

Vergi Bülteni 2024/34

Yeni Gelir İdaresi Özelgeleri (2024.7)

16 Temmuz 2024

Özet

Vergi uygulamalarıyla ilgili olarak son dönemde verilen bazı özelgeler.

Kapsam

1. Kurumlar Vergisi Kanunu

Organize Sanayi Bölgesinde bulunan parsel tahsis belgeli arsa kısmi bölünmeye konu olabilir mi?

(10.06.2024 tarih ve 764191 sayılı özelge)

Organize Sanayi Bölgelerinde, kendilerine arsa tahsisi yapılan şirketler, tesis üretime geçmeden hiçbir şekilde bu arsaları satamamakta, devredememekte ve temlik edememektedir. Bu bakımdan, Organize Sanayi Bölgelerinde kendisine arsa tahsisi yapılan şirkete tesis üretime geçmeden tapu verilebilmekte ancak üzerine “geri alım” şerhi konulmaktadır. Bu şerh ile katılımcının, tesis üretime geçmeden anılan arsa tahsis hakkını devretmesi, satması ve temlik etmesi önlenmek istenmektedir.

Diğer taraftan, Organize Sanayi Bölgelerinde yer alan arsalar öncelikle arsa sahiplerine tahsis edilmektedir. Söz konusu arsa tahsisi, Organize Sanayi Bölge yönetimi ile şirket arasında yapılan “Arsa Tahsis Sözleşmesi” imzalanmak suretiyle gerçekleşmektedir. Dolayısıyla Organize Sanayi Bölgesinde arsa sahibi olan şirketler açısından “arsa tahsis hakkı” anılan “Arsa Tahsis Sözleşmesi” sonucunda doğan bir haktır. Tapu üzerinde herhangi bir kaydı bulunmamakta, dolayısıyla gayrimenkul niteliği taşımamaktadır.

Arsa tahsis hakkı, Türk Medeni Kanunu hükümleri uyarınca bir gayrimenkul ya da tapu siciline

kayıtlı bir ayni hak niteliğinde olmadığından, söz konusu parsel tahsis belgesinin kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Okul binası vasfı olmayan taşınmazın okul binasına dönüştürülerek bağışlanması halinde, yapılan harcamalar kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilir mi?

(03.06.2024 tarih ve 304847 sayılı özelge)

İlköğretim idaresiyle yapılan protokole istinaden okul binası vasfı olmayan bir taşınmazın tadilat, bakım ve onarımı yapılarak ilköğretim binasına dönüştürülmesine ilişkin yapılan harcamaların tamamının, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bağış ve yardımın yapıldığı dönemde faaliyetin zararlı sonuçlanması veya kazancın yetersiz olması nedeniyle indirilemeyen kısmının daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılması veya zarar olarak devredilmesi mümkün değildir.

Nakdi sermaye artışı öncesinde, teşvik belgesi kapsamında alınan makine ve teçhizat için artırılmış indirim oranı kullanılabilir mi?

(04.06.2024 tarih ve 327202 sayılı özelge)

Nakit sermaye artırımında, ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'si oranında indirim yapılmakta olup, nakden artırılan sermayenin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine alımında kullanılan kısmı için 26/6/2015 tarihli ve 2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca nakit sermaye artırımında faiz indirim oranı, 25 puan ilave edilmek suretiyle belirlenmektedir.

Nakdi sermaye indirimi hesabında; nakdi sermaye artışı öncesinde teşvik belgesi kapsamında alınan makine için yapılan döviz cinsi avans ödemesinin TL karşılığı için ilave 25 puan uygulanması mümkün olmayıp, nakdi sermaye artışı sonrasında yapılan ödemenin TL karşılığı için ise ilave 25 puan uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Faaliyet konusu uçak kiralaması olan kurumun, bu faaliyetten elde ettiği kazanç, nakit sermaye artırımında faiz indirimi uygulamasında pasif gelir midir?

(03.06.2024 tarih ve 68752 sayılı özelge)

Artırılan sermayenin tamamı ile kiraya verilmek üzere uçak alınması suretiyle elde edilen kira gelirlerinin, Şirketin esas faaliyet konusuyla ilgili yürüttüğü ticari faaliyetler neticesinde oluşan bir gelir olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Gıda bankacılığı kapsamında bağışlanan gıda maddelerinin bağış sonrasında yemeğe dönüştürülmesi, yapılan bağışın matrahtan indirime engel olur mu?

(05.06.2024 tarih ve 736833 sayılı özelge)

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan vakfa makbuz karşılığında doğrudan veya dolaylı olarak gıda bankacılığı kapsamında bağışlanan gıda maddelerinin maliyet bedellerinin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 89. maddeleri ile 251 seri no.lu

Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, bağış yapanın hukuki statüsüne göre gider veya indirim olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Vakıf senedinde yer alan amaçlar doğrultusunda kullanılmak üzere, vakfa bağışlanan gıda maddelerinin bir kısmının veya tamamının, pişirilmek suretiyle yemek olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılması durumunda da gıda bankacılığına ilişkin hükümlerden yararlanılması mümkündür.

Biri yurt dışına hizmet ihracı olmak üzere birden fazla faaliyeti olan kurumda, hizmet ihracı nedeniyle yapılacak indirimde indirim tutarı nasıl hesaplanır?

(06.06.2024 tarih ve 153614 sayılı özelge)

Çağrı merkezi faaliyetine ilişkin olarak yurt dışına verilen hizmet dolayısıyla elde edilen hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmesi, fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi ve diğer şartların da topluca taşınması şartıyla, söz konusu indirim hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Şirket çağrı merkezi faaliyeti yanında başka faaliyetlerinin de olması durumunda, indirim uygulanacak hasılatın tespiti açısından, kayıtların ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

Halka arz amacıyla yapılan sermaye artışının SPK tarafından uygun görülmemesi sebebiyle geri alınarak sermaye azaltımı yapılması halinde vergilendirme gerekir mi?

(07.06.2024 tarih ve 762406 sayılı özelge)

Halka arz işleminin yapılabilmesi için sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme artış fonunun Sermaye Piyasası mevzuatı gereği sermayeden çıkarılmasının zorunlu olması, bu fon hesabının zorunluluk gereği "522" numaralı hesaba aktarılarak bu hesapta izlenmeye devam edilmesi, Sermaye Piyasası mevzuatının izin verdiği özsermaye kalemlerinin sermaye azaltımıyla eş zamanlı olarak sermayeye eklenmesi ve sermayeye ilave edilen bu kalemlerin sermaye alt hesaplarında görülmesi koşuluyla birlikte, söz konusu işlemin Türk Ticaret Kanunu mevzuatına da uygun olması kaydıyla, bu aşamada Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/B maddesi kapsamında vergilendirme yapılmaması mümkündür.

Diğer taraftan, yukarıda belirtilen şartların sağlanamaması ve/veya sermaye azaltımı işlemine eş zamanlı olarak sermaye artırımı yapılmaması durumunda ise söz konusu sermaye azaltımı işleminin söz konusu Kanun'un 32/B maddesi kapsamında vergilemeye tabi tutulması gerekmektedir.

Kira garantili kira sözleşmesi ile daire sahibine ödenen kira bedeli gider kaydedilebilir mi? Söz konusu ödeme nasıl tevsik edilmelidir?

(14.06.2024 tarih ve 807248 sayılı özelge)

Satışları artırmak amacıyla, daire satışı yapılan müşterilerle yapılan kira garantili satış sözleşmesi gereğince, satışı yapılan ve müşterilere ait olan dairelerin kiraya verilemediği durumlarda daire sahiplerine ödenecek olan kira tutarının veya gayrimenkulün kiraya verilmesi halinde kira bedeli ile taahhüt edilen tutar arasındaki fark için yapılan ödemelerin ispat edici mahiyetteki belgelerle tevsik edilmesi halinde, pazarlama ve satış gideri olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin birinci fıkrası uyarınca kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Gayrimenkul kiralama işlemine dayanmayan, esas itibarıyla, gayrimenkul satış ve pazarlama

stratejisi kapsamında öngörülen ödemeler nedeniyle Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi kapsamında gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamakta olup; kira garantili satış sözleşmesi ile taahhüt edilen ve özü itibarıyla kiralama işlemine dayanmayan ancak, kira gelirlerinin tazmini niteliğinde olan söz konusu ödemelerin, tarafına ödeme yapılanlar yönünden Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesine göre menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup, anılan Kanun'un 86. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin (d) alt bendinde belirtilen, "tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul sermaye iratları"na ilişkin ilgili takvim yılları bakımından beyan hadlerinin aşılması durumunda, söz konusu ödemelerin, tarafına ödeme yapılanlarca menkul sermaye iradı olarak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Satılan dairelerin sahiplerine verilen kira garantisi kapsamında; dairenin boş kalması veya daire sahipleri tarafından garanti kira tutarından daha düşük tutar üzerinden kiraya verilmesi hallerinde, garanti kira bedelinin tamamının veya bir kısmının daire sahibine ödenmesi durumunda, ödeme yapılan kişinin Vergi Usul Kanunu'nun 232. maddesinde belirtilen ve fatura düzenleme yükümlülüğü bulunanlardan olması durumunda bu kişilerce fatura düzenlenmesi, belirtilen bu kişiler dışında kalan kişilerden olması durumunda ise şirketinizce gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

2. Gelir Vergisi Kanunu

Ticari kazanç mükellefinin yanında çalışan eşe ödenen ücret, ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilir mi?

(08.05.2024 tarih ve 29237 sayılı özelge)

İşyerinde çalışan eşe yapılan ödemelerin ücret kapsamında değerlendirilerek gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması ve tevkif edilen vergilerin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmekte olup, evlilik tarihinden itibaren eşe yapılan ücret ve eş için yapılan sigorta primi ödemelerinin ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Serbest bölgede faaliyet gösteren kolektif şirketin ortaklarına verdiği borçlar için faiz hesaplanması gerekir mi? Gerekirse hesaplanana faiz tutarı gelir vergisinden müstesna tutulabilir mi?

(10.05.2024 tarih ve 615248 sayılı özelge)

Şirket ortaklarının, ortaklarından ayrı bir kişilik olarak kabul edilen kolektif şirketin kasa ve banka hesaplarından ödünç para alması, ilişkili kişiler arasında ödünç para alınıp verilmesi olarak değerlendirilmekte olup ortaklara verilen ödünç paralar için emsallere uygun bir faiz oranının hesaplanması gerekmektedir.

Emsallere uygun faiz oranının Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13 üncü madde hükmü ile 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğde yapılan açıklamalara göre belirlenmesi, diğer taraftan kolektif şirket ortaklarının şirketin kasa ve banka hesaplarından aldığı paraların borç olarak değil de işletmeden çekiş olması halinde, bu durumun Gelir Vergisi Kanunu'nun 41. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bent hükmüne göre değerlendirilmesi gerekmektedir.

Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olduğundan, ruhsatta belirtilen süre içinde elde edilen kazançlar ile üretim ruhsatına bağlı faaliyet

nedeniyle elde edilen kazançlar (Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar) gelir vergisinden istisna edilebilecektir.

Aynı şekilde, kolektif şirketin serbest bölgelerde yürüttüğü ticari faaliyetleri çerçevesinde elde edilen hasılatın, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetler çerçevesinde yapılacak ödemelerde kullanılıncaya kadar geçici olarak serbest bölgelerde mevduat hesaplarında veya repo işlemlerinde değerlendirilmesi sonucu elde edilen gelirler de söz konusu istisnadan yararlanabilecektir. İstisnanın, bunun dışında, serbest bölgelerde elde edilmiş olsa dahi faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirlere teşmil edilebilmesi, istisnanın sadece serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile sınırlı olması nedeniyle mümkün bulunmamaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, istisnanın sadece serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile sınırlı olması nedeniyle, şirket ortaklarının kolektif şirketin kasa ve banka hesaplarından aldıkları ödünç paralar için hesaplanacak faiz gelirinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Motosikletle yapılan kurye faaliyetinde ikametgâh ve iş yeri olarak kullanılan gayrimenkul için yapılan giderler, ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilir mi?

(04.06.2024 tarih ve 36384 sayılı özelge)

İştilgal konusu itibarıyla bir iş yeri olmaksızın faaliyetini yürütebilmesi mümkün olabilen mükellefler için ikametgâh adreslerinin iş yeri olarak kabulü suretiyle mükellefiyet kayıtlarının yapılması imkân dahilindedir. Ancak, mükelleflerin yürüttükleri faaliyet türleri için mutlaka faaliyetin icra edileceği yerin şart olduğunun vergi dairelerince tespiti halinde, bunların mükellefiyet kayıtlarının iş yeri adresi olmaksızın yapılmasına imkân bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, ikamet edilen gayrimenkulün, faaliyetin icrasına tahsis edilmeksizin veya bu faaliyetlerde kullanılmaksızın sadece kayıtlarda iletişim adresi olarak gösterilmiş olması halinde, bu gayrimenkul iş yeri olarak kabul edilmemektedir.

Bu çerçevede; motosikletle yapılan kurye faaliyetinin ayrı bir iş yeri açılmasını gerektirmeyecek mahiyette olması ve ikametgâh adresinin iletişim adresi olarak gösterilmiş olması nedeniyle, ikamet edilen gayrimenkulün iş yeri olarak kabul edilmemesi gerektiğinden, söz konusu gayrimenkule ait harcamalar ile ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış harcama niteliğinde olmayan ikametgâhta yapılan harcamaların, ticari kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

3. Katma Değer Vergisi Kanunu

Okul binası vasfı olmayan taşınmazın okul binasına dönüştürülerek bağışlanması halinde, bağışta bulunulacak kuruma yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna tutulabilir mi?

(03.06.2024 tarih ve 304847 sayılı özelge)

İlköğretim idaresiyle yapılan protokole istinaden okul binası vasfı olmayan taşınmazın tadil bakım ve onarımı yapılarak ilköğretim binasına dönüştürülerek bağışlanması faaliyetinde, söz konusu taşınmazın dönüştürülmesine ilişkin yapılan harcamaların binanın tadil, bakım ve onarımı kapsamında değerlendirilerek Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/k maddesi kapsamında istisna olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Serbest bölgede faaliyet gösteren kollektif şirketin ortaklarına borç vermesi katma değer vergisine tabi midir?

(10.05.2024 tarih ve 615248 sayılı özelge)

Serbest bölgede faaliyet gösteren kollektif şirket tarafından ortaklara borç verilmesi işlemi Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1. maddesine göre finansman temin hizmeti olarak değerlendirilmekte ve bu işlemler nedeniyle hesaplanacak faiz tutarları katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Kira garantili kira sözleşmesi ile daire sahibine ödenen kira bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerekir mi?

(14.06.2024 tarih ve 807248 sayılı özelge)

Kira garantili satış sözleşmesi çerçevesinde gayrimenkulün boş olması halinde ödenmesi taahhüt edilen tutar ile gayrimenkulün kiraya verilmesi halinde kira bedeli ile taahhüt edilen tutar arasındaki fark için yapılan ödemeler herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV'nin konusuna girmemektedir.

Yukarıda özetlenen özelgeler ile diğer çok sayıda özelgenin tam metnine www.gelirler.gov.tr internet adresinin mevzuat bölümünden ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,

Recep Bıyık
Mevzuat Eğitim ve Araştırma Başkanı
E-posta: recep.biyik@pwc.com