

İÇİNDEKİLER

- 1 Teknopark Bölgesinde Üniversitelerin Akademisyen Kadrolarından ve Konunun Uzmanlarından Alınan Danışmanlık ve Proje Hizmetlerinin Vergilendirilmesi
- 2 Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnası Süresi İçinde Yirmi Dokuz Yaşının Doldurulması Durumunda İstisnadan Yararlanmaya Devam Edilip Edilmeyeceği
- 3 İşverene Ait Yemek Masraflarının Gider Olarak Gösterilip Gösterilemeyeceği Hakkında
- 4 Deprem Nedeniyle Ağır Hasar Kaydı Olan Gayrimenkullere İlişkin Verilecek GMSİ Beyanında Zararın Gider Olarak İndirilip İndirilemeyeceği Hk.
- 5 Hasılat Paylaşımı Karşılığında İş Yapan Firmaya Arsa Sahibi Firma Tarafından Yapılan Giderlerin Yansıtma Faturası İle Yansıtmasının Vergi Mevzuatı Açısından Durumu Hk.
- 6 Kısmi Bölünme
- 7 Yurtdışındaki Merkezden Türkiye'deki Şubeye Yapılan Nakdi Fon Transferinin Özkaynak (Sermaye) ve Örtülü Sermaye Olarak Kabul Edilip Edilmeyeceği Hk.
- 8 Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci Maddesine İstinaden Anadolu Lisesi Statüsüne Dönüşen Özel Okula Tanınan Eğitim İstisnasının Devam Edip Etmeyeceği Hk.
- 9 Yurt Dışında Mukim Kişiye Yapılan Konut Satışında Bedelin Bir Kısımının Alıcının Türkiye'deki Hesabından Satıcının Hesabına Havale Edilmesi Bir Kısımının İse Fiziki Olarak Tesliminde KDV İstisnası
- 10 Kredi Borcunun Ödenmemesi Nedeniyle Bankaya Devredilen Taşınmazın Düzenlenen Protokol Gereği Ekspertiz Değerinin Üzerinde Bir Bedelle Satışında Aşan Tutarın KDV'ye Tabi Olup Olmadığı
- 11 Kurum Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkulün Satışında KDV İstisnası
- 12 Veraset Yolu İle İntikal Eden Aracın Nasıl Beyan Edileceği ve Hangi Şartlarda ÖTV İstisnasından Faydalanıp Faydalanamayacağı Hususu
- 13 Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan İşle İlgili Olarak Düzenlenen Kredi Protokolünün Damga Vergisi Karşısındaki Durumu
- 14 Mirasçılara Bitcoin Varlığı Karşılığında Ödenecek Tutarın Veraset Ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu

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

1- Teknopark Bölgesinde Üniversitelerin Akademisyen Kadrolarından ve Konunun Uzmanlarından Alınan Danışmanlık ve Proje Hizmetlerinin Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren şirket tarafından üniversite hocalarına proje kapsamında net tutar üzerinden ödeme yapıldığı, bu ödemelerin ilgili ay bordrosunda gösterilerek gelir vergisi hesaplanarak beyan edildiği, bir üniversite hocasından dönem içerisinde 3-4 ayrı proje için danışmanlık hizmeti alındığı belirtilerek, gelir vergisi hesaplarken her proje için ayrı gelir vergisi mi yoksa tüm projeler için kümülatif gelir vergisi matrahının oluşturulup, kümülatif gelir vergisi matrahına göre gelir vergisi mi hesaplanması gerektiği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Teknoloji Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinde; araştırmacı personelin, bölgede yer alan faaliyetlerde hizmetine ihtiyaç duyulan üniversitelerde çalışan konusunda uzman akademik personeli ve kamu kurum ve kuruluşlarına ait araştırma merkez ve enstitülerinde çalışan en az yüksek lisans derecesine sahip konusunda uzman personelini ifade edeceği ifade edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir olduğu ifade edilmiştir. Aynı kanunun 65 inci maddesinde ise; 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 yapılmasının serbest meslek faaliyeti olduğu hükme bağlanmıştır.

Özelgeye göre, 4691 sayılı Kanun gereğince şirketin teknoloji geliştirme bölgesi içerisindeki faaliyetleri kapsamında danışmanlık hizmeti alınan ve üniversitede görevli bulunan akademik personelin şirkete tabi ve bağlı olarak çalışmaları (personel ile şirket arasında bir hizmet sözleşmesi imzalanmış olması) halinde, bunlara yapılacak ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve şirketce bir takvim yılında yapılan ödemelerin kümülatif matrah esas alınarak tevkif suretiyle vergilendirilmesi, ancak söz konusu kimselerin şirkete tabi ve bağlı olmaksızın kendi nam ve hesaplarına çalışmaları halinde ise bunlara yapılacak ödemelerin serbest meslek ödemesi olarak kabul edilerek, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

12/01/2022 tarih ve 62030549-120-48256 sayılı özelge

2- Genç Girişimcilerde Kazanç İstisnası Süresi İçinde Yirmi Dokuz Yaşının Doldurulması Durumunda İstisnadan Yararlanmaya Devam Edilip Edilmeyeceği

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; faaliyete başlanılan takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi içerisinde 29 yaşının doldurulması durumunda, genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanılmaya devam edip edilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "İstisnadan faydalanacaklar ve faydalanma şartları" başlıklı 3 üncü maddesinde; istisnadan; ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti nedeniyle adına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş, mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış, tam mükellef gerçek kişilerin yararlanacağı ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, mükellefin faaliyete başlanılan takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca genç girişimcilerde kazanç istisnası hükmünden faydalanmasının mümkün olduğu ifade edilmiş, istisnadan yararlanılan dönemlerde 29 yaşının doldurulmuş olmasının, söz konusu istisnadan yararlanılmasına engel teşkil etmeyeceği ifade edilmiştir.

03.02.2022 tarih ve E-46480499-120[2021/1752]-13943 sayılı özelge

3- İşverene Ait Yemek Masraflarının Gider Olarak Gösterilip Gösterilemeyeceği Hakkında

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; işveren olarak, mesai saatleri içerisinde faturalandırılan yemek masraflarının gider olarak gösterip gösterilemeyeceği ve günlük bir limiti olup olmadığı hususlarında Başkanlıktan görüşü talep edilmiştir.

Kanununun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespitinde indirilecek giderler sayılmış olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği hükmü yer almaktadır.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi amacıyla yapılan genel giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu giderlerle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması gerekmekte olup, bu mahiyette olmayan giderlerin ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Özelgeye göre, işverene ait yemek masrafların, iş ile ilgili olması, işin önemi ölçüsünde yapılması ve kişisel ihtiyaçlar kapsamında keyfi olarak yapılan harcamalar olmaması şartıyla, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında ticari kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılmasının mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

31/01/2022 tarih ve E-41931384-120[2021-7]-6597 sayılı özelge

4- Deprem Nedeniyle Ağır Hasar Kaydı Olan Gayrimenkullere İlişkin Verilecek GMSİ Beyanında Zararın Gider Olarak İndirilip İndirilemeyeceği Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; gayrimenkul sermaye iradı mükellefin depremde ağır hasar gören ... ada ... parsel 14 bağımsız bölüm numaralı üç adet gayrimenkulü için riskli yapı kararı alınması üzerine Belediye tarafından yıkım kararı verildiği öte yandan, 2020 takvim

yılında ilgili gayrimenkullerden dokuz ay kira geliri elde edilmesi nedeniyle beyanname verildiği belirterek, söz konusu gayrimenkullerin amortisman sonrası kalan net değerinin zarar olarak beyan edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde; binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hüküm altına alınmış olup, maddenin 71 inci maddesinde; gayrimenkul sermaye iradında safi iratın, gayrisafi hasıllattan iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet fark olduğu ifade edilmiştir.

Yine aynı Kanununun 88 inci maddesinde; gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararların (80 inci maddede yazılı diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edileceği, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede vukua gelen eksilmelerin zarar addolunmayacağı ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, deprem nedeniyle hasar gören söz konusu gayrimenkullerin amortisman sonrası kalan net değerinin, Gelir Vergisi Kanununun 74 üncü maddesi kapsamında gider olarak indirim konusu yapılmasının mümkün bulunmadığı, deprem nedeniyle hasar gören gayrimenkuller için anılan Kanunun 88 inci maddesi gereğince sermayede vukua gelen eksilmelerin zarar olarak beyan edilemeyeceği ifade edilmiştir.

01/09/2021 tarih ve E-84098128-120[74-2021/1]-278022 sayılı özelge

5- Hasılat Paylaşımı Karşılığı İş Yapan Firmaya Arsa Sahibi Firma Tarafından Yapılan Giderlerin Yansıtma Faturası İle Yansıtmasının Vergi Mevzuatı Açısından Durumu Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; taraflar arasında hasılat paylaşımı esasına göre iş yapıldığı, arsa sahibi firma tarafından dairelerin alıcılarına devri esnasında harç bedellerinin ödendiği ve bu tutarı sözleşme gereğince fatura düzenleyerek karşı tarafa yansıttığı anlaşılmış olup, arsa sahibi şirket tarafından ödenip diğer tarafa yansıtılan bu giderlerin, yansıtılan şirket nezdinde maliyet/gider yazılıp yazılamayacağı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

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, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8'inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinde yer alan giderlerin de indirilebileceği tabiidir. Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinde ise safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde; işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların, (6) numaralı bendinde de işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda özelgeye göre, arsa sahibi tarafından ödenen tapu harcının taraflar arasındaki sözleşme gereğince karşı firmaya yansıtılan kısmının, ilgili firmanın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

14/08/2020 Tarih ve 62030549-125[8-2015/170]-598285 Sayılı Özelge

6- Kısmi Bölünme

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin otel işletmesinin bütünüyle başka bir şirkete kısmi bölünme kapsamında devredileceği belirtilerek, devir karşılığında şirkete belli bir oranda iştirak hissesi verilmesi, kalanının ise sermaye azaltımı yoluyla şirket ortaklarına hisse senedi verilmesi işleminin, kısmi bölünme kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile şirketin ortaklarına devralan firmadan hisse senedi verilmesi amacıyla yapılan sermaye azaltılması sonucu vergilemenin nasıl olacağı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Özelgeye göre,

-Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunlu olup şirketin bünyesinde bulunan otel işletmesinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yer alan şartların sağlanması kaydıyla kısmi bölünme kapsamında devredilmesinin mümkün olduğu,

-Kısmi bölünme işlemi kapsamında devredilen otel işletmesine karşılık olarak devralan şirketten alınan iştirak hisselerinin; bir kısmının şirkete verilmesi ve kalan kısmının ise şirket ortaklarına şirketteki hisseleri oranında paylaşılması kısmi bölünme hükümlerine aykırılık teşkil etmemekte olduğu, ancak bu durumda bölünen şirket nezdinde sermaye azaltımına gidilmesi gerektiği,

-Kısmi bölünme kapsamında gerçekleşen devirler nedeniyle sermaye azaltımına gidilmesi halinde, sermaye azaltımına giden şirketin sermaye hesabına ilişkin alt kalemlerinin kısmi bölünme sözleşmesine istinaden devralan şirkette takip edilmesi mümkün olduğundan, kısmi bölünme kapsamında varlıklarını devreden şirket nezdinde sermaye azaltımı nedeniyle herhangi bir vergilemenin söz konusu olmayacağı, ancak bahse konu hesapların devralan şirkette başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde bu işlemin gerçekleştiği dönemde vergilendirilmesi gerekeceğinden, söz konusu vergilendirme işleminde sermayeyi oluşturan unsurlara ilişkin sıralamaya uyularak sermaye azaltımına gidildiğinin kabul edileceği,

-Bu sebeple devralan şirket hisselerinin devreden şirket ortaklarına verildiği ve devreden şirketin sermaye alt hesaplarının devralan şirkette takip edilmediği durumlarda, devreden şirketin sermayesini oluşturan unsurlara göre sermaye azaltımı dolayısıyla vergilendirme yapılması söz konusu olacağı,

-Yapılacak sermaye azaltımında; öncelikle işletmeden çekilmesi halinde kurumlar vergisine ve kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların (*pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, yeniden değerlendirme değer artışı fonu, maddi duran varlıklar yeniden değerlendirme artışı fonu, iştirakler*

yeniden değerlendirme değer artış fonu, maliyet artış fonu vb.), sonra sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların (geçmiş yıl karları, yasal yedekler, olağanüstü yedekler vb.), son olarak ise işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabul edileceği,

ifade edilmiştir.

08/01/2020 Tarih ve 62030549-125[9-2018/320]-22838 Sayılı Özelge

7- Yurtdışındaki Merkezden Türkiye'deki Şubeye Yapılan Nakdi Fon Transferinin Özkaynak (Sermaye) ve Örtülü Sermaye Olarak Kabul Edilip Edilmeyeceği Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; ham petrol araması, işletilmesi, üretimi ve satışı konusunda faaliyet gösteren, Kurumlar Vergisi Kanununun 3'üncü maddesine göre, Türkiye'de iş yeri bulunan ve bu iş yerinde yapılan işlerden elde edilen ticari kazançlar nedeniyle dar mükellef olarak kurumlar vergisine tabi olan şubeye; şirket merkezi tarafından petrol araması ve işletilmesi amacı ile nakdi fon transferi yapıldığı, nakdi fonunun "Petrol Kanunu ve Türk Petrol Kanunu Uygulama Yönetmeliği" hükümleri doğrultusunda Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce "kıymet tespit kararı" ile sermayenin bir cüz'ü olarak tespit ve kayıtlı sermaye olarak tescil edildiği, söz konusu fonların ilerideki tarihlerde geldiği yabancı para cinsinden tekrar yurtdışına gönderilmesinin belli koşulların ve onayların sağlanması halinde mümkün olduğu belirtilerek, merkezden şubeye aktarılan ve henüz geri gönderilmeyen nakdi fon tutarlarının, sermayenin cüz'ü kabul edilerek özkaynaklar arasında sınıflandırılmasının mümkün olup olmadığı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 12'nci maddesi hükümlerinin uygulanmasında özsermaye unsuru olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Örtülü sermaye" başlıklı 12'nci maddesinde; "(1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır. 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12 Örtülü Sermaye" başlıklı bölümünde ise konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Özelgeye göre,

- Türkiye'de ham petrol arama, işletme, üretim ve satışı konusunda faaliyet gösteren dar mükellef şubeye yurtdışındaki merkezden yapılan ve 6491 sayılı Türk Petrol Kanunu ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Yönetmelik esaslarına göre ilgili Kurum (Petrol İşleri Genel Müdürlüğü) tarafından tespit edilen nakdi fon transferinin petrol işlemlerine ilişkin faaliyetlerde kullanılan kısmının vergi kanunlarının uygulanması bakımından öz kaynak (öz sermaye) olarak değerlendirilmesinin mümkün bulunmadığı,

- Söz konusu nakit fonun, petrol işlemleri dışında kalan faaliyetlerde kullanılması durumunda ise genel hükümlere göre Ticaret Siciline tescil edilen kısmı öz kaynak (öz sermaye) olarak değerlendirilebileceği,
- Türkiye'de ham petrol arama, işletme, üretim ve satışı konusunda faaliyet gösteren dar mükellef şubeye yurtdışındaki merkezden yapılan nakit fon transferi için işletmede kullanılan borçtan söz edilemeyeceğinden, nakit fon transferinin örtülü sermaye sayılmayacağı,

İfade edilmiştir.

04/09/2020 Tarih ve 38418978-125[12-18/1]-232065 Sayılı özelge

8- Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci Maddesine İstinaden Anadolu Lisesi Statüsüne Dönüşen Özel Okula Tanınan Eğitim İstisnasının Devam Edip Etmeyeceği Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirket tarafından XXX Temel Lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazançlar için, Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükmü gereğince beş vergilendirme dönemi (2015-2019) kurumlar vergisinden müstesna tutulmasının Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görüldüğü, adı geçen lisenin X.X.2019 tarihinde Anadolu Lisesine dönüşümünün tamamladığı ve Milli Eğitim Bakanlığından çalışma ruhsatı aldığı belirtilerek 2019 yılında Anadolu Lisesinin şirket tarafından işletilmesinden elde edilen kazançların kurumlar vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde; okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları, özel kreş ve gündüz bakımevleri ile Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançların kurumlar vergisinden müstesna olduğu ve bu istisnanın okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanununun geçici 5'inci maddesinde, Milli Eğitim Bakanlığının bu maddenin yayımı tarihinde faal olan dershaneler ile bu Kanunla yapılan düzenlemelere göre gerekli dönüşümü tamamlamayan öğrenci etüt eğitim merkezlerinden belirlenen tarihe kadar başvuranların, belirlenecek esaslara göre uygun görülmesi hâlinde öğretim kurumlarına dönüşüm programına alınacağı, dönüşüm programına alınan kurumların mevzuatta öngörülen şartları karşılamaları kaydıyla dönüşebilecekleri okul ve diğer kurum türleri ile dönüşüm esas ve usulleri Bakanlıkça çıkarılan yönetmelikle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda özelgeye göre, XXX Temel Lisesinin X.X.2019 tarihinde Anadolu Lisesine dönüştüğü anlaşıldığından adı geçen Anadolu Lisesinin işletilmesinden elde edilen kazançların, Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükmünde yer alan istisnaya konu edilmesinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

25/09/2020 Tarih ve 31435689-125[E.57585]-79105 Sayılı özelge

9- Yurt Dışında Mukim Kişiyeye Yapılan Konut Satışında Bedelin Bir Kısmının Alıcının Türkiye'deki Hesabından Satıcının Hesabına Havale Edilmesi Bir Kısmının İse Fiziki Olarak Tesliminde KDV İstisnası

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Şirketin inşaat sektöründe faaliyet gösterdiği, ... vatandaşı olan ...'ye kat irtifak tapusu ile devam eden projeden 10/12/2019 tarihinde konut satıldığı, söz konusu konutun yer aldığı proje tamamlanmadığından ve fiili teslim henüz gerçekleşmediğinden faturanın düzenlenmediği, alıcı ... vatandaşının Şirketin sattığı konutun bedelini tapu devrinden önce 30/07/2019 ve 31/10/2019 tarihinde şirketin hesabına kendisinin Türkiye'deki hesabından havale yapmak ve ayrıca elden para yatırmak suretiyle ödediği, elden hesaba para yatırıldığına dair banka dekontuna, daire aldığı projenin adını ve bağımsız bölüm numarasını yazdığını belirtilerek, adı geçen Türkiye'deki hesabından Şirket adına yapılan havalenin ve elden şirketin hesabına yatırılan tutarın Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/i maddesi kapsamında istisna uygulanmasına engel teşkil edip etmeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanununun;1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 13/i maddesinde, konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların ilk tesliminde uygulanmak ve bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmek kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere çalışma veya oturma izni olarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan konut veya iş yeri teslimlerinin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır. Ayrıca KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili bölümünde, konut veya iş yeri tesliminde KDV istisnasının uygulanabilmesi için, bedelin en az %50'sinin satışa ilişkin faturanın düzenlendiği tarihten önce, kalan kısmının da en geç bir yıl içerisinde alıcı tarafından döviz olarak Türkiye'ye getirilerek satıcıya ödenmesi gerektiği ya da yurt dışında bulunan dövizin, Türkiye'deki bir bankaya transfer edilmek suretiyle getirilmesi esastır. Dövizin Türkiye'deki bankaya transfer edilmesi durumunda, yapılan transfer işlemi banka dekontu ile tevsik edilir. Yurt dışında bulunan dövizin Türkiye'ye alıcı tarafından fiziki olarak getirilmesi de mümkün olup, bu durumda dövizin Türkiye'ye getirilmiş olduğunun tevsikinde gümrük idaresinden alınan belgeler kullanılır. 6824 sayılı Kanunun Resmî Gazete'de yayımlandığı 8/3/2017 tarihinden önce getirilen dövizler, bu istisna kapsamında Türkiye'ye getirilen döviz olarak değerlendirilmez. Ancak, belirli konut veya iş yeri almak amacıyla bu tarihten önce getirilen ve satıcıya ödenen dövizler, tevsik edilmek şartıyla istisna kapsamında teslim konu edilen konut veya işyerlerine ilişkin Türkiye'ye getirilen döviz olarak kabul edilir.

Özelgeye göre, Şirketin yurt dışında mukim müşterisine halen devam eden projeden 10/12/2019 tarihinde kat irtifakı tapusu ile yaptığı konut satışına ilişkin bedelin bir kısmının müşterinin Türkiye'de bulunan kendi hesabından Şirketiniz hesabına, bir kısmının ise Şirketin hesabına elden para yatırmak suretiyle yapılması durumunda, söz konusu bedellerin Tebliğin yukarıda belirtilen bölümünde belirtilen süre zarfında yurt dışından gelen döviz olduğunun yine Tebliğde aranan şekilde tevsik edilmesi kaydıyla KDV Kanununun 13/i maddesinde yer alan istisna uygulamasından yararlanılmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

15/04/2021 tarih ve 45404237-130[I-20-61]-68778 sayılı özelge

10- Kredi Borcunun Ödenmemesi Nedeniyle Bankaya Devredilen Taşınmazın Düzenlenen Protokol Gereği Ekspertiz Değerinin Üzerinde Bir Bedelle Satışında Aşan Tutarın KDV'ye Tabi Olup Olmadığı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Şirket ile ... A.Ş. (Banka) arasında imzalanan protokole istinaden kredi borçlarına mahsuben protokolde belirtilen taşınmazların vefa akdi ile bankaya devrinde, taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle satılması halinde protokol uyarınca aşan tutarın Şirketin kullanımına bırakılacağı belirtilerek, kredi borcunu aşan tutarın katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanununun; 1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 2/1 maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu, 17/4-r maddesinde, bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu, 24/c maddesinde ise vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil olduğu hüküm altına alınmıştır. KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Bankalara, Finansal Kiralama ve Finansman Şirketlerine Borçlu Olanların ve Keffillerinin Borçlarına Karşılık Yapılan Teslimlere İlişkin İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F-4.16.3.) bölümünde ise; Bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlar ile kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve teslimi KDV'den istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmez. İstisnanın sadece bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine olan borca karşılık, banka, finansal kiralama ve finansman şirketlerine yapılacak devir ve teslimler ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve tesliminde uygulanır. Borca karşılık banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmez. İstisna uygulanabilmesi için, devir ve teslime konu taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankaya, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlara veya bu borca kefil olanlara ait olması gerekir.

Buna göre, Banka ile imzalanan protokol gereği, taşınmazların Banka tarafından satışında ekspertiz değerini aşan ve Şirkete ödenen tutar fiyat farkı mahiyetinde olduğundan KDV matrahına dahildir.

Bu çerçevede özelgeye göre, Şirket ile Banka arasında imzalanan protokole istinaden kredi borçlarınıza mahsuben protokolde belirtilen taşınmazların ortalama ekspertiz değerine göre Bankaya devri 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna olacaktır. Ancak, söz konusu protokol gereği taşınmazların ortalama ekspertiz değerinin üzerinde bir bedelle Banka tarafından satılması halinde aşan tutarın bir kısmının veya tamamının Şirketin kullanımına bırakılması durumunda 3065 sayılı Kanunun (17/-r) maddesinde yer alan borca karşılık olma şartı sağlanmadığından, Şirketinizin kullanımına bırakılan tutar üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması gerekecektir.

25/01/2021 tarih ve 39044742-130(özelge) 62717 sayılı özelge

11- Kurum Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkulün Satışında KDV İstisnası

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; Şirketin özel sağlık kurumları tarafından verilen insan sağlığına yönelik yataklı hastane hizmetleri işi ile iştirak ettiği, ayrıca şirket ana sözleşmesinde faaliyet konuları arasında hastaneler, sağlık merkezleri poliklinik ve benzer sağlık amaçlı tesisler kurmak, işletmek, kiraya vermek ve gayrimenkul ticareti ile inşaat taahhüt işi gibi faaliyetlerin bulunduğu, 2009 yılından itibaren şirket aktifinde kayıtlı bulunan hastane binasını 24/11/2010-4/9/2014 tarihleri arasında fiilen işlettiği, daha sonrasında ekonomik nedenlerle tüm müstemilatı ile birlikte başka bir sağlık grubuna kiraya verdiği ve 2019 Mayıs ayı itibariyle de sattığını belirterek, söz konusu satış işleminin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-r maddesinde düzenlenen istisna kapsamında olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanununun 17/4- r maddesinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu, ancak istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların bu amaçla aktiflerinde buldukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamında olmadığı hüküm altına alınmıştır. KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F-4.16.1.) bölümünde, satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için bu kıymetlerin kurumların aktiflerinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerektiği, ancak istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutaat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde buldukları taşınmazların tesliminde istisna hükmünün uygulanmayacağı açıklanmıştır. Tebliğin aynı bölümünde konuya ilişkin verilen 1 numaralı örnekte "Gayrimenkul kiralaması faaliyeti ile iştirak eden (M) Ltd. Şti. aktifinde iki tam yıl süre ile bulunan taşınmazı satışa çıkarmıştır. Söz konusu satış işlemi şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olması kaydıyla 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır. Ancak taşınmazın şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olmayıp şirketin faaliyet konusu olan kiralamalarda kullanılan taşınmazlardan olması halinde, taşınmazın satışı genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir."

Bu çerçevede özelgeye göre, Şirketin aktifinde kayıtlı bulunan hastane binasının kiraya verilmesi, bu kıymetin ticari amaçla aktifte bulundurulması olarak değerlendirildiğinden, söz konusu hastane binasının satışı, iki yıldan fazla süredir aktifte bulundurulup bulundurulmadığına bakılmaksızın, genel hükümler doğrultusunda KDV'ye tabidir.

04/08/2021 tarih ve 26468226-010.09[ÖZG-4-2019]-39224 özelge

12- Veraset Yolu İle İntikal Eden Aracın Nasıl Beyan Edileceği Ve Hangi Şartlarda ÖTV İstisnasından Faydalanıp Faydalanamayacağı Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 2017 yılında vefat eden babasının ÖTV'den muaf olarak edindiği ve mükellefe miras kalan aracın, veraset ve intikal beyannamesinde beyanı

sırasında aracın maliyet bedeli olan ÖTV'siz tutarının mı yoksa kasko değerinin mi dikkate alınacağı hususu ile diğer mirasçılardan mirastan feragat etmesi suretiyle söz konusu aracın ÖTV ödenmeksizin mirasçılardan biri adına hangi yolla tescil ettirilebileceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (c) bendinde, menkul malların rayiç bedelle değerlendirileceği; 11 inci maddesinde ise veraset yoluyla intikallerde bu vergiye konu malların değerlendirilme gününün, mirasın açıldığı gün olacağı hükme bağlanmıştır.

Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (IV/G/2) bölümünde; Özel Tüketim Vergisi Kanununun (15/2-a) maddesi gereğince, ilk iktisabında istisna uygulanan kayıt ve tescile tabi taşıtların, veraset yoluyla intikallerinde ÖTV aranmayacağı, dolayısıyla, taşıtın veraset yoluyla intikaline bağlı olarak müştereken bütün mirasçılar adına kayıt ve tescil edilmesi halinde, bu intikal işlemi nedeniyle ÖTV uygulanmayacağı, muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekede söz konusu taşıtın yanı sıra başkaca mal ve/veya hakkın da bulunması halinde diğer mirasçılardan, lehine taşıt üzerindeki mülkiyet hakkından ivazsız olarak feragatini gösteren belgenin ibrazı şartıyla istisnadan yararlanılmış olan taşıtın lehine feragat edilen mirasçıya intikalinin, "veraset yoluyla intikal" olarak değerlendirileceği, bununla birlikte, söz konusu durumda terekede yer alan diğer mal ve/veya hakların değerinin taşıtın değeri ile mütenasip olması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Özelgeye göre, mükellefin babasının vefatı dolayısıyla vereceği veraset ve intikal vergisi beyannamesinde intikale konu taşıtın rayiç bedelinin beyan edilmesi gerektiği ifade edilmiş olup, özel tüketim vergisi konusunda ise mirasçılara intikal eden terekede yer alan mal veya hakların değerinin söz konusu taşıtın değeri ile mütenasip olması halinde, diğer mirasçılardan taşıt üzerindeki miras paylarından noter nezdinde yapılmış feragatname ile feragat etmelerine bağlı olarak, taşıtın tek bir mirasçı adına tescil edilmesi aşamasında ÖTV Kanununun (15/2-a) maddesi kapsamında ÖTV aranması söz konusu olmayacaktır. Ancak bunun için, söz konusu mal veya hakların mükellefin babasının vefatı üzerine verilen veraset ve intikal beyannamesi ile beyana konu edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

04/01/2021 tarih ve 90792880-160[2021/10]-3722 sayılı özelge

13- Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan İşle İlgili Olarak Düzenlenen Kredi Protokolünün Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin Savunma Sanayi Başkanlığı ile arasındaki " ... Tesis İnşaatı" işi ile ilgili olarak kredi protokolü başlıklı kağıt düzenlendiği ve mükellefin sahibi olduğu yatırım teşvik belgesi gereği bahsi geçen kredi protokolü kağıdına damga vergisi istisnası uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "IV. Ticari ve medeni işlemlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümüne 6728 sayılı Kanunun 29 uncu maddesi ile eklenen (43) numaralı fıkrada, "Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarına ilişkin olarak yatırım teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlar, münhasıran yatırım döneminde belge kapsamındaki yatırıma yönelik gayri maddi hakların kiralanması ve satın alınmasına

ilişkin düzenlenen kâğıtlar, belge kapsamında sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik düzenlenen sözleşmeler, taahhütnameler, teminatlar ve bu mahiyetteki kâğıtlar ile söz konusu yatırımlara yönelik danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlar" damga vergisinden istisna edilmiş olup, söz konusu fıkra yatırım teşvik belgesi kapsamında kullanılan krediye yönelik bir istisnaya yer verilmemiştir.

Özelgeye göre, Savunma Sanayi Yatırım ve Geliştirme Faaliyetlerini Destekleme Programı kapsamında Savunma Sanayii Başkanlığı tarafından Savunma Sanayii Destekleme Fonundan kredi verilmesine yönelik düzenlenen kredi protokolünün, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/43 fıkrası kapsamında değerlendirilmesi ve damga vergisinden istisna edilmemesi gerektiği ifade edilmiştir.

16/04/2021 tarih ve 90792880-155.01.01.01[6488]-142049 sayılı özelge

14- Mirasçılara Bitcoin Varlığı Karşılığında Ödenecek Tutarın Veraset ve İntikal Vergisi Karşısındaki Durumu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; internet üzerinden Bitcoin alım-satımı ve transferi işini yapan ve 2019 yılında vefat eden eşinden bitcoin türünde varlık miras kalan mükellefe, vefat eden eşinin ...A.Ş. nezdinde bulunan hesabındaki bitcoin türündeki varlığa karşılık gelen TL varlığın ödenmesinin veraset ve intikal vergisi karşısındaki durumuna ilişkin Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 17 'nci maddesinde; "Amme idare ve müesseseleri, bankalar, bankerler, kasa kiralayanlar, sigorta şirketleri, sair şirket ve müesseseler, mahkemeler ve icra daireleri istihkak sahiplerine bu verginin mevzuuna giren herhangi bir muamele dolayısıyla para ve senet verebilmek için evveliminde verginin ödenmiş olduğuna dair vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname talebederler. Tasdikname ibraz etmeyen hak sahiplerinin istihkaklarından, veraset yoluyla intikallerde yüzde beş, ivazsız intikallerde yüzde on beş oranında vergi karşılığı olarak tevkifat yaptıktan sonra, bakiyesini verebilirler. Tevkifatı yapanlar, tevkif ettikleri parayı en geç bir hafta içinde buldukları yerin mal sandığına yatırmaya ve keyfiyeti bağlı buldukları vergi dairesine yazı ile bildirmeye mecburdurlar." hükmü yer almaktadır.

Özelgeye göre, mükellefin vefat eden eşine ait ...A.Ş. hesabında bulunan Bitcoin varlığının toplam değerinin mirasçılar tarafından veraset ve intikal vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi ve tahakkuk edecek verginin ödenmesi halinde ilişik kesme belgesinin verilmesi gerektiği, mirasçılarca beyanname verilmemesi durumunda ise daha sonra ödenecek vergiye mahsuben ... A.Ş. tarafından (yüzde beş) %5 oranında tevkifat yapıldıktan sonra kalan miktarın mirasçılara ödenmesi gerektiği ifade edilmiştir.

23/09/2020 tarih ve 60938891-120.01.02.09[GVK: 3-1]-33826 sayılı özelge