

İÇİNDEKİLER

- 1 Pilotaj Lisans Programı Uçuş Eğitim Ücretinin Eğitim Harcaması Olarak Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı
- 2 Şoför Çalıştırarak Ticari Taksi İşletmeciliği Faaliyetinde Bulunan Mükellefin Basit Usulden Yararlanıp Yararlanamayacağı
- 3 İl Özel İdaresine Bağlı Olan İşletmenin Karının Aktarılmasında Vergi Tevkifatı
- 4 Dernek Tarafından Satın Alınan Prefabrik Yapı İle Konteynerlerin Tesliminde KDV Oranı
- 5 Sponsorluk Bedeli Üzerinden Tevkifat Uygulanıp Uygulanmayacağı
- 6 İşletmelerde Kullanılan Sürücülü Binek Otomobillere Ait Kiralama Gideri
- 7 4691 Sayılı Kanun Kapsamında Muhtasar Beyanname Üzerinden Terkin Edilen Gelir Vergisi Stopaj Teşvikinin Çalışan Ortağa Ücret Olarak Ödenmesi Hk.
- 8 Ücret İstisnaları (Gelir ve Damga Vergisi)
- 9 İkinci El Araç Alımı ve Satımı Faaliyeti Dolayısıyla Yapılan Yakıt Harcamalarının Vergilendirilmesi Hususu
- 10 Yabancılara Sağlık Hizmetleri ile Birlikte Verilen Rehberlik, Danışmanlık Vb. Hizmetlerin Vergilendirilmesi Hususu
- 11 Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kurumlar Vergisi Oranı Hk.
- 12 Komisyonculuk Faaliyetinden Kaynaklanan Borçlar İçin Finansman Gider Kısıtlaması Uygulaması Hk.
- 13 Kredi Borcu Nedeniyle Kurulan İştirak Şirketinin İştirak Kazancı İstisnasının Uygulanacağı Dönem
- 14 Şirket Kasasında Bulunan Fiziki Altının KVK Geçici 14 Kapsamında İstisna Olup Olmayacağı Hk.

1-Pilotaj Lisans Programı Uçuş Eğitim Ücretinin Eğitim Harcaması Olarak Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; özel bir kurumda ücretli olarak çalışıldığı, 2021 yılı gelirinin gelir vergisi tarifesinin ilgili dilimlerini aşması nedeniyle yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edildiği, gelir vergisi beyannamesinde çocuğunun eğitim gideri olan "pilotaj lisans programı uçuş eğitim ücreti"ni indirim konusu yapıldığı belirtilerek çocuk için yapılan pilotaj lisans programı uçuş eğitim hizmetiyle ilgili harcamaların gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen gelirden indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 89 uncu maddesinde, gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlere yapılacak indirimler bentler halinde sayılmış olup, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, "Beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları (mükerrer 121'inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler)" hükmüne yer verilmiştir.

Konuyla ilgili olarak 255 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Eğitim Giderleri" başlıklı bölümünde, "Eğitim ve öğretim kurumları, anaokulu, kreş ve dershanelere eğitim amacıyla yapılan ödemeler ile eğitim amaçlı kurs ücretleri, okul servis ücretleri, kitap ve kırtasiye alımları için yapılan harcamalar ile öğrencilerin özel yurt ve pansiyonlarda kalmaları durumunda ödenen tutarlar vergi indirimine esas alınacaktır." açıklaması yer almaktadır.

Özelgeye göre, Üniversitesinin Havacılık ve Uzay Bilimleri Fakültesi Pilotaj Lisans programı eğitimi gören çocuğun 25 yaşını doldurmamış olması, beyan edilecek gelirin %10'luk kısmını aşmaması, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, adı geçen üniversitenin anlaşmalı olduğu uçuş okulundan alınan zorunlu pilotaj lisans programı uçuş eğitimi için ödenen tutarların, yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden indirilmesinin mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

27.03.2023 tarih ve E-62030549-120[89/2022]-364700 sayılı özelge

2- Şoför Çalıştırarak Ticari Taksi İşletmeciliği Faaliyetinde Bulunan Mükellefin Basit Usulden Yararlanıp Yararlanamayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ticari taksi işletmeciliği faaliyeti nedeniyle kazancın basit usulde tespit edildiği, ancak faaliyetin şoför çalıştırmak suretiyle sürdürüldüğü belirterek, söz konusu faaliyeti nedeniyle basit usulden yararlanıp yararlanılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari kazancın tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve

sınâî faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtildikten sonra, ticari kazancın, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve Gelir Vergisi Kanununda yazılı gerçek (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Basit usulde ticari kazancın tesbiti" başlıklı 46 ncı maddesinde, 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olunacağı hükme bağlanmış olup, anılan maddelerde basit usule tabi olmanın genel ve özel şartları sayılmıştır. Anılan Kanunun "Basit usule tabi olmanın genel şartları" başlıklı 47 nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise; "Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (işinde yardımcı işçi ve çırak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozamaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamasına bakılmaz.)" hükmüne yer verilmiştir.

Özelgeye göre, taksi ile yolcu taşımacılığı faaliyetinin kendinin değil yanında çalıştırılan işçi aracılığıyla gerçekleştirmesinin, Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yazılı "kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak" şartının ihlali anlamına geleceğinden kazancın basit usulde tespit edilmesinin mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

24.03.2023 tarih ve E-93767041-120-43219 sayılı özelge

3- İl Özel İdaresine Bağlı Olan İşletmenin Karının Aktarılmasında Vergi Tevkifatı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; İl Özel İdaresine ait İşletmenin (... Kömür Enerji ve Yenilenebilir Enerji İşletmesi) dönem kârını bağlı olduğu İl Özel idaresine aktarması durumunda, yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde iktisadi kamu kuruluşlarının kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu, aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da, iktisadî kamu kuruluşlarının devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticarî, sınâî ve ziraî işletmeler olduğu; maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadî 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.

Öte yandan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu; mad-

denin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımını sayılmaz.) menkul sermaye iradı sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin birinci fıkrasının (6/b-i) bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımını sayılmaz) gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış olup söz konusu tevkifat oranı, 2009/14592 sayılı B.K.K ile 03.02.2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere %15 (22.12.2021 tarihinden itibaren ise %10) olarak belirlenmiştir.

Özelgeye göre, ... İl Özel İdaresine ait işletmenin dönem kârını kurumlar vergisi mükellefi olmayan ve iktisadi kamu kuruluşu olarak bağlı olunan ... İl Özel İdaresine aktarması halinde, söz konusu bedeller üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6/b-i) bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılmasının gerektiği ifade edilmiştir.

12.01.2023 tarih ve E-65771276-125[2022/1]-827 sayılı özelge

4- Dernek Tarafından Satın Alınan Prefabrik Yapı İle Konteynerlerin Tesliminde KDV Oranı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; kamuya yararlı dernek kapsamında olmayan Derneğin Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı (AFAD) ile yapmış olduğu işbirliği protokolü kapsamında 6785 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla olağanüstü hal ilan edilen illerdeki afetzedelerin kullanımına sunulmak üzere kurulum ve montaj işleri dahil olacak şekilde prefabrik yapı ve konteynerlerin tesliminde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hakkında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Bu kapsamda KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler içinse %18 olarak uygulanmaktadır.

Söz konusu BKK'ya eklenen geçici 10 uncu madde uyarınca, prefabrik yapı ile konteynerlerin 31/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) teslimi (kurulum ve montaj işleri dahil) 23/2/2023 tarihinden itibaren %1 oranında KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Özelgeye göre, Dernek ile AFAD arasında düzenlenen işbirliği protokolü çerçevesinde afetzedelerin kul-

lanımına sunulmak üzere kurulum ve montaj işleri dâhil satın alınan prefabrik yapı ile konteynerler için 2007/13033 sayılı BKK'nın geçici 10 uncu maddesi uyarınca 23/2/2023 tarihinden 31/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) %1 oranında KDV hesaplanması gerektiği ifade edilmiştir.

27.02.2023 tarih ve E-39044742-130[Özelge]-254858 sayılı özelge

5- Sponsorluk Bedeli Üzerinden Tevkifat Uygulanıp Uygulanmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; vakıf tarafından geliştirilen "... Projesi" ile Türkiye'nin birçok noktasında, ortaokul ve lise öğrencilerine yönelik, Vakıf ve Şirket tarafından birlikte kurulacak icathanelerle, öğrencilere bilimi sevdirmenin ve onları teknolojiyi geliştiren konumuna taşımanın hedeflendiği, proje sponsorluğuna ilişkin olarak ... A.Ş. ile Vakıf ve Şirket arasında sponsorluk sözleşmesi yapıldığı belirtilerek, sponsorluk sözleşmesi kapsamında ... A.Ş. ye düzenlenecek faturada ticari reklam kapsamında KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.3.2.15 Ticari Reklam Hizmetleri" başlıklı bölümünün; "I/C-2.1.3.2.15.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" alt başlıklı bölümünde; "Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.15.2.) bölümü kapsamındaki reklam hizmeti alımlarında (3/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır." hükümlerine yer verilmiştir.

Bu kapsamda özelve göre; adı geçen Vakıf tarafından geliştirilen "... Projesi"ne ilişkin olarak; Vakıf, Şirket ve ... A.Ş. arasında düzenlenen sponsorluk sözleşmesi kapsamında reklam ve mekan düzenlemelerinde, tüm basılı materyallerde, görsel sunumlarda, web sitesinde, proje isminde ve proje kapsamında kullanılacak araçlarda banka isim ve logosuna ver verilmesi şeklindeki hizmetler bankanın tanıtımına yönelik verilen ve doğrudan fayda sağlanan hizmetler niteliğinde olduğundan KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C- 2.1.3.2.15) bölümü kapsamında (3/10) oranında KDV tevkifatına tabi olduğu ifade edilmiştir.

06.03.2023 tarih ve E-39044742-130[Özelge]-284974 sayılı özelge

6- İşletmelerde Kullanılan Sürücülü Binek Otomobillere Ait Kiralama Gideri

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; sermayesinin tamamı T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığına ait 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye tabi olarak kurulan ve faaliyetlerini yürüten teşekkülün, Kamu İhale Kanunu kapsamında sürücülü araç kiralama hizmeti alımı yapmakta olduğu, aylık hakediş tutarlarının da sürücü bedeli ile birlikte fatura edildiği belirtilerek, 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen binek otomobillerin kira bedeli giderlerine ait kısıtlama ile ilgili hükümler çerçevesinde, sürücülü olarak kiralanan araçlara ait giderlerin ne şekilde gider kısıtlamasına tabi tutulacağı hususunda Başkanlıktan görüşü talep edilmiştir.

Konu hakkında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun Kanununun 40'nci maddesinde, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının;

(1) numaralı bendinin parantez içi hükmünde, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 (317 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2022 yılında uygulanmak üzere 8.000-TL) Türk lirasına kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla (317 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2022 yılında uygulanmak üzere 200.000-TL) 115.000 Türk lirasına kadarlık kısmının,

-(5) numaralı bendinde, kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, 1/1/2020 tarihinden itibaren bu giderlerin en fazla %70'inin, ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği,

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu kapsamda özelgeye göre; kiralama yoluyla edinilen ve sürücülü olarak kiralınması yapılan binek otomobillere ait ödenen bedellerin faturada ayrıştırılmayıp tek bir bedel üzerinden kiralınmasının yapılması durumunda, söz konusu tutarın tamamı için Gelir Vergisi Kanununun 40'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin parantez içinde yer alan aylık kira bedeli kısıtlamasının uygulanacağı,

Sürücülü olarak kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ait ödenen bedelden sürücü teminine ilişkin bedelin sözleşme, muhasebe kayıtları, gibi belge ve kayıtlardan hareketle ayrıştırılması ve bu tutarların faturada ayrıca gösterilmesi halinde, yalnızca binek otomobil kiralınmasına tekabül eden kısım için mezkur Kanunun 40'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin parantez içinde yer alan aylık kira bedeli kısıtlamasının söz konusu olacağı,

Binek otomobilin kullanımı kapsamında sürücü teminine ilişkin şirketce katılan giderlerin en fazla %70'i, Kanunun 40'nci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi hükmü uyarınca kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği ifade edilmiştir.

13.01.2023 tarih ve 38418978-120[40-2021/27]-27238 sayılı özelge

7- 4691 Sayılı Kanun Kapsamında Muhtasar Beyanname Üzerinden Terkin Edilen Gelir Vergisi Stopaj Teşvikinin Çalışan Ortağa Ücret Olarak Ödenmesi Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin ... Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyet gösterdiği belirtilerek ... proje numaralı "... Ar-Ge projesi kapsamında proje yürütücüsü olarak çalışan şirket ortağına, proje çalışmaları kapsamında yapılan ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2 nci maddesi kapsamında muh-

tasar beyanname üzerinden terkin edilecek tutarının, ilgili personele ödenmesi durumunda bu tutarın gelir vergisi teşvikine konu edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine 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." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış ve aynı fıkranın (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, tevkifat yapılacağı belirtilmiştir.

Diğer yandan, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda ARGE personeli tanımı yapılarak, geçici 2. maddesinde; "31/12/2028 tarihine kadar, bölgede çalışan AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi; verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir." hususu yer almaktadır.

Buna göre Özelge uyarınca; 31/12/2028 tarihine kadar, bölgede çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili;

-1/1/2022 tarihinden önce yapılan ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının,

-1/1/2022 tarihinden (bu tarih dahil) sonra yapılan ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının,

verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, hizmet erbabına ödenen aylık ücret, mesai, prim, ikramiye, gider karşılığı ve sair adlarla yapılan tüm ödemeler ve sağlanan menfaatler de ücret kapsamında değerlendirileceğinden; ilgili projede proje yürütücüsü olarak çalışan şirket ortağının, 4691 sayılı Kanunda belirtilen Ar-Ge personeli tanımına girmesi ve söz konusu Ar-Ge projesinde fiilen çalışması kaydıyla, bu çalışması karşılığı elde ettiği ücreti üzerinden hesaplanan gelir vergisinin muhtasar beyanname tahakkuktan terkin edilecek kısmının ilgili personele ödenmesi durumunda, söz konusu ödemenin de ayrıca ücret olarak değerlendirilmesi ve ücret bordrosuna dahil edilerek Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca tevkifata tabi tutulması gerektiği ifade edilmiştir.

Öte yandan, ücret olarak kabul edilen söz konusu tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinin de verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilebileceği belirtilmiştir.

24.02.2023 tarih ve 49327596-120[KVKÖZ.2021.86]-43043 sayılı özelge

8- Ücret İstisnaları (Gelir ve Damga Vergisi)

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda mükellefin;

Personelinin maaş ve ücret tahakkuklarının uygulanmasında; ilk atama, aylıksız izin gibi kıst tahakkuklarda, kıst ve tam ay bir bütün değerlendirilerek asgari ücret istisnasının bir aylık mı, yoksa her iki ödemeye ayrı ayrı mı uygulanacağı,

Yalnızca emekli maaşı geliri olan yönetim kurulu üyelerine net olarak ödenen yönetim kurulu ücretlerine istisna uygulanıp uygulanmayacağı,

Yönetim kurulu üyelerine yapılan ödemelerin beyanının gerekli olup olmadığı,

hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Özelgeye göre;

İlk atama, aylıksız izin vb. dönüşlerinde yeni göreve atanan personele göreve başladığı aya ilişkin peşin olarak ödenmesi gereken kıst ücretinin, izleyen aya ilişkin ödenmesi gereken ücretle birlikte aynı ay içinde tahakkuk ettirilerek ödenmesi durumunda, 193 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın, her iki ücret toplamına bir kez uygulanması gerektiği,

Yönetim kurulu üyeliği nedeniyle net olarak yapılan yönetim kurulu ücretlerinin söz konusu hesaplama dikkate alınarak brüt tutarlarının hesaplanması ve bu şekilde hesaplanan brüt tutarlar üzerinden de gelir ve damga vergisi kesintilerinin belirlenmesi gerektiği,

ifade edilmiştir.

22/02/2023 tarih ve E-85550353-120.03.05.06[2021]-4873 sayılı özelge

9- İkinci El Araç Alımı Ve Satımı Faaliyeti Dolayısıyla Yapılan Yakıt Harcamalarının Vergilendirilmesi Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ikinci el otomotiv alım-satımı faaliyetinde bulunan mükellefin, satın aldığı araçlar için test sürüşünde, araçları müşteriye göstermek ve şehir dışından getirmek için kullandığı yakıt giderlerinin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde hüküm altına alınan gider kısıtlamasına tabi olup olmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.



193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40'inci maddesinde, kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin indirilebileceği ancak faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'ini indirilebileceğine dair hüküm yer almaktadır

Özelgeye göre, kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetiyle iştigal etmeyen mükellefin, satışa konu edilmek üzere "153-Ticari Mallar" hesabında izlemek suretiyle işletmesine kayıtlı olan ve işte kullanılan binek otomobillerin test sürüşü ve müşteriye gösterilmesi esnasında katlanılan yakıt giderlerinin en fazla %70'inin ticari kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

16/02/2023 tarih ve 62030549-120[40-2020/252]-216893 sayılı özelge

10- Yabancılara Sağlık Hizmetleri ile Birlikte Verilen Rehberlik, Danışmanlık Vb. Hizmetlerin Vergilendirilmesi Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda;

Mükellef tarafından Bakanlığına bağlı hastanelerde Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere tedavi ve ameliyatlarının yapılması için konaklama ve ulaşım gibi konularda rehberlik, danışmanlık ve organizasyon hizmetleri verileceği, hastanelerde yapılan tedavi ve ameliyat faturalarının mükellef adına düzenleneceği ve şirket tarafından da yurtdışında mukim kişiler veya kurumlar adına fatura düzenlenerek döviz kazandırıcı hizmetler kapsamında gelir elde edileceği belirtilerek, söz konusu gelirlerin %50'sinin Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği, söz konusu hizmetlerin katma değer vergisinden (KDV) istisna olup olmayacağı ve istisna uygulamasına tabi değilse yurtdışında mukim kişilere düzenlenecek faturalardaki KDV oranının ne olması gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10'uncu maddesine 6322 sayılı Kanunla eklenen (ğ) bendinde; Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabileceği, indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin ilgili kısmında istisna kapsamına Sağlık Bakanlığınca izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından verilen koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerinin



girdiği, söz konusu hizmetlerin münhasıran bu sağlık kurum ve kuruluşlarının bünyesinde verilmesi gerektiği, koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri ile birlikte verilebilen konaklama, ulaşım, yemek gibi teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmediği ifade edilmiştir.

Özelgeye göre; Mükellef tarafından Sağlık Bakanlığı'ndan alınmış "Uluslararası Sağlık Turizmi Aracı Kuruluşu Yetki Belgesi" olmasına rağmen, verilen hizmetler esas itibarıyla yabancı hastaların tedavi ve ameliyatlarının yapılması için aracılık hizmeti ile konaklama ve ulaşım konularında verilen rehberlik, danışmanlık ve organizasyon hizmetlerinden oluştuğundan, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Mükellef tarafından yabancı hastaya konaklama ve ulaşım gibi konularda verilen rehberlik, danışmanlık ve organizasyon gibi hizmetlerin KDV uyarınca istisna kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

23/01/2023 tarih ve 84974990-130[KDV-4-İ-14001-2019/37]-44860 sayılı özelge

11- Bağımsız Denetim Şirketlerinin Kurumlar Vergisi Oranı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin bağımsız denetim faaliyeti ile uğraşan sermaye piyasası kurumları içinde yer aldığı, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklik ile finans sektöründe faaliyet gösterenler başta olmak üzere çeşitli kurumların kazançları için kurumlar vergisi oranının %25 olarak uygulanacağı belirtilerek, ... yılı vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere yürürlüğe giren söz konusu yasal düzenleme uyarınca, mükellefin kazançlarına uygulanacak kurumlar vergisi oranının ne olacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin birinci fıkrasında (2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemleri kurum kazançlarına uygulanmak üzere); kurumlar vergisinin, kurum kazancı üzerinden %20 oranında alınacağı ancak sermaye piyasası kurumları dahil ilgili maddede de sayılan şirketlerin kurum kazançları üzerinden % 25 oranında alınacağı hükmü yer almaktadır.

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun "Sermaye piyasası kurumları" başlıklı 35 inci maddesinde sermaye piyasası kurumları belirtilmiştir. Mezkur maddenin birinci fıkrasının c bendinde "Sermaye piyasasında faaliyette bulunacak bağımsız denetim, değerlendirme ve derecelendirme kuruluşları" sermaye piyasası kurumları arasında yer aldığı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen hükümler uyarınca özelgeye göre; mükellefin Sermaye Piyasası Kanununda sayılan sermaye piyasası kurumları arasında yer aldığından, ...tarihinden itibaren elde edeceğiniz kurum kazançlarına uygulanacak kurumlar vergisi oranının, %25 olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

03/02/2023 tarih ve 62030549-125[32/2022]-166942 sayılı özelge

12- Komisyonculuk Faaliyetinden Kaynaklanan Borçlar İçin Finansman Gider Kısıtlaması Uygulaması Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin her türlü demir çelikten mamul ve yarı mamul ürünlerinin alınıp satılması ve pazarlanması faaliyetinde bulunduğu, yurt içindeki üreticilerden aldığı ürünleri müşterilere aynı bedel ile aynı tarihte satıldığı ve sonrasında bu satışlar üzerinden ayrı bir komisyon faturası düzenlediği, deposunun bulunmadığı, ürünlerin doğrudan üretici firma tarafından doğrudan müşteriye gönderildiği ve nakliye vb. dağıtım giderlerine katlanılmadığı, bilançosunda yabancı kaynaklar içerisinde aracılık ettiği satışlara ilişkin alımlardan kaynaklı yüksek tutarlı borç görüldüğü ancak bu borcun karşılığında oluşmuş bir alacak tutarının da mevcut olduğu,

Mükellefin operasyonlarının komisyonculuk faaliyeti ile sınırlı olması nedeniyle işlem hacmi her ne kadar yüksek olsa da bunun sınırlı bir sermaye tutarı ile yapılabildiği, dolayısıyla mükellefin yabancı kaynaklarının öz kaynaklarını aştığı, alım satım hacminin yüksek olması nedeniyle söz konusu aşım oranının yüksek olduğu, bu nedenle komisyonculuk faaliyeti kapsamında satın alınan ürünlere ilişkin dövizli borçlardan kaynaklı yüksek kur farkı giderleri ve bu çerçevede finansman gider kısıtlaması kapsamında kanunen kabul edilmeyen giderlerin oluştuğu belirtilerek 18. Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri için tanınan istisnanın şirket açısından da uygulanabilir olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 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 gider olarak dikkate alınamayacağı hüküm altına alınmıştır.

25.05.2021 tarih ve 31491 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 18 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 11. Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı bölümünün "11.12. Kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderler" alt başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere "11.13. Finansman gider kısıtlaması" başlıklı alt bölüm eklenmiştir. Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara bu bölümde yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğin "11.13.4. Gider kısıtlaması kapsamına giren yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurları" başlıklı bölümünde;

"...

Öte yandan, imalatçı veya tedarikçi şirketlerle imzalanan aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden aynı değerle alınıp aynı değerle ih-

racatı gerçekleştirilen, malın üretimi veya tedarikine ilişkin tüm yükümlülüklerden doğrudan ve münhasıran imalatçı veya tedarikçi şirketlerin sorumlu olması ve ihracattan doğan finansman yükünün aracılı ihracat sözleşmesinin tarafı olan imalatçı veya tedarikçi şirketlere aktarılması kaydıyla, bu işlemler nedeniyle dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri nezdinde finansman gider kısıtlaması uygulanmayacaktır.

Ancak, dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketlerinin kendi nam ve hesabına yurt içinden satın aldıkları malların satışından doğan finansman giderleri finansman gider kısıtlamasına tabi tutulacaktır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümler ve açıklamalar uyarınca özelgeye göre; dış ticaret sermaye şirketi ve/veya sektörel dış ticaret şirketi niteliklerini haiz olmayan mükellefin, yatırımın maliyetine eklenenler hariç olmak üzere, kullandığı yabancı kaynakların öz kaynakları aşan kısmına ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %...'luk kısmının ... tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarınıza uygulanmak üzere kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

11/01/2023 tarih ve 64597866-125-948 sayılı özelge

13. Kredi Borcu Nedeniyle Kurulan İştirak Şirketinin İştirak Kazancı İstisnasının Uygulanacağı Dönem

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda;

... A.Ş.'nin %35,56 oranında hissedarı olan bankanın payına örtülü sermaye nedeniyle isabet eden tutarın "iştirak kazancı" istisnası kapsamında kurumlar vergisi matrahından indirilmesi hakkında Başkanlıktan görüş talep edildiği,

Başkanlık tarafından verilen ve ilgede yer verilen özalgede, özelge taleplerinden birini oluşturan konuya ilişkin olarak; ...'nin bu dönemde kurumlar vergisi matrahının oluşması ve bu matrah üzerinden ... adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde bankanız tarafından bahse konu örtülü sermaye tutarına isabet eden ve dağıtılmış sayılan kar payı tutarı için iştirak kazancı istisnasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, borç alan kurum tarafından dağıtılmış kâr payı sayılan tutarın bu kurumun mali kârından fazla olması halinde ise Şirketinizce iştirak kazancı istisnasından yararlanılacak tutarın bahse konu kurumun mali kârı ile sınırlı olacağı tabiidir." şeklinde görüş verildiği, Ancak ilgili özalgede, söz konusu iştirak kazancı istisnasının uygulanacağı döneme ilişkin bir açıklama bulunmadığı, ...'nin; ... hesap dönemlerinde ticari bilanço zararları sebebiyle kurumlar vergisi matrahının oluşmadığı, bu nedenle ilgili dönemlerde örtülü sermaye nedeniyle hesaplanan faiz tutarı için iştirak kazancı istisnasından banka tarafından faydalanılmadığı, ancak ...hesap döneminde ...'nin kurumlar vergisi matrahının oluşacağı ve geçmiş dönemlerde ...'nin zararları sebebiyle yararlanılmayan söz konusu istisnadan hangi dönemde yararlanılacağı,

Diğer bir ifadeyle, iştirak kazancı istisnasına konu edilemeyen bu tutarların; örtülü sermaye faizinin ... tarafından kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alındığı önceki yıllara ait hesap dönemlerine paralel olarak banka tarafından beyannamelerinin de ilgili dönemler itibarıyla düzeltilmesi suretiyle mi, yoksa ... tarafından kurumlar vergisi matrahının oluştuğu ve bu matraha ilişkin verginin beyan edilerek ödendiği hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinde toplu olarak "iştirak kazancı istisnası" kapsamında mı beyan edileceği konusunda tereddüt hasıl olduğu belirtilerek konuya ilişkin Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre; kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisnadır.

Anılan Kanunun "Örtülü Sermaye" başlıklı 12 nci maddesinde ise; "... (7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, 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 sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır." hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12. Örtülü Sermaye" başlıklı bölümünde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar yer almakta olup Tebliğin "12.4.1. Borç verenin tam mükellef kurum olması" başlıklı alt bölümünde; "...Borç veren tarafından düzeltme yapılırken, faiz gelirlerinden örtülü sermayeye isabet eden kısımlar kâr payı geliri olarak dikkate alınacak ve şartların varlığı halinde iştirak kazançları istisnası olarak vergiden istisna edilecek; kur farkı gelirlerinden örtülü sermayeye isabet eden herhangi bir tutar var ise bu gelirler de vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacak; YTL'nin değer kazanması sonucu örtülü olarak konulmuş sermayeye isabet eden bir kur farkı giderinin mevcut bulunması halinde de bu gider vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Hesap dönemi kapandıktan sonra örtülü sermaye kullanan kurumun yapacağı düzeltme talebi, vergi dairesince Vergi Usul Kanunu uyarınca değerlendirilip sonuçlandırılacaktır. Bu düzeltme sonucu tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, karşı tarafın da gerekli düzeltme işlemini kendiliğinden yapması mümkün olacaktır.

Verginin kesinleşmesi; dava açma süresi içinde dava açılmaması, yargı mercilerince nihai kararın verilmiş olması veya uzlaşmanın vaki olması gibi haller nedeniyle, verginin kesinleşmesi ve itiraz edilmeyecek duruma gelmesidir. Örtülü sermaye kapsamındaki finansmanı kullandıran kurum nezdinde yapılacak düzeltmede dikkate alınacak tutar, kesinleşen ve ödenen tutar olacaktır. ... " açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümler ve açıklamalar uyarınca özelgeye göre, borç veren kurum nezdinde düzeltme yapılabilmesi için, ilgili dönemde borç alan kurum nezdinde örtülü sermaye üzerinden öde-

nen faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve bu tutar üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinin ödenmiş olması şarttır. İlgili dönemde, borç alan kurum nezdinde, zarar veya indirim ve istisnalar nedeniyle kurumlar vergisi matrahı oluşmaması ve dolayısıyla hesaplanan ve ödenen kurumlar vergisi olmaması durumunda, borç veren kurum nezdinde de düzeltme yapılması mümkün değildir. Ayrıca, ilgili dönemde; borç alan kurum nezdinde hesaplanan ve ödenen kurumlar vergisi çıkmadığı için borç veren kurum nezdinde düzeltmeye konu edilememiş tutarların, izleyen dönemlerde de düzeltmeye konu edilmesi söz konusu değildir.

Bu bağlamda, Bankanın iştiraki olan ve örtülü sermaye kapsamında borç kullanan ...'nin ... hesap dönemlerindeki ticari bilanço zararları nedeniyle, aynı dönemlere ilişkin Banka tarafından yararlanılamayan iştirak kazancı istisnasından, ... kurumlar vergisi matrahının oluştuğu ... hesap döneminde veya önceki dönemlere ilişkin düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle yararlanılmasının mümkün bulunmadığı belirtilmiştir.

01/02/2023 tarih ve 64597866-125-2276 sayılı özelge

14. Şirket Kasasında Bulunan Fiziki Altının KVK Geçici 14 Kapsamında İstisna Olup Olmayacağı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; 2020 yılında alınan ve şirket kasasında muhafaza edilen fiziki altınların 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında Türk lirasına çevrilmesi durumunda Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 14 üncü maddesine göre kurumlar vergisinden istisna olup olmayacağı, istisna kapsamına girmesi halinde ise fiziki altının alım tarihi ile Türk lirasına çevrildiği tarih arasından doğan kazancın tamamının istisnaya konu edilip edilemeyeceği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

7352 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Geçici 14 üncü maddenin üçüncü fıkrasında, "Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan altın hesabı ile bu tarihten sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerini 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı 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 Türk lirasına çevrildiği tarihte oluşan kazançlar 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.

Konuya ilişkin Türk Lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülen altın hesabı ile işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerinden elde edilen kazançlarda istisna" başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümler uyarınca özelgeye göre; mükellefin kasasında bulunan ve 31/12/2021 tarihli bilançosunda yer alan fiziki altın için öncelikle bankada altın hesabı açılması akabinde ise altın hesabının 2022 yılı sonuna kadar dönüşüm hesabı açılarak Türk lirasına çevrilmesinin gerektiği, bu surette elde edilen Türk lirası varlığının en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında



değerlendirilmesi durumunda altın hesabındaki birikimlerin Türk lirasına çevrildiği tarihte oluşan kazançlar ile vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payı ile diğer kazançların kurumlar vergisinden istisna tutulmasının mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

02/02/2023 tarih ve 62030549-125-160241 sayılı özelge

