

İştirakin Tasfiyesinden Doğan Zararların Kurum Kazancının Tespitinde Gider Yazılabilmesi





İçindekiler

1) Bizden Haberler

2) Kapak Konusu

- » İştirakin Tasfiyesinden Doğan Zararlar Kurum Kazancının Tespitinde Gider Yazılabilir mi?

3) Yazı ve Yorum Köşesi

- » Transfer Fiyatlandırmasında Aynı Veriye Bakmanın Zamanı Geldi !
- » Neden His Neden İtus
Ya Da Kim İçin His Kim İçin İtus
- » Anonim ve Limited Şirketlerin Asgari Sermaye Tutarlarına Uyum Zorunluluğu Hakkında Bilgilendirme

BİZDEN HABERLER

KAYSERİ SANAYİ ODASI'NDAN DEV ORGANİZASYON: EKONOMİ VE FİNANS DÜNYASININ ÖNCÜ İSİMLERİ KAYSERİ'DE BULUŞTU

Kayseri Sanayi Odası (KAYSO) ev sahipliğinde, KAYSO Akademi Eğitim Hizmetleri kapsamında düzenlenen “Ekonomi ve Finans Zirvesi Kayseri 2026”, iş dünyası temsilcileri, sanayiciler ve finans profesyonellerinin katılımıyla gerçekleştirildi.

Tema Grup olarak yer aldığımız zirvede, küresel ve yerel ekonomik gelişmeler, şirketlerin değişen finansal ihtiyaçları ve iş dünyasının gündemindeki önemli başlıklar kapsamlı şekilde değerlendirildi. Program kapsamında; aile şirketlerinde kurumsallaşma, halka arz, şirket birleşmeleri ve finansal süreçler gibi şirketlerin gelecek planlamalarında önemli rol oynayan konular ele alındı.



Farklı sektörlerden profesyonelleri bir araya getiren zirvede, ekonomik gelişmelerin iş dünyasına yansımaları değerlendirilirken, şirketlerin değişen koşullara uyum sağlamaları ve finansal süreçlerini daha etkin yönetebilmelerine yönelik görüş ve değerlendirmeler de paylaşıldı.

Ekonomi ve Finans Zirvesi Kayseri 2026, güncel ekonomik gelişmelerin, finansal dinamiklerin ve şirketlerin geleceğe yönelik stratejilerinin iş dünyası perspektifiyle ele alındığı verimli bir buluşma olarak tamamlandı.



**İŞTİRAKİN TASFİYESİNDEN
DOĞAN ZARARLAR KURUM
KAZANCININ TESPİTİNDE
GİDER YAZILABİLİR Mİ?**



Umut VARLI

İŞTİRAKİN TASFİYESİNDEN DOĞAN ZARARLAR KURUM KAZANCININ TESPİTİNDE GİDER YAZILABİLİR Mİ?

Şirketlerin sermaye yapılarında stratejik kararlar olarak gerçekleştirdikleri tasfiyeler, muhasebe ve vergi hukuku açısından önemli mali sonuçlar doğurmaktadır. Tasfiye sürecine giren bir iştirakte, başlangıçtaki iştirak maliyeti ile tasfiye sonucunda elde edilen tutar (veya tahsil edilen tasfiye payı) arasında bir fark oluşması kaçınılmazdır. Bu farkın lehte olması durumunda vergilendirme mekanizması netken, aleyhte olması yani zarar doğması durumunda bu zararın kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği uzun süredir vergi hukukunun en tartışmalı konularından biridir.

Bu makalede, konu yasal mevzuat, Danıştay'ın içtihatları ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın (GİB) güncel özelge bazlı yaklaşımları çerçevesinde ele alınarak hukuki ve mali bir değerlendirme yapılacaktır.

Yasal Çerçeve ve Temel Tartışma

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 6. maddesinde, kurum kazancının tespitinde, gelir vergisi kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Gelir Vergisi Kanunun 38'nci maddesine göre bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olup, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri Gelir Vergisi Kanununun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulması gerekmektedir. Yine Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinin 1 numaralı bendinin (a) alt bendinde ise kurumların, tasfiye edilmiş olanlar da dahi tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine iştiraklerinden elde ettikleri kazançların kurumlar vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mevzuattaki temel ihtilaf, iştirak kazançları istisnasının simetrisi olarak, iştiraklerin tasfiyesinden veya elden çıkarılmasından doğan zararların indirim konusu yapıp yapılamayacağı noktasında düğümlenmektedir. KVK'nın 5. maddesinin 3 numaralı fıkrasında, iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararların, kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilemeyeceği hükme bağlanmıştır. Vergi idaresi bu hükmü genişleterek tasfiye zararlarını da bu kapsamda değerlendirmek istemektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın (GİB) Yaklaşımı

Gelir İdaresi Başkanlığı, son dönemlerde verdiği özelgelerde ve idari görüşlerinde genellikle kısıtlayıcı bir tutum sergilemektedir.¹ GİB'in temel argümanları şu eksenlerde şekillenmektedir:

¹Örnek olarak İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.06.2011 tarih ve 224 sayılı özelgesi

1. İstisna-Zarar Simetrisi: İştirak kazançları kurumlar vergisinden istisna olduğundan, bu iştiraklerin elden çıkarılmasından veya tasfiyesinden doğan zararların da kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınması gerektiği savunulur.

2. KVK Madde 5/3 Dayanağı: İdarenin görüşüne göre, istisna kazançların elde edilmesine yönelik faaliyetlerden doğan zararlar kurum kazancından indirilemez. Tasfiye veya hisse satışı da bu döngünün bir parçası olarak kabul edilir.

3. Maliye'nin Dönemsel Değişmeyen Pratiği: GİB, tasfiye olunan şirketin varlıklarının tasfiye memurlarınca nakde çevrilmesi sürecinde ortaya çıkan olumsuz farkların, iştirak eden kurumun ticari kazancının tespitinde indirim unsuru olarak kabul edilemeyeceği yönünde muktezalar vermektedir.

Ancak idarenin bu katı yaklaşımı, ticari bilanço esas ve kazancın safi tutar üzerinden vergilendirilmesi ilkeleriyle çeliştiği gerekçesiyle yargı organları tarafından sıklıkla eleştirilmektedir.

Güncel Danıştay Kararlarının Işığında Hukuki Durum

Danıştay yüksek yargı organı olarak, iştirak tasfiyesinden doğan zararların mahiyeti konusunda 2023 yılına kadar mükellefin lehine ve aleyhine kararlar vermiştir. Danıştay kararlarından mükellef lehine olanların temel argümanı iştirakin tasfiyesi sonucu oluşan zararın gerçek bir ticari zarar olduğu ve kazancın tespitinde dikkate alınmasını engelleyen bir yasal düzenleme olmadığı, mükellef aleyhine olan kararları ise iştirakin tasfiyesinden doğan zararın gider olarak dikkate alınacağına ilişkin bir hükmün olmadığı, iştirakin tasfiyesinden doğan zararın sermayede meydana gelen azalma niteliğinde olduğu, bu niteliğiyle kurum kazancının tespitinde dikkate alınamayacağı ve kurumlar vergisinden müstesna kazançlara ilişkin gider ve zararların kurum kazancının tespitinde dikkate alınamayacağı argümanlarına dayanmaktadır.

Konuya ilişkin olarak Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun vermiş olduğu 15/02/2023 tarih ve 2021/222 E, 2023/96 K. karar, mükelleflerin aktifinde yer alan iştirak hisselerinin, iştirak edilen şirketin tasfiye edilmesi nedeniyle aktiften çıkarılması suretiyle doğan zararın kurum kazancından indirilebilmesine imkân vermesi açısından mükellefler açısından oldukça önemlidir.

Söz konusu kararın "hukuki değerlendirme" bölümünde konuya ilişkin olarak aşağıdaki tespitler yapılmıştır.

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin safi kazancının belirlenmesinde temel ölçüt, dönem sonu ve dönem başı öz sermaye kıyaslamasıdır. Mükelleflerin bilançolarının aktif toplamı ile borçları arasındaki fark, müteşebbisin işletmeye mevzu varlığını, yani mükellefin öz sermayesini teşkil edecektir.

- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde iştirak hisseleri satış kazancı istisnası iştirak hisselerinin satılmasından doğan kazançlar için öngörüldüğünden 5520 sayılı Kanunun 5'nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında düzenlenen kanunen kabul edilmeyen gider uygulaması da "satış" işleminin bulunması halinde söz konusu olacaktır.

- Mükellef kurumun iştirak hisselerini, iştirak ettiği şirketin tasfiyesinin kapanmasından sonra değerinin düşmesi ve karşılığının kalmaması nedeniyle aktifinden çıkarması şeklindeki somut olayda herhangi bir "satış" işlemi bulunmadığından Kurumlar Vergisi Kanununun 5'nci maddesinin (3) numaralı fıkrasının olaya uygulanması mümkün değildir.

- Mükellef kurumun sahip olduğu iştirak hisselerini değerlendirme bedelinden daha az bir bedelle aktifinden çıkarması, mükellef kurumun aktifinde bir azalmaya sebep olmuş ve bu durum mükellef kurumun dönem sonu özsermayesini negatif bir unsur olarak etkilemiştir.

- Mükellef kurum aktifinde bulunan iştirak hisselerinin, iştirak edilen şirketin tasfiye edilmesi nedeniyle karşılıksız kalması sonucu oluşan zararın kurum kazancının tespitinde dikkate alınmasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun bahsi geçen kararından sonra Danıştay 3'üncü Dairesinin 07/06/2024 tarih ve 2023/5530 E., 2024/3862 K., kararında da VDDK kararında belirtilen hukuki gerekçelerin aynen benimsendiği ve konu ile ilgili mükellef lehine karar çıktığı görülmektedir.

Yukarıda belirtilen Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun güncel kararı ile konuya ilişkin olarak mükellef lehine olan Danıştay daire kararlarındaki hukuki yorumların birlikte değerlendirilmesi neticesinde yargının konuya bakışının aşağıda belirtilen hususlar çerçevesinde şekillendiği söylenebilir.

- Safı Kurum Kazancı İlkesi: Kurumlar Vergisi Kanunu'nun temel amacı safı kurum kazancının vergilendirilmesidir. Bir şirketin mal varlığında sermaye yatırımı dolayısıyla meydana gelen eksilmelerin (zararların) kazanç tespitinde dikkate alınmaması, gerçek kazanç ilkesine aykırıdır.
- İştirak Kazançları İstisnasının Kapsamı: Danıştay kararlarında, iştirak kazançları istisnasının, iştirakin elde ettiği kâr paylarının (temettülerin) vergilendirilmemesine yönelik olduğu vurgulanmaktadır. Sermaye payının elden çıkarılması veya tasfiyesi sonucu ortaya çıkan zararların doğrudan "istisna faaliyet zararı" olarak nitelendirilemeyeceği kabul edilmektedir.
- İçtihat İstikrarı: Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu (VDDK) ve ilgili daire kararlarında, iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından ya da tasfiyesinden doğan zararların, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile doğrudan ilgili olduğu, dolayısıyla kurum kazancının tespitinde gider veya zarar olarak dikkate alınabileceği yönünde pek çok emsal karar bulunmaktadır.

Sonuç ve Değerlendirme

İştirakin tasfiyesinden doğan zararların kurum kazancının tespitinde gider yazılıp yazılamayacağı meselesi, idari pratik ile yargı içtihatları arasında ikilik barındıran bir alandır.

Gelir İdaresi Başkanlığı, yasal düzenlemelerdeki genel lafzı ve bütçe gelir dengesini gözeterek bu tür zararların kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak işleme tabi tutulması gerektiği yönündeki görüşünü korumaktadır. Buna karşın Danıştay'ın güncel kararları, gerçek kazanç ilkesi, bilanço esas ve iştirak hisselerinin mahiyeti gereği tasfiye zararlarının safı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabileceği yönündedir.

Mükellefler açısından bakıldığında, tasfiye zararlarını kurum kazancından indirim konusu yapmanın vergi incelemelerinde eleştiri konusu yapılması yüksek bir ihtimaldir. Bu durum karşısında mükelleflerin idari tarhiyatlara karşılaşması halinde, güncel Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu kararı ile lehe olan içtihatlarına dayanarak yargı yoluna gitmeleri hukuki bir hak olarak ön plana çıkmaktadır. Sürecin her somut olay bazında iştirak edilen kurumun hukuki statüsü, tasfiye dönemi ve defter kayıtları gözetilerek bir vergi uzmanı eşliğinde değerlendirilmesi en sağlıklı yol olacaktır.

YAZI VE YORUM KÖŞESİ



Ceyhun DENİZ

TRANSFER FİYATLANDIRMASINDA AYNI VERİYE BAKMANIN ZAMANI GELDİ !

Vergi Denetim Kurulu tarafından geliştirilen VDK-MİHENK sistemi geçtiğimiz günlerde Risk Analiz Merkezinde kullanılmaya başlandı. Sistemin özellikle transfer fiyatlandırması bakımından önemli bir adım olduğunu düşünüyorum.

Vergi Denetim Kurulunun açıklamalarına göre MİHENK; başta e-belgeler olmak üzere idarenin elindeki geniş hacimli mali verileri büyük veri ve yapay zekâ yöntemleriyle analiz edebiliyor. Aynı veya benzer mal ve hizmetlere ilişkin çok sayıda gerçekleşmiş işlemi birlikte değerlendirerek fiyat, maliyet, satış hacmi ve diğer ekonomik göstergeler arasındaki ilişkileri inceleyebiliyor. Sistemin önemli kullanım alanlarından biri de ilişkili kişiler arasındaki fiyatların benzer koşullardaki bağımsız işlemlerden anlamlı şekilde farklılaşp farklılaşmadığının tespit edilmesi.

VDK'nın MİHENK için kullandığı "Emsal Fiyatlar ve Sektörel Marjlar Veritabanı" tanımı aslında sistemin potansiyelini oldukça iyi anlatıyor. MİHENK'in geniş veri setlerini sektörel, bölgesel ve ölçek bazında sınıflandırarak emsal fiyatlar ve marjlar üretmesi öngörülüyor.

Böyle bir veri altyapısının oluşturulması kolay değil. Türkiye'nin e-Fatura, e-Arşiv, e-Defter ve diğer elektronik uygulamalar sayesinde uzun yıllardır biriktirdiği işlem verisinin anlamlı bir analitik yapıya dönüştürülmesi, vergi denetimi açısından son derece değerli.

Ancak, bu verinin, vergi mahremiyeti korunarak ve gerekli anonimleştirme yapılarak, belirli ölçülerde mükelleflerin kullanımına da açılması gerekir.

Çünkü transfer fiyatlandırmasında bugün yaşanan sorunların önemli bir kısmı yalnızca mevzuattan değil, veriye erişimdeki asimetriden kaynaklanıyor.

Transfer Fiyatlandırmasındaki En Büyük Sorunlardan Biri "Emsal" Bulmak

Kurumlar Vergisi Kanununun 13'üncü maddesine göre ilişkili kişiler arasındaki işlemlerin emsallere uygunluk ilkesine göre fiyatlandırılması gerekiyor. Başka bir ifadeyle, ilişkili iki şirket arasındaki fiyatın, aynı veya benzer koşullarda birbirinden bağımsız şirketler arasında oluşacak fiyata uygun olması bekleniyor.

Kuralı ifade etmek kolay olmakla birlikte uygulamak ise çoğu zaman oldukça zor.

İlişkili şirketlerin aynı ürünü benzer koşullarla bağımsız müşterilere sattığı sağlıklı bir iç emsal varsa sorun nispeten kolay çözülebilir. Ancak uygulamada her zaman böyle bir veri bulunmuyor.

Bu durumda dış emsal araştırmasına ihtiyaç duyuluyor.

Bunun için şirketler veya danışmanları çoğunlukla uluslararası ticari veri tabanlarından yararlanıyor. Şirketler belirli kriterler kullanılarak taranıyor, faaliyetleri inceleniyor,

karşılaştırılabilir olmadığı düşünölen şirketler eleniyor, kalan şirketlerin mali verileri analiz ediliyor ve bir emsal fiyat veya kârlılık aralığı oluşturuluyor.

Bu çalışma hem zaman alıyor hem de ciddi bir maliyet yaratabiliyor.

Üstelik ücretini ödeyerek ulaştığınız veri tabanının size sunduğu sonuç her zaman Türkiye’deki gerçek işlemi tam olarak yansıtmayabiliyor.

OECD de ticari veri tabanlarının faydalı olmakla birlikte önemli sınırlılıkları bulunduğunu kabul ediyor. Bu veri tabanlarının çoğu kamuya açıklanan finansal bilgilerden oluşuyor; her ölkede aynı kapsamda veri bulunmuyor ve çoğu zaman işlem bazında fiyatlardan çok şirket bazında finansal sonuçlara ulaşılabilir. OECD ayrıca veri tabanı analizinin tek başına yeterli görülmemesi ve karşılaştırılabilirliğin niteliğine odaklanması gerektiğini özellikle vurguluyor.

Uygulamada, mükellef ciddi bir maliyete katlanarak sınırlı veriden mümkün olan en doğru emsali üretmeye çalışırken, vergi idaresi elindeki kamu gücü ile istediği veriye kolaylıkla ulaşıyor ve bu iki veri seti birbirine yakınsamayabiliyor. Üstelik, MİHENK ile birlikte bu fark daha da belirgin hale gelecek.

Meseleyi basit bir örnekle anlatmak mümkün. Türkiye’deki bir şirketin ilişkili şirketine belirli bir ürün sattığını düşünelim. Şirket, transfer fiyatlandırması raporunu hazırlarken kendi iç emsali bulunmadığı için uluslararası bir veri tabanına başvuruyor. Türkiye’den yeterli karşılaştırılabilir şirket çıkmadığı için arama Avrupa ölkelerine genişletiliyor.

Sonunda Türkiye, Polonya, Romanya, Çekya ve birkaç başka ölkeden şirketlerin bulunduğu bir emsal seti oluşturuluyor.

Fonksiyon farklılıkları inceleniyor, bazı şirketler eleniyor, belki çeşitli düzeltmeler yapılıyor ve belirli bir emsal aralık hesaplanıyor.

Şirket de fiyatlandırması dokümantasyonunu bu çalışmaya göre hazırlıyor ve savunuyor.

Vergi incelemesine gelindiğinde ise İdare, MİHENK üzerinden aynı veya benzer ürüne ilişkin Türkiye’de gerçekten gerçekleşmiş işlemleri görebiliyor.

Hatta VDK’nın açıkladığı sistem mimarisi, verilerin bölgesel, sektörel ve ölçek bazında sınıflandırılmasına imkân verecek şekilde tasarlanmış durumda.

Böyle bir durumda iki tarafın elindeki veri kalitesi doğal olarak farklılaşabilir.

Burada İdarenin daha güçlü veriye sahip olması tek başına eleştirilecek bir durum değil. Aksine, vergi idaresinin teknolojiyi kullanarak daha doğru risk analizi yapması son derece olumlu. Bununla birlikte, mükelleften doğru emsal fiyatı bulmasını isterken; doğru emsale ulaşmasını sağlayabilecek en kapsamlı veri setine erişmesine izin vermemek birçok açıdan doğru olmaz diye düşünüyorum.

Öte yandan, emsal araştırmasının maliyetini yalnızca veri tabanı aboneliği olarak düşünmemek gerekir.

Şirketin finans ve vergi ekiplerinin harcadığı zaman, danışmanlık maliyetleri, emsal şirketlerin tek tek incelenmesi, yıllık güncellemeler, fonksiyon analizleri ve gerektiğinde ekonomik düzeltmeler de bu maliyetin bir parçası.

Daha önemlisi, bütün bu çalışma yapılmasına rağmen inceleme sırasında farklı bir emsal setinin kullanılması halinde aynı süreç ikinci kez başlıyor.

Bu defa şirket kendi emsallerini savunmaya, İdarenin emsallerini anlamaya ve iki veri seti arasındaki farkların nedenlerini açıklamaya çalışıyor.

Sonrasında konu tarhiyat, uzlaşma veya vergi davasına dönüşebiliyor.

Vergi müfettişinin zamanı, vergi idaresinin kaynakları, vergi mahkemelerinin iş yükü aynı ihtilafın maliyetine ekleniyor. OECD’nin son yıllarda transfer fiyatlandırmasında sadeleştirme üzerinde bu kadar fazla durmasının sebeplerinden biri de bu. Bu yönüyle, MİHENK projesinin Türkiye açısından çok önemli fırsatlar sunduğunu düşünüyorum.

Ama bunun için sistemi yalnızca “daha güçlü denetim” aracı olarak değil, aynı zamanda “daha kolay doğru fiyatlandırma” aracı olarak görmek gerekiyor.

Gizli Emsal Meselesi Aynı Zamanda Hukuki Bir Sorun

Konunun bir de hukuki boyutu var.

Vergi idaresinin başka mükelleflerden elde ettiği bilgileri doğrudan açıklayamaması son derece doğal. Vergi mahremiyeti korunması gereken temel bir ilke. Dolayısıyla hiçbir mükellefin başka bir şirketin fatura bilgilerine, müşteri listesine, alış veya satış fiyatlarına doğrudan ulaşmasından söz etmiyorum.

Ancak diğer taraftan, mükellefin erişemediği bilgilerin doğrudan bir transfer fiyatlandırması düzeltmesinin dayanağı haline gelmesi de sorun yaratıyor.

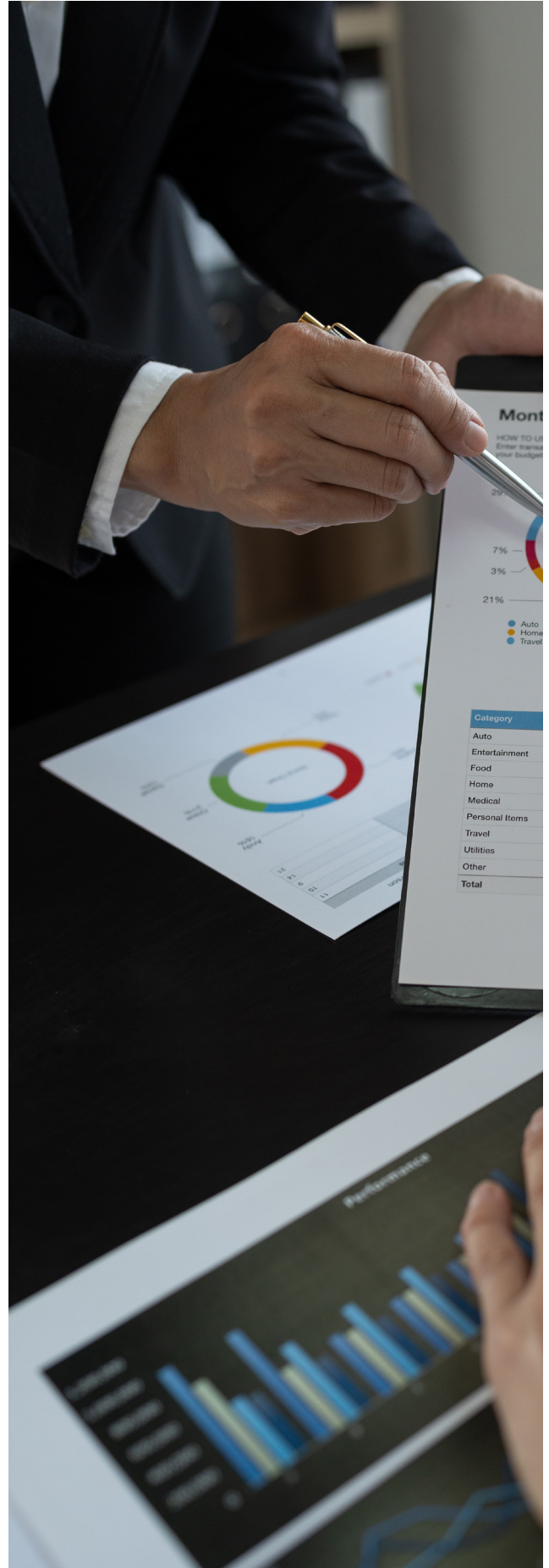
Bu konu uluslararası transfer fiyatlandırması literatüründe uzun süredir “secret comparables – gizli emsaller” başlığı altında tartışılıyor.

OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi bu konuda oldukça önemli bir yaklaşım benimsiyor.

OECD’ye göre vergi idaresinin diğer mükelleflerin incelemelerinden veya başka kaynaklardan elde ettiği ve mükellefe açıklanamayan bilgiler bulunabilir. Ancak bu tür verilerin, mükellefe kendi görüşünü savunabileceği ve yargısal denetimin etkin şekilde yapılabileceği ölçüde açıklanmadan bir transfer fiyatlandırması düzeltmesinin dayanağı yapılması adil olmayacaktır. OECD ayrıca hem mükellefin hem de vergi idaresinin kullandığı emsallerin güvenilirliğinin karşı tarafça değerlendirilebilmesine imkân verecek ölçüde bilgi paylaşılmasını iyi uygulama olarak görüyor.

MİHENK projesi mükelleflerin de kullanımına açılırsa, mükellefin, hangi işlemlerin karşılaştırıldığını, hangi kriterlerin kullanıldığını, hangi dönemlerin dikkate alındığını, hangi işlemlerin veri setinden çıkarıldığını, coğrafi farklılıkların nasıl ele alındığını ve işlem hacmi ve sözleşme koşullarının nasıl değerlendirildiğini makul ölçüde anlayabilmesi sağlanır ve bu durum birçok potansiyel hukuki ihtilafı da baştan engellemiş olur.

Aksi halde “MİHENK’e göre emsal fiyat budur” şeklindeki bir sonuç, teknik olarak çok güçlü bir veri analizine dayanmasına rağmen hukuken tartışmalı hale gelebilir.



Mihenk'in Gösterdiği Fiyat Her Zaman "Emsal Fiyat" Olmayabilir

Burada bir başka hususun da altını çizmek gerekiyor. Transfer fiyatlandırması yalnızca fiyat karşılaştırması değildir.

Aynı ürünün iki farklı şirkete farklı fiyatla satılması her zaman transfer fiyatlandırması problemi olduğu anlamına gelmez. Satış miktarı farklı olabilir, teslim süresi farklı olabilir, vadeler farklı olabilir, tarafların üstlendiği riskler farklı olabilir, bir müşteri garanti veya satış sonrası hizmet alırken diğeri almıyor olabilir, coğrafi pazar, rekabet koşulları, döviz riski veya sözleşme süresi farklı olabilir.

Bu nedenle MİHENK'in en büyük gücü olan geniş veri seti aynı zamanda dikkatli kullanılmasını gerektiren yönüdür. Binlerce işlemi karşılaştırabilmek büyük bir avantajdır; fakat karşılaştırılan işlemlerin gerçekten karşılaştırılabilir olup olmadığı transfer fiyatlandırmasının temel meselesi olmaya devam edecektir.

Bu nedenle sistemin mükelleflere açılması yalnızca şirketlerin işini kolaylaştırmaz. Aynı zamanda sistemin ürettiği sonuçların piyasa tarafından test edilmesini sağlar.

Mükellefler kendi işlemlerindeki farklılıkları açıklayabilir, veri gruplamalarındaki sorunlar görülebilir ve zaman içinde daha kaliteli bir emsal altyapısı oluşabilir.

Vergi Mahremiyetini İhlal Etmeden Bu Yapılabilir Mi?

MİHENK'in mükelleflere açılması denildiğinde akla başka mükelleflerin ham verilerinin paylaşılması gelmemeli. Böyle bir şey zaten doğru olmaz.

Bunun yerine anonimleştirilmiş ve toplulaştırılmış bir yapı kurulabilir.

Örneğin kullanıcı, ürün veya hizmet türünü, sektörü, bölgeyi, işlem hacmini, dönemi, şirket ölçeğini vb. belirli kriterlerle seçebilir.

Sistem de yeterli sayıda bağımsız işlem bulunduğunda tek tek şirket veya işlem göstermeden, medyan fiyat, belirli yüzdelik dilimler, fiyat aralıkları, kâr marjı aralıkları, gözlem sayısı gibi toplulaştırılmış sonuçlar verebilir.

Belirli sayının altında gözlem bulunan sorgularda sonuç üretilmeyebilir. Çok özel ürün grupları daha geniş kategoriler altında birleştirilebilir. Mükellefin veya karşılaştırılan şirketlerin kimliğini ortaya çıkarabilecek alanlar tamamen kapatılabilir.

Böyle bir model vergi mahremiyeti ile şeffaflık arasında makul bir denge kurabilir.

Nitekim sorun sadece Türkiye'ye özgü de değil. IMF, OECD, Birleşmiş Milletler ve Dünya Bankası'nın birlikte hazırladığı karşılaştırılabilir veri çalışmasında da vergi idarelerinin elindeki beyanname ve gümrük bilgilerinin birçok ülkede en kapsamlı yerel emsal kaynağı olduğu, ancak vergi mahremiyeti nedeniyle bu verilere mükelleflerin erişemediği özellikle belirtiliyor. Aynı çalışma, karşılaştırılabilir veriye erişimin çoğu zaman ticari veri tabanı lisansı satın alınmasını gerektirdiğine de dikkat çekiyor.

Türkiye'nin farkı, bugün MİHENK sayesinde bu soruna kendi teknolojik çözümünü üretme imkânına sahip olması.

Böyle Bir Açılım Ne Kazandırır?

Bence ilk ve en önemli fayda **gönüllü uyum** olur.

Şirket, ilişkili kişi işlemini yapmadan önce Türkiye'deki gerçek piyasa verilerine dayalı bir aralığı görebilirse fiyatını daha baştan doğru belirlemeye çalışır.

Vergi incelemesi yıllar sonra geldiğinde emsal tartışmasına başlamak yerine, doğru fiyatlama işlem tarihinde yapılmış olur.

İkinci fayda **uyum maliyetinin azalmasıdır**.

Her şirketin aynı sektör ve aynı işlemler için ayrı ayrı yabancı veri tabanı satın alması veya her yıl baştan emsal araştırması yapması yerine, güvenilir bir yurtiçi referans kaynağına erişim mümkün olabilir.

Elbette bu veri her işlemde tek başına yeterli olmayacaktır. Bazı karmaşık işlemlerde yine ayrıntılı ekonomik analiz gerekir.

Ancak standart işlemlerde önemli ölçüde kolaylık sağlayabilir.

Üçüncü fayda **inceleme sürelerinin kısılmasıdır**.

Mükellef ve idare tamamen farklı emsal kümeleriyle incelemeye başladığında önce hangi veri setinin doğru olduğu tartışılıyor.

Aynı temel veri havuzuna erişildiğinde tartışma “hangi veri tabanı doğru?” sorusundan çıkar ve gerçekten önemli olan noktaya, yani işlemlerin karşılaştırılabilir olup olmadığına yönelir.

Dördüncü fayda **vergi uyumsuzluklarının azalmasıdır.**

Özellikle transfer fiyatlandırması davalarında emsal seçimi ve karşılaştırılabilirlik tartışması dosyanın en önemli bölümlerinden birini oluşturabiliyor.

Tarafların ortak bir veri altyapısından hareket etmesi, her uyumsuzluğu ortadan kaldırmaz.

Ama ihtilaf alanını ciddi biçimde daraltabilir.

Beşinci fayda ise **hukuki öngörülebilirliktir.**

Şirketlerin vergi riskini yalnızca işlemden yıllar sonra yapılan incelemede öğrenmesi yerine, işlem sırasında yaklaşık olarak görebildiği bir sisteme geçmek yatırım kararları ve şirketlerin vergi risk yönetimi açısından da faydalı olur.

Özellikle çok uluslu şirketler açısından transfer fiyatlandırması belirsizliği yalnızca vergi tutarından ibaret değildir. Çifte vergilendirme riski, karşılıklı anlaşma süreçleri, karşılık ayrılması, denetim maliyeti ve uzun süren uyumsuzluklar da yatırım ortamını etkileyen unsurlardır.

Sonuç Yerine

MİHENK’in geliştirilmesini transfer fiyatlandırması ve vergi denetimi açısından gerçekten önemli buluyorum.

Vergi idaresinin milyonlarca gerçek işlemden oluşan veri setini yapay zekâ ve büyük veri teknolojileri kullanarak analiz edebilmesi, bundan birkaç yıl önce teknik olarak mümkün olmayan bir denetim kapasitesi yaratıyor.

Ancak bundan sonraki adımın yalnızca daha fazla mükellefi daha hızlı analiz etmek olmaması gerektiğini düşünüyorum.

Aynı teknoloji mükellefin doğru vergiyi daha baştan ödemesine de yardımcı olabilir.

Bugün transfer fiyatlandırmasında şirketler önemli maliyetlere katlanarak emsal arıyor. Çoğu zaman yabancı ve sınırlı veri kullanıyorlar. İdare ise Türkiye’deki gerçek işlemlerden oluşan çok daha geniş bir veri havuzuna sahip.

Bu iki dünyanın birbirinden tamamen ayrı kalması bana göre sürdürülebilir değil.

Elbette vergi mahremiyeti vazgeçilmezdir.

Ancak mahremiyet ile anonimleştirilmiş istatistiki verinin paylaşılması aynı şey değildir.

Doğru tasarlanmış bir sistemle mükelleflerin başka şirketlerin ticari sırlarına ulaşması engellenirken, piyasadaki makul fiyat ve kârlılık aralıklarına ulaşması mümkün hale getirilebilir.

Bu nedenle MİHENK’in yalnızca İdarenin değil, uygun sınırlar ve vergi mahremiyetini koruyacak teknik önlemler çerçevesinde mükellefin de kullanımına açılması gerektiğini düşünüyorum.



Serkan GERGİN

NEDEN HİS NEDEN İTUS YA DA KİM İÇİN HİS KİM İÇİN İTUS

His ve İTUS Sertifikaları, KDV İade Süreçlerinde Şartlar, Avantajlar

Uygulama Esasları ve 2026 Güncel Düzenlemeleri

Paranın ve/veya finansmanın firmalar için çok kıymetli olduğu günümüzde; Katma Değer Vergisi sisteminde ihracat, indirimli orana tabi işlemler ve Kanunda sayılan diğer iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle işletmeler üzerinde önemli tutarlarda KDV alacağı oluşabilmektedir. Bu alacağın uzun süre işletme üzerinde kalması, özellikle düzenli ve yüksek tutarlı KDV iadesi alan mükellefler açısından işletme sermayesi ve finansman maliyeti yaratır.

Vergi mevzuatında bu sorunu azaltmak amacıyla mükellefin vergiye uyum düzeyi, mali büyüklüğü ve geçmiş iade performansı esas alınarak iki önemli kolaylık geliştirilmiştir: İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi (İTUS) ve Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS).

İTUS, belirli şartları taşıyan mükelleflerin KDV iadelerinde normalde verilmesi gereken teminatı önemli ölçüde azaltır. HİS ise daha ileri bir kolaylık sağlayarak, sertifika sahibi mükelleflerin iade taleplerinin tutarına bakılmaksızın kural olarak teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu aranmadan sonuçlandırılmasını mümkün kılar.

Konumuzun daha iyi anlaşılması için kısa bir karşılaştırma yaparsak;

BAŞLIK	İTUS	HİS
Açılım	İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi	Hızlandırılmış İade Sistemi
Temel fonksiyon	Teminat yükünü azaltır	İade sürecini hızlandırır
Teminat	İndirimli oranlı	Kural olarak aranmaz
YMM/VİR	Teminat çözümünde önemini korur	İade için kural olarak aranmaz
Mükellef profili	Düzenli iade alan uyumlu işletmeler	Çok büyük ve yüksek uyumlu işletmeler
Düzenleme yeri	KDV Genel Uygulama Tebliği IV/B	KDV Genel Uygulama Tebliği IV/C

1. HİS VE İTUS SİSTEMLERİNİN KDV İADE MEKANİZMASINDAKİ YERİ

KDV iade sisteminde temel sorun, mükellefin iade hakkının doğduğu tarih ile alacağın fiilen nakden veya mahsuben kullanılabildiği tarih arasında geçen süredir. İade talebinin niteliğine göre teminat, YMM KDV iadesi tasdik raporu, vergi inceleme raporu, KDVİRA kontrolleri ve işlem türüne özgü belgeler gündeme gelebilir.

HİS ve İTUS, yeni bir KDV iade hakkı oluşturmaz. Mükellefin öncelikle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve ilgili ikincil mevzuat kapsamında iade hakkı doğuran bir işleminin bulunması gerekir. Bu sistemler, mevcut iade hakkının daha düşük finansman yüküyle veya daha hızlı kullanılmasına yönelik özel usullerdir.

Temel ayırım:

İTUS = daha düşük teminatla iade.

HİS = kural olarak teminatsız ve raporsuz hızlandırılmış iade.

2. İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

2.1. İtus Nedir ?

İTUS, KDV iadesini teminat karşılığında almak isteyen ancak belirli vergi uyumu ve mali yeterlilik koşullarını sağlayan mükelleflerin, normal teminat tutarı yerine indirilmiş teminat göstermesine imkân veren bir sistemdir. Sertifika, şartları taşıyan mükellefe bağlı bulunduğu Vergi Dairesi Başkanlığı, bulunmayan yerlerde ise Defterdarlık tarafından verilir.

Sistemin ekonomik önemi, özellikle yüksek ve sürekli KDV iadesi alan işletmelerde belirgindir. Daha düşük teminat; banka teminat mektubu limitlerinin daha az kullanılmasını, teminat komisyonlarının düşmesini ve işletmenin kredi limitlerini esas faaliyetleri için korumasını sağlar.

2.2. İtus için Genel Şartlar

Başvuru tarihinden önceki dönemlerde mükellefin beyanname verme, vergi ödeme, defter ve belge ibrazı, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge riskleri ve geçmiş iade performansı açısından belirli bir uyum seviyesini korumuş olması gerekir. İTUS, yalnızca mali büyüklük değil, aynı zamanda güvenilir vergi uyumu esasına dayalı bir sertifikasyon sistemidir

Kriter	İTUS açısından temel yaklaşım
Mükellefiyet geçmiş	Başvurudan önceki son üç takvim yılında mükellefiyetin bulunması
Defter ve belge ibrazı	Mücbir sebep dışında ibrazdan kaçınılmamış olması
Beyanname uyumu	Temel vergi türlerinde tekrarlanan beyanname aksaklıklarının bulunmaması
SMİYB riski	İadeyi özel inceleme usulüne taşıyan olumsuzlukların bulunmaması veya giderilmiş olması
Tam tasdik	Cari yıl dâhil son iki takvim yılına ilişkin tam tasdik sözleşmesinin bulunması
Vergi borcu	Başvuru tarihinde ödenmesi gereken vergi borcunun bulunmaması; tecil hükümleri saklıdır
İade geçmiş	İade hakkı doğuran birbirini izleyen son beş döneme ilişkin olumlu rapor geç- mişi

2.3. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar

İmalatçı-ihracatçılar ile ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçılar bakımından genel şartlara ek olarak üretim faaliyetinin niteliğini ve kapasitesini gösteren özel kriterler aranır. İlgili sicile kayıt, geçerli kapasite raporu ve üretim altyapısına ilişkin şartlar bunların başlıcalarıdır.

- Ödenmiş sermaye veya bilançoda kayıtlı amortismanına tabi iktisadi kıymetler toplamı bakımından Tebliğde öngörülen eşiklerin sağlanması.
- Doğrudan imalat faaliyetinde ortalama en az 20 işçi çalıştırılması.
- Yönetim, büro ve muhasebe gibi imalat dışı personelin işçi sayısı hesabında dikkate alınmaması.
- Şartların sağlandığının başvuru evrakıyla tevsik edilmesi.

Şartları taşıyan mükelleflerin dilekçeyle başvurması halinde, başvurunun incelenmesini takiben Tebliğde öngörülen süre içinde İTUS sertifikasının düzenlenmesi amaçlanmaktadır

2.4. Diğer İhracatçılar

Hizmet ihracatı yapanlar hariç olmak üzere, genel şartları sağlayan diğer ihracatçılar açısından ihracat hacmine bağlı ayrı bir kriter bulunmaktadır. Tebliğde son üç takvim yılı itibarıyla yıllık 4 milyon ABD Doları veya son beş takvim yılı itibarıyla yıllık 2 milyon ABD Doları ve üzeri ihracat ölçütleri esas alınır.

Bu koşulları sağlayan mükellefler açısından sertifikanın geçerlilik başlangıcı ve başvuru zamanı ayrıca değerlendirilmelidir. Hizmet ihracatçıları ise bu özel ihracatçı kategorisi dışında kalmakla birlikte, faaliyetlerinin niteliğine göre diğer iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin İTUS kriterleri kapsamında değerlendirilebilir.

2.5. Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemlerde Mali Kriterler

İhracat için öngörülen özel grupların dışında kalan mükellefler açısından mali büyüklük kriterleri esas alınır. 31 Ekim 2024 tarihinde yürürlüğe giren düzenlemelerle bu hadler önemli ölçüde artırılmıştır

Mali kriter	İTUS için güncel eşik
Aktif toplamı	En az 100.000.000 TL
Maddi duran varlık toplamı	En az 25.000.000 TL
Öz sermaye	En az 50.000.000 TL
Net satışlar	En az 125.000.000 TL
Ortalama çalışan sayısı	En az 50 kişi

3. İTUS SERTİFİKASININ SAĞLADIĞI TEMEL AVANTAJLAR

İTUS'un temel sonucu, KDV iadesinin teminat karşılığında alınması halinde teminat tutarının ciddi ölçüde azalmasıdır. KDV Genel Uygulama Tebliği uyarınca İTUS sertifikasına sahip mükelleflerde ilgili genel sınırı aşan iade kısmı için kural olarak %8 oranında teminat yeterli olur. Dış Ticaret Sermaye Şirketleri ile Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinde bu oran %4'e kadar düşmektedir.

Bu avantaj, özellikle banka teminat mektubu kullanan şirketlerde doğrudan finansman etkisi yaratır. Teminat mektubu komisyonu azalırken bankadaki limitin önemli bir kısmı ticari kredi, akreditif veya diğer işletme sermayesi ihtiyaçları için kullanılabilir.

İTUS'un YMM raporunu bütünüyle ortadan kaldırdığı düşünülmemelidir. Sistem esas itibarıyla iade alınırken verilecek teminatı azaltır; teminatın çözümü aşamasında YMM raporu veya gerektiğinde vergi inceleme raporu önemini korur.

4. HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

4.1. His Nedir ?

HİS, vergi idaresinin mali büyüklüğü yüksek, düzenli ve güçlü vergi uyumu sergileyen mükelleflere tanıdığı ileri düzey KDV iade sistemidir. HİS sertifikası sahibi mükelleflerin KDV iade talepleri, tutarına bakılmaksızın kural olarak teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu aranmadan yerine getirilebilir.

Bu özellik HİS'i İTUS'tan ayıran temel noktadır. İTUS, teminatı azaltırken HİS, iade öncesi güvence mekanizmalarının önemli bir kısmını kaldırarak nakit dönüş süresini kısaltmayı hedefler.

4.2. His Sertifikası İçin Mali Büyüklük Şartları

HİS için mükellefin başvurdan önceki son beş takvim yılı boyunca vergi mükellefiyetinin bulunması ve son yıllık kurumlar vergisi beyannamesi eki bilançosunda belirli büyüklüklere ulaşması gerekir. Güncel eşiklerden dört mali kriterin herhangi üçünün sağlanması aranır

Mali kriter	İTUS için güncel eşik
Aktif toplamı	500.000.000 TL
Maddi duran varlıklar	125.000.000 TL
Öz sermaye	250.000.000 TL
Net satışlar	625.000.000 TL
Ortalama çalışan sayısı	250 Kişi veya daha fazla

4.3. His İçin Vergi Uyum Şartları

HİS'te mali büyüklük kadar vergi uyumu da belirleyicidir. Defter ve belgelerin ibrazı, beyanname verme disiplini, vergi borçlarının durumu, sahte veya yanıltıcı belge riskleri ve geçmiş KDV iade işlemleri birlikte değerlendirilir.

- Defter ve belgelerin mücbir sebep dışında süresinde ibraz edilmiş olması.
- Gelir/kurumlar vergisi, ÖTV ve KDV beyannamelerinde Tebliğde belirtilen sınırları aşan aksama bulunmaması.
- Başvuru tarihinde ödenmesi gereken vergi borcunun bulunmaması.
- KDV iadelerini özel usule tabi kılabacak nitelikte ciddi olumsuzlukların bulunmaması.
- Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme/kullanma risklerinin Tebliğ ölçütleri içinde bulunması.

5. HİS KAPSAMINDA KDV İADESİNİN İŞLEYİŞİ

HİS sertifikasının bulunması, mükellefin hiçbir belge ibraz etmeden iade alabileceği anlamına gelmez. İade hakkı doğuran işlemin KDV beyannamesinde doğru beyan edilmesi, standart iade talep dilekçesinin verilmesi ve işlem türü itibarıyla Tebliğde istenen belgelerin tamamlanması gerekir.

Nakden iade taleplerinde KDVİRA sistemi tarafından yapılan kontroller sonucunda olumsuzluk bulunmayan tutarların hızlandırılmış şekilde iadesi mümkündür. Mahsuben iade taleplerinde ise gerekli belgelerin tamamlanması, mahsup tarihinin belirlenmesi bakımından önem taşır.

Önemli: HİS "belgesiz iade" değildir. Avantaj; teminat, YMM raporu ve vergi inceleme raporu gibi iade öncesi güvence araçlarının kural olarak aranmamasıdır.

6. HİS'TE BELGE EKSİKLİĞİ VE RİSK ANALİZİ

Vergi dairesi tarafından iade dosyasında şekil veya içerik bakımından eksiklik tespit edilmesi halinde mükellefe bildirim yapılır ve eksikliklerin tamamlanması istenir. Süresinde giderilmeyen veya risk doğuran hususlar ilgili dönemlerin vergi incelemesine sevk edilmesine yol açabilir.

HİS'in temel mantığı, kontrollerin tamamen kaldırılması değil, önemli bir bölümünün iade sonrasına kaydırılmasıdır. Bu nedenle HİS sertifikası yüksek güven düzeyine dayalı bir sistem olmakla birlikte, sertifika sahibi mükellefler sürekli izleme ve sonradan denetim mekanizması içinde kalmaya devam eder.

7. 2026 YILINDA HİS İÇİN GETİRİLEN ATİK KOLAYLIĞI

2026 yılında HİS sertifikası sahipleri bakımından amortisman tabi iktisadi kıymetlerden (ATİK) iade hesabına verilecek payın hesaplanmasına yönelik önemli bir sadeleştirme yapılmıştır. HİS sertifikası sahibi mükelleflerin aktiflerinde bulunan ATİK'ler açısından toplu hesaplama yapılabilmesi, çok sayıda makine, araç, üretim hattı veya benzeri kıymeti bulunan şirketlerin iade çalışmalarındaki operasyonel yükü azaltır.

Bu değişiklik, HİS'in yalnızca nakit akış hızını artıran bir sistem olmadığını; aynı zamanda iade dosyasının hazırlanmasında teknik ve operasyonel sadeleşme sağlayan bir mekanizma olduğunu göstermektedir.

8. İTUS SERTİFİKASININ İPTAL HALLERİ

İTUS sertifikası süreklilik arz eden koşullara bağlıdır. Sertifika alındıktan sonra mali büyüklüklerin veya çalışan sayısının Tebliğde kabul edilen sınırların altına düşmesi, defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, vergi borçlarının süresinde ödenmemesi ya da sahte/yanıltıcı belge konusunda olumsuz rapor düzenlenmesi sertifikanın iptaline yol açabilir.

Mali büyüklükler ve çalışan sayısında %25'i aşan azalmalar, sertifikanın devamlılığı bakımından özellikle önemlidir. Bu nedenle şirketlerin yalnızca başvuru tarihindeki koşulları değil, izleyen dönemlerdeki finansal ve operasyonel yapıyı da takip etmesi gerekir.

9. HİS SERTİFİKASININ İPTAL HALLERİ VE SONRANDAN İNCELEME

HİS'te de mali kriterlerin, çalışan sayısının ve vergi uyumu şartlarının korunması gerekir. Özellikle vergi borçlarının ödenmemesi, defter-belge ibraz yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi ve sahte/yanıltıcı belge riskleri sertifikanın iptaline yol açabilecek başlıca durumlardır.

HİS sahibi mükelleflerin iade talebinin bulunduğu her takvim yılında, idare tarafından seçilen en az bir vergilendirme döneminin KDV iadeleri yönünden incelenmesi öngörülmektedir. İnceleme sonucunda haksız veya yersiz alınan iade tutarının ilgili dönemde yapılan iadeye oranının Tebliğdeki sınırı aşması sertifikanın iptalini ve belirli süre yeniden sertifika alınamamasını doğurabilir.

10. HİS VE İTUSUN AYRINTILI KARŞILAŞTIRMASI

BAŞLIK	İTUS	HİS
Temel amaç	Teminat maliyetini azaltmak	İadeyi hızlandırmak
Teminat	İndirimli oranlı teminat	Kural olarak aranmaz
YMM raporu	Teminat çözümünde önemini korur	İade öncesinde kural olarak aranmaz
Vergi inceleme raporu	Duruma göre gündeme gelebilir	İade öncesinde kural olarak aranmaz
Mali büyüklük	Daha düşük eşikler	Çok daha yüksek eşikler
Çalışan sayısı	Bazı kategorilerde 20/50+	250+
KDVİRA	Kontroller devam eder	Kontroller devam eder
Sertifika devamlılığı	Şartlar periyodik olarak korunmalıdır	Şartlar daha sıkı şekilde korunmalıdır
Denetim yaklaşımı	Genel iade denetimi	Her yıl en az bir dönem için sonradan inceleme yaklaşımı
Finansal fayda	Banka teminat limiti ve komisyon tasarufu	Nakit dönüş süresi ve işletme sermayesi avantajı

11. İŞLETMELER AÇISINDAN FİNANSAL ETKİ

HİS ve İTUS yalnızca vergisel prosedür kolaylığı değildir. Sürekli KDV iadesi alan işletmelerde iade alacağı, işletme sermayesinin önemli bir unsurudur. İadenin gecikmesi şirketin dış finansman ihtiyacını artırabilir; teminat mektubu kullanımı ise banka limitlerini ve finansman maliyetlerini etkiler.

İTUS, özellikle teminat mektubu komisyonlarının ve limit kullanımının azaltılmasında önemlidir. HİS ise teminat ihtiyacını büyük ölçüde ortadan kaldırması ve rapor bekleme sürelerini azaltması nedeniyle nakit dönüş hızını doğrudan artırabilir. Bu nedenle şirketlerin HİS/İTUS analizini yalnızca vergi departmanının konusu olarak değil; finansman, hazine, bütçe ve çalışma sermayesi yönetimiyle birlikte ele alması gerekir.

12. SERTİFİKA BAŞVURUSU ÖNCESİ KONTROL LİSTESİ

- Son yıllık bilanço kalemlerini güncel parasal eşiklerle karşılaştırın.
- Aylık ortalama çalışan sayısını muhtasar ve prim hizmet beyannameleri üzerinden doğrulayın.
- Son üç veya beş yıllık beyanname verme performansını vergi türleri bazında inceleyin.
- Vadesi geçmiş vergi borcu, tecil veya yapılandırma durumlarını kontrol edin.
- Son KDV iade dosyalarındaki YMM/VİR sonuçlarını ve KDVİRA risklerini inceleyin.
- SMİYB yönünden olumsuz rapor, tespit veya özel esas durumu bulunup bulunmadığını değerlendirin.
- İTUS bakımından tam tasdik sözleşmelerinin sürekliliğini doğrulayın.
- Sertifika alındıktan sonra kriterlerin korunup korunamayacağına ilişkin 12-24 aylık projeksiyon yapın

13. UYGULAMADA SIK KARIŞTIRILAN HUSUSLAR

1. HİS ve İTUS birer iade hakkı değildir.

Mükellefin öncelikle KDV Kanunu'na göre iade hakkı doğuran işlemi bulunmalıdır. Sertifika yalnızca iadenin hangi usulle ve ne kadar güvenceyle sonuçlandırılacağını etkiler.

2. İTUS, teminatsız iade anlamına gelmez.

İTUS'un temel işlevi normal teminat yükünü azaltmaktır. İade ve teminat çözüm sürecindeki diğer mevzuat yükümlülükleri devam eder.

3. HİS, kontrolsüz iade anlamına gelmez.

KDVİRA sorgulamaları, belge kontrolleri ve sonradan vergi incelemesi mekanizmaları devam eder. Sistem, uyumlu mükellef için kontrolün zamanlamasını ve yoğunluğunu değiştirir.

4. Sertifikanın alınması kadar korunması da önemlidir.

Mali büyüklüklerin, çalışan sayısının, borç durumunun ve vergi uyumunun sürekli izlenmesi gerekir. Özellikle yüksek iade hacmine sahip şirketlerde bu kontroller aylık vergi kapanış prosedürüne dahil edilmelidir.

14. SONUÇ

İTUS ve HİS, Türk KDV iade sisteminde vergiye uyumlu mükelleflere tanınmış iki önemli kolaylıktır. İTUS, KDV iadesinin daha düşük teminat yüküyle alınmasını sağlayarak banka limitleri ve finansman maliyetleri üzerinde olumlu etki yaratır. HİS ise daha yüksek mali ve vergisel kriterleri sağlayan mükelleflerin iadelerinin kural olarak teminat, YMM raporu ve vergi inceleme raporu aranmadan daha hızlı sonuçlandırılmasına imkân verir.

2024 ve 2026 yıllarında yapılan değişiklikler, mali eşiklerin güncellendiğini ve sistemin uygulama ayrıntılarının değişebildiğini göstermektedir. Bu nedenle HİS veya İTUS başvurusu planlayan işletmelerin değerlendirmeyi güncel KDV Genel Uygulama Tebliği hükümleri üzerinden yapması; eski parasal hadleri kullanan ikincil kaynaklara dayanmaması önem taşır.

Sonuç olarak, düzenli ve yüksek tutarlı KDV iadesi alan şirketler açısından HİS/İTUS uygunluk analizi bir vergi uyum çalışması olmanın ötesinde, işletme sermayesi optimizasyonu ve finansman stratejisinin bir parçası olarak ele alınmalıdır.

Makalenin oluşturulmasında güncel tecrübelerini paylaşan Arabulucu Av. Spk Uzmanı Sayın Hakan GERGİN'e de teşekkürlerimi sunarım

**Hüseyin ÖZTÜRK**

ANONİM VE LIMITED ŞİRKETLERİN ASGARI SERMAYE TUTARLARINA UYUM ZORUNLULUĞU HAKKINDA BİLGİLENDİRME

6102 sayılı **Türk Ticaret Kanunu** kapsamında anonim ve limited şirketlerin asgari sermaye tutarlarına ilişkin yapılan düzenlemeler doğrultusunda, şirketlerin mevcut sermaye yapılarının kanunda öngörülen asgari sermaye tutarlarına uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, **24.11.2023 tarihli ve 7887 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı** ile 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 332 ve 580 inci maddelerinde düzenlenen asgari sermaye tutarları, 01.01.2024 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere;

- Anonim şirketler için 250.000 TL,
 - Limited şirketler için 50.000 TL
- olarak belirlenmiştir.

Halka açık olmayan anonim şirketlerden kayıtlı sermaye sistemini kabul etmiş bulunanlar bakımından ise başlangıç sermayesi **500.000 TL** olarak uygulanmaktadır.

Söz konusu düzenlemenin mevcut şirketlere uygulanmasına ilişkin olarak, **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Geçici 15 inci maddesinin birinci fıkrasında;**

"Sermayeleri en az sermaye tutarının altında olan anonim ve limited şirketler, sermayelerini **31/12/2026** tarihine kadar 332 nci ve 580 inci maddelerde öngörülen tutarlara yükseltirler, aksi halde infisah etmiş sayılırlar."

hükmüne yer verilmiştir.
Bu doğrultuda, sermayesi;

- 250.000 TL'nin altında bulunan anonim şirketlerin sermayelerini en az 250.000 TL'ye,
- 50.000 TL'nin altında bulunan limited şirketlerin sermayelerini ise en az 50.000 TL'ye

yükseltmeleri ve sermaye artırımına ilişkin işlemleri **31.12.2026 tarihine kadar tamamlamaları** gerekmektedir.

SERMAYE ARTIRIMININ YAPILMAMASI HALİNDE ORTAYA ÇIKACAK HUKUKİ SONUÇLAR

Şirketlerin belirtilen süre içerisinde sermayelerini kanunda öngörülen asgari tutarlara yükseltmemeleri halinde, **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun Geçici 15 inci maddesi uyarınca infisah etmiş sayılacaklardır.**

Buradaki "**infisah**", şirketin hukuken sona erme durumuna gelmesi anlamına gelmektedir. Bununla birlikte, şirketin aynı gün içerisinde ticaret sicilinden otomatik olarak silinmesi söz konusu olmayıp, şirket açısından kanunda öngörülen **sona erme ve tasfiye sürecinin yürütülmesi** gerekecektir.

İnfisah sonucunda şirketin tasfiye sürecine girmesiyle birlikte;

1. Şirketin ticari faaliyetlerinin devamı **tasfiye amacıyla sınırlı hale gelir.**
2. Şirketin mevcut malvarlığı, alacakları ve borçları tespit edilerek tasfiye işlemleri yürütülür.
3. Şirketin üçüncü kişilerden olan alacaklarının tahsili ve mevcut borçlarının ödenmesi sağlanır.
4. Şirketin devam eden sözleşmeleri, hukuki ilişkileri ve diğer yükümlülükleri tasfiye kapsamında sonuçlandırılır.
5. Tasfiye sonunda şirketin kalan malvarlığının ortaklara dağıtılması ve diğer tasfiye işlemlerinin tamamlanmasının ardından şirketin **ticaret sicilindeki kaydı terkin edilir.**
6. Ticaret sicilinden terkin ile birlikte şirketin tüzel kişiliği sona erer.

Şirketin sona ermesi ve tasfiye sürecine ilişkin hükümler, anonim şirketler bakımından **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 529 ve devamı maddelerinde**, limited şirketler bakımından ise ilgili sona erme ve tasfiye hükümlerinde düzenlenmiştir. Sona erme sonrasında şirketin tasfiye amacıyla varlığını sürdürmesi ve tasfiye işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.

Dolayısıyla, **31.12.2026 tarihine kadar gerekli sermaye artırımının yapılmaması yalnızca sermaye tutarının eksik kalması şeklinde bir sonuç doğurmamakta; şirketin infisah etmiş sayılması ve devamında tasfiye sürecine girerek ticaret sicilinden terkin edilmesi sonucunu doğurabilecek nitelikte önemli bir hukuki risk oluşturmaktadır.**

Bu nedenle, şirketinizin mevcut sermaye tutarının kontrol edilerek sermayenin kanunda öngörülen asgari tutarın altında bulunması halinde, gerekli sermaye artırım işlemlerinin **31.12.2026 tarihinden önce tamamlanması** önem arz etmektedir.

Ayrıca, sermaye artırım işlemlerinin son tarihe bırakılmaması; genel kurul/ortaklar kurulu kararlarının alınması, gerekli belgelerin hazırlanması ve **ticaret sicili tescil işlemlerinin** süresi içerisinde tamamlanabilmesi açısından önemle tavsiye edilmektedir.



TEMAS

MONTHLY

DO YOUR BEST