

Yargı Kararları ve Özelgeler

Vergi Bülteni-2021/1

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi'nin 27.02.2020 tarih ve E.2019/3311 K.2020/341 sayılı kararı

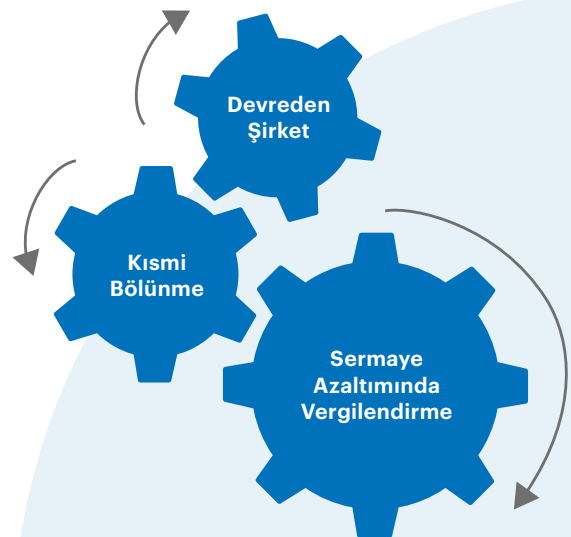
Kısmi bölünmede; devreden şirket bakımından vergisel sorumluluk doğmaması için, devralan şirkete aktarılan kıymetin ayrı hesaplarda izlenmesi gerektiği yönünde herhangi bir yasal şart bulunmamaktadır.

Konu: Davacının ortağı olduğu F1 Eğitim Turizm San. Dış. Tic. A.Ş. hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna atıfla davacı hakkında düzenlenen inceleme raporuna istinaden, F1 Eğitim Turizm San. Dış. Tic. A.Ş. tarafından yapılan kısmi bölünme işlemi neticesinde şirket ortağı olan davacının elde ettiği hisse senetlerinin kâr payı olarak değerlendirildiği ve davacının bu kâr payını yıllık gelir vergisi beyanına dahil etmediğinden bahisle 2013 yılı için davacı adına re'sen tarh edilen vergi ziyaı cezalı gelir vergisinin iptali hakkında.

Dava konusu olayda, davalı idare tarafından, kısmi bölünme nedeniyle F1 Eğitim Turizm San. Dış. Tic. A.Ş.'nin geçmiş yıl kârlarından karşılanan 9.762.422,00-TL tutarında azaltılan sermayenin; devralan şirket hesaplarında ayrı olarak izlenmemesi ve devralan şirket hisselerinin yine devreden şirket ortaklarına

dağıtılması nedenleriyle dolaylı olarak bu tutarın devreden şirket tarafından ortaklara kâr dağıtımı olarak kabul edilerek devreden şirket ortaklarından davacı adına elde ettiği gelir nedeniyle cezalı tarhiyat yapılmış ise de;

- F1 Eğitim Turizm San. Dış. Tic. A.Ş. tarafından, kısmi bölünme neticesinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan, kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisselerinin, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebileceği hükmüne uygun olarak devrolunan şirket hisse senetlerinin, bölünen şirket ortaklarına yine bölünen şirketteki hisselerine isabet eden değerle orantılı olarak dağıtıldığı,



- Dolayısıyla ortakların servet değerlerinde bir artışın meydana gelmediği ve
- F1 Eğitim Turizm San. Dış. Tic. AŞ.'nin kısmi bölünme neticesinde sermayesinde meydana gelen azalmayı geçmiş yıl kârından karşıladığı dikkate alındığında geçmiş yıl kârının sermayeye eklenmesinin söz konusu olduğu ve ortaklara bir kâr aktarımının söz konusu olmadığı,
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine göre de, kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımı sayılmadığı,
- Aynı şekilde kısmi bölünme nedeniyle devreden şirketin sermaye azaltmasının da kâr dağıtımı anlamına gelmeyeceği,
- Kısmi bölünmede; devreden şirket bakımından vergisel sorumluluk doğmaması için, devralan şirkete aktarılan kıymetin ayrı hesaplarda izlenmesi gerektiği yönünde herhangi bir yasal şart bulunmadığı,
- Davalı idare tarafından da ortaklara dağıtılan geçmiş yıl kârlarına ilişkin herhangi bir somut tespit yapılmadığı dikkate alındığında;

F1 Eğitim Turizm San. Dış. Tic. AŞ. tarafından geçmiş yıl kârlarından karşılanan sermaye azaltımının kısmi bölünme yoluyla kurulan şirket hesaplarında ayrı olarak izlenmediği ve bölünme neticesinde devrolunan şirkete aktarılan kıymet karşılığında devrolunan şirketten alınan hisse senetlerinin ortaklara verildiğinden bahisle ortaklara geçmiş yıl kârlarının dolaylı olarak dağıtıldığı varsayılarak davacı adına yapılan dava konusu cezalı tarhiyatta ve dayanağı vergi inceleme raporunda hukuka uyarlık, aksi yöndeki Vergi Mahkemesi kararında ise hukuki isabet bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Danıştay 7. Dairesi'nin 21.10.2014 tarih ve E.2011/2359 K.2014/4525 sayılı kararı

Birbiriyle ilişkili kişi veya kurumlar ya da aynı gruba dahil şirketler arasında yapılan iştirak hissesi satışlarından elde edilen kazançlara istisna uygulanmayacağı yolunda herhangi bir koşul öngörülmemiş olduğundan, iştirak satış kazancı istisnası grup içi satışlar için de uygulanabilir.

Konu: Düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada; iştirak hissesi satışlarından doğan kazançlar kurumlar vergisinden; dolayısıyla banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna; vergiden müstesna işlemler üzerinden vergi alınmasının ise mevzuda hata olması karşısında; işin esasının incelenmesi gerektiği hakkında.

Dosyanın incelenmesinden; davacı Banka tarafından, iştirak hissesi satışından doğan kâr üzerinden beyan edilerek ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin, lehe kalan paranın 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 29'uncu maddesinin (v) bendi uyarınca vergiden müstesna olduğu iddia edilerek iadesi istemiyle yapılan şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davanın, Mahkemece istemin özeti bölümünde yazılı olan gerekçeyle reddedildiği anlaşılmıştır.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 29'uncu maddesinin 5281 sayılı Kanun'un 39'uncu maddesi ile eklenen (v) bendinde, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesinin birinci fıkrasının (12) numaralı bendi kapsamındaki işlemler dolayısıyla lehe alınan paraların vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmış; geçici 1'inci maddesinin 5'inci fıkrasında, diğer kanunlarla 5422 sayılı Kanun'a yapılmış olan atıfların, ilgili olduğu maddeler itibarıyla bu Kanuna yapılmış sayılacağını öngören 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nun 5. maddesinin (e) bendinde ise, kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmının kurumlar vergisinden müstesna olduğu belirtilerek istisna ile ilgili düzenlemeye yer verilmiştir.



KVK'nın 5. maddesinin sözü edilen bendinde, iştirak hissesi satışından doğan kazançlara ilişkin istisna için bazı koşullar öngörülmüş ise de; mahkeme kararında yer verilen gerekçesinde belirtilen, birbiriyle ilişkili kişi veya kurumlar ya da aynı gruba dahil şirketler arasında yapılan iştirak hissesi satışlarından elde edilen kazançlara istisna uygulanmayacağı yolunda herhangi bir koşul öngörülmüş değildir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116'ncı maddesinde, vergi hatası, vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış; 118'inci maddesinde ise, açık olarak vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasının mevzuunda hata olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, iştirak hissesi satışlarından doğan kazançların kurumlar vergisinden ve dolayısıyla banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna; vergiden müstesna bulunan işlemler üzerinden vergi alınmasının ise mevzuda hata olması karşısında, olayda, iştirak hissesi satışından doğan kazancın 5520 sayılı Kanun'un yukarıda yer verilen hükmünde öngörülen koşulları taşıması halinde, vergi istisnası, dolayısıyla vergi hatası bulunduğu da kabulü zorunlu olduğundan, düzeltme ve şikâyet yolu izlenilerek açılan davada işin esasının incelenmesi suretiyle karar verilmesi gerekirken, aksi yolda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin 03.11.2020 tarih ve 2016/3675 başvuru numaralı kararı

Maliye Bakanlığınca düzenlenen tebliğlerde, Kanunda alt ve üst sınırları belirtilmeyen bir istisnanın kapsamının belirlenmesi, vergilendirmede kanunilik ilkesine aykırıdır ve tebliğdeki hükme dayanılarak istisna uygulamasının kapsamının daraltılması, mülkiyet hakkına müdahalede kanunilik şartını sağlamamaktadır.

Konu: Başvurucu 3065 sayılı KDV Kanun'un 14. maddesinin (3) numaralı fıkrası ile belirlenen istisna miktarının Maliye Bakanlığınca yayımlanan 100 seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile azaltılmasından yakınmış ve anılan Kanun'da istisna miktarının açık bir şekilde belirlendiğini belirterek yapılan müdahalenin kanuni dayanağı bulunmadığını ifade etmiştir. Bu kapsamda başvuru tarafından, hatalı istisna uygulamasının ve Anayasa'nın 73. maddesi uyarınca vergilerin kanuniliği ve vergide eşitlik ilkelerine aykırı olduğu, ayrıca açılan davada derece mahkemeleri tarafından verilen kararlarda belirsiz ve soyut ifadelerle davanın reddine karar verilmesi nedeniyle gerekçeli karar hakkı yönünden Anayasa'nın 36. maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkının ihlal edildiği ileri sürülmüştür.

Söz konusu kararda, Anayasa Mahkemesi tarafından, kanunilik ilkesi, Anayasa'nın 13., 35. ve 73. maddeleri birlikte değerlendirilerek ve bu ilkeye ilişkin daha önce tesis edilen Anayasa Mahkemesi kararları dikkate alınarak irdelenmiş ve aşağıdaki sonuca varılmıştır:

Somut olayda vergi kanunları ile ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan belirli nitelikteki araçlara standart depoları esas alınarak teslim edilecek motorin miktarı kadar bir vergi istisnası getirildiği ancak anılan kanunlarda standart deponun tanımının yapılmadığı gibi her araç yönünden bu depoya teslim edilebilecek akaryakıtın miktarının belirtilmediği görülmektedir. Bu durum yurt dışına çıkarılacak eşyanın taşınmasında kullanılan araçların marka ve sınıf çeşitliliği nedeniyle uygulamada bir standardın oluşmasını güçleştirmekte ise de bu nedenle oluşan belirsizlik doğrudan 3065 sayılı Kanun'dan kaynaklanmaktadır. İdare ise belirsizliği ortadan kaldırarak bir standart oluşturmak amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan tebliğ ile belirlenen istisna miktarını esas almıştır.

Maliye Bakanlığının vergi kanunlarındaki belirsiz hükümleri bu şekilde yorumlayarak bir standart oluşturması, başka bir anlatımla alt ve üst sınırları belirtilmeyen bir istisnanın kapsamını belirlemesi vergilendirmede kanunilik ilkesine aykırıdır. Nitekim kanunda yer alan ve istisna miktarını belirleyen standart yakıt deposu kavramı çerçevesinde başvuru tarafından aynı maddi olguya -taşımacılık istisnası- dayalı olarak açılan on yedi davadan on altısında derece mahkemeleri bu gerekçeyi esas alarak başvurunun lehine karar vermiştir. Bu hâlde kanunda öngörülen istisnanın idare tarafından belirlenen limitler esas alınarak belirlenmesi şeklindeki mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin Anayasa'nın 13., 35. ve 73. maddelerine aykırı olarak kanuni bir dayanağının mevcut olmadığı sonucuna varılmaktadır.

Müdahalenin kanunilik şartını sağlamadığı tespit edildiğinden Anayasa'nın 13. ve 35. maddelerinde öngörülen diğer unsurlar olan meşru amaç ve ölçülülük kriterlerine riayet edilip edilmediğinin ayrıca değerlendirilmesine gerek görülmemiştir.

Açıklanan gerekçelerle Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmiş, mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere kararın bir örneği Danıştay Dördüncü Dairesine gönderilmiş, tazminat talebinin ise reddine karar verilmiştir.



15.06.2020 tarih ve E.162946 sayılı Özelge

İnternet ortamında reklam hizmetine aracılık nedeniyle, yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılacaktır. Ayrıca aracılık yapılan söz konusu hizmetin asıl sunucusu olan yurt dışı mükellefe yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında tevkifat yapılması ve bu kesintilerin muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Konu: Şahıs işletmesi olarak yurt içinde internet ortamında verilen reklam hizmetlerine aracılık faaliyeti ile iştigal edildiği, asıl hizmet sunucusu yurt dışı mükellef tarafından ay içinde reklam bedellerinin bu işletmeye faturalandırıldığı, ay sonunda ise aracılık yapılan müşterilere reklam bedellerinin bu şahıs işletmesi tarafından faturalandırıldığı belirtilerek, yapılan ödemeler üzerinden stopaj yapılmasına yönelik 19/12/2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 476 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile yapılan düzenleme çerçevesinde söz konusu gelire ilgili olarak yapılacak olan vergi kesintisinin ne şekilde yapılacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir.

Ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup bir gerçek kişinin ticari kazanç açısından gelir vergisi mükellefi olması için faaliyetin ticari bir organizasyona bağlı olarak yürütülmesi ve devamlılık arz etmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, «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 zirai 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.” denildikten sonra, aynı maddenin on sekizinci bendinde, Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamına giren ödemelerden vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 19/12/2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 18/12/2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetleri vergi kesintisi kapsamına alınarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden vergi kesintisi yapılması gerektiği yönünde düzenleme yapılmış olup, söz konusu Karar ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

-“15.3.11.1.1. İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi” başlıklı bölümünde;

Ayrıca, internet ortamında reklam hizmeti veren veya bu hizmetlerin verilmesine aracılık eden gerçek kişilere yapılan ödemelerde vergi kesintisi oranı %15 olarak uygulanacaktır. Söz konusu vergi kesintisi uygulamasında gerçek kişinin tam veya dar mükellef olmasının bir önemi bulunmamaktadır.

- “30.4.11.1.1. İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi” başlıklı bölümünde;

“476 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yapılan değişiklik uyarınca, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Buna göre, Tebliğin (15.1.) bölümünde sayılan vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar, dar mükellefiyete tabi bir kurumun internet ortamında verdiği reklam hizmeti karşılığında bu kuruma yapacakları ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapmakla yükümlüdürler.” açıklamaları yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, internet ortamında reklam hizmetine aracılık etmeniz nedeniyle, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişilerin 01.01.2019 tarihinden sonra nakden veya hesaben (avanslar da dahil) tarafınıza yaptıkları ödemeler üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılacaktır.

Öte yandan, tarafınızca aracılık yapılan söz konusu hizmetin asıl sunucusu olan yurt dışı mükellefe 01.01.2019 tarihinden sonra nakden veya hesaben (avanslar da dahil) yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında tevkifat yapmanız, söz konusu kesintileri muhtasar beyanname ile beyan etmeniz gerekmektedir.

20.04.2020 tarih ve E.9239 sayılı Özelge

VUK 156 uyarınca işyerinin tanımı yapılırken, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş olmakla birlikte, işyeri tanımında belirtilen yerlerle sınırlandırılmadığından, elektronik ortamda yapılan faaliyetler için iletişim amacıyla kullanılan yerin işyeri olarak kabul edilmesi gerekir.

Konu: İnternette bulunan sitelerden belirli bir fiyata takipçi temin edilmesi ve temin edilen takipçilerin satılması suretiyle kazanç elde edilmesi faaliyetine ilişkin olarak vergi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekip gerekmediği hususunda görüş talep edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu yönünden; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- “Mevzuu” başlıklı 1 inci maddesinde, gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tâbi bulunduğu, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu,
- “Ticari Kazancın Tarifi” başlıklı 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu,
- “Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti” başlıklı 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahipler tarafından işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği; işletmeden çekilen değerlerin ise söz konusu farka ilave olunacağı,
- “İşletme Hesabı Esasında Ticari Kazancın Tespiti” başlıklı 39 uncu maddesinde ise işletme hesabı esasına göre ticari kazancın, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet fark olduğu, emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değerinin hasılatı, hesap dönemi başındaki emtia mevcudunun değerinin ise giderlere ilave olunacağı, hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca anılan Kanunun;

- “Basit Usulde Ticari Kazancın Tespiti” başlıklı 46 ncı maddesinde, 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olunacağı,
- “Basit Usulün Hududu” başlıklı 51 inci maddesinde, basit usulün hududu gösterilmiş olup, birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde; tavassut işi yapanların basit usulden faydalanamayacakları,
- “Gelirin Toplanması ve Beyan” başlıklı 85 inci maddesinde ise mükelleflerin ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verecekleri, bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyanname toplanmasının zorunlu olduğu, tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabının ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile yıllık beyanname verecekleri ifade edilmiştir.

Ticari faaliyet emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması, böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.

Bu itibarla, gelir elde edilen faaliyetin ticari bir organizasyon içinde yapılması, ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak, muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir. Muamelede çokluk, gelir elde edilen faaliyetin aynı takvim yılı içerisinde birden fazla defada veya takip eden birden fazla takvim yılında ard arda gerçekleştirilmesidir.

Buna göre; internet üzerinden takipçi alım satım faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançlara ilişkin hükümleri çerçevesinde vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, ticari kazanç kapsamında vergiye tabi tutulması gereken söz konusu faaliyetin aracılık işi kapsamında olması nedeniyle, Gelir Vergisi Kanununun 51 inci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca basit usulde vergiye tabi tutulması mümkün bulunmamakta olup, kazancın bilanço esaslı veya işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi ve yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu yönünden; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 153 üncü maddesinde; “Aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlıyanlar keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:
 1. Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı; ...”,
- 154 üncü maddesinde; “Tüccarlar için aşağıdaki hallerden her hangi biri “İşe başlama”yı gösterir:
 1. Bir iş yeri açmak (İş yeri açmaktan maksat, belli bir yerde bilfiil ticari veya sınai faaliyete geçmek demektir. Bir yerin ne maksatla olursa olsun sadece tutulmuş olması veya içinde tertibat ve tesisat yapılmakta bulunması iş yerinin açıldığını göstermez),
 2. İş yeri açılmamış olsa bile ticaret siciline veya mesleki bir teşekküle kaydolunmak,
 3. Kazançları basit usulde tesbit edilen tüccarlar için işle bilfiil uğraşmaya başlamak.”,
- 156 ncı maddesinde; “Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.”

- 168 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; "Bildirmeler aşağıda yazılı süre içinde yapılır:

1. Gerçek kişilerde işe başlama bildirimleri, işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde kendilerince veya 1136 sayılı Avukatlık Kanununa göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca, şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama bildirimleri ise işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde ticaret sicili memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılır. Şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimleri, bildirilecek olayın vukuu tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılır.»,

- 172 nci maddesinde; "Aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler bu kanunun esaslarına göre defter tutmaya mecburdurlar:

1. Ticaret ve sanat erbabı; ...",

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, mezkûr Kanununun 176 ila 181 inci maddelerinde defter tutma bakımından tüccarlara ilişkin hükümlere yer verilmiş olup, bu kapsamda 177 nci maddesinde, maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birinin taşınması halinde bilanço esasına göre, 178 inci maddesinde 177 nci maddede yazılı olanların dışında kalanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Hazine ve Maliye Bakanlığınca müsaade edilenlerin işletme hesabı esasına göre defter tutacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 182 nci ve müteakip maddelerinde, bilanço ve işletme esasına göre defter tutmaya, 220 ila 226 ncı maddelerinde ise tutulması gereken defterlerin tasdikine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun 227 nci maddesinde; "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir" hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise, esas itibarıyla, aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak düzenlenmesi uygun görülen belgelerden biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Buna göre; Kanunun 156 ncı maddesi hükmünden de anlaşılacağı üzere; işyerinin tanımı yapılırken, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş ve tanımında belirtilen yerlerle sınırlandırılmamıştır. Bu nedenle, elektronik ortamda yapılan bu tür faaliyetler için iletişim amacıyla kullanılan yerin işyeri olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, kazancınız Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında ticari kazanç kapsamında değerlendirildiğinden, söz konusu kazancınıza konu faaliyetiniz dolayısıyla adınıza mükellefiyet tesis edilmesi ve Vergi Usul Kanunu uygulamasında defter ve belge düzeni başta olmak üzere mükellefin ödevlerine ilişkin hükümlere riayet edilmesi icap etmekte olup, aksi halde ise aynı Kanunun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edileceği tabiidir.



Dr. Gökçe Sarısu Kanmaz

Ortak Avukat

D: +90 212 329 30 22

gsarisu@baseak.com



Gökem Haraçcı

Avukat

D: +90 212 708 93 54

gharacci@baseak.com

©2021 BASEAK

Balcıoğlu Selçuk Ardıyok Keki Avukatlık Ortaklığı İstanbul Barosuna 53 Numara ile kayıtlı bir Avukatlık Ortaklığıdır. İşbu belgede yer alan tüm bilgiler müvekkil ve vekil arasındaki mesleki ilişkiye ait ve gizliliğe tabidir. Bu bilgilere el konulması, incelenmesi veya bilgilerin herhangi bir aramaya konu olması ancak 1136 sayılı Avukatlık Kanunu ve 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu hükümleri uyarınca gerçekleştirilebilir. Aksi takdirde toplanan bilgiler, hukuka aykırı yöntemlerle elde edilen delil niteliğinde olacaktır. Diğer hukuki sınırlama ve bilgilendirmeler için lütfen baseak.com adresini ziyaret ediniz.