



MÜKELLEF HİZMETLERİ USUL GRUP MÜDÜRLÜĞÜ - 2016

➤(1) **Türev piyasalarında değerlendirme (10/02/2015-226)**

Türev işlemlere ilişkin değerlemelerin Vergi Usul Kanununun 263 ve 289 uncu maddeleri gereğince borsa rayici ile yapılması gerektiği ve ilgili maddelerde bahsedilen borsadan kastın sadece Türkiye'de faaliyette bulunan borsaların olmayıp, yurt dışında organize olan borsaları da kapsadığının düşünüldüğü belirtilerek, değerlemede yurt dışında faaliyette bulunan borsaların esas alınıp alınamayacağı,

➤(1) **Türev piyasalarında değerlendirme (10/02/2015-226)**

Vergi Usul Kanununun 289 uncu maddesinde; “*Bu bölümde yazılı olmayan veya yazılı olup da kendi ölçüleriyle değerlendirilmesine imkan bulunmayan iktisadi kıymetlerden bina ve arazi vergi değerleriyle, diğerleri, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleri, o da yoksa emsal bedeliyle değerlendirilir.*” hükmüne yer verilmiştir.

263 üncü maddede de borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve Kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerin ortalama değerleri olarak tanımlanmıştır.

➤(1) Türev piyasalarında değerlendirme (10/02/2015-226)

Yukarıda yer verilen hükümlere göre, değerlemede yurtdışında faaliyette bulunan borsaların esas alınması mümkün olmadığından söz konusu türev işlemlerin mukayyet değeriyle, o da yoksa emsal bedeliyle değerlemeye tabi tutulması gerekmektedir.

➤(2) 1996 yılından beri mülkiyette bulunan arsa üzerine inşaat yapılması halinde söz konusu arsanın değerlemesi (21/02/2012-664)

1996 yılında satın alınan arsa üzerinde satmak amacıyla inşaata başlanması ve mükellefiyet tesis ettirilmesi üzerine, 15 yıl önce 100 TL bedel karşılığında alınan arsanın, 14/01/2011 tarihinde başlanılan inşaatın maliyetine hangi bedel ile ekleneceği,

➤(2) 1996 yılından beri mülkiyette bulunan arsa üzerine inşaat yapılması halinde söz konusu arsanın değerlemesi (21/02/2012-664)

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 289'uncu maddesinde, "*Bu bölümde yazılı olmayan veyahut yazılı olup da kendi ölçüleriyle değerlendirilmesine imkan bulunmayan iktisadi kıymetlerden bina ve arazi vergi değerleriyle, diğerleri, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleri, o da yoksa emsal bedeliyle değerlendirilir.*" hükmü yer almaktadır.

➤(2) 1996 yılından beri mülkiyette bulunan arsa üzerine inşaat yapılması halinde söz konusu arsanın değerlemesi (21/02/2012-664)

Mezkur Kanun'un 267'nci maddesinde ise, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerin emsal bedeli olduğu hüküm altına alındıktan sonra emsal bedelin sıra ile hangi esaslara göre tayin olunacağı hükmüne bağlanmıştır.

Anılan madde hükmüne göre emsal bedeli sırasıyla, ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esası olmak üzere bu üç esastan birisiyle belirlenecektir. Emsal bedeli tayini için belirlenen esaslardan üçüncü sırada yer alan takdir esasına göre; ilk iki sırada yer alan esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılmaktadır.

➤(2) 1996 yılından beri mülkiyette bulunan arsa üzerine inşaat yapılması halinde söz konusu arsanın değerlemesi (21/02/2012-664)

Buna göre, mülkiyetinde bulunan ve maliyet bedeli belli olmayan arsanın işletmeye dahil edildiği tarih itibarıyla vergi değeri ile vergi değerinin bilinmemesi halinde emsal bedeli ile değerlendirilerek kayıtlara alınması gerekmektedir.

➤(3) İhtiyati tedbir konulan döviz hesabına kur değerlemesi yapıp yapılmayacağı ve gelir kaydedilmesi (06/12/2016-149000)

Şirketin arsası üzerine, İnşaat ve Tic. A.Ş. lehine 49 yıllığına Üst Hakkı sözleşmesi ile üst hakkı tesis edilmesi üzerine, sözleşme gereği taraf şirketçe arsa sahibi şirkete 22.09.2005 tarihinde 500.000+KDV USD ve 23.08.2006 tarihinde 9.000.000 +KDV USD olmak üzere 10.030.000 USD ödeme yapılmıştır. Ödeme tarihi itibarıyla faturalar düzenlenmiş, beyan edilmiş, ancak üst hakkı sözleşmesinin iptali talebiyle idare mahkemesi nezdinde iptal davası açılmış ve süreç sonunda üst hakkı sözleşmesi iptal edilmiştir.

Bunun üzerine taraf şirketin vekili tarafından Üst Hakkının iadesi halinde oluşacak zarar ve ziyan kalemlerinin ve imzalanan sözleşmenin ... maddesine istinaden ödenen paranın iade edilmesi/ödenmesinin şirketten yazılı olarak talep edilmiştir. Antalya Asliye Ticaret mahkemesine açılan davada ise banka hesaplarına ihtiyati haciz konulmasına karar verilmiştir. Bunun üzerine; Bankasında bulunan TL ve USD hesaplara bloke konulmuştur.

➤(3) İhtiyati tedbir konulan döviz hesabına kur değerlemesi yapıp yapılmayacağı ve gelir kaydedilmesi (06/12/2016-149000)

Bloke olduğu için kullanılamayan ve dava sonucunda iadesi söz konusu olan bu dövizin, kur farkından oluşan kar sonucu yüksek miktarda Kurum Geçici Vergi ve Kurumlar Vergisi tahakkuk etmesi, ayrıca gecikme faizinin de işlemeye devam etmesi ile birlikte,

Şirket tarafından kullanılamayan döviz hesapları için ilgili dava bitene ve ihtiyati tedbir kalkana kadar kur değerlemesinin yapılmamasının mümkün olup olmadığı, kullanılamayan döviz hesapları ile ilgili oluşan kambiyo karının gelir kaydedilip kaydedilemeyeceği,

➤(3) İhtiyati tedbir konulan döviz hesabına kur değerlemesi yapılıp yapılmayacağı ve gelir kaydedilmesi (06/12/2016-149000)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 6. maddesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38, 40. maddeleri, 213 sayılı 258, 280,281,285. maddeleri.

İcra ve iflas hukuku bakımından tatbik edilen haciz ve ihtiyati haciz gibi uygulamalar, borçlunun alacaklıya olan borcunun ödenmesini ve teminini sağlamak üzere konulmuş müesseseler olup haczedilen malın mülkiyetini haiz borçlunun mal üzerindeki tasarruf yetkisini sınırlandırmaktadır.

Tasarruf yetkisi kendi iradesi dışındaki sebepler ile sınırlandırılmış olan borçlu için ihtiyati tedbir konmuş varlığın işletmeye dahil ve değerlemeye tabi bir kıymet olarak değerlendirilmesi imkanı bulunmamaktadır.

➤(3) İhtiyati tedbir konulan döviz hesabına kur değerlemesi yapıp yapılmayacağı ve gelir kaydedilmesi (06/12/2016-149000)

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ihtiyati tedbir kararı alınıp tasarruf yetkisinin kısıtlanmış olduğu yabancı para cinsinden banka hesabı için dönem sonlarında kur değerlemesi yapılmaması,

Mahkemenin sonuçlanarak ihtiyati tedbir kararının kalkması halinde ise mahkeme kararına istinaden şirkette kalacak olan tutara isabet eden kur farkının, ilgili mahkeme karar tarihinin içinde bulunduğu hesap dönemine ait kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

➤(4)Yıkılan fabrika binasının yerine yenisinin yapılması halinde henüz itfa edilmemiş maliyet bedelinin gider yada maliyet unsuru olarak dikkate alınıp alınamayacağı, KDV'nin düzeltilip düzetilmeyeceği (05/03/2012-72)

26/04/2000 tarihi itibariyle aktife alınan fabrika binasının yıkılarak yerine yeni bir fabrika binasının inşa edilmesinin planlanması üzerine,

Söz konusu binanın ilk aktife alındığı tarihteki maliyet bedelinin 126.438,00 TL olduğu ancak binanın inşası için kullanılan krediye ilişkin 256.560,43 TL kur farkları, faiz giderleri ile 206.950,07 TL tutarındaki eklenti, yenilemeler ve 190.251,41 TL yeniden değerlendirme değer artışlarının binanın maliyetine eklenmesi neticesinde,

Binanın maliyet bedelinin 2009 yılı sonu itibariyle 780.199,91 TL olduğu, 2000-2009 yılları arasında ise toplam 245.254,98 TL amortisman ayrılması ile ilgili olarak;

➤(4)Yıkılan fabrika binasının yerine yenisinin yapılması halinde henüz itfa edilmemiş maliyet bedelinin gider yada maliyet unsuru olarak dikkate alınıp alınamayacağı, KDV'nin düzeltilip düzetilmeyeceği (05/03/2012-72)

Şirket aktifinde kayıtlı olan fabrika binasının yıkılarak yeni bir fabrika binasının inşa edilmesi durumunda, yıkılacak binanın henüz itfa edilmemiş maliyet bedelinin doğrudan gider olarak mı dikkate alınacağı ya da yeni binanın maliyet bedeline eklenip eklenmeyeceği ile yıkılacak binaya ilişkin daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin düzeltilmesinin gerekip gerekmediği

➤(4)Yıkılan fabrika binasının yerine yenisinin yapılması halinde henüz itfa edilmemiş maliyet bedelinin gider yada maliyet unsuru olarak dikkate alınıp alınamayacağı, KDV'nin düzeltilip düzetilmeyeceği (05/03/2012-72)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 6. maddesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262, 269, 270, 313, Mük.298. maddeleri

Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden mütevellit giderlerin, gayrimenkulün maliyet bedeline dahil edilmesi gerekeceğinden, yıkıma konu binanın öteden beri işletmenin aktifinde kayıtlı olması durumu değiştirmeyecektir. Bu itibarla, Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde ifade edilen maliyet kavramı gereği, işletmenin aktifine dahil olup henüz itfa edilmemiş fabrika binasının yıkılması durumunda yıkım masrafları ile birlikte binanın itfa edilmemiş bedelinin diğer bir ifadeyle bakiye net defter değerinin de yeni yapılan binanın maliyetine dahil edilmesi gerekmektedir.

➤(4)Yıkılan fabrika binasının yerine yenisinin yapılması halinde henüz itfa edilmemiş maliyet bedelinin gider yada maliyet unsuru olarak dikkate alınıp alınamayacağı, KDV'nin düzeltilip düzetilmeyeceği (05/03/2012-72)

Bununla birlikte, mevcut fabrika binasının yıkılarak yerine yenisinin yapılması işlemleri birbirini tamamlayan ve birbirinin devamı niteliğinde işlemler olduğundan ve yıkılan binaya ait amortisman yoluyla itfa edilemeyen maliyet bedeli yeni binanın maliyetine dahil edileceğinden, daha önce şirket tarafından inşa edilen fabrika binası dolayısıyla yüklenilen ve harcamaların yapıldığı dönemlerde genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılan KDV'den binanın itfa edilemeyen kısmına isabet eden tutar için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

➤(5) **Bedelsiz ortaklık payının muhasebeleştirilmesi (30/09/2014-2312)**

6362 sayılı Kanunun 138/6-a maddesinde, Borsa İstanbul A.Ş. (BİST A.Ş.)'nin sermayesinin yüzde dördünün İstanbul Menkul Kıymetler Borsasının (İMKB) mevcut üyelerine bedelsiz olarak devredileceği hükmü gereği,

BİST A.Ş.'nin Yönetim Kurulu Kararı uyarınca (C) grubu ortaklık paylarından adet payın şirketinize devredilmesi durumunda, bedelsiz olarak devredilecek ortaklık paylarının iştirak hesaplarına alınmak suretiyle kurum kazancına dahil edilip edilmeyeceği, istisna olup olmadığı,

➤(5) Bedelsiz ortaklık payının muhasebeleştirilmesi (30/09/2014-2312)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 5 ve 6'ncı maddesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38, 40, 41 maddeleri.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 266 ncı maddesinde itibari değerin, her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı değerler olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 279 uncu maddesinde ise, hisse senetleri ile fon portföyünün en az yüzde 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgelerinin alış bedeliyle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymetin borsa rayici ile değerlendirileceği, borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedelin, menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanacağı, ancak, borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kâr ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibariyle hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetlerin alış bedeli ile değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

➤ **(5) Bedelsiz ortaklık payının muhasebeleştirilmesi (30/09/2014-2312)**

Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alınması karşılığında ödenen veya borçlanılan bedeli ifade etmekte olup sadece iktisadi kıymetin alış değerini kapsar, alışla ilgili diğer masrafları kapsamaz.

Buna göre, satın alınan hisse senetlerinin alış bedeliyle değerlendirilmesi gerekmekte olup bedelsiz alınan hisse senetlerinin ise satın alma işlemi olmadığından dolayı alış bedeli oluşmayacağından itibari değerleri ile kayıtlara aktarılması gerekmektedir.

➤ **(5) Bedelsiz ortaklık payının muhasebeleştirilmesi (30/09/2014-2312)**

Dolayısıyla, Borsa İstanbul A.Ş.'nin ortaklık payının belirli bir kısmının İMKB'nin üyesi olan şirketinize bedelsiz olarak devredilmesi nedeniyle, adı geçen şirket tarafından bedelsiz devredilen payların itibari değerleri ile kurum kazancınıza dahil edilerek kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, kurum kazancına dahil edilen söz konusu tutarın, 5520 sayılı Kanunun 5/1-a maddesinde yer alan iştirak kazancı istisnasına konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

➤(6) Stoklarda mevcut ilaçların bozulduğunun tespitine müteakip dönemde imha işleminin gerçekleştirilmesi durumunda muhasebe kaydı (01/12/2015-99358)

Yurt dışından ithal edilen ilaçların (farmasötik) yurt içinde satış ve pazarlamasının yapılması halinde, stok emtiaları arasında yer alan ilaçlardan bazılarında kalite kusurunun tespit edilmesi ve kullanılamaz ve satılamaz duruma gelmesi ile birlikte Sağlık Bakanlığı Türkiye İlaç ve Tıbbi Cihaz Kurumuna bilgi verilmesini müteakip,

İlaçların bu hali ile kullanılamaz olduğunun kabul edilmesi ve 2. sınıf (eczane, ecza deposu, hastane vb.) yerlerden geri çekme talebinin uygun bulunması durumunda, stoklarda mevcut adet ilaç için takdir komisyonu marifetiyle işlem yapılması amacıyla 30/12/2014 tarihinde Vergi Dairesi Müdürlüğüne başvuruda bulunulması üzerine;

➤(6) Stoklarda mevcut ilaçların bozulduğunun tespitine müteakip dönemde imha işleminin gerçekleştirilmesi durumunda muhasebe kaydı (01/12/2015-99358)

Vergi Dairesi Müdürlüğünün cevabı yazısı ile insan sağlığı açısından zararlı olabilecek ilaçların imhasının ilgili Bakanlığın bir temsilcisi eşliğinde tutanak tutmak suretiyle yapılabileceğinin bildirildiği,

İlaçların bu hali ile kullanılamaz olduğunun 2014 yılında tespit edildiği ve imha başvurusunun da bu yıl içinde vergi dairesi müdürlüğüne yapılması sebebiyle satılamaz ve kullanılamaz ilaçlar için 2014 yılı muhasebe kayıtlarında değer düşüklüğü kaydının yapılıp yapılamayacağı hususu,

➤(6) Stoklarda mevcut ilaçların bozulduğunun tespitine müteakip dönemde imha işleminin gerçekleştirilmesi durumunda muhasebe kaydı (01/12/2015-99358)

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 74, 267 ve 278 maddeleri.

İster ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı komisyon nezdinde isterse takdir komisyonu gözetiminde yapılan imhaların kayıt altına alındığı tutanaklar ve takdir kararları imhaların defterlere kaydedilmesi için dayanak teşkil etmekle beraber bu tutanakların ve takdirlerin mükellefe tebliğ edilmesi ile geçerlilik kazanmaktadır.

Bu nedenle imhanın gerçekleştiği dönem ile imhaya ilişkin belgelerin mükellefe tebliğ edildiği dönemlerin farklı olması halinde tebliğ ile belgeler mükellef açısından geçerlilik kazandığından belgelerin tebliğ edildiği dönemde kayıtlara alınması gerekmektedir.

➤(7) Değeri düşen mallar için mükelleflerin kaza mercilerinden emsal bedel tespiti talebinde bulunup bulunamayacakları. (01/11/2011-136)

Stoklarda yer alan ve muhtelif nedenlerle değeri düşen mallardan satılamayacak nitelikte olanların Bakanlığın izin verdiği kuruluşlar nezdinde imhasının düşünüldüğü durumunda söz konusu malların mahkemelerce seçilen bilirkişiler marifetiyle tespit edilen bedellerinin, Vergi Usul Kanununun 267 ve 278 inci maddeleri kapsamında emsal bedel olarak kabul edilip edilmeyeceği.

➤ **(7) Değeri düşen mallar için mükelleflerin kaza mercilerinden emsal bedel tespiti talebinde bulunup bulunamayacakları. (01/11/2011-136)**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 267 ve 278. maddeleri, Ticaret Kanunun 343. maddesi

Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesindeki kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerlerin emsal bedeli yerine geçeceğine ilişkin hüküm gereğince, emsal bedelin tespitinde kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerlerin de kullanılması mümkündür. Buna göre, kaza merci durumunda olan, Ticaret Mahkemeleri ve Asliye Hukuk Mahkemelerinin re'sen biçtikleri değerler, emsal bedeli olarak dikkate alınabilecektir. Bu hallerde ayrıca emsal bedeli tespiti için takdir komisyonuna başvurulmasına gerek yoktur.

Örneğin; Türk Ticaret Kanununun 343 üncü maddesinde bir anonim şirkete aynı neviden sermaye konması halinde bunların değerlerini biçecek bilirkişinin mahkemece tayin olunacağı hüküm altına alındığından bu hususlarda takdir komisyonuna müracaat edilmemesi ve mahkemelerce tayin olunan değer emsal bedel olarak dikkate alınması gerekmektedir

➤(7) Değeri düşen mallar için mükelleflerin kaza mercilerinden emsal bedel tespiti talebinde bulunup bulunamayacakları. (01/11/2011-136)

Bu durum Vergi Usul Kanununun 278 inci maddesi gereğince değeri düşen malların değer tespitlerinin de mükelleflerin müracaatları üzerine kaza mercilerince yapılması gerektiği sonucunu doğurmamaktadır.

Kaldı ki, Vergi Usul Kanununun gerek 267 nci, gerekse 278 inci maddesinde mükelleflere emsal bedeli tespit ettirecekleri kurum konusunda seçimlik bir hak tanınmamış olup, başvuru mercii olarak takdir komisyonları belirlenmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, stoklarda yer alan ve muhtelif nedenlerle değeri düşen mallardan satılamayacak nitelikte olanların insan sağlığına zararlı emtialardan olmaması halinde, bu malların emsal bedellerinin tespitinin takdir esasına göre ilgili Takdir Komisyonunca yapılması gerekmektedir.

➤(8) Numune olarak yurtdışından gelen malın geri iade maliyetinin fazla olduğu durumda imha edilip edilemeyeceği (16/04/2014-966)

Şirket İran'dan almış olduğu florspar'ı (çelik hammaddesi) İstaç'a numune olarak gönderdiği, ancak İstaç'ın bu malı standartlarına uymadığı gerekçesiyle iade ettiği, bu malın tekrar yurt dışına gönderilmesinin maliyetinin çok fazla olduğu, bu sebeple yurt içinde imha etmek istenildiği belirtilerek, satış faturası kesilmeyen, stoklarda görünen numunenin imha işleminin nasıl yapılacağı,

➤(8) Numune olarak yurtdışından gelen malın geri iade maliyetinin fazla olduğu durumda imha edilip edilemeyeceği . (16/04/2014-966)

278 inci maddede “Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler üstüğü, deşe ve iskartalar emsal bedel ile değerlendirir”,

267 inci maddede “*emsal bedelinin, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, emsal bedelinin ise ortalama fiyat esasına, maliyet bedeli esasına veya takdir esasına göre tespit edileceği*” hüküm altına alınmıştır. Vergi Usul Kanunu’nun 278 inci maddesi gereğince emsal bedeli tespitinde genellikle takdir esası kullanılmakta ve değer takdirleri takdir komisyonlarınca yapılmaktadır.

➤(8) Numune olarak yurtdışından gelen malın geri iade maliyetinin fazla olduğu durumda imha edilip edilemeyeceği (16/04/2014-966)

Buna göre; yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi sebeplerle değeri düşen emtianın takdir komisyonunca tespit edilecek değerinin karşılık ayrılmak suretiyle kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasına ilişkin olup yurt dışından satın alınan malın yurt dışına iade maliyetinin yüksek olması nedeniyle imha edilmesi işleminin anılan madde kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, atıkların bertaraflarına ilişkin düzenlemeler Çevre ve Orman Bakanlığınca yapılmakta olduğundan, imha prosedürüne ilişkin bilgilerin mezkûr Bakanlıktan temin edilebileceği tabiidir.

➤(9) Rekabet etmeme hizmet bedeline ilişkin düzenlenen fatura içeriğinin Takdir komisyonunca tespitinin yapılp yapılamayacağı hk.

Varlık Alım sözleşmesinde; firmanın peşin tahsil ettiği 5 yıl rekabet etmeme hizmet bedelinin dönemsellik ilkesi gereği ilgili bulundukları hesap döneminin kazancına dahil edilerek beyan edileceğinin belirtildiği ancak firma adına düzenlenen fatura incelendiğinde mezkur kalemlerin ayrı ayrı gösterilmediği (şirketin 5 yıl rekabet etmeme hizmet bedeli ile satışı yapılan müşteri listelerinin devri, işçilerinin devri, peştamallık) şirketçe 5 yıl rekabet etmeme hizmet bedelinin toplam tutar içinden ayrıştırılmasının vergi mevzuatına göre uygun olmayacağından bahisle 5 yıl rekabet etmeme hizmetine ilişkin “Rekabet Yasağı Değerinin Tespiti Raporunun” done olarak emsal bedelin takdir komisyonunca tespitinin istenilmiştir.

➤(9) Rekabet etmeme hizmet bedeline ilişkin düzenlenen fatura içeriğinin
Takdir komisyonunca tespitinin yapıp yapılamayacağı hk.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 72 nci, 74 üncü, 75 inci , 265 inci , 269 uncu 282 inci, 313 üncü, 326 ncı maddeleri

Kanunun 267 nci maddesinde ise; "Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

➤(9) Rekabet etmeme hizmet bedeline ilişkin düzenlenen fatura içeriğinin Takdir komisyonunca tespitinin yapılıp yapılamayacağı hk.

Emsal bedelinin mükellef tarafından bizzat hesaplandığı hallerde, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kağıtlar olarak muhafaza edilir." hükmüne yer verilmiştir.

Rekabet etmeme nedeniyle belli bir bedelin satıcıya ödenmesi hususunda sözleşmede ve fatura içeriğinde yer verilmediği, faturadaki peştamallık tutarının ne kadarının rekabet yasağına isabet ettiğinin belirlenmesine yönelik olarak Takdir Komisyonun takdir yetkisi bulunmamaktadır.

➤(10) Cari hesaba mahsuben yapılan fazla ödemenin şüpheli alacak karşılığı ayırmak suretiyle giderleştirilip giderleştirilmeyeceği (22/04/2015-11212)

Hazır beton ve inşaat sektöründe faaliyet gösteren şirketin mal ve hizmet alımı yaptığı firmaların cari hesaplarına mahsuben avans niteliğinde ödemeler yaptığı, ancak avans niteliğinde yapılan ödemelerin firmalardan alınan mal ve hizmetlerden fazla olması nedeniyle cari hesapların ay sonlarında borç bakiyesi verdiği,

Diğer bir ifade ile şirketin avans niteliğinde ödemeler yapması sebebiyle mal ve hizmet alımı yaptığı şirketlerden alacaklı durumda olduğu ve borç bakiyesi veren bu tür alacaklar için dava ve icra takibine gidildiği belirtilerek, dava aşamasında ve / veya icra takibinde bulunulan avans niteliğindeki bu tür alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılmayacağı ,

➤(10) Cari hesaba mahsuben yapılan fazla ödemenin şüpheli alacak karşılığı ayırmak suretiyle giderleştirilip giderleştirilmeyeceği (22/04/2015-11212)

İleride yapılacak mal ve hizmet alımları için sipariş avansı niteliğindeki ödemelerin ticari faaliyetin devamı için yapılması ve bu tür ödemelerin Kanunun 323 üncü maddesinde belirtilen şartları haiz olması halinde, bu ödemelerin tahsil edilemediği durumlarda icra takibine başlanılan veya dava açılan yıl karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

➤(11) Rölöve, restorasyon ve restitüsyon harcamalarının özel maliyet olup olmadığı ve kira ödemelerinin gider yazılıp yazılamayacağı hk.

Mülkiyeti T.C. Vakıflar Genel Müdürlüğü'ne ait taşınmaz için T.C. Vakıflar Genel Müdürlüğü ile şirket arasında rölöve, restorasyon ve restitüsyon karşılığı 30 yıl süreli kira sözleşmesi yapılmış, kira ödemelerinin aylık yapılacağı belirlenmiştir. 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamında yapılan rölöve, restitüsyon ve restorasyon harcamalarının özel maliyet olup olmadığı ve ödenen kira bedellerinin gider yazılıp yazılamayacağı,

➤(11) Rölöve, restorasyon ve restitüsyon harcamalarının özel maliyet olup olmadığı ve kira ödemelerinin gider yazılıp yazılamayacağı hk.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde;193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç 38 inci maddesinde 40 ve 41'inci maddeleri.

Kira ile tutulan gayrimenkullerde, normal bakım, tamir ve temizleme giderlerinden farklı olarak kiracı tarafından gayrimenkulü genişletmek veya iktisadi kıymetini artırmak amacıyla yapılan giderler ile kiracının faaliyetini icra için meydana getirdiği tesisata ait giderlerin özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilmesi gerekmektedir.

➤(11) Rölöve, restorasyon ve restitüsyon harcamalarının özel maliyet olup olmadığı ve kira ödemelerinin gider yazılıp yazılamayacağı hk.

Diğer taraftan kiralanmak suretiyle edinilen taşınmaz için normal bakım, tamir ve temizleme giderlerinden farklı olarak yapılan rölöve, restorasyon ve restitüsyon harcamalarının gayrimenkulü genişletmek veya iktisadi kıymetini artırmak maksadıyla yapılan giderler kapsamında değerlendirilmesi ve söz konusu harcamaların özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilerek Vergi Usul Kanununun 327 nci maddesine göre kira süresince eşit yüzdelerle itfa edilmesi gerekmektedir. Normal bakım, tamir ve temizleme giderlerinin ise doğrudan gider yazılabileceği tabiidir.

➤(12) **Özel hesap dönemlerinde amortisman hesaplanması hk. (02/05/2016-48958)**

Yabancı sermayeli limited şirket, kuruluşunu 2015 yılı Temmuz ayı itibariyle tamamlamıştır. Şirketin ana ortağı olan Avustralyalı şirketin hesap dönemine uyum sağlamak için Gelir İdaresi Başkanlığınca 1/7/2016-30/6/2017 özel hesap dönemi tayin edilmiştir, bu durumda amortisman kayıtları açısından 1/7/2015-31/12/2015 dönemi ve 1/1/2016-30/6/2016 dönemi için tam amortisman ayırıp ayıramayacağı,

➤(12) Özel hesap dönemlerinde amortisman hesaplanması hk. (02/05/2016-48958)

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 315 ve 320. maddeleri, 333 ve 345 Sıra No'lu VUK tebliğleri.

İktisadi kıymetler için ayrılan amortismanın ancak ilgili olduğu yılda dikkate alınması gerekmekte olup herhangi bir yıl amortisman ayrılmaması ya da eksik ayrılması halinde amortisman süresinin uzatılmasına veya herhangi bir yıl amortisman ayrılmaması ya da eksik ayrılması sebebiyle amortisman süresinin son yılında itfa edilmemiş bakiye değerin o yıl defaten gider olarak dikkate alınmasına imkan bulunmadığı tabiidir.

Diğer taraftan, 245 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, takvim yılı içinde kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin, özel hesap dönemine geçişleri ya da özel hesap döneminden takvim yılı esasına dönmeleri sırasında ortaya çıkan kıst hesap dönemlerinde kıst amortisman ayırabileceği açıklanmıştır.

➤(12) Özel hesap dönemlerinde amortisman hesaplanması hk. (02/05/2016-48958)

Buna göre amortismana tabi iktisadi kıymetler için,

- 1/7/2015-31/12/2015 hesap dönemi için yıllık amortisman ayrılması,
- Özel hesap dönemine geçişte ortaya çıkan 1/1/2016 - 30/6/2016 tarihleri arasındaki dönem için ise altı aylık kıst amortisman ayrılması gerekmektedir.

➤(13) Elektronik ortamda düzenlenmesi gerekirken kağıt ortamda düzenlenen faturanın KDV ve gider olarak indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

Elektronik fatura düzenlemesi gerektiği halde kağıt ortamda fatura düzenlediği sonradan anlaşılan firmalardan alınan kağıt faturaların geçerli olup olmayacağı, söz konusu faturalarda yer alan KDV'nin indirim konusu yapıp yapılmayacağı ile indirim hesaplarından çıkartılması gerekip gerekmediği.

➤(13) Elektronik ortamda düzenlenmesi gerekirken kağıt ortamda düzenlenen faturanın KDV ve gider olarak indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 6 ve 8. maddesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38. maddesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3, Mük. 242, 231 ve 353. maddeleri, 3065 sayılı Katma Değer Vergisinin 29. maddesi, 421 Sıra No'lu VUK tebliği.

Elektronik fatura düzenlenmesi gerektiği halde kağıt ortamında fatura düzenlenmiş olması, Vergi Usul Kanununda öngörülen ceza hükümlerinin uygulanmasını gerektirmekle birlikte, fatura içeriği mal teslimi veya hizmet ifasının yapılmadığı anlamına gelmeyeceğinden mal teslimi veya hizmetin ifa edilmiş olması ile Katma Değer Vergisi açısından vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

➤(13) Elektronik ortamda düzenlenmesi gerekirken kağıt ortamda düzenlenen faturanın KDV ve gider olarak indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

Ayrıca fatura içeriği mal teslimi veya hizmet ifasının kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile illiyet bağının bulunması, kazancın elde edilmesine yönelik bulunan ve karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş ve maliyete dahil edilecek mahiyette olmaması durumunda da faturaya konu tutarın kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi ve faturada gösterilen KDV nin 3065 sayılı KDV Kanununu 29. maddesinde belirtilen şartları taşıması şartıyla sözkonusu KDV nin indirim olarak dikkate alınması 213 sayılı VUK un 3. maddesi gereğidir.

➤(13) Elektronik ortamda düzenlenmesi gerekirken kağıt ortamda düzenlenen faturanın KDV ve gider olarak indirim konusu yapılp yapılmayacağı.

Bu nedenle; vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olduğundan; gerçek bir işleme (mal teslimi veya hizmet ifası) dayanan harcamaların elektronik ortamda düzenlenen fatura yerine kağıt ortamında düzenlenen fatura ile tevsik edilmesinin, Vergi Usul Kanununda öngörülen cezai hükümlerin uygulanması haricinde safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınmasına ve faturada gösterilen ve KDV Kanununun 29. maddesinde belirtilen şartları taşıyan KDV nin indirimine engel olmadığı tabiidir.

➤(13) Elektronik ortamda düzenlenmesi gerekirken kağıt ortamda düzenlenen faturanın KDV ve gider olarak indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

Diğer taraftan, kağıt ortamında bir fatura düzenlense bile, zorunluluk kapsamındaki mükelleflerin düzenlemesi gereken asıl belge olan e-faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren 7 gün içinde düzenlenmemiş olması durumunda, düzenlenmeyen e-fatura için bu belgeyi düzenlemek ve almak zorunda olanlara Kanunun 353 üncü maddesinin birinci bendine göre özel usulsüzlük cezasının kesilmesi gerekmektedir.

➤(14) Tasfiyeye girilmesi halinde yeni defter tasdikinin zorunlu olup olmadığı.

2015 yılı içerisinde tasfiyeye giren şirketinizin unvanının başına "Tasfiye Halinde" ibaresinin eklendiğini belirterek, tasfiyeye giriş nedeniyle kanuni defterlerin tasdik ettirilmesinin zorunlu olup olmadığı,

.

➤(14) **Tasfiyeye girilmesi halinde yeni defter tasdikinin zorunlu olup olmadığı.**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Defter tutacaklar" başlıklı 172 nci maddesinde defter tutma mecburiyeti bulunan gerçek ve tüzel kişiler sayılmış,

"Hesap dönemi" başlıklı 174 üncü maddesinde, defterlerin hesap dönemi itibariyle tutulacağı, kayıtların her hesap dönemi sonunda kapatılacağı ve ertesi dönem başında yeniden açılacağı, hesap döneminin normal olarak takvim yılı olduğu hükme bağlanmış,

220 nci maddesinde tasdike tabi defterler, 221 inci maddesinde ise tasdik zamanına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

➤(14) Tasfiyeye girilmesi halinde yeni defter tasdikinin zorunlu olup olmadığı.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 17 nci maddesinin birinci fıkrasında, her ne sebeple olursa olsun, tasfiye haline giren kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye döneminin geçerli olacağı, tasfiyenin başlangıç tarihinden aynı takvim yılının sonuna kadar olan dönem ile bu dönemin sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılının başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönemin bağımsız bir tasfiye dönemi sayılacağı hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki açıklamalara göre her tasfiye dönemine ait kanuni defterlerin tasdiki zorunlu olup, tutulması zorunlu defterlerin en geç tasfiyeye girilen tarih itibariyle tasdik ettirilmesi gerekmektedir.

➤(15) İrtibat bürosunun Vergi Usul Kanunu gereğince defter tasdik ettirme zorunluluğu bulunup bulunmadığı.

Merkezinin yurt dışında olduğu ve Türkiye’de irtibat bürosu olarak faaliyet gösterildiği, Türkiye’de herhangi bir ticari faaliyette bulunulmadığı, yalnızca kira ödemesi nedeniyle muhtasar beyanname verildiği, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmadığı belirtilerek, irtibat bürosunun Vergi Usul Kanunu gereğince defter tasdik ettirme zorunluluğu bulunup bulunmadığı,

➤**(15)İrtibat bürosunun Vergi Usul Kanunu gereğince defter tasdik ettirme zorunluluğu bulunup bulunmadığı.**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesi, Gelir Vergisi Kanununun 7 ve 8 inci maddeleri, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153 ve müteakip maddelerinde mükelleflerin ödevleri hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 172 inci maddesinde kimlerin defter tutacakları, 173 üncü maddesinde ise, istisnaları (defter tutmayacaklar) belirlenmiştir.

➤(15) İrtibat bürosunun Vergi Usul Kanunu gereğince defter tasdik ettirme zorunluluğu bulunup bulunmadığı.

İrtibat bürosunun, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre bir irtibat bürosu olarak kurulması, ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunmaması halinde kurumlar vergisi mükellefiyet tesisine gerek bulunmadığı gibi defter tutma mecburiyeti de bulunmamaktadır.

**➤(16) Kent kart dolum bedelleri ve personel yol giderlerinin belgelendirilmesi
(30/09/2014-553)**

Şirket bünyesinde çalışan personelin şehir içi ulaşımında kullandığı kent kart için dolum yaptırılan kurumdan fiş yada fatura alındığı; ancak dolum yaptırılan kurum tarafından fiş ya da fatura düzenlenemeyeceğinin belirtilmesi üzerine şirketin kent kart dolumunda verilen makbuzların personel yol gideri olarak işleme alınıp alınamayacağı, şirket çalışanlarının minibüs ile işe gidip gelmekle ödediği yol ücretlerine masraf beyan formu düzenlenerek yol gideri olarak işleme alınıp alınamayacağı

**➤(16) Kent kart dolum bedelleri ve personel yol giderlerinin belgelendirilmesi
(30/09/2014-553)**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 inci, 228 inci maddeleri, 382 sıra Nolu VUK Genel Tebliği maddeleri

228 inci madde: aşağıdaki giderler için ispat edici kağıt aranmaz:

- 1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutat olmayan müteferrik giderler**
- 2. Vesikanın teminine imkan olmayan giderler;**
- 3. Vergi Kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderlerinin**

1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şarttır hükmü yer almaktadır.

➤ **(16) Kent kart dolum bedelleri ve personel yol giderlerinin belgelendirilmesi.
(30/09/2014-553)**

382 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “ *Özel Kartlar Kullanılarak Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni*” başlıklı 2 inci bölümünde anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerince verilen yolcu taşıma hizmetinin belgelendirilmesine ilişkin açıklamaların yer aldığı; ayrıca bayilerce müşterilere yükleme yapılması sırasında mali değeri olmayan bir belgenin müşteriye verilmesinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

**➤(16) Kent kart dolum bedelleri ve personel yol giderlerinin belgelendirilmesi
(30/09/2014-553)**

Bu hüküm ve açıklamalar göre şirket bünyesinde çalışan personelin; kartlı ödeme sistemlerinin kullanıldığı şehir içi ulaşım vasıtaları (otobüs vb.) için yaptığı masrafların temin edilmesi halinde 382 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtildiği şekilde yükleme yapılması sırasında bayilerce düzenlenecek bilgi fişinin de eklenmesi suretiyle tanzim edilecek bir bordroya dayanılarak tevsik edilmesi.

Kartlı ödeme sistemlerinin kullanılmadığı diğer şehir içi ulaşım vasıtaları (minibüs vb) için yaptığı masrafların tanzim edilecek bir bordroya dayanılarak tevsik edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan Vergi Usul Kanunu 228 maddesi hükümlerine göre söz konusu harcamaların gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması gerekmektedir.

TEŞEKKÜRLER



İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
MÜKELLEF HİZMETLERİ USUL GRUP MÜDÜRLÜĞÜ
2016