergisi kesildiği belirtilerek, Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi gereğince Kurumda çalışan orman mühendisi, orman muhafaza memuru ve diğer sınıftaki personeller için yapılan uçuş tazminatı ödemesinden gelir vergisi kesilip kesilmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüşü talep edilmiştir.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara, 306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiş olup, anılan Tebliğin 3 üncü maddesinin altıncı fıkrasında, "(6) 193 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yapılan düzenlemeye göre, subay, astsubay, erbaş ve erlere ve ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler ve zamlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren personele fiilen uçuş hizmetleri ve kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde denizaltına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemelere ilişkin istisna uygulaması önceden olduğu şekilde devam etmektedir." açıklaması yer almaktadır.

Bu göre özelge kapsamında, kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan hava aracının sevk ve idaresiyle görevli Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü tarafından pilot lisansı sahipli pilotlar ile adı geçen Genel Müdürlük tarafından lisanslandırılmış ve uçuş esnasında görevli uçuş ekibi üyelerine fiilen uçuş hizmetleri dolayısıyla ödenen tazminatların Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olduğu; Ancak, idareyi temsilen görevlendirilen mühendis, orman muhafaza memuru ve diğer personele 6. Dönem Toplu Sözleşmesine göre ödenen yangın tazminatının Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesinin mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

08.12.2023 tarih ve E-84098128-120[29-2022/1]-584773 sayılı özelge

9- Yerden Hava Aracı Sevk ve İdaresi İle Görevli İHA Pilotlarına Ödenen Ücretin Gelir Vergisi İstisnası

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Kurumun havacılık ve uzay sanayi sistemlerinin geliştirilmesi, modernizasyonu, üretimi, sistem entegrasyonu, uçak, helikopter, insansız hava aracı (İHA) tasarımı, testleri ve parçalarının yapımı faaliyetleri ile iştigal ettiği, İHA'nın içinde pilot ve yolcusu olmayan, sadece amaca uygun ekipman taşıyan uzaktan kumandalı ve/veya otomatik olarak sadece yetki sahibi pilotlar tarafından görevini icra edebilen bir çeşit uçak olduğu belirtilerek, yerden hava aracının sevk

ve idaresi ile görevli İHA pilotlarına ödenen aylık ücretin %70 inin gelir vergisinden istisna edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüşü talep edildiği anlaşılmıştır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin İkinci Bölümünde yer verilmiş olup, anılan bölümün 3 üncü maddesinde, "(1) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendinde yapılan düzenleme ile kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, a) Hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlara, b) Uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına 1/2/2019 tarihinden itibaren nakden veya hesaben ödenen aylık ücretlerinin gerçek safi değerinin %70'i gelir vergisinden istisna edilmiştir. (2) Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde görevli olmakla birlikte birinci fıkrada belirtilen görevliler dışındaki diğer personel, yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış veya uçak içinde hizmet veriyor olsa da bu istisnadan yararlanamayacaktır." açıklamaları yer almaktadır.

Söz konusu düzenlemenin Türk Hava Kurumu ile sivil havacılıkta görevli pilotlar ve sertifikalandırılmış kabin memurlarına teşvik gayesiyle ödenen tazminatlara yönelik Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinde yer alan istisnanın, uygulamaya yönelik bazı tereddütlerin giderilmesini teminen, aynı Kanunun 23 üncü maddesinde ücret istisnası olarak yeniden düzenlendiği belirtilmiştir. Dolayısıyla, söz konusu istisna, uçuş maksadıyla görevlendirilen pilotlara yönelik olup, hava aracının sevk ve idaresinin hava aracıyla birlikte uçuş esnasında gerçekleşmesi gerektiği tabiidir. Öte yandan, İHA'lar, içinde pilotu ve yolcusu olmayan, sadece amaca uygun ekipman (silah, mühimmat, video kamera, lazer tarama cihazı, vb.) taşıyan, uzaktan kumandalı ve/veya otomatik olarak sadece yetki sahibi pilotlar tarafından yerden sevk ve idare edilebilen bir hava araçlarıdır.

Buna göre özelge uyarınca; İHA'ların yerden sevk ve idaresiyle görevlendirilen pilotlara bu görevleri nedeniyle yapılan ücret ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesinin mümkün bulunmadığı belirtilmiştir.

04.12.2023 tarih ve 38418978-120[23-19/5]-560436 sayılı özelge

10- 5684 Sayılı Kanun Kapsamında Faaliyette Bulunan Şirketin Finansman Gider Kısıtlaması Tabi Olup Olmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu kapsamında sigorta brokerliği faaliyetiyle işgal eden Şirketin finansal kuruluş olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği konusunda açık bir belirleme olmamasından dolayı 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde düzenlenen finansman gider kısıtlamasına tabi olup olunmayacağı konusunda Başkanlıktan görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde, kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmının, kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde; -"11.13.1. Kapsama giren mükellefler" başlıklı bölümünde, ... -4632 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan emeklilik şirketleri, -5411 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan Türkiye'de kurulu mevduat bankaları, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları, yurt dışında kurulu bu nitelikteki kuruluşların Türkiye'deki şubeleri ve finansal holding şirketleri, -5684 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan sigorta ve reasürans şirketleri, ... finansman gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaklardır." açıklamalarına yer verilmiştir.

5684 sayılı Sigortacılık Kanununun "Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinde; "(1) Bu Kanunda geçen; ... b) Aracı: Sigorta acentesi ve brokeri, ... d) Broker: Sigorta veya reasürans sözleşmesi yaptırmak isteyenleri temsil ederek, bu sözleşmelerin yaptırılacağı şirketlerin seçiminde tamamen tarafsız ve bağımsız davranarak ve teminat almak isteyen kişilerin hak ve menfaatlerini gözeterek sözleşmelerin akdinden önceki hazırlık çalışmalarını yürütmeyi ve gerektiğinde sözleşmelerin uygulanmasında veya tazminatın tahsilinde yardımcı olmayı meslek edinen kişiyi, ... p) Sigorta şirketi: Türkiye'de kurulmuş sigorta şirketi ile yurt dışında kurulmuş sigorta şirketinin Türkiye'deki teşkilâtını, ifade eder.",

"Aktüerler ve brokerler" başlıklı 21 inci maddesinde ise; "(1) Sigorta şirketleri ile reasürans şirketleri, yeterli sayıda aktüerle çalışmak zorundadır. Müsteşarlık tarafından aktüerlerin kaydedildiği bir Aktüerler Sicili tutulur. Sicile kaydolunmadan aktüerlik yapılamaz. Aktüerlik unvanının kazanılması ile aktüerlerin görev ve yetkilerine ilişkin usûl ve esaslar yönetmelikle belirlenir. (2) Brokerlik, Müsteşarlıktan alınan brokerlik ruhsatı ile yapılır. Müsteşarlık, ruhsat ile ilgili işlemlerin incelemeye ve onaya hazır hale getirilmesi hususunda ilgili sivil toplum ve meslek kuruluşlarına görev verebilir. Brokerlerin görev ve yetkilerine ilişkin usûl ve esaslar yönetmelikle belirlenir. ..." hükümleri yer almaktadır.

Buna göre özelge uyarınca, 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu kapsamında sigorta brokerliği faaliyetiyle iştigal eden ve sigorta veya reasürans şirketi olmayan Şirketin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında finansman gider kısıtlaması uygulamasına tabi tutulması gerektiği ifade edilmiştir.

13.12.2023 tarih ve 38418978-125[11-23/2]-585205 sayılı özelge

11- Türkiye'de İkamet Etmeden Önce Belarus'ta Elde Edilen Ücret Gelirinin Beyanı Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Belarus (Beyaz Rusya) vatandaşı mükellefin, 4 Nisan 2022 tarihine kadar Belarus'ta anılan tarihten itibaren ise Türkiye'de ikamet ettiği, Türkiye'de ikamet ettiği tarihten itibaren Türkiye'de yerleşik olmayan ve daimi temsilcisi bulunmayan Gürcistan mukimi bir şirket için uzaktan ücretli olarak çalıştığı ve ücret ödemelerinin döviz olarak yapıldığı belirtilerek Türkiye'de ikamet etmeden önce Belarus'ta elde edilen ücret gelirinin Türkiye'de istisna olup olmadığı, söz konusu ücret geliri için Türkiye'de beyanname verilmesi gerekip gerekmediği, Türkiye'de beyanname verilmesi gerekmesi halinde Belarus'ta ödenen verginin mahsup edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Özelgeye göre,

Belarus ile imzalanan ÇVÖA uyarınca mükellefin- 4 Nisan 2022 tarihinden önce Beyaz Rusya mukimi olması halinde bu tarihe kadar elde ettiği Türkiye kaynaklı ücret gelirleri Anlaşmanın 15'inci maddesinin 1 inci fıkrası uyarınca, hizmet Türkiye'de ifa edilmedikçe yalnızca Beyaz Rusya'da vergilendirileceği,

Söz konusu dönemde Beyaz Rusya mukimi olunması halinde mükellefe yapılan ve Türkiye kaynaklı olmayan gelirlere Türkiye-Beyaz Rusya arasındaki Anlaşmanın uygulanmayacağı tabii olup, söz konusu gelirlere ilişkin vergilendirmenin gelirin Gürcistan kaynaklı olması halinde varsa Beyaz Rusya-Gürcistan arasındaki Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümlerine göre eğer anlaşma yoksa Beyaz Rusya'da iç mevzuat hükümlerine göre yapılacağı,

4 Nisan 2022 tarihinden önce Türkiye mukimi olunması ve hizmetin Beyaz Rusya'da ifa edilmesi halinde ise Türkiye-Beyaz Rusya Anlaşmasının 15'inci maddenin 2 nci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alan üç koşulun bir arada gerçekleşmesi şartıyla vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olacak; bu koşulların ez az birisinin gerçekleşmemesi halinde ise Beyaz Rusya'nın da söz konusu ücret gelirlerinden vergi alma hakkı olacağı,

ifade edilmiştir.

20/11/2023 tarih ve 84098128-120.03.05.06[23-2023/3]-539349 sayılı özelge

12- İnternet Üzerinden Satışlarda Belge Düzeni ve E-Arşiv Faturasında Yer Alan Tutarların Gider Olarak Gösterilip Gösterilemeyeceği Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin yapmış olduğu mal alışına istinaden mükellef adına düzenlenen e-arşiv faturasında vergi kimlik numarası yerine 11111111111 numarasına yer verildiği, bu durumun anılan firmanın satışlarının nihai tüketicilere olması nedeniyle sistemlerinin kurumsal müşterilere satışları desteklemediğinden kaynaklandığı belirtilmiş olup mükellef adına düzenlenen e-arşiv faturasında yer alan tutarların gider olarak gösterilip gösterilemeyeceği ile satın alınan mala ilişkin KDV'nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş; 38' inci maddesinin birinci fıkrasında da, "Bilanço esasına göre ticari kazanç, 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 olacağı ifade edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanununun; 29/3 üncü maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği, 34/1 inci maddesinde ise yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği ifade edilmiştir.

Özelgeye göre,

Bir şirket tarafından mükellef kuruma yapılan satışlara ilişkin olarak düzenlenen e-arşiv faturasında belirtilen tutarın, yapılan işin mahiyetine uygun olması, iş hacmi ile mütenasip olması ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun tevsik edici belgelerle belgelendirilmesi şartıyla mükellef kurumun kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu.

Bir şirket tarafından e-fatura kullanıcısı mükellef kuruma, e-fatura yerine e-arşiv faturası düzenlenmesi, fatura içeriği mal tesliminin yapılmadığı anlamına gelmediği, KDV açısından vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği, bu sebeple söz konusu e-arşiv faturada yer alan KDV'nin, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılının aşılmaması kaydıyla e-arşiv faturanın kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu,

ifade edilmiştir.

14/12/2023 tarih ve 62030549-120[40-2020/854]-1450777 sayılı özelge

13- Çalışanların Bir Kısımına İşyerinde Yemek Verilip, Bir Kısımına Nakit Yemek Bedeli Ödenmesi Durumunda Ücret İstisnasının Uygulanıp Uygulanmayacağı Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin personeline işyerinde yemek verdiği ancak vejetaryen olma, yemek menüsünü tercihlerine uygun bulmama gibi çeşitli nedenlerle yemek hizmetinden faydalanmak istemeyen personele yemek bedelinin mükellef tarafından nakden olarak ödeneceği belirtilerek yemek hizmetinden faydalanmak istemeyen personele nakdi yemek yardımı yapılması halinde 193 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Konuya ilişkin olarak 322 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmış olup söz konusu Tebliğin "İşverenlerce hizmet erbabına nakit olarak verilen yemek bedelinde istisna" başlıklı 4'üncü maddesinde,

“7420 sayılı Kanunla, 1/12/2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, 193 sayılı Kanununun 23’üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinin parantez içi hükmünde yapılan değişiklikle, işverenler tarafından hizmet erbabına işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda, yemek bedelinin nakit olarak verilmesi suretiyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamına alınmıştır.

Hizmet erbabına nakit olarak ödenen yemek bedelinin gelir vergisinden istisna edilebilmesi için;

- a) İşverenler tarafından işyerinde veya müştemilatında yemek verilmemesi,
- b) Günlük yemek bedelinin 51 Türk lirasını (2023 yılı için 110 TL) aşmaması,
- c) Fiilen çalışılan günlere ilişkin olması,

gerekmektedir.” ifadeleri yer almaktadır.

Özelgeye göre, hizmet erbabına nakit olarak yapılan yemek bedeli ödemesinin Gelir Vergisi Kanununun 23’üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için, işverenler tarafından gerek işyerinde veya müştemilatında gerekse işyeri veya müştemilatı dışında herhangi bir yerde yemek verilmemesi ya da yemek hizmetinin yemek çeki/kuponu verilmek suretiyle karşılanmamış olması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, mükellef tarafından işyerinde çalışanlarına yemek hizmeti verilmesine rağmen vejetaryen olma, yemek menüsünü tercihlerine uygun bulmama gibi çeşitli nedenlerle bu yemek hizmetinden yararlanmak istemeyen personele nakit olarak yapılan yemek bedeli ödemeleri Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca istisnaya konu edilemeyecektir.

21/11/2023 tarih ve 62030549-120[23-2022]-1315945 sayılı özelge

14- Bankanın Kullandığı Kredilerin Teminatını Oluşturan Gayrimenkullerin Vefa Hakkı Sözleşmesiyle Bankaya Devredilmesi Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin aktifinde kayıtlı bulunan binaları teminat göstererek kredi kullandığı, ancak şirketin finansman sıkıntısı nedeniyle kredinin süresinde ödenemediği, kredi borçları nedeniyle banka ile imzalanan vefa (iştirah) hakkı sözleşmesi kapsamında söz konusu binaların bankaya devredildiği belirtilerek vefa tesis edilmek suretiyle yapılan devir işleminin Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri kapsamında satış olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin 1-f bendinde; bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının,



bu borçlara karşılık bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların, finansal kiralama ya da finansman şirketlerinin bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerden taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik, diğerlerinin satışından doğan kazançların %75'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna olduğu ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, göre, mükellefin aktifine kayıtlı gayrimenkullerin mükellef lehine vefa hakkı tesis edilmek suretiyle bankaya devredilmesi durumunda devir işlemi tapuda yeni bir tescil gerektirmekte olup, mükellef lehine lehinize vefa hakkı tesisi suretiyle yapılan bu devir işlemi ile gayrimenkul satışı gerçekleşmiş olduğu, söz konusu gayrimenkullerin takibe alınmış kredi borcuna karşılık olarak bankaya devir tarihinin satış işleminin gerçekleştiği tarih olarak kabul edilerek, bu satıştan elde edilen kazanç dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde düzenlenen istisna hükümlerinden yararlanılmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

14/12/2023 tarih ve 49327596-125[KVK.ÖZ.2020.90]-282681 sayılı özelge

MDED