

İÇİNDEKİLER

1 **Ciro Kaybı Desteğinin Vergilendirilmesi**

2 **Faaliyeti Terk Tarihinden Sonra Avukata Yapılacak Ödemelerin Vergilendirilmesi**

3 **Fiyat Farkı Faturasının Giderleştirilmesi**

4 **Genç Girişimcilere Sağlanan ve Hazinece Karşılanan Sigorta Prim Teşvikinin Gelir Vergisi Beyannamesinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı**

5 **Hizmet Borçlanmasının Gelir Vergisi Matrahından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı**

6 **Sermaye Piyasası Kanunu'na Göre Kurulan Fonların Elde Ettiği Kazançlar Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı**

7 **Taşınmaza Ait Açık Artırma İlanında Belirtilen KDV Oranının İhale Kesinleştikten Sonra Yürürlükte Olan KDV Oranından Farklı Olması Halinde Hangi Oranda İşlem Yapılacağı**

8 **Vergi Ödemeleri İçin Yapılan Kredi Kartı Komisyon Ödemelerinin Gider Yazılıp Yazılmayacağı**

9 **Yurt İçi ve Yurt Dışındaki Kişilere Verilen Sağlık Hizmetinin Yanında Verilen Yol ve Konaklama Hizmetinin Vergilendirilmesi ile Belge Düzeni Hk.**

10 **Yurtdışındaki Firmaya Yapılan Komisyon Ödemelerinde Vergilendirme**

11 **İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanması Hususu**

12 **Instagram Üzerinden Yapılan Röportajların ve Bu Röportajların Yine Instagram Üzerinden Paylaşımında Yapılan Ödemelerde Uygulanacak Tevkifat Oranı**

13 **İşletmenin Deneme ve Test Sürüş Amaçlı Kullandığı Otomobillere İlişkin Kullanım Giderlerinin Gider Kısıtlamasına Tabi Olup Olmadığı**

14 **İthalatı Yapılan Malların Millileşmeden Türkiye'de Mukim Firmalara Satılması Halinde Oluşan Tarih ve Tutar Farklılığının Ba-Bs Formlarında Bildirimi**

15 **Özel Hesap Dönemine Tabi Mükellefin İlgili Dönem Kazancından Girişim Sermayesi Fonu Ayırması**

Hazırlayanlar: Adem YALÇIN, Mehmet SUBAŞI, Ahmet YAVUZ, İkbâl BAŞ

1- Ciro Kaybı Desteğinin Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; lokanta ve restoran hizmetleri faaliyetinde bulunulduğu, faaliyet ile ilgili olarak 17/02/2021 tarih ve 31398 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Yiyecek ve İçecek Hizmetlerinde Bulunan İşletmelerin Koronavirüs Salgını Nedeniyle Verilecek Ciro Kaybı Desteği Programı ve Uygulama Esasları Hakkındaki Tebliğ kapsamında Ticaret Bakanlığı'na başvuruda bulunarak- TL ciro kaybı desteği alındığı belirterek söz konusu desteğin vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında ise, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış olup, aynı Kanunun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında 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 değerler bu farktan indirileceği ve işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı ifade edilmiştir. İlave olarak, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelgeye göre, faaliyet ile ilgili olarak şirket tarafından alınan ciro destek tutarının ticari kazanca dahil edilerek vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

18/05/2022 tarih ve 26468226-120[ÖZG-11-2021]-52472 sayılı özelge

2- Faaliyeti Terk Tarihinden Sonra Avukata Yapılacak Ödemelerin Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 02.01.2020 - 31.12.2020 tarihleri arasında Mimarşinan Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olarak avukatlık faaliyeti ile iştigal edildiği, 25.01.2021 tarihinden sonra bir hukuk bürosunda sigortalı/ücretli avukat olarak çalışıldığı, serbest meslek mükellefiyetinin bulunduğu dönemde Kayseri Barosu Başkanlığınca zorunlu müdafilik kapsamında mükellefe görevlendirmeler yapıldığı ve bu görevlerden dolayı hak edilmiş alacakların olduğu, bu alacakların tahsil edebilmesi için serbest meslek makbuzu düzenlenmesinin gerektiği, faaliyetin sonlandırılması nedeniyle söz konusu hizmetlere ilişkin olarak serbest meslek makbuzu düzenlenemediği ve bu sebeple de bahsedilen hizmetlerle ilgili ödemeler için başvuruda bulunulmadığı belirtilmiş olup, bu kapsamda söz konusu alacakların tahsil edebilmek için serbest meslek makbuzu düzenlemeksizin nasıl bir yol izleyebileceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Serbest Meslek Kazancının Tarifi" başlıklı 65 inci maddesinde; her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı olduğu, serbest meslek

faaliyetinin, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

221 seri No.lu Gelir Vergisi Tebliğinde ise serbest meslek faaliyetinin arızı olarak yapılması halinde, mükelleflerin katma değer vergisi ve geçici vergi yükümlülüklerinin bulunmadığı gibi defter tutma ve makbuz düzenleme zorunluluklarının da söz konusu olmadığı belirtilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kâğıtlar" başlıklı 227 nci maddesinde, bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu ifade edilmiş olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerle tevsik edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

Aynı Kanunun "Makbuz mecburiyeti" başlıklı 236 ncı maddesinde serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, mükellef olunan dönemde, Kayseri Barosu Başkanlığı tarafından, verilen işler dolayısıyla hak edilen ancak mükellefiyetin sona erdiği tarihten sonra yapılacak olan ödemelerin arızı kazanç olarak değerlendirilmesi gerektiği, bu kapsamda yapılacak ödemeler karşılığında serbest meslek makbuzu düzenleme zorunluluğunun bulunmadığı belirtilmiş, yapılacak söz konusu ödemeler üzerinden ise Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (b) alt bendine göre %20 oranında tevkifat yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

20/05/2022 tarih ve 50426076-120[65-2021/20-822]-66280 sayılı özelge

3- Fiyat Farkı Faturasının Giderleştirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin ... tarihinde İsviçre ülkesindeki müşterisine ... ihraç ettiği, ancak alıcı firmanın bahse konu ürünü analize tabi tutması sonucunda ürünün içindeki cevher oranının öngörülen oranın altında çıkması nedeniyle alıcı tarafından ... tarihinde price difference invoice (fiyat farkı faturası) düzenlendiği belirtilerek, söz konusu fatura tutarlarının 2020 yılında satış iskontosu, diğer indirimler veya önceki yıl gider ve zararlar hesaplarından birine kaydedilerek kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde ise; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerli olup, bunlar "dönemsellik ilkesi" ile "tahakkuk esas ilkesi"dir. Tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması

yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlem den kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Konuya ilişkin olarak, Tekdüzen Muhasebe Sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmıştır.

Anılan Tebliğin "V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi. Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" bölümünün "6. GELİR TABLOSU HESAPLARI" kısmında; 681. ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-) hesabının cari dönemden önceki döneme ait olan ve bu dönemlerin mali tablolarına hata yada unutulma nedeni ile yansıtılmayan veya sonradan ortaya çıkan tutarların gösterildiği hesap olduğu ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, yurt dışındaki firma tarafından düzenlenen faturanın 681-Önceki Dönem Gider ve Zararları (-) hesabında izlenmesi gerektiği ifade edilerek, alıcı firma tarafından düzenlenen fiyat farkı faturasında yer alan tutarın, kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması, yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip bulunması ve Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince tevsik edici belgelere dayanmış olması şartıyla 2020 hesap dönemi kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

10.05.2022 tarih ve 76071283-125.08-18767 sayılı özelge

4- Genç Girişimcilere Sağlanan ve Hazinece Karşılana Sigorta Prim Teşvikinin Gelir Vergisi Beyannamesinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mali müşavirlik hizmetleri faaliyeti nedeniyle serbest meslek kazancı yönünden mükellef olduğu ve genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlandığı belirtilerek, genç girişimcilere sağlanan ve Hazinece karşılanan sigorta prim teşvikinin gelir vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde; her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu belirtilmiş, serbest meslek faaliyetinin; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20 nci maddesinde, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, faaliyete başladıkları takvim

yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri bu kazançlarının 75.000 Türk lirasına kadar olan kısmı, maddede sayılan şartlarla gelir vergisinden müstesna tutulmuştur.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20 nci maddesi kapsamında genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 18 yaşını doldurmuş ve 29 yaşını doldurmamış olanlardan, bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında 1/6/2018 tarihinde itibaren ilk defa sigortalı sayılan gerçek kişilerin primlerinin, 1 yıl süreyle 82 nci madde uyarınca belirlenen prime esas kazanç alt sınır üzerinden Hazinece karşılanacağı ve adi ortaklıklar ve şahıs şirket ortaklıklarından sadece bir ortağın bu fıkra hükmünden yararlanacağı ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20 nci maddesi uyarınca genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanılması nedeniyle, 5510 sayılı Kanunun 81/k maddesi hükmü gereği sağlanan teşvik kapsamındaki ilgili dönemlerde Hazinece karşılanan prim tutarlarının, serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapılmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

27/05/2022 Tarih ve 31435689-120-80745 sayılı özelge

5-Hizmet Borçlanmasının Gelir Vergisi Matrahından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Hava Kuvvetleri Komutanlığında çalışıldığı, 5510 sayılı Kanunun geçici 4 üncü maddesinin 10 uncu fıkrası gereğince sivil öğrencilik sürelerine ait borçlanma talebinde bulunduğu ve talebin SGK tarafından olumlu değerlendirilmesi neticesinde 23.11.2017 tarihinde borçlanma tutarının tamamının peşin olarak ödendiği belirtilerek, ödeme yapılan tutarın gelir vergisi matrahından indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde ücretin tarifi yapılmış olup, 63 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi ile kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primlerin ücretin safi değerinin tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 111 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Emekli Sandığı Ve Sosyal Sigorta Kurumlarına Ödenen Borçlanma Aidat ve Primleri" başlıklı bölümünde; belli şartları taşıyan kimselerin sosyal güvenliklerini sağlamak amacıyla, kanunla kurulan ve tüzel kişiliği haiz Emekli Sandıkları ve Sosyal Sigorta Kurumlarına, ödenen paralara aidat ve prim denilmekte olduğu ve bunların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63 üncü maddesindeki şartlarla, ücretin gerçek safi tutarının hesabında, gider olarak indirilmekte olduğu ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, 2017 yılında toptan ödenen söz konusu primlerin; halen aktif olarak çalışılması nedeniyle ödendiği yılın ilgili ayından itibaren safi ücretin tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün olduğu ancak söz konusu dönemlerde indirim konusu yapılmayan primlerle ilgili

düzeltilme zamanaşımı süresi içerisinde, fazla ve yersiz tahsil edilen vergiler kapsamında çalışılan kurum tarafından gerekli düzeltme ve iade işlemlerinin yapılabileceği ifade edilmiştir.

05.05.2022 Tarih ve 11355271-120.04.06[63-2019/33]-30653 Sayılı Özelge

6-Sermaye Piyasası Kanunu'na Göre Kurulan Fonların Elde Ettiği Kazançlar Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Girişim Sermayesi Yatırım Fonu (GSYF) olarak faaliyet gösterildiği ve yatırım fonu olarak, nitelikli yatırımcılarından katılma payı karşılığında toplanan paraların bir kısmını Türkiye'de yerleşik bankalarda mevduat faiz geliri elde etmek üzere değerlendirildiği belirterek, bankalarda bulunan mevduatlardan elde edilen faiz gelirleri üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinde, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elde tutulması ve elden çıkarılmasından sağlanan gelirler ile mevduat faizleri, repo gelirleri ve katılım bankalarından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine yönelik düzenlemelere yer verilmiş olup, anılan maddenin (4) numaralı fıkrasında; bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, geçici 67 nci maddenin (4) numaralı fıkrası kapsamında bazı tevkifat oranları; mevduat faizleri ve katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları üzerinden 1/1/2013 tarihli ve 28515 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/4116 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Karar ile vadesine göre %10 ila %15 arasında değişen oranlarda uygulanmak üzere belirlenmiş bulunmaktadır. Ayrıca, konuya ilişkin olarak 30/9/2020 tarihli ve 31260 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 29/9/2020 tarihli ve 3032 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında yine vadesine göre söz konusu oranlar yeniden belirlenmiş olup,

Bu doğrultuda özelgeye göre; Girişim Sermayesi Yatırım Fonunun nitelikli yatırımcılardan topladığı paraların bir kısmı ile Türkiye'de yerleşik bankalardan elde edilen mevduat faiz geliri üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (4) numaralı fıkrası hükümleri uyarınca 22/7/2006 tarihli ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına istinaden vadesine göre değişen oranlarda uygulanmak üzere %10, %12 ve %15 oranlarında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği, diğer taraftan 30/9/2020 ile 31/12/2021 tarihleri arasında (bu tarih dahil) açılan veya vadesi bu tarihler arasında yenilenen söz konusu hesaplara ödenen faizler üzerinden ise, vadesine göre değişen oranlarda uygulanmak üzere %0, %3 ve %5 oranlarında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

06.05.2022 Tarih ve E-62030549-120[Geç.67-2021/867]-490081 Sayılı Özelge

7-Taşınmaza Ait Açık Artırma İlanında Belirtilen KDV Oranının İhale Kesinleştikten Sonra Yürürlükte Olan KDV Oranından Farklı Olması Halinde Hangi Oranda İşlem Yapılacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Taşınmazın 30/3/2022 tarihinde ihale edildiği, taşınmaza ait açık artırma ilanında katma değer vergisi (KDV) oranının %18 olarak belirlendiği, 6/4/2022 tarihinde ihalenin kesinleştiği belirtilerek, 29/3/2022 tarihli ve 31793 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile arsa ve arazi teslimlerinde uygulanan KDV oranının %18'den %8'e indirilmesi nedeniyle söz konusu Cumhurbaşkanlığı Kararının yürürlük tarihi olan 1/4/2022 tarihinden sonra ihalesi kesinleşen arsanın tesliminin %8 oranında KDV'ye tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-6.1.) bölümünde; 3065 sayılı Kanunun (1/3-d) maddesine göre, cebri icra, izale-i şüyu, ipotegin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar da dahil olmak üzere, müzayede mahallerinde yapılan her türlü satışların KDV'ye tabi olduğu, müzayede mahallinde yapılan satışlarda vergiyi doğuran olayın, satışın yapıldığı tarihte vuku bulduğu açıklanmıştır.

29/3/2022 tarihli ve 31793 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla yapılan değişiklikle, 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin 36 ncı sırası uyarınca arsa ve arazi teslimleri, 1/4/2022 tarihinden itibaren %8 KDV oranına tabidir.

Bu kapsamda özelgeye göre; ihale yoluyla yapılan arsa satışında KDV açısından vergiyi doğuran olay satışın yapıldığı 30/3/2022 tarihinde meydana geldiğinden ve ihalenin kesinleşmemesinin vergiyi doğuran olaya etkisi bulunmadığından, söz konusu arsa tesliminde %18 KDV oranı uygulanması gerektiği ifade edilmiştir.

07.06.2022 Tarih ve E-26696128-130[10-2022/17]-37976 Sayılı Özelge

8- Vergi Ödemeleri İçin Yapılan Kredi Kartı Komisyon Ödemelerinin Gider Yazılıp Yazılmayacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; 01.01.2021 tarihinden itibaren vergi ve SGK borçlarının şirket kredi kartı ile ödenmesi imkanı tanındığı, bazı bankaların, ödenen vergi tutarları yüksek olduğu için ödemelerden komisyon kestiği belirtilerek, vergi ödemeleri nedeni ile şirket kredi kartlarından kesilen komisyon bedellerinin gider olarak gösterilip gösterilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde, ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılacak giderler tadadi olarak sayılmış olup anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, safi ticari kazancın tespitinde indirilecek gider olarak kabul edileceği belirtilmiş bulunmaktadır. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilebilmesi için yapılan genel giderlerin matrahtan indirilebilmesi için giderle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağının

bulunması, giderin keyfi olmaması, yani kazancın elde edilmesi için mecburi olarak yapılması, yapılan gider karşılığında gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması gerekir. Ayrıca, bu giderlerin tevsik edici belgelere dayanması (fatura, fatura yerine geçen vesikalar gibi) ve yasal kayıtlarda izlenmesi gerekmektedir.

Bu durumda özalgede yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; şirketin vergi ödemelerini kredi kartından yapması nedeniyle ilgili bankalar tarafından kesilen komisyon bedellerinin ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler kapsamında değerlendirilmesi ve kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında gider olarak dikkate alınmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

17.06.2022 Tarih ve 62030549-125[8-2021/305]-687705 Sayılı Özelge

9-Yurt İçi ve Yurt Dışındaki Kişilere Verilen Sağlık Hizmetinin Yanında Verilen Yol ve Konaklama Hizmetinin Vergilendirilmesi ile Belge Düzeni Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; serbest meslek faaliyeti kapsamında plastik cerrahi uzmanı olarak faaliyette bulunulduğu, Sağlık Bakanlığına müracaat ederek sağlık turizmi izni alındığı ve yabancı uyruklu hastalara sağlık hizmeti verildiği belirtilerek, gerek yurtiçindeki gerek yurt dışındaki hastalar ile paket bir bedel üzerinden anlaşarak, hastaların yol, konaklama, hekimlik bedeli dahil toplam tutar üzerinden serbest meslek makbuzu kesilip kesilmeyeceği, serbest meslek makbuzu kesilmesi halinde, ödenen konaklama harcamalarının gider olarak gösterilip gösterilmeyeceği ile konaklama giderlerinden dolayı başka bir defter tutmak zorunda olup olunmadığı hususlarında Başkanlıktan görüşü talep talep edilmiştir.

Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması, böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır. Ticari kazançlar esas itibarıyla sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğmakta ve bu kaynağa bağlı olarak devamlı bir organizasyona dayanan her türlü faaliyet ticari faaliyet sayılmaktadır. Serbest meslek faaliyetinin ticari bir organizasyon içinde yapılması halinde de sağlanan gelir ticari kazanç sayılmakta ve kazancın tespitinde ticari kazançta ait esas ve hükümler geçerli bulunmaktadır.

Yine 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinde, gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden yapılacak indirimler sayılmış olup, aynı maddenin 13 numaralı bendinde, 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 belirlenen şartlar dahilinde beyanname üzerinden indirilmesinin mümkün olduğu belirtilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5 Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde, konuyla ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin elde ettiği kazançlara indirim uygulanabilmesi için; Sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın, gelir vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması vb. şartların yerine getirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Bu durumda özeldede yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; yurt içi ve yurt dışındaki hastalar ile paket bir bedel üzerinden anlaşarak (konaklama, yol, hekimlik masrafları dahil) hastalara plastik cerrahi alanında verilen hizmetin şahsi mesleki faaliyet boyutlarını aşmış, ticari bir organizasyona dönüşmesi nedeniyle, söz konusu faaliyet kapsamında elde edilen kazancın, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmekte olup, yurt içi ve yurt dışındaki hastalar için yapılan konaklama giderlerinin ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılması halinde ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

Belge düzeni hususunda ise; söz konusu faaliyete ilişkin olarak yıllık iş hacmine göre sınıflandırılınca kadar işletme hesabı esasına veya ihtiyari olarak bilanço esasına göre, yıllık iş hacmi neticesinde ise ilgili hükümler dahilinde tabi olunan sınıfa göre defter tutma yükümlülüğünün yerine getirilmesi, ayrıca söz konusu faaliyet kapsamındaki işlemler için, genel hükümler çerçevesinde, fatura veya fatura düzenleme zorunluluğunun bulunmadığı durumlarda fatura yerine geçen belge düzenlenmesinin gerektiği belirtilmiştir.

06.05.2022 Tarih ve 62030549-120-492444 Sayılı Özelge

10-Yurtdışındaki Firmaya Yapılan Komisyon Ödemelerinde Vergilendirme

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Şirketin esas amaç ve konusunun e-ticaret olduğu, bu amaçla dünyanın her ülkesinde bulunan yerli ve yabancı kişilere her ülkede geçerli olan ve kullanan kişilere çeşitli indirim ve kampanyalardan faydalanmasını sağlayan kart satışı yapıldığı, yurt dışı bağlantılar gereği çeşitli ülkelerde Şirkete müşteri bulup yönlendiren firmalara, buldukları müşteri başına belli bir komisyon ödemesi yapıldığı belirtilerek, ...'da kurulu firmaya Şirkete bulmuş olduğu müşteriler için komisyon bedeli olarak ödenen USD tutarlı faturanın şirket kayıtlarına alınması sırasında sorumlu sıfatı ile KDV ödenip ödenmeyeceği, ödenmesi halinde KDV oranının bildirilmesi ve stopaj yönünden fatura bedeli üzerinden gelir stopaj kesintisi yapıp yapılmayacağı konularında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir.

Aynı Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların anılan fıkrada bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu bağlamda özelgeye göre, yurt dışındaki firma tarafından Şirkete verilen aracılık hizmetinin ticari faaliyet kapsamında bulunduğu, dar mükellefiyete tabi kurumlara komisyon hizmetlerine ilişkin olarak ticari faaliyet kapsamında yapılan ödemelerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde tevkifata tabi ödemeler arasında sayılmadığı, dolayısıyla şirketin yurt dışından müşteri bulmasına aracılık eden yurtdışı mukimi firmaya yapacağı komisyon ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapılmasına gerek bulunmadığı ifade edilmiştir.

Ancak, söz konusu firmanın faaliyetinin yurt dışında pazar araştırması yapılması ve pazarlama ve yönetim hizmetleri gibi hizmetler dolayısıyla salt komisyonculuk işinin dışına taşması durumunda, verilen hizmetin Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesi çerçevesinde serbest meslek kazancı niteliğinde değerlendirilmesi ve bu hizmet karşılığında ilgili firmaya ödenen komisyon bedelleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca %20 oranında tevkifat yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi yönünden ise; şirket tarafından yurt dışına yapılan kart satışlarıyla ilgili olarak yurt dışında mukim firmalardan alınan müşteri bulma hizmetinden yurt dışında faydalandığından, bu hizmet KDV'nin konusuna girmediği hususunda görüş bildirilmiştir.

17.06.2022 Tarih ve 62030549-125-687706 Sayılı Özelge

11- İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanması Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef, ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesinin özel şartlar başlıklı 6'ncı maddesini revize ederek belgeyi ... tarih ve sayı ile yeniden düzenlendiği belirtmiş ve belge kapsamında 2018 ve müteakip yıllarda yapmış olduğu yatırım harcamaları dolayısıyla 2012/3305 sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesi kapsamında yatırıma katkı tutarına 15 puan ilave edilerek, vergi indirim oranı %100 olarak ve yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara yatırıma katkı tutarının %100'üne ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 9'uncu maddesinde; mükelleflerin 2017, 2018 ve 2019 takvim yıllarında gerçekleştirdikleri imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için, bu Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde "%55", "%65" ve "%90" şeklinde yer alan kanuni oranların sırasıyla "%70", "%80" ve "%100" şeklinde ve (c) bendinde "%50" şeklinde yer alan kanuni oranın ise "%100" şeklinde uygulanacağı hususu hükme bağlanmıştır.

2012/3305 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının Geçici 8 inci maddesinde de; "Bu Karar ve daha önceki kararlara istinaden imalat sanayiine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; 01/01/2017 ile 31/12/2022 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için bölgesel ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında vergi indirimi desteğinde uygulanacak yatırıma katkı oranları her bir bölgede geçerli olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle, kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirimi tüm bölgelerde yüzde yüz oranında ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına uygulanacak oranı yüzde yüz olmak üzere teşvik belgesi üzerinde herhangi bir işlem yapılmaksızın uygulanacağı hususu hükme bağlanmıştır.

Özelgeye göre, mükellefin özelge talep formu ve ekinde yer alan söz konusu yatırım teşvik belgeleri incelendiğinde; ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesinin özel şartlar başlıklı 6'ncı maddesinin "faiz desteğine" ilişkin olduğu, değişikliğin indirimli kurumlar vergisi uygulamasına müessir olmadığı, gerek ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesi gerekse revize ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesinin imalat sanayi sektöründeki fıstık işleme yatırımınıza ilişkin olduğu, her iki yatırım teşvik belgesinde de vergi indirim oranının %70, yatırıma katkı oranının ise %30 olduğu görülmüş olup, bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2012/3305 sayılı Karara göre mükellefin yatırım teşvik belgesi kapsamında söz konusu yatırımına ilişkin olarak yatırıma başlanılan 2018 yılından 31/12/2022 tarihine kadar gerçekleşecek yatırım harcamaları dolayısıyla; %30 olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle %45 olarak, %70 olan vergi indirim oranının ise %100 olarak dikkate almak suretiyle, yatırım teşvik belgesinde herhangi bir işlem yapılmasına gerek olmaksızın, indirimli kurumlar vergisinden yararlanmasının mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

06/05/2022 tarih ve 62030549-125[32/A-2018/396]-490013 sayılı özelge

12- Instagram Üzerinden Yapılan Röportajların ve Bu Röportajların Yine Instagram Üzerinden Paylaşımında Yapılan Ödemelerde Uygulanacak Tevkifat Oranı.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin Türkiye'de yerleşik tam mükellef kurumlarla veya temsilcileriyle Instagram uygulaması üzerinden söz konusu mükelleflerin projelerinin duyurulması amacıyla yönelik röportajlar yaptığı, bu röportajları kendisine ait Instagram hesabı üzerinden paylaştığı, bu kapsamda röportaj yaptığı tam mükellef kurumlarca mükellefe ödeme yapıldığı belirtilerek, söz konusu ödemeler üzerinden hangi oranda gelir vergisi kesintisi yapılması gerektiği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde, kamu idare ve kuruluşları, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir ve kurumlar vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hüküm altına

alınmış olup, mezkur maddenin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde, Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesinin yedinci fıkrası ile Cumhurbaşkanına; farklı kesinti oranları tespit etmeye yetki verilmiş olup bu fıkra ile Cumhurbaşkanına verilen yetki, 19/12/2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 18/12/2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile kullanılmıştır.

Söz konusu Kararın eki Kararın 1'inci maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetlerinin vergi kesintisi kapsamına alınmış olduğu, bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın vergi kesintisi yapılması gerektiği yönünde düzenleme yapılmıştır.

Mezkûr Kararın 2'nci maddesi ile; 193 sayılı Kanunun 94'üncü maddesi kapsamında internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Özelgeye göre, gazetecilik ve yazarlık mesleklerini mutad meslek halinde ifa eden serbest meslek kazanç mükellefi tarafından, bedeli karşılığı belli projelerin tanıtımının yapılması niteliği taşıyan Instagram üzerinden yapılan röportajların, yine Instagram üzerinden paylaşılması faaliyetinin, 476 sayılı Kararın eki Karar gereğince internet ortamında verilen reklam hizmeti olarak değerlendirilmesi ve bu kapsamda yapılan ödemelerden % 15 oranında vergi kesintisi yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

23/05/2022 tarih ve 62030549-120-554697 sayılı özelge

13- İşletmenin Deneme ve Test Sürüş Amaçlı Kullandığı Otomobillere İlişkin Kullanım Giderlerinin Gider Kısıtlamasına Tabi Olup Olmadığı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin sıfır otomobil ticareti ile iştigal ettiği belirtilerek, deneme ve test sürüşü amaçlı kullanmakta olduğu, işletmeye ait otomobillere ilişkin kullanım giderlerinin 7194 sayılı Kanun ile binek otomobillere ilişkin yapılan düzenlemeye istinaden gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40'ıncı maddesinin birincifıkrasında; "Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesinin kabul edileceği ifade edilmiştir.

"1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler; (Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla

kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 6.000) kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 115.000 Türk lirasına (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 150.000) kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.)

5. Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri (Şu kadar ki 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'i indirilebilir.)

7. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar. (Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirasını, (313 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 170.000 TL) söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 250.000 Türk lirasını (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 320.000) aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.)”

Özelgeye göre; esas faaliyet konusu kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayan şirketinize ait binek otomobil niteliğindeki tanıtım ve test sürüşü araçlarına ilişkin giderler, binek otomobillere ilişkin gider kısıtlaması hükümlerine tabi olup söz konusu binek otomobillere ilişkin yapmış olduğunuz giderlerin en fazla %70'lik kısmı kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir

13/06/2022 tarih ve 61504625-120-40276 sayılı özelge

14- İthalatı Yapılan Malların Millileşmeden Türkiye'de Mukim Firmalara Satılması Halinde Oluşan Tarih ve Tutar Farklılığının Ba-Bs Formlarında Bildirimi.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin baskı makineleri ve malzemelerini ithal ettiği, sipariş verilen gün firmanız adına proforma fatura düzenlendiği, mallar gümrüğe geldiğinde firmanız adına düzenlenen tek belgenin nakliyeciyeye ait özet beyanı olduğu, bu belgede ise tutar belirtilmediği, mallardan bazılarının millileşmeden yurtiçindeki alıcıya devir edildiği, devrin yapıldığı gün döviz cinsinden fatura düzenlendiği, alan firmanın ise gümrük mevzuatına göre vergilerini ödeyip alış matrahını farklılaştırdığı belirtilerek, bu işlem sonucu oluşan tarih ve tutar farklılığının Ba-Bs formlarında ne şekilde bildirileceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.



VUK 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş, 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle de bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmıştır. 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri yeniden belirlenmiştir.

396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 1.2.2. numaralı bölümünde, "Mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alımları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 08/09/2012 tarih ve 28405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 5 inci maddesi ile 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin bazı maddelerinde değişiklik yapılmış olup, yapılan değişiklik sonrasında anılan Tebliğin (3.2.2) numaralı bölümünde, "İthalat işlemlerinin form Ba ile bildirilmesinde gümrük giriş beyannamesinin kapanış tarihi, ihracat işlemlerinin form Bs ile bildirilmesinde ise, fiili ihracatın gerçekleştiği tarih dikkate alınacaktır.

Ancak, yurt dışından getirilen malların, gümrükte devir işlemine tabi tutulması amacıyla millileştirilmeden antrepoya/gümrük bölgesine konularak bekletilmesi ve/veya gümrükte devir işlemine tabi tutulması durumlarında malları yurt dışından getiren mükellef tarafından verilecek Form Ba bildiriminde, yurt dışındaki satıcı firma tarafından düzenlenen satış faturasında yer alan bilgilerin esas alınması gerekmektedir. Yurt dışından getirilen malların millileştirilmeden gümrükte devir işlemine tabi tutulması halinde, malları yurt dışından getiren mükellef tarafından verilecek Form Bs bildiriminde ise, devir alan firmaya düzenlenen satış faturasında yer alan bilgiler dikkate alınmak suretiyle verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, uyumsuzluk yaşanmaması için, söz konusu malları gümrükte devir olarak millileştiren firmanın Form Ba bildiriminde devreden firma tarafından düzenlenen satış faturasında yer alan bilgilerin esas alınması gerekmektedir.

Özelgeye göre, söz konusu mal alış/satışlarına ilişkin bilgilerin ilgili dönem bildirimlerine dahil edilmemiş olması halinde, hata veya eksiklik bulunduğu tespit edilen Form Ba ve/veya Form Bs bildiriminde düzeltme yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

14/06/2022 tarih ve E-11395140-105[Mük-257-2015/VUK-1-18979]-665060 sayılı özelge

15- Özel Hesap Dönemine Tabi Mükellefin İlgili Dönem Kazancından Girişim Sermayesi Fonu Ayırması.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; özel okul işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükellefin, 01.07.2020-30.06.2021 özel hesap dönemine tabi olduğu ve Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerinde ayrıca göstermek suretiyle Girişim Sermayesi Yatırım Fonu ayırdığı,

1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde verilen örnekte, hesap dönemi takvim yılı olan bir şirketin kurumlar vergisi beyanını Nisan ayında verdiği ve o yılın sonu olan 31 Aralık tarihine kadar yatırımın gerçekleştirilmesi gerektiği belirtilerek, bu yatırım için beyan dönemi sonundan itibaren sekiz aylık bir süre tanındığının anlaşıldığı, ancak 01.07.2020-30.06.2021 özel hesap dönemine tabi mükellefin, kurumlar vergisi beyan dönemi Ekim ayı olduğu dikkate alındığında ve Tebliğde belirtilen "yılın sonuna kadar" ifadesine göre yatırım yapmak için yalnızca iki aylık bir süre kaldığı, diğer taraftan hesap dönemi takvim yılı olan bir şirketin dönem sonu karı en erken ocak ayında gerçeğe yakın tahmin edilebiliyorken, mükellef gibi haziran ayında özel hesap dönemi biten şirketlerde temmuz ayı gibi tahmin edilebildiği, bu durumun hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler ile özel hesap dönemine tabi mükellefler arasında bir eşitsizliğe ve haksızlığa neden olduğu, bununla birlikte Girişim Sermayesi Yatırım işlemlerinin, alım ve satış süreçleri ile diğer yatırım işlemlerinden farklı özellikler gösterdiği, özellikle fon yatırımlarının, standart yatırım fonlarında olduğu gibi her an alım ve satım yapılan fonlardan olmayıp, yıl içerisinde fonların yapısına göre belirli dönemlerde alımların yapılabilirdiği, ayrıca yatırım ortaklıklarında da sermaye katılım süreçlerinde ya sermaye artırımı söz konusu olması veya hisse satışı süreci oluşması gerektiği, özetle iki aylık bir dönemde bu işlemlerin yaşandığı bir döngü yakalamanın mümkün olmadığı, belirtilerek, şirketinizin eğitim alanında faaliyet göstermesi ve 01.07.2020-30.06.2021 özel hesap dönemine tabii bir şirket olması nedeniyle, anılan Tebliğde geçen "fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar" ifadesinin, fonun ayrıldığı özel hesap döneminin son günü olarak mı (30.06.2022 tarihi olarak) anlaşılması gerektiği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.4 Girişim Sermayesi Fonu" başlıklı bölümünde; Girişim sermayesi fonunun indirim konusu yapılabilmesi için; ilgili yılda ayrılan fon tutarının beyan edilen gelirin %10'unu, toplam fon tutarının ise öz sermayenin %20'sini aşmaması, fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar Türkiye'de kurulmuş veya kurulacak olan ve Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılması ve ayrılan fon tutarının ilgili yılın kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.'

Özelgeye göre, 01.07.2020-30.06.2021 özel hesap dönemine tabi olan şirket tarafından ayrılan girişim sermayesi fonunun, fonun ayrıldığı özel hesap döneminin sonu olan 30.06.2022 tarihine kadar Türkiye'de kurulmuş veya kurulacak olan ve Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine



tabi girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılması ve diğer şartların da sağlanması halinde, söz konusu indirimden faydalanmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

09/06/2022 tarih ve 84098128-125[10-2021/17]-310885 sayılı özelge

