

VERGİ PUSULASI



Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 5 - Temmuz 2023

*Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki Yapılan Seri Üretimlerin Vergilendirilmesi

İlyas Emre YAYLA

*Avukatlık Hizmetinde Kdv Bakımından Asgari Vekalet Ücreti Ve Karşı Vekalet Ücreti Sorunsalı

Harun SAĞIR

*Kar Yedeğinin Sermayeye İlavesi Vergi Gelirlerini Nasıl Azaltır?

Murat BİRİNCİ

ULUSLARARASI VERGİ:

*Türk Vergi Sisteminde Bilgi Değişiminin Yeri

Adile Ecemiş GÜLEÇ

*Özelge ve Örneklerle Türkiye - Almanya ÇVÖA

Caner TURUNÇ

VERGİ PUSULASI



5. YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

YAZI DANIŐMA KURULU

| ADI-SOYADI | UNVANI | GÖREV YERİ |
|------------------------|---|-----------------------------|
| Prof. Dr. Abuzer PINAR | Öğretim Üyesi | Ankara Medipol Üniversitesi |
| Prof. Dr. Murat BATI | Öğretim Üyesi | 19 Mayıs Üniversitesi |
| Prof. Dr. Murat DEMİR | Öğretim Üyesi | Harran Üniversitesi |
| Dr. Başar SOYDAN | Öğretim Üyesi | Marmara Üniversitesi |
| Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA | Öğretim Üyesi | Harran Üniversitesi |
| Turan ULAŐ | Öğretim Üyesi | Afyon Kocatepe Üniversitesi |
| Dr. Eyyüp İNCE | Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü) | İstanbul Sektörel-1 |
| Dr. Erdal KOYUNCU | Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü) | İstanbul Sektörel-1 |
| Dr. Gülşen ÖZKAN | Vergi BaşmüfettiŐi (E. Hesap Uzmanı) | Ankara Sektörel-1 |
| Fisun TÜRKMEN | Vergi BaşmüfettiŐi (E. Hesap Uzmanı) | Ankara Sektörel-1 |
| Nazmi KARYAĞDI | E. Baş Hesap Uzmanı | Özel Sektör |
| Erhan COŐGUN | E.Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü) | Özel Sektör |
| Hakkı SAYAN | E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı) | Özel Sektör |
| Erdal GÜLEÇ | E. Hesap Uzmanı | Özel Sektör |
| Naciye TAŞKESEN | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Murat SOFTA | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Adile ECEMİŞ GÜLEÇ | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Erkan EŞİT | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Çiğdem GÜNEŐ AÇIK | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Hasan AYZİT | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Mikail OKYAY | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Ufuk KAYNAR | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Fırat DEMİR | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Bayram MAVİ | Hazine ve Maliye Müfettişi | TeftiŐ Başkanlığı |
| Cihad ULUS | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Ömer ŐENER | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Gökhan USLU | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Adem YALÇIN | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Yasin TOPAL | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| MuŐafa YILMAZ | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Hamdi YILDIRIM | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Faruk ARSLAN | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Hüseyin SUNGUR | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Behiç BARIŞIK | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Kürőat ÖZTÜRK | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Yusuf YILDIZ | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Sedat KANLI | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Salih YILMAZ | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Sinan UYGUR | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Ümit Çağlar IŐIKOĐLU | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Ahmet YAVUZ | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| İkbal BAŞ | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Rıdvan ÖNDER | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Bilal KABASAKAL | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Emre SEZER | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Murat MUTLU | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| İbrahim FATİHOĞLU | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Sercan KOÇ | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Mehmet SUBAŐI | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| İbrahim Eren ARSLAN | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Yusuf KARATAŐ | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Ferhat ATA KUL | Hazine ve Maliye Müfettişi | TeftiŐ Başkanlığı |
| Halit İslam EK MEN | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Nasuh ERDÖNMEZ | Vergi Müfettişi | İzmir Sektörel-1 |
| Pelin ÇOŐKUN | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Harun DOĞAN | E. Vergi Müfettişi | Özel Sektör |
| Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Kamil SIR | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Ramazan EFE | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Hasan KAYA | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Murat DÖNMEZ | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Cevdet KAPLAN | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| BarıŐ Berk GÜNDOĐMUŐ | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Haluk AMİL | Vergi Müfettişi | İstanbul Sektörel-1 |
| Mehmet Nazmi TOR | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Sıbğatullah İMAMOĞLU | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Alican KARABULUT | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Naci KAYAKÖZÜ | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |
| Alican ÖZÜZEYBEK | Vergi Müfettişi | Ankara Sektörel-1 |

VERGİ PUSULASI

SAYI 5
TARİH TEMMUZ / 2023

| | |
|---|--|
| Sahibi | Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Halit İslam EKMEN |
| Genel Yayın Yönetmeni | Adile ECEMİŞ GÜLEÇ |
| Sorumlu Yazı İşleri Müdürü | Ufuk KAYNAR |
| Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu | Mehmet Nazmi TOR |
| Yayın Kurulu | Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Naciye TAŞKESEN Ömer YÜREK Fırat DEMİR Hüseyin PEKMEZCİLER Sinan UYGUR Adem YALÇIN Rıdvan ÖNDER Nasuh ERDÖNMEZ |
| İstanbul Temsilcisi | Özge İnci HURŞİTOĞLU |
| Ankara Temsilcisi | Behiç BARIŞIK |
| İzmir Temsilcisi | Kazım ATİK |
| Makale Göndermek İçin Dizgi ve Görsel Tasarım | yayin@mded.org Fatma Nur İYİĞÖR |
| Yayın Satış ve Yazışma Adresi | Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org |
| Baskı Cilt | Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. - Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No:57-58 Bağcılar/İstanbul - (212) 544 99 06 |
| Yıllık Abone Bedeli | 500,00 TL (KDV Dahil) |

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları makalelerden önceki bölümde yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılmaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

Soru – Cevap

Hasan AYZİT
Vergi Müfettişi

Soru 1: Firmamız kredi kartı ile gerçekleştirdiğimiz satışlara ait tutarları vadesini beklenmeden ilgili bankadan tahsil ettiğinde, erken tahsil edilen bedeller için bankaya ödediğimiz komisyon bedelleri finansman gider kısıtlaması kapsamında mıdır?

Cevap 1: 6322 sayılı Kanunun 37 nci maddesiyle 1/1/2013 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (i) bendiyle; 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 kısmı kanunen kabul edilmeyen gider olarak kabul edilmiştir.

Cumhurbaşkanı söz konusu düzenlemede yer alan yetkisini, 4/2/2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3/2/2021 tarihli ve 3490 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla kullanmış ve 1/1/2021 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere söz konusu gider ve maliyet unsurlarının %10'unun kurum kazancının tespitinde indiriminin kabul edilmeyeceği düzenlenmiştir.

Konuya ilişkin açıklamalar 25/05/2021 tarihli ve 31491 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliği (Seri No: 18)'de yapılmış olup, söz konusu Tebliğin "11.13. Finansman gider kısıtlaması" başlıklı bölümünde;

“... ”

-Finansman giderleri: *Yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılmış olan gider ve maliyet unsurlarını,*

...

ifade eder.” açıklaması,

“11.13.4. Gider kısıtlaması kapsamına giren yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurları” başlıklı bölümünde de;

“...
Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerekmektedir. Teminat mektubu komisyonları, tahvil ihracı ile ilgili olarak yapılan baskı ve benzeri giderler ile ipotek masrafları gibi herhangi bir yabancı kaynak kullanımına bağlı olmaksızın yapılan giderlerin gider kısıtlamasına konu edilmesi söz konusu değildir. Aynı şekilde bir finansman gideri olmayıp finansman geliri azalması niteliğinde olan erken ödeme iskontoları veya peşin ödeme iskontoları da finansman gider kısıtlaması kapsamı dışındadır.

...” açıklamaları yer almaktadır.

İlgili mevzuatın bu düzenlemeleri göstermektedir ki; kredi kartı ile yapılan satışlara ilişkin tutarların vadesinden önce tahsil edilebilmesi için bankalara ödenmiş olan komisyon bedelleri, yabancı kaynakların kullanımına bağlı olarak ödenen bir finansman gideri mahiyetinde olmadığından, söz konusu komisyon ödemelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında finansman gider kısıtlamasına tabi tutulmaması gerekir.

Soru 2: *Şirketimde çalışan personel için şirket müstemilatı dışında gerçek bir kişiden bir daire kiraladık. Kiralanan bu dairenin kirasını stopajını keserek ödedik. Ödediğimiz bu kira bedelini, personele ödeyeceğimiz ücrete eklememiz gerekir mi? Söz konusu ödemelerin gider kaydını nasıl yapmalıyız?*

Cevap 2: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “Safi kurum kazancı” başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 ncı 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 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.” hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin

birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 61 inci maddesinde; “*Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.” hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinde, tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 96 ncı maddesinin birinci fıkrasında ise hesaben ödeme deyiminin, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Buna göre, giderleri karşılanmak suretiyle şirket tarafından kiralanan ve personele lojman olarak tahsis edilen konutların, personele sağlanan menfaat olarak ücret kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, gayrimenkul için ödenen kira tutarı ile sağlanan menfaatlerin brütleştirilerek bordroya dahil edilmesi ve bu tutar üzerinden

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca vergi tevkifatı yapılması gerekmekte olup söz konusu tutarın da anılan Kanunun 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancından indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, şirketinizce kiralanan ve personele lojman olarak tahsis edilen konutlar, personele sağlanan menfaat olarak ücret kapsamında değerlendirildiğinden ve söz konusu konutlara ilişkin kira bedelleri kurum kazancının tespitinde ücret gideri olarak dikkate alınacağından kira gideri olarak ayrıca dikkate alınmasının mümkün olmayacağı tabiidir.

Soru 3: Özel okulumuza ilişkin olarak, okulun güvenlik elemanlarının ödemelerinin, öğrenci ücretleri giderlerinin ve ücretsiz okutulan bazı öğrencilerin okul ücretlerinin karşılanması için İstanbul'daki bir konsolosluktan nakdi yardım yapılmıştır. Söz konusu bu yardımların vergilendirilmesi nasıl yapılacaktır?

Cevap 3: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde, kurumlar vergisi mükellefleri sayılmış olup aynı maddenin üçüncü fıkrasında, Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; dördüncü fıkrasında, yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup bu maddenin sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticarî, sınai ve zirai işletmelerin, iktisadî kamu kuruluşu gibi değerlendirileceği; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş

yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup Gelir Vergisi Kanununun 37 inci maddesinde de her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 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.

Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun 22 nci maddesinde, dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanacağı belirtilmiştir.

Öncelikle, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan okulunuzun, güvenlik ve okul giderleri ile ücretsiz okutulan öğrencilerin okul ücretlerinin karşılanması amacıyla Konsolosluk tarafından yapılan yardım tutarlarının, kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir. Öte yandan, bu tutarlar kullanılarak yaptığınız harcama ve

giderlerinizin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi kapsamında kurum kazancınızın tespitinde indirim olarak dikkate alınabileceği tabiidir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu,

- 17/2-b maddesinde, 8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin (% 10)’unu, geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetlerinin KDV’den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

İkinci olarak; Konsoloslukça okulunuza yapılan özel güvenlik elemanlarının ödemeleri ile bütçe yardımı ödemeleri bir teslim ve hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV’ye tabi bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, Konsolosluk tarafından okulunuzda ücretsiz olarak okutulan bazı öğrencilerin eğitim bedelinin karşılanması halinde, söz konusu eğitim hizmeti KDV Kanununun 17/2-b maddesi kapsamında verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmeti olarak değerlendirilmeyeceğinden, söz konusu hizmet bedelleri üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu,

- 229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin

borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 231 inci maddesinin 5 inci bendinde faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği,

- 232 nci maddesinde ise fatura kullanmak mecburiyetinde olanlar hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda, hizmet ifalarında faturanın, esas itibarıyla, hizmetin tamamlandığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak, kısım kısım hizmet yapılması mutad olan veya bu hususta mutabık kalınan hallerde, her bir kısım hizmetin yapılmasından itibaren azami yedi gün içerisinde her bir kısım hizmete ilişkin faturanın düzenlenmesi icap etmektedir.

Son olarak; bir vergilendirme döneminden fazla devam eden eğitim hizmetinde, takvim yılının aylık dönemlerinden oluşan KDV vergilendirme dönemleri itibarıyla, dönem sonundan itibaren azami yedi gün içinde hizmeti alan öğrenciler adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Okul ücretinin Konsolosluk tarafından karşılanması, bu yönde işlem tesisine engel teşkil etmemektedir. Diğer taraftan söz konusu Konsolosluktan bütçe giderlerinizi karşılamak amacıyla alınan nakdi destek ve ödemeler herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını oluşturmadığından bu bağışlara ilişkin olarak fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Soru 4: İngiltere merkezli bir seyahat ve turizm şirketinin ve bu şirketle bağlantılı diğer tüm tüzel kişiliklerin zorunlu olarak tasfiyeye girerek 2019 yılında iflaslarını açıklaması nedeniyle, bunlardan olan teminatsız, herhangi bir karşılığı olmayan alacaklarımızın tahsilatının fiilen yapılmasının mümkün olmaması durumunda söz konusu alacaklarımızı değersiz veya şüpheli alacak olarak değerlendirebilir miyiz?

Cevap 4:

1) Değersiz Alacak Bakımından

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, “*Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmıyan 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.” hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, bir alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilebilmesi için kazai bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre tahsiline imkan kalmadığının ispatı gerekmekte olup, bahse konu madde uygulamasında esas itibarıyla, kaybedilmiş, tahsiline artık imkan kalmamış, değeri sıfıra inmiş alacaklar değersiz alacaklar kapsamında değerlendirilmektedir. Alacağın tahsil güçlüğüne objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması, değersiz alacak uygulaması bakımından önem taşıdığından, Kanun koyucu tarafından, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsiki öngörülmüştür. Kazai bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsili için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine hakim tarafından hükmedilmiş olmasıdır. Kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgelerin anlaşılması gerekmektedir.

Öte yandan, 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun;

- 50 nci maddesinde, yabancı mahkemelerden hukuk davalarına ilişkin olarak verilmiş ve o devlet kanunlarına göre kesinleşmiş bulunan ilamların Türkiye’de icra olunabilmesinin yetkili Türk mahkemesi tarafından tenfiz kararı verilmesine bağlı olduğu,

- 51 inci maddesinde, tenfiz kararları hakkında asliye mahkemelerinin görevli olduğu,

- 57 nci maddesinde, tenfizine karar verilen yabancı ilamların Türk mahkemelerinden verilmiş ilamlar gibi icra olunacağı,

- 58 inci maddesinde, yabancı mahkeme ilâmının kesin delil veya kesin hüküm olarak kabul edilebilmesi yabancı ilâmın tenfiz şartlarını taşıdığına mahkemece tespitine bağlı olduğu, tanımada 54 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinin uygulanmayacağı, ihtilafsız kaza kararlarının tanınmasının da aynı hükme tâbi olduğu ve yabancı mahkeme ilâmına dayanılarak Türkiye’de idarî bir işlemin yapılmasında da aynı usulün uygulanacağı

hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yurt dışında faaliyet gösteren alacaklı olduğunuz firmadan olan, madde uygulaması kapsamındaki alacağınızın tahsilinin mümkün olmadığına anlaşılmasını sağlayacak mahiyetteki ilgili ülke yargı mercilerince verilmiş karara istinaden, tahsil edilemeyen alacağınızın değersiz alacak olarak kabulü için Türkiye’de asliye mahkemelerinde tenfiz davası açılması ve bu mahkemelerde yabancı mahkeme kararının tanınması gerekmekte olup, Asliye Mahkemesince tanıma kararının verildiği yılda değersiz hale geleceğinden, tanıma kararının verildiği yılda alacağınızın gider yazılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, borçlunun mukim bulunduğu ülke yasalarına uygun olarak takip edilmesi neticesinde alacaklı olduğunuz ve alacağınızın

tahsiline imkan kalmadığı hususu anlaşılacak şekilde/muhteviyatta ilgili ülkenin yargı yerleri dışındaki yetkili resmi makamlardan alınan resmi belgeye istinaden de madde uygulaması kapsamındaki alacağınız belgenin alındığı yılda değersiz hale geleceğinden, bu alacağınızın belgenin alındığı yılda gider yazılması gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, mezkûr madde uygulamasında, alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplara zarar olarak yazılması gerekmekte olup, ilgili olduğu yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

2) Şüpheli Alacak Bakımından

213 sayılı Vergi Usul Kanununun, 7338 sayılı Kanunla değişik, 323 üncü maddesinde, “Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan (7338 sayılı kanunun 35 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 26.10.2021) ve 3.000 Türk lirasını (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022’den itibaren 4.000 -TL) aşmayan alacaklar;

şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme günününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar zarar hesabına intikal ettirilir.

(7338 sayılı kanunun 35 inci maddesiyle

eklenen fıkra; Yürürlük: 26.10.2021) İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler, yukarıdaki fıkralar kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde, kaydederler.” hükümleri yer almaktadır.

213 sayılı Kanunun, 7338 sayılı Kanunla değişik, bu maddesine göre, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, dava veya icra safhasında olmayan ancak yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000 Türk lirasını (2022 yılı için 4.000 Türk Lirasını) aşmayan teminatsız alacaklar şüpheli alacak sayılmakta, bu mahiyette olmayan alacaklar için ise şüpheli alacak kaydına imkân bulunmamaktadır. Bir alacağın dava veya icra safhasında olduğunun kabulü için ise, mahkemeye dava, icraya takip için dilekçe verilmiş olması ve söz konusu başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

Kanunun 323 üncü maddesi uygulamasında, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması (*işletme kayıtlarına hasılat olarak girmesi veya ticareti yapılacak mal veya hizmetin maliyetiyle ilgisi olması*) şartıyla, dava veya icra safhasında bulunan (teminatsız) bütün alacaklar için karşılık ayrılabilen ve olup, alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından, yurt dışından olan alacaklar için de söz konusu madde hükümleri geçerlidir. Ancak, şüpheli alacaklar için dava veya icra takibine başlanıldığı yılda karşılık ayrılması gerekmekte olup, şüpheli hale geldiği hesap döneminde karşılık ayrılmayan alacaklar için daha sonraki dönemlerde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün olmamaktadır.

Diğer taraftan, iflas yolu ile takip, iflasa tabi kişiler hakkında yürütülen külli bir takip yolu olup, yetkili yargı mercii tarafından verilecek iflas kararı ile kararın verildiği gün ve saat itibarıyla iflas açılmış olmaktadır. Böylelikle iflasa tabi kişi müflis sıfatını kazanmaktadır. İflas halinde, istisnai durumlar haricinde esas itibarıyla, borçlu aleyhinde haciz yoluyla yapılan takiplerle teminat gösterilmesine ilişkin takipler durmaktadır. Alacaklının borçluyu dava etmesi veya icra yoluyla takip edebilmesi yasal olarak mümkün bulunmamaktadır. Ayrıca, iflas halinde söz konusu takip yolları kapanmakta, sadece iflas masasına kayıt olma hakkı verilmekte, cebri icra ve külli tasfiye yolu olan iflas halinde bütün alacaklılar eşit şekilde işlem görmekte, dolayısıyla ferdi icra takiplerine izin verilmemektedir. Ayrıca, Ülkemiz mevzuatı bakımından iflas bir icra yolu olup, alacaklı yönünden normal icradaki gibi amaç alacağı kavuşmak olduğundan iflas masasına kaydı yaptırılan alacaklar icra safhasına intikal ettirilmiş sayılmakta, dolayısıyla mükellefler borçlu müşterilerinin iflas etmesi halinde, alacağın iflas masasına kaydının yapıldığının, diğer bir deyişle borçlunun iflas ettiğinin ve bu müşteriden alacaklı olduğunun o ülkede geçerli bir belgeyle ispat edilmesi halinde Kanunun 323 üncü maddesinde belirtilen çerçevede bunlardan olan alacakları için şüpheli alacak karşılığı ayırabilmektedir. Ancak, şüpheli alacak karşılığı, mezkûr madde kapsamında değerlendirilebilecek mahiyetteki alacakların iflas masasına kaydedilmesi ve usulü dairesinde takibinin yapılmasına bağlı olarak, alacağın masaya kaydının yapıldığı, diğer bir deyişle icra safhasına intikal ettirildiği hesap döneminde ayrılabilen ve olup, alacağın masaya kaydının yapıldığı, diğer bir deyişle icra takibine girilmemiş olan alacaklar için ise 213 sayılı Kanun uyarınca alacağın şüpheli olma vasfında olduğundan söz etmek esas itibarıyla mümkün değildir. Ayrıca, iflas

halinde de karşılık ayrılan alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının tahsil edildikleri dönemde kâr/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Anılan madde kapsamında, yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için, esas itibariyle, ticari iş yapılan firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açılması veya icra takibinde bulunulması gerekmele birlikte, 5718 sayılı Milletlerarası Özel Hukuk ve Usul Hukuku Hakkında Kanunun sözleşmeden doğan borç ilişkilerinde uygulanacak hukuku düzenleyen 24 üncü maddesinde;

-Tarafların sözleşmeden doğan borç ilişkilerinin, tarafların açık olarak seçtikleri hukuka tâbi olacağı,

-Hukuk seçimi yapmamış olmaları hâlinde sözleşmeden doğan ilişkiye, o sözleşmeyle en sıkı ilişkili olan hukukun uygulanacağı,

-Bu hukukun, karakteristik edim borçlusunun, sözleşmenin kuruluşu sırasındaki mutad meskeni hukuku, ticarî veya meslekî faaliyetler gereği kurulan sözleşmelerde karakteristik edim borçlusunun işyeri, işyeri bulunmadığı takdirde yerleşim yeri hukuku, karakteristik edim borçlusunun birden çok işyeri varsa söz konusu sözleşmeyle en sıkı ilişki içinde bulunan işyeri hukuku olarak kabul edileceği

düzenlenmiştir. Uygulanacak hukukun belirlenmesi açısından önem arz eden karakteristik edim borçlusu ifadesi kavramı ise Kanunda açıklanmamış olmakla birlikte, doktrinde bu kavram “*akdi karakterize eden, akde ağırlığını veren, akde damgasını vuran ve hukuki özelliğini veren, diğerine nazaran daha rizikolu konumda bulunan edim*” olarak tanımlanmaktadır.

Bunun yanı sıra, 5718 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinde, “*Türk mahkemelerinin milletlerarası yetkisini, iç hukukun yer itibariyle*

yetki kuralları tayin eder.” hükmü yer aldığından, bu kapsamda bir uyuşmazlık hakkında 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun yetki ile ilgili hükümlerinin dikkate alınması gerekmekte olup, bu bağlamda da 6100 sayılı Kanunun genel yetkiyi düzenleyen 6 ncı maddesi gereğince davalının davanın açıldığı tarihteki yerleşim yeri mahkemesi yetkili olmakta, sözleşmeden doğan davalarda bu yetkiye ilaveten sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesi de yetkili mahkeme olabilmektedir.

Dolayısıyla, sözleşmeden doğan davalarda yetki kuralını düzenleyen 6100 sayılı Kanunun 10 uncu maddesine göre, sözleşmeden doğan davaların sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesinde de açılabilmesi mümkün olup, sözleşmenin ifa edileceği yer mahkemesinden ne anlaşılması gerektiği hususunda ise, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 89 uncu maddesinin, “*Borcun ifa yeri, tarafların açık veya örtülü iradelerine göre belirlenir. Aksine bir anlaşma yoksa, aşağıdaki hükümler uygulanır;*

1. *Para borçları, alacaklının ödeme zamanındaki yerleşim yerinde,*

2. *Parça borçları, sözleşmenin kurulduğu sırada borç konusunun bulunduğu yerde,*

3. *Bunların dışındaki bütün borçlar, doğumları sırasında borçlunun yerleşim yerinde,*

ifa edilir. ...” hükümlerine başvurulması mümkün bulunmaktadır.

Bu bağlamda, alacağı doğuran sözleşmede, bu sözleşmeden doğan borç ilişkisinde uygulanacak hukukun tespit edilmediği ve alacaklının sözleşmeye ağırlığını veren edim borçlusu olduğu durumlarda, 5718 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi uyarınca sözleşmeden doğan ilişkiye, o sözleşmeyle en sıkı ilişkili olan hukukun (*edim borçlusunun sözleşmenin kuruluşu sırasındaki mutad meskeni hukukunun; ticarî veya meslekî*

faaliyetler gereği kurulan sözleşmelerde edim borçlusunun iş yeri, bulunmadığı takdirde yerleşim yeri hukukunun; edim borçlusunun birden çok iş yeri varsa söz konusu sözleşmeyle en sıkı ilişki içinde bulunan iş yeri hukukunun) uygulanması mümkün olduğundan, 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesi uygulamasında, mükellefler tarafından 6100 sayılı Kanunun 6 ncı ve 10 uncu maddeleri uyarınca Türkiye’de başlatılan yasal takibe dayanılarak da yurt dışından olan ticari alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, faaliyetlerini durdurarak borca batıklık nedeniyle iflaslarını açıklayan İngiltere merkezli bir seyahat ve turizm şirketi ile bu şirketin iştiraklerinden olan, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili yurt dışı alacaklara ilişkin olarak, 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesi kapsamında yurt dışında ilgili ülkelerde dava veya icra yoluna gidilmesi veyahut 5718 ile 6100 sayılı Kanunların ilgili maddeleri kapsamında Türkiye’de yasal takip başlatmanın hukuken mümkün olduğu durumlarda başlatılan yasal takibe dayanılarak şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Soru 5: Aynı olarak derneğimize çimento bağışı yapıldı, söz konusu çimentoları derneğimiz tarafından yaptırılan bir ibadethane-nin yapımında kullanılmak üzere bir beton şirkettinden aldığımız beton bedellerinin ödenmesinde kullanmak istiyoruz. Bu durumda söz konusu çimento-yu betonu tedarik ettiğimiz firmaya aynı olarak verdiğimizde belgelendirmeyi nasıl yapmalıyız?

Cevap 5: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde dernekler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır. Aynı

maddenin beşinci fıkrasında, derneklere ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin derneklerin iktisadi işletmeleri olduğu; altıncı fıkrasında da derneklere ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Dernekler tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, dernek tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4) bölümünde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, derneğiniz tarafından bağış yoluyla edinilen çimentonun, yapılmakta olan ibadethane inşaatında kullanılmak üzere alınacak hazır beton dolayısıyla borçlandığınız tutarın ödemesinde bir ödeme aracı olarak kullanılması halinde, herhangi bir ticari faaliyetin varlığından söz edilemeyeceğinden; aynı olarak yapılan ödemeler nedeniyle derneğe bağlı bir iktisadi işletme oluşması da söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, “*Bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*” hükmüne

yer verilmiş olup, müteakip maddelerde, vergi mükelleflerinin faaliyetleri ile ilgili kayıtlarının tevsikinde kullanılacak belgeler sayılmıştır.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun 229 uncu maddesinde “*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*”

232 nci maddesinde “*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

...”

234 üncü maddesinde, “*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin: vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zâti eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir.*

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev’i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan

ile satanın adlarıyla soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur. Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.” hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, aynı olarak Derneğimize bağlı yapılan çimentonun, ibadethane yapımına ilişkin olarak Derneğiniz tarafından iktisap edilen betonun bedelinin ödenmesinde aynı olarak kullanılması iki ayrı satışı (derneğinizin çimento teslimi ve karşı firmanın beton teslimi) içeren bir trampa sözleşmesi niteliğindedir.

1- Derneğiniz tarafından yapılan çimento satışı karşılığında, çimentoyu alan firma tarafından derneğiniz adına gider pusulası düzenlenmesi gerekmekte,

2- Çimento karşılığında beton satışı gerçekleştiren firmanın bu satışı için fatura düzenlemesi icap etmektedir.

Soru 6: Adıma kayıtlı taşıt, bankaya olan borcum sebebiyle haczedilerek yediemine çekildi. Motorlu taşıtlar vergisi borçları için banka hesaplarıma da e-haciz uygulandı. Ancak taşıt henüz satılmadığından ve taşıtın satılmak üzere yedieminde bulunduğu ve bulunacağı bana bildirildi. Söz konusu taşıtın yedieminde satılmak üzere kaldığı dönemler için motorlu taşıtlar vergisinden ben mi sorumlu olacağım?

Cevap 6: 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde, motorlu taşıtlar vergisi mükellefinin, trafik sicili ile Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler olduğu; 7 nci maddesinde, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin motorlu taşıtların trafik sicili ile Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde kayıt ve

tescili ile başlayacağı; 8 inci maddesinde ise motorlu taşıtların trafik sicilinde adına kayıt ve tescilli olana ilişkin tescil kaydının silinmesi halinde motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin sona ereceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlere göre, motorlu taşıtlar vergisinin mükellefi ilgili sicilde adına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilenler olmakta, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin sona erebilmesi için sicilde taşıt sahibi adına olan kayıt ve tescilin silinmesi gerekmektedir.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 20 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, tescil edilmiş taşıtların her çeşit satış ve devirlerinin, satış ve devri yapılacak taşıttan dolayı motorlu taşıtlar vergisi, gecikme faizi, gecikme zammı, vergi cezası ve trafik idari para cezası borcu bulunmadığının tespit edilmesi ve taşıt üzerinde satış ve/veya devri kısıtlayıcı herhangi bir tedbir veya kayıt bulunmaması halinde, taşıt sahibi adına düzenlenmiş tescil belgesi veya trafik tescil kayıtları esas alınarak noterler tarafından yapılacağı, noterler tarafından yapılmayan her çeşit satış ve devirlerin geçersiz olduğu, satış ve devir işleminin, siciline işlenmek üzere üç iş günü içerisinde ilgili tescil kuruluşu ile vergi dairesine bildirileceği, bu bildirimle birlikte alıcı adına tescil işleminin gerçekleşmiş sayılacağı, satış ve devir tarihi itibarıyla, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu hükümleri uyarınca eski malikin vergi mükellefiyetinin sona ereceği, yeni malikin vergi mükellefiyetinin başlayacağı; haciz, müsadere, zapt, buluntu, trafikten men gibi nedenlerle, icra müdürlükleri, vergi dairesi müdürlükleri, milli emlak müdürlükleri ile diğer yetkili kamu kurum ve kuruluşları tarafından satışı yapılan araçların satış tutanağının bir örneğinin aracın kayıtlı olduğu tescil kuruluşlarına üç işgünü içerisinde gönderileceği, taşıtı satın alanların gerekli bilgi ve belgeleri sağlayarak ilgili tescil kuruluşundan

bir ay içerisinde adlarına tescil belgesi almak zorunda oldukları, alıcıların tescil belgesi almak için süresinde başvuramaları halinde bu taşıtları alıcıları adına re'sen kayıt ve tescil ettirmeye Emniyet Genel Müdürlüğü'nün yetkili olduğu; ek 18 inci maddesinde Emniyet Genel Müdürlüğüne yürütülen araç tescil hizmetlerine ilişkin iş ve işlemlerin aynı Kanunun 131 inci maddesi hükümleri saklı kalmak üzere Türkiye Noterler Birliği koordinesinde noterliklere devredilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 31/1/2018 tarih ve 30318 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Araçların Satış, Devir ve Tescil Hizmetlerinin Yürütülmesi Hakkında Yönetmelikte, noterlerin, araçların satış, devir ve her türlü tescil işlemlerin yapılmasında görevli ve yetkili olduğu tanımlanmış olup, anılan yönetmelikte icra müdürlükleri ile kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan takibat neticesinde trafikten men edilen ve yediemin depolarına teslim edilen taşıtların trafik tescil kayıtlarının silinmesine yönelik herhangi bir düzenleme yer almamaktadır.

Tüm bu mevzuat düzenlemelerine göre; icra müdürlükleri ile kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan takibat neticesinde, trafikten men edilen ve yediemin depolarına teslim edilen taşıtlardan dolayı motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin trafikten men tarihi itibarıyla sona erdirilmesi için, söz konusu taşıtların trafik tescil kayıtlarının da trafikten men tarihi itibarıyla silinmesi gerekmekte olup, trafik tescil kayıtları devam eden taşıtlardan dolayı motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti de devam edecektir.