

SİRKÜLER

Sirküler No : 2014/41

Sirküler Tarihi :18.06.2014

Konu : Son Zamanlarda Verilen Bazı Özelgeler

Son zamanlarda verilen bazı özelgelerin özeti aşağıda verilmiş olup, özelgeler ekte sunulmuştur.

- 1. Şirketin aktifinde 2 yıldan az süreyle kayıtlı bulunan iştirak hissesinin satışından doğan zararın indirim konusu yapıp yapılamayacağı hk. (03.04.2014 tarih ve 38418978-125[5-13/15]-323 sayılı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)**

"....

Bu hükümlere göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca 2 yıldan az süreyle şirketiniz aktifinde yer alan iştirak hisselerinin satışı durumunda istisnadan yararlanılması mümkün bulunmadığından, söz konusu iştirak hisselerinin satışından doğan zararın tamamının ilgili dönem kurum kazancınızın tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

....."

- 2. Şirketin ortağının şirketten alacağından vazgeçmesi ile özel fona alınan borcun hangi yılın zararından indirileceği hk. (07.04.2014 tarih ve 84098128-125[6-2012/928]-175 sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)**

".....

Bu hüküm ve açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, kredili olarak satılan mal veya hizmetin bedeli hasılat kaydedilmek suretiyle alacaklı tarafından vergi matrahına dahil edilirken, bu alacağın, çeşitli nedenlerle tahsilinin imkansız hale gelmesi durumunda Vergi Usul Kanununda sayılan şartlarla değersiz alacak olarak kaydedilmesi mümkün bulunmakta, borçlu ise ödemeyeceği tutar için karşılık hesabı açmakta ve üç yıllık sürede zararlar mahsup edilemeyen tutar kar hesabına aktarılmaktadır. Örneğin 2011 yılında karşılık hesabına alınan tutarların 2011-2012-2013 hesap dönemine ait zararlar mahsup edilmesi, zararlar itfa edilemeyen özel karşılık tutarlarının ise üçüncü yılın sonunda (2013) kâr hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 324 nci maddesinin gerekçesinde; alacaklıların, iflas halinde veya mali müzayaka durumunda bulunan ve borçlarını ödemeyecek hale gelen mükelleflerden olan alacaklılarından konkordato veya sulh yoluyla kısmen veya tamamen vazgeçmeleri halinde, vazgeçilen alacağın borçlu kurum tarafından 3 yıl içinde zararlar itfa edilmesi kaydıyla kâr sayılmayacağı belirtilmiştir.

Dolayısıyla, borcun ticari işlemlerden kaynaklanan bir borç niteliği taşıması ve şirketinizin iflas veya mali zorluk nedeniyle borçlarını ödemeyecek duruma gelmiş olması halinde vazgeçilen alacak için karşılık ayrılması mümkün olup şirketiniz tarafından özel karşılık hesabına alınan tutarların 2011-2012-2013 hesap dönemine ait zararlar mahsup edilmesi, zararlar itfa edilemeyen özel karşılık tutarlarının ise üçüncü yılın sonunda (2013) kâr hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

..."

3. İndirimli Kurumlar Vergisi kapsamında yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarından birden fazla yılda yararlanılması hk. (09.04.2014 tarih ve 67630374-125[2013-7]-5 sayılı Sivas Valiliği Defterdarlık Gelir Müd.Özelgesi)

"

Bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. İndirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak değildir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarından birden fazla yılda yararlanılması halinde, indirimli oran uygulanacak kazanç, gerçekleştirilen tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla şirketinizin aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Öte yandan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının izleyen yıllara değerlendirilerek devri hususunda mevzuatımızda herhangi bir hüküm bulunmadığından, anılan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında gerçekleştirmiş olduğunuz yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle ilgili yılda kullanılmayan yatırıma katkı tutarının herhangi bir değerlemeye tabi tutulmaksızın takip eden yıllara aktarılacağı tabiidir.

....."

4. Tahsil edilemeyen hasılatı nasıl karşılık ayrılacağı ve söz konusu tutarın nasıl giderleştirileceği hk. (11.04.2014 tarih ve 62030549-125[6-2012/56]-864 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

"

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, firmanızın alkollü içecek dağıtım işi ile iştigal ettiği, kurum çalışanlarından ... gerçekte olmadığı halde satış yapılmış gibi müşteriler adına faturalar düzenlediği, satış konusu malları sahte kaşe vasıtasıyla müşteriler tarafından teslim alınmış gibi gösterdiği, kurumun muhasebe kayıtlarının da bu bilgilere göre tutulduğu ancak müşterilerle hesap mutabakatı yapıldığında malların müşterilere teslim edilmediği, adı geçen personelin bu malları faturasız olarak başka firmalara sattığı ve kurumu 387.305,67 TL zarara uğrattığının anlaşıldığı, bunun üzerine şirket müdürü ... tarafından ... hakkında ... Emniyet Müdürlüğüne şikayette bulunulduğu ve söz konusu tutarın kurum kayıtlarına gelir kaydedilip tahakkuk eden vergilerinin ödendiği belirtilerek; bahse konu tutara karşılık ayrılıp ayrılmayacağı ile gider yazılıp yazılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır

.....

Bu hüküm ve açıklamalara göre, özelge talep formunuzda şirketinizin, personeliniz ... tarafından dolandırılması olarak ifade edilen olayda, gerçek mahiyet itibarıyla şirketiniz açısından gerçekleştirilmiş bir satış işleminden dolayısıyla da ticari kazancın elde edilmesi ve idamesinden kaynaklanan bir alacaktan söz edilemeyeceğinden şüpheli alacak karşılığı ayrılması ve gider yazılması mümkün bulunmamaktadır. Ayrıca, personeliniz ... tarafından sahte kaşe vb. yollarla şirketinizden çekilen mallara ilişkin olarak daha önce şirketinizce kurum kazancına dahil edilen satış bedeli ile KDV'nin "Personelden alacaklar" hesabında kaydedilmek suretiyle anılan şahıstan tahsil yoluna gidilmesi gerekmektedir.

....."

5. Limited şirket pay senetlerinin satışından elde edilecek kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80/1 maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hk. (14.04.2014 tarih ve 62030549-120[Mük.80-2012/954]-906 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

"

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununda menkul kıymetler; para, çek, poliçe ve bono hariç olmak üzere paylar, pay benzeri diğer kıymetler söz konusu paylara ilişkin depo sertifikaları ile borçlanma araçları veya menkul kıymetleştirilmiş varlık ve gelirlere dayalı borçlanma araçları ile söz konusu kıymetlere ilişkin depo sertifikaları olarak tanımlanmıştır.

Öte yandan, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun beşinci kısmında anonim şirketlerin pay senetleri "Menkul Kıymet" başlığı altında düzenlenmişken limited şirketlerin pay senetlerine bu Kanunun altıncı kısmının "Ortakların Hak ve Borçları" başlıklı üçüncü bölümünde yer verilmiş ve Kanunun 593 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, esas sermaye pay senetlerinin ispat aracı şeklinde veya nama yazılı olarak düzenleneceği hükmüne bağlanmıştır. Ancak, madde gerekçesinde, bu hükümlerle esas sermaye payının ispat aracı olan bir senede veya nama yazılı senede bağlanabilmesine olanak tanınmasına rağmen esas sermaye payını içeren nama yazılı senet çıkarılmasının, paya devir ve dolaşım kolaylığı sağlamayacağı, sadece ispat ve gereğinde limited şirkete ilişkin hükümler çerçevesinde payın devrinde bazı kolaylıklar sağlayacağı ancak bu olanığın limited şirket esas sermaye payını anonim şirket payına dönüştürmeyeceği veya yaklaştırmayacağı ifade edilmiştir.

Anılan Kanunun aynı bölümünde yer alan "Devir" başlıklı 595 inci maddesinde ise esas sermaye payının devri ve devir borcunu doğuran işlemlerin yazılı şekilde yapılacağı ve tarafların imzalarının noterce onanacağı; şirket sözleşmesinde aksi öngörülmemişse, esas sermaye payının devri için, ortaklar genel kurulunun onayının şart olduğu ve devrin bu onayla geçerli olacağı; şirket sözleşmesinde başka türlü düzenlenmişse, ortaklar genel kurulunun sebep göstermeksizin onayı reddedebileceği; şirket sözleşmesiyle sermaye payının devrinin yasaklanabileceği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, limited şirket payları anılan maddenin uygulamasında menkul kıymet olarak kabul edilemeyeceğinden, limited şirketinizin ortaklarının pay senetlerinin satışının Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin uygulamasında hisse senedi olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, söz konusu pay senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen kazançların, aynı maddenin (4) numaralı bendi kapsamında değer artış kazancı olarak vergilendirileceği tabiidir.

....."

6. Gelecek dönemlerde kullanılmak üzere edinilen yedek parçalar ile ekipmanın amortismanına tabi tutulup tutulamayacağı hk. (10.04.2014 tarih ve 64597866-105[272-2014]-43 sayılı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

"

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçede; ... üretimi ve satışı faaliyetinden dolayı Başkanlığımız ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan şirketinizin üretim faaliyetlerinin sürekliliğini sağlamak ve üretim faaliyetinde herhangi bir aksamaya meydan vermemek amacıyla aktife alınan, arıza durumu veya ihtiyaç anında işletme faaliyetine fiilen tahsis edilecek stratejik nitelikteki yedek parça ve ekipmanın defter kayıtlarına geçirilmiş bulunması, değerlendirme gününde envantere dahil olması ve kullanılmaya hazır halde olması şartlarının bir arada sağlanması durumunda fiilen kullanılmaya başlanması beklenmeksizin aktife alındığı tarih itibarıyla amortisman yoluyla itfa edilip edilmeyeceği hususunda tereddüt olduğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

.....

Bu hükme göre, şirketinizin işletmede kullandığı yedek parçaların ömürlerinin 1 yıldan fazla olması, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması ve değerlerinin 800 TL'yi aşması halinde amortismanına tabi olacaklardır. Değeri 800 TL'yi aşmayan yedek parça niteliğindeki iktisadi kıymetler gider olarak kaydedilecektir.

Diğer taraftan, işletmede kullanılan tesis, cihaz ve makinelerin arızalanması durumunda yedek olarak kullanıma hazır halde bulunan iktisadi kıymetler, iktisadi kıymetin ilk alındığı sıradaki beklenen ömrünü uzatmak amacıyla yapılan giderler olduğundan, aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymet için belirlenen oran ve süreye göre amortismanına tabi tutulacaklardır.

....."

7. Gayrimenkulün ipotekli olarak satın alınması sonrasında satıcının bankaya olan borcunun ödenmesi durumunda karşılık ayrılması hk. (11.04.2014 tarih ve 11395140-105[323-2012/VUK-1- . . .]-880 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

I-GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN;

.....

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; şirketinizin satın aldığı ipotekli arsaya ilişkin arsayı satın aldığı ... İnşaat firmasının bankaya olan borcunu ödeyeceği veya bu borcu yüklediğine ilişkin ... İnşaat firması ile ya da banka ile yapılan bir sözleşmesi bulunmadığından, fazladan ödeneceği belirtilen tutarların gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması mümkün değildir.

.....

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

.....

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirketinize arsayı satan firmanın kredi borcunu ödeyememesi nedeniyle arsanın banka tarafından satılmasını engellemek amacıyla arsayı satan firmanın bankaya olan kredi taksitlerinin kurumunuzca ödenmesi ticari kazancın elde edilmesiyle ilgili olmadığından, söz konusu alacağınız için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

....."

8. Su arama ruhsat bedellerinin ne şekilde muhasebeleştirileceği ve hangi amortisman oranı ile itfa edileceği hk. (14.04.2014 tarih ve 95462982-105[VUK.ÖZLG-2013-76]-115 sayılı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinden; memba suyu ile diğer maden ve meşrubat sanayi ürünlerinin toptan ve perakende ticareti, sanayi tesisi kurulması, bu konuda ithalat ve ihracat faaliyetleri ile işgal ettiğiniz, 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Minarelli Sular Kanunu kapsamında gerçek kişilerden arama ruhsatları devir aldığınız, söz konusu arama ruhsatlarının geçerlilik süresinin 3 yıl olduğu ve idarece uygun bulunması halinde bu sürenin 1 yıl daha uzatılabileceğinden bahisle arama ruhsat bedellerinin ne şekilde muhasebeleştirileceği ve hangi amortisman oranı ile itfa edileceği, arama faaliyetleri kapsamında yapılan diğer giderlerin hangi hesapta takip edileceği ve amortismanına tabi tutulup tutulmayacağı, işletme ruhsatı alındıktan sonra amortisman oranının ne olacağı ile işletme ruhsatı alınmaz ise "271-Arama Giderleri" hesabının

bakiyesinin bu durumun ortaya çıktığı hesap döneminde tek seferde gider yazılıp yazılmayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır

.....

Yukarıda yer alan açıklamalara göre;

-Arama ruhsat bedellerinin 260-Haklar hesabında izlenmesi ve söz konusu bedelin 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki listenin 55. Gayri Maddi İktisadi Kıymetler bölümü uyarınca 15 yılda, arama ruhsatı süresinin daha kısa olması halinde ise bu sürede itfa edilmesi,

-Arama faaliyetleri nedeni ile gerçekleştirdiğiniz diğer harcamaların 271-Arama Giderleri hesabında izlenmesi ve işletme ruhsatı alınmaması durumunda yapılan giderlerin bu durumun ortaya çıktığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınması, işletme ruhsatının alınması halinde ise 271- Arama Giderleri hesabının ve varsa henüz itfa edilememiş arama ruhsatı bedelinin işletme ruhsatının maliyetine dahil edilmesi,

-İşletme ruhsatı alımı için ödenen bedelin ise 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki listenin 55. Gayri Maddi İktisadi Kıymetler bölümü uyarınca faydalı ömrünün 15 yıl ve amortisman oranının % 6,66 olarak dikkate alınmak suretiyle amortisman tabi tutulması gerekmektedir.

....."

9. Dövizli çek cinsinden olan alacaklarını 20.. yılında iflas masasına yazdıran şirketin 20.. yılında şüpheli ticari alacak karşılığı ayırıp ayıramayacağı ve kur değerlemesi yapıp yapayacağı hk. (14.04.2014 tarih ve 95462982-105[VUK.ÖZLG-13-54]-112 sayılı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde;

- Döviz cinsinden çek karşılığı alacaklarınızın 20.. yılında iflas masasına kaydedildiği diğer bir ifadeyle icra safhasına intikal ettiği anlaşılmış olup, ilgili dönemde karşılık ayrılmayan alacaklarınız için 20.. ve müteakip yıllarda karşılık ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

-Şüpheli alacak karşılığı ayıramadığınız söz konusu yabancı para cinsinden olan çek karşılığı alacaklarınız için izleyen geçici vergi dönemlerinde de değerlendirilmeye devam etmeniz gerekmektedir.

.....

10.Tarım arazisinin ürün alınabilir hale getirilmesi için yapılan harcamaların nasıl kaydedileceği hk. (15.04.2014 tarih ve 11395140-105[313-2012/VUK-1- . . .]-955 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; kurumunuzun her türlü tarım ürünü, tohumu, fidesi ve fidanı üretmek, tarımsal ürünleri ithal ve ihraç etmek üzere kurulduğu belirtilerek, ... ve ... ekimi için alınan arazinin tamamını ekime hazır hale getirmek için yapılan arazi düzeltme, keşif, proje hazırlama, analiz ve fizibilite raporları gibi çeşitli harcamaların kurum kazancının tespitinde gider olarak kaydedilip kaydedilmeyeceği, gider olarak kaydedilmesinin mümkün olmaması durumunda arazinin maliyetine eklenerek amortisman yoluyla mı giderleştirileceği ya da elde edilen ürünün maliyetlerine mi ilave edilmesi gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

....

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde de kuruluş ve örgütlenme giderleri; işletmenin kurulması, yeni bir şubenin açılması, işlerin sürekli olarak genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir değer elde edilmeyen giderlerin aktifleştirilmeleri durumunda izlendiği hesap olarak belirlenmiştir. Kanununun 326 ncı maddesine göre de kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis ve taazzuv giderlerinin mukayyet değerleri üzerinden eşit miktarlarda ve beş yıl içinde itfa olunması gerekmektedir.

Bu itibarla, kurumunuz tarafından ... ve ... ekimi için alınan arazinin satın alınmasını müteakip ürün elde edilebilir hale getirilmesi amacıyla yapılmış olan keşif, analiz ve fizibilite raporları hazırlama, proje hazırlama ve düzeltme gibi harcamaların yeni bir şube/işyeri açılmasına yönelik harcamalar olması nedeniyle kuruluş ve örgütlenme giderleri olarak isteğe bağlı olarak aktifleştirilmesi mümkün bulunmakta olup, aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderlerinin mukayyet değeri üzerinden beş yılda ve eşit miktarlarda amortismanına tabi tutulması, aktifleştirilmemesi durumunda ise kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir.

....."

11.Yaş sebze meyve yıkama, boylama, derin dondurma ve paketleme işleminde kullanılan IQF sisteminin faydalı ömrü ile amortisman oranı hk. (15.04.2014 tarih ve 68554973-105[413-2013/18]-24 sayılı Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; .../20.. tarihli fatura ile satın aldığınız yaş sebze meyve yıkama, boylama, derin dondurma ve paketleme hattının işletmenizin aktifine alınarak kullanılmaya başlandığı, sistem hattınızda saplarından temizlenmiş yaş meyve sebzenin yıkanarak eksi 22-40 derecede IQF yöntemi ile bireysel hızlı dondurulup paketlenerek muhafaza altına alındığı, sistemin faydalı ömür ve amortisman oranının mevcut amortisman listesinden tespit edilemediğinden bahisle, tespit edilecek amortisman oranı veya mevcut listedeki amortisman listesi sıra numarasının bildirilmesi talep edilmektedir.

.....

Bu itibarla, söz konusu iktisadi kıymetin 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri ile değişik 333 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne ekli listenin 17.Diğer Gıda ve Benzeri Ürünlerin İmalatı: (11,12,13,14,15,16) numaralı sınıflarda yer almayan yiyecek ve içeceklerin üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler bölümü uyarınca 12 yılda %8,33 amortisman oranına göre itfa edilmesi gerekmektedir.

....."

12.Otomatik satış makinelerinin arızalanması veya bilgisayar yazılım sistemlerinin çalışmaması durumunda belge düzeni hk. (16.04.2014 tarih ve 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-967 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

Buna göre, mezkûr Tebliğin 2 nci bölümünün (a) bendinde belirtilen şartları taşıyan otomatik satış makinelerinden gün sonunda satış raporu alınarak, bu rapora istinaden "muhtelif müşteriler" ibareli bir fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Söz konusu makinelerin arızalanarak merkez ile irtibatının kopması durumunda da gün sonunda manuel olarak satış raporlarının alınması ve "muhtelif müşteriler" ibareli bir fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, otomatik satış makineleri ile yapılan satışlarda belge düzenine yönelik açıklamalara yer verilen 385 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde bu makinelerin hafızalarının mühürlenmesi gerektiğine dair bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

....."

13.25.12.2012 tarihinde aktife alınan taşıtın amortisman başlangıç tarihi hk. (17.04.2014 tarih ve 27192137-105[320-2013/21-264]-50 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgi özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, şirketiniz tarafından 25.12.2012 tarihinde alışı gerçekleşen ancak tescil işlemi yasal süresi içerisinde 03.01.2013 tarihinde tamamlanan çekiciye ilişkin amortismanın ayrılmasına hangi yılda başlanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

.....

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 365 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, "Bu Tebliğ Ekinde Yer Alan İktisadi Kıymetlere Ait Faydalı Ömür ve Amortisman Oranlarının İtibar Tarihi İle Uygulamaya İlişkin Esaslar" başlıklı 2. bölümünde "... Diğer taraftan, Kanunun 320 nci maddesinde amortisman süresinin, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, mükellefler tarafından iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerlendirme gününde envantere dahil olan ve kullanılma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılacaktır. Bu kapsamda kullanılabilmesi kayıt ve tescile tabi taşıtların, ilgili sicillerine yasal süresi içerisinde kayıt ve tescil işlemi yapılmak şartıyla; aktife alındıkları dönemden itibaren amortisman tabi tutulması mümkün bulunmaktadır." şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Bu itibarla, söz konusu araç (çekici) için yasal süresi içerisinde kayıt ve tescil işlemi yapılmak şartıyla şirketiniz aktifine alındığı 2012 yılı itibariyle amortisman ayrılması mümkün bulunmaktadır.

....."

14.Kredibilitesi yüksek olan Kurumun aldığı banka kredisini, ortaklarının hissedarı olduğu başka şirkete devredilmesi durumunda vergileme ve belge düzeni hk. (17.04.2014 tarih ve 11395140-019.01-1018 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kredibilitesi yüksek olan kurumunuz tarafından bankadan alınan krediyi, kurumunuz ortaklarının hissedarı olduğu kredibilitesi düşük olan bir anonim şirkete devretmek istediğiniz belirtilerek, söz konusu kredinin faiz ve BSMV leri ile birlikte adı geçen anonim şirkete devredilip edilemeyeceği ile devredilmesi durumunda muhasebe kayıtları ve yansıtma işleminin nasıl yapılacağı konularında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

İ-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

1- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Açısından

.....

Bu çerçevede, bankadan temin edilen kredinin şirket ortaklarının hissedar olduğu başka şirkete aktarılması işlemi, ilişkili kişiye sunulan bir finansman hizmeti olup kredi ile ilgili her türlü masraf ve faizi doğrudan doğruya bu şirketin üstlenmesi, kurumunuz tarafından herhangi bir masrafa katlanılmaması veya finansman hizmetinin şirketin faaliyet konuları arasında bulunmaması yapılan işlemin mahiyetini değiştirmemektedir. Söz konusu finansman hizmetinin ilişkisiz bir gerçek kişi veya kuruma verilmesi durumunda verilen hizmet karşılığı

ilişkisiz kişiden bir bedel talep edileceğinden, bu hizmetin ilişkili kişiye verilmesi durumunda da verilen hizmet karşılığı bir bedelin talep edileceği tabiidir.

Dolayısıyla, kurumunuz tarafından bankadan kullanılan kredilerin tamamının veya bir kısmının ortakların ilgili bulunduğu şirkete kullandırılması durumunda, finansman hizmetine ilişkin bedelin, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü madde hükmü ile 1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğde yapılan açıklamalara göre belirlenmesi gerekmektedir.

2- Örtülü Sermaye Açısından

.....

Buna göre; kurumunuz, bankadan temin ettiği krediyi, kredi sözleşmesinin içerdiği vade, faiz oranı ve benzeri kullanma şartlarında herhangi bir değişiklik yapmadan ilişkili kişisi sayıldığı şirkete kullandırması durumunda, söz konusu krediler bu şirketin örtülü sermaye tutarının tespitinde borç olarak dikkate alınmayacaktır.

Diğer taraftan, bankadan temin edilerek aynı şartlarda ilişkili şirkete kullandırılan kredi için transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine göre belirlenecek emsallere uygun bir bedelin alınması, kredinin aynı şartlarla kullandırılması şartının ihlali anlamına gelmeyecek, dolayısıyla, söz konusu borçlar örtülü sermaye sayılmayacaktır.

II-BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ YÖNÜNDEN

.....

Buna göre, 6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemleri esas iştiğal konusu olarak yapanlar, bu işlemleri ilgili kanunlarla yetkilendirilmek veya izin verilmek suretiyle yürüten kişileri ifade etmektedir. Dolayısıyla bunların 6802 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen işlemleri "esas iştiğal konusu" olarak BSMV ye tabi olacak, bunlar dışındakilerin aynı fıkra da belirtilen işlemleri "esas iştiğal konusu" olmadığından KDV ye tabi olacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalara göre, 6802 sayılı Kanunun ikinci fıkrasında belirtilen işlemlerden herhangi birini esas iştiğal konusu olarak yapanlar banker olarak kabul edilmekte olup, ticari ve sınai faaliyette bulunmak üzere kurulan şirketinizce yapılan kredi kullandırma işlemi, şirketinizin esas iştiğal konusu olarak değerlendirilemeyeceğinden BSMV nin konusuna girmemektedir.

III-KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

.....

Bu hükümler uyarınca, kurumunuz kaynaklarından bağlı şirketlerinize veya iştiraklerinize faiz ve komisyon uygulanarak gerçekleştirilen ve yukarıda BSMV ye tabi bulunmadığı belirtilen borç verme işlemi KDV ye tabi olup, bu işlemin karşılığını teşkil eden faiz ve komisyon toplamı üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, kurumunuzca bankalardan ve diğer finans kuruluşlarından temin edilen kredilerin bağlı şirketlere veya iştiraklere herhangi bir bedel eklenmeksizin aynen aktarılması işleminde KDV hesaplanmayacaktır. Ancak, aktarılan kredi tutarına ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde ise bu bedel, kurumunuzun sunduğu hizmetin karşılığını teşkil edeceğinden, genel oranda katma değer vergisine tabi tutulacaktır.

IV-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

.....

Buna göre, bankadan temin edilen kredinin aynı faiz oranı ve masrafları ile ilişkili şirkete kullandırılması işlemi, krediyi kullandıran şirket tarafından ilişkili şirkete sunulan bir finansman hizmeti mahiyetinde olup, bu hizmet dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanunu ve ilgili genel tebliğ çerçevesinde bedelin belirlenmesi, düzenlenecek faturada katma değer vergisinin gösterilmesi ve defter kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

....."

15.Kur farkı ve aktifleştirme giderlerinin aktifleştirilmesi veya gider yazılması hk. (17.04.2014 tarih ve 11395140-105[262-2012/VUK-1- . . .]-1012 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

Şirketinizin kullandığı dövizli banka kredisinin ... Alışveriş Merkezi'nin iktisabında kullanılması durumunda; ödenen faizlerin, gayrimenkulün aktife alındığı hesap dönemi sonuna kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi zorunlu olup, sonraki dönemlerde ödenen kredi faizlerinin ise maliyete intikal ettirilmesi veya doğrudan gider olarak indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Aleyhte oluşan kur farklarının, sabit kıymetin aktifleştirildiği dönemin sonuna kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildiği dönemden sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesi, lehe oluşan kur farklarının da, sabit kıymetin aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildiği dönemden sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin iktisabında kullanılan bir krediye ilişkin ödenen faiz ve oluşan kur farkının birlikte değerlendirilmesi, kıymetin aktife alındığı hesap dönemini takip eden hesap dönemlerinde ödenen faiz ve oluşan kur farkının ya maliyete eklenmesi veya doğrudan gider kaydedilmesi ve yapılan bu seçimin daha sonraki dönemlerde de değiştirilmeksizin uygulanması icap etmektedir.

....."

16.Sevk edilen malların dökümünün irsaliyeye eklenecek listede gösterilip gösterilemeyeceği hk. (17.04.2014 tarih ve 11395140-105[230-2012/VUK-1- . . .]-1007 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin satışa sunduğu ürün çeşidinin fazla olması nedeniyle, sevk edilecek ürünlere ilişkin listenin eklenmesi suretiyle sevk irsaliyesi düzenlenmesinin mümkün olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

.....

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; şirketiniz tarafından yapılan sevkiyatlarda, malın alıcıya teslim edilmek üzere firmanız tarafından taşındığı veya taşıttırıldığı durumlarda, taşınan veya taşıttırılan mallar için bulunması zorunlu olan asgari bilgileri içeren sevk irsaliyesinin düzenlenmesi zorunlu olup, sevk edilecek ürünlere ilişkin listenin eklenmesi suretiyle sevk irsaliyesi düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır.

....."

17.İthal edilen malların sahte veya bozuk çıkması durumunda karşılık ayrılıp ayrılmayacağı ile gider yazılıp yazılmayacağı hk. (18.04.2014 tarih ve 11395140-105[323-2012/VUK-1- . . .]-1035 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

"

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ithal edilen kimyevi maddenin yerine yurt dışındaki satıcı tarafından başka/bozuk yada yüksek oranda su ihtiva içeren madde göndermesi durumunda, söz konusu emtiaya ilişkin yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi uyarınca kurum kazancınızın tespitinde indirimine konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Vergi Usul Kanunu Yönünden

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, kurumunuz tarafından ... Cumhuriyetinden ... halinde kimyevi madde ithali yapmak üzere anlaşmaya varmanız ve malların bedelinin döviz olarak satıcı firmaya transfer edilmesi, karşılığında ise yurt dışındaki satıcı tarafından başka/bozuk ya da yüksek oranda su ihtiva içeren madde göndermesi olayında, kurumunuzca hasılat kaydedilen ticari bir alacaktan bahsedilmesi söz konusu olmadığından özelge talep formunuza konu edilen ödeme için Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

....."

18.İcra Daireleri / Mahkemelere yapılan ödemelere ilişkin alınan belgelerin tevsik edici belge olarak kabul edilip edilmeyeceği hk. (21.04.2014 tarih ve 64597866-105[229-2014]-57 sayılı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

"

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile ... sektöründe faaliyet gösteren ve ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan ... yasal takibe intikal eden ... tahsili amacıyla, ... aleyhine açılan icra takibi / dava dosyaları kapsamında yapılan icra takip işlemlerinden ve mahkeme giderlerinden kaynaklanan harç ve masrafların, İcra ve İflas Kanunundaki değişikliklerin yürürlüğe girmesinden önce (05/01/2013) İcra Müdürlüklerine / Mahkeme veznelerine ödendiği ve karşılığında mühürlü ve imzalı dekont / masraf makbuzu / sayman mutemet alındısı alınarak gideri tevsik edici belge olarak saklandığı, İcra ve İflas Kanunundaki değişikliklerin yürürlüğe girmesinden sonraki süreçte ise harç ve masrafların İcra Müdürlüklerine / Mahkeme veznelerine elden ödenmesi imkanının kalmadığı, söz konusu harç ve masraf ödemelerinin dosya avukatlarının ... nezdinde ki hesaplarından veya UYAP (Ulusal Yargı Ağı Projesi) kapsamında "Avukat Portal" dan İcra Müdürlükleri adına ... nezdinde bulunan hesaplara ödenmeye başlandığı, "Avukat Portal" a erişimin avukatlar tarafından elektronik imza ile yapılması ve bu portal üzerinden yapılan masraf ödemeleri karşılığında sistem üzerinden mühür ve imza olmaksızın "Avukat Portal İşlemi" ibaresi ve ödemeyi yapan avukata ait "ID Numarası" yer alan bir tahsilat makbuzu / sayman mutemet alındısının sistem tarafından verildiği ve bu belgelerin imza ve mühür ihtiva etmediği belirtilerek,

-Dosya avukatları tarafından elektronik imza girişi yapılarak UYAP üzerinden "Avukat Portal" dan yatırılan harç ve masraf ödemelerine ilişkin, ödeme detaylarını ihtiva eden sistemden alınan yazıcı çıktısı belgeleri ile,

-Ödemenin UYAP "Avukat Portal" aracılığıyla yapılmaksızın, İcra Müdürlüğünün ... nezdinde ki hesabına yatırılması / havale / EFT yapılması / POS makinasından ödeme yapılması durumunda, işleme ilişkin dosya numarası ihtiva eden ... havale / EFT dekontu veya POS makinası slibinin, ... avukatlarınca ödemeyi teyit amaçlı kaşe / imza edilerek kullanılması hususunda tereddüt olduğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

.....

Bu itibarla, İcra ve İflas Kanununda yapılan değişiklik sonrasında, özelge talep formunuzda belirtilen çıktıların ve belgelerin ilgili mevzuatına göre yapılan ödemeyi tevsik edici belge olarak kabul edilmesi halinde, bu belgelerin vergilendirmeye dair kayıtların tevsikinde de kullanılması mümkün bulunmaktadır.

....."

19.İştirak edilen şirketin iştirak eden şirketle birleşmesi durumunda, iştirakin maliyet bedeli ile şirketin nominal bedeli arasındaki olumsuz farkın gider yazılıp yazılmayacağı hk. (24.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 8-729 sayılı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 03/07/2008 tarihinden itibaren 28.449.700,00 TL maliyet değeriyle kayıtlı iştirakiniz olan ... Madencilik Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin devir yoluyla şirketinizle birleşeceği; bir örneği ekli bilirkişi raporunda, iştirakler hesabınızda kayıtlı bu şirketin nominal değerinin 24.998.600,00 TL olduğu belirtilerek iştirakler hesabında kayıtlı değer ile bilirkişi raporunda yer alan nominal değer arasındaki 3.451.120,00 TL'lik farkın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

.....

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde belirtilen şartlar dahilinde bütün aktif ve pasifiyle birlikte devralınan ... Madencilik Sanayi ve Ticaret AŞ'nin itibari değeri ile şirketiniz iştirakler hesabında 28.449.720,00 TL olarak kayıtlı değeri arasındaki fark şirketinizin vergiye tabi kazancı ile ilişkilendirilmeksizin geçici hesaplarda izlenebilecek ve kurum kayıtlarında sona erdirilecek olup söz konusu farkın kurum kazancınızdan gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

...."

20.Yapılmakta olan yatırım ile ilgili harcamaların doğrudan gider yazılması veya aktifleştirilmesi halinde indirimli kurumlar vergisinin uygulamasından yararlanılıp yararlanılmayacağı. (23.11.2012 tarih ve 11395140-105[262-2012/VUK-1- . . .]-3073 sayılı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Özelgesi)

".....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda kurumunuzun fındık, kakao tuzu, kakao, şeker ve tatlandırıcılar, nebati yağlar ve sair malzeme kullanılarak her türlü çikolata, kakaolu ürünler, şekerlemeler ve çeşitleri, pralinler, sürülebilir her türlü ezmeler, kremler, şekerli ve şekersiz sakızlar, gofret, bisküvi ve dondurmalar, dondurulmuş gıda ürünlerinin ithalatı, ihracatı ile yurt içinde ve dışında pazarlanması faaliyeti ile iştigal ettiği, T.C. Ekonomi Bakanlığı Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü tarafından verilen .../20... tarih ... numaralı, .../20... tarih ... numaralı iki adet teşvik belgelerine sahip olduğu, kurumunuz tarafından Türkiye'de satışa sunulan gıda ürünlerinin ithal edildiğini ancak yapılacak yatırım ile gıda ürünlerinin bir kısmının Türkiye'de üretilmesinin planlandığı ve fabrika inşaatının 20... yılının ... ayında başlayacağı belirterek, yapılacak yatırım ile gerçekleştirilecek harcamalardan;

...da üretimde çalışacak işçilerin fabrika üretime geçmeden istihdam edileceği ve montajı başlayana kadar yurt içi veya yurt dışında eğitime tabi tutulacağı, eğitim sonrasında fabrikadaki montaj işinde çalıştırılacak işçilere üretim başlayana kadarki süreçte kurumunuz tarafından ödenen maaşların,

...da fabrikada idari birimlerde istihdam edilecek personele üretim başlayana kadar kurumunuz tarafından ödenen maaşların,

Merkezde insan kaynakları, finans, hukuk, vb. bölümlerde çalışanların kurum tarafından ödenen maaşların ... yatırımı için harcanan zamana tekabül eden kısmının,

İnsan kaynakları, finans, hukuk vb. bölümlerde çalışan kurum personelinin ... yatırımı ile ilgili gerçekleştirecekleri otel, geçici konaklama, ikamet, yol harcamaları şeklindeki seyahat harcamalarının, ... yatırımı ile ilgili üçüncü firmalardan alınan insan kaynakları, hukuk danışmanlığı, çeviri hizmetlerine ilişkin fatura bedellerinin,

Söz konusu yatırımla ilgili sözleşmelere ilişkin damga vergisinin,

Aktifleştirilerek amortisman yoluyla mı gider kaydedileceği yoksa doğrudan gider hesaplarına mı intikal ettirileceği,

Bu harcamaların aktifleştirilmesi halinde, yatırım katkı tutarının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı ile söz konusu harcamaların indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanıp yararlanmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünü talep etmektedir.

....

I- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

....

Bu hüküm ve açıklamalara göre yapılacak yatırımla ilgili olarak şirket personelinin yapmış olduğu otel, geçici konaklama, yol seyahat harcamaları ile personel eğitim giderleri, hukuk danışmanlığı, çeviri, sözleşmeler için ödenen damga vergisi harcamalarının kuruluş ve örgütlenme gideri olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesine göre,

Personele yapılan ücret ödemelerinin ise ayrıma gidilmeksizin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendine göre kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, "vergi indirimi" satırına yer verilmiş olan teşvik belgeleriniz kapsamında yapılan harcamaların yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınacağı tabiidir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

".....

Bu itibarla, ilk tesis ve taazzuv giderlerinin aktifleştirilmesi ihtiyari olup, kuruluş ve örgütlenme giderlerinin aktifleştirilmesi tercih edildiği takdirde, aktifleştirme tarihinden sonraki ilk değerlendirme gününden başlayarak beş yıl içinde eşit yüzdeler halinde itfası mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, personele yapılan ücret ödemeleri kuruluş ve örgütlenme giderleri içinde yer almadığından doğrudan gider yazılması mümkün bulunmaktadır.

...."

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

KAPSAM YMM LTD. ŞTİ.