



www.pwc.com.tr

Vergi Bülteni 2025/20

Yeni Gelir İdaresi Özelgeleri (2025.2)

05 Mayıs 2025

Özet

Vergi uygulamalarıyla ilgili olarak son dönemde verilen bazı özelgeler.

Kapsam

1. Vergi Usul Kanunu

Gelecek aylara/yıllara ait gelirler hesabının düzeltilmesi sonucu oluşan düzeltme farkının 2023 hesap döneminden kaynaklanan kısmının beyannamede indirim olarak dikkate alınması mümkün müdür?

(02.05.2025 tarih ve 554230 sayılı özelge)

Gelecek bir hesap dönemine ait olarak peşin tahsil olunan gelirlerin izlendiği "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler" ve "480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler" hesaplarının, esas itibarıyla, enflasyon düzeltilmesi uygulamasında "parasal olmayan kıymet" olarak kabul edilmesi ve düzeltmeye tabi tutulması gerekmektedir.

Enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 480 no.lu hesabın, 380 no.lu hesaba aktarımının, enflasyon düzeltme farkı da dikkate alınarak (alt hesapta izlenecek şekilde) yapılmasının yanı sıra, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 380 no.lu hesaptan ilgili gelir hesabına aktarımların

da enflasyon düzeltilmesi farkı dahil tutar üzerinden yapılmalıdır.

Öte yandan, parasal olmayan kıymet mahiyetindeki söz konusu hesapların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklardan 2023 hesap döneminden kaynaklanan kısmının, gelir olarak dikkate alınmaması, beyannamede "Diğer İndirimler" kısmında gösterilmesi gerekmektedir.

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının başka bir hesaba aktarılması veya ortaklara dağıtılması halinde kurumlar vergisi nasıl hesaplanır?

(28.02.2025 tarih ve 290983 sayılı özelge)

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının herhangi bir suretle işletmeden çekilmesi halinde, işletmeden çekilen bu tutarların öncelikle kurumlar vergisine; vergi sonrası ortaklara dağıtılan kazancın ise ortağın hukuki durumuna göre kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

İşletmeden çekilen tutarların brüt olarak dikkate alınması ve bu tutar üzerinden vergisel yükümlülükler düşüldükten sonra kalan tutarın net olarak ortaklara ödenmesi gerekmektedir. Ortaklara net ödeme yapılması halinde, ortakların hukuki durumuna göre vergisel yükümlülükler dikkate alınarak net olarak ödenen tutarların brütleştirilmesi ve brüt tutar üzerinden vergisel yükümlülüklerin hesaplanması gerekir.

Güvence bedeli parasal olmayan kıymet olarak kabul edilip enflasyon düzeltilmesine tabi tutulabilir mi?

(21.02.2025 tarih ve 258916 sayılı özelge)

176 no.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "10.1. Alınan veya verilen depozito ve teminatlar" alt başlıklı kısmında; alınan depozito ve teminatların anılan tebliğ eki listede parasal kıymet olarak sayıldığı, ancak listelere ilişkin dipnotlarda depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması halinde 'parasal olmayan kıymet' addolunacağı, bu çerçevede alınan ve verilen depozitoların belli bir mal veya hizmet miktarına endekslenmeleri halinde parasal olmayan kıymet kabul edilmesi ve enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması gerektiği açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, tüketicilerden tahsil edilen, aboneliğin kapatılması halinde TÜFE oranı dikkate alınarak güncelleştirilmek suretiyle abonelere iade edilen güvence bedeli, ilgili mevzuatı kapsamında güncelleştirilmek suretiyle abonelere iade edilse dahi, parasal kıymet mahiyetinde olduğundan, enflasyon düzeltilmesine tabi değildir.

Gelecek aylara/yıllara ait giderlerin enflasyon düzeltilmesi nasıl olmalıdır?

(21.04.2025 tarih ve 219334 sayılı özelge)

Gelecek bir hesap dönemine ait olarak peşin ödenen giderlerin izlendiği "180- Gelecek Aylara Ait Giderler" ve "280- Gelecek Yıllara Ait Giderler" hesaplarının, esas itibarıyla, enflasyon düzeltilmesi uygulamasında "parasal olmayan kıymet" olarak kabul edilmesi ve düzeltmeye tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 280 no.lu hesabın, 180 no.lu Hesaba aktarımının, enflasyon düzeltme farkı da dikkate alınarak (alt hesapta izlenecek şekilde) yapılmasının yanı sıra, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 180 no.lu hesaptan ilgili gider hesabına aktarımların da enflasyon düzeltmesi farkı dahil tutar üzerinden yapılması icap etmektedir.

Öte yandan, parasal olmayan kıymet mahiyetindeki söz konusu hesapların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklardan 2023 hesap döneminden kaynaklanan kısmının, gider olarak dikkate alınmaması, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilmesi gerekmektedir.

Nev'i değiştiren şirketin enflasyon düzeltilmesi yapıp yapmayacağının belirlenmesinde dikkate alınacak brüt satış tutarı nedir?

(11.11.2025 tarih ve 209590 sayılı özelge)

Nev'i değiştirerek anonim şirket olarak faaliyetine devam eden şirketin 2024 hesap döneminin ikinci ve üçüncü geçici vergi döneminde enflasyon düzeltilmesi yapıp yapmayacağının belirlenmesine ilişkin olarak brüt satışlar toplamının hesabında, nev'i değişikliği yapmadan önceki limited şirketin 14.12.2023 tarihli gelir tablosundaki brüt satışları ile nev'i değişikliğinden sonraki anonim şirketin 31.12.2023 tarihli gelir tablosundaki brüt satışlarının toplamalarının dikkate alınması gerekmektedir.

Sermaye düzeltilmesinden kaynaklı olumsuz farkların geçmiş yıl karından mahsubu mümkün müdür?

(30.04.2025 tarih ve 40032 sayılı özelge)

Enflasyon düzeltilmesi sonucunda oluşan geçmiş yıl kârlarının, sermaye düzeltilmesi olumsuz farkı ile mahsup edilebilmesini engelleyici bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu itibarla, 31.12.2023 tarihli düzeltilmiş bilançoda bulunan geçmiş yıllar kârının sermaye düzeltilmesi olumsuz farkları ile mahsup edebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Banka aktifinde bulunan ve 02.08.2024 tarihinden önce iktisap edilen fiziki altınların değerlemesi nasıl olmalıdır?

(15.11.2025 tarih ve 80889 sayılı özelge)

Kıymetli madenlerin değerlemesine ilişkin yasal değişikliğin yapıldığı 02.08.2024 tarihinden itibaren;

- İşletmelerin tasarruf amacıyla tutulan ve ticari mal olarak tasarrufa konu olmayan kıymetli madenleri borsa rayicine göre değerlendirilecektir (Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınacaktır).
- Kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olan kıymetli madenler ise Vergi Usul Kanunu'nun 274. maddesi uyarınca emtia niteliğinde olduğundan maliyet bedeli ile değerlendirilecektir.

Bu bağlamda, işletmenin aktifine giriş tarihi fark etmeksizin tasarruf amacıyla tutulan ve ticari mal olarak dikkate alınmayacak fiziki altınlar dönem sonlarında borsa rayicine göre değerlendirilecek ve oluşacak değerlendirme farkları kurum kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

Bu minvalde, 02.08.2024 tarihinden önceki tarihlerde aktive alınan ve tasarruf amacıyla tutulan fiziki altınların; 2024 hesap döneminin ikinci geçici vergi dönemi sonunda maliyet bedeli ile değerlendirilmesi, sonraki geçici vergi dönemi ve hesap dönemi sonlarında ise borsa rayicine göre değerlendirilerek oluşan değerlendirme farklarının kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

2. Gelir Vergisi Kanunu

Sahip olunan taşınmazdan yılın bazı aylarında kiralanmış olması durumunda, diğer aylara ait giderler matrahın hesaplanmasında dikkate alınabilir mi?

(05.01.2024 tarih ve 24734 sayılı özelge)

Gayrimenkul sermaye iratlarının elde edilmesinde takvim yılı esası geçerli olduğundan, gerçek gider usulünün seçilmesi halinde kira geliri elde edilen gayrimenkule ait ilgili yıl içinde ödenen kredi faizlerinin ve söz konusu gayrimenkulün iktisap yılından itibaren 5 yıl süre ile iktisap bedelinin %5'i tutarındaki indirimin, ayrıca bahse konu gayrimenkul için ayrılan amortismanların ve ikamet edilen konut için ödenen kira bedellerinin, ilgili takvim yılının tümünün baz alınmak suretiyle gayrisafi hasıllattan indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bununla birlikte, indirim konusu yapılabilecek, iktisap bedelinin %5'i oranındaki tutar ile ikamet edilen konut için ödenen kira giderinin indirilemeyen kısmı, gider fazlalığı sayılamayacağından söz konusu indirimden dolayı zarar doğması halinde bu zararı gelecek yıllarda elde edilecek kira gelirlerinden indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Yurt dışı borsalarda işlem gören hisse senetlerinin elden çıkartılmasından doğan gelir nasıl vergilendirilir?

(24.12.2024 tarih ve 167155 sayılı özelge)

Yurt dışı borsalarda işlem gören hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançların Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında değer artışı kazancı olarak değerlendirilerek, herhangi bir beyan haddi veya istisna uygulanmaksızın Gelir Vergisi Kanunu'nun değer artışı kazancının vergilendirilmesine ilişkin diğer hükümleri de dikkate alınmak suretiyle yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, elde edilen kazançta konu hisse alım satımı faaliyetini gerçekleştirebilmek adına satın aldığınız bilgisayar ve cep telefonuna ait harcamalar ile üye olduğunuz sitelere veri temini amacıyla yaptığınız ödemelerin, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderler kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından safi kazancın tespitinde indirime konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Kaldıraçlı alım satım işlemlerinde tevkifat matrahı nedir?

(27.01.2025 tarih ve 136762 sayılı özelge)

Yatırımcıların belirli bir teminat karşılığında kaldıraçlı bir şekilde pozisyon açmasına imkân tanıyan, döviz, kıymetli madenler ve Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen diğer varlıklar üzerinden yapılabilen kaldıraçlı işlemler, ters işlem mantığı ile kapatılmakta ve pozisyonlar kapatılırken ilk başta alındığı varsayılan varlığın satıldığı, satıldığı varsayılan varlığın ise alındığı mantığıyla pozisyonun kar/zarar bakiyesi hesaplanmaktadır.

Ayrıca, kar veya zararın yabancı para cinsinden hesaplandığı kaldıraçlı işlemlerde (döviz/döviz pariteli işlemler vb.) tevkifat matrahının tespitinde kur farkının dikkate alınmaması, yabancı para cinsinden hesaplanan kazanç tutarının pozisyonun kapatıldığı tarihteki Türk lirası karşılığının tevkifat matrahı olarak dikkate alınması gerekmektedir. İşlemin zararlı sonuçlanması durumunda ise, zarar tutarının geçici 67. maddenin ilgili hükümleri çerçevesinde takvim yılı aşılmamak kaydıyla aynı tür işlemlerden doğan karlardan mahsup edilmesi

gerekmektedir.

Öte yandan, varsa kaldıraçlı işlemlere bağlı olarak yapılan swap işlemlerinden doğan faiz gelirleri ile taşıma maliyeti olarak adlandırılan faiz ödemeleri ve dayanak varlığın pay senedi olduğu işlemlerde temettü ödemesi veya bedelsiz sermaye artırımını nedeniyle müşteri hesabına yansıtılan tutarlar da bu işlemlere ilişkin tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

Bu çerçevede, pozisyon açılması ve ters işlemle pozisyon kapatılması esasına göre çalışan kaldıraçlı alım satım işlemlerinin karla sonuçlanması durumunda, yukarıda yer verilen esaslar çerçevesinde tespit edilecek tevkifat matrahı üzerinden aracı kurumlarca Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesi kapsamında %10 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

3. Damga Vergisi Kanunu

Kira sözleşmesine istinaden düzenlenen ve kira süresini uzatan ek protokolün damga vergisi matrahı nedir?

(03.02.2025 tarih ve 168463 sayılı özelge)

Daha önce düzenlenen 1 yıl süreli asıl kira sözleşmesinin, sözleşmede her yıl düzenlenen protokollerle kira süresinin bir yıl uzatılacağı hükmü gereği, kira sözleşmesinin süresinin uzatılmasına ilişkin olarak düzenlenen ek protokolün, uzatılan süre ve belirlenen aylık kira bedeline göre bulunacak tutar üzerinden damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasına göre nispi damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

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