

İÇİNDEKİLER

VERGİ USUL KANUNU

- 1 Röдовans Sözleşmesi Gereği Ruhsat Sahibi Adına Kiracı Tarafından Ödenen Bedellerin Belgelendirilmesi
- 2 Yıl İçinde Farklı Dönemlerde Yapımcılardan Alınip Yayınlanan Dizi Filme İlişkin Olarak Amortisman Tutarının Tamamının İlk Yayın Yapılan Yılda Giderleştirilmesi
- 3 Belediyeye Yapılan Bedelsiz Devirle İlgili Belirlenecek Emsal Bedel ve Fatura Düzenlenmesi
- 4 Ortak Adına Düzenlenen Faturanın Ortaklık Tarafından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı
- 5 Döviz Cinsinden Verilen Çekin Ödeme Gerçekleşmeden Geri Alınması Durumunda Ne Şekilde İşlem Yapılacağı
- 6 İmar Planıyla Belediyeye Devredilen Fabrika Binalı Arsa Karşılığında Belediyeden Alınan Yeni Arsanın Kayıtlara Alınması, Satılması, Üzerine Bina Yapılması veya Kat Karşılığı Verilmesinde Vergilendirme
- 7 Arabuluculuk Sistemi İle Çözömlenen Anlaşmazlık Nedeniyle Matrahta Meydana Gelen Değişikliklerin KDV ve VUK Karşısındaki Durumu
- 8 Şirket Aktifine Kayıtlı Araçların İcra Yoluyla Satılması Durumunda Fatura Düzenlenip Düzenlenmeyeceği
- 9 Serbest Bölgede Yer Alan Şubesinde Bakım ve Onarım Faaliyetinde Bulunan Mükellefin KV ve KDV İstisnası İle Defter Kaydı Hk.
- 10 Yabancı Uyruklu Olan Ancak Türkiye’de İkamet Eden Kişinin Yurt Dışında Mukim Kurumdan Elde Ettiği Ücretin İstisna Olup Olmadığı. Yabancı Kurumun Türkiye’de Kazanç Elde Etmesi Halinde İstisnadan Faydalanılabilir Mi?
- 11 Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun Geçici 4’üncü Maddesine Göre İşin Tasfiyesi Halinde Tasfiye Onay Tarihinin Yıllara Sari İnşaat Ve Onarım İşİ Bakımından İşin Bitiş Tarihi Sayılıp Sayılmayacağı
- 12 Röдовans Sözleşmesi Gereği Ruhsat Sahibi Adına Kiracı Tarafından Ödenen Bedellerin Gider Konusu Yapılması
- 13 Sözleşmenin Feshi Nedeniyle Ödenecek Tazminattan Yapılacak Vergi Kesintisi

GELİR VERGİSİ

KURUMLAR VERGİSİ

14

Faaliyetleri Kısmen veya Tamamen Binek Otomobillerinin Kiralanması Veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olanların Bu Amaçla Kullandıkları (Kiraladıkları) Araçlara Ait Giderlerin İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

15

Katılım Bankasının Finansman Sağlamak Amacıyla Ortak Olduğu Sermaye Şirketine Kullandığı Kredilerin Örtülü Sermaye Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

16

Liman İnşaatı İçin Üretilen Çelik Boru, Kaplama ve Diğer Malzemelerin İmalatı İşinin Yıllara Sari İnşaat İşİ Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

17

Belediyeye Yapılan Bedelsiz Devrin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

18

Limited Şirketten Ayrılan Ortağa Ödenecek Ayrılma Akçesinin Tevkifata Tabi Olup Olmadığı

19

KATMA DEĞER VERGİSİ

Rödovans Sözleşmesi Gereği Ruhsat Sahibi Adına Kiracı Tarafından Ödenen Bedellerin KDV İndirimi

20

Sözleşmenin Feshi Nedeniyle Ödenecek Tazminatın KDV Karşısındaki Durumu

21

Belediyeye Yapılan Bedelsiz Devrin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

22

Liman İnşaatı İçin Üretilen Çelik Boru, Kaplama ve Diğer Malzemelerin İmalatı İşinin KDV Tevkifatına Tabi Olup Olmayacağı

23

Ortak Adına Düzenlenen Faturanın Ortaklık Tarafından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

24

Marka ve Modellerin Belli Başlı Ülkelerde Patentini Almak Üzere ABD Mukimi Patent Firmasına Yapılan Ödemede Vergilendirme ve Belge Düzeni

25

Sözleşmenin Feshi Nedeniyle Ödenecek Tazminatın Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

DAMGA VERGİSİ

A member of

mgiworldwide

Kısıklı Mah. Bosna Bulvarı
No: 31 Üsküdar / İSTANBUL
+ (90) 216 481 23 23
www.vizyongrubu.com

VERGİ USUL KANUNU

1

Rödovans Sözleşmesi Gereği Ruhsat Sahibi Adına Kiracı Tarafından Ödenen Bedellerin Belgelendirilmesi

Özelge konusu olayda; mükellef bir mermer ocağı kiralamış, mermer ocağı ile ilgili olarak yapmak zorunda kaldığı ve ruhsat sahibi şirket adına belgelendirilen irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi ödemeleri yine mükellef yapmıştır. Ruhsat sahibi adına belgelendirilen bu giderlerin ödeyen mükellef adına tevsikini temin etmek için ruhsat sahibi şirket tarafından ödeyen şirkete fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

➔ (11.02.2021 tarih ve 41931384-130[29-2016-62]-6069 sayılı özelge)

2

Yıl İçinde Farklı Dönemlerde Yapımcılardan Alınıp Yayınlanan Dizi Filme İlişkin Olarak Amortisman Tutarının Tamamının İlk Yayın Yapılan Yılda Giderleştirilmesi

Özelge başvurusuna konu olan olayda; yapımcı şirketlerden satın alınan dizi filmlerin "Haklar Hesabı"nda takip edildiği, ilk yıl için % 85, ikinci yıl için %15 oranları dikkate alınmak suretiyle amortisman tabi tutulduğu, yılın birinci, ikinci ve üçüncü geçici vergi dönemlerinde alınarak yayınlanan dizi filmler için ilk yıla ilişkin amortisman tutarının tamamının dizinin ilk yayınının yapıldığı dönemde gider hesabına intikal ettirilmesinin mümkün olup olmadığı sorulmuştur.

217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "3.6. Amortisman Uygulaması" başlıklı bölümünde; "Mükellefler yıllık olarak hesaplayacakları amortisman tutarının ilgili döneme isabet eden kısmını geçici vergiye ilişkin kazançlarının tespitinde dikkate alabileceklerdir. Yıl içinde iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için yıllık olarak ayrılacak amortisman tutarından kazancın ilgili olduğu döneme isabet eden kısım dikkate alınacaktır. Örneğin, üçüncü dönemde iktisap edilen bir demirbaş için bu dönemde 9 aylık amortisman ayrılabilir. Bu şekilde amortisman tabi tutulacak iktisadi kıymetlerin değerlendirme günü itibarıyla aktifte bulunması gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir. Buna göre, geçici vergiye esas kazançların tespitinde, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümleri de dikkate alınmakta ve değerlendirme işlemleri geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yapılmaktadır.

Dönemsellik kavramı gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirmek; hasılat, gelir ve kârlarını aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırmak durumundadır. Bu ilke uyarınca gelir ve giderlerin ilgili oldukları döneme kaydedilmesi gerekmektedir. Buna göre, tüm hakları satın alınan dizi filmlere ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların ilgili dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkündür.

➔ (04.06.2021 tarih ve 62030549-125[8-2020/191]-437814)

3

Belediyeye Yapılan Bedelsiz Devirle İlgili Belirlenecek Emsal Bedel ve Fatura Düzenlenmesi

Özelgeye konu olayda; şirket aktifinde kayıtlı bulunan jeotermal su kaynaklarının işletme ve arama ruhsatlarının, belediyeye bedelsiz olarak devredilmesi hususunda Yönetim Kurulunca karar alınmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 267'nci maddesinde, emsal bedelin, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, emsal bedelinin sıra ile ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre tayin edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, söz konusu arama ve işletme ruhsatlarının bedelsiz olarak devrinde, Vergi Usul Kanununun 267'nci maddesi uyarınca hesaplanacak emsal bedel üzerinden şirket tarafından Belediye adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

➤ (03.09.2021 tarih ve 27575268-105[229-2016-176]-268810)

4

Ortak Adına Düzenlenen Faturanın Ortaklık Tarafından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

Adi ortaklıklar tarafından ilgili mevzuat dahilinde kendi adlarına basımını yaptırmış veya tasdik ettirmiş oldukları belgelerin ve defterlerin kullanılması icap etmekte olup, kendi adlarına düzenlenmeyen belgeler muhteviyatı tutarların gider veya maliyet unsuru olarak kayıtlara alınması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, ortak adına düzenlenen faturanın adi ortaklık olarak verilen Ba bildirim formuna dahil edilmemesi gerekmektedir.

Öte yandan, ortak adına düzenlendiği belirtilen faturaya konu ürünlerin;

- Ortağın, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde belirtilen ve fatura düzenleme yükümlülüğü bulunanlar kapsamında olması halinde, ortak tarafından adi ortaklık adına fatura,
- Ortağın, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde belirtilen ve fatura düzenleme yükümlülüğü bulunanlar kapsamında olmaması halinde ise, adi ortaklık tarafından ortak adına gider pusulası düzenlenmek suretiyle ortaklık kayıtlarına intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

➤ (31.05.2021 tarihli ve 53445970-105[27-9-605]-52239 sayılı özelge)

5**Döviz Cinsinden Verilen Çekin Ödeme Gerçekleşmeden Geri Alınması Durumunda Ne Şekilde İşlem Yapılacağı**

Ödeme aracı olarak düzenlenen ancak sonra iade alınan çekin defter kayıtlarında satıcı cari hesabına alacak kaydı işlenirken, çekin verildiği tarihteki döviz kuruna göre mi yoksa çekin iade edildiği tarihteki döviz kuruna göre mi işlem yapılacağı hususunda görüş sorulmuştur.

Verilen cevaba göre; şirket alımlarına ilişkin bedelin ödenmesinde ödeme aracı olarak döviz cinsinden düzenlenerek satıcıya verilen çeklerin izlendiği hesabın, değerlendirme günleri (yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde) ve çekin ödemesinin yapıldığı tarihler itibarıyla, Kanunun 280 inci maddesindeki esaslar doğrultusunda yabancı para değerlemesine tabi tutulması ve bu değerlendirme sonucunda ortaya çıkan kur farkının, gelir veya gider olarak dikkate alınarak ilgili dönem kazancıyla ilişkilendirilmesi gerekmektedir.

Somut durumda, geri alındığı belirtilen çekin izlendiği hesapta, çekin geri alındığı tarih itibarıyla bu çeke ilişkin olarak yer alan (yukarıda belirtilen çerçevede yapılmış değerlendirme işlemleri sonrası oluşmuş) bakiye tutarın, "320. Satıcılar" hesabına aktarılacak suretiyle işlem tesis edilmesi icap etmektedir. Öte yandan alım-satım ilişkisinin TL cinsinden yapılmış olmasının, döviz cinsinden alınan/verilen çeklerin yukarıda bahsedildiği şekilde değerlendirilmesine bir etkisi olmamakla birlikte, taraflar arasında mutabakata varılan gerçek alacak-borç tutarının kayıtlara geçirilmesini teminen, döviz cinsinden çekin iade edildiği tarih itibarıyla vergi ve muhasebe kaidelerine uygun düzeltme işlemlerinin yapılabilmesi tabiidir.

➔ (20.05.2021 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-24436]-403423 sayılı özelge)

6**İmar Planıyla Belediyeye Devredilen Fabrika Binalı Arsa Karşılığında Belediyeden Alınan Yeni Arsanın Kayıtlara Alınması, Satılması, Üzerine Bina Yapılması veya Kat Karşılığı Verilmesinde Vergilendirme**

Şirket aktifinde kayıtlı bulunan fabrika binasının kısmi olarak yeşil alan ilan edilmesi nedeniyle bölgede yapılan imar uygulamasına istinaden şirkete sıfır bedel ile yeni bir arsa verildiği belirtilerek, karşılığında bedelsiz arsa verilen yer ile ilgili nasıl bir işlem yapılacağı konusunda görüş talep edilmektedir.

- İmar uygulamaları nedeniyle Belediye'ye devredilen taşınmazın (fabrika binasının) teslim tarihinden (taşınmazın tapuya tescil tarihinden, tapuda tescil tarihinden önce fiili kullanıma bırakılması halinde fiilen Belediyenin kullanımına bırakıldığı tarihten) itibaren yedi gün içinde, şirket tarafından belediye adına emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi,
- Belediye'ye devredilen fabrika binasının, emsal bedeli ile net aktif değeri (deftere kayıtlı değerinden, ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan değer) arasındaki fark tutarın ilgili dönem kurum kazancına dahil edilmesi,

- Söz konusu fabrika binasının devri karşılığında adı geçen Belediye tarafından şirkete yapılan yeni arsa teslimi/devri için, şirket tarafından emsal bedel üzerinden Belediye adına gider pusulası düzenlenmesi, arsanın kayıtlara intikalinde söz konusu tutarın satın alma bedeli olarak dikkate alınması gerekmektedir.

➤ (20.05.2021 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-21173]-402303 sayılı özelge)

7

Arabuluculuk Sistemi Ile Çözümlenen Anlaşmazlık Nedeniyle Matrahta Meydana Gelen Değişikliklerin KDV ve VUK Karşısındaki Durumu

6325 sayılı Kanunun 18 inci maddesi uyarınca, taraflar ve avukatları ile arabulucunun birlikte imzaladıkları anlaşma belgesi ilam niteliğinde belge sayıldığından, bahse konu sistem dahilinde varılan anlaşma sonucunda feragat edilen kısım için ... A.Ş. tarafından [özelge talebinde bulunan] şirket adına bedelin düzeltilmesine yönelik olarak düzeltme amaçlı bir faturanın düzenlenmemiş olması halinde, varılan anlaşma sonucunda feragat edilen alacak tutarının, söz konusu belgeye istinaden ilgili dönemde değersiz alacak olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, söz konusu alacağın değersiz hale geldiğine ilişkin arabuluculuk anlaşma belgesinin temin edildiği yıl hesaplarına zarar olarak yazılması gerekmekte olup, bu yılda zarar yazılmayan alacağın daha sonraki yıllarda değersiz alacak olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

➤ (20.04.2021 tarihli ve 27575268-105[322-2019-583]-145006 sayılı özelge)

8

Şirket Aktifine Kayıtlı Araçların İcra Yoluyla Satılması Durumunda Fatura Düzenlenip Düzenlenmeyeceği

Şirket aktifinde kayıtlı olan araçların, vergi borçları nedeniyle haczedilerek icra yoluyla satışına ilişkin olarak şirket tarafından fatura düzenlenmesine gerek bulunmamakta olup, söz konusu araçların, satışı yapan Vergi Dairesi Müdürlüğünden/İcra Müdürlüğünden alınacak belgeye istinaden, icra satış bedeli üzerinden kayıtlardan çıkarılması mümkün bulunmaktadır.

➤ (09.04.2021 tarihli ve 84974990-130[KDV-1/İ/01-2020/22]-131056 sayılı özelge)

9**Serbest Bölgede Yer Alan Şubesinde Bakım ve Onarım Faaliyetinde Bulunan Mükellefin KV ve KDV İstisnası İle Defter Kaydı Hk.**

Serbest Bölgesinde faaliyette bulunan şirket şubesine ait defter kayıtlarının Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde Türk para birimi ile tutulması ve başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerin, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla Türk Lirasına çevrilerek defter kayıtlarına geçirilmesi gerekmektedir.

➔ (06.04.2021 tarihli ve 27575268-105[215-2015-480]-124945 sayılı özelge)

GELİR VERGİSİ**10****Yabancı Uyruklu Olan Ancak Türkiye’de İkamet Eden Kişinin Yurt Dışında Mukim Kurumdan Elde Ettiği Ücretin İstisna Olup Olmadığı. Yabancı Kurumun Türkiye’de Kazanç Elde Etmesi Halinde İstisnadan Faydalanılabilir Mi?**

Gelir Vergisi Kanunu’nun 23’üncü maddesinin birinci fıkrasının (14/a) bendine göre; kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.

147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Kanuni ve İş Merkezi Türkiye’de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler" başlıklı 1-c bölümünde; istisnaya ilişkin detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre; kanunî ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;

- 1- Türkiye’de hizmet arzeden gerçek kişinin bağlı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye’de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması,
- 2- Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbâbı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,
- 3- Dar mükellef kurumun Türkiye’deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,
- 4- Ücretin döviz olarak ödenmesi,
- 5- Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye’deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi şartlarının bir arada taşınması gerekmektedir.

Bu istisnanın uygulamasında ücreti veren kurumun yabancı ülke mukimi olması ile hizmet erbabının Türkiye’de mukim sayılması oldukça önemlidir. Mukimlik, taraf ülkeler arasında imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının “Mukim” başlıklı maddesindeki esaslara göre belirlenmektedir.

Bu çerçevede, Türkiye’de mukim olarak, dar mükellef kuruma bağlı bir şekilde çalışılması karşılığında, kurumun doğrudan doğruya yurt dışından elde ettiği kazanç üzerinden döviz olarak ödenen ücret, gerekli şartların sağlanması halinde gelir vergisinden müstesna olacaktır. Ancak, bağlı olunan dar mükellef işverenin Türkiye’de kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunması halinde ücret istisnası söz konusu olmayacaktır. Bu durumda, söz konusu ücret gelirinin Gelir Vergisi Kanununun 95/1 inci maddesi gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

➔ (01.09.2021 tarih ve 62030549-120[23-2019/1673]-681474 sayılı özelge)

11

Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun Geçici 4’üncü Maddesine Göre İşin Tasfiyesi Halinde Tasfiye Onay Tarihinin Yıllara Sari İnşaat Ve Onarım İş Bakımından İşin Bitiş Tarihi Sayılıp Sayılmayacağı

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42’nci maddesine göre, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, ilgili yıl beyannamesinde gösterilir. Aynı Kanun’un 44’üncü maddesinin birinci fıkrasında ise *“İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin işin bitim tarihi olarak kabul edilir.”* hükmü yer almaktadır. Özelgeye konu olayda ilgili İdare tarafından işin “tasfiye geçici kabule hazır hale getirilmesi” için eksikliklerin teknik şartnameye uygun olarak tamamlanması ve tasfiye geçici kabule başvurulması gerektiği bildirilmiş olduğu için, herhangi bir süre verilmeksizin kabule uygun bulunan işlerde olduğu üzere tasfiye onay tarihi, geçici kabul tarihi olarak kabul edilmemiştir.

Dolayısıyla, ilgili mevzuat gereği; feshedilerek tasfiye edilen işlerdeki geçici kabul tarihinin de normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi belirlenmesi gerektiğinden ve kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilerek süre verilmesi halinde geçici kabul tutanağı ancak eksikliklerin giderilmesinden sonra onaylanabileceğinden, işe ait Geçici Kabul Tutanağının İdarece onaylandığı tarihin işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

➔ (24.09.2021 tarih ve 38418978-120[44-2020/4 İ]-299177 sayılı özelge)

KURUMLAR VERGİSİ**12****Rödovans Sözleşmesi Gereği Ruhsat Sahibi Adına Kiracı Tarafından Ödenen Bedellerin Gider Konusu Yapılması**

Özelge talebinde bulunan şirket ile ruhsat sahibi şirket arasında düzenlenen rödovans sözleşmesine istinaden kiralanmış mermer ocağı sebebiyle ruhsat sahibi şirket adına yapılan ödemelerin (irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi), ruhsat sahibi şirket tarafından düzenlenecek fatura ile şirkete yansıtılması mümkündür. Bu bedeller, ödemelerin yapıldığı yılda kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir..

➤ (11.02.2021 tarih ve 41931384-130[29-2016-62]-6069 sayılı özelge)

13**Sözleşmenin Feshi Nedeniyle Ödenecek Tazminattan Yapılacak Vergi Kesintisi**

375 sayılı KHK gereğince, kamu kurum ve kuruluşlarında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı sözleşmeleri kapsamında çalıştırılmakta olan işçilerin sürekli işçi kadrolarına geçirilmesi nedeniyle, feshedilen sözleşmeler dolayısıyla yükleniciye ödenecek tazminatlar; Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesinde kesintiye tabi ödemeler arasında sayılmamıştır. Dolayısıyla bu tazminatlar üzerinden anılan vergi kesintisi yapılmayacaktır.

➤ (25.02.2021 tarih ve 19341373-120[ÖZELGE-2018/16]-24093)

14**Faaliyetleri Kısmen veya Tamamen Binek Otomobillerinin Kiralanması Veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olanların Bu Amaçla Kullandıkları (Kiraladıkları) Araçlara Ait Giderlerin İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı**

Faaliyetleri binek otomobillerin kiralanmak suretiyle işletilmesi olanların bu amaçla iktisap ettikleri ve bu faaliyetlerinde kullandıkları binek otomobillerin iktisabına ilişkin ÖTV ve KDV ile bu otomobillere ilişkin diğer giderler, gider ve amortisman kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır. Binek otomobillerin, gider ve amortisman kısıtlamasına tabi olmadan grup şirketlerine, bayilere veya diğer kurum ve şirketlere kiraya verilerek işletilmesi mümkündür. Ancak gider ve kısıtlamasına tabi olunmaması için bu otomobillerin şirket faaliyetlerinde kullanılmaksızın kiraya verilmesi gerekir. Öte yandan, motorlu araç ticareti faaliyetinde kullanılmak üzere iktisap edilen binek otomobillere ilişkin giderler ise gider kısıtlamasına tabi tutulacaktır.

➤ (20.05.2021 tarih ve 62030549-120[40-2020/746]-403633)

15**Katılım Bankasının Finansman Sağlamak Amacıyla Ortak Olduğu Sermaye Şirketine Kullandığı Kredilerin Örtülü Sermaye Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği**

Özelgeye konu olayda; kar/zarar ortaklığı kapsamında ortaklık faaliyetlerinin yürütülmesi için yeni bir şirketin kurulmasına ve tahsis edilen limitin kurulan bu şirkete sermaye olarak konulmak suretiyle kredi olarak kullanılması söz konusudur. İmzalanan finansman ortaklığı sözleşmesi çerçevesinde emek-sermaye ortaklığı (mudarebe) yöntemiyle bir şirket kurulmuş, daha sonra hisse devri ile fon kullandırma yöntemi kar/zarar ortaklığı (müşareke) şekline dönüşmüştür. Daha sonra şirket sermayesi artırılmış, artırılan sermaye tutarı da dahil olmak üzere finansman ortaklığı sözleşmesi kapsamında kar/zarar ortaklığı kredisi olarak kullanılmıştır.

Katılım bankalarından, emek-sermaye ortaklığı (mudarebe), kâr/zarar ortaklığı (müşareke), yatırım ortaklığı (girişim sermayesi), zirai ortaklıklar şeklinde kredi kullanan müşterilerin, bankacılık düzenlemeleri çerçevesinde aynı katılım bankasından diğer yöntemlerle de kredi kullanabilmesi mümkündür. Bu krediler için katılım bankasına ödenen kar payları (ve yabancı para kredilerinde kur farkı gelirlerinin), katılım bankaları nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

Bu çerçevede, hissesine sahip olunan şirkete başlangıçta konulan sermayenin "emek-sermaye ortaklığı (mudarebe) yöntemiyle kredi olarak sağlanması, daha sonra artırılan sermayenin ilgili şirket tarafından karşılanan kısmının, "kar/zarar ortaklığı (müşareke) yöntemiyle kredi olarak sağlanması, örtülü sermaye hesabında dikkate alınmayacaktır.

Ancak finansman sağlamak amacıyla ortağı olunan şirket dolayısıyla elde edilen gelirlerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre "iştirak kazancı istisnası" kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün değildir.

➔ (25.05.2021 tarih ve 64597866-125[12]-8646 sayılı özelge)

16**Liman İnşaatı İçin Üretilen Çelik Boru, Kaplama ve Diğer Malzemelerin İmalatı İşinin Yıllara Sari İnşaat İşi Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği**

Özelgeye konu olayda; bir şirket ana yüklenici bir adi ortaklığa, alt yüklenici olarak çelik kazık boru imalatı, kaplama, diğer ürünlerin üretimi, imalatı ile teslim işini üstlenmiştir. Ana yüklenici firma ise ilgili idareye karşı taahhüt ettiği yıllara sari inşaat onarım işi kapsamında gelir vergisi tevkifatına tabidir. Alt yüklenici firmanın liman inşaat işinde sorumluluğu, çelik boru kazıklarının üretilip üst yüklenici firmanın şantiye sahasında tesliminden ibarettir.

Alt yüklenici firmanın çelik boru, kaplama ve diğer ürünlerin üretiminin yapılarak yüklenici firmaya teslimi işinin, yüklenici firmanın üstlenmiş olduğu inşaat işinden bağımsız olarak sadece çelik boru kazıklarının üretilip üst yüklenici firmanın şantiye sahasında teslimiyle sınırlı olması halinde söz konusu iş yıllara sari inşaat ve onarım işi olarak değerlendirilemeyecektir.

Ancak, gerçekleştirilen çelik kazık boru imalatı, kaplama, diğer ürünlerin üretimi, imalatı işlerinin yüklenici firmanın üstlenmiş olduğu inşaat işinin bir parçası olarak söz konusu ürünlerin montajını da içermesi halinde, yapılan iş, yıllara sari inşaat ve onarım işi olarak değerlendirileceğinden, çelik kazık boru imalat, kaplama, diğer ürünlerin üretim, imalat ve montaj işi nedeniyle yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

➤ (04.06.2021 tarih ve 62030549-125[15-2020/33]-437261)

17

Belediyeye Yapılan Bedelsiz Devrin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

Özelgeye konu olayda; şirket aktifinde kayıtlı bulunan jeotermal su kaynaklarının işletme ve arama ruhsatlarının, belediyeye bedelsiz olarak devredilmesi hususunda Yönetim Kurulunca karar alınmıştır. Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına göre; kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından maddedeki indirimler yapılabilir. Bu kapsamda, genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, **belediyeler** ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen; kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ü kurum kazancından indirilebilir. Dolayısıyla şirket aktifinde bulunan jeotermal su kaynaklarının arama ve işletme ruhsatlarının bedelsiz olarak devri bu kapsama girmediğinden, satış işlemi gibi değerlendirilecek olup bu devir işleminin Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (d-5) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

➤ (03.09.2021 tarih ve 27575268-105[229-2016-176]-268810)

18

Limited Şirketten Ayrılan Ortağa Ödenecek Ayrılma Akçesinin Tevkifata Tabi Olup Olmadığı

Limited şirketin ortağına ait ortaklık payını mahkeme kararıyla tespit edilen bedel üzerinden iktisap etmesi durumunda; iktisap tarihinde herhangi bir vergilendirme işlemi yapılmayacaktır. Ancak bu hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının;

- Sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmesi halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar,

- İktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarılması halinde iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar,
- İktisap edildiği tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmemesi veya elden çıkarılmaması halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılması gerekecektir. Öte yandan, ortaklık payının sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmesi halinde nominal sermayeye isabet eden kısma ilişkin sermaye azaltımının;
- Öncelikle, kurumlar vergisine ve vergi sonrası dağıtılan kazancın ise kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesaplardan karşılanması,
- Devamında, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların kullanılması,
- Son olarak ise, işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğinin kabulü gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu ortaklık paylarını elden çıkaran ortak nezdinde genel hükümler çerçevesinde vergilendirme yapılacaktır.

➤ (03.09.2021 tarih ve E-38418978-120[94-2021/13]-269596 sayılı özelge)

KATMA DEĞER VERGİSİ

19

Rödovans Sözleşmesi Gereği Ruhsat Sahibi Adına Kiracı Tarafından Ödenen Bedellerin KDV İndirimi

Özelge konusu olayda; mükellef bir mermer ocağı kiralamış, mermer ocağı ile ilgili olarak yapmak zorunda kaldığı ve ruhsat sahibi şirket adına belgelendirilen irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi ödemeleri yine mükellef yapmıştır. Buna göre, rödovans sözleşmesi ile şirket tarafından kiralanan mermer ocağı ile ilgili, ruhsat sahibi adına tahakkuk ettirilen ve ancak ödemesi kiralayan şirket tarafından yapılan irtifak hakkı, kullanma hakkı, devlet hakkı gibi bedellere ilişkin KDV'nin, faturanın şirket adına düzenlenmemesi dolayısıyla indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak bu ödemelerin, ruhsat sahibi şirket tarafından düzenlenecek fatura ile şirkete yansıtılması halinde, bu faturada gösterilecek KDV tutarının kiralayan şirket tarafından indirim konusu yapılması mümkündür.

➤ (11.02.2021 tarih ve 41931384-130[29-2016-62]-6069 sayılı özelge)

20**Sözleşmenin Feshi Nedeniyle Ödenecek Tazminatın KDV Karşısındaki Durumu**

375 sayılı KHK gereğince, kamu kurum ve kuruluşlarında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı sözleşmeleri kapsamında çalıştırılmakta olan işçilerin sürekli işçi kadrolarına geçirilmesi nedeniyle, feshedilen sözleşmeler dolayısıyla yükleniciye ödenecek tazminatlar herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV'ye tabi bulunmamaktadır.

➤ (25.02.2021 tarih ve 19341373-120[ÖZELGE-2018/16]-24093)

21**Belediyeye Yapılan Bedelsiz Devrin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu**

Özelgeye konu olayda; şirket aktifinde kayıtlı bulunan jeotermal su kaynaklarının işletme ve arama ruhsatlarının, belediyeye bedelsiz olarak devredilmesi hususunda Yönetim Kurulunca karar alınmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; 17/2-b maddesinde, 17/1'inci maddede sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna olacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, şirket aktifinde bulunan jeotermal su kaynaklarının işletme ve arama ruhsatlarının belediyeye bedelsiz olarak teslimi katma değer vergisinden istisnadır.

Yine aynı Kanun'un 30/a maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan işlemler (bu Kanunun 17'nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılamayacağı (Parantez içi hüküm 7104 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile eklenmiştir. (Yürürlük 1/1/2019)), hüküm altına alınmıştır. Bu durumda, istisna kapsamına giren bu işlemin 1/1/2019 tarihinden önce gerçekleşmesi durumunda, yüklenilen vergilerin indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir. Ancak, istisna kapsamındaki işlemin 1/1/2019 tarihinden sonra gerçekleşmesi durumunda, bu işlemlere ilişkin yüklenilen vergilerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.

➤ (03.09.2021 tarih ve 27575268-105[229-2016-176]-268810)

22**Liman İnşaatı İçin Üretilen Çelik Boru, Kaplama ve Diğer Malzemelerin İmalatı İşinin KDV Tevkifatına Tabi Olup Olmayacağı**

Özelgeye konu olayda; bir şirket ana yüklenici bir adi ortaklığa, alt yüklenici olarak çelik kazık boru imalatı, kaplama, diğer ürünlerin üretimi, imalatı ile teslim işini üstlenmiştir. Ana yüklenici firma ise ilgili idareye karşı taahhüt ettiği yıllara sari inşaat onarım işi kapsamında gelir vergisi

tevkifatına tabidir. Alt yüklenici firmanın liman inşaat işinde sorumluluğu, çelik boru kazıklarının üretilip üst yüklenici firmanın şantiye sahasında tesliminden ibarettir.

"Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri"nde kapsamın belirlendiği KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.1.2) numaralı bölümünde;

"Bu bölüm kapsamına aşağıdaki hizmetler girmektedir:

- *Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, dekapaj, taşkın koruma ve benzerlerine ilişkin her türlü inşaat işleri.*
- *Yukarıda sayılan yapılar ve inşaat işleri ile ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, ısıtma soğutma sistemleri, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, tamamlama, boya badana dahil her türlü bakım-onarım, dekorasyon, restorasyon, çevre düzenleme, dekapaj, sondaj, yıkma, güçlendirme, montaj, demontaj ve benzeri işler. Bu işler, yukarıda belirtilen yapılarla ilgili olmakla birlikte inşaat işinden sonra veya inşaat işinden bağımsız olarak yapılmaları halinde de bu kapsamda tevkifata tabi tutulur.*
- *Yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere (taşeronlara) veya daha alt yüklenicilere devredilen yapım işlerinde, işi devreden her yüklenici tarafından, kendisine ifa edilen hizmete ait KDV üzerinden tevkifat yapılır."* ifadeleri yer almaktadır.

Yapım işi olarak kapsama alınan işlemlerin tamamı "hizmet" veya "malzemeli hizmet" niteliğindedir. Belirlenmiş alıcıların veya bu alıcılara karşı taahhütte bulunan alıcıların yapım işi dolayısıyla piyasadan yapacakları her türlü mal alımında tevkifat uygulanmaz.

Buna göre, yüklenici firmaya alt yüklenici olarak verilen çelik kazık boru imal edilmesi ve kaplanması ile diğer imalat hizmetlerinin KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.1.2) bölümüne göre KDV tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

➔ (04.06.2021 tarih ve 62030549-125[15-2020/33]-437261)

23**Ortak Adına Düzenlenen Faturanın Ortaklık Tarafından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı**

Adi ortaklık adına düzenlenen belgelerde gösterilen KDV'nin ortaklık tarafından KDV Kanunun 29 ve 34 üncü maddeleri çerçevesinde indirimi mümkün bulunmaktadır. Ancak ortaklığın faaliyetine ilişkin olsa da ortaklar adına kesilen faturalarda gösterilen KDV'nin ortaklık tarafından indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

➔ (31.05.2021 tarihli ve 53445970-105[27-9-605]-52239 sayılı özelge)

24**Marka ve Modellerin Belli Başlı Ülkelerde Patentini Almak Üzere ABD Mukimi Patent Firmasına Yapılan Ödemede Vergilendirme ve Belge Düzeni**

Şirket tarafından imal edilen şekerlemelere ait marka ve modellerin yurt dışında bulunan firma aracılığıyla patent altına alınması hizmetlerinden yalnızca yurt dışında faydalanılması (diğer bir ifade ile söz konusu patent hizmetinin Türkiye'de koruma sağlamaması) halinde, söz konusu hizmetler KDV'nin konusuna girmeyecektir.

Ancak, yurt dışından alınan söz konusu hizmetin Türkiye'de de koruma sağlamasına ilişkin olması halinde, bu hizmetlerden yurt içinde yararlanılmış olacağından hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanarak Şirket tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

➔ (02.04.2021 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-22382]-293388 sayılı özelge)

DAMGA VERGİSİ**25****Sözleşmenin Feshi Nedeniyle Ödenecek Tazminatın Damga Vergisi Karşısındaki Durumu**

375 sayılı KHK gereğince, kamu kurum ve kuruluşlarında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı sözleşmeleri kapsamında çalıştırılmakta olan işçilerin sürekli işçi kadrolarına geçirilmesi nedeniyle, feshedilen sözleşmeler dolayısıyla yükleniciye ödenecek tazminatların resmi dairelerin mal ve hizmet alımı ya da hizmet karşılığı ücret kapsamında yapılan bir ödeme olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Bu nedenle, söz konusu tazminat ödemesi nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

➔ (25.02.2021 tarih ve 19341373-120[ÖZELGE-2018/16]-24093)