

Özelgeler

İlgili Kanun	: Gelir Vergisi Kanunu
İlgili Madde	: G.V.K.Mad.72, 94,96
İlgili Birim	: Gelir ve Kurumlar Vergileri Müdürlüğü
Özelge Tarihi	: 27.04.2009
Özelge Sayısı	: 176200-ÖZ/1263-3851

Kira borcunun sonradan ödenmesinin mümkün bulunduğu, ancak kira bedellerinin nakden veya aynen ödenmediği ve aynı zamanda defter kayıtlarında da gider olarak yer almadığı dönemlerde tevkifat yapılmayacağı

İlgide kayıtlı e-postanızda, Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi numaralı mükellefi olduğunuzu Ocak, Şubat ve Mart aylarına ait kiranızı Nisan ayında banka aracılığı ile ödediğinizi, nisan ayında ödemiş olduğunuz bu üç aylık kira tutarını 01-03/2009 dönemine ait muhtasar beyannamesi ile beyan edip edemeyeceğinizi, ödemiş olduğunuz kirayı gider yazıp yazamayacağınızı ve bundan sonra aylık dönemler halinde ödeyemediğiniz ve 3 aylık muhtasar dönemi geçtikten sonra ödeyeceğiniz kiralardan nasıl giderleştirileceği, kirayı ödemediğiniz defterlerinize kaydederek stopajını beyan edip, daha sonra kira ödemesi yapıp yapamayacağınız hususunda 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu kapsamında bilgi verilmesi istenilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "vergi tevkifatı " başlıklı 94'üncü maddesinde; Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin 5/a bendinde ise; 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bahsi geçen kanunun 72'nci maddesinde; "Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat, 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır....." hükmü bulunmaktadır.

Aynı kanunun 96'ncı maddesinde; "Vergi tevkifatı, 94'üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre;

-Kiraladığımız işyerine ait herhangi bir kira ödemesi yapılmadığı halde, defterlerinize kira tutarının gider olarak kaydedilmesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 96'ncı maddesine göre hesaben ödeme olarak kabul edildiğinden, söz konusu kira tutarları üzerinden 94'ncü madde gereğince gelir vergisi tevkifatı yapılarak bağlı olduğunuz vergi dairesine beyan edilmesi gerekmektedir olup, kira borcunun sonradan ödenmesi mümkün bulunmaktadır.

-Öte yandan söz konusu kira bedellerinin nakden veya aynen ödenmesi ve aynı zamanda defter kayıtlarında da gider olarak yer almaması halinde herhangi bir tevkifat yapılmayacaktır.

Diğer taraftan, gerek nakden veya aynen ve gerekse hesaben yapılan kira ödemelerinde 94'üncü madde gereğince yapılan tevkifatların 98'inci maddede uyarınca bağlı olduğunuz vergi dairesine beyan edileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim

İlgili Kanun	: Kurumlar Vergisi Kanunu - Yeni
İlgili Madde	: KVK-19, 20 / GVK-98 / KDV-17/4-c
İlgili Birim	: Gelir ve Kurumlar Vergileri Müdürlüğü
Özelge Tarihi	: 02.01.2009
Özelge Sayısı	: 176300-ÖZ-404/8

31.12.2008 veya 01.02.2009 tarihlerinde nev'i değişikliği olması durumunda beyanname verme yükümlülüklerinin ne şekilde olacağı hakkında

İlgi dilekçenizde;Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi numaralı mükellefi olduğunuz, yıl sonu veya yılbaşı itibariyle şirketinizin nevi değişikliğinin planlandığı, değişikliğin Ticaret Siciline tescil ile hüküm ifade edeceğinden 31.12.2008 veya 02.01.2009 (01.01.2009 resmi tatil) olarak düşünüldüğü belirtilerek,

-Vergi beyannamelerinin verilmesi ve yeni defter tasdik edilmesi açısından en uygun hangi tarihin olacağı,

-Nev'i değişikliğinin 31.12.2008 olarak yapılması halinde yeni şirket için 2008 yılına ait defter tasdikinin yapılıp yapılmayacağı ile yeni şirket için 2008 yılı Katma Değer Vergisi, Muhtasar ve Kurumlar Vergisi mükellefiyetinin olup olmayacağı,

- Nev'i değişikliğinin 02.01.2009 tarihinde gerçekleşmesi halinde eski şirket için 2009 yılına ait defter tasdikinin yapılıp yapılmayacağı ile eski şirket için 2009 yılı Katma Değer Vergisi, Muhtasar ve Kurumlar Vergisi mükellefiyetinin olup olmayacağı,

- Mevcut irsaliye ve faturalarının yeni şirkette kullanılıp kullanılmayacağı, kullanılmasının mümkün ise bu işlemin nasıl olacağı,

hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Devir, Bölünme, Hisse Değişimi" başlıklı 19'uncu maddesinde; " 1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesih kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

....." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun "Devir, bölünme ve hisse değişimi hallerinde vergilendirme" başlıklı 20. maddesinin 1. fıkrasında;

"(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini,

birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Kurumlar Vergisi Kanunu açısından şirketlerde nev'i değişikliği devir hükmünde olup, ilgili hesap dönemi-

nin başlangıcından devir (nev'i değişikliği) tarihine kadar olan dönemin faaliyet sonuçlarına ilişkin olarak hazırlanacak ve müştereken imzalanacak, münfesi (nevi değişen) şirkete ait kıst dönem kurumlar vergisi beyannamesinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 20. maddesi hükmü gereğince, devir işleminin ticaret sicili gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde münfesi kurum ve birleşilen kurum tarafından müştereken münfesi kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verilecektir.

Diğer taraftan nevi değişikliği sonrası devir tarihinden ilgili hesap dönemi sonuna kadar olan kıst döneme ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin ise yeni şirket tarafından genel hükümler çerçevesinde hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 98'inci maddesinde, 94'üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri kârlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, ödeme ve tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmekle yükümlü oldukları hükmüne bağlanmıştır.

Ayrıca, nev'i değişikliğinin yapıldığı ayın başından nev'i değişikliği tarihine kadar olan stopaja konu ödemeler ile nev'i değişikliğinden ayın sonuna kadar olan tevkifata konu ödemeler üzerinden yapılan kesintilerin devrolunan (yeni oluşan) şirket tarafından takip eden ayın 23'üne kadar beyan edilmesi ve beyannamenin verildiği ayın 26'ncı günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 221'inci maddesinde öteden beri işe devam etmekte olanların defterlerini kullanacağı yıldan önce gelen son ayda tasdik ettirecekleri belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 313'üncü maddesinde; "İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisa-

di kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortismanın mevzuunu teşkil eder." Hükmü yer almaktadır.

Buna göre;

-Limited şirketin kıst dönem ve anonim şirketin izleyen döneme ait kanuni defterlerini 31.12.2008 günü itibarıyla, devir tarihinin 02.01.2009 tarihinden sonra (01.01.2009 resmi tatil) olması halinde anonim şirketin defterlerini tescil tarihinden önce tasdik ettireceklerdir.

-Devir tarihine kadar olan işlemler limited şirkete ait olacağından bu tarihe kadar olan döneme ait kazancın tespiti sırasında devrolunan şirket isterse kıst dönem için amortisman ayırabilecektir.

Devir halinde; devrolunan limited şirket, devir tarihinin içinde bulunduğu hesap döneminin başından devir tarihine kadar geçen süre için, devralan anonim şirket de devir tarihinden itibaren devir tarihinin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar geçen süre için amortisman ayırabilecektir. Devir tarihinin 02.01.2009 tarihinde tescil edilmesi halinde kıst amortisman uygulanmayacak, bu tarihin aşılması halinde istenirse amortisman uygulanacaktır.

-Devir ile ilgili işlemlerle ilgili olarak limited şirketin bağlı olduğu vergi dairesine devre ilişkin genel kurul kararı ve tescile ilişkin işlemlere ait belgelerin ekleneceği bir dilekçe ile müracaat edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, nev'i değişikliğinden önceki kuruma ait belgelerden tükeneinceye kadar yeni kuruma ait kaşenin basılarak kullanılması mümkündür.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-c maddesinde; "(4684 sayılı Kanunun 19/A maddesiyle değişen bent Yürürlük; 03.07.2001) Gelir Vergisi Kanunu'nun 81'inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemleri (Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz. İşlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında

devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılır.)

İfadesine yer verilmiş ve 30/a maddesinde de; vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiş olup, infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, devredilen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılabilecektir.

Anılan Kanun'un "Beyanname Verme Zamanı" başlıklı 41'inci maddesine;

"1. Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın (5615 Sayılı Kanununun 10 uncu maddesiyle değişen ibare.Yürürlük:04.04.2007) yirmidördüncü günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler.

2.

3.

4.(3297 sayılı Kanununun 13'üncü maddesiyle eklenen fıkra) İşi bırakan mükellefin Katma Değer Vergisi beyannamesi, işin bırakıldığı tarihi izleyen ayın (5615 sayılı Kanununun 10'uncu maddesiyle değişen ibare.Yürürlük:04.04.2007) yirmidördüncü günü akşamına kadar verilir." hükmüne,

"Verginin Ödenmesi" başlıklı 46'ncı maddesinde de;

"1.Beyanname vermek mecburiyetinde olan mükellefler ile vergi kesmekle sorumlu tutulanlar, bir vergilendirme dönemine ait katma değer vergilerini (5035 sayılı Kanununun 48/3-b maddesiyle değişen ibare.Geçerlilik:01.01.2004; Yürürlük;02.01.2004) beyanname verecekleri ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ödemeye mecburdurlar." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 2008/Aralık dönemi katma değer vergisi beyannamesinin 24/01/2009 günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi ve 26/01/2009 günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

2009/Ocak dönemi katma değer vergisi beyannamesinin ise, eski şirketin devamı olan şekil değişikliği sonucunda anonim şirket statüsü kazanan şirket tarafından kanuni süresi içinde verilerek, ödenmesinin gerekeceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İlgili Kanun	: Kurumlar Vergisi Kanunu - Yeni
İlgili Madde	: KVK-12, 5
İlgili Birim	: Gelir ve Kurumlar Vergileri Müdürlüğü
Özelge Tarihi	: 01.04.2008
Özelge Sayısı	: 176300-ÖZ-302/2846
Özelge Konusu	:

Ödevli kurumun doğrudan ve dolaylı iştiraki olan şirkete 2007 hesap döneminde vermiş olduğu borçların, iştirakin dönem başı öz sermayesinin üç katını aştığını, borcun öz sermayeyi aşan kısmının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesi çerçevesinde değerlendirildiğini ve aynı kanunun 13'üncü maddesi hükmüne göre hesaplanan faiz ile katma değer vergisinin iştiraki olan şirkete fatura edilerek gelir kaydının yapıldığını, iştirakin söz konusu fatura tutarını kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate aldığını, vergi dairesine verilecek 2007 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinde bu faiz gelirini KVK'nun 5'inci maddesinin 1/a bendi uyarınca iştirak kazançları istisnası olarak kurumlar vergisi matrahından indirilip indirilemeyeceği ile iştirakin 2007 hesap dönemi sonunda zarar etmesi ya da iştirak kazancı istisnası tutarından daha düşük miktarda kâr elde etmesi hallerinin istisna uygulamasına etkisinin ne olacağı hakkında

Özelge Özeti :

İlgide kayıtlı dilekçenizde;Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuzu, doğrudan ve dolaylı iştirakiniz olan şirkete 2007 hesap döneminde vermiş olduğunuz borçların, iştirakinizin dönem başı öz sermayesinin üç katını aştığını, borcun öz sermayeyi aşan kısmının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesi çerçevesinde değerlendirildiğini ve aynı kanunun 13'üncü maddesi hükmüne göre hesaplanan faiz ile katma değer vergisinin iştirakiniz olan şirkete fatura edi-

lerek gelir kaydının yapıldığını, iştirakinizin söz konusu fatura tutarını kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate aldığını belirterek, vergi dairesine vereceğiniz 2007 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinde bu faiz gelirini KVK'nun 5'inci maddesinin 1/a bendi uyarınca iştirak kazançları istisnası olarak kurumlar vergisi matrahından indirip indiremeyeceğiniz ile iştirakinizin 2007 hesap dönemi sonunda zarar etmesi ya da iştirak kazancı istisnası tutarından daha düşük miktarda kâr elde etmesi hallerinin istisna uygulamasına etkisinin ne olacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesinde; "Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

.....

Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır." hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "Örtülü sermaye üzerinden yapılan ödemeler veya hesaplanan tutarların kâr payı sayılması ve yapılacak düzeltme işlemleri" başlıklı 12.4 bölümünde; "Örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmasında, gerek borç

alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacaktır. Kur farkları bu kapsamda değerlendirilmeyecektir." açıklaması yapılmış olup, "Borç verenin tam mükellef kurum olması" başlıklı 12.4.1 bölümünde; "Kullanılan borç nedeniyle, geçici vergi dönemi içinde örtülü sermaye şartlarının gerçekleşmesi halinde, o dönemde daha önce borç alan kurum tarafından giderleştirilen faiz, kur farkı ve benzeri giderler, bu işlemin yapıldığı geçici vergi döneminde hesaben gerekli düzeltmeye tabi tutulabilecektir. Borç veren kurum tarafından da aynı dönem içinde düzeltme yapılabilmesi mümkündür.

Düzeltilmenin, gider yazılan geçici vergi döneminden sonra yapılması halinde, borç alan kurum tarafından düzeltme beyannamesi ile tahakkuk eden vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartıyla, borç veren kurum tarafından da (bir sonraki geçici vergi döneminde) düzeltme yapılabilecektir.

Borç veren tarafından düzeltme yapılırken, faiz gelirlerinden örtülü sermayeye isabet eden kısımlar kâr payı geliri olarak dikkate alınacak ve şartların varlığı halinde iştirak kazançları istisnası olarak vergiden istisna edilecek; kur farkı gelirlerinden örtülü sermayeye isabet eden herhangi bir tutar var ise bu gelirler de vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacak; YTL'nin değer kazanması sonucu örtülü olarak konulmuş sermayeye isabet eden bir kur farkı giderinin mevcut bulunması halinde de bu gider vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Hesap dönemi kapandıktan sonra örtülü sermaye kullanan kurumun yapacağı düzeltme talebi, vergi dairesince Vergi Usul Kanunu uyarınca değerlendirilip sonuçlandırılacaktır. Bu düzeltme sonucu tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, karşı tarafın da gerekli düzeltme işlemini kendiliğinden yapması mümkün olacaktır.

Verginin kesinleşmesi; dava açma süresi içinde dava açılmaması, yargı mercilerince nihai kararın verilmiş olması veya uzlaşmanın vaki olması gibi haller nedeniyle, verginin kesinleşmesi ve itiraz edilmeyecek duruma gelme-

sidir. Örtülü sermaye kapsamındaki finansmanı kullandıran kurum nezdinde yapılacak düzeltmede dikkate alınacak tutar, kesinleşen ve ödenen tutar olacaktır. Örtülü sermaye kapsamında borç kullanan kurumun, zamanaşımı süresi içinde düzeltme talebinde bulunmuş olması halinde, düzeltme sonucu tarh edilen verginin kesinleşip ödenmesi şartıyla karşı tarafta da süreye bakılmaksızın gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 5'inci maddesinin 1'nci fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde, kurumların; tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılmaları nedeniyle elde ettikleri kazançların kurumlar vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "İştirak kazançları istisnası" başlıklı 5.1 bölümünde;

"Bu maddedeki düzenleme, yalnızca tam mükellefiyete tabi kurumların sermayelerine iştirak edilmesi suretiyle kurumlarca elde edilen kâr paylarını kapsamaktadır. Kâr payını alan kurumun tam veya dar mükellefiyete tabi olmasının istisnanın uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır.

.....

Bu istisna ile mükerrer vergilemenin önlenmesi amaçlanmaktadır. İstisnaya konu kazanç, esas itibarıyla kazancın elde edildiği ilk kurumda kurumlar vergisine tabi tutulduğundan, kazancın kâr dağıtımını yoluyla intikali sağlanan diğer kurumlarda da kurumlar vergisine tabi tutulmasının önüne geçilmek istenmiştir.

Tam mükellef bir kurumdan elde edilen iştirak kazancının, bu kurumda genel vergi rejimi uyarınca vergilenmiş veya kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlardan oluşması veya kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinin kapsamı dışında bırakılmış veya düşük oranda vergi kesintisi yapılmış olması, istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.

.....

İştirak kazançları istisnası uygulaması açısından, kurumlar vergisi mü-

kelleflerinin iştirak ettikleri tam mükellef kuruma hangi oranda iştirak ettiklerinin bir önemi bulunmamaktadır. İştirak oranına bakılmaksızın tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr paylarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Ayrıca, kâr payını elde eden kurumun tam mükellef kuruma belli bir süre iştirak etme şartı da aranılmamaktadır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; doğrudan ve dolaylı ortağınız olan şirkete verdiğiniz borçlarla ilişkili olarak aldığınız faiz gelirlerini, borç alan şirket tarafından 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin 12.4.1 bölümünde yer alan açıklamalara göre gerekli düzeltme işlemlerinin yapılarak düzeltme beyannamesi ile tahakkuk eden vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartıyla, tarafınızdan yapılacak gerekli düzeltme işlemlerinde faiz gelirlerinden örtülü sermayeye isabet eden kısımları kâr payı olarak dikkate almanız ve aynı tebliğin 5.1 bölümünde açıklanan şartların varlığı halinde iştirak kazançları istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, genel olarak, şirketlerin gelirlerinden faaliyetin devamı için yapılan Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kabulü mümkün bütün özel ve genel giderler (amortismanlar ve karşılıklar dahil) indirildikten sonra kalan tutar safi kârı teşkil eder ve bu kâr yine aynı kanun maddelerine göre dağıtılır. Bu itibarla, elde etmiş olduğunuz faiz gelirlerinin kâr payı olarak dikkate alınması Türk Ticaret Kanunu kapsamında bir kâr dağıtımını olarak değil, sadece vergisel yükümlülükler bakımından kâr dağıtımını olarak dikkate alınması gerekir. Bu nedenle zararlı durumlarda da örtülü sermaye faizi ödenmesi durumu ile karşılaşılabılır. Bu takdirde, ileride elde edilecek kazançta mahsuben yapılan bir dağıtım söz konusu olup, borç alan kurumun zarar etmesi veya kâr dağıtımını olarak dikkate aldığınız faiz gelirinden daha az kâr elde etmesi istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İlgili Kanun	: Vergi Usul Kanunu
İlgili Madde	: VUK Md.5 VUK GT 146,272
İlgili Birim	: Usul Müdürlüğü
Özelge Tarihi	: 15.05.2007
Özelge Sayısı	: 1388

Gelir İdaresi Başkanlığı Uygulama ve Veri Yönetimi Dairesi Başkanlığı internet sitesinden E-Vergi Levhası çıktısını alarak tasdik edilebileceği ancak E-Vergi Levhasının çoğaltılarak dağıtılması mümkün olmadığı hk.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 5 inci maddesinde; "Gelir Vergisi mükellefleri (Kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) ile sermaye şirketleri her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar." hükmü yer almaktadır. Mükelleflerin iş merkezleri dışında muhtelif şube, satış mağazası, kat ve reyonların bulunması halinde, her biri için vergi levhası asılmasının zorunlu olduğu 142 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır. 146 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ise; işyerinde vergi levhası bulundurulmasına dair esasları belirleyen 142 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanan hususlara ek olarak, her katta birden fazla reyon bulunması halinde o kat için yalnızca bir adet vergi levhasının asılması, bir adet tasdikli vergi levhası bulunduran mükelleflerin bunun tasdiksiz fotokopilerini de kullanabilmeleri uygun görülmüştür. 272 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ise 3568 Sayılı Kanuna göre yetki belgesi almış Serbest Muhasebeci veya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce de "Vergi Levhası"nın tasdik edebilecekleri açıklanmıştır. Buna göre, 13.04.1999 tarihinden itibaren Vergi Levhası tasdik ettirecek mükellefler tasdik işlemi bağlı oldukları vergi dairelerine yaptırabilecekleri gibi dilerlerse 142 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen sürelerde; a) Serbest Muhase-

beci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 24/a maddesi uyarınca defterlerini tutmak üzere sözleşme düzenledikleri veya işletmelerinde bağımlı olarak çalışan ve 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış serbest muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavirlere, b) Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında 4 Sıra No'lu Genel Tebliğ uyarınca beyannamelerini imzalattıkları meslek mensuplarına, c) 18 Sıra No'lu Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği uyarınca beyannamelerini tasdik eden yeminli mali müşavirlere, de tasdik ettirebileceklerdir. 4. Yukarıda sayılan kişiler mükelleflin ilgili yıl/hesap dönemi tahakkuk fişini dikkate almak suretiyle tarih, ad ve soyadını yazarak levhayı imzalayacak (mühür bulunanlar mühür de tatbik edecek) ve bu fişin bir örneğini zamaşıını süresince saklayacaklardır. Bu kişiler ayrıca, her yılın Mayıs ayı sonuna kadar levhasını tasdik ettikleri kişilerin ad ve soyadları (tüzel kişilerde ünvanları) ile vergi kimlik numaralarına ilişkin bilgileri Haziran ayının 25'ine kadar bunların bağılı oldukları vergi dairelerine Vergi Usul Kanununun 149 uncu maddesi uyarınca bir yazı ekinde bildireceklerdir. 6. Levhasını tasdik ettikleri mükellefleri vergi dairesine zamanında bildirmeyen veya eksik bildiren meslek mensuplarına ise aynı Kanunun mükerrer 355 inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir” denilmektedir. Buna hükümlere göre, müşterilerinize ait Vergi Levhalarını, Gelir İdaresi Başkanlığı Uygulama ve Veri Yönetimi Dairesi Başkanlığı internet sitesinden E-Vergi Levhası çıktısını alarak tasdik edip vermeniz mümkündür. Ancak E-Vergi Levhasının çoğaltılarak dağıtılması mümkün değildir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

