



VF

VERGİ FREKANSI

AYLIK VERGİ BÜLTENİ

2025/OCAK

TÜRK VERGİ MEVZUATINDAKİ YENİLİKLER ve DEĞİŞİKLİKLER

579 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Yayınlanmıştır.

08.01.2025 tarih ve 32776 sayılı Resmi Gazete’de 452 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği’nde Değişiklik Yapılmasına Dair 579 Sıra Numaralı Tebliğ yayımlanmış olup elektronik ürün senedi (ELÜS) uygulamasına ilişkin olarak aşağıda özet bilgilerine yer verilen açıklamalar yapılmıştır.

- ❖ Türkiye Ürün İhtisas Borsası A.Ş (TÜRİB-Borsa) tarafından yetkilendirilen aracı kurumlar tarafından borsadaki alım satım işlemlerinde (kendi nam ve hesabına yapılanlar dahil), ELÜS İşlem Sonuç Belgesinin düzenlenmesinin ve bu belgenin alıcı ve satıcı taraflara elektronik ortamda gönderilmesinin zorunlu olduğu belirtilmiştir.
- ❖ ELÜS İşlem Sonuç Belgesi 213 sayılı VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır.
- ❖ Aracı kurumlara ELÜS İşlem Sonuç Belgelerine ilişkin olarak bildirim yükümlülüğü getirilmiştir.

Elektronik Ürün Senedi Yönetmeliği kapsamında yapılan değişikliklerin yer aldığı 579 Sıra Numaralı VUK Genel Tebliği’nin tam metnine aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilmektedir.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2025/01/20250108-3.htm>

180 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri Yayınlanmıştır.

10.01.2025 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı web sitesinde depremler nedeniyle ilan edilen mücbir sebep haline ilişkin olarak yayımlanan 180 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Sirküleri ile aşağıda özet bilgilerine yer verilen açıklamalar yapılmıştır.

- ❖ VUK’un Geçici 36’ncı maddesi uyarınca aşağıdaki koşulları taşıyan mükellefler açısından mücbir sebep hali 31.05.2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

- ◆ Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ile Gaziantep ilinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde deprem tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı bulunan ve 30/11/2024 tarihi itibarıyla mücbir sebep hali sona eren mükelleflerden, 2022 takvim yılına ilişkin verilmesi gereken son dönem (özel hesap dönemine tabi mükelleflerin, 2022 yılında sona eren özel hesap döneminin son ayına ait) katma değer vergisi beyannamesinde yer alan teslim ve hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedelin (kümülatif) tutarı 2.500.000 TL'nin altında olan mükellefler.
- ◆ Adıyaman, Hatay, Kahramanmaraş, Malatya illeri ile Gaziantep ilinin İslahiye ve Nurdağı ilçelerinde 1/1/2023 ila 6/2/2023 tarihleri arasında işe başlayan, deprem tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı bulunan ve 30/11/2024 tarihi itibarıyla mücbir sebep hali sona eren mükellefler.
- ◆ Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti olmayıp 2022 takvim yılında sadece gayrimenkul sermaye iradı, ücret, menkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar yönünden gelir vergisi mükellefi olan mükelleflerden mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona eren mükellefler.
- ❖ 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre verilmesi gereken beyannameler ile bu beyannamelere istinaden tahakkuk eden özel tüketim vergisi ve 492 sayılı Harçlar Kanunu gereğince işlem yapılmadan ödenmesi gereken harçlar mücbir sebep kapsamına alınmamıştır.

Sirkülerin tam metnine ve mücbir sebep hali nedeniyle uzayan sürelerle aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilmektedir.

<https://gib.gov.tr/node/181781>

181 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri Yayınlanmıştır.

10.01.2025 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı web sitesinde yayımlanan 181 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Sirküleri ile VUK'un Mükerrer 298'nci maddesi uyarınca yapılacak olan enflasyon düzeltmesi işlemlerinde Ekim, Kasım ve Aralık 2024 dönemlerine ilişkin olarak kullanılması gereken ortalama ticari kredi faiz oranları sırasıyla %62.23, %62.22 ve %63.53 olarak duyurulmuştur.

Sirkülerin tam metnine aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilmektedir.

<https://gib.gov.tr/node/181796>

Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair 14 Seri Numaralı Tebliğ Yayımlanmıştır.

15.01.2025 tarih ve 32783 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 14 Seri Numaralı Tebliğ ile Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu'nun 7'nci maddesinde 7524 sayılı Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 7537 sayılı Devlet Memurları Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 9321 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile yapılan mevzuat değişikliklerine paralel güncellemeler ve açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu tebliğ ile yapılan düzenlemelere ilişkin özet açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

- ❖ Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde düzenlenen, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi malların malul veya engelliler tarafından ilk iktisabında uygulanan istisnaya ilişkin şartlardan yerli katkı oranına ilişkin şart %40 ve süreye ilişkin şart ise 10 yıl olarak değiştirilmiştir.
- ❖ 27.12.2024 tarihinden önce istisna kapsamında alınan araçların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra satılması veya devri istisna şartlarının ihlali olarak değerlendirilmemiştir.
- ❖ 27.12.2024 tarihinden önce istisna kapsamında alınan araçların ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra satışı veya devrinin, taşıtın ilk iktisap tarihinden on yıl geçmedikçe malul ve engelliye istisnadan tekrar yararlanma hakkı sağlamayacağı belirtilmiştir.

Tebliğin tamamına aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilmektedir.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2025/01/20250115-8.htm>

182 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri Yayımlanmıştır.

15.01.2025 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı web sitesinde yayımlanan 182 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Sirküleri ile 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle ilan edilen mücbir sebep hali 30/11/2024 tarihi itibarıyla sona eren

mükelleflerden e-Defter uygulamasına dâhil olanlar tarafından 31 Ocak 2025 ile 10 Şubat 2025 ve 14 Şubat 2025 günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi 10 Mart 2025 günü sonuna kadar uzatılmıştır.

Sirkülerin tam metnine aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilir.

<https://gib.gov.tr/gibmevzuat>

580 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Yayımlanmıştır.

28.01.2025 tarih ve 32796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 580 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği ile borsada rayici olmayan yabancı paralar ile bu paralarla olan senetli ve senetsiz alacak ve borçların 31.12.2024 tarihi itibarıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu gereğince yapılacak değerlemesinde uygulanması gereken kurlar ilan edilmiştir.

Genel Tebliğin tam metnine ve ekinde yer alan döviz ve efektif kurlarına aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilir.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2025/01/20250128-2.htm>

KANUN TEKLİFLERİ VE TASLAK DÜZENLEMELER

2025 Ocak Ayında Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne Gelen Vergi Mevzuatına İlişkin Kanun Teklifleri

Ocak Ayı içerisinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne gelen ve 31.01.2025 tarihi itibariyle Komisyonunda bulunan kanun tekliflerine ilişkin özet bilgiler ve kanun teklif metninin tamamına erişilebilecek bağlantı linklerine aşağıda yer verilmiştir.

Esas No	Kanun Teklifi	İçerik	Link
2/2849	Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi	Teklif ile, aylık hane halkı geliri asgari ücret kadar olanların, konutlarında kullandıkları elektrik, su ve doğal gazdaki KDV oranının yüzde 1'e düşürülmesi amaçlanmaktadır.	https://cdn.tbmm.gov.tr/KKBSPublicFile/D28/Y3/T2/WebOnergeMetni/456997ed-a7cb-4646-bbba-43745cdca545.pdf
2/2867	Kurumlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi	Teklif ile, ortaklarının tamamını kadınların oluşturduğu kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf tutulmaları amaçlanmaktadır.	https://cdn.tbmm.gov.tr/KKBSPublicFile/D28/Y3/T2/WebOnergeMetni/1fe03517-4103-440f-a85d-a2927d448ae8.pdf

2/2868	Özel Tüketim Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi	Teklif ile, alıcısı bulunan verici portatif telsiz telefon cihazları ile alıcısı bulunan verici mobil araç telsiz telefon cihazlarının (8517.12.00.00.11 ve 8517.12.00.00.12 GTİP numaralı mallar) en az yüzde 40 oranında görme veya işitme kaybı bulunanlar tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk ediniminin özel tüketim vergisinden istisna tutulması amaçlanmaktadır.	https://cdn.tbmm.gov.tr/KKBSPublicFile/D28/Y3/T2/WebOnergeMetni/f05f8769-3b56-4293-af90-e298fe73103f.pdf
2/2889	Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi	Teklif ile, bebek bezlerine uygulanan katma değer vergisi oranının %1'e indirilmesi amaçlanmaktadır.	https://cdn.tbmm.gov.tr/KKBSPublicFile/D28/Y3/T2/WebOnergeMetni/46aa7f62-d78d-4047-9106-12d89ebe3e4c.pdf

ÖZELGELER

Gelir Vergisi Kanunu'na İlişkin Olarak Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yayımlanan 09.10.2024 Tarih ve "Yazılım Satışı Ve Yazılım İmplementasyon Ve Eğitim Hizmetlerinin Gelir Vergisi Ve KDV Karşısındaki Durumu" Konulu Özelge

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; serbest muhasebeci mali müşavir olarak faaliyette bulunduğunuz, bir bilgisayar mühendisi ile birlikte "m..." ve "d..." isimli iki adet yazılım geliştirdiğiniz, "m..." isimli yazılımın adınıza, "d..." isimli yazılımın ise bilgisayar mühendisi ile ayrı ayrı adlarınıza tescil edildiği, söz konusu bilgisayar yazılımlarını ilk defa 134.000,00 TL karşılığında bir holdinge sattığınız, ayrıca bu ürünlerin implemantasyon, eğitim ve refakat hizmetleri için de ayrıca bedel talep ettiğiniz, Kültür Bakanlığı tarafından adınıza tescil edilen yazılım ürünlerinin kurum veya şahıslara satılması, ayrıca bahse konu yazılım ürünleri için implemantasyon, eğitim ve refakat hizmetleri verilmesi halinde, elde edeceğiniz kazancın vergilendirilmesi hususunda tereddüt hasıl olduğu anlaşılmiş olup Defterdarlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden:

...

Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı ise faaliyetin; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması, bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması ve devamlı olması, unsurlarını taşıyıp taşımadığına bağlı bulunmaktadır.

Diğer taraftan; 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun "Tanımlar" başlıklı 1/B maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde bilgisayar programının, bir bilgisayar sisteminin özel bir işlem veya görev yapmasını sağlayacak bir şekilde düzene konulmuş bilgisayar emir dizgesini ve bu emir dizgesinin oluşum ve gelişimini sağlayacak hazırlık çalışmalarını ifade ettiği belirtilmiştir.

Dolayısıyla, bilgisayar programcısı, yazılım geliştirme süreçlerinde yer alan ve bilgisayar yazılımlarının tasarımı ve geliştirilmesinden sorumlu olan kimse olup Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde zikredilen "bilgisayar programcısı" ve "bilgisayar yazılımı" ibareleri, bir yazılım üretimi ile ilgili olup bilgisayar kullanılarak yapılan her iş bu kapsama girmemektedir. Diğer bir ifadeyle, yasa maddesinin konu edindiği husus; üretilmiş programları kullanarak işlem yapmak değil, işletim veya uygulama programları üretilmesi/yaratılması gibi özgün özellikleri olan ve

lisanslama/telif haklarıyla da ulusal veya uluslararası düzeyde korunan program üretimi/yaratımı faaliyetleridir.

Özelge başvurunuz ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığının ... tarihli ve ... numaralı Kayıt-Tescil Belgesine göre "D..." isimli bilgisayar programının, ... tarihli ve ... numaralı Kayıt-Tescil Belgesine göre "M..." adlı bilgisayar programının 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser olarak kayıt ve tescil edildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, "m..." ve "d..." ismiyle geliştirdiğiniz yazılımların, şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması ve 5846 sayılı Kanun kapsamında Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından tescil edilmiş olması kaydıyla; bahse konu yazılımların satışından elde edilen kazançların Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında istisnaya tabi tutulması gerekmektedir.

Bu bağlamda, söz konusu yazılımların satışından elde edilen toplam kazancın, Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2022 yılı için 880.000 TL, 2023 yılı için 1.900.000 TL, 2024 yılı için 3.000.000 TL'yi) aşması halinde ise söz konusu kazancınızın tamamının yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, bilgisayar programları için verilen implementasyon, eğitim ve refakat hizmetlerinden elde edilen kazançlar ise istisna kapsamında olmayıp serbest meslek kazancı olarak vergilendirilecektir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

...

Buna göre; tarafınızca geliştirilen yazılım programlarının satışı ve satış sonrası implementasyon, eğitim ve refakat hizmetleri 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olup söz konusu hizmetler 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli listelerde yer almadığından genel oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, KDV mükellefiyetinizin sadece Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması halinde söz konusu hizmetlere ilişkin hesaplanan KDV'nin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu hizmetlerin bu kapsamda yer almaması halinde bu hizmetler üzerinden hesaplanan KDV'nin mükellef sıfatıyla tarafınızca beyan edilip ödeneceği tabiidir.

**Vergi Usul Kanunu'na İlişkin Olarak Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yayımlanan
13.05.2024 tarih ve "Enflasyon Düzeltmesi hk." Konulu Özelge**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; menkul kıymet yatırım ortaklığı faaliyeti ile iştigal ettiğinizden bahisle, şirketinizin 165 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "14. Kazançları İstisna Kapsamında Olan Fonlarda Enflasyon Düzeltmesi" başlıklı bölümü kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

...

Dolayısıyla, mezkûr Kanun uygulamasında, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi gereğince kazançları kurumlar vergisinden istisna olan; menkul kıymetler yatırım fonlarının yanı sıra, portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları, girişim sermayesi yatırım fonları, gayrimenkul yatırım fonları (esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulanlar dışında kalanlar hariç), emeklilik yatırım fonları, konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonları da 2023 hesap dönemi sonu ve geçici vergi dönemleri dahil izleyen dönem sonları itibarıyla enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülükleri bulunmamaktadır.

Buna göre, 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan ve kazançları kurumlar vergisinden istisna edilen yatırım ortaklıklarının, dolayısıyla Şirketinizin 165 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "14. Kazançları İstisna Kapsamında Olan Fonlarda Enflasyon Düzeltmesi" başlıklı bölümünde sayılanlar kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, Şirketinizce enflasyon düzeltmesi yapılması gerekmektedir.

**Kurumlar Vergisi Kanunu'na İlişkin Olarak Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yayımlanan
25.12.2024 Tarih ve "Temlik Alınan Alacağın Vergilendirilmesi" Konulu Özelge**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinden;

❖ Şirketinizin 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında ... bölgesinin yönetimi ve işletmesinden sorumlu yönetici şirket olarak kurulduğu, bu bölgede yer alacak binaların yapımına yönelik ile Şirketiniz arasında tarihinde 30 yıl süreli İrtifak Hakkı Sözleşmesi imzalandığı ve Şirketiniz adına yönetimi tarafından tarihinde planlanan ofis inşaatlarının yapılacağı taşınmaz üzerinde 49 yıllığına üst hakkı tesis edildiği,

- ❖ Yapılması planlanan ofis inşaatları için ihaleye çıkıldığı ve ihale sonucunda ile tarihli İş Birliği Protokolü imzalandığı,
- ❖ ... inşaatların finansmanı için kredi kullandığı ve bu kredi borçlarının ödenmesine yönelik tarihinde banka ile temlik sözleşmesi imzaladığı,
- ❖ Bu sözleşmeye göre, Şirketiniz ile imzalamış olduğu İş Birliği Protokolü çerçevesinde doğmuş ve doğacak asli ve ferî alacaklarınınUSD'ye kadar olan kısmını kredi borçlarının karşılığı olarak bankaya temlik ettiği ve söz konusu temlikin de aynı tarihte Şirketiniz tarafından kabul edildiği,
- ❖ İş Birliği Protokolüne dayanılarak, tarihinde ve Şirketiniz arasında inşaatı tamamlanacak taşınmazların kira gelirlerinin ... yıllığına paylaşılmasını içeren de imzalandığı ve bu sözleşme içeriğinin kira gelirlerinin Şirketiniz adınaaçılacak hesapta toplanması ve payına düşen kısım ile sınırlı olmak kaydıyla, çekilen kredi tutarı kapandıktan sonra paylaşımına gidilmesinin düzenlenmesinin üzerine Şirketiniz tarafından lehine kredi borçlarının teminatı olarak ipotek tesis edilmiş olduğu ve sözleşme kaynaklı olarak Şirketinizin USD borcu bulunduğu,
- ❖kredi borçlarını ödememesi üzerine bankanın, Şirketiniz ve'ye karşı ipoteğin paraya çevrilmesi yoluyla takibe geçmesi üzerine, anılan takibin kesinleştiği ve satış talebinde bulunulduğu,
- ❖ ... ise Şirketiniz ve karşı ipoteğin iptali davası açtığı, Mahkeme tarafından satış işlemlerinin ve ortak hesapta toplanan kira gelirlerinden ödeme yapılmasının tedbiren durdurulmasına karar verildiği ve tarihli karar ile tesis edilen ipotek kaydının iptaline hükmedildiği,
- ❖ Halihazırda istinaf incelemesinde bulunan davada, mahkeme tarafından verilen tedbir kararı nedeniyle kira bedelleri olarak yatan paranın aktarımının ancaktedbir talebinden vazgeçmesi ile mümkün olabileceği,
- ❖ Söz konusu hukuki ihtilaflar neticesinde, ... ve Şirketiniz arasındakaynaklı olarak olan borcunuza karşılık yine ... alacaklı konuma gelinmesi suretiyle adı geçen şirkete borcunuzun kapatılması amacıyla ..., yaklaşık alacağını ve buna bağlı teminatlarını taraflarına ... bedel karşılığında temlik edeceğini içeren bir imzalandığı,
- ❖ Şirketinizin bu bedelin yaklaşık, konulan tedbir nedeniyle icra dosyasında biriken kira temlik bedellerinin serbest bırakılması suretiyle ödeyeceği belirtilerek;
- ❖ Şirketinizin bedel karşılığında, olan muaccel hale gelmiş ancak ... tarafından tahsile dair sonuç alınamamış olan ve tarafınızca da tahsil edilmesi mümkün olmayan yaklaşık

... alacağının temlik alınmasında Şirketiniz açısından vergi mevzuatı bakımından bir gelirin doğup doğmadığı,

❖ Gelirin doğmuş kabul edilmesi halinde tutarının ne olacağı ve bu şekilde taraf olunan alacaklar bakımından değersiz alacak veya şüpheli alacak hükümlerine göre işlem yapılıp yapılmayacağı,

❖ Bu kapsamda temlik alınacak alacaklar için temlik harcı, dava ve/veya icra takibi tesis edilmesi halinde 4691 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat uyarınca harç muafiyetinden Şirketinizce yararlanılıp yararlanılamayacağı

hususlarında görüşümüzün talep edildiği anlaşılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

...

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esas ilkesi" ile "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, dolayısıyla geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında, bir gelir veya gider unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönemin kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. "Dönemsellik" kavramı gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirmek, hasılat, gelir ve karlarını aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırmak durumundadırlar. Bu ilke uyarınca, gelir ve giderlerin ilgili oldukları dönemde kaydedilmesi gerekir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, tahakkuk etmiş bir gelirden söz edilebilmesi için gelirin mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmesi ile işlemde kaynaklanan alacağın da ödeme şartlarının belirlenmiş olması gerekmektedir.

Buna göre, somut durumda, söz konusu hukuki ihtilaflar nedeniyle Şirketiniz ile arasında tarihinde bir ... imzalandığı ve şartların vuku bulması halinde,'ye kullandığı krediden kaynaklı olup, tahsil edemediği/edemeyeceğini değerlendirdiği asli ve fer'i alacaklar toplamı üzerinden yaklaşık alacağını ve buna bağlı teminatlarını, Şirketinize bedel karşılığında temlik edeceği ve mükellefiyetinin re'sen terk durumunda olduğu hususları dikkate alındığında, bu durumda tahakkuk etmiş bir gelirden söz edilemeyeceğinden, temlik tutarı ile yapılan ödeme arasındaki fark tutarın kurum kazancınızın tespitinde gelir olarak dikkate alınması söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan, tahsil edilen kira tutarları ile izleyen dönemlerde bedelle temlik alınan alacağınızı aşan bir tutarda tahsilat yapılması durumunda aşan tutarların ilgili dönemlerde kurum kazancınıza dahil edilmesi gerektiği ise tabiidir.

Harçlar Kanunu Yönünden:

...

Öte yandan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, "Yönetici Şirket" in, bu Kanuna uygun ve anonim şirket olarak kurulan, bölgenin yönetimi ve işletmesinden sorumlu şirketi ifade ettiği; 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, yönetici şirketin bu Kanunun uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar yönünden damga vergisinden, yapılan işlemler bakımından harçlardan muaf olduğu hüküm altına alınmış olup, bu Kanunun uygulanması dışında yapılan işlemler bakımından yönetici şirketin harç muafiyeti bulunmamaktadır.

Buna göre, başvurunuza konu bankadan temlik alınan alacaklarla ilgili olarak şirketinizce dava açılması veya icra takibi yapılması gibi yargı işlemleri, yönetici şirketin 4691 sayılı Kanunun uygulanmasıyla ilgili işlemleri kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bu işlemlere ilişkin olarak 4691 sayılı Kanunun 8 inci maddesinde yer alan harç muafiyetinden yararlanmanız mümkün değildir.

YARGI KARARLARI

Danıştay 4. Daire Başkanlığı'nın 08.03.2021 Tarih 2016/18947 E. Ve 2021/1462 K. No'lu Kararı

“Dava konusu istem: Davacı adına, faktoring sözleşmeleri kapsamında temlik ettiği ancak hasılat kaydetmediği alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayıramayacağından ve faktoring işlemleri için hesaplanan fakat henüz tahsil edilemeyen faiz gelirlerinin dönem hasılatına kaydedilmesi gerekirken kaydedilmediğinden bahisle 2012 yılı için tarh edilen vergi ziyayı cezalı kurumlar vergisinin kaldırılması istenilmiştir.”

Yukarıda özet bilgilerine yer verilen olayda, Vergi Mahkemesi tarafından davacı şirketin gerek asıl borçludan gerekse müşterisinden tahsil edemeyip icra takibine başladığı faktoring alacaklarının ticari kurallara uygun olarak ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323'üncü maddesinde belirtildiği şekliyle ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olduğu, kanunda öngörülen şüpheli alacak karşılığı ayırma koşullarının olayda gerçekleştiği, ayrıca davacı şirketin, "peşin iskontolu" işlemleri dolayısıyla hesaplanan faiz tutarının, işlemin yapıldığı tarihten değerlendirme gününe kadar isabet eden kısmını cari dönemde, sonraki döneme isabet eden faiz tutarının ise gelecek dönemde gelir kaydetmesi, 213 sayılı Kanun'un 281. maddesi uygulamasının sonucu olduğu gerekçeleriyle, vergi kaybına neden olmayan bu uygulamanın aynı zamanda dönemsellik ilkesine de aykırılık teşkil etmediği sonucuna varılmış ve davanın kabulüne karar verilmiştir. Danıştay 4. Dairesi tarafında temyizden incelenen karar usul ve hukuka uygun bulunup dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir. Bu nedenle de temyiz isteminin reddine karar verilmiştir.

Danıştay 7. Daire Başkanlığı'nın 15.12.2009 Tarih 2007/6416 E. ve 2009/5306 K. No'lu Kararı

“...ihtirazi kayıtla verilen 2005 takvim yılının Kasım dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinde, muhtelif tarihlerde aktive kaydedilen ve 2005/Kasım döneminde elden çıkarılan parasal olmayan kıymetler için, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaları suretiyle

hesaplanan maliyet bedelleri kabul edilmeyerek banka ve sigorta muameleleri vergisi tahakkuk ettirilmesi yolunda tesis edilen işlemin iptaline ...”

Yukarıda özet bilgilerine yer verilen olayda Vergi Mahkemesi tarafından; 5024 sayılı Kanunla 213 sayılı Kanuna geçici 25'inci maddenin eklendiği ve mükerrer 298'inci maddesinin değiştirilerek, parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesinin zorunlu hale getirildiği; bu nedenle, davacının parasal olmayan kıymetlerini, anılan yasal düzenlemeler gereği, geçici vergi dönemleri itibarıyla enflasyon düzeltmesine tabi tutması ve bu farkları maliyete dahil etmesi, bu şekilde saptanan maliyet bedeli ile satış tutarı arasında davacı lehine kalan paranın da, banka ve sigorta muameleleri vergisinin matrahı olarak dikkate alınması gerektiğinden, düzeltme farklarının matrahı dahil edilmesi suretiyle yapılan tahakkuk işlemi hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptal edilmiştir.

Danıştay Yedinci Dairesi tarafından aşağıdaki gerekçelerle dava konusu işlemin iptaline ilişkin mahkeme kararında hukuka aykırılık görülmediğine ve temyiz isteminin reddine karar verilmiştir.

❖ 213 sayılı Kanunun mükerrer 298'inci maddesinin (A) fıkrasının birinci bendi uyarınca; kazançları bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tablolarını düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar.

❖ Aynı maddenin beşinci bendi uyarınca düzeltme sonucu bulunan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmadığına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınacak ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunacaktır.

❖ Yukarıda anılan yasal düzenlemeler uyarınca, gelir ve kurumlar vergisi yönünden, kazanç olarak kabul edilmeyen maliyet bedeli artışları, parasal olmayan kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilecektir. Dolayısıyla, bu kıymetlerin elden çıkarılması halinde, banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulacak olan, lehe kalan paranın hesabında da, enflasyon düzeltme farklarının alış bedelinin bir unsuru olarak kabulü gerekmektedir.

Danıştay 9. Daire Başkanlığı'nın 22.12.2024 Tarih, 2024/5155 E. ve 2024/5637 K. No'lu Kararı

“Dava konusu istem:Davacı şirket tarafından,6306 sayılı Kanun kapsamında inşa edilen İzmir İli, Konak İlçesi, ... Mahallesi,... Ada,... parselde kayıtlı muhtelif bağımsız bölümlerin satın alınması sırasında ödenen tapu harcının iadesi talebiyle yapılan düzeltme-şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali ile ödenen tutarın iadesi istemine ilişkindir.”

Yukarıda özet bilgilerine yer verilen olayda Vergi Mahkemesi tarafından 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanun uyarınca tapu kayıtlarına göre riskli yapı olarak tespit edilen taşınmaz yerine yapılan yeni binada yer alan dava konusu bağımsız bölümlerin ilk satış işlemleriyle dava dışı ... tarafından davacıya devredildikleri anlaşıldığından dava konusu harç tahsilinde hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle davanın kabulüne, dava konusu işlemin iptaline, davacıdan tahsil edilen tapu harcının iadesine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi tarafından, 6306 sayılı Kanun'un 7/9. maddesinin yeni halinde riskli yapı malikleri tarafından üçüncü kişilere yapılan ilk satış işlemleri nedeniyle tahakkuk eden tapu harcına ilişkin bir muafiyet düzenlemesine yer verilmediğinden, Kanun'un açık lafzı ve gerekçesi karşısında riskli yapı maliki olan davacı adına değişiklik sonrası yapılan satışlar nedeniyle tahakkuk eden tapu harcında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle istinaf başvurusunun kabulüne ve Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasına karar verilmiştir.

Danıştay 9. Dairesi tarafından aşağıdaki gerekçeyle taşınmazların satın alınması sırasında ödenen tapu harçlarının iadesi talebiyle yapılan düzeltme-şikayet başvurusunun zimnen reddine ilişkin işlemde ve davanın kabulüne ilişkin Mahkeme kararına yönelik istinaf başvurusunu kabul edip, Vergi Mahkemesi kararını kaldırarak davayı reddeden Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmediğine, temyiz talebin kabulüne ve Bölge İdare Mahkemesi Kararı'nın bozulmasına karar verilmiştir.

6306 sayılı Kanun'un 7.maddenin 9.fıkrasının (a) bendinde, Kanun kapsamında yapılacak uygulamalar neticesinde meydana gelen yeni yapıların malik, işi yüklenen müteahhit ve en az bir yıldır kiracı veya sınırlı ayni hak sahibi olarak riskli yapıyı kullanan gerçek kişiler veya özel hukuk tüzel kişilerine ilk satışı, devri, tescili ve ipotek tesis edilmesi işlemleri de anılan fıkranın (c) bendinde belirtilen tapu harcı istisnası kapsamına alınmıştır. Madde metninde de açıkça görüldüğü üzere, yapılan değişiklikle dönüşüm uygulamaları sonrasında meydana gelen bağımsız bölümlerin işi yüklenen müteahhitlere ilk satış işlemlerine tapu harcı istisnasının uygulanması gerekmektedir.

ULUSLARARASI VERGİLENDİRME

Kenya Tarafından Matrah Aşındırması Yoluyla Kar Aktarımını Önlemeye Yönelik Çok Taraflı Anlaşma Onaylanmıştır.

Kenya, 01.05.2025 tarihi itibarıyla yürürlüğe girecek olan Matrah Aşındırması Yoluyla Kar Aktarımını Önlemeye Yönelik Vergi Anlaşmalarıyla İlgili Tedbirlerin Uygulanmasına İlişkin Çok Taraflı Sözleşme (BEPS Sözleşmesi)'ni 08.01.2025 tarihinde onaylamıştır.

BEPS Sözleşmesi'nde yer alan tedbirler, vergi anlaşmalarının suistimalini, “daimi işyeri” oluşturulmasını önlemeye yönelik stratejileri ve hibrit uyumsuzluk düzenlemelerini ele almaktadır. BEPS Sözleşmesi ayrıca, zorunlu bağlayıcı tahkime ilişkin isteğe bağlı bir hükmün eklenmesi yoluyla vergi anlaşması uyumsuzluklarının çözüm mekanizmasını da geliştirmektedir.

OECD tarafından yayımlanan duyurunun tam metnine aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşabilmektedir.

<https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2025/01/kenya-deposits-its-instrument-of-ratification-of-the-multilateral-beps-convention-further-strengthening-the-global-fight-against-tax-avoidance.html>

Kurumlar Vergisi ile Çok Uluslu İşletmelerin İş Birimlerinin Lokasyonu Arasındaki İlişki

13.01.2025 tarihinde OECD tarafından yayımlanan bir çalışma raporunda efektif kurumlar vergisi oranı ile çok uluslu işletmelerinin iş birimlerinin konumlandırıldığı yerler arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışmada yer alan bulgular, holding veya grup içi finansman sağlama işlevleri ile yüksek vergi oranlarının ters ilişki içinde olduğunu buna karşılık satış veya üretim gibi rutin işlevlerin ise vergi oranına duyarlılığının düşük olduğunu göstermektedir. Ayrıca işletmelerin iş birimlerinin konumlandırıldığı yerlerin vergisel teşvikler, sonraki yıllara taşınabilecek zarar mahsupları ile vergiden kaçınma karşıtı kurallardan da etkilendiği anlaşılmaktadır.

OECD tarafından yapılan duyurunun tam metnine ve çalışma raporuna aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilmektedir.

https://www.oecd.org/en/publications/mne-business-functions-and-corporate-taxation_53109021-en.html

Birinci Sütuna -Pillar One- İlişkin Açıklama Yayınlanmıştır.

Matrah Aşındırması Yoluyla Kar Aktarımı (BEPS)'e ilişkin Kapsayıcı Çerçeve eş başkanları tarafından Ekonominin Dijitalleşmesinden Kaynaklanan Vergisel Zorlukların Ele Alınmasına Yönelik İki Sütunlu Çözümün Birinci Sütununa ilişkin kaydedilen ilerlemeleri konu alan bir açıklama yapılmıştır.

13.01.2025 tarafından yapılan duyuruya ve açıklamanın tam metnine aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilmektedir.

<https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2025/01/pillar-one-update-co-chair-statement-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps.html>

Küresel Asgari Vergi Uygulamasına Yönelik Mevzuat ve Araçlar

Küresel asgari vergi, bir ülkedeki asgari vergi düzenlemelerinin uygulanmasını, başka bir ülkede nitelikli kuralların (qualified rules) bulunması durumunda sınırlandırmaktadır. 2024 yılında, Matrah Aşındırması Yoluyla Kar Aktarımı (BEPS)'e ilişkin Kapsayıcı Çerçeve, bir ülkedeki mevzuatın geçici olarak nitelikli bir statüye sahip olup olmadığını belirleyebilmek adına hızlı bir süreç oluşturmuştur. Bu süreci tamamlayarak geçici nitelikli statü kazanan ülkeler ise Geçici Nitelikli Statüye Sahip Mevzuatların Merkezi Kaydı (The Central Record of Legislation With Transitional Qualified Status)'de listelenmektedir.

Bu merkezi kaydın yayınlanmasına paralel olarak BEPS Kapsayıcı Çerçeve tarafından Küresel Matrah Aşınmayı Önleme Kuralları'nın (GloBE Model Rules) 9.1 Maddesine İlişkin Rehber (Administrative Guidance on article 9.1 of the GloBE Model Rules) yayımlanmıştır. Bu rehberde yeni bir düzenleme veya kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle küresel asgari vergi uygulamasından önce ortaya çıkan bazı ertelenmiş vergi varlıklarının çok uluslu işletme grubunun efektif vergi oranının hesabında dikkate alınmayacağı ifade edilmiştir.

BEPS Kapsayıcı Çerçeve tarafından 15.01.2025 tarihinde ayrıca standartlaştırılmış GloBE Bilgi Formu (GloBE Information Return-GIR) için bir güncelleme, XML şema ve GIR'ın merkezi olarak sunulmasını ve değişimini kolaylaştıracak Çok Taraflı Yetkili Makam Anlaşması (Multilateral Competent Authority Agreement - MCAA) yayımlanmıştır.

GIR, uygulamayı kabul eden ülkelerin çok uluslu şirketlerin asgari vergi yükümlülüklerini değerlendirmek için kullanacağı standart bir bilgi formudur. GIR MCCA, Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi kapsamında GIR bilgilerinin otomatik değişimi için geçerli koşulları belirlemektedir. GIR XML Şema ve Kullanıcı Klavuzu ise GIR'ın içeriğine ilişkin ortak bir elektronik format belirlemektedir.

OECD tarafından 15.01.2025 tarihinde yapılan duyuruya, yayımlanan XML Şemaya ve GIR'ın güncellenmiş versiyonuna aşağıda yer alan bağlantı linklerinden ulaşılabilir.

<https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2025/01/global-minimum-tax-release-of-compilation-of-qualified-legislation-and-information-filing-and-exchange-tools.html>

https://www.oecd.org/en/publications/globe-information-return-pillar-two-xml-schema_c594935a-en.html

https://www.oecd.org/en/publications/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-globe-information-return-january-2025_a05ec99a-en.html

Sınırdaki Karbon Düzenlemeleri

Ülkeler arasındaki karbon fiyatlandırması ve iklim politikalarındaki farklılıklar karbon kaçağı riskini arttırabilmektedir. Bunu önlemek amacıyla Avrupa Birliği, Sınırdaki Karbon Düzenlemesi Mekanizması (Carbon Border Adjustment Mechanism-CABM)'i hayata geçirmiştir. Bu mekanizma nedeniyle bazı enerji yoğun malların ithalatçıları bu malların içerdikleri emisyonlar için ek vergi ödeme zorunda kalacaklardır.

Bu çalışma CABM'in ticaret akımları ve emisyonlar açısından kapsama alanının ölçmek için farklı veri kaynaklarını bir araya getirmektedir. Ayrıca tedarik zinciri bağlantılarını da göze alarak CABM'in sektörler ve ülkeler üzerindeki katma değer ve emisyon etkilerini simüle etmektedir.

OECD tarafından yapılan duyuruya ve çalışma raporuna aşağıda yer alan bağlantı linkinden ulaşılabilir.

https://www.oecd.org/en/publications/carbon-border-adjustments_e8c3d060-en.html