

## **Soru ve Cevap**

### **SORU 1:**

***Hisse devir sözleşmesinin noterde onaylanması aşamasında alınacak noter harcının şirket sermayesinin tamamı üzerinden mi yoksa satın alınan toplam hisse bedeli üzerinden mi tahsil edilmelidir?***

### **YANIT 1:**

492 Sayılı Harçlar Kanununun 38'inci maddesinde; noter işlemlerinden bu Kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanların noter harçlarına tabi olduğu, 40'ncı maddesinde de; noter harçlarını, harca mevzu olan işlemin yapılmasını isteyen kişilerin ödemekle mükellef olduğu, 42'nci maddesinde ise; "Değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer veya ağırlık esastır. (5766 Sayılı Kanununun 11 inci maddesinin (a) bendiyle değiştirilen fıkra, Yürürlük: 06.06.2008) Menkul ve gayrimenkul mallar hakkında alım, satım, taahhüt ve rehinle ilgili her nevi mukavele, senet ve kâğıtlarda değer gösterilmesi mecburidir. Rehin bordroları ile kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnameler hakkında bu hüküm uygulanmaz" hükümlerine yer verilmiş olup, 44'üncü maddesinde kişilerin, imzaların birden çok olması durumunda harcın nasıl alınacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanuna ekli (2) sayılı tarifenin Değer veya ağırlık üzerinden alınan nispi harçlar başlıklı bölümün, 1'nci maddesinde; "Muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kâğıtlardan beher imza için Binde 0,90 oranında harç alınacağı, Bütün imzalar için bu suretle alınacak harcın toplam miktarının (37,30 TL'den) az, (16.514,80 TL'den) çok olamaz." hükmü yer almıştır.

Yukarıda yer alan hükümlerden anlaşılacağı üzere şirket ortaklarının birbirlerine yaptıkları hisse devirlerinde, devir alan ve devir eden her ortağın, devir konusu miktar üzerinden imza başına ayrı, ayrı binde 0,90 nispetinde noter harcı hesaplanması, hisse devrinin ortak olmayan diğer şahıslara yapılması halinde ise, devir eden ortağın devrettiği miktar üzerinden, hisse alarak şirkete yeni ortak olan şahsın ise sermayenin tamamı üzerinden harç ödemesi gerekmektedir.

### **SORU 2:**

***Finansal kiralama yoluyla aldığımız makinanın, sadece ilk yıla ait faiz ve kur farklarının aktifleştirilmesinin zorunlu olduğu, takip eden yıllarda ise faiz ve kur farklarının aktifleştirilmesinin veya doğrudan gider yazılmasının ihtiyari olup olmadığı konusunda tereddüde düşüldük. Ödediğimiz faiz ve kur farklarının maliyete intikal ettirilerek amortismanına tabi tutulmuyuz yoksa , ilk yıldan sonraki faiz ve kur farklarının doğrudan gider yazabilirmiyiz?***

### **YANIT 2:**

Bu konuda Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 02/05/2005 tarih ve B.07.0.GEL.0.29/2959-M-290-19/19585 sayılı özelgesinde;

“Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerlendirileceği, borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedelinin esas alınacağı; yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kurun Maliye Bakanlığınca tespit olunacağı; bu madde hükmünün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da cari olduğu hüküm altına alınmıştır.

334 sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “III.KUR FARKLARI” bölümünde, “163 sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Teb-

liği ile yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme tarihine kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortismanına tabi tutulması gerektiği açıklanmış bulunmaktadır.

Lehe oluşan kur farklarının da aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle amortismanına tabi tutulması gerekecektir. Ayrıca, daha sonraki dönemlerde seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yöneme göre işlem yapılmasına devam edilecektir.” açıklaması yapılmıştır.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 290. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, “...Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilir.

Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadî kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri, kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedelin toplamıdır.

Kira Ödemelerinin Bugünkü Değeri: Kira ödemelerinin, sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınması suretiyle hesaplanan bugünkü değerlerinin toplamıdır.

Kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralama-ya konu iktisadi kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanacağı faiz oranı kullanılır.

Kiralamada Kullanılan Faiz Oranı: Kira ödemeleri ile garanti edilmemiş kalan değer toplamının bugünkü değerini, kiralamaya konu iktisadi kıymetin rayiç bedeline eşitleyen iskonto oranıdır.” hükmü yer almaktadır.

319 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin “I. Tanımlar” bölümünün 334 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin “IV. Finansal Kiralama” bölümü ile değişik (5) numaralı bendinde ise, “Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kiralama süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Sözleşme hükümlerine göre kiracının kiralama süresi başlangıcında kiralayana ödediği ve kendisine geri dönüşü olmayacak depozito veya peşin ödenmiş kira bedellerinin de kira ödemeleri içinde sayılacağı tabiidir.

Aşağıda sayılan değerler de kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri kapsamında değerlendirilecektir:

a)Kira süresi sonunda kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer,

b)Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme başlangıç tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda bu satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedel” açıklaması yapılmıştır.

Bu açıklamalara göre, finansal kiralama yoluyla edinilen kıymete ilişkin olarak kiralama süresi içinde sözleşmeye istinaden yabancı para üzerinden yapılan kira ödemelerinin değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan kur farkının, finansal kiralama konusu kıymetin maliyetine intikal ettirilmesi ve maliyete eklenen bu farkların ilgili kıymetin amortisman süresi içinde itfa edilmesi gerekmektedir.”denilmektedir.

Yine konuya ilişkin olarak, 319 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “II- Değerleme ve Amortisman Uygulaması” başlığı altında yer alan “B-Kiracıya İlişkin Hükümler” başlıklı bölümünün;

Birinci fıkrasında; Finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymetin kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü

değerinden düşük olanı ile değerlendirileceği, finansal kiralama konusu iktisadi kıymetin, kullanma hakkı olarak aktife alınarak karşılığında ise kiralayana olan borcun pasife kaydedileceği,

İkinci fıkrasında; kullanım hakkının, Vergi Usul Kanunu ve ilgili genel tebliğlerde bu iktisadi kıymet için tespit edilmiş amortisman sürelerinde amorti edileceği,

Üçüncü fıkrasında, finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemelerinin, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılacağı ve bu ayrıştırmanın her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılacağı, kiralayana açısından yorumu yapılan “her bir dönem sonu” ifadesinin, kiracı açısından sözleşmede belirtilen kira ödeme tarihini ifade ettiği.

Beşinci fıkrasında ise, finansal kiralama işleminin esas olarak bir kredi işleminden farklı olmadığı, kiralayana ödenen finansal kiralama bedellerinin faiz kısmının finansman gider kısıtlamasına tabi olduğu belirtilmiştir.

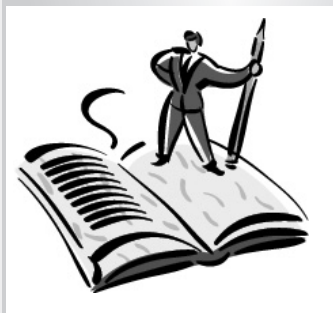
Diğer taraftan, 11 sıra no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede de "302- Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri" hesabının işleyişine ilişkin açıklamada, yukarıdaki gerekçede ifade edildiği gibi, kiralama sözleşmesine uygun olarak tamamlanan her dönem sonunda gerçekleşmiş olan faiz giderleri tutarlarının bu hesaba alacak "66-Borçlanma Maliyetleri" hesap grubunda ilgili borçlanma gideri hesabına borç olarak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Buna göre, yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesi neticesinde; finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymete ilişkin amortisman ayırma hakkı kiracıya ait olduğundan finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanını ile değerlendirilmesi ve “kullanım hakkı” olarak aktifleştirilerek bu tutar üzerinden amortisman ayrılması gerekmektedir. Bununla birlikte gerek aktifleştirme yılında gerekse sonraki

yıllarda doğan kur farklarının da maliyete eklenip amortisman yoluyla itfa edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, firmanız tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılacak olup, yapılacak bu ayrıştırma işlemi her bir dönem sonunda (finansal kiralama sözleşmesinde yer alan kira ödemelerinin yapılacağı tarih) kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmak suretiyle yapılacağından, sadece ilgili yılda uygulanabilecek faiz gideri (ilk yıl hariç) ilgili dönemlerde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

# YARGI KARARLARI



YARGI

KARARLARI

