

2023 / Mayıs-Haziran Dönemi Özelgeleri



İÇİNDEKİLER

İçindekiler	1
1. KATMA DEĞER VERGİSİ VE DİĞER İŞLEM VERGİLERİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	12
1.1. Arı Yetiştiricileri Birliğinin Üyelerine ve Üst Birliklere Üye Olan Diğer Birlik Üyelerine Arı Ürünleri Tesliminde KDV Oranı Hakkında (18.05.2023 Tarih ve 25871 Sayılı Özelge)	12
1.2. İşletme Kooperatifine Ait Gayrimenkullerin Kiraya Verilmesinde KDV Tevkifatı Olup Olmadığı Hakkında (15.05.2023 Tarih ve 104619 Sayılı Özelge)	13
1.2.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden	13
1.2.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	13
1.2.3. 1.39.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	14
1.3. Ambulansla Hasta Taşıma Hizmetinin KDV'den İstisna Olup Olmadığı Hakkında (24.04.2023 Tarih ve 467367 Sayılı Özelge)	14
1.4. Çelik Örgülü Lastik Konveyör Bant Tesliminde KDV Tevkifatı Olup Olmadığı Hakkında (12.05.2023 Tarih ve 19760 Sayılı Özelge)	15
1.5. Çöven Suyunun Tesliminde KDV Oranı (22.05.2023 Tarih ve 562937 Sayılı Özelge) ..	15
1.6. Demir-Çelik Ürünlerinin İthalatçısı Tarafından Tesliminde KDV Tevkifatı (30.05.2023 Tarih ve 227606 Sayılı Özelge).....	16
1.7. Facebook Firmasından Alınan Reklam Hizmeti Karşılığında Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi (30.05.2023 Tarih ve 539557 Sayılı Özelge)	16
1.7.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden	16
1.7.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	17
1.7.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	18
1.7.4. Vergi Usul Kanunu Yönünden	18
1.8. Fason Yetiştiricilik Faaliyetinde Vergilendirme Hk. (15.05.2023 Tarih ve 9678 Sayılı Özelge).....	19
1.8.1. KDV Kanunu Yönünden.....	19
1.8.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	20
1.9. Filipinler Cumhuriyeti Mukiminden İnternet Üzerinden Alınan Eğitim Ve Danışmanlık Hizmetlerinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu (25.05.2023 Tarih ve 110017 Sayılı Özelge).....	20
1.9.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	20
1.9.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	21

1.9.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	21
1.10. Hava Hattı İletkenleri ile Yuvarlak Telli Eşmerkez Tabakalı Örgülü İletkenlerin Tesliminde KDV Tevkifatı (08/05/2023 Tarihli 195911 Sayılı Özelge)	21
1.11. İmalat Sanayinde Kullanılmak Üzere Satın Alınacak Makinenin GTİP Numarasının Değişmesi Halinde İstisna Uygulanıp Uygulanmayacağı Hk. (03.05.2023 Tarih ve 492686 Sayılı Özelge).....	22
1.12. Kablo Kanal Sistemleri Tesliminde KDV Tevkifatı Hk. (14.04.2023 Tarih ve 24520 Sayılı Özelge).....	22
1.13. Kiralanan Ek İşyerine Ait Kira, Doğalgaz, Elektrik, Su Faturaları Gibi Giderlerin İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hk. (25/04/2023 Tarihli 469808 Sayılı Özelge).....	23
1.13.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	23
1.13.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	24
1.14. Mısır Sapı Alımında Uygulanacak Stopaj Oranı ve Tesliminde KDV Oranı Hk. (11/04/2023 Tarihli 37021 Sayılı Özelge)	24
1.14.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	24
1.14.2. Gelir Ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden	24
1.15. Mobil Tuvalet ve Banyo İthalinde KDV Oranı Hk. (12/04/2023 Tarihli 27419 Sayılı Özelge).....	24
1.16. Ticari Kazanç Mükellefinin Dil Eğitimi İçin Yaptığı Ödemelerin Gider Yazılıp Yazılmayacağı Hk. (22/05/2023 Tarihli 562950 Sayılı Özelge).....	25
1.16.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	25
1.16.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	25
1.17. Türkiye Mukimi KDV Mükellefiyeti Bulunmayan Kişiden Alınan Yurt Dışında Müşteri Bulma/Aracılık Hizmeti Hk. (18/05/2023 Tarihli 537364 Sayılı Özelge)	25
1.17.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	26
1.17.2. Katma Değer Vergisi Kanununu Yönünden.....	26
1.18. Twitch İnternet Sitesinde Yapılan Yayından Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi Hk. (25/04/2023 Tarihli 469801 Sayılı Özelge)	26
1.18.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	27
1.18.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	27
1.18.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden Yönünden.....	27
1.19. Vakıf İçin Düzenlenen Faturalarda Tevkifat Uygulaması Hk. (02/05/2023 Tarihli 197120 Sayılı Özelge).....	28
1.20. Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna HK. (22/05/2023 Tarihli 29958 Sayılı Özelge).....	28
1.20.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	29
1.20.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	29

1.21. Yabancı Uyruklu Kişilere Konut Satışında KDV Kanununun 13/İ Maddesine Göre İstisna Uygulanması Hk. (22/04/2023 Tarihli 82522 Sayılı Özelge).....	29
1.22. Yapı Ruhsatı Değişikliğinde KDV Oranı Belirlenirken Hangi Yapı Ruhsatının Esas Alınacağı Hk. (23/05/2023 Tarihli 568231 Sayılı Özelge).....	30
1.23. Yurt Dışına Ödenen Royalty Bedellerinin Vergilendirilmesi Hk. (10/04/2023 Tarihli 421922 Sayılı Özelge).....	31
1.23.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	31
1.23.2. KDV Kanunu Yönünden.....	31
1.24. Yurt Dışına Mukim Firmaya Ait Yazılım Programlarının Türkiye Distribütörlüğü Aracılığı İle Satışında Vergilendirme Hk. (12/05/2023 Tarihli 532884 Sayılı Özelge).....	32
1.24.1. Kurumlar Vergisi Yönünden.....	32
1.24.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	33
1.24.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	34
1.25. Yurt Dışında Üretilen Sanal Oyun İçeriklerine İlişkin Sanal Elmasların Bayilik Hakkı Kapsamında Türkiye'de Satışından Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi Hk. (15/05/2023 Tarihli 532884 Sayılı Özelge).....	34
1.25.1. Kurumlar Vergisi Yönünden.....	34
1.25.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	35
1.25.3. KDV Kanunu Yönünden.....	35
1.26. Yurt Dışındaki Personele Verilen Eğitim Hizmetinin KDV'den İstisna Olup Olmadığı Hk. (26/04/2023 Tarih 181840 Sayılı Özelge).....	36
1.27. Yurt Dışından Fotoğraf ve Video Satın Alınması Karşılığında Yapılacak Ödemelerin Vergilendirilmesi Hk. (03/04/2023 Tarih ve 393058 Sayılı Özelge).....	36
1.27.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	37
1.27.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	37
1.27.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	37
2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	38
2.1. 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanuna Göre Tasarım İndirimi Uygulanması Hk. (02/05/2023 Tarih ve 44120 Sayılı Özelge).....	38
2.2. 5746 Sayılı Kanun Kapsamında Tasarım Merkezi Tarafından Yürütülen Tasarım Projelerinin Devamı Niteliğindeki İlk Madde ve Malzeme Harcamalarının İndirimi Hk. (18/05/2023 Tarih ve 106775 Sayılı Özelge).....	38
2.3. Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat İşlerinde Gelir Vergisi Stopajı Hk. (18/05/2023 Tarih ve 4262 Sayılı Özelge).....	40
2.4. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kurum Kazançlarına İndirimli Kurumlar Vergisinin Uygulanma Dönemi Hk. (23/05/2023 tarih ve 49717 sayılı Özelge).....	40

2.5. ERP Lisansı ve ERP Yazılımı İçin Yapılan Ödemelerin İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Yatırım Harcaması Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hk. (18/05/2023 Tarih ve 106773 Sayılı Özelge).....	41
2.6. İlişkili Kişilerden Yapılan Mal ve Hizmet Alımları Dolayısıyla Vade Farklarının Örtülü Sermaye Kapsamında Kazanç Tespitinde Dikkate Alınıp Alınmayacağı HK. (22.05.2023 Tarih ve 73618 Sayılı Özelge).....	42
2.7. İndirimli Kurumlar Vergisi Hakkında (22.05.2023 Tarih ve 561630 Sayılı Özelge)	43
2.8. İnternet Sitesi Aracı Kılınarak Yapılan Satışların Vergisel Durumu Hk. (29/05/2023 Tarih ve 587625 Sayılı Özelge).....	44
2.8.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	44
2.8.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	45
2.8.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	45
2.9. İtalyan Lisesi Personelinin Ücretinin, Ülkelerindeki Yasa Gereği İtalya'nın Yetkili Kurumu Tarafından Avro Olarak Gönderilen Ve Özel Fon Hesabında Tutulan Tutardan Ödenmesi Halinde Vergilendirme Hk. (29/05/2023 Tarih ve 590741 Sayılı Özelge).....	45
2.10. Kiralanan Binek Otomobile İlişkin Tazminat Bedeli Ödemesinin Giderleştirilmesi Hk. (09/05/2023 Tarih ve 198932 Sayılı Özelge)	46
2.11. Kıst Dönem KDV Beyannamesinin Süresinde Verilmemesi Nedeniyle %5 Vergi İndiriminden Yararlanılıp Yararlanılmayacağı Hk. (23/05/2023 Tarih ve 109226 Sayılı Özelge)	46
2.12. Yurt Dışından İthal Edilen Yazılım Programları İçin Yapılan Ödemelerde Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hk. (24/05/2023 Tarih ve 570919 Sayılı Özelge)	47
2.12.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	47
2.12.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden	48
2.12.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	48
2.13. Yapılan İşin Yıllara Sari İnşaat İşİ Olarak Değerlendirilip Değerlendirilemeyeceği ve Yapılacak Ödemeler Üzerinden Vergi Kesintisi Yapılıp Yapılmayacağı Hk. (25/05/2023 Tarih ve 220044 Sayılı Özelge).....	49
2.14. Yurt Dışındaki Kurumlardan Alınan Sertifikalandırma Hizmeti Nedeniyle Yapılan Ödemelerde Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hk. (25/05/2023 Tarih ve 17192610-125[KV-20/49]-111076 Sayılı Özelge).....	49
2.14.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	50
2.14.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	50
2.15. Nevi Değişikliği Dolayısıyla Anonim Şirkete Dönüşen Şirkette Nevi Değişikliği Nedeniyle Ortaklara Verilen Hisse Senetlerinin İlk İktisap Tarihi Hk. (25/05/2023 Tarih ve 577449 Sayılı Özelge).....	51
2.16. Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanması Hakkında (29/05/2023 Tarih ve 587580 Sayılı Özelge).....	51

2.17. Yurt Dışından Satın Alınan Navigasyon Programı İçin Ödenecek Bedellerden Vergi Kesintisi Yapılıp Yapılmayacağı Hk. (29/05/2023 Tarih ve 589827 Sayılı Özelge)	51
2.17.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	52
2.17.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden	52
2.18. Yıllara Sari İnşaat İşinde Alt Yüklenicilerin Düzenleyecekleri Hakkedış Faturalarında Tevkifat Hk. (29/05/2023 Tarih ve 112486 Sayılı Özelge)	53
2.19. Ücret Ödemelerinin Gider Kaydedilmesi Hk. (29/05/2023 Tarih ve 11600 Sayılı Özelge)	54
2.20. Kurumlar Vergisi Mükellefi Olan Kooperatifin Mükellefiyetinin Devam Edip Etmeyeceği Hk. (31/05/2023 Tarih ve 229891 Sayılı Özelge)	54
2.21. Komple Yeni Yatırımda Diğer Faaliyetlerden Doğan Kazançlar Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Hk. (11/04/2023 Tarih ve 26829 Sayılı Özelge)	55
2.22. Kooperatif Tarafından Eski Çalışanına Yapılacak Kıdem, İhbar Tazminatı Vb. Ödemelerinin Vergilendirilmesi Hk. (18/05/2023 Tarih ve 46042 Sayılı Özelge).....	56
2.23. Kooperatife Ait Arsaların Açık Artırma Usulüyle Satışında KVK ve KDV Uygulaması Hk. (17/05/2023 Tarih ve 27609 Sayılı Özelge)	57
2.23.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	57
2.23.2. Katma Değer Vergisi Yönünden	58
2.24. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hk. (19/04/2023 Tarih ve 174093 Sayılı Özelge)	58
2.25. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hk. (10/04/2023 Tarih ve 7831 Sayılı Özelge)	59
2.26. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hk. (10/04/2023 Tarih ve 158575 Sayılı Özelge)	60
2.27. Nakdi Sermaye Artışında Faiz İndirimi ve İndirim Uygulamasına İlişkin Sınırlamalar Hk. (09/05/2023 Tarih ve 199185 Sayılı Özelge)	60
2.28. Şirket Adına Kayıtlı Araç Giderlerinde Gider Kısıtlaması Hk. (22/05/2023 Tarih ve 48469 Sayılı Özelge).....	61
2.29. Şirket Aktifine Kayıtlı Taşınmaz Satışında Kurumlar Vergisi ve KDV İstisnası Hk. (18/05/2023 Tarih ve 219104 Sayılı Özelge)	61
2.29.1. Kurumlar Vergisi Yönünden	62
2.29.2. Katma Değer Vergisi Yönünden	62
2.30. Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Firmaya Verilen Tasarım Hizmetleri Hk. (12/05/2023 Tarih ve 212590 Sayılı Özelge).....	62
2.31. Uluslararası Taşımacılık Hizmetlerine Kurumlar Vergisi Kanunu Kapsamında 1 Puan Kurumlar Vergisi Oranında İndirim Uygulanması Hk. (23/05/2023 Tarih ve 97624 Sayılı Özelge).....	64
2.32. Vakfa Ait Taşınmazın Kiraya Verilmesi Hk. (12/04/2023 Tarih ve 430067 Sayılı Özelge)	64

2.32.1. Kurumlar Vergisi Yönünden	65
2.32.2. Emlak Vergisi Kanunu Yönünden	65
2.33. Yurt Dışı İnşaat ve Montaj İşlerinden Elde Edilen Kazancın Kurumlar Vergisi Ve KDV Yönünden İstisna Olup Olmayacağı Hakkında (11/05/2023 Tarih ve 527246 Sayılı Özelge)66	
2.33.1. Kurumlar Vergisi Yönünden	66
2.33.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden	66
2.33.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden	68
2.34. Ücret Ödemelerinin Gider Kaydedilmesi Hakkında (29/05/2023 Tarih ve 11600 Sayılı Özelge).....	68
2.35. Yurt Dışı Mukimi Kurumlara Verilen Yazılım Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni (17/05/2023 Tarih ve 551297 Sayılı Özelge).....	69
2.35.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	70
2.35.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	70
2.35.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden	70
2.36. Yurt Dışında Yapılan Okul Tadilatı İşinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi Hakkında (11/04/2023 Tarih ve 161720 Sayılı Özelge)	71
2.36.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	71
2.36.2. Katma Değer Vergisi Yönünden	72
3. GELİR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	73
3.1. 7.000.-TL'yi Aşan Ücret Ödemelerinin Tevsik Zorunluluğu Hk. (09/02/2023 Tarih ve 77938 Sayılı Özelge).....	73
3.2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 231'inci Maddesi Gereği Akaryakıt Teslimlerinde Fatura Düzenlenmesi Hk. (20/10/2022 Tarih ve 19435 Sayılı Özelge)	73
3.3. 5746 Sayılı Kanun Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulamasında Ar-Ge Personelinin Haftalık Çalışma Saatinin 40 Saat Olarak Belirlenmesi Hk. (16/05/2023 Tarih ve 208794 Sayılı Özelge).....	74
3.4. Aktife Alınan Binek Araca İlişkin Amortismanı Aşan Tutarın Defter-Beyan Sistemine Ne Şekilde Kaydedileceği Hk. (07/12/2022 Tarih ve 569247 Sayılı Özelge).....	75
3.4.1. 3.71.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden.....	75
3.4.2. 3.71.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	76
3.5. Kiralanan Araçlara Ait Trafik Cezası, HGS Bedellerinin Aracı Kiralayana Yansıtılması Durumu Hk. (06/03/2023 Tarih ve 57081 Sayılı Özelge)	76
3.5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	76
3.5.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	77
3.5.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	77

3.6. Atıkların Geri Dönüştürülmesi Sürecinde Kullanılan Metallerin Ayırıştırılmasında Kullanılan İktisadi Kıymetlerin Amortisman Oranı Hk. (01/11/2022 Tarih ve 112443 Sayılı Özelge).....	77
3.7. Bakır, Pirinç, Gümüş ve Metallerden Oluşturulan Takı Çalışmalarının Esnaf Muafılığı Kapsamında Değerlendirilmesi Hk. (20/06/2023 Tarih ve 117687 Sayılı Özelge)	78
3.8. Bedelin Döviz Cinsinden veya Dövizde Endeksli Olarak Belirlendiği Satışlar Nedeniyle Ortaya Çıkan Kur Farkında Belge Düzeni ve KDV Uygulaması Hk. (16/03/2023 Tarih ve 323016 Sayılı Özelge).....	79
3.9. Defaten Ödenen Birikimli Hayat Sigortası Primlerinin Ücret Matrahından İndirimi Hk. (23/05/2023 Tarih ve 224293 Sayılı Özelge)	79
3.10. Döviz Alım Satım Faaliyetinde Bulunan Şirketin Altın Alım Satım İşine Girmesinden Dolayı Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluğu Hk. (04/01/2023 Tarih Ve E-95462982-105[VUK.ÖZLG-21-104]-3232 Sayılı Özelge).....	80
3.11. Elektrik Demir Direkleri İmalatı İşi ile İstigal Eden Şirketin Satışını Yaptığı Çeşitli Tip ve Ağırlıktaki Direkler İçin Düzenleyeceği Faturalarda Adet ve Kg Değerinin Nasıl Gösterileceği Hk.(14/04/2023 Tarih ve 11696 Sayılı Özelge)	80
3.12. Evde Hazırlanan Sofralık Zeytinlerin İnternet Üzerinden Satışı Hk. (26/06/2023 Tarih ve 59766 Sayılı Özelge)	81
3.13. Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı ile Değersiz Alacak Kaydı Hk. (13/02/2023 Tarih ve 199749 Sayılı Özelge)	82
3.14. Huzur Hakkı Olarak Ödenen Ücretlerden Yapılan Gelir Vergisi Kesintisi Hk. (18/05/2023 Tarih ve 10124 Sayılı Özelge).....	83
3.15. İnternet Ortamında Aracılık Faaliyetlerinin Vergisel Durumu Hk. (18/05/2023 Tarih ve 22025 Sayılı Özelge).....	84
3.16. İnternet Üzerinden Satışı Gerçekleştirilen Uluslararası Yolcu Biletlerinin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hk. (28/04/2023 Tarih ve 484745 Sayılı Önerge)	85
3.16.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	85
3.16.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	85
3.17. İş Ortaklığında İşin Ortaklardan Biri Tarafından Devir Alınması Hk. (14/04/2023 Tarih ve 167374 Sayılı Özelge).....	85
3.17.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	86
3.17.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	86
3.18. Yurtdışındaki Aracıya Ödenen Komisyon Bedelinin Sehven Ortak Hesabına Atılması Hk. (13/01/2023 Tarih ve 3829 Sayılı Önerge)	86
3.18.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden	87
3.18.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	87
3.19. Limited Şirket Ortaklarına Ödenen Huzur Hakkı Ödemelerine Asgari Ücret İstisnasının Uygulanıp Uygulanamayacağı Hk. (13/01/2023 Tarih ve 562790 Sayılı Özelge).....	87

3.20. Mülkiyeti Şirkete Ait Olmayan Arazi Üzerine Yapılacak Bina, Sabit Yapı, Tesislerin Amortismanı Hk. (14/12/2022 Tarih ve 583416 Sayılı Özelge).....	88
3.21. OSB'de Arsa Tahsisi İçin Alınan Avansın Yeniden Değerleme Oranına Göre Geri Verilmesinde KDV Oranı ve Belge Düzeni Hk. (17/11/2022 Tarih ve 273958 Sayılı Özelge) 90	
3.21.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden	90
3.21.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden	91
3.22. Otomasyon Cihazından Alınan Pompa Fişinin Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılmayacağı Hakkında (02/01/2023 Tarih ve 10526 Sayılı Özelge).....	91
3.22.1. Vergi Usul Kanunu Uygulaması.....	92
3.22.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulaması.....	92
3.23. Playstation Oyun Konsolunun Faydalı Ömrü Hk. (27/12/2022 Tarih ve 697596 Sayılı Özelge).....	92
3.24. Serbest Meslek Erbabı Tarafından Ödenen Otopark Ücretine İlişkin Alınan Ödeme Kaydedici Cihaz Fişinin Gider Olarak Kaydedilip Edilemeyeceği Hk. (06/06/2023 Tarih ve 245809 Sayılı Özelge).....	93
3.24.1. Gelir Vergisi Kanunu Açısından	93
3.24.2. Vergi Usul Kanunu Açısından	93
3.25. Serbest Meslek Faaliyetine İlişkin Yapılan Harcamaların İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hk. (15/05/2023 Tarih ve 540994 Sayılı Özelge)	93
3.26. Serbest Meslek Kazanç Mükellefiyeti Bulunan Kişinin Aynı Zamanda Ücretli Olarak Çalıştığı Şirkete Mesleki Faaliyetine İlişkin Vermiş Olduğu Hizmet Hk. (17/05/2023 Tarih ve 94276 Sayılı Özelge).....	94
3.27. Sınav Hizmetine İlişkin Yapılan Ödemelerin Eğitim Gideri Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hk. (22/06/2023 Tarih ve 261976 Sayılı Özelge)	94
3.28. Site Yönetiminden Kiralanan İşyeri İçin Ödenen Şerefiye Bedeli Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı ve Belge Düzeni Hk. (24/10/2023 Tarih ve 486865 Sayılı Özelge) ...	95
3.28.1. Gelir Vergisi Ve Kurumlar Vergisi Kanunları Yönünden	95
3.28.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	96
3.29. Suudi Arabistan'da Geçici Olarak Görevlendirilen Personelin Gelirinin Vergilendirilmesi Hk. (23/06/2023 Tarih ve 59026 Sayılı Özelge)	96
3.30. Halk Otobüsü İşletmelerinin Belge Düzeni Hk. (11/04/2023 Tarih ve 84879 Sayılı Özelge).....	98
3.31. Şirket Müdürünün İşin Gereği Olarak Yurtdışında Fuar Katılmak İçin Yapmış Olduğu Konaklama ve Seyahat Harcamalarının Gider Olarak Kaydedilip Kaydedilemeyeceği Hk. (27/04/2023 Tarih Ve 481232 Sayılı Özelge)	98
3.31.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	98
3.31.2. Vergi Usulu Kanunu Yönünden	99

3.32. Yatırım Amaçlı Alınan Külçe Altının Değerlemesi Hk. (07/12/2022 Tarih ve 1446233 Sayılı Özelge).....	99
3.32.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	99
3.32.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	99
3.33. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının Düzenleyeceği Tahakkuk Fişinin Fatura Yerine Kullanılıp Kullanılmayacağı Hk. (27/02/2023 Tarih ve 12334 Sayılı Özelge)	99
3.33.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	100
3.33.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	100
3.34. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Alınan Makine ve Teçhizata İlişkin Nakliye ve Montaj Giderlerinin Maliyete Eklenip Eklenmeyeceği Hk. (06/12/2022 Tarih Ve 1435824 Sayılı Özelge).....	101
3.35. Yeni Alınan Arsa ile Üzerinde Fabrika Bulunan Arsanın Birleştirilmesi Sonrasında Yeni Arsa Bedelinin Maliyete Eklenmesi ve Amortisman Süresi Hk. (19/01/2023 Tarih ve 1519 Sayılı Özelge).....	101
3.36. Yurt Dışında Faaliyet Gösteren Şirketin Garanti Kapsamında Bedelsiz Mal Sevkiyatlarının Yurt İçinde Faaliyet Gösteren Yetkili Servis Tarafından Gerçekleştirilmesinde Vergilendirme Hk. (24/03/2023 Tarihli ve 357675 Sayılı Özelge)	102
3.36.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	103
3.36.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	104
3.36.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden	105
3.37. Yurt Dışı Mukimi Kişi Ya Da Şirketlere Verilen Danışmanlık Hizmetinden Elde Edilen Kazancın İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hakkında (22/05/2023 Tarihli ve 107854 Sayılı Özelge).....	106
3.37.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	106
3.37.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	106
3.38. Yurt Dışında Okuyan Türk Öğrenciden Yine Yurt Dışında Alınan İletişim ve Tercümanlık Hizmetinin Vergilendirilmesi Hakkında (16/05/2023 Tarihli ve 32111 Sayılı Özelge)	107
3.38.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	107
3.38.2. Katma Değer Vergisi Yönünden	108
4. VERGİ USUL KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	108
4.1. 7.000.-TL'yi Aşan Ücret Ödemelerinin Tevsik Zorunluluğu Hakkında (09/02/2023 Tarih ve 77938 Sayılı Özelge).....	108
4.2. Kiralanan Araçlara Ait Trafik Cezası, HGS Bedellerinin Aracı Kiralayana Yansıtılması Durumu Hk. (06/03/2023 Tarih Ve 57081 Sayılı Özelge).....	109
4.2.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	109
4.2.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden.....	109
4.2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	110

4.3. Bedelin Döviz Cinsinden veya Dövizde Endeksli Olarak Belirlendiği Satışlar Nedeniyle Ortaya Çıkan Kur Farkında Belge Düzeni ve KDV Uygulaması Hk. (16/03/2023 Tarih ve 323016 Sayılı Özelge).....	110
4.4. Döviz Alım Satım Faaliyetinde Bulunan Şirketin Altın Alım Satım İşine Girmesinden Dolayı Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluğu Hakkında (04/01/2023 Tarih ve 3232 Sayılı Özelge).....	111
4.5. Elektrik Demir Direkleri İmalatı İşi ile İştigal Eden Şirketin Satışını Yaptığı Çeşitli Tip Ve Ağırlıktaki Direkler İçin Düzenleyeceği Faturalarda Adet Ve Kg Değerinin Nasıl Gösterileceği Hakkında (21/10/2022 Tarih Ve 11696 Sayılı Özelge)	111
4.6. Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı ile Değersiz Alacak Kaydı Hk. (13/02/2023 Tarih ve 199749 Sayılı Özelge)	112
4.7. İnternet Ortamında Aracılık Faaliyetlerinin Vergisel Durumu Hakkında (25/04/2023 Tarih ve 22025 Sayılı Özelge).....	114
4.8. İnternet Üzerinden Satışı Gerçekleştirilen Uluslararası Yolcu Biletlerinin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hakkında (28/04/2023 Tarih ve 484745 Sayılı Özelge).....	114
4.8.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	115
4.8.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	115
4.9. İş Ortaklığında İşin Ortaklardan Biri Tarafından Devir Alınması Hakkında (14/04/2023 Tarih ve 167374 Sayılı Özelge).....	115
4.9.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	116
4.9.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	116
4.10. Yurtdışındaki Aracıya Ödenen Komisyon Bedelinin Sehven Ortak Hesabına Atılması Hk. (13/01/2023 Tarih ve 3829 Sayılı Özelge)	116
4.10.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden	117
4.10.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	117
4.11. Otomasyon Cihazından Alınan Pompa Fişinin Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılamayacağı Hk. (02/01/2023 Tarihli ve 10526 Sayılı Özelge).....	117
4.11.1. Vergi Usul Kanunu Uygulaması.....	118
4.11.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulaması.....	118
4.12. Şehir İçi Halk Otobüsü İşletmeciliğinde E-Arşiv Portal Üzerinden Geriye Dönük Fatura Düzenlenip Düzenlenmeyeceği Hk. (11/04/2023 Tarih ve 84879 Sayılı Özelge).....	118
4.13. Şirket Müdürünün İşin Gereği Olarak Yurtdışında Fuara Katılmak İçin Yapmış Olduğu Konaklama ve Seyahat Harcamalarının Gider Olarak Kaydedilip Kaydedilemeyeceği Hk. (27/04/2023 Tarih ve 481232 Sayılı Özelge)	119
4.13.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	119
4.13.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	120
4.14. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının Düzenleyeceği Tahakkuk Fişinin Fatura Yerine Kullanılıp Kullanılamayacağı Hk. (27/02/2023 Tarih ve 12334 Sayılı Özelge)	120

4.14.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	120
4.14.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	120
4.15. Yeni Alınan Arsa ile Üzerinde Fabrika Bulunan Arsanın Birleştirilmesi Sonrasında Yeni Arsa Bedelinin Maliyete Eklenmesi ve Amortisman Süresi Hk. (19/01/2023 Tarihli ve 1519 Sayılı Özelge).....	121
4.16. Yurt Dışında Faaliyet Gösteren Şirketin Garanti Kapsamında Bedelsiz Mal Sevkiyatlarının Yurt İçinde Faaliyet Gösteren Yetkili Servis Tarafından Gerçekleştirilmesinde Vergilendirme Hk. (24/03/2023 Tarihli ve 357675 Sayılı Özelge)	122
4.16.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	123
4.16.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	123
4.16.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden	124

1. KATMA DEĞER VERGİSİ VE DİĞER İŞLEM VERGİLERİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER

1.1. Arı Yetiştiricileri Birliğinin Üyelerine ve Üst Birliklere Üye Olan Diğer Birlik Üyelerine Arı Ürünleri Tesliminde KDV Oranı Hakkında ([18.05.2023 Tarih ve 25871 Sayılı Özelge](#))

Özelge talep formlarınızın incelenmesinden; ... İli Arı Yetiştiricileri Birliği olarak üyelerinize ve üst birliklere üye olan diğer birlik üyelerine yapacağınız arı ürünleri (bal, polen, propolis, arı sütü vb.), arıcılık malzeme ve ekipmanları (kavanoz, bal tenekesi, maske, eldiven, körük, örtü bezi vb.), arı yemi (fondon şeker, kek, şeker vb.), ilaç (formik asit, oksalik asit, nosemit vb.), kovan ve temel petek ürünleri teslimlerinin katma değer vergisinden (KDV) istisna olup olmadığı, istisna olmaması durumunda uygulanacak KDV oranı hususunda görüş talep edilmektedir.

Birliğinizin üyelerine ve üst birliklere üye olan diğer birlik üyelerine yapacağı arı ürünleri (bal, polen, propolis, arı sütü vb.), arıcılık malzeme ve ekipmanları (kavanoz, bal tenekesi, maske, eldiven, körük, örtü bezi vb.), ilaç (formik asit, oksalik asit, nosemit vb.), kovan ve temel petek teslimlerinin KDV Kanununun 17/1-a maddesi çerçevesinde değerlendirilmesi mümkün bulunmamakta olup, söz konusu ürünlerin tesliminde KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, üyelerinize ve üst birliklere üye olan diğer birlik üyelerine yapacağınız arı yemi (fondon şeker, kek, şeker vb.) teslimlerinin, bu ürünlerin sadece hayvan gıdası olarak kullanılması halinde, KDV Kanununun 13/1 maddesi kapsamında KDV'den istisna olması gerekmektedir.

Öte yandan, mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Bu kapsamda KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve

hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler içinse %18 olarak uygulanmaktadır.

1.2. İşletme Kooperatifine Ait Gayrimenkullerin Kiraya Verilmesinde KDV Tevkifatı Olup Olmadığı Hakkında ([15.05.2023 Tarih ve 104619 Sayılı Özelge](#))

İşletme kooperatifi olarak mülkiyeti kooperatife ait gayrimenkullerin kiraya verilmek suretiyle işletilmesi, kooperatife ait alanların bakımı, korunması ve kooperatif mülkiyetinde olan arsaların dönüştürülerek yeni binalar oluşturulması faaliyetlerinizin olduğu, ayrıca kooperatife ait mevduat faiz gelirlerinin de bulunduğu belirtilerek gayrimenkullerden elde edilen kira gelirlerine gelir vergisi ve kurumlar vergisi stopajı yapılıp yapılmayacağı, kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilip ettirilmeyeceği, kira tahsilatlarına ait fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ve katma değer vergisi (KDV) uygulanıp uygulanmayacağı ile KDV uygulanması durumunda KDV tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüş talep edilmiştir.

1.2.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Kooperatifinize ait gayrimenkullerin kiraya verilmesi işlemi faturanın, esas itibarıyla, her bir KDV vergilendirme dönemi (ay) itibarıyla, aylık kira tutarı dikkate alınmak suretiyle, ilgili ayın son gününden itibaren 7 gün içerisinde kiracı adına düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca, faturanın kiralama hizmetinin ifasından önce de düzenlenmesi mümkündür.

1.2.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kooperatifiniz tarafından ortaklara, ortak olmayanlara, mükellefiyeti bulunanlara veya mükellefiyeti bulunmayanlara kooperatifinize ait gayrimenkullerin kiraya verilmesi ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek olup, bu faaliyetlerden elde edilen kazancın tamamının Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-k maddesinde yer alan muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıması halinde, kooperatifiniz tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmekte olup bu faaliyete ilişkin giderlerin kurum kazancının tespitinde dikkate alınabileceği tabiidir.

Ancak kooperatifinizin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirlerinden ve mevduat faizlerinden ibaret olması halinde, kurumlar vergisi beyannamesi (geçici vergi beyannameleri dahil) verilmesine gerek bulunmamakta olup, bu durumda anılan gelirler üzerinden yapılan vergi kesintisi nihai vergi olacaktır.

Ayrıca, kooperatifinizin vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ve mevduat faizi geliri yanında başka gelirlerinin de bulunması durumunda, kooperatif kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda olduğundan, söz konusu taşınmaz kira gelirlerinin ve mevduat faizi gelirlerinin de bu beyannameye dahil edilmesi gerekecektir. Bununla birlikte, kira ve mevduat faiz gelirleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci veya Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67'nci maddesi uyarınca kesinti yoluyla ödenmiş olan vergilerin, hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebileceği tabiidir.

1.2.3. 1.39.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Kooperatifinizin aktifine kayıtlı ve/veya envanterine dahil bulunan gayrimenkullerin kiraya verilmesi işlemi 3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olup, söz konusu kiralama hizmetine ilişkin hesaplanan KDV'nin, KDV mükellefiyeti bulunan kooperatifiniz tarafından ilgili dönemlerde genel esaslar çerçevesinde beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan söz konusu kiralama hizmetinin Tebliğin (I/C-2.3.2.13.) bölümünde sayılanlara sunulması ve KDV dahil bedelin 2.000 TL'yi aşması halinde kiralama hizmetine ilişkin kooperatifinizce düzenlenecek faturalarda yer alan KDV tutarı üzerinden bu kapsamdaki alıcılar tarafından (5/10) oranında tevkifat uygulanması gerekmektedir.

1.3. Ambulansla Hasta Taşıma Hizmetinin KDV'den İstisna Olup Olmadığı Hakkında (24.04.2023 Tarih ve 467367 Sayılı Özelge)

Ambulansla hasta taşıma hizmeti işi ile iştigal eden Şirketinizin, ...'ya vereceği ambulansla hasta taşıma hizmetinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun geçici 26'nci maddesi kapsamında KDV'den istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Buna göre, ...ya vereceğiniz ambulansla hasta taşıma hizmetinin, adı geçen kuruluşlara ait "KDV/ÖİV Diplomatik İstisna Kartında bulunan hizmetler kapsamında olduğu değerlendirildiğinden, söz konusu hizmetin KDV Kanununun geçici 26'ncı maddesine göre KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

1.4. Çelik Örgülü Lastik Konveyör Bant Tesliminde KDV Tevkifatı Olup Olmadığı Hakkında ([12.05.2023 Tarih ve 19760 Sayılı Özelge](#))

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC) 4010.11.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyonunda (GTİP) "çelik örgülü lastik konveyör band" adlı ürünü imal ettiğiniz, söz konusu ürünün imalatı sırasında alt ve üst kaplama kauçuklarının arasına taşıma özelliğine ve mukavemetine göre 7312.10.81.00.00 GTİP numaralı çelik halatlardan yapılan çelik hasır konulduktan sonra gerekli vulkanizasyon işlemi yapıldığı belirtilerek, ürettiğiniz konveyör bant ürününün tesliminde KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirketiniz tarafından imal edilen TGTC'nin Kauçuk ve mamulleri başlıklı 40 no.lu faslında yer alan 4010.11.00.00.00 (Sadece metalle takviye edilmiş olanlar) GTİP kapsamındaki çelik örgülü lastik konveyör bant teslimleri, Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8) bölümü kapsamındaki ürünlerden olmadığından mezkur bölüm kapsamında tevkifat uygulanmayacaktır.

1.5. Çöven Suyunun Tesliminde KDV Oranı ([22.05.2023 Tarih ve 562937 Sayılı Özelge](#))

Şirketiniz tarafından imal edilen, helva vb. gibi gıda maddelerinde katkı maddesi olarak kullanılan ve Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC) 1302.19.70.99.90 gümrük tarife istatistik pozisyonu (GTİP) numarasında yer aldığı belirtilen çöven suyu isimli ürünün tesliminde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hakkında görüş talep edilmektedir.

Şirketiniz tarafından imal edilen ve özelge talep formu ekinde yer alan gümrük beyannamesinde TGTC'nin 1302.19.70.99.90 GTİP numarasında yer aldığı anlaşılan soapwort extract (çöven suyu) ticari tanımlı ürünün, 2007/13033 sayılı BKK eki (I) ve (II) sayılı listelerde yer almaması nedeniyle ithal ve yurtiçi tesliminde %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

1.6. **Demir-Çelik Ürünlerinin İthalatçısı Tarafından Tesliminde KDV Tevkifatı (30.05.2023 Tarih ve 227606 Sayılı Özelge)**

İthalatçı firmadan demir çelik ürünü olan levha sac malzemesi satın alındığı, ancak ithalatçı firmanın tarafınıza yapacağı teslimden önce levha sac malzemelerin üzerinde kumlama ve boya işçiliği yaparak tarafınıza teslimi gerçekleştirdiği belirtilerek, ithalatçı firmanın düzenleyeceği faturada katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Levha sac malzemelerinin kumlama ve boya işçiliğine tabi tutularak ithalatçı firma tarafından tarafınıza teslimi, ithal edilen malın doğrudan teslimi olarak değerlendirilemeyeceğinden, düzenlenecek faturalarda mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.) bölümü kapsamında (4/10) oranında, 1/11/2022 tarihinden itibaren teslimlerinde ise (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

1.7. **Facebook Firmasından Alınan Reklam Hizmeti Karşılığında Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi (30.05.2023 Tarih ve 539557 Sayılı Özelge)**

Şirketinizin yurt dışı merkezli Facebook firmasından reklam hizmeti aldığı ve bu hizmete ilişkin yapılan ödemeler üzerinden Facebook tarafından fatura düzenlendiği belirtilerek yapılan ödemelerin bu firmalardan alınan faturalar dayanak gösterilerek 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip edilmeyeceği ile BS bildirimini yapıp yapılmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

1.7.1. **Vergi Usul Kanunu Yönünden**

Tarafınızca reklam hizmeti kapsamında ödemede bulunulan yurt dışında mukim kuruluşun, ülkemizde mükellefiyetinin bulunması durumunda, birinci sınıf tüccarlara ilişkin defter tutma ve belge düzenleme yükümlülüklerinin, bu mükellef tarafından genel hükümler çerçevesinde yerine getirilmesi gerekmekte olup, bu halde ödemeye ilişkin makbuz/ekstrenin Vergi Usul Kanunu uygulamasında kayıtların tevsikinde, tevsik edici belge olarak kabul edilmeyeceği tabiidir.

Reklam hizmeti kapsamında ödemede bulunulan yurt dışında mukim kuruluşun, ülkemizde mükellefiyetinin bulunmaması durumunda ise yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan hizmet karşılığında ödemede bulunan gelir veya

kurumlar vergisi mükelleflerinin yaptıkları ödemelerin Vergi Usul Kanununun 229 uncu ve müteakip maddelerinde belirtilen fatura veya fatura yerine geçen belge veya ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge ile tevsik edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, bu halde ödemeye ait makbuz/ekstrenin kayıtların tevsikinde, tevsik edici belge olarak kabul edilmesi, ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge mahiyetinde olmasına bağlı bulunmaktadır.

Dolayısıyla, reklam hizmeti kapsamında Facebook'a yaptığınız ödemelerin Vergi Usul Kanununun 229 uncu ve müteakip maddelerinde belirtilen fatura veya fatura yerine geçen belge ile tevsik edilmesi halinde bu belgelerin, ödemenin fatura veya fatura yerine geçen belge ile tevsik edilmeyip makbuz/ekstre verilmesi halinde ise söz konusu makbuz/ekstrenin ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge mahiyetinde olması durumunda ödemeye ilişkin makbuz/ekstrenin 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar doğrultusunda Ba bildirim formuna dahil edilmesi gerekmektedir.

1.7.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Dar mükellefiyete tabi kurumların ticari kazançlarının Türkiye'de kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için Türkiye'de 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun bir iş yeri bulunması veya daimî temsilci bulundurmaları ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların;

- Yurt dışında elde ettikleri ticari kazançları Türkiye'de kurumlar vergisine tabi olmadığından ve

- Sözleşme de dahil olmak üzere hizmete ilişkin süreçlerin Türkiye'deki iş yerinde veya daimi temsilcisi vasıtasıyla yürütülmemesi kaydıyla yurt dışında yayınlanmak üzere vermiş oldukları internet ortamında reklam hizmetleri Türkiye'deki iş yerinde veya daimi temsilcisi vasıtasıyla yapılan işler olarak değerlendirilemeyeceğinden yurt dışındaki müşterilere yönelik olarak yurt dışında yayınlanan internet ortamında reklam hizmetlerine ilişkin olarak yapılacak ödemelerden 476 sayılı Karar kapsamında vergi kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Öte yandan; Google ve Facebook gibi firmaların Türkiye'de temsilciliklerinin bulunması durumunda ise internet ortamında verilen söz konusu reklam hizmetleri Türkiye'deki iş yerinde veya daimî temsilcisi vasıtasıyla yapılan işler olarak değerlendirileceğinden, reklam hizmetlerine ilişkin olarak dar mükellefiyete tabi kurumlara yapılacak ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, yurt içindeki müşterilere yönelik olarak yurt içinde yayınlanan internet ortamında reklam hizmetlerine ilişkin olarak dar mükellefiyete tabi kurumlara yapacağınız ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

1.7.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışından alınan söz konusu hizmet nedeniyle Facebook'un Türkiye'de iş yeri oluşması halinde reklam hizmetine ilişkin hesaplanacak KDV için Tebliğin (I/C-2.1.3.2.15.) bölümü kapsamında (3/10) oranında tevkifat uygulanarak Şirketiniz tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, bu hizmetler nedeniyle Facebook'un Türkiye'de iş yeri oluşmaması halinde ise, hesaplanan KDV'nin tamamının tarafınızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

1.7.4. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının, saha ortalamasının altında olması durumunda Şirketinizce verilecek civciv primi tutarının "fason civciv yetiştiriciliği hizmeti" bedelinin bir unsuru olarak değerlendirilmesi gerektiğinden, söz konusu hizmetin, civciv farkı tutarı da dikkate alınmak suretiyle, yetiştiricilerin mükellefiyet durumuna göre 213 sayılı Kanunun 232'nci maddesi kapsamında fatura veya 234'üncü maddesi kapsamında gider pusulası ile belgelendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının, saha ortalamasının üstünde olması halinde civciv farkının yetiştiriciye yapılan teslim olarak

değerlendirilmesi gerektiğinden söz konusu fark için Şirketiniz tarafından genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

1.8. Fason Yetiştiricilik Faaliyetinde Vergilendirme Hk. ([15.05.2023 Tarih ve 9678 Sayılı Özelge](#))

Ticari faaliyetinizi icra ederken damızlık yumurtlatma çiftliklerinden elde edilen yumurtaların, kuluçka tesislerinde kuluçkaya yatırıldığı ve civciv üretildiği, üretilen bu civcivlerin, sözleşmeli fason yetiştiricilere etlik piliç (broiler) yetiştirilmek üzere emanet edilerek fason yetiştirme hizmeti alındığı,

- Bahsi geçen hizmet için ilgili yetiştirme dönemine ait hakediše tutarının hesaplanması amacıyla "Alacak Protokolü" düzenlendiği, protokol üzerinden hesaplanan tutarın, fason yetiştiricinin hakediș bedeli olarak yetiştiricinin mükellefiyet durumuna göre gider pusulası veya fatura ile belgelendirildiği,

- "Alacak Protokolü"nde yer alan "Civciv farkı (+/-)" kaleminin; Şirketiniz tarafından yetiştiricilere gönderilen civcivlerdeki ölüm sayısı ile Şirket tarafından haftalık saha ortalamasına göre hesaplanan ölüm sayısının mukayesesi olduğu,

- Yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının; saha ortalamasının altında kaldığında civciv primi verildiği, saha ortalamasının üstünde olması halinde, ortalamanın üstünde kalan civciv sayısının birim fiyat ile çarpılarak yetiştiricinin hak edişine negatif olarak yansıtıldığı belirtilerek "Alacak Protokolü"nde bulunan hesaplama kalemlerinden civciv farkı tutarının ayrı bir teslim sayılıp sayılmayacağı, ayrıca belgelendirilip belgelendirilmeyeceği ve katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

1.8.1. KDV Kanunu Yönünden

Yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının, saha ortalamasının altında kalması halinde Şirketinizce verilecek civciv primi tutarının "fason civciv yetiştiriciliği hizmeti" bedelinin bir unsuru olarak değerlendirilmesi ve hizmeti aldığınız kişi/kurumun KDV mükellefi olması durumunda ilgili hizmete ilişkin matrahın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Öte yandan, yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının, saha ortalamasının üstünde olması halinde civciv farkının yetiştiriciye yapılan

teslim olarak değerlendirilmesi ve Şirketiniz tarafından düzenlenecek faturada genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.

1.8.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının, saha ortalamasının altında olması durumunda Şirketinizce verilecek civciv primi tutarının "fason civciv yetiştiriciliği hizmeti" bedelinin bir unsuru olarak değerlendirilmesi gerektiğinden, söz konusu hizmetin, civciv farkı tutarı da dikkate alınmak suretiyle, yetiştiricilerin mükellefiyet durumuna göre 213 sayılı Kanunun 232'nci maddesi kapsamında fatura veya 234'üncü maddesi kapsamında gider pusulası ile belgelendirilmesi gerekmektedir. Öte yandan, yetiştiricinin kümeslerindeki ölüm oranının, saha ortalamasının üstünde olması halinde civciv farkının yetiştiriciye yapılan teslim olarak değerlendirilmesi gerektiğinden söz konusu fark için Şirketiniz tarafından genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

1.9. Filipinler Cumhuriyeti Mukiminden İnternet Üzerinden Alınan Eğitim Ve Danışmanlık Hizmetlerinin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu ([25.05.2023 Tarih ve 110017 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin internet üzerinden yabancı dil eğitimi ve hızlı dil öğrenimi için eğitim yöntemleri üzerine danışmanlık hizmeti verdiği, söz konusu faaliyeti kapsamında Filipinler mukimi ...'dan yine internet üzerinden video konferans veya uygulama yoluyla canlı eğitim ve danışmanlık hizmeti aldığı belirtilerek, alınan bu hizmetler karşılığı yapılan ödemelerin vergi kanunları karşısındaki durumu hakkında görüş talep edilmektedir.

1.9.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Filipinler Cumhuriyeti mukimi kişiden almış olduğunuz eğitim ve danışmanlık hizmetinin serbest meslek hizmeti olarak değerlendirilmesi gerektiğinden, söz konusu eğitim ve danışmanlık hizmeti karşılığı yapacağınız ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2/b) bendi uyarınca gelir vergi tevkifatı yapmanız gerekmektedir.

1.9.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Başvurunuzun ekinde yer alan "ikamet belgesinin" belediyeden alındığı, söz konusu kişinin tüm dünya kazançları üzerinden Filipinler'de vergiye tabi olduğunu göstermediği görülmüş olup Anlaşma hükümlerinden faydalanılabilmesi için yukarıda belirtildiği şekilde Filipinler yetkili makamlarından mukimlik belgesinin alınarak vergi sorumlularına ve/veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

1.9.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından Filipinler Mukimi şahıstan internet aracılığıyla alınan eğitim ve danışmanlık hizmetlerinden Türkiye'de faydalanılacağından işlem KDV'ye tabi olup, söz konusu eğitim ve danışmanlık hizmet bedelleri üzerinden hesaplanan KDV'nin Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Öte yandan, Şirketinizce 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenen KDV'nin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

1.10. Hava Hattı İletkenleri ile Yuvarlak Telli Eşmerkez Tabakalı Örgülü İletkenlerin Tesliminde KDV Tevkifatı [\(08/05/2023 Tarihli 195911 Sayılı Özelge\)](#)

Şirketinizin 256202, 256101 ve 422204 nace kodları ile ağırlıklı olarak kısa ve uzun mesafe enerji nakil hatlarının inşası ile söz konusu enerji nakil hattı direklerinin imalatı alanında faaliyet gösterdiği, iletken imalatınızın ulusal ve uluslararası standartlarda "Hava Hattı İletkenleri - Yuvarlak Telli Eşmerkez Tabakalı Örgülü İletkenler" ya da orijinal haliyle Conductors For Overhead Lines - Round Wire Concentric Lay Stranded Conductors" olarak isimlendirilen iletim hatları iletkenleri olduğu, söz konusu iletkenlerin ise çeşitli katmanlardan oluştuğu, birinci ve ikinci katmanların iletkenin merkezinde kullanılan ve direkler arasında iletkenin yükünü alan, taşıyan galvaniz kaplı çelik halat olduğu, bu çelik katmanlar üzerine üçüncü, dördüncü ve beşinci katmanlar olarak alüminyum katların örülerek iletken hale geldiği ve kullanılan tellerin alüminyum filmaşından soğuk şekillendirme metodu ile çekilmiş solvent kaplı alüminyum teller olduğu belirtilmiş olup, söz konusu

ürünlerin tesliminde katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hakkında görüş istenilmektedir.

Şirketiniz tarafından üretilen ve 7614.10.00.00.00 (Alüminyumdan demetlenmiş teller, kablolar, örme halatlar ve benzerleri (elektrik için izole edilmemiş olanlar): - Çelik özlü olanlar) gümrük tarife istatistik pozisyonunda tanımlı olduğu anlaşılan "Hava Hattı İletkenleri - Yuvarlak Telli Eşmerkez Tabakalı Örgülü İletkenler "in KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara tesliminde (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

1.11. İmalat Sanayinde Kullanılmak Üzere Satın Alınacak Makinenin GTİP Numarasının Değişmesi Halinde İstisna Uygulanıp Uygulanmayacağı Hk. (03.05.2023 Tarih ve 492686 Sayılı Özelge)

Şirketinizin imalat sanayinde faaliyet gösterdiği ve sanayi sicil belgesine haiz olduğu, yurt dışından 8456.11.90.00.00 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu (GTİP) numaralı makinayı ithal etmek istediğiniz ancak 30/4/2018 tarihli ve 2018/11674 sayılı Kararname eki makina ve teçhizat listesi kapsamına bakıldığında listede 8456.11.90.10.00 şeklinde GTİP numarasının yer aldığı, ilgili GTİP pozisyonlarının korelasyona tabi tutulduğu ve 8456.11.90.10.00 pozisyonunun gümrük sisteminde değiştiği belirtilerek, 8456.11.90.00.00 GTİP numaralı ürünün ithalinin Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun geçici 39 uncu maddesi kapsamında KDV'den istisna olup olmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

1/1/2022 tarihinden itibaren "8456.11.90.00.00 Diğerleri" GTİP numarasında sınıflandırılan eşyanın ithalinin KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/E-9.) bölümünde yer alan şartların da sağlanması kaydıyla 3065 sayılı Kanunun geçici 39 uncu maddesine göre istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

1.12. Kablo Kanal Sistemleri Tesliminde KDV Tevkifatı Hk. (14.04.2023 Tarih ve 24520 Sayılı Özelge)

Şirketinizin metal ve sacdan kablo kanal sistemleri imal ettiği belirtilerek söz konusu ürünlerin tesliminde katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirketinizin metal ve sacdan imal ettiği kablo kanal sistemleri nihai ürün niteliğinde olduğundan, söz konusu ürünlerin tesliminde mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.) bölümü kapsamında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

1.13. Kiralanan Ek İşyerine Ait Kira, Doğalgaz, Elektrik, Su Faturaları Gibi Giderlerin İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hk. [\(25/04/2023 Tarihli 469808 Sayılı Özelge\)](#)

TURSAB onaylı Turizm Acentesi Belgesine sahip olduğunuz ve sağlık turizmi faaliyeti ile iştigal ettiğinizden bahisle yurt dışından ülkemize tedavi amaçlı gelmek isteyen yabancı uyruklu hastaları bulup irtibata geçerek anlaşma yaptığınız, anlaşma kapsamında yabancı uyruklu hastaları havalimanlarında karşıladığınız, konaklayacağı otele yerleştirdiğiniz, yeme-içme vb. giderleri karşıladığınız, müşterilerin özel sağlık kuruluşlarında tedavilerinin yaptırılmasına müteakip; tedavi sonrası kontrol süresine kadar ülkemizde geçirecekleri günlerde konaklama, yeme-içme vb. giderleri ile Türkiye'de yapılan tüm masrafları turizm acentesi olarak karşıladığınız ve bu doğrultuda yabancı uyruklu müşteriler için tedavileri sonrasında kontrolleri için bekledikleri sürelerde kullanımlarına tahsis edilmek üzere ek işyeri (müşteri lojmanı) kiraladığınız ve ek işyeri için temizlikçi ve aşçı çalıştırmak istediğiniz belirtilerek kiralanan ek işyeri için ve çalıştırılacak personellere ait giderler ile bu işyerine ait; kira, elektrik, su, telefon, internet, yemek, ulaşım, temizlik, kırtasiye vb. giderlerin kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği ve bu giderler için ödenen katma değer vergisinin (KDV) indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

1.13.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Ek işyeri (müşteri lojmanı) olarak kullandığınız konuta ait kira, doğalgaz, elektrik, su, telefon, internet, yemek, ulaşım, temizlik, kırtasiye vb. ilişkin bedellerin ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağı bulunması şartıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

1.13.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Ek işyeri (müşteri lojmanı) olarak kullandığınız konuta ait kira, doğalgaz, elektrik, su, telefon, internet, yemek, ulaşım, temizlik, kırtasiye vb. giderlere yönelik harcamaların kurum kazancının tespitinde indirimi kabul edilen kısmına isabet eden KDV tutarları genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

1.14. Mısır Sapı Alımında Uygulanacak Stopaj Oranı ve Tesliminde KDV Oranı Hk. [\(11/04/2023 Tarihli 37021 Sayılı Özelge\)](#)

Tarım ürünleri alım-satım faaliyetiyle iştigal eden Şirketinizin, vergi mükellefi olmayan çiftçiden almış olduğu mısır sapları için düzenleyeceği müstahsil makbuzu ile Şirketiniz tarafından söz konusu ürün tesliminde uygulanacak katma değer vergisi (KDV) oranı hakkında görüş talep edilmektedir.

1.14.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı KDV Kanununun 13/ı maddesinde sayılan ve hayvan yemi olarak kullanılan malların teslimi KDV'den istisna olup, söz konusu madde kapsamında ve 2017/13033 sayılı BKK eki (I) ve (II) sayılı listelerde yer almayan mısır sapının şirketiniz tarafından tesliminde genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

1.14.2. Gelir Ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından çiftçilerden satın alınan mısır sapı için yapılan ödemelerden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca %4 oranında; söz konusu ürünlerin ticaret borsalarına tescil ettirilerek satın alınması halinde ise %2 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

1.15. Mobil Tuvalet ve Banyo İthalinde KDV Oranı Hk. [\(12/04/2023 Tarihli 27419 Sayılı Özelge\)](#)

Plastikten mamul, prefabrik, mobil, seyyar vb. şekilde adlandırılan tuvalet ve/veya banyo, lavabo olarak üretilen eşyanın ithalinde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hakkında görüş talep edilmektedir.

2007/13033 sayılı BKK'nın geçici 10 uncu maddesi uyarınca, konutlardan bağımsız olarak kullanımı olan ve ticari hayatta seyyar, mobil olarak tarif edilen prefabrik

tuvalet ve/veya banyo şeklindeki yapıların (kurulum ve montaj işleri dâhil) 23/2/2023 tarihinden 31/12/2023 tarihine kadar (bu tarih dahil) ithal ve yurtiçi teslimleri %1 oranında KDV'ye tabi bulunmaktadır.

1.16. Ticari Kazanç Mükellefinin Dil Eğitimi İçin Yaptığı Ödemelerin Gider Yazılıp Yazılmayacağı Hk. [\(22/05/2023 Tarihli 562950 Sayılı Özelge\)](#)

Yurt dışında mukim firmadan elektronik ortamda aldığınız İngilizce dil eğitimi için ödenen bedeli ticari kazancın tespitinde gider konusu yapıp yapamayacağınız ve söz konusu eğitim hizmetinin katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı hususunda görüş sorulmaktadır.

1.16.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışından almış olduğunuz yabancı dil eğitimine yönelik harcamanızın, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartlarını sağlamaması nedeniyle gelir vergisi beyannamesinden indirilmesi söz konusu değildir.

1.16.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışı mukimi firmadan elektronik ortamda aldığınız yabancı dil eğitim hizmetinden Türkiye'de faydalanıldığından bu hizmet 3065 sayılı Kanunun 6/b maddesine göre KDV'ye tabi olup, hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamının hizmeti alan olarak tarafınızdan sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bununla birlikte, söz konusu KDV'nin 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

1.17. Türkiye Mukimi KDV Mükellefiyeti Bulunmayan Kişiden Alınan Yurt Dışında Müşteri Bulma/Aracılık Hizmeti Hk. [\(18/05/2023 Tarihli 537364 Sayılı Özelge\)](#)

Şirketinizin yurt dışı satışlarını arttırmak için zaman zaman komisyoncu ya da aracılarda çalıştığı belirtilerek, Türkiye'de yerleşik ancak vergi mükellefiyeti bulunmayan kişiden aldığınız yurt dışında müşteri bulma hizmetine ilişkin komisyon bedeli ödenirken katma değer vergisi (KDV) veya gelir vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı sorulmaktadır.

1.17.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketinize müşteri bulma hizmeti veren aracı kişilerin, söz konusu faaliyeti kazanç sağlama amacıyla ve devamlılık arz etmeyecek şekilde yapması halinde, elde edilen kazancın "arızı kazanç" olarak değerlendirilmesi ve bu kişilere yapılacak olan komisyon ödemesinden tevkifat yapılmaması

Şirketinize müşteri bulma hizmeti veren aracı kişilerin, bu işi kazanç sağlama amacıyla ve devamlılık arz edecek şekilde yürütmesi halinde ise; bu kişilerce tahsil edilen komisyon bedellerinin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve ilgili kişiler adına ticari kazanç mükellefiyetlerinin tesis edilmesi gerekmektedir.

1.17.2. Katma Değer Vergisi Kanununu Yönünden

Şirketinizin Türkiye'de yerleşik ancak vergi mükellefiyeti bulunmayan kişiden almış olduğu müşteri bulma hizmetinin;

Gelir Vergisi Kanunu uyarınca ticari organizasyon içerisinde ve devamlılık arz edecek şekilde yürütülmesi halinde, bu hizmet 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olacak ve hesaplanan KDV, hizmeti sunan mükellef tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu uyarınca devamlılık arz etmeyecek şekilde arızı olarak yürütülmesi halinde ise söz konusu hizmet KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

1.18. Twitch İnternet Sitesinde Yapılan Yayından Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi Hk. [\(25/04/2023 Tarihli 469801 Sayılı Özelge\)](#)

Merkezi yurt dışında bulunan ve Türkiye'de temsilciliği bulunmayan "https://www.twitch.tv/" internet sitesinde youtuber olarak yaptığınız yayınlardan izlenme oranına göre gelir elde ettiğiniz belirtilerek, söz konusu gelirin vergilendirilmesinde yurt içi ve yurt dışı faydalanıcıların ayrıştırılması durumunda "https://www.twitch.tv/" internet sitesi adına hangi usul ve esaslara göre fatura düzenlenmesi gerektiği hususunda görüş talep edilmektedir.

1.18.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında talebinizin bulunması, Türkiye'de kurulu bir bankada hesap açmanız ve hasılatın tümünü açtığınız hesaplar aracılığıyla tahsil etmeniz halinde 1/1/2022 tarihi itibarıyla <https://www.twitch.tv/> adlı sosyal paylaşım ağı üzerinden sosyal içerik üreticisi olarak yaptığınız yayından izlenme oranına göre elde ettiğiniz gelirlerin anılan Kanun hükmü çerçevesinde gelir vergisinden istisna olacağı ve bankalar tarafından bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan tutar üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

1.18.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

"<https://www.twitch.tv/>" isimli internet sitesinde yayımlanan yayınlarınızın gösterimi nedeniyle elde edilen kazancınızın 1/1/2022 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilen kazançlara konu olması durumunda söz konusu hizmetiniz 3065 sayılı Kanunun 17/4-a maddesi kapsamında KDV'den istisna olacaktır.

Öte yandan, "<https://www.twitch.tv/>" isimli internet sitesinde yayımlanan yayınlarınızın gösterimi nedeniyle elde edilen kazancınızın Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilen kazançlara konu olmaması durumunda, verdiğiniz hizmetin Türkiye'de ve yurt dışında izlenme verileri baz alınarak bulunacak (ve tarafınızca tevsik edilecek) yurt dışında izlenme oranına isabet eden kısmının yukarıda belirtilen şartlar dahilinde hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

1.18.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden

<https://www.twitch.tv/> adlı sosyal paylaşım ağı üzerinden gerçekleştirdiğinizi belirttiğiniz sosyal içerik üreticiliği faaliyetiniz dolayısıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20/B maddesinde düzenlenen istisnadan yararlanıyor olmanız halinde, adı geçen internet sitesinde yayımlanan yayınlarınızın gösterimi nedeniyle elde edilen kazancınıza konu hizmet ifalarınıza ilişkin olarak 213 sayılı Kanun kapsamında belge düzenleme yükümlülüğünüz bulunmamaktadır.

Söz konusu istisnadan yararlanmamanız halinde ise yurt içi ve yurt dışında izlenme oranına göre yurt dışı mukimi Twitch platformu tarafından hesabınıza aktarılan yayın bedelleri karşılığında, genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlemeniz gerekmekte olup, bu durumda verdiğiniz hizmetin Türkiye'de ve yurt dışında izlenme verileri baz alınarak bulunacak (ve tarafınızca tevsik edilecek) yurt dışında izlenme oranına isabet eden kısmı ile Türkiye'de izlenme oranına isabet eden kısmı için ayrı fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

1.19. Vakıf İçin Düzenlenen Faturalarda Tevkifat Uygulaması Hk. [\(02/05/2023 Tarihli 197120 Sayılı Özelge\)](#)

Vakfınızın Ticaret Borsasının %100 sermaye iştiraki ile kurulduğu, vakfın kendi adresine veya vakfa bedelsiz tahsis edilmiş adreslerine veya işyerlerine yaptırdığı bakım onarım, inşaat, mimarlık, danışmanlık işlerinde vakıf adına düzenlenen faturalarda katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

KDV mükellefiyeti bulunmayan ve ... Ticaret Borsası ile ortaklık ilişkisi olmaması nedeniyle belirlenmiş alıcılar kapsamında da değerlendirilmesi mümkün olmayan Vakfınızın almış olduğu hizmetlerde KDV tevkifat yükümlülüğü bulunmamaktadır.

1.20. Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinde İstisna HK. [\(22/05/2023 Tarihli 29958 Sayılı Özelge\)](#)

T.C. Dışişleri Bakanlığı tarafından yayımlanan "vatandaşlarının ulusal kimlik belgeleri ile ülkemize girebileceği ülkelere ilişkin liste" kapsamında Türkiye'ye giriş yapan yabancı uyruklu kişilere verilen sağlık hizmetinden elde edilen gelirin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından indirim uygulamasından faydalanıp faydalanamayacağı ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu kapsamında istisna olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve aynı liste kapsamında ülkelere ait ulusal kimlik belgeleri ile Türkiye'ye giriş yapan yabancı uyruklu kişilerin Türkiye'de mukim olmadığına ilişkin hangi belgelerin tevsik edici belge olarak kullanılacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

1.20.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen sağlık hizmetleri 3065 sayılı KDV Kanununun (13/l) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır. Ayrıca, Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu anlaşmalarla ya da Cumhurbaşkanı kararıyla vizeden muaf tutularak, ulusal kimlik belgeleri ile ülkemize girebilecek ülkelerin vatandaşlarının, Türkiye'de 6 aydan daha az süreli bulduklarını (Türkiye'de yerleşik olmadıklarını) Türkiye'ye girişte verilen belge üzerindeki tarih ile tevsik etmeleri halinde, yabancı ülke kimlik fotokopisi ve Türkiye'ye girişte verilen belgeye istinaden, istisna için gerekli diğer şartların da sağlanması şartıyla istisnadan yararlanması mümkün bulunmaktadır.

1.20.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen sağlık hizmetleri 3065 sayılı KDV Kanununun (13/l) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

Ayrıca, Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu anlaşmalarla ya da Cumhurbaşkanı kararıyla vizeden muaf tutularak, ulusal kimlik belgeleri ile ülkemize girebilecek ülkelerin vatandaşlarının, Türkiye'de 6 aydan daha az süreli bulduklarını (Türkiye'de yerleşik olmadıklarını) Türkiye'ye girişte verilen belge üzerindeki tarih ile tevsik etmeleri halinde, yabancı ülke kimlik fotokopisi ve Türkiye'ye girişte verilen belgeye istinaden, istisna için gerekli diğer şartların da sağlanması şartıyla istisnadan yararlanması mümkün bulunmaktadır.

1.21. Yabancı Uyruklu Kişilere Konut Satışında KDV Kanununun 13/İ Maddesine Göre İstisna Uygulanması Hk. [\(22/04/2023 Tarihli 82522 Sayılı Özelge\)](#)

Konut yapı kooperatifi olarak faaliyet gösterdiğiniz, Kooperatifiniz üyeleri arasında yabancı uyruklu kişilerin bulunduğu, bu kişilere yapılacak konut satışına ilişkin bedelin yurt dışından döviz olarak yabancı yakınına transfer edildiği ve satışa konu bedelin aracı kişi tarafından Kooperatifiniz hesabına TL olarak yatırıldığı belirtilerek,

söz konusu taşınmaz satışlarının Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/i maddesi kapsamında istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kooperatifinizin konut satışı yaptığı yabancı uyruklu kişiler tarafından konut bedelinin yurt dışından döviz olarak bir yakınına gönderilmesi ve konut bedelinin aracı kişi tarafından Kooperatifinizin banka hesabına TL olarak aktarılması halinde, söz konusu transfer işlemlerinin ve bu transferlerin teslimine konu konutun bedelinin ödenmesine ilişkin olduğunun tevsiki ve 3065 sayılı Kanunun 13/i maddesindeki diğer şartların da sağlanması kaydıyla istisnadan faydalanılması mümkündür.

1.22. Yapı Ruhsatı Değişikliğinde KDV Oranı Belirlenirken Hangi Yapı Ruhsatının Esas Alınacağı Hk. (23/05/2023 Tarihli 568231 Sayılı Özelge)

... İli, ... İlçesi, Mahallesi, ... ada, ... parselde bulunan arsa üzerine ... adet ofis ve işyeri yapılmak üzere 28/9/2017 tarihinde sayılı yapı ruhsatı alındığı, sonrasında söz konusu ruhsatın kullanım amacı konuta çevrilerek adet konut ve ... adet ofis olarak 14/10/2021 tarihinde tadil edildiği, ancak 6/2/2023 tarihinde yaşanan deprem felaketiyle gerçekleşen konjonktürel değişiklik ve beraberinde sektörün konut ihtiyacındaki değişiklikler doğrultusunda söz konusu projede esaslı tadilat ihtiyacı doğduğu, bu kapsamda yapılan çalışmalar sonucunda Belediyesine yeni vaziyet planıyla müracaatta bulunulduğu, hazırlanan yeni vaziyet planında yapılan çalışmaların;Binaların dış kontürleri (en-boy ölçüleri) ve geometrik formlarında değişiklik,

Binaların zeminde kapladığı taban oturma alanlarında değişiklik (A blok 2097,41 m2, B Blok 503,05 m2 taban oturma alanına sahip iken; A Blok yaklaşık 1483 m2, B Blok yaklaşık 1038 m2 taban oturma alanı olacak şekilde), -Binaların toplam kat adetleri, katların yüksekliği ve toplam gabari yüksekliğinde değişiklik (A Blok Zemin+15 kat, B Blok Zemin+12 kat iken; her iki bina da Zemin+14 kat olacak şekilde), Site giriş çıkış kurgusu, otopark rampası, yüzme havuzu vb. alanlarda değişiklik şeklinde olduğu hususları belirtilerek, yeni vaziyet planında yer alan değişikliklerin 14/10/2021 tarihli ruhsat projesine nazaran temel nitelikte esaslı değişiklik kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve bu kapsamda yapılacak teslimlere uygulanacak katma değer vergisi (KDV) için 14/10/2021 tarihli yapı ruhsatı ya da yeni müracaat sonrasında verilecek yapı ruhsatı tarihinde

yürürlükte olan KDV oranlarından hangisinin uygulanacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Bahsi geçen arsa üzerinde inşa edilecek taşınmazlar için firmanızca hazırlanan yeni vaziyet planında; binaların temel formları ile taban oturma alanlarının, blok ve bağımsız bölüm sayısının ve niteliğinin, toplam inşaat alanının değiştirilmesi gibi esaslı değişikliklere gidildiği anlaşıldığından, ilgili Belediye tarafından başvurunuzun kabul edilerek söz konusu yeni vaziyet planı uyarınca tadilat ruhsatı düzenlenmesi halinde, bu ruhsatın düzenlendiği tarih esas alınarak ilgili konut teslimleri için 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen KDV oran hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

1.23. Yurt Dışına Ödenen Royalty Bedellerinin Vergilendirilmesi Hk. [\(10/04/2023 Tarihli 421922 Sayılı Özelge\)](#)

Lisanslı ürün ticareti kapsamında yurt dışından alınarak transit ticaret kapsamında başka bir yabancı ülkeye gönderilen lisanslı ürünler ile yine ihracata konu edilen lisanslı ürünler için yurt dışına yapılacak royalty (lisans ücreti) ödemelerinin gelir vergisi ve katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı hususunda görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

1.23.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

ihraç edilecek ürünler için yurt dışı mukimi firmalara gayrimaddi hak bedeli niteliğinde yapılacak royalty (lisans ücreti) ödemeleri üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, yurt dışındaki firmanın mukimi olduğu ülke ile ülkemiz arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının bulunması ve bu anlaşmada söz konusu ödemelere ilişkin bir hükmün bulunması durumunda, öncelikle bu hükmün dikkate alınacağı tabiidir.

1.23.2. KDV Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından yurt dışındaki firmadan alınan lisanslı ürünlerin Türkiye'ye getirilmeksizin yurt dışındaki başka bir firmaya teslimi, söz konusu teslimin Türkiye'de

gerçekleşmemesi nedeniyle KDV'nin konusuna girmeyeceğinden, bu ürünlere isabet eden royalty (lisans ücreti) bedelleri de KDV'nin konusuna girmeyecektir.

Öte yandan, Şirketiniz tarafından ihraç edilen lisanslı ürünlere ilişkin ödenen royalty bedeli, KDV Kanununun 1/1 inci maddesi çerçevesinde KDV'ye tabi olduğundan söz konusu bedel üzerinden hesaplanacak verginin 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

1.24. Yurt Dışına Mukim Firmaya Ait Yazılım Programlarının Türkiye Distribitörlüğü Aracılığı İle Satışında Vergilendirme Hk. [\(12/05/2023 Tarihli 532884 Sayılı Özelge\)](#)

İsviçre merkezli ... firmasının üretmiş olduğu, piyasada bulunan ağır makine elemanlarının optimizasyonu, analizi ve tasarımı için modüler bir hesaplama paket programı olan ... programının Türkiye satış distribitörlüğünü yaptığınız, söz konusu programın gümrüklenmeden direkt CD ortamında ya da internetten alınan kod ile tarafınızca aracılık edilerek çoğaltılmadan ilgili firmaya satışının yapıldığı, ayrıca yurtdışından gelen faturaların üzerinde Duty Tarfi No: 8523,5100, Code 911, Ch kodlu gümrük tarife kodunun bulunduğu belirtilerek, söz konusu faturalarda katma değer vergisi tevkifatı ve gelir vergisi stopajı uygulanıp uygulanmayacağı ile konunun çifte vergilendirmeyi önleme mevzuatı yönünden değerlendirilmesi talep edilmektedir.

1.24.1. Kurumlar Vergisi Yönünden

-Yurt dışında mukim firmalardan ithal edilen bilgisayar programları üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliğinde olacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

-Yurt dışında mukim firmalardan şirketinizde kullanmak ve/veya müşterilere satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması halinde, yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç serbest meslek kazancı niteliği taşıyacağından, bu kapsamdaki ödemeler üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

-"Copyright" kapsamında alınan bir bilgisayar programının çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının satın alınması halinde, şirketiniz tarafından bir gayrimaddi hak elde edilecek olup, yurt dışında mukim firmaya yapılacak söz konusu gayrimaddi hak bedeli ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır. Öte yandan, bilgisayar yazılım ürünlerinin, şirketçe CD, disket vb. taşıyıcı medya içerisinde gümrükten ithal edildikten sonra internet üzerinden indirilen şifre ile aktive edilerek iktisap edilmiş olması ya da bilgisayar programının doğrudan doğruya internet üzerinden şifre ile indirilerek iktisap edilmiş olması durumu yurt dışına yapılacak ödemelerin vergilendirilmesinde herhangi bir değişikliğe yol açmayacaktır.

1.24.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Hesaplama paket programı olan ... programının satış distribütörlüğünü yapan firmanızın, İsviçre mukimi firma ile yalnızca bu programın Türkiye'deki dağıtımına yönelik (değiştirme veya çoğaltma hakkı içermeyen) bir sözleşme yapması durumunda İsviçre mukimi firmaya yapılacak ödemelerin ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. İsviçre mukimi firmanın bilgisayar programı satışından elde ettiği gelirlerin Türkiye'de vergilendirilebilmesi için İsviçre mukimi firmanın faaliyetlerini Türkiye'de sahip olduğu bir iş yeri vasıtasıyla gerçekleştirmesi gerekmektedir.

İsviçre mukimi firma tarafından elde edilecek gelir, Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunulmak suretiyle elde edilmedikçe bu kazançların yalnızca İsviçre'de vergilendirilmesi gerekmektedir. İsviçre mukimi firma, Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa Türkiye'nin, bu iş yerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde vergi alma hakkı bulunmaktadır.

Söz konusu Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetlerine" ilişkin 14'üncü maddesinde yalnızca gerçek kişilerin faaliyetlerine ilişkin düzenlemelere yer verildiğinden, İsviçre mukimi firmaya işletmenizde kullanmak ve/veya müşterilere satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir programın özel

olarak hazırlanması halinde, bu hizmetlere ilişkin ödemelerin Anlaşmanın yine 5 inci ve 7'nci maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

İsviçre mukimi firmanın elde edeceği kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için bu kazancın Türkiye'de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi gerekmektedir. Aksi durumda, vergilendirme İsviçre'de yapılacaktır.

1.24.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

İsviçre merkezli firmadan söz konusu paket programın internet ortamında alınması halinde buna ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV'nin, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.1.) bölümünde yer alan açıklamalar uyarınca Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Söz konusu paket programın CD ortamında ithali ise 3065 sayılı Kanunun 1/2'nci maddesi kapsamında KDV'ye tabi olup, bu vergi Şirketiniz tarafından ilgili gümrük idaresine beyan edilip ödenecektir.

Diğer taraftan, Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim firmadan alınan programın yurt içinde satışı genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

1.25. Yurt Dışında Üretilen Sanal Oyun İçeriklerine İlişkin Sanal Elmasların Bayilik Hakkı Kapsamında Türkiye'de Satışından Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi Hk. ([15/05/2023 Tarihli 532884 Sayılı Özelge](#))

... şirketinin ... uygulaması için bayilik hakkına sahip olduğunuz, bu kapsamda söz konusu firma hesabına teminat gibi para gönderilerek sanal elmas satın aldığınız ve Türkiye'deki nihai tüketicilere oynadıkları oyunlar üzerinden bu sanal elmasların satışını yaptığınız belirtilerek yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı ile katma değer vergisi (KDV) uygulamasının nasıl olacağı hakkında görüş talep edilmektedir.

1.25.1. Kurumlar Vergisi Yönünden

Tarafınızca Singapur mukimi firmadan satın alınarak Türkiye'deki kullanıcılara oynadıkları oyunlar üzerinden sanal elmas satılması işleminde yurt dışında mukim

firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç olarak değerlendirileceğinden, bu kapsamda Singapur mukimi firmaya yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

1.25.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Singapur mukimi teşebbüsün Türkiye'de bir işyerine sahip olmaksızın Türkiye'den elde edeceği ticari kazançları vergilendirme hakkı, yalnızca Singapur'a ait bulunmaktadır. Singapur mukimi teşebbüsün Türkiye'de böyle bir işyerine sahip olması durumunda ise yalnızca bu işyerine atfedilebilen kazançlarla sınırlı olmak üzere Türkiye'nin de vergilendirme hakkı olacaktır.

Öte yandan, Anlaşma hükümlerine göre, Türkiye'nin vergi alma hakkı olduğu durumda vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır. Türkiye'de bu şekilde bir vergi ödenmesi durumunda ise çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23'üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre Singapur'da mahsup yoluyla önlenecektir.

1.25.3. KDV Kanunu Yönünden

Bayilik hakkı kapsamında yurt dışında mukim ... firmasından sanal elmasların satın alınması işlemi KDV'ye tabi olup bu satışı nedeniyle yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'de işyeri oluşması halinde bu hizmete ilişkin düzenlenen faturada hesaplanan KDV'nin bu firma tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Bu faturada gösterilen KDV'nin tarafınızca düzenlenecek 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Sanal elmas satışı nedeniyle yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'de işyeri oluşmaması halinde ise Türkiye'de mukim olmayan firmaya ödenecek sanal elmas bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tarafınızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenen KDV'nin 1. No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilmesi mümkündür.

Diğer taraftan, sanal elmasların Türkiye'de mukim başka bir firmaya veya nihai tüketicilere satışında KDV hesaplanması ve şahsınız tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

1.26. Yurt Dışındaki Personele Verilen Eğitim Hizmetinin KDV'den İstisna Olup Olmadığı Hk. ([26/04/2023 Tarih 181840 Sayılı Özelge](#))

... Başkanlığı'nın yurt dışında bulunan personeli ve birinci derece yakınlarına online yabancı dil eğitim hizmeti ve TELC yeterlilik sınav hizmeti verdiğiniz ve dil eğitim hizmetini yurt içinde faal mükelleflerden KDV yüklenerek temin ettiğinizi belirterek, yurt dışında bulunan kişilere sunmuş olduğunuz bu hizmetlerin katma değer vergisine tabi olup olmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

... Başkanlığının yurt dışında bulunan personeli ile birinci derece yakınlarına vermiş olduğunuz eğitim hizmetinden yurt dışında faydalanılması ve KDV Genel Uygulama Tebliğinde sayılan diğer şartların da birlikte gerçekleşmesi halinde 3065 sayılı KDV Kanununun 11/1-a maddesi kapsamında hizmet ihracı olarak değerlendirilerek KDV'den istisna tutulması mümkün olup hizmete ilişkin faturaların Türk Lirası cinsinden düzenlenmesi, bu hizmete ilişkin istisna uygulanmasına ve varsa yüklenen KDV'nin iadesine engel teşkil etmemektedir.

1.27. Yurt Dışından Fotoğraf ve Video Satın Alınması Karşılığında Yapılacak Ödemelerin Vergilendirilmesi Hk. ([03/04/2023 Tarih ve 393058 Sayılı Özelge](#))

Şirketiniz tarafından film, video ve TV programları yapımı ile iştigal edildiği, filmlerde kullanılmak üzere yurt dışında yerleşik firmalardan ve çoğunlukla Amerika Birleşik Devletlerinde (ABD) mukim olan ve ... com adresinde faaliyet gösteren firmadan video ve fotoğraf satın alındığı, ödemelerin internet üzerinden kredi kartı ya da banka havalesi ile yapıldığı, satın alınan bu fotoğraf ve videolar üzerinde belirli bir süre ya da süresiz kullanım hakkına sahip olunabildiği, bu video ve fotoğrafların tek bir kişiye özel olmaksızın isteyen herkes tarafından satın alınabildiği, şirketiniz tarafından söz konusu fotoğraf ve videoların yurt içinde üretmiş olduğunuz reklam filmlerinde kullanıldığı belirtilerek, bu fotoğraf ve video alımlarında yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı, söz konusu

alımların katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

1.27.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış; ikinci fıkrasında ise ticarî veya ziraî kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş olup 12.01.2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kesinti oranı %20 olarak belirlenmiştir.

1.27.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu ABD şirketinin ABD'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin ABD yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya ABD'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi halinde ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

1.27.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim firmalardan fotoğraf ve video satın alınması KDV'ye tabi olup, hizmeti verenin Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde KDV'nin tamamının hizmetin gerçekleştiği döneme ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile Şirketiniz tarafından beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilen KDV'nin genel usul ve esaslar çerçevesinde 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

2.1. 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanuna Göre Tasarım İndirimi Uygulaması Hk. ([02/05/2023 Tarih ve 44120 Sayılı Özelge](#))

2021 yılı kurumlar vergisi beyannamenizde ... tasarım indiriminin bulunduğu belirtilmiş ve 5746 sayılı Kanununun 3'üncü maddesinin on dördüncü fıkrasına göre 2022 yılı sonuna kadar, yararlanılan tasarım indirimiyle ilgili yüzde iki yatırım yükümlülüğünün bulunup bulunmadığı ile bu yükümlülüğe uyulmamasının yaptırımının olup olmadığı hususlarında görüş sorulmuştur.

2021 yılı kurumlar vergisi beyannamenizde yararlanılan tasarım indirimi tutarının yüzde ikisinin pasifte geçici bir hesaba aktarılması, bu tutarın geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar Türkiye'de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.

Diğer taraftan, söz konusu tutarın ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda, yıllık beyanname üzerinden indirim konusu yapılan tutarın yüzde yirmisinin tasarım indirimine konu edilmesi mümkün bulunmamakta olup, bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergilerin vergi zıya cezası uygulanmaksızın tarh edileceği tabiidir.

2.2. 5746 Sayılı Kanun Kapsamında Tasarım Merkezi Tarafından Yürütülen Tasarım Projelerinin Devamı Niteliğindeki İlk Madde ve Malzeme Harcamalarının İndirimi Hk. ([18/05/2023 Tarih ve 106775 Sayılı Özelge](#))

Tasarım merkezi belgesine sahip olan şirketinizin, tasarım merkezinde gerçekleştirilmiş olunan tasarım faaliyeti ile ilgili 5746 Sayılı Kanun'a uygun olarak destek ve teşviklerden yararlandığı,

Şirketiniz tarafından bu kapsamda üretilen nihai ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek için üretimde kullanılan ilk madde ve malzemelerin bir kısmının tasarım merkezi fiziki sınırları dışında projelerin numune üretimi, test deney çalışmaları ve laboratuvar aşamalarında kullanıldığı,

Kumaşlar için tasarlanan her desenin ve renklerinin numune üretimi yapılarak deseninin üretilebilirliğinin doğrulanıp firmanızda yapılan denemelere ilave olarak fabrika dışında deneme işlemlerinin yaptırıldığı,

Üretilen numunelerin nihai özelliklerin doğrulanması amacıyla firma içi ve firma dışındaki laboratuvarlarda testlere (yıkama, çekme, güç tutuşurluk, gramaj ölçümü, ışık haslığı vb.) tabi tutulduğu,

Tasarım merkezi projeleri kapsamında gerçekleştirilen yeni ürün çalışmalarında; nihai ürünün oluşturulması aşamasında ürünlerin kullanılabilirliğinin ölçülmesi ve tasarımda gerektiği taktirde iyileştirme/revizyonlar yapılabilmesi adına test edilmesi gerektiği,

"Nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamındadır..." ifadesinin aynı zamanda tasarım faaliyeti içinde geçerli olup olmadığı ve bu kapsamdaki söz konusu harcamaların tasarım indirimine konu edilip edilmeyeceği hususlarında tereddüt hasıl olması üzerine idarenin görüşü sorulmuştur.

Nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan harcamalar tasarım faaliyeti kapsamında olduğundan, tasarım merkezi fiziki sınırları dışında gerçekleştirilen ilk madde ve malzeme harcamalarından tasarım faaliyetinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetlerin tasarım indirimine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan projelerin numune üretimi, test/deney çalışmaları ve laboratuvar aşamalarında ürün reçetelerinin oluşturulmasına yönelik harcamaların tasarım indirimine konu edilmesi mümkün bulunmakta olup, test hizmetinin farklı firmalardan alınması durumunda dışarıdan sağlanan hizmet

kapsamındaki bu harcamaların proje kapsamında gerçekleştirilen toplam harcama tutarının yüzde ellisini geçemeyeceği tabidir.

2.3. **Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat İşlerinde Gelir Vergisi Stopajı Hk. (18/05/2023 Tarih ve 4262 Sayılı Özelge)**

-Şirketiniz ile ...Genel Müdürlüğü arasında HT ve YHT hatlarında bulunan makasların ölçüm, tamir ve bakımlarının ... ay süre ile yaptırılması işi için ... tarih ve ... ihale kayıt numaralı hizmet alımı sözleşmesi imzalandığı,

-Sözleşme kapsamında mal teslimi yapılmayacağı, yeterlik bilgileri tablosu sunulan ihalelerde kullanılacak birim fiyat teklif mektubunda yer alan kalemlerin, malzeme hariç olmak üzere verilecek hizmet kapsamında olduğu, teklif mektubunda verilen hizmetler ile ilgili birim fiyatların belirlendiği ve iş tanımlamalarının yapıldığı, değişmesi gereken makas, izole ray, ray gibi malzemelerin ... tarafından verileceği ve idare stoklarından Şirketinize teslim edileceği bunun üzerine Şirketiniz tarafından değiştirme hizmetinin sağlanacağı anlaşılmış olup, söz konusu hizmet alımı sözleşmesi kapsamında yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi stopajı yapıp yapılmayacağı hususundaki görüşe aşağıda yer verilmiştir.

Şirketiniz ile ... İşletmesi Genel Müdürlüğü arasında ... tarihinde imzalanan sözleşme kapsamında "HT ve YHT hatlarında bulunan makasların ölçüm, tamir ve bakımlarının .. ay süre ile yaptırılması" işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi ve taahhüde bağlı olarak yapılması nedeniyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42'nci maddesinde düzenlenen inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu itibarla, bahse konu inşaat ve onarma işine başlanılan tarihten itibaren yapılacak istihkak ödemeleri üzerinden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi gereğince kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

2.4. **Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kurum Kazançlarına İndirimli Kurumlar Vergisinin Uygulanma Dönemi Hk. (23/05/2023 tarih ve 49717 sayılı Özelge)**

Genel teşvik uygulamasına ilişkin olarak almış olduğunuz ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesinin, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca ... tarihinden itibaren ...

Bölge desteklerinden yararlanacak şekilde revize edildiği belirtilerek, bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesinin mümkün olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca revize edilen yatırım teşvik belgesiyle birlikte ... tarihinden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanan Şirketinizin, bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren tamamlama vizesi yapılması amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür.

2.5. ERP Lisansı ve ERP Yazılımı İçin Yapılan Ödemelerin İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Yatırım Harcaması Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hk. (18/05/2023 Tarih ve 106773 Sayılı Özelge)

Şirketinizce T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi alındığı, yatırım teşvik belgesinin konusunun tekstil elyafının hazırlanması ve iplik haline getirilmesi olduğu, söz konusu yatırımda üretimdeki kalitesizlik nedenlerinin bulunması ve kapasite kullanım oranının artırılması amacı ile üretimde kullanılan makine ve hatlardan PLC'ler, sensörler, dokunmatik ekranlarla, online dijital ortamdaki üretim verisi toplandı, bu verilerin hem geleneksel analiz yöntemleri hem yapay zeka teknikleriyle değerlendirilerek kullanılabilir şekilde toplanıp raporlanması için ERP lisansı ve ERP yazılımı satın alındığı, Teşvik Uygulama Başkanlığınca, yapılan harcamaların yatırım teşvik belgesi kapsamında olduğunun kabul edildiği ve diğer giderler kısmına dahil edilmesinin uygun görülmesi sonucu ERP lisansı ve ERP yazılımına ait bedellerin, Yatırım Teşvik Belgesi Yerli Makine Teçhizat listesine eklendiği belirtilerek, ERP lisansı ve ERP yazılımı için yapılan ödemelerin indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım harcaması tutarı olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup, üretim faaliyetlerinizde kullanmak üzere aldığınız ERP lisansı ve ERP yazılımına ilişkin harcamalar; amortismanına tâbi iktisadi kıymetlere ilişkin olduğundan, yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınmak suretiyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkündür.

2.6. İlişkili Kişilerden Yapılan Mal ve Hizmet Alımları Dolayısıyla Vade Farklarının Örtülü Sermaye Kapsamında Kazanç Tespitinde Dikkate Alınıp Alınmayacağı HK. ([22.05.2023 Tarih ve 73618 Sayılı Özelge](#))

Grup firmalarınız arasında mal veya hizmet alım-satım işlemi gerçekleştiği, alım satım işlemleri neticesinde oluşan tutarların vadesinde ödenemediği, satıcı grup firması tarafından müşteri grup firması adına vade farkı hesaplandığı, hesaplanan bu vade farkının hesaplayan satıcı grup firması tarafından gelir veya kurumlar vergisi matrahına dahil edilerek vergilendirildiği, ancak adına vade farkı hesaplanan grup firmanızın dönem başı öz kaynaklarının üç katından daha fazla bir tutarda ortaklara (ilişkili kişilere) borcu olmasından ötürü ilişkili kişiler tarafından hesaplanan ve öz kaynağın üç katını aşan tutara isabet eden vade farklarının kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilip ticari kara ilave edildiğini belirterek, adına vade farkı hesaplanan borçlu grup şirketinizde mali zarar hesaplanması nedeniyle kurumlar vergisi tahakkuk etmemesi nedeniyle, alacaklı grup firması tarafından hesaplanan vade farkı gelirin kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Ortak veya ortakla ilişkili sayılan bir şirketten borç alınması işleminin örtülü sermaye kapsamına girmesi halinde örtülü sermaye sayılan borç tutarı üzerinden hesaplanan ve ödenen faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin, gider veya maliyet unsuru olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 12'nci maddesinin 7'nci fıkrasında; örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarların, 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 sayılacağı, 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 düzeltileceği ve bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olmasının şart olduğu hüküm altına alınmıştır.

2.7. İndirimli Kurumlar Vergisi Hakkında ([22.05.2023 Tarih ve 561630 Sayılı Özelge](#))

Enerji mevzuatı hükümleri çerçevesinde, doğalgaz ve petrol başta olmak üzere enerji sektöründe her türlü üretim, işleme, satış, dağıtım, yatırım, araştırma, geliştirme, ihracat ve ithalat faaliyetleri ile bu amaçla yurt içinde ve yurt dışında ticari ve sınai tesisler kurulması işleri ile iştigal ettiğiniz,

Şirketinizin rafineri yatırımın yanında kapasite arttırıcı ve performans iyileştirmeye yönelik ham petrol depolama ve boru hattı yatırımlarının da bulunduğu, söz konusu yatırım projelerinin şirketiniz finansman modelinin bir sonucu ve gerekliliği olarak ilgili kreditorlerin de onayına tabi olduğu, - Ham petrol depolama ve boru hattı projelerine ilişkin sürecin bu projelere ilişkin şifahi olarak olumlu yanıt alınmasını müteakip başladığı, akabinde de projelerinin gecikmemesi adına grup şirketiniz tarafından projelerin yapımına fiilen başladığı,

... şirketi ile biri ham petrol depolama tankı diğeri de boru hattı projesine yönelik olarak iki adet mühendislik tedarik ve inşaat sözleşmesinin hazırlandığı, sözleşmelerin imza sürecinin tekemmül edemediği, ... şirketi yüklendiği işlerin önemli bir kısmını tamamladığı, kreditorlerin onay sürecinin ise çeşitli nedenlerden dolayı uzayarak 2023 yılı itibarıyla tamamlandığı, - ... şirketi ile şirketiniz arasında hazırlanmış ve bekletilmekte olan biri ham petrol depolama tankı diğeri ise boru hattı projesine yönelik iki adet sözleşmenin yürürlük tarihleri geriye dönük olmakla birlikte (...) imza tarihinin ise ... tarihi olacak şekilde imzalanmasının planlandığı belirtilerek Şirketiniz ile ...şirketi arasında yürürlük tarihleri geriye dönük olmakla birlikte imza tarihleri ... olmak üzere iki adet sözleşme akdedilmesinin 5520 sayılı

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uygulamasından yararlanmanıza engel teşkil edip etmeyeceği hususunda bilgi talep edilmiştir.

Yapılan harcamaların yatırım teşvik belgesi kapsamında değerlendirilebilmesi için ilgili makine ve teçhizatın belge kapsamı onaylı listelerde yer alması ve gerek makine ve teçhizat gerekse bina inşaat ve diğer harcamalar ile ilgili fatura veya gümrük giriş beyannamesinde (ithal makine ve teçhizat için) belirtilen tarih ile yevmiye kaydının belgede kayıtlı yatırım süresi içerisinde gerçekleşmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizce, grup şirketiniz ... şirketi tarafından yapılan ham petrol depolama ve boru hattı projelerine ilişkin yürürlük tarihleri geriye dönük olacak şekilde ... tarihi itibarı ile sözleşme imzalanması, yapılan yatırım harcamalarının şirketiniz adına düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında olması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanıza engel teşkil etmeyecektir.

2.8. İnternet Sitesi Aracı Kılınaarak Yapılan Satışların Vergisel Durumu Hk. (29/05/2023 Tarih ve 587625 Sayılı Özelge)

Elektronik ev eşyalarının perakende satışıyla uğraşan işletmenizin yurt dışında mukim sitesi üzerinden de satış yaptığı,

.... sitesi kullanılarak yapılan satışlarda ürünlerin, uluslararası kargo taşımacılığı yapan firmalar aracılığıyla teslim edildiği,

Yurt dışı mukimi amazon firmasının, yapılan satış tutarından kendi komisyonunu düşerek geri kalan tutarı işletmenizin hesabına yatırdığı ve tarafınıza komisyon faturası düzenlediği belirtilmiş olup, tarafından düzenlenen faturalar için sorumlu sıfatıyla KDV-2 beyannamesi verilir verilmeyeceği ile kurumlar vergisi stopajı yapıp yapılmayacağı konularında görüş talep edilmiştir.

2.8.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Dar mükellefiyete tabi kurumların anılan fıkrada bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış ancak ticari kazanç (Gelir Vergisi Kanununun 42 inci maddesinde belirtilen esaslara göre Türkiye'de yapılan birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri hariç olmak üzere) niteliğindeki ödemelerden vergi kesintisi yapılacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

2.8.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Lüksemburg mukimi firmanın elde ettiği bu kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için Lüksemburg mukimi firmanın faaliyetlerini Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla gerçekleştirmesi gerekmektedir. Anlaşma kapsamında işyeri oluşumuna ilişkin düzenlemeler, bir örneği ekli "İşyeri" başlıklı 5 inci maddede yer almaktadır.

2.8.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

İhracat işlemlerine ilişkin olarak yurt dışında mukim isimli internet sitesinden alınan ve yurt dışında yararlanılan aracılık hizmetleri KDV'nin konusuna girmediğinden, söz konusu hizmet alımı karşılığında yurt dışında mukim firmaya yapılan ödemeler üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

2.9. İtalyan Lisesi Personelinin Ücretinin, Ülkelerindeki Yasa Gereği İtalya'nın Yetkili Kurumu Tarafından Avro Olarak Gönderilen Ve Özel Fon Hesabında Tutulan Tutardan Ödenmesi Halinde Vergilendirme Hk. ([29/05/2023 Tarih ve 590741 Sayılı Özelge](#))

Okulunuzun yılında kurulduğu ve hükümlerine bağlı olarak Türkiye Cumhuriyeti tarafından tanınan özel statüyleMüdürlüğünün mükellefi olarak Milli Eğitim Bakanlığının kontrol ve denetiminde eğitim hizmetlerini yürüttüğü ve kanunları çerçevesinde faaliyetlerine devam ettiği, - İtalya'da yayımlanan ve yürürlüğe giren 64/2017 sayılı yasa ile ülke dışındaki İtalyan kurumlarında çalışan personel ücretlerinin İtalya'dan gelen fonlarla ödenmesine hükmedildiği belirtilmiş olup söz konusu fon tutarının yasal defterlerde ne şekilde takip edileceği, bu fondan yapılan harcamaların gider veya maliyet olarak kurumlar vergisi

matrahının tespitinde dikkate alınıp alınamayacağı ile Avro bazında yapılan işlemlerin Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar çerçevesinde uygun olup olmadığı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Personel ücretlerinin karşılanması amacıyla İtalya tarafından gönderilen fon tutarlarının, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan okulunuzun kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmekte olup, bu tutarlar kullanılarak yaptığınız ücret ödemelerinin de Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar gereği, personel ile dövizde dayalı iş sözleşmesi yapılabilmesi hususu Gelir İdaresi Başkanlığı görev alanı kapsamında bulunmamaktadır.

2.10. Kiralanan Binek Otomobile İlişkin Tazminat Bedeli Ödemesinin Giderleştirilmesi Hk. ([09/05/2023 Tarih ve 198932 Sayılı Özelge](#))

Kira sözleşmesi yaparak kiralamış olduğunuz binek otomobili sözleşme süresi sona ermeden kiralama firmasına iade etmeniz sebebiyle cayma bedeli ödediğinizi belirterek, cayma bedeli adı altında ödediğiniz tazminat tutarının, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ncü maddesinde hüküm altına alınan binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulaması kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirket faaliyetlerinde kullanmak amacıyla kiralama yolu ile edindiğiniz binek otomobil için kira sözleşmesinin süresi bitmeden cayma bedeli olarak ödediğiniz tutar, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan binek otomobillere ilişkin gider kısıtlaması kapsamında değerlendirilecek olup, bu tutarın en fazla %70'inin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

2.11. Kıst Dönem KDV Beyannamesinin Süresinde Verilmemesi Nedeniyle %5 Vergi İndiriminden Yararlanılıp Yararlanılmayacağı Hk. ([23/05/2023 Tarih ve 109226 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin ... tarihinde nev'i değişikliği ile anonim şirkete dönüştüğü, hafta sonu tatili nedeniyle tescil işlemlerinin ... tarihinde gerçekleştiği, limited şirket adına en

son düzenlenen fatura tarihinin ... tarihli olduğu, ...-... dönemi KDV beyannamesinin limited şirket adına, ...- ... dönemi KDV beyannamesinin anonim şirket adına verildiği, şirketin beyannamelerin zamanında verilip tahakkuk eden vergilerin süresinde ödendiği, limited şirket iken Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121. maddesi hükümleri doğrultusunda "vergiye uyumlu mükelleflere" sağlanan indirimden yararlanıldığı belirtilerek, limited şirket adına ... günü için KDV beyannamesi verilip verilmeyeceği, ... için KDV yönünden beyanname yükümlülüklerinin bulunması halinde vergiye uyumlu mükelleflere sağlanan indirimden yararlanılıp yararlanılmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

Nev'i değişikliği işleminin yapıldığı ayın başından nev'i değişikliği tarihine kadar (... tarihi dahil) gerçekleşen işlemlerin limited şirket; nev'i değişikliğinin gerçekleştiği tarihten itibaren bu tarihin içinde bulunduğu ayın sonuna kadar olan işlemlerin ise anonim şirket tarafından KDV beyannamesi ile beyan edilerek tahakkuk eden vergilerin ödenmesi gerekmektedir.

Nev'i değişikliği yapan limited şirket tarafından kanuni süresinde verilmesi gereken .../... dönemi KDV beyannamesinin süresinde verilmemesi nedeniyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121 inci maddesinde yer alan %5'lik vergi indirimden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

2.12. Yurt Dışından İthal Edilen Yazılım Programları İçin Yapılan Ödemelerde Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hk. [\(24/05/2023 Tarih ve 570919 Sayılı Özelge\)](#)

Şirketinizin Kanada merkezli bir firmadan web sitesi yazılım hizmeti aldığı belirtilerek, söz konusu yazılım programları karşılığında yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi ve KDV tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

2.12.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

"Copyright" kapsamında alınan bir yazılımın çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının satın alınması halinde, şirketiniz tarafından bir gayri maddi hak elde edilecek olup, yurt dışında mukim firmaya yapılacak söz

konusu gayri maddi hak bedeli ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

2.12.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden

Ülkemizin akdetmiş olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, anlaşmaya taraf diğer ülkenin mukimi gerçek veya tüzel kişilerin Türkiye'de icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalar 4 seri no.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde yapılmıştır. İlgili ülke mukimi teşebbüslerin Türkiye'de serbest meslek icrası için kaldığı sürenin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşp aşmadığının tespiti 4 seri no.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara göre yapılacaktır. Türkiye'nin vergi alma hakkının bulunduğu durumlarda vergileme,

Anlaşmanın ilgili hükümleri dikkate alınarak iç mevzuatımız çerçevesinde yapılacaktır. Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu ... mukimi şirketin bu ülkede tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya bu ülkelerdeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin duruma göre vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

2.12.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Firmanızca ... mukimi firmadan ithal edilen yazılım hizmetleri KDV'ye tabi olup, söz konusu firmanın ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmaması kaydıyla, hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamının Firmanız tarafından tevkif edilerek sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde ödenen KDV, aynı döneme

ilişkin 1 No.lu KDV beyannamesinde genel hükümlere göre indirim konusu yapılabilecektir

2.13.Yapılan İşin Yıllara Sari İnşaat İşİ Olarak Değerlendirilip Değerlendirilemeyeceği ve Yapılacak Ödemeler Üzerinden Vergi Kesintisi Yapılıp Yapılmayacağı Hk. ([25/05/2023 Tarih ve 220044 Sayılı Özelge](#))

Şirketiniz ile ... arasında "... ..." Şartlarını Karşılacak Şekilde Aktif Cihazların Temini, Montajı, Ayarlanması, Mevcut Kablolamanın Kontrolü ve Kabinetlerin Reglajı, Ek Kablolama Temini ve Kurulumuna İlişkin Mal Alımına Ait Sözleşme'nin ... tarihinde imzalandığı,

Şirketiniz ile yüklenici firma arasında düzenlenen "İş Yeri Teslim Tutanağının ... tarihinde imzalandığı ve işin süresinin sözleşmenin imza tarihinden itibaren ... ay olacağı belirtilerek, söz konusu sözleşme kapsamında yapılan işin Gelir Vergisi Kanunu'nun ... inci maddesi kapsamında yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ve yapılacak ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

Söz konusu işin fiziksel ve çevresel güvenlik başlığı altında tanımlanmış şartlarını karşılayacak şekilde aktif cihazların temini, montajı, ayarlanması, mevcut kablolamanın kontrolü ve kabinetlerin reglajı, ek kablolama temini ve kurulumu işlerinden oluştuğu anlaşılmış olup, söz konusu sözleşme kapsamında yapılan işler yıllara sari inşaat işi kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, mezkur iş kapsamında yapılacak hakkeş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılması söz konusu olmayacaktır.

2.14.Yurt Dışındaki Kurumlardan Alınan Sertifikalandırma Hizmeti Nedeniyle Yapılan Ödemelerde Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hk. ([25/05/2023 Tarih ve 17192610-125\[KV-20/49\]-111076 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin ana faaliyet konusunun her türlü endüstriyel tesislerde, boru hatlarında, hidroelektrik, termik, rüzgar ve kombine enerji santrallerinde, otomotiv sanayisinde, metalik malzeme ve yapısal malzeme imalat sektöründe tahribatsız muayene hizmetleri verdiği, belirtilen hizmetlerin verilebilmesi için çalışanlarınızın iş dalına göre sertifikalandırılması gerektiği, sertifikalandırılmış çalışanlarınızın

hazırladığı uygunluk raporlarında bu kişilerin yetkinlik bilgilerinin yer almasının zorunlu bulunduğu ve bu bilgilerin ilgili standart kurumlarının sitelerinden kontrol edilebildiği, çalışanların şirketiniz tarafından eğitime tabi tutularak yetkin kılındığı ve yurt dışından sertifikaların temin edilerek yetkin hale getirilen kişilerin sertifikalandırıldığı, sertifikalandırılan kişilerin şirketinizde çalıştığı sürece sertifikaları kullanabildiği ve sertifikaların geçerlilik süresinin 3 yıl olduğu, ayrıca kendi personeliniz dışında başka firmalardan talep gelmesi durumunda onların çalışanlarının da aynı şekilde sertifikalandırıldığı belirtilerek, yurt dışında mukim standart kurumlarından temin edilen ve 3 yıl geçerliği bulunan sertifikalar için yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi ve KDV tevkifatı yapılması gerekip gerekmediği konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

2.14.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz faaliyetlerinin icrası için zorunlu olan sertifikalara ait süreli kullanım hakkının alınması nedeniyle, yurt dışında mukim firmalara yapılacak ödemeler gayri maddi hak olarak değerlendirilecek olup, söz konusu ödemeler üzerinden Türkiye'de %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacaktır. Ancak, sertifikalandırma hizmetinin alındığı yurt dışında mukim standart kurumlarının mukim olduğu ülke ile Türkiye arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması bulunması durumunda, sertifikalar için yapılan söz konusu ödemeler Anlaşmaların "Gayri maddi Hak Bedelleri" başlıklı 12'nci maddesi kapsamında değerlendirilecek olup, bu ödemeler üzerinden ilgili Anlaşmanın 12'nci maddesinde belirtilen oranı geçmeyecek şekilde Türkiye'nin de vergi alma hakkı bulunmaktadır.

2.14.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından yurtdışı firmalardan temin edilen sertifikalandırma hizmetinden Türkiye'de faydalanıldığından, alınan bu hizmet Kanununun 1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olup bu işlemde doğan KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde ödenen KDV, aynı döneme ilişkin 1 No.lu KDV beyannamesinde genel hükümlere göre indirim konusu yapılabilecektir. Ayrıca sertifikalandırma hizmetinin ithal edilerek yurt içindeki müşterilere satışı genel oranda (%18) KDV'ye tabi bulunmaktadır.

2.15. Nevi Değişikliği Dolayısıyla Anonim Şirkete Dönüşen Şirkette Nevi Değişikliği Nedeniyle Ortaklara Verilen Hisse Senetlerinin İlk İktisap Tarihi Hk. ([25/05/2023 Tarih ve 577449 Sayılı Özelge](#))

Limited şirket olarak faaliyet gösteren Şirketinizin nevi değiştirmek suretiyle anonim şirkete dönüşmesinden sonra anonim şirket hisse senetlerinin bastırılacağı belirtilerek, şirket ortaklarınız açısından anonim şirket hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak hangi tarihin dikkate alınacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Limited şirketinizin nevi değişikliği dolayısıyla anonim şirkete dönüşmesi halinde, şirket ortaklarına verilecek hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak, ortakların söz konusu şirket hisse senetleri üzerinde tasarruf hakkına sahip oldukları tarihin (hisse senetlerinin bastırıldığı tarihin) esas alınması gerekmektedir.

2.16. Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanması Hakkında ([29/05/2023 Tarih ve 587580 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin üretim ve ihracat faaliyetiyle iştigal ettiği, .../... dönemi geçici vergi beyannamesinde ticari bilanço zararı bulunduğu ancak mali karın tespiti aşamasında kanunen kabul edilmeyen giderlerin ticari bilanço zararına eklenmesi nedeniyle kurumlar vergisi matrahının oluştuğu belirtilerek söz konusu kazancınıza "1 puan indirimli kurumlar vergisi" oranının uygulanıp uygulanamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Ticari bilanço zararınıza kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi suretiyle kurumlar vergisi matrahı oluşmuş ise de ihracat ve üretim faaliyetlerinizin zararlar sonuçlanması nedeniyle, kurumlar vergisi matrahına 1 puan indirim uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

2.17. Yurt Dışından Satın Alınan Navigasyon Programı İçin Ödenecek Bedellerden Vergi Kesintisi Yapılıp Yapılmayacağı Hk. ([29/05/2023 Tarih ve 589827 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin ...'da mukim olan ve Türkiye'de herhangi bir şubesi bulunmayan bir firmadan navigasyon uygulaması satın aldığı ve söz konusu program üzerinde herhangi bir değişiklik yapmadığı, uygulamanın yalnızca otomobil ses ve görüntü

sistemlerine dahil ederek satışının yapıldığı belirtilerek, ...mukimi firmaya ödenecek bedeller üzerinden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında görüş aşağıda açıklanmıştır.

2.17.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışında mukim firmalardan ithal edilen navigasyon harita programı üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliği taşıyacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Yurt dışında mukim firmalara işletmenizde kullanmak ve/veya müşterilere satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir navigasyon harita programının özel olarak hazırlanması halinde, yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç serbest meslek kazancı niteliği taşıdığından bu kapsamdaki ödemeler üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

"Copyright" kapsamında bir navigasyon harita programının çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının satın alınması halinde, şirketiniz tarafından bir gayri maddi hak elde edilecek olup, yurt dışında mukim firmaya yapılacak söz konusu gayri maddi hak bedeli ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Diğer taraftan, yurt dışındaki adı geçen firmanın mukimi olduğu ülke ile ülkemiz arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunması ve bu anlaşmada söz konusu ödemelere ilişkin bir hükmün bulunması durumunda, öncelikle bu hükmün dikkate alınacağı tabiidir.

2.17.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden

...mukimi firmadan alınan navigasyon harita programı üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan işletmenizde kullanılması veya nihai tüketicilere satılması halinde Macaristan mukim firma tarafından elde edilen kazancın ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve söz konusu firma Türkiye'de yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça yalnızca Macaristan'da

vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak, Macaristan mukimi firma Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa Türkiye'nin, bu iş yerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde vergi alma hakkı olacaktır.

Bununla birlikte, telif hakkı kapsamında bir yazılımın çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının kullanımı karşılığında yapılan ödemelerin gayri maddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve ödemenin gayrisafi tutarının %10'unu aşmayan oranda Türkiye'de iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Macaristan mukimi firmaya daha önce piyasada bulunmayan bir yazılımın özel olarak hazırlanması veya daha önce üretilmiş, piyasada bulunan bir yazılımın üzerinde şirketinize yönelik özel değişiklikler yaptırılması halinde bu firma tarafından elde edilen kazanç serbest meslek kazancı niteliği taşıyacağından Türkiye'nin vergi alma hakkının doğması için faaliyetin Türkiye'de sabit bir yer vasıtasıyla icra edilmesi gerekmektedir. Anlaşmanın 12'nci maddesine göre Türkiye'de ödenen vergi, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 22'nci maddesinin 2'nci fıkrasının (b) bendi gereğince Macaristan'da ödenecek vergiden mahsup edilecektir. Aynı fıkranın (a) bendi uyarınca ise Türkiye'de vergilendirilen ticari kazanç veya serbest meslek kazancı, Macaristan'da vergiden istisna edilecektir

2.18. Yıllara Sari İnşaat İşinde Alt Yüklenicilerin Düzenleyecekleri Hakkeş Faturalarında Tevkifat Hk. ([29/05/2023 Tarih ve 112486 Sayılı Özelge](#))

Şirketiniz ileŞirketinin kurduğu TürkAdi Ortaklığının, tarafından ihale edilen işini üstlendiği, Adi Ortaklığın Şirketinize, kalan kısmın ise ait olduğu, Şirketiniz tarafından yıllara sari inşaat ve onarım işi niteliğindeki söz konusu işe ilişkin olarak hizmet verdiğiniz, hem ... tarafından ..., hem de tarafından Şirketinize yapılan hakediş bedelleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapıldığı.... hissesinin Şirketinize ait olması dolayısıyla söz konusu kesintilerin Şirketiniz açısından mükerrer vergileme ve iade sürecine yol açtığı belirtilerek, tarafından Şirketinize yapılan hakediş ödemelerinden kesinti yapılmasına gerek bulunup bulunmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Alt taşeron olarak faaliyette bulunduğunuz söz konusu işin yıllara sari inşaat ve onarım işleri kapsamında olması halinde, işin bitim tarihinin tespitine ilişkin açıklamalar göz önünde bulundurulmak suretiyle anılan Adi Ortaklık tarafından Şirketinize yapılacak hakediş ödemeleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca % 5 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan, Şirketinizin ortağı olduğu yüklenilen yıllara sari iş nedeniyle ortaya çıkan kar veya zararının, işin bitim tarihi itibarıyla tespit edilerek ortaklık sözleşmesinde belirlenen hisseleri oranında adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından kendi kazançlarına dahil edilmek suretiyle beyan edilmesi gerekmekte olup bu iş dolayısıyla yapılan hakediş ödemeleri üzerinden tevkif suretiyle ödenen vergilerin ise Şirketinizce beyan edilecek kazanç üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden ortaklık payınız oranında mahsup edileceği tabiidir.

2.19. Ücret Ödemelerinin Gider Kaydedilmesi Hk. [\(29/05/2023 Tarih ve 11600 Sayılı Özelge\)](#)

Şirketinizin şehirler arası yük taşımacılığı faaliyeti ile iştigal ettiği, bu kapsamda taşıma faaliyetini yürüten şoförlerinize gitmiş oldukları yerlerde konaklama, yemek ve diğer giderler için ödeme yapıldığı belirtilerek, söz konusu ödemelerin şirketiniz kayıtlarında gider gösterilip gösterilmeyeceği konusunda görüş talep edilmiştir.

Söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

2.20. Kurumlar Vergisi Mükellefi Olan Kooperatifin Mükellefiyetinin Devam Edip Etmeyeceği Hk. [\(31/05/2023 Tarih ve 229891 Sayılı Özelge\)](#)

2021 vergilendirme dönemi içinde yapılan arsa satışı nedeniyle elde edilen gelirin 2022 Nisan ayında kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edildiği ve tahakkuk eden kurumlar vergisinin de aynı süre zarfında ödendiği,

.... tarihinden itibaren kooperatifinizce kurumlar vergisi ödenmesini gerektirecek (muafiyet şartlarının kaybedilmesine neden olacak) herhangi bir işlem

gerçekleştirilmediği, bu yılda sadece daha önceki yıllarda tahsil edilen ortak aidatlarından dolayı banka faiz geliri elde edildiği ve söz konusu banka faizlerinin tamamının ilgili bankalar tarafından vergi kanunları uyarınca stopaja tabi tutularak vergilendirildiği belirtilerek, kooperatifinizin tarihinden itibaren yapmış olduğu işlemlerde muafiyet şartlarına aykırı bir işlemi olmaması nedeniyle kurumlar vergisi muafiyetinin tekrar kazanılıp kazanılmayacağı ve 2022 dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesinin gerekip gerekmediği hususunda görüş talep edilmektedir.

2021 vergilendirme dönemi içinde yapılan arsa satışı nedeniyle elde edilen gelirin bu yıl içerisinde ortaklara dağıtılması ve 5520 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde belirtilen diğer şartların da sağlanması kaydıyla ...tarihinden itibaren kooperatifiniz kurumlar vergisinden muaf tutulabilecektir.

Ancak, arsa satışı nedeniyle elde edilen söz konusu gelirin ... takvim yılında ortaklara dağıtılması durumunda, söz konusu işlem sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması şartının ihlali anlamına geleceğinden, 2022 yılında kurumlar vergisi mükellefiyetinizin devam etmesi ve bu hesap döneminde kooperatifiniz tarafından elde edilen tüm kazançların beyana konu edilmesi gerekmektedir.

2.21. Komple Yeni Yatırımda Diğer Faaliyetlerden Doğan Kazançlar Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Hk. ([11/04/2023 Tarih ve 26829 Sayılı Özelge](#))

Özelge talep formunda, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında komple yatırım yapmak üzere Ekonomi Bakanlığından ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesinin alındığı, bu yatırım teşvik belgesi kapsamında 15/11/2017 tarihinde yatırıma başlandığı ve yatırımın halen devam ettiği ayrıca 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde diğer faaliyetlerinizden kaynaklanan ticari bilanço zararınızın bulunduğu ancak bu zarar tutarına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi sonucunda kazanç oluştuğu belirtilerek, diğer faaliyetlerinizden elde edilen söz konusu kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

... tarih ve ... sayı ile komple yatırım yapmak üzere Ekonomi Bakanlığında alınan, 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlara, anılan Bakanlar Kurulu Kararının 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup, indirimli kurumlar vergisinin, ticari bilanço kar veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten, tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan safi kazanç tutarı üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

2.22. Kooperatif Tarafından Eski Çalışanına Yapılacak Kıdem, İhbar Tazminatı Vb. Ödemelerinin Vergilendirilmesi Hk. ([18/05/2023 Tarih ve 46042 Sayılı Özelge](#))

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden;

- 7061 sayılı Kanun ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yapılan ve tarihinde yürürlüğe giren değişiklik gereği kooperatifinize bağlı iktisadi işletmenin kurulduğu,

- Kooperatifinizin işletme kooperatifi olarak faaliyet gösterdiği tarihinden önce emekli olan bazı işçileriniz tarafından emekli ikramiyelerinin eksik ödendiği ve çalıştıkları dönemde bazı yasal haklarını alamadıkları gerekçesiyle açılan davayı kazanan eski işçiniz mahkeme kararına istinaden tazminat, gecikme faizi ve mahkeme masrafı olarak toplam TL ödendiği,

- Kooperatifinizin faaliyetine işletme kooperatifi olarak devam etmiş olsaydı mahkeme kararına göre ödenen tazminatın Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası ile atıf yapılan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre gider yazmanızın mümkün olacağı,

- Şu anda işletme kooperatifi olarak kurumlar vergisi mükellefiyetinizin terkin edilerek Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde 7061 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle kooperatifiniz bünyesinde kurulan iktisadi işletmeye kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edildiği, böylece işletme kooperatifi ortaklarının kendilerine yapılan hizmetler karşılığı ödediği

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan şartları sağlamanız halinde söz konusu taşınmazların satışından elde edilecek kazancınızın %50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

2.23.2. Katma Değer Vergisi Yönünden

En az iki tam yıl süreyle Kooperatifiniz aktifinde bulunan arsaların satışı, söz konusu arsaların Kooperatifinizce ticareti yapılan taşınmazlardan olmaması şartıyla 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisna olup aksi halde bu satış işlemleri için genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.

2.24. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hk. ([19/04/2023 Tarih ve 174093 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin, ... Sanayi Bölgesinde, "Sıvı ve gazların akış, seviye, basınç veya diğer özelliklerini ölçmeye veya denemeye özgül cihazlar üretimini" gerçekleştirmek üzere ve tevsî yatırım yapmak suretiyle, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında tarihli ve belge numaralı yatırım teşvik belgesine sahip olduğu,

- Bu kapsamda, yatırım teşvik belgesi ekinde yer alan global listenin 26 ncı sırasındaki çizim yazılımının (autocad) satın aldığı,

- Söz konusu yatırım harcamanızın (autocad) abonelik süresinin ... tarihinde sona ereceği, - 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun indirimli kurumlar vergisi başlıklı 32/A maddesi kapsamında yapmış olduğunuz autocad harcamasının, yatırım harcaması olarak kabul edilip edilemeyeceği, yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Bakanlığımızın görüşü talep edilmektedir.

Royalti kapsamında yaptığınız, çizim yazılımının (autocad) bir yıllık kullanım hakkının satın alınması/kiralanması karşılığında ödemiş olduğunuz abonelik bedeli, amortismanla tâbi bir harcama olmadığından, yatırıma katkı tutarının hesaplamasında dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, ödemiş olduğunuz söz konusu bedelin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği tabiidir.

2.25. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hk. (10/04/2023 Tarih ve 7831 Sayılı Özelge)

- Toplam sabit yatırım tutarı ... TL, yatırım katkı oranı %..ve vergi indirim oranı %.. olan, ... tarihli ve ... no.lu yatırım teşvik belgenizin bulunduğu,

- Söz konusu yatırımın ... tarihinde tamamlandığı ve ... tarihinde tamamlama vizesinin yapıldığı, - Teşvik belgesi kapsamında hak kazandığınız (... x ...) .. TL yatırım katkı tutarının TL'lik kısmını, ...yılına kadar verdiğiniz kurumlar vergisi beyannamelerinde indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullandığınız,

- Ancak, ... ve sonraki dönemlerde verdiğiniz kurumlar vergisi beyannamelerinde, firmanız adına düzenlenen diğer teşvik belgeleri kapsamında hak kazandığınız yatırıma katkı tutarlarını kullandığınız, bahsi geçen ... no.lu yatırım teşvik belgesi kapsamında hak kazandığınız yatırıma katkı tutarından kalan (...-...) TL'lik kısmı ise kullanmadığınız belirtilerek, iş bu teşvik belgesi kapsamında hak kazandığınız yatırıma katkı tutarından kalan kısmın yeniden değerlendirilerek, ... ve sonraki dönemler için verilecek kurumlar vergisi beyannamelerinde indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanılıp kullanılmayacağı konusunda Defterdarlığımız görüşü sorulmuştur.

Şirketinizin ... no.lu teşvik belgesine konu tamamlanmış bulunan yatırımınızla ilgili olarak önceki dönemlerden kalan yararlanamadığınız yatırıma katkı tutarının, ... ve sonraki işletme dönemlerinde bu yatırımdan elde ettiğiniz kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılması gerekmekte olup, yatırıma katkı tutarının tamamı kullanılmadan bu yatırımdan elde ettiğiniz kazançlarınıza diğer yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında hak ettiğiniz yatırım katkı tutarları dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulamanız mümkün değildir.

Dolayısıyla, işletme döneminde yararlanılması mümkün olduğu halde yararlanılmayan ... no.lu teşvik belgesine konu yatırıma katkı tutarlarının,

endekslenmek suretiyle ... yılı ve izleyen dönemlerde kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, düzeltme zamanaşımı hükümleri de dikkate alınarak ilgili dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle yapılan işlemlerinin düzeltilebileceği tabiidir.

2.26. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hk. ([10/04/2023 Tarih ve 158575 Sayılı Özelge](#))

Şirketiniz tarafından güneş paneli imalat sanayine yönelik yatırım gerçekleştirmek üzere alınan ... tarih ve ... no.lu yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım harcamalarının tamamlanarak tamamının aktifleştirildiği belirtilerek bahse konu yatırımdan elde edilen kazancın tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler kaleminin dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Söz konusu teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Öte yandan, kanunen kabul edilmeyen giderler nedeniyle safi kurum kazancınız yatırımdan elde edilen kazancınızdan yüksek olsa dahi indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazanç söz konusu yatırımdan elde edilen kazancı aşamayacak olup söz konusu kazancınızın tespitinde kanunen kabul edilmeyen giderlerinizin dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

2.27. Nakdi Sermaye Artışında Faiz İndirimi ve İndirim Uygulamasına İlişkin Sınırlamalar Hk. ([09/05/2023 Tarih ve 199185 Sayılı Özelge](#))

Özelge talep formunda; şirketinizin 3996 sayılı Kanun kapsamında ...-..... Otoyol projesini yürütmekte olduğu ve yatırım süreci çerçevesinde faaliyetlerini sürdürdüğü, şirketinizin taahhütlerini yerine getirmek üzere demir malzemesi aldığı ve bunu proje kapsamında kullandığı, yapım süreci kapsamında demir malzemesinin bir kısmının hurda olarak ayrıldığı, hurda olarak ayrılan demirin ise

daha sonra mevzuat çerçevesinde lisanslı hurda alıcılarına satıldığı belirtilerek, hurda olarak ayrılan demirin satışından (hurda satışının) elde edilecek gelirin pasif nitelikli gelir olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

şirketinizin ...-.....Otoyol projesini yürütmek amacıyla satın aldığı demir malzemesinin bir kısmının hurda olarak satılması nedeniyle elde edilen kazanç, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (I) bendi uygulaması açısından pasif nitelikli gelir olarak dikkate alınmayacaktır.

2.28. Şirket Adına Kayıtlı Araç Giderlerinde Gider Kısıtlaması Hk. ([22/05/2023 Tarih ve 48469 Sayılı Özelge](#))

Özelge talep formunuzun incelenmesinden; seyahat acentesi ve araç kiralama faaliyeti ile iştigal ettiğiniz, kiraya verilmek üzere bir adet araç satın aldığınız, söz konusu aracı şirketinizin günlük işlerinde kullandığınız ve nadiren de olsa bazı müşterilerinize kiraya verdiğiniz belirtilerek, bu araç için yapılan (kasko, tamir, bakım, yakıt vb.) giderlerin Gelir Vergisi Kanununda yer alan gider kısıtlamasına tabi tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Şirketiniz tarafından seyahat acentesi ve araç kiralama faaliyeti ile iştigal edilse de bu faaliyetlerin icrasına tahsis edilmeyen ve Şirketin günlük işlerinde kullanılan binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderlerin en fazla %70'inin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir. Bu kapsamda yer alan otomobillerin zaman zaman kiralama hizmetine konu edilmesi de gider kısıtlaması uygulanmasını etkilemeyecektir.

2.29. Şirket Aktifine Kayıtlı Taşınmaz Satışında Kurumlar Vergisi ve KDV İstisnası Hk. ([18/05/2023 Tarih ve 219104 Sayılı Özelge](#))

Özelge talep formunuzun incelenmesinden; "yemeklik bitkisel yağların rafine edilmesi ve ambalajlanarak satılması" faaliyeti ile iştigal ettiğiniz, bölge deposu yapmak amacıyla zeytinlik tarla vasfındaki taşınmazı ... tarihinde satın alıp aktifinize kaydettiğiniz, söz konusu taşınmazın atıl halde durduğu ve bu nedenle ... tarihinde satışının gerçekleştirildiğini belirtilerek, şirketiniz aktifinde iki yıldan uzun

süre kayıtlı bulunan bahse konu taşınmazın satışında, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ve Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r bentlerinde belirtilen istisna hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

2.29.1. Kurumlar Vergisi Yönünden

Esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralanması bulunmayan Şirketinizin, atıl durumda bulunan taşınmazın satışından elde ettiği kazancının % 50'lik kısmının, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen diğer şartların da sağlanması koşuluyla, kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

2.29.2. Katma Değer Vergisi Yönünden

Esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralaması bulunmayan şirketinizin atıl durumda bulunan bahse konu taşınmazını satışında, taşınmazın iki tam yıl süreyle şirketiniz aktifinde kalmış olması şartı ile söz konusu satış işlemi katma değer vergisinden istisna olacaktır.

2.30. Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Firmaya Verilen Tasarım Hizmetleri Hk. (12/05/2023 Tarih ve 212590 Sayılı Özelge)

Şirketinizin şehir akvaryumları ve büyük çaplı akvaryumların kurulması, filtrasyon sistemleri ve cihazlarını yapmak, ihracatını ve ithalatını gerçekleştirmek, proje çizimleri, tasarımların gerçekleştirilmesi ve ihracı gibi kapsamlı faaliyet gerçekleştirdiği, bu faaliyetleri dünyanın birçok noktasında icra ettiği,

Şirketiniz ile ... mukimi "... arasında ... kapsamında sözleşme düzenlendiği, sözleşmede dizayn/tasarım, makine ve teçhizat tedariki, montajı ve kurulumu ile devreye alma olmak üzere 4 aşamalı projenin devreye sokulduğu, her aşamanın başlangıç ve tamamlanması ile ücretinin ayrı iş olarak aynı sözleşmenin konusu yapıldığı,

Dizayn/tasarım aşamasının, Türkiye'de ücret bordronuzda yer alan yerli ve yabancı yaklaşık 53 mühendisin katkılarıyla Türkiye'de gerçekleştirildiği ve hizmettenda faydalanılacağı, - Söz konusu dizayn/tasarım kısmı işinin ...

tamamlanarak fatura konusu edileceği, ayrıca sözleşme konusu iş için avanslar (...) alındığı,

Öte yandan; proje çizim, tasarım/dizayn işlerinin geçmiş yıllarda da faaliyet konularınız arasında olduğu ve "Yeminli Mali Müşaviriniz tarafından düzenlenen Kurumlar Vergisi ve Eklerinin Tasdikine İlişkin Raporda" bu faaliyetlere de yer verildiği ancak,'tasarım/dizayn hizmeti vermek" ibaresinin eklendiği ve bu kararın Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde yayımlandığı, bunun üzerine bağlı olunan vergi dairesine başvurularak faaliyete ilişkin tanımlamalarının yaptırıldığı, belirtilerek, kapsamında aynı sözleşmede ayrı etap olan tasarım/dizayn hizmetinden elde edilen kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ile tasarım/dizayn faaliyetinin ana sözleşmenize ilave edilmesinin henüz hizmetin tamamlanıp faturaya bağlanmadığı da dikkate alındığında söz konusu indirim engel olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere verilen tasarım ve dizayn hizmetlerinden elde edilen kazancın %50'si indirim konusu yapılabileceğinden şirketiniz ana sözleşmesine "tasarım/dizayn hizmeti vermek" ibaresinin eklenip bu hususun Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde tescil edilip yayımlandığı tarihten itibaren bu faaliyetlerinizden elde ettiğiniz söz konusu kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu indirim uygulaması yurt dışında vermiş olduğunuz tasarım/dizayn hizmetleri ile sınırlı olup proje kapsamında vermiş olduğunuz diğer hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmeyeceği tabiidir.

Diğer taraftan, şirketiniz ana sözleşmesine "...." ibaresinin eklenip bu hususun Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde tescil edilip yayımlandığı tarihten önce verdiğiniz hizmetler kapsamında almış olduğunuz avans tutarlarının, şirket ana sözleşmesinin tescilinden sonra gelir hesabına intikal ettirilmesi durumunda söz konusu tutarların da kazancın oluşturduğu hesap döneminde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, şirketinizin söz konusu kapsamda yapılan ana sözleşme değişikliği öncesi almış olduğu ödemelerin mahiyet itibarıyla avans niteliğinde olmaması ve gelir hesaplarıyla ilişkilendirilmesi gereken ödemelerden olması durumunda ise bu tutarların mezkur bent hükmü kapsamında indirim konusu yapılmayacağı tabiidir.

2.31. Uluslararası Taşımacılık Hizmetlerine Kurumlar Vergisi Kanunu Kapsamında 1 Puan Kurumlar Vergisi Oranında İndirim Uygulanması Hk. ([23/05/2023 Tarih ve 97624 Sayılı Özelge](#))

Özelge talep formunuzun incelenmesi neticesinde, şirketinizin ulusal ve uluslararası taşımacılık faaliyetiyle iştigal etmekte olduğu, 7351 sayılı Kanununun 15 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine eklenen yedinci fıkrayla, ihracat yapan kurumların 01.01.2022 tarihinden itibaren münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulandığı belirtilerek, şirketinizin yurt dışındaki müşterilere yaptığı uluslararası taşımacılık hizmetinden elde edilen kazançlarına kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanıp uygulanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunan şirketinizin yurt dışında mukim müşterilere vermiş olduğu uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla elde ettiği kazançta kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmaktadır.

2.32. Vakfa Ait Taşınmazın Kiraya Verilmesi Hk. ([12/04/2023 Tarih ve 430067 Sayılı Özelge](#))

Mülkiyeti vakfınıza ait ...taşınmazın ... dönümünde ... Okuluna ait 3 adet bina bulunduğu, Kültür ve Turizm Bakanlığı ... Kültür Varlıklarını Koruma Bölge Kurulunun ... kararı ile söz konusu taşınmazın parsel sınırlarının "Koruma Alanı" olarak belirlenmesine ve koruma grubunun da 1. Grup olarak belirlenmesine karar verildiği, ... yılı içinde ... İlçe Müdürlüğü tarafından halihazırda okul alanı olarak kullanılan kısma okul bahçesi ve spor alanı eklenmesi amacıyla vakfınızla kira sözleşmesi yapılmak istendiği,

-2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun "İstisnalar ve muafiyetler" başlıklı 21 inci maddesinde "Tapu Kütüğüne, 'Korunması Gerekli Taşınmaz Kültür Varlığıdır' kaydı konulmuş olan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerinde kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmünün yer aldığı, aynı maddenin devamında ise "..... Ancak büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde yer alan ve yukarıda nitelikleri belirtilen taşınmazlardan basit usulde vergilendirilenlerin dışında ticari faaliyette kullanılanlar hakkında emlak vergisinin yarısı ve çevre temizlik vergisinin tamamına ilişkin bu muafiyet hükmü uygulanmaz." denildiği belirtilerek, söz konusu taşınmazın ... dönümlük kısmının ... Bakanlığına okul olarak kiralanmasının 2863 sayılı Yasanın 21 inci maddesi kapsamında ticari faaliyet olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve kiralama işleminin taşınmazın muafiyet durumunu etkileyip etkilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

2.32.1. Kurumlar Vergisi Yönünden

Vakfınıza ait olup kiraya verilen taşınmazlara ilişkin kira ödemelerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin (5) numaralı bendi uyarınca vergi tevkifatı yapılmış olması halinde, söz konusu taşınmazların kiraya verilmesi nedeniyle vakıf bünyesinde iktisadi işletme oluşmuş sayılmayacak ve kira ödemelerinden yapılan vergi tevkifatı nihai vergilendirme olacaktır.

Ancak, söz konusu taşınmazlardan bir kısmının tevkifat sorumluluğu bulunmayanlara kiraya verilmiş olması durumunda ise kira ödemelerinden vergi tevkifatı yapılmayan taşınmazların ticari amaç güdülerek veya hacim ve ehemmiyet bakımından ticari metot ve usulleri gerektiren bir organizasyon dahilinde kiraya verilmiş olması halinde, bu kiralama faaliyeti nedeniyle vakıf bünyesinde oluşacak iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

2.32.2. Emlak Vergisi Kanunu Yönünden

yalnızca İstanbul İli, ... İlçesi, ... Mahallesi, ... Ada, ... Parselde bulunan sarnıcın ve taş döşeli patika yolun "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı" olarak tescil

edildiği ancak, ... Okulu olarak kullanılan 3 adet binada "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" şerhinin bulunmadığı dikkate alındığında, ... Okulu olarak kullanılan binaların 2863 sayılı Kanuna göre bina vergisinden muaf tutulmaları mümkün bulunmamakta olup okul alanı olarak kullanılan kısma yapılacak olan okul bahçesi ve spor alanının da söz konusu binalar ile birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.

2.33. Yurt Dışı İnşaat ve Montaj İşlerinden Elde Edilen Kazancın Kurumlar Vergisi Ve KDV Yönünden İstisna Olup Olmayacağı Hakkında ([11/05/2023 Tarih ve 527246 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin ...'da bir firma ile anlaşma yaparak, ...'da "....." cephe montaj işlerinin koordinasyonu ve yapım işini üstlendiği, söz konusu işin Türkiye'den işçi göndermek suretiyle yapılacağı ve sadece işçilik faturası kesileceği belirterek, bahsi geçen hizmet dolayısıyla elde edilen kazançların kurumlar vergisi ve KDV yönünden istisna kapsamında olup olmadığı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

2.33.1. Kurumlar Vergisi Yönünden

Alt yüklenici sıfatıyla yüklendiğiniz Suudi Arabistan'da yapılan Shamiyah Camisi cephe montaj işlerinin koordinasyonu ve yapımı işinin yurt dışında bulunan iş yeri veya daimi temsilci aracılığı ile yapılması halinde bu işle ilgili olarak Şirketinizce elde edilerek Türkiye'deki genel sonuç hesaplarına intikal ettirilecek kazancınızın, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

2.33.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Türkiye - Suudi Arabistan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasında inşaat, yapım, montaj ve kurma işleri bakımından işyerinin oluşması 12 aylık süre koşuluna bağlanmış olup şirketinizin Suudi Arabistan'da Mekke İnşaatı Shamiyah Camisi cephe montaj işlerinin koordinasyonu ve yapımı işi kapsamında Suudi Arabistan'da gerçekleştireceğiniz faaliyetlerin 12 aydan kısa sürmesi halinde, bu faaliyet dolayısıyla elde edilecek kazançlar yalnızca Türkiye'de vergilendirilecek, faaliyetin 12 ayı aşması durumunda ise, Anlaşmanın 5 inci maddesinin 3 üncü

fıkrasının (a) bendi gereğince Suudi Arabistan'da bir işyerine sahip olduğu kabul edilerek elde edilecek kazançlar işyerine atfedilecek miktarla sınırlı olmak üzere Suudi Arabistan tarafından vergilendirilebilecektir.

12 aylık sürenin hesaplanmasında başlangıç tarihi olarak şantiyenin olduğu tarihin (müteahhidin hazırlık çalışmaları da dahil Suudi Arabistan'da çalışmalarına başladığı tarih); bitim tarihi olarak ise işin tamamlandığı veya sürekli olarak terk edildiği tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

Suudi Arabistan'ın vergilendirme hakkı olduğu durumda, Anlaşmanın 7 nci maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca, Suudi Arabistan'daki işyerinin ana merkezden tamamen ayrı ve bağımsız olarak düşünülmesi ve ana merkez ile olan faturalama işlemlerinde emsaline uygun ödemelerde bulunması veya hasılat elde etmesi gerekmektedir. Bir başka ifadeyle, Suudi Arabistan'daki işyerinin aslında bağlı olduğu Türkiye'deki merkez işletmenin dışında bağımsız bir işletme gibi dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, Anlaşmanın 7 nci maddesi ile ilgili olarak işyerine atfedilmesi gereken kazançların tespitine ilişkin yukarıda yer verilen 4 no.lu Protokol hükmünün belirleyici mahiyetteki (a) bendinin de dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre, Türkiye'de mukim şirketin inşaat, kurma ya da bunlara ilişkin keşifle ilgili sözleşmeler yönünden Suudi Arabistan'da bir işyerine sahip olması durumunda dahi, bu işyerinin kazancı sözleşmenin toplam tutarı üzerinden hesaplanmayacak, sözleşmenin Suudi Arabistan'da bulunan işyeri tarafından yürütülen kısmı üzerinden belirlenecek ve sözleşmenin Suudi Arabistan dışında yürütülen kısmı işyeri kazancının belirlenmesinde dikkate alınmayacaktır.

Bu durumda, yapılan sözleşmenin öncelikle taahhüt konusu iş ve ödeme bakımından ayrıştırılması ve bu ayrıma göre fiilen işlerin Suudi Arabistan'da bulunan işyeri tarafından etkin bir şekilde yürütülen kısmına ilişkin kazancın tespiti gerekmektedir. Dolayısıyla, şirketin sadece Suudi Arabistan'daki işyerine atfedilebilen faaliyetlerinden doğan kazançları üzerinden Suudi Arabistan'ın vergi alma hakkı olup bu ülke dışında gerçekleştirilecek olan faaliyetler nedeniyle oluşan kazançların söz konusu ülkede vergilendirilmemesi gerekmektedir.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için şirketinizin Başkanlığımızdan alacağı, Türkiye'de tam mükellef olduğunuzu ve tüm dünya kazançları üzerinden Türkiye'de vergilendirildiğini gösteren bir mukimlik belgesini Suudi Arabistan'daki vergi sorumlularına ibraz etmesi gerekmektedir.

Anlaşmanın Suudi Arabistan'a vergi alma hakkı tanıdığı durumda, şirketinizce söz konusu faaliyetler dolayısıyla Suudi Arabistan'da ödenen vergiler, Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Yöntemleri" başlıklı 23 üncü maddesinin 1 inci fıkrası uyarınca, bu gelir üzerinden Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir. Ancak, söz konusu mahsup Türkiye'de vergilendirilebilen gelire atfedilebilen, mahsuptan önce hesaplanan gelir vergisi miktarını aşmayacaktır.

2.33.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından üstlenilen ...'da yapılmakta olan inşaatın dış cephe, montaj işlerinin koordinasyonu ve yapım işi, yurt dışında ifa edildiğinden ve bu hizmetten yurt dışında faydalandığından KDV'nin konusuna girmemektedir. Dolayısıyla yurt dışında mukim şirkete söz konusu işler dolayısıyla düzenlenecek faturalarda KDV hesaplanmayacaktır. KDV'nin konusuna girmeyen bu hizmetlerle ilgili yüklenilen KDV'nin Kanununun 30/a maddesine göre indirim ve iade konusu yapılması da mümkün bulunmamaktadır.

2.34. Ücret Ödemelerinin Gider Kaydedilmesi Hakkında ([29/05/2023 Tarih ve 11600 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin şehirler arası yük taşımacılığı faaliyeti ile iştigal ettiği, bu kapsamda taşıma faaliyetini yürüten şoförlerinize gitmiş oldukları yerlerde konaklama, yemek ve diğer giderler için ödeme yapıldığı belirtilerek, söz konusu ödemelerin şirketiniz kayıtlarında gider gösterilip gösterilmeyeceği konusunda Defterdarlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

Taşıma işinde şoför olarak çalışanlara asıl ücreti dışında olan ve yolculuk sırasında yaptıkları konaklama, yemek ve diğer giderlerine karşılık yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesi kapsamında ücret olarak değerlendirilmesi,

Gider karşılığı olarak yapılan fiili yemek ve konaklama ödemelerinin (devlet memuruna ödenen harcırah gündeliği ile mukayese edilmeksizin), Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi halinde, tamamının vergiden müstesna tutulması,

Konaklama bedelinin Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi, yemek bedelinin belgelendirilememesi durumunda, konaklama bedelinin tamamının vergiden istisna edilmesi, yemek bedelinin ise bu giderlere karşılık olarak verilen gündeliklerin aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen miktarı aşan kısmının ücret olarak vergiye tabi tutulması,

Yemek ve konaklama giderlerinin Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilememesi halinde, yapılan ödemenin aynı aylık seviyesindeki Devlet memuruna verilen gündelik tutarını (veya Devletçe verilen en yüksek gündelik tutarını) aşmaması kaydıyla vergiden müstesna tutulması, aşan kısmın ise ücret olarak vergilendirilmesi gerekir. Ayrıca, söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

2.35. Yurt Dışı Mukimi Kurumlara Verilen Yazılım Hizmeti Karşılığında Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni ([17/05/2023 Tarih ve 551297 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin hazırlamış olduğu web sitesi yazılım kodlama, yazılım sistem tasarımı, yazılım geliştirme ve bu yazılımları destekleyici eğitim videolarının yurt dışında bulunan müşterilere satıldığı, ayrıca hazırlayacağınız paket programları ve bilgisayar ortamında kullanılan çeşitli yazılımları yurt dışındaki müşterilere satılacağı belirtilerek, yurt dışı mukimi kurumlara verilen yazılım hizmetinden elde edilen kazancın vergilendirilmesi, faturaların TL cinsinden düzenlenip düzenlenemeyeceği ile olarak mı düzenlenmesi gerektiği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

2.35.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışı mukimi firmalara verilen yazılım kodlama, yazılım sistem tasarımı, yazılım geliştirme ve bu yazılımları destekleyici eğitim videoları satışı hizmetleri karşılığında elde edilen kazancın %50'sinin, şartların sağlanması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, şirketiniz tarafından yurt dışında mukim müşterilere verilen söz konusu hizmetlerden, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'de faydalanması durumunda söz konusu hizmetlerin Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

2.35.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından yurt dışı mukimi firmalara verilen yazılım hizmeti karşılığında hizmetin tamamlanmasından itibaren yedi gün içerisinde müşteri (yurtdışındaki firma) adına yukarıda belirtilen çerçevede fatura düzenlenmesi,

Ayrıca, şirketinizin e-Fatura ve e-Arşiv Fatura uygulamalarına dahil olmadığı dikkate alındığında düzenleyeceğiniz ihracat faturalarının, vergiler dahil toplam tutarı ... TL ve üzeri ise üzerinden e-... olarak düzenlenmesi,

2.35.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışında mukim firmalara verilen web sitesi yazılım kodlama, yazılı sistem tasarımı, yazılım geliştirme ve yazılım destekleyici eğitim videoları hizmetlerinden yurt dışında faydalanılması halinde söz konusu hizmetlerin hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır. Ancak, şirketiniz tarafından yurt dışında mukim müşterilere verilen söz konusu hizmetlerden, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'de yararlanmaları halinde verilen hizmet genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

2.36. Yurt Dışında Yapılan Okul Tadilatı İşinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi Hakkında (11/04/2023 Tarih ve 161720 Sayılı Özelge)

Şirketiniz ile ...Vakfı arasında ... tarihinde yüklenici sıfatı ile ...'de bulunan okul tadilatı işi için sözleşme akdedildiği, şirketinizin söz konusu iş ile ilgili taahhüdünü yerine getirmesi için gerekli olan malzemelerin bir kısmını yurt içinden temin ettiği, bir kısmını da ...'de bulunan yerel tedarikçilerden ve taşeronlardan mal ve hizmet alımı yaparak bahse konu inşaat işini tamamladığı, ...'in mevcut yasaları ve kurumların çalışma şeklinin bu kısa sürede şube kurulumu ile ilgili yeterli süre bulunmaması nedeniyle şube kuruluşunun tamamlanmadığı, iş ile ilgili gelir, maliyet ve giderlerin, şirketiniz nezdindeki hesaplarda ayrı kodlar ile izlendiği, bu proje kapsamında yurt dışında tamamlanmış taahhüt işi ile ilgili Türkiye'de mukim ... Vakfı'na faturalandırıldığı belirtilerek, mevcut proje ile ilgili kazancın kurumlar vergisi ve KDV yönünden istisna kapsamında olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

2.36.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların kurumlar vergisinden müstesna tutulabilmesi için gerekli şartlardan bir tanesi de; bu tür faaliyetlerin yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla yapılmış olmasıdır. ...'in mevcut yasaları ve kurumların çalışma şekline dolaylı şube kuruluşunuz ile ilgili yeterli süre bulunmaması nedeniyle şube kuruluşunuzun henüz tamamlanmamış olması istisnadan faydalanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Bununla birlikte, söz konusu iş kapsamında Türkiye'den yurt dışına ihraç edilenler dışındaki malzemelere ilişkin faturaların Türkiye'deki ana merkeziniz tarafından düzenlenmesi ve gider ve maliyet faturalarının da satıcılar tarafından şirketinizin ana merkezi adına düzenlenmiş olması işin yurt dışı niteliğini değiştirmedeği gibi, şirketinizin bu işten elde etmiş olduğu kazancın da kurumlar vergisinden müstesna tutulmasına engel teşkil etmeyecektir. Ancak, gerek ana merkez tarafından Türkiye'den yurt dışına gönderilen malzemeler dışında kalan malzemeler için düzenlenecek faturalarda gerekse tahsil edeceğiniz hak edişler için merkezinizden kesilecek faturalar ile yurt dışında mukim satıcılar tarafından

Şirketinizin ana merkezi adına düzenlenecek faturalarda; faturanın yurt dışında (...de) yapılan söz konusu iş için düzenlendiğine ilişkin şerh konulması ve yurt dışında bahse konu işin Şirketiniz tarafından taahhüt edilerek yapıldığının ilgili makamlardan alınacak belgelerle talep edildiğinde tevsik edilmesi gerektiği ise tabiidir.

Yurt dışında yürütülen inşaat işinize ilişkin faturanın yurtdışı şubeniz tarafından düzenlenmesi esas olmakla birlikte taahhütte bulunduğunuz ... Vakfı adına merkez tarafından fatura düzenlenmesi istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.

Öte yandan, bahse konu iş ile ilgili Türkiye'den tedarik edilerek yurt dışına malzeme gönderilmesi işlemi ihracat olarak değerlendirilecek ve bu işlem dolayısıyla oluşan kazanç kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. Şirketinizin yurt dışındaki inşaat işinden elde ederek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına dahil edeceği kazancın ise anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca yurt dışında yapılan inşaat ve onarım işi olarak kurumlar vergisinden istisna olacağı tabiidir.

2.36.2. Katma Değer Vergisi Yönünden

Şirketiniz tarafından ...de yapılacak olan okul tadilatı işleri yurt dışında ifa edildiğinden ve hizmetten yurt dışında yararlanıldığından söz konusu işler katma değer vergisinin konusuna girmemekte dolayısıyla katma değer vergisine tabi bulunmamaktadır.

Ayrıca bu işlemler KDV'nin konusuna girmediğinden, söz konusu işlemler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin Katma Değer Vergisi Kanununun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılması veya ihracat veya transit taşımacılık istisnası gibi herhangi bir istisna kapsamında değerlendirilmek suretiyle yüklenilen katma değer vergisinin iadesinin talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

3. GELİR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

3.1. 7.000.-TL'yi Aşan Ücret Ödemelerinin Tevsik Zorunluluğu Hk. ([09/02/2023 Tarih ve 77938 Sayılı Özelge](#))

8.506,80 TL olan asgari ücret net tutarının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan, mükelleflerin muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğu kapsamındaki 7.000 TL'lik tevsik zorunluluğu tutarını aştığı, "Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığı İle Ödenmesine Dair Yönetmelik'e göre çalışan sayısı 5 kişiyi aşan işyerlerinde maaşların bankadan ödendiği belirtilerek, asgari ücret net tutarının tevsik zorunluluğunu aşması nedeniyle işyerlerinde çalışan kişi sayısına bakılmaksızın maaş ödemelerinin bankadan ödenmesinin zorunlu olup olmadığı hususunda görüş istenildiği anlaşılmıştır

Bahse konu Yönetmelikle belirlenen çalışan sayısı ile sınırlı olmaksızın, çalışanlara o ay içinde yapılan her türlü ödemenin (ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her türlü istihkak ödemeleri) kanunî kesintiler düşüldükten sonra kalan net tutarının 7.000 TL'yi aşması halinde söz konusu ödemelerin 459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması ve ödemelerin söz konusu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

3.2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 231'inci Maddesi Gereği Akaryakıt Teslimlerinde Fatura Düzenlenmesi Hk. ([20/10/2022 Tarih ve 19435 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin esas faaliyet konusunun petrol, petrol ürünleri ve sıvı yakıtların toptan ticareti ve depolanması olduğu, 531 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 213 sayılı Kanunun 231'inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında fatura düzenleme süreleri ile ilgili yapılan değişiklikler kapsamında;

Şirketinizin satış terminallerinde toptancı dağıtım firmalarına gün içerisinde yüzlerce kara tankerleri ile yapılan teslimlerin toplamı için mi, yoksa her bir tankeri

bir teslim kabul edilerek tanker başına mı fatura düzenlenmesi gerektiği, - Şirketiniz tarafından düzenlenen elektronik fatura ve irsaliyelerin, sistemsel kontrol veya hatalar gereği GİB sistemine akışının süre alabildiği, günün son saatlerinde düzenlenen bir fatura bir sonraki günün ilk saatlerinde GİB sistemine düşmesi durumunda şirket verilerinde belgelerin düzenleme tarihi - saati bulunması, gerektiğinde ibraz edilmesinin yeterli olup olmadığı,

Kamu kuruluşlarına yapılan teslimlerde, prosedürleri ve yapılan ölçümler gereği ürünün kabulü, 20 güne varan sürede olabildiği, firmanın kabulü beklenmeksizin düzenlenecek fatura, sonrasında oluşan miktar farkı nedeniyle düzenlenmesi gereken doğru fatura gereği kurumlardan alınacak iade faturası, yapıları gereği zor olduğunu belirterek, numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevkiyatı yapılması halinde 173 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (C/1-f) bölümü kapsamında verilen sürenin geçerli olup olmadığı, - Boru ucu satışlar olarak tabir edilen, lokasyon olarak yan yana bulunan dağıtım şirketleri arasında boru hattı aracılığı ile akaryakıt teslimlerinin ertesi güne sarkması halinde faturanın ne zaman düzenlenmesi gerektiği hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Bir e-Faturanın düzenlenip gönderilmiş sayılması için fatura üzerindeki tarih ile GİB e-Fatura merkeze iletim tarihinin birbirini tamamlar nitelikte olması yeterli olup, faturanın alıcıya iletim tarihinin bir gün sonra olması faturanın düzenlenmemiş olması sonucunu doğurmamaktadır.

3.3. 5746 Sayılı Kanun Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulamasında Ar-Ge Personelinin Haftalık Çalışma Saatinin 40 Saat Olarak Belirlenmesi Hk. ([16/05/2023 Tarih ve 208794 Sayılı Özelge](#))

5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında firmanız bünyesinde tam zamanlı olarak çalışan Ar-Ge personeline ilişkin haftalık 40 saat çalışma politikasının uygulandığı belirtilerek söz konusu Ar-Ge personelinin tam zamanlı çalışma süresinin 40 saat üzerinden mi yoksa 5746 sayılı Kanunda belirtilen 45 saat üzerinden mi hesaplanacağı ile bahsi geçen Ar-Ge personelinin sigorta prim desteğinin hesaplanmasında hangi ücret matrahının dikkate alınacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Haftalık kırk beş saatin üzerindeki çalışma süreleri için ödenen ücretler ile ek çalışma sürelerine ilişkin ücretlerin istisnaya konu edilmesi mümkün olmamakla birlikte şirketiniz tarafından haftalık kırk saat olarak belirlenen çalışma süresine isabet eden ücretin tam olarak ödenmesi durumunda haftalık ücretin tamamına gelir vergisi stopajı teşviki uygulanmasında mevcut hükümler gereğince bir engel bulunmamaktadır. Diğer taraftan, sigorta prim desteğine ilişkin tereddüt edilen hususun Sosyal Güvenlik Kurumundan sorulması gerekmektedir.

3.4. Aktife Alınan Binek Araca İlişkin Amortismanı Aşan Tutarın Defter-Beyan Sistemine Ne Şekilde Kaydedileceği Hk. ([07/12/2022 Tarih ve 569247 Sayılı Özelge](#))

Söz konusu otomobili aktifinize bu değerle kayıt yaparak azami amortisman tutarını aşan gideri ise yasalara uygun şekilde kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) yazmak üzere matraha eklemek istediğiniz, ancak Defter Beyan Sisteminin, maliyet bedeli ne olursa olsun 300.000-TL'nin üzerindeki tüm binek otomobilleri, 300.000-TL olarak kayda mecbur bıraktığı, bu durumun hem gerçeğe aykırılık teşkil ettiği hem de gelecekte olası bir satış halinde satış kazancının yanlış oluşmasına sebebiyet verdiği belirtilerek, 300.000-TL'nin üzerindeki binek otomobillerin Defter-Beyan Sisteminde yasa hükmü ve tebliğ açıklamalarına uygun olacak şekilde kaydının yapılmasına imkan tanınması veya işlemin gerçek mahiyetine uygun şekilde kaydın sağlanması amacıyla ne şekilde bir işlem yapılması gerektiği hususlarında görüş talep edilmektedir.

3.4.1. 3.71.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Serbest meslek faaliyetinin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olması kaydıyla 07.12.2019 tarihinden önce envantere kaydedilen araca ilişkin ayrılan amortismanların tamamının, 07.12.2019 tarihinden sonra envantere kaydedilen araca ilişkin ayrılan amortismanların ise belirtilen tutarı aşmayan kısmının, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

3.4.2. 3.71.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

193 sayılı Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendine 7194 sayılı Kanunla eklenen hükmünün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutarın dikkate alınması gerekmekte olup, söz konusu düzenleme kapsamında "Binek İkinci El Araçlara" ilişkin amortismanına tabi iktisadi tutar (2020 yılında iktisap edilen araçlar için) 300.000 TL ile sınırlandırılmıştır. Dolayısıyla, bahse konu araca ilişkin olarak yapılacak kaydın "Amortismanına Tabi İktisadi Tutar" alanına en fazla 300.000 TL, "Gerçek Değer" alanına ise sabit kıymet alış tutarının yazılması gerekmektedir. Öte yandan, sabit kıymet satış işlemine ilişkin oluşan kar/zarar tutarı gerçek değer alanına yazılan tutar üzerinden sistem tarafından otomatik hesaplanmaktadır.

3.5. Kiralanan Araçlara Ait Trafik Cezası, HGS Bedellerinin Aracı Kiralayana Yansıtılması Durumu Hk. ([06/03/2023 Tarih ve 57081 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin araç kiralama faaliyeti ile iştigal ettiği, kiraya verilen araçlarla ilgili olarak kiralayan kimselere ait olan trafik ve HGS ücretlerinin şirketinize ait POS cihazından tahsil edildiği belirtilerek, POS cihazından tahsil edilen tutarlar ilgili dönem tutarları içinde yer aldığından bahse konu işlemler için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenecek ise faturanın katma değer vergisi ve kurumlar vergisinde indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

3.5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen trafik para cezalarının kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, şirketinizce söz konusu cezaların kiracılara yansıtılması ve kiracılara yansıtılan bu tutarların şirketinizin kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması kaydıyla, bu ceza tutarları kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen ve kiracılara yansıtılan trafik cezalarının söz konusu kiracılar tarafından gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Öte yandan, şirketiniz aktifine kayıtlı olan ve kiraya verdiğiniz araçların otoyol ve köprü geçişlerine ilişkin olarak tarafınızca ödenmiş olan HGS bedellerinin, araçları kiralayan müşterilerinizden tahsil edilmesi ve tahsil edilen tutarların da kurum kazancının tespitinde dikkate alınması kaydıyla, safi kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

3.5.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Kiralamaya konu araçlara ilişkin olarak, aracın kiraya verildiği kimselere (kiracılara) ait HGS bedellerinin ve trafik cezalarının kiracılara yansıtılmasına ilişkin olarak, yukarıda yer verilen hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca yansıtma amacıyla düzenlenen faturaya, "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait tevsik edici belgenin bir örneğinin eklenmesi icap etmektedir.

3.5.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Kiralamaya konu araçlara ait HGS bedellerinin kiracılara yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada işlemin tabi olduğu oranda KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak, trafik cezaları bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden, bu tutarların aracı kiralayana aynen fatura edilmek suretiyle yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, müşterilere yansıtılacak HGS ödemelerine ilişkin KDV'nin, şirketiniz tarafından genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

3.6. Atıkların Geri Dönüştürülmesi Sürecinde Kullanılan Metallerin Ayrıştırılmasında Kullanılan İktisadi Kıymetlerin Amortisman Oranı Hk. (01/11/2022 Tarih ve 112443 Sayılı Özelge)

Geri dönüşüme kazandırılan tehlikesiz atık, hurda sac demir metal vb. ürünlerinin toptan ticareti faaliyetiyle iştiğal ettiğınızı, işiniz gereği metal ayıklama sisteminde kullanılmak üzere işyerine kaldırma mknatısı makarası ve hurda elektromknatısı aldığınızı, söz konusu iktisadi kıymetlerin faydalı ömrünün olası elektrik arızalarından

dolayı 1 yıl içerisinde kullanılamaz hale gelebileceğinden bahisle, bu iktisadi kıymetlerin alış bedellerinin doğrudan gider yazılamayan demirbaş sınırının üzerinde olması ve faydalı ömürlerinin de az olması nedeniyle, söz konusu iktisadi kıymet bedellerinin doğrudan gider olarak yazılıp yazılamayacağı, doğrudan gider olarak dikkate alınamayacak olması durumunda faydalı ömrü ve uygulanacak amortisman oranı hakkında görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

Atıkların geri dönüştürülmesi sürecinde kullanılan metallerin ayrıştırılmasında kullanılmak üzere iş yerinize aldığınız söz konusu iktisadi kıymetlerin aktifleştirilerek bahse konu listenin (49.) sırası kapsamında, faydalı ömrünün 10 yıl ve amortisman oranının ise %10 olarak dikkate alınmak suretiyle amortisman tabi tutulması gerekmektedir. Öte yandan, işletmede bir yıldan fazla kullanılan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin, cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalıyor olmaları halinde, mezkûr Kanunun 317'nci maddesi kapsamında fevkalade ekonomik ve teknik amortisman oranı belirlenmesini teminen Gelir İdaresi Başkanlığına başvurulması mümkün bulunmaktadır.

3.7. Bakır, Pirinç, Gümüş ve Metallerden Oluşturulan Takı Çalışmalarının Esnaf Muafılığı Kapsamında Değerlendirilmesi Hk. ([20/06/2023 Tarih ve 117687 Sayılı Özelge](#))

Herhangi bir işyeri açmaksızın, seri üretim ve sanayi tipi makine kullanmadan evinizde el emeği ile üretmiş olduğunuz metal (gümüş, bakır, pirinç...) takıların sadece internet üzerinden satışını yapacağınız belirtilerek anılan faaliyetiniz nedeniyle esnaf muafılığından faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda görüş talep edilmektedir.

Gümüş, bakır, pirinç gibi kıymetli madenler kullanarak yapmış olduğunuz ve sadece internet üzerinden satışını gerçekleştirdiğiniz takı çalışmalarınız dolayısıyla, anılan bentte yer alan şartların sağlanması kaydıyla 314 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında esnaf muafılığından faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

3.8. Bedelin Döviz Cinsinden veya Döviz Endeksli Olarak Belirlendiği Satışlar Nedeniyle Ortaya Çıkan Kur Farkında Belge Düzeni ve KDV Uygulaması Hk. (16/03/2023 Tarih ve 323016 Sayılı Özelge)

Şirketiniz tarafından ticareti yapılan bazı ürünlerin ithal olması nedeniyle döviz endeksli fiyatlandırılarak müşteriler ile döviz bazında anlaşma yaptığınız ve faturaları döviz cinsinden düzenlediğiniz, bu işlemlere karşılık Türk Lirası (TL) cinsinden vadeli çek ile tahsilat yaptığınız, TL cinsinden çekin şirketinizce ciro edildiği tarihteki döviz kurundan döviz çevrilerek müşterilerinizin döviz bakiyesinden düşüldüğü, fatura düzenlendiği tarihten sonra döviz kurunda artış olması halinde müşterilerin firmanıza kur artışlarını da kapsayacak şekilde çek ile ödeme yaptığı, bu durumda aradaki farkın iç yüzde yöntemi ile katma değer vergisi (KDV) hesaplanarak kayıtlara alındığı, müşteriler ile yapılan sözleşme gereği TL olarak verilen çekin vadesi geldiğinde döviz kurunda artış olması halinde firmanıza çek ile yapılan ödeme ilk fatura tutarını karşılamadığından alınan çek ciro edilse dahi müşteriden ek ödeme talep edilerek müşterilerin döviz cinsinden borcunun arttırıldığı belirtilerek, ikinci durumda tahsil edilen bedel üzerinden düzenlenecek faturanın kur farkı faturası mı yoksa vade farkı faturası mı olarak düzenleneceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Alıcı tarafından Türk Lirası (TL) olarak düzenlenen çekin vadesi geldiğinde döviz kurunda artış olması halinde şirketinize çek ile yapılan ödeme ilk fatura tutarını karşılamadığından, alınan çek ciro edilse dahi, müşteriden kur farkı olarak alınan ek ödeme KDV matrahına dahil olacağından, söz konusu ödemeye ilişkin olarak kur farkı faturası düzenlenmesi ve faturada yukarıda belirtildiği şekilde KDV hesaplanması gerekmektedir.

3.9. Defaten Ödenen Birikimli Hayat Sigortası Primlerinin Ücret Matrahından İndirimi Hk. (23/05/2023 Tarih ve 224293 Sayılı Özelge)

... Emeklilik ve Hayat AŞ'den 10 yıl süreli döviz endeksli ödüllü birikim hayat sigortası yaptırdığınız, poliçenize esas prim tutarlarının ilk yılına ait kısmını peşin ödediğiniz ve adı geçen şirket tarafından her ay için tahsilat makbuzu verildiği belirtilerek söz konusu ödemelerinin ücret gelinizden nasıl indirileceği hususunda görüş talep edilmektedir.

01-12/2022 dönemleri için 01/2022 tarihinde defaten ödediğiniz dövize endeksli ödüllü birikim hayat sigortası poliçelerine esas prim ödemelerinize ilişkin belgelerin çalıştığınız kuruma ibraz edilmesi halinde her aya isabet edecek prim tutarının %50'sinin ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması koşuluyla ücret matrahınızdan indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

3.10. Döviz Alım Satım Faaliyetinde Bulunan Şirketin Altın Alım Satım İşine Girmesinden Dolayı Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluğu Hk. (04/01/2023 Tarih Ve E-95462982-105[VUK.ÖZLG-21-104]-3232 Sayılı Özelge)

Şirketinizin döviz alım satım faaliyetinde bulunduğu, bu faaliyetinize ek olarak darphanede basılı altınların (çeyrek altın, yarım altın, tam altın, gram altın, cumhuriyet altını) alım satım faaliyetiyle de uğraştığınız, şirketinizin darphanede basılı altın ile ilgili olarak yapmış olduğu alım satım faaliyetlerinden dolayı enflasyon düzeltmesi yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali faaliyetinde bulunmamanız nedeniyle, Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunuz bulunmamaktadır.

3.11. Elektrik Demir Direkleri İmalatı İşİ İle İştigal Eden Şirketin Satışını Yaptığı Çeşitli Tip ve Ağırlıktaki Direkler İçin Düzenleyeceği Faturalarda Adet ve Kg Değerinin Nasıl Gösterileceği Hk. (14/04/2023 Tarih ve 11696 Sayılı Özelge)

Şirketinizin çeşitli tiplerde (demirden kaynaklı, civatalı vb.) ve kilogramlarda elektrik demir direkleri imalatı işi ile uğraştığı, imalatı yapılan demir direklerin toptan olarak satışının gerçekleştirildiği ve satış anlaşması yapılan firmalarla kantar kilogramı tespit edilerek toplam kilogram bedeli üzerinden fiyatlar belirlenerek faturasının düzenlendiği, ancak alıcı firmaların faturada direklerin adetlerini de görmek istediği, direklerde türlerinin/çeşitlerinin farklı olması nedeniyle adet bazında sabit kg değeri olmadığından sürekli değişken (kaynak, galvaniz, montaj için ek kulakçık vs etkenler) olması sebebi ile faturada adet bazlı kg değerinin

gösterilemediğinden bahisle, fatura düzenlenmesi sırasında direk çeşitlerinin adet ve direk bedellerinin sıfır olarak yazılarak direklerin ağırlıkları üzerinden ortaya çıkan toplam miktar ve tutarın faturada gösterilip gösterilemeyeceği (ürünlerin faturada adet miktarlarının bedelsiz olarak gösterilerek en alt satırda toplam kg bedeli üzerinden fatura düzenlenip düzenlenemeyeceği) hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Satışını yaptığınız çeşitli tip ve ağırlıkta (kaynaklı, galvanizli, ek kulakçıklı) olan direkler için düzenlenecek fatura ve sevk irsaliyesi ya da irsaliyeli faturanın, malın türü, miktarı, birim fiyatı bilgilerinin satışa esas ölçü/birim (herkesçe bilinen, resmi kabul görmüş, kesin ve standart bir ölçü olacak şekilde) dikkate alınarak düzenlenmesi icap etmekte olup, söz konusu faturaların dilekçeniz ekindeki şekilde düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, faturada, Kanunen yer verilmesi zorunlu bilgilerin yanı sıra, ilave bilgilere yer verilmesinde bir sakınca bulunmamakta olup, satışını yaptığınız direklerin cinsi itibarıyla adet olarak da faturada yer verilmek istendiği durumlarda, faturada (e-Fatura ve e-Arşiv Faturada açıklama/not alanında) ihtiyacı karşılayacak mahiyette bir açıklamaya yer verilmesi mümkün bulunmaktadır.

3.12. Evde Hazırlanan Sofralık Zeytinlerin İnternet Üzerinden Satışı Hk. (26/06/2023 Tarih ve 59766 Sayılı Özelge)

Babanıza ait zeytin ağaçlarından elde etmiş olduğunuz zeytinleri evinizde kendi imkanlarınızla Kanunun öngördüğü makine ve aletler dışında başka makine ve alet kullanmadan sofralık zeytin haline getirip kendi markanızla internet üzerinden satmanız halinde, söz konusu faaliyetiniz dolayısıyla esnaf muaflığından yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda görüş talep edilmektedir.

Kendinize ait olmayan tarlalardan toplayıp, babanıza ait evin bahçesinin bir bölümünde sofralık hale getirerek kendi adınıza tescil ettirdiğiniz ... markasıyla internet üzerinden satışını yaptığınız zeytinler, evde imal edilen mal kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bu ürünlerin satışından elde edilen kazanç dolayısıyla Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi kapsamında esnaf

muafliğından yararlanmanız mümkün bulunmayıp, elde ettiğiniz söz konusu kazancın ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

3.13. Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı ile Değersiz Alacak Kaydı Hk. ([13/02/2023 Tarih ve 199749 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin internet üzerinden arkadaşlık ve sosyal medya faaliyetlerinde bulunduğu,

İnternet üzerinden müşterilerinize verilen hizmetin karşılığının, kredi kartı, havale/eff gibi tahsilat yöntemlerinin yanı sıra, GSM operatörleri aracılığıyla kullanılan mobil ödeme yöntemiyle de tahsil edildiği, - Mobil ödeme yöntemini seçen müşterilerin ödeyeceği hizmet bedelinin, GSM operatörlerinin faturalarına (tahsilatına aracılık edilen hizmetler adı altında) yansıtıldığı ve GSM operatörleri tarafından tahsil edildiği, GSM operatörlerince tahsil edilen hizmet bedellerinin komisyon tutarı kesildikten sonraki kısmının aracı kuruluşlar vasıtasıyla şirketinize ilettiği, GSM operatörlerinin, fatura bedelini ve dolayısıyla şirketinize ait hizmet bedelini tahsil edememesi durumunda, şirketinize herhangi bir ödemede bulunmadığı,

Şirketinizin işgal konusu hizmet müşteriye sunulduğu anda faturasının kesilip vergilendirildiği,

Mobil ödeme yönteminde alacağı tahsil yetkisi aracı kuruluşlar vasıtasıyla GSM operatörlerine devredildiğinden ve alacak hali hazırda GSM operatörleri faturalarına konu edildiğinden, hizmet bedelini ödemeyen müşterilerinize karşı şirketinizce herhangi bir yasal takip gerçekleştirilmediği,

GSM operatörleri ile şirketiniz arasındaki ilişki aracı şirketler vasıtasıyla kurulduğundan ve GSM operatörleri ile aranızda bir sözleşme bulunmadığından, tahsil edilemeyen söz konusu tutarlarla alakalı olarak GSM operatörlerine karşı da şirketinizce herhangi bir yasal takip gerçekleştirilemediği,

GSM operatörleri ve şirketiniz arasındaki bağlantıyı sağlayan aracı şirketlerle imzalanan sözleşmelerde, GSM operatörleri tarafından tahsil edilemeyen

alacakların sorumluluğunun aracı şirkete yüklenemeyeceği kararlaştırıldığından aracı şirketlere karşı da herhangi bir yasal takip gerçekleştirilemediği,

Şirketinizce batık bedel olarak adlandırılan ve değersiz alacak olarak değerlendirilen, şirketinizin tahsil edemediği ve tahsil etme yetki ya da imkanını haiz olmadığı bu alacakların hasılatından indirilmek üzere, gider olarak yazılıp yazılamayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

Şirketiniz tarafından, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili alacaklarınız bakımından; dava veya icra takibine konu edilenler için dava/icra takibine başlanıldığı, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve (2022 yılı için) 4.000 Türk lirasını aşmayan alacaklar için ise borcun istenmesine ilişkin yazının muhatabına bir defadan fazla ulaşıp ulaşmış olması halinde tarafınızca yukarıda belirtilen kapsamda vuku bulduğu/tevsik edildiği hesap döneminde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmakta olup, yukarıda belirtilen şartların sağlanamadığı alacaklarınız için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, GSM operatörlerince, kendilerine ait faturaların zamanında tahsil edilememesi nedeniyle ödenmemiş faturaları için faturalı hat kullanıcılarına yapılmış olan ödeme emri bildirimleri ile protestolar dayanak gösterilmek suretiyle de şirketiniz tarafından şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün değildir.

3.14. Huzur Hakkı Olarak Ödenen Ücretlerden Yapılan Gelir Vergisi Kesintisi Hk. (18/05/2023 Tarih ve 10124 Sayılı Özelge)

Bağ-kur, Özel İdare ve özel şirketler gibi çeşitli yerlerden emekli olan ve Odanızda yönetim ve denetim kurulu üyesi olarak görev yapanlara yapılan huzur hakkı ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Odanız yönetim ve denetim kurulu üyelerine yapılan huzur hakkı ödemelerinin ücret kabul edilerek, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94, 103 ve 104'üncü maddeleri uyarınca gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, ücret kapsamında değerlendirilen söz konusu huzur hakkı ödemelerine, 193 sayılı Kanununun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnası ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablosunda yer alan damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Odanız yönetim ve denetim kurulu üyelerinin bir işverene bağlı olarak çalışmaları ve ücret geliri elde etmeleri halinde ise, istisnanın sadece en yüksek ücret gelirine uygulanması gerektiğinden ve bu ücretinin huzur hakkı ücretinden fazla olacağı değerlendirildiğinden, söz konusu istisna işverenince uygulanacak ve huzur hakkı ücretlerine ayrıca istisna uygulanmayacaktır.

3.15. İnternet Ortamında Aracılık Faaliyetlerinin Vergisel Durumu Hk. (18/05/2023 Tarih ve 22025 Sayılı Özelge)

Restoran, büfe vb. yemek sektöründe olan firmaların internet ortamında müşterilerle buluşturulması ve restoranların satışlarına aracılık edilmesi kapsamında her satış üzerinden restoran, büfe vb. yerlerden aracılık bedeli alınması karşılığında hizmet verdiğiniz, ürünü müşteriye satan ve ulaştıran firmaların bunu fatura veya ödeme kaydedici cihaz ile belgelendirdiği, firmalara yaptığınız aracılık hizmeti karşılığında bu firmalara düzenleyeceğiniz faturayı kaç gün içerisinde düzenlemeniz gerektiği hususu ile işe yeni başlamanız nedeniyle Defter-Beyan Sistemine kayıtlı olduğunuzu belirterek e-Defter uygulamasına geçmeden e-Fatura uygulamasını kullanıp kullanmayacağınız hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

İnternet siteniz üzerinden verdiğiniz söz konusu hizmet, aracı hizmet sağlayıcılığı olup, 1/1/2020 tarihi itibarıyla e-Arşiv Fatura uygulamasına, 1/7/2020 tarihi itibarıyla da e-Fatura uygulamasına geçmeniz gerekmektedir. Bununla birlikte, II'nci sınıf tüccar olarak işletme hesabı esasına göre defter tutmanız halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 176 ve müteakip maddeleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutmaya başlayacağınız tarihe kadar, Defter-Beyan Sistemi kapsamında işletme hesabı esasına göre defter tutmaya devam edebileceğiniz tabiidir.

3.16. İnternet Üzerinden Satışı Gerçekleştirilen Uluslararası Yolcu Biletlerinin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hk. ([28/04/2023 Tarih ve 484745 Sayılı Önerge](#))

Dar mükellef yabancı ulaştırma kurumu olan Şubenizin havayolu ile yolcu, yük ve bagaj taşımacılığı faaliyeti yürüttüğü, internet üzerinden satışı yapılan yolcu biletlerinin tamamının sunucusunun Türkiye dışında Katar-...'da bulunduğu belirtilerek internet üzerinden şubeniz aracılığıyla yapılan yolcu bilet satışlarının, yolcuların internet üzerinden kendi satın aldığı bilet satışının ve seyahat acentelerinin kendi müşterilerine yapmış olduğu yolcu bilet satışlarının ne şekilde vergilendirilmesi gerektiği ve belge düzeni hakkında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

3.16.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Katar mukimi teşebbüslerce uluslararası trafikte elde edilen hava taşımacılık kazançları yalnızca Katar'da vergilendirilebilecek olup, söz konusu kazançlar üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Bununla birlikte, Şirketinizin Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmesi için Katar'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Katar yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslının ve Noterce veya Katar'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin Türkiye'de vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

3.16.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Şirketinizin faaliyeti ile ilgili olarak Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarınızı içeren biletlerin, e-Bilet olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

3.17. İş Ortaklığında İşin Ortaklardan Biri Tarafından Devir Alınması Hk. ([14/04/2023 Tarih ve 167374 Sayılı Özelge](#))

... Genel Müdürlüğü ... tarafından ihaleye çıkarılan "... Yapım İşi"nin yapılması amacıyla ... Ltd. Şti. ile 31/10/2017 tarihli sözleşme kapsamında iş ortaklığı kurduğunuz, - İş ortaklığı ile İdare arasında imzalanan 1/11/2017 tarihli sözleşme ile söz konusu işin üstlenilerek işe başlandığı, - Sözleşmeye göre işin 900 gün içinde

tamamlanarak bitirilmesinin öngörüldüğü, ancak, ortaklık tarafından yapılmakta olan işin 3/7/2019 tarihinde bütün vecibeleriyle birlikte şirketinize devredildiği hususlarından bahisle, söz konusu işin, iş ortaklığının ortaklarından birine devredilmesinde devir eden ortak tarafından, devir tarihine kadar yapılan gelir ve giderlerin devir alan ortağa ne şekilde devir edileceği, devir nedeni ile düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı ve iş ortaklığından kesilen stopajların devir alan ortak tarafından mahsup edilip edilmeyeceği hususlarında görüş talep edilmektedir.

3.17.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

... Ltd. Şti. ile şirketiniz arasında kurulan iş ortaklığı tarafından söz konusu işin şirketinize devredildiği 3/7/2019 tarihinin iş ortaklığı açısından işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi ve bu tarih itibarıyla kar veya zararın kati olarak tespit edilerek işin bittiği 2019 hesap dönemine ilişkin kurum kazancına dahil edilip kanuni süresi içinde beyan edilmesi ve bu işe ilişkin istihkaklardan devir tarihine kadar ortaklık adına yapılan kesintilerin ilgili yıl beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, şirketiniz tarafından iş ortaklığından devir alınan söz konusu işin şirketiniz açısından yeni bir iş olarak dikkate alınarak buna göre vergilendirileceği tabiidir.

3.17.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

... Genel Müdürlüğü ... ile imzalanmış olan sözleşme gereğince "... Yapım İş'i"ne ilişkin yapılan işlerin ... Ltd. Şti.- ... A.Ş. İş Ortaklığı tarafından şirketinize devri durumunda, söz konusu devir için bir bedel alınması halinde alınan bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmekte olup, devir işlemine ilişkin düzenlenecek faturada hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

3.18. Yurtdışındaki Aracıya Ödenen Komisyon Bedelinin Sehven Ortak Hesabına Atılması Hk. ([13/01/2023 Tarih ve 3829 Sayılı Önerge](#))

Tekstil fabrikalarının klima santrali ile ekipmanlarının üretimi ve ticareti faaliyeti kapsamında yurtiçi/yurtdışı satışlarınızın olduğu,

Özbekistan'da bir firmayla yapılan anlaşmaya ilişkin olarak bazı aracı firmalara komisyon ödemesi yaptığınız, bu kapsamda komisyon bedeli olarak 28/8/2018 tarihinde ...Hollanda firmasına 300.000,00 USD transfer yaptığınız ancak, ödemeye ait faturanın 2019 yılında geleceği, - Bahsedilen komisyon ödemesinin muhasebe kayıtlarına (331 numaralı hesaba), 28/8/2018 tarih ve 420 yevmiye numarası ile sehven şirket ortağı ... adına o günkü kur üzerinden kaydedildiği/alındığı hususlarından bahisle, sehven ortaklara borçlar hesabına alınan bedelin 2019 yılı hesaplarında komisyon gideri olarak yazılıp yazılamayacağı ile ortaklara borçlar hesabından alınacak bu tutarın muhasebe kayıtlarında hangi hesapta kapatılacağı hakkında görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

3.18.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden

2018 yılında komisyon bedeli olarak yurtdışında yer alan firmaya transfer edilen ve sehven "331- Ortaklara Borçlar" hesabına alınan komisyon giderinin dönemsellik kavramı gereğince "681- Önceki Dönem Gider ve Zararları" hesabında izlenmesi uygun olacaktır.

3.18.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketinizin 2018 yılında kaydını yanlış yaptığı komisyon bedelini 2018 yılı hesap dönemi için düzeltme beyannamesi vererek 2018 yılı hesap dönemi kurum kazancına gider olarak yansıtması, 2019 yılı hesap dönemi beyannamesinde ise kaydı düzeltilen söz konusu gideri kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alması gerekmektedir.

3.19. Limited Şirket Ortaklarına Ödenen Huzur Hakkı Ödemelerine Asgari Ücret İstisnasının Uygulanıp Uygulanamayacağı Hk. ([13/01/2023 Tarih ve 562790 Sayılı Özelge](#))

Limited şirket ortaklarına SGK primi kesilmeksizin huzur hakkı ödendiği belirtilerek ödenen huzur haklarına Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca asgari ücret istisnası uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirketiniz ortaklarına yapılan huzur hakkı ödemelerinin ücret kabul edilerek, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94, 103 ve 104'üncü maddeleri uyarınca gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Bu bağlamda, ücret kapsamında değerlendirilen söz konusu huzur hakkı ödemelerine, 193 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnası ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tabloda yer alan damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır. Ancak, huzur hakkı ödemesinin alındığı dönemde şirket ortaklarınızın birden fazla işverenden ücret geliri elde etmeleri halinde asgari ücret istisnasının sadece en yüksek ücret gelirine uygulanabileceği tabiidir.

3.20. Mülkiyeti Şirkete Ait Olmayan Arazi Üzerine Yapılacak Bina, Sabit Yapı, Tesislerin Amortismanı Hk. ([14/12/2022 Tarih ve 583416 Sayılı Özelge](#))

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile ... arasında ... imzalanarak ... Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren "... Anlaşma" kapsamında ... (NGS), saha incelemeleri, tasarım, mühendislik, tedarik, inşaat, yapılandırma/işletmeye alma, ticari işleme sokma ve işletmeye ilişkin projenin uygulanması işi ile iştirak ettiğiniz, - Bahse konu projenin gerçekleştirilmesi için şirketinize tahsis edilen arazilerin mülkiyetinin Türkiye Cumhuriyeti Devletine ait olduğu, arazilerin mülkiyet haklarını elinde bulunduran kamu kurum ve kuruluşlarıyla yapılan sözleşmelere istinaden arazilere ilişkin şirketiniz lehine irtifak hakları tesis edildiği, söz konusu irtifak hakkının NGS tesislerinin inşa edilmesine ve işletilmesine izin verdiği, arazilerin irtifak hakkıyla kısıtlandığına dair bilgilerin Tapu Kadastro Müdürlüğünde usulüne uygun yansıtılmış olduğu, ancak bedelsiz olarak kullanımınıza tahsis edilen orman arazileri ve kıyı kesimindeki araziler üzerinde lehinize üst hakkı tesis edilmediği,

Söz konusu irtifak hakkı süresinin 49 yıl olduğu, ancak Nükleer Güç Santralının ekonomik ömrünün 60 yıl olması nedeniyle, şirketinize 49 yıl süre ile verilen irtifak hakkının, söz konusu süre sonunda uzatılmasının veya yeniden tesis edilmesinin beklenildiği, ekonomik ömrünü doldurmasına müteakiben de santralin söküm işlemlerine başlanılacağı, - Mülkiyeti ... AŞ'ye ve diğer kamu kuruluşlarına ait olup, orman arazisi niteliğinde bulunan araziler üzerine çeşitli idari binalar ve nükleer güç santraline ilişkin bina ve tesisin inşaatına başlanıldığı, birtakım idari binalar ile

liman tesisindeki bina ve tesislerin iş bitirme belgelerinin imzalandığı ve birkaç yıl içerisinde ilk ünitenin inşaatı tamamlanarak elektrik üretimine başlanılmasının planlandığı,

Mülkiyeti ... AŞ'ye ait olan arazi üzerine şirketiniz lehine (bağımsız ve sürekli nitelikte olmayan ve tapu kütüğünün ayrı bir sayfasına taşınmaz olarak kaydedilmeyen ancak tapu kütüğünün "İrtifak Hakları ve Gayrimenkul Mükellefiyetleri" sütununa normal irtifak hakkı olarak kaydedilen) üst hakkı tesis edilerek inşaat süresince kullanılmak üzere geçici binalar inşa edilmekte olduğu ve bu binaların dördüncü reaktörün devreye alınarak inşaat sürecinin tamamlanmasına müteakip söküleceği,

... Nükleer Güç Santralinin söküm sürecinin sonuna kadar bedelsiz olarak şirketinize tahsis edilen arazi üzerine inşa ettiğiniz bina, sabit bina, sabit yapı ve tesisler ile yine şirketiniz lehine üst hakkı tesis edilerek bahse konu inşaat süresince kullanılmak üzere inşa edilen ve dördüncü reaktörün devreye girmesiyle inşaat sürecinin tamamlanmasına müteakip sökülecek olan geçici binaların ne şekilde itfa olunacağı hususlarında görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

Bahse konu Anlaşma kapsamında bedelsiz olarak şirketiniz kullanımına tahsis edilerek lehinize üst hakkı tesis edilmiş (üst hakkı tapu siciline ister kayıt isterse tescil edilmiş olsun) arazi üzerinde, üst hakkı kapsamında inşa ettiğiniz bina, tesis gibi yapıları (mülkiyeti üst hakkı sahibi olarak şirketinizde olacağından) maliyet bedeli ile aktifleştirmeniz ve söz konusu maliyet bedellerinin yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde mezkûr amortisman listesinde öngörülen faydalı ömür ve amortisman oranları dikkate alınarak itfa edilmesi icap etmektedir. Listede yer almayan amortisman tabii iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranlarının belirlenmesi için Gelir İdaresi Başkanlığına müracaat edilmesi gerektiği tabiidir.

Bahse konu yapıların faydalı ömrünün üst hakkı süresinden daha fazla olması durumunda, bunların (şirketinizin aktifinde kalmaya devam edenler hariç) henüz itfa edilememiş kısmı, üst hakkının herhangi bir nedenle sona erdiği yılda bir defada gider yazılmak suretiyle itfa edilecektir.

Bahse konu Anlaşma kapsamında bedelsiz olarak şirketiniz kullanımına tahsis edilerek şirketiniz lehine 49 yıllığına irtifak hakkı tesis edilen, lehinize üst hakkı tesis edilmemiş, arazi (orman arazileri ve kıyı kesimindeki araziler dahil) üzerinde, inşa ettiğiniz bina, tesis gibi yapılara ilişkin inşa harcamalarını "özel maliyet bedeli" olarak aktifleştirmeniz ve aktifleştirilen tutarı, Kanununun 327'nci maddesi gereğince, 49 yıl olarak tesis edilen irtifak hakkı süresinden geri kalan süre boyunca ve eşit yüzdeler halinde itfa etmeniz, sözleşme süresi sonunda henüz itfa edilmemiş olan giderleri boşaltma veya hakkın her hangi bir nedenle sona erdiği yılda bir defada gider yazmanız gerekmektedir. Diğer taraftan, özel maliyet bedeli kapsamında amortismanına tabi tutulan iktisadi kıymetler ayrıca genel hükümlere göre amortismanına tabi tutulmayacaklardır. Ancak sözleşme süresi içinde yenilenmesi gerekenler ile faydalı ömür süresi sözleşme süresine göre daha kısa olan iktisadi kıymetlerin genel hükümlere göre amortismanına tabi tutulması gerektiği tabiidir.

3.21. OSB'de Arsa Tahsisi İçin Alınan Avansın Yeniden Değerleme Oranına Göre Geri Verilmesinde KDV Oranı ve Belge Düzeni Hk. ([17/11/2022 Tarih ve 273958 Sayılı Özelge](#))

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin "Arsa Tahsisinin İadesi veya İptali" başlıklı 62'nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında, "OSB tarafından parsel tahsis veya satış işleminin gerçekleştiği tarihten itibaren, arsa tahsis iadesi veya iptali işleminden dolayı ödeme yapılacak tarihe kadar, 213 sayılı Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile güncellenir." hükmünün yer aldığı, daha önce arsa tahsisi yaptığınız ve tahsis bedeli tahsil edilen katılımcınızın arsa tahsisinin iptal edileceği, tahsis işleminin gerçekleştiği tarihten ödeme yapılacak tarihe kadar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile hesaplanacak tutarın katılımcıya ödeneceğinden bahisle, katılımcıya iade edilecek arsa tahsis bedelinin yeniden değerlendirme oranı dikkate alınarak güncellenmesi nedeniyle oluşan fark tutar için, iade aşamasında katılımcı firma tarafından Organize Sanayi Bölgenize fatura kesilip kesilmeyeceği, fatura kesilecekse KDV oranının ne olacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

3.21.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden

KDV mükellefiyeti bulunan Organize Sanayi Bölgenizce 213 sayılı Kanun kapsamında tutulan kayıtların mezkûr Kanununun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılmaya zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi icap etmektedir. Dolayısıyla, katılımcılarınıza yapılan arsa tahsisinin iptali nedeniyle, daha önce tahsil edilen bedelin mezkûr Kanununun 232'nci maddesi gereğince işlemlerine ilişkin fatura düzenleme zorunluluğu bulunan katılımcılarınıza iadesinde, iade edilecek tutarın Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin (62/3) maddesi gereğince güncellenmesi neticesinde ortaya çıkan fark tutarın iadesine ilişkin kayıtlarınızın, katılımcı mükellef tarafından genel hükümler çerçevesinde adınıza düzenlenecek fatura ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

3.21.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Katılımcılara 3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesi kapsamında yapılacak arsa tahsislerine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmelere istinaden katılımcılardan alınan avansın, işlemin gerçekleşmemesi nedeniyle yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle iade edilmesi işlemi, yeni bir teslim olmayıp, işlemin mahiyetine uygun bir düzeltme sayılacağından, bahse konu iade işlemi sırasında KDV hesaplanması gerekmemektedir.

3.22. Otomasyon Cihazından Alınan Pompa Fişinin Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılmayacağı Hakkında [\(02/01/2023 Tarih ve 10526 Sayılı Özelge\)](#)

Nakliyecilik faaliyeti ile iştigal ettiğiniz, ...'li ... İlçesi sınırlarında bulunan akaryakıt istasyonundan 14.02.2021 tarihinde ... plakalı aracınıza 739,65 litre (5.000,03 TL) akaryakıt aldığınız, akaryakıt pompasının bağlı olduğu ödeme kaydedici cihazın kağıdı bittiğinden tarafınıza ÖKC fişi verilmediği, alışınızı belgelemek üzere EPDK otomasyon sistemine bağlı olan otomasyon cihazından alınan pompa fişinin kaşe ve imzalı olarak tarafınıza verildiği, ilgili evrak 213 sayılı Vergi Usul Kanununda sayılan evraklar arasında yer almadığından kayıtlarınıza alıp almama konusunda tereddüt ettiğinizden bahisle; - Söz konusu otomasyon pompa fişinin kayıtlarınıza alınmasının mümkün olup olmadığı, iç yüzde yöntemi ile hesaplanacak KDV tutarının beyannamede indirilecek KDV satırına yansıtılıp yansıtılmayacağı, - Söz

konusu otomasyon pompa fişinin kayıtlara alınmasının mümkün olmaması halinde satın aldığınız akaryakıtta ait ödediğiniz tutarın gider olarak kayıtlara ne şekilde alınabileceği konusunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

3.22.1. Vergi Usul Kanunu Uygulaması

Somut durumda, Pompaya bağlı ÖKC kağıdının bitmesi halinde yerine yeni kağıt rulo takılarak ÖKC fişinin temini sağlanabilmektedir. Bununla birlikte, ilgili akaryakıt istasyonunda Ekü'lü Eski Nesil Pompa ÖKC kullanıldığı sistem kayıtlarımızdan tespit edilmiş olup, bahsi geçen satışa ilişkin bilgiye ÖKC'nin EKÜ'sünden ulaşılması da mümkündür.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, ilgili özelge talep formunda bahsi geçen akaryakıt satışına istinaden, akaryakıt istasyonu işletmesi tarafından akaryakıtın verildiği pompanın bağlı olduğu ÖKC'den ÖKC fişinin düzenlenip mükellefe verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, ilgide kayıtlı başvurunuzda ÖKC fişi yerine alındığı belirtilen, Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenmesi/kullanılması zorunlu belgeler kapsamında olmayan bahse konu EPDK otomasyon sistemine bağlı olan otomasyon cihazından alınan pompa fişinin kayıtlarınızın tevsikinde tevsik edici belge olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

3.22.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulaması

Söz konusu akaryakıt alımına ilişkin ÖKC fişinin düzenlenmesi halinde bu belgede gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

3.23. Playstation Oyun Konsolunun Faydalı Ömrü Hk. ([27/12/2022 Tarih ve 697596 Sayılı Özelge](#))

Oyun makinelerinin işletilmesi işiyle iştigal ettiğinizden bahisle, işiniz gereği aldığınız Playstation oyun konsolunun faydalı ömrü ve amortisman oranı hususunda bilgi talep edilmektedir.

Söz konusu oyun konsolunun, mezkûr listenin (59.59.4) sırası kapsamında 10 yıl faydalı ömür süresi ve %10 amortisman oranına göre itfa edilmesi gerekmektedir.

3.24. Serbest Meslek Erbabı Tarafından Ödenen Otopark Ücretine İlişkin Alınan Ödeme Kaydedici Cihaz Fişinin Gider Olarak Kaydedilip Edilemeyeceği Hk. ([06/06/2023 Tarih ve 245809 Sayılı Özelge](#))

Serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyeti ile iştigal ettiğiniz, mesleki faaliyetinizin icrasında kullanmakta olduğunuz aracınız için ödeme yaptığınız otopark ücreti karşılığında ödeme kaydedici cihaz fişi aldığınız belirtilerek, otopark ücretine ait ödeme kaydedici cihaz fişlerinin serbest meslek kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hususunda görüş talep edilmektedir.

3.24.1. Gelir Vergisi Kanunu Açısından

Serbest meslek faaliyetinizin önemiyet ve genişliğiyle mütenasip olan ve işte kullanılan söz konusu aracınızın envantere dahil edilmesi ve Vergi Usul Kanununda belirtilen belgelerle tevsik edilmesi şartıyla otopark giderlerinin en fazla %70'inin, mesleki kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

3.24.2. Vergi Usul Kanunu Açısından

Söz konusu otopark giriş ve çıkışlarında uygulanan ödeme sisteminin, yukarıda belirtilen mahiyette otopark işletmelerinde uygulanan sistemler gibi ödeme kaydedici cihaz veya 385 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan özelliklere haiz elektronik cihazlar tarafından yerine getirilmesi ve bu cihazlar ile düzenlenen belgelerde söz konusu hizmetten faydalanan şahsınıza ait, envanterinize kayıtlı aracın plaka bilgilerinin yer alması durumunda, fatura yerine bu belgeler (perakende satış fişi, ÖKC fişi) ile de söz konusu giderlerinizin tevsik edilmesi mümkün bulunmaktadır.

3.25. Serbest Meslek Faaliyetine İlişkin Yapılan Harcamaların İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hk. ([15/05/2023 Tarih ve 540994 Sayılı Özelge](#))

Beste yapımı ve aranjörlük (bestesi tamamlanan şarkıları son haline getirebilmek için yapılan son müzik, ses düzenlemesi) faaliyetiyle iştigal ettiğiniz, işiniz gereği muhtelif zamanlarda yurt içi ve yurt dışında işinizle ilgili olarak ses odaları ve stüdyoları kullanmak durumunda kaldığınız belirtilerek bu kapsamda yurt içi ve

yurt dışında ses odaları ve stüdyo kullanımları için yapılan ödemeler ile mesleki faaliyetiniz kapsamında yapılan seyahat ve konaklama harcamalarının, mesleki kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılıp yapılamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Mesleki faaliyetinizin icrası dolayısıyla yapmış olduğunuz seyahat ve ikamet giderlerinin, seyahat maksadının gerektirdiği süre ile sınırlı olmak şartıyla Gelir Vergisi Kanununun 68'inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi kapsamında mesleki kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

3.26. Serbest Meslek Kazanç Mükellefiyeti Bulunan Kişinin Aynı Zamanda Ücretli Olarak Çalıştığı Şirkete Mesleki Faaliyetine İlişkin Vermiş Olduğu Hizmet Hk. (17/05/2023 Tarih ve 94276 Sayılı Özelge)

İnşaat mühendisliği faaliyetinizden dolayı serbest meslek kazanç mükellefiyetinizin bulunduğu, aynı zamanda bir limited şirket bünyesinde ücretli bir şekilde pazarlama sorumlusu olarak çalıştığınız belirtilerek ücretli olarak çalıştığınız şirkete, işçi-işveren ilişkisine dayanmaksızın görev tanımınız kapsamı dışında mesleki faaliyetinize ilişkin statik proje çizimine ilişkin vermiş olduğunuz hizmet dolayısıyla elde etmiş olduğunuz gelirin, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazançlarının tespitine ilişkin hükümlere göre mi vergilendirileceği yoksa aynı Kanunun ücret hükümlerine göre mi vergilendirileceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Ücretli olarak çalıştığınız Şirkete, işçi-işveren ilişkisine dayanmaksızın görev tanımınız kapsamı dışında mesleki faaliyetinize ilişkin olarak vermiş olduğunuz statik proje çizimi hizmeti dolayısıyla elde etmiş olduğunuz gelirin, Gelir Vergisi Kanunu'nun serbest meslek kazancının tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

3.27. Sınav Hizmetine İlişkin Yapılan Ödemelerin Eğitim Gideri Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hk. (22/06/2023 Tarih ve 261976 Sayılı Özelge)

Üniversite öğrencisi olarak eğitim görmekte olan 1999 doğum tarihli çocuğunuzun yabancı dil seviye belirleme sınavına ait fatura bedelinin, serbest meslek

faaliyetiniz kapsamında vereceğiniz gelir vergisi beyannamesinde eğitim gideri olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Üniversite öğrencisi olarak eğitim görmekte olan 1999 doğum tarihli çocuğunuzun yabancı dil seviye belirleme sınavına ait fatura bedelinin, 255 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Eğitim Giderleri" başlıklı bölümünde sayılan eğitim giderlerinden ve söz konusu sınav hizmetinin tek başına eğitim giderinin bir parçası olmamasından dolayı bu kapsamda yapılan harcama eğitim gideri olarak değerlendirilemeyeceğinden, çocuğunuza ilişkin yabancı dil seviye belirleme sınav ücretinin serbest meslek kazancınız kapsamında verilecek olan yıllık gelir vergisi beyannamesinde Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

3.28. Site Yönetiminden Kiralanan İşyeri İçin Ödenen Şerefiye Bedeli Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı ve Belge Düzeni Hk. ([24/10/2023 Tarih ve 486865 Sayılı Özelge](#))

Merkez işyerinize ilave olarak şube şeklinde faaliyette bulunmak üzere, apartman yönetimi adına ortak alan olarak tescil edilen bir işyeri kiraladığınızı, apartman yönetimi tarafından söz konusu işyeri için kira bedeli haricinde 50.000 TL tutarında şerefiye (hava parası) bedeli talep edildiği ve şirketinizce de söz konusu tutarın apartman yönetiminin banka hesabına yatırıldığı belirtilerek, kira bedeline ilave olarak ödenen şerefiye bedeli üzerinden stopaj kesintisi yapıp yapılmayacağı, söz konusu bedelin doğrudan gider mi yazılacağı yoksa amortisman yoluyla mı itfa olunacağı ile belge düzeni hususlarında görüş talep edilmektedir.

3.28.1. Gelir Vergisi Ve Kurumlar Vergisi Kanunları Yönünden

Şirketinizin apartman yönetiminden kiraladığı işyeri için kira bedeli haricinde talep edilen ve özelge talebinizde şerefiye olarak adlandırdığınız ödeme, esas itibarıyla kiralanan işyerinin (işletmenin) devralınması karşılığında yapılan bir ödeme olmadığından, bu ödemenin şerefiye olarak değerlendirilmesi mümkün olmayıp söz konusu ödemenin de işyeri kira ödemesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, apartmanın ortak alanlarının apartman yönetimi tarafından kiraya verilmesi karşılığında, tarafınızca yapılan ödemelerin toplam tutarı üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/a) alt bendi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, iş yeri için kira bedeli karşılığında yapmış olduğunuz gerek kira gerekse şerefiye (hava parası) olarak adlandırdığınız ödemelerin tevsik edilmesi şartıyla ilgili dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

3.28.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Söz konusu kiralama işlemine ilişkin olarak, apartman yönetimin mükellefiyetinin bulunması (Kanunun 232'nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında olması) halinde, aylık dönemler itibarıyla her bir ayın sonundan itibaren yedi gün içerisinde (şerefiye olarak adlandırdığınız ödemeler de dikkate alınarak hesaplanacak) aylık kira bedeli üzerinden adınıza fatura, mükellefiyetinin bulunmaması halinde ise şirketiniz tarafından apartman yönetimi adına aynı süreler dahilinde gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 7338 sayılı Kanun ile değişen mezkur Kanunun 234 üncü maddesinin beşinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, (01.11.2021 tarihinden itibaren), vergi mükellefiyeti bulunmayan kişilerden yaptığınız kiralama işlemine ilişkin kira bedelinin, gider pusulası düzenleme zorunluluğuna ilişkin yasal süre dahilinde banka, 6493 sayılı Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya PTT A.Ş. aracılığıyla yapılması halinde, bu kurumlar tarafından düzenlenen belgeler (dekont, alındı, makbuz gibi), mezkûr maddenin ikinci fıkrasında belirtilen bilgileri ihtiva etmesi kaydıyla, gider pusulası yerine geçmekte olup, bu durumda ayrıca gider pusulası düzenlenmesi aranmamaktadır.

3.29. Suudi Arabistan'da Geçici Olarak Görevlendirilen Personelin Gelirinin Vergilendirilmesi Hk. ([23/06/2023 Tarih ve 59026 Sayılı Özelge](#))

Erciyes Üniversitesi Mühendislik Fakültesinde Profesör Doktor olarak çalışmakta olduğunuz, Mühendislik Fakültesi Dekanlığı Yönetim Kurulu kararı ve Erciyes Üniversitesi Rektörlük makamının onayı ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 39

uncu maddesi hükmü gereğince bilimsel çalışma, bilim ve mesleki faaliyette bulunmak üzere Suudi Arabistan'da bulunan King Abdulaziz Üniversitesine geçici görevlendirme ile gittiğiniz ve daha sonra tekrar Erciyes Üniversitesindeki görevinize döndüğünüz, bu süre zarfında Erciyes Üniversitesinden aylık maaşınızı aldığınız, bunun dışında Erciyes Üniversitesi tarafından yol masrafı, konaklama gideri, yevmiye vb. adlar altında herhangi bir ödeme yapılmadığı, King Abdulaziz Üniversitesinde bulunduğunuz süre zarfında bilimsel çalışmalar ve araştırmalarda bulunduğunuz, bu çalışmalarınız sırasında bilimsel nitelikte makale çalışmalarınızın olduğu ve bu çalışmalarınızın uluslararası dergilerde yayınlandığı, yayınlanan bu makaleler karşılığında King Abdulaziz Üniversitesi tarafından şahsınıza dolar cinsinden ödeme yapıldığı belirtilmiş olup Suudi Arabistan'da bulunan ilgili Üniversite tarafından yapılan bu ödemenin Türkiye'de vergilendirilip vergilendirilmeyeceği ile vergilendirilmesinin gerekmesi halinde bu vergilendirmenin nasıl yapılacağı hususunda görüşün talep edildiği anlaşılmaktadır.

Bilimsel çalışma ve mesleki faaliyette bulunmak üzere Suudi Arabistan'da bulunan King Abdulaziz Üniversitesinde geçici görevlendirme ile bulunduğunuz sürede gerçekleştirdiğiniz bilimsel nitelikteki makale çalışmalarınız karşılığında King Abdulaziz Üniversitesince tarafınıza yapılan ödemeler, Anlaşmanın 21'inci maddesi kapsamında değerlendirilecek ve Suudi Arabistan'a ilk varış tarihinizden itibaren iki yıllık bir süre boyunca söz konusu gelirleri vergileme hakkı Türkiye mukimi olmanız nedeniyle Türkiye'ye ait olacak olup, bu dönemde Suudi Arabistan'da vergileme yapılmayacaktır. Adı geçen Üniversite tarafından ödenen ve Suudi Arabistan'da vergilendirilmeyen ücret gelirinizin Gelir Vergisi Kanunu'nun 95'inci maddesi gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesi ile tarafınızca beyan edilmesi gerekmektedir. Ancak, Suudi Arabistan'daki üniversitede geçici görevlendirme sürenizin 2 yıldan fazla olması halinde ise 2 yıllık sürenin bitiminden itibaren geçen sürede elde edilen geliriniz Suudi Arabistan'da da vergilendirilebilecektir. Suudi Arabistan'da bu şekilde ödenen vergiyse Türkiye- Suudi Arabistan Anlaşmasının "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Yöntemleri" başlıklı 23'üncü maddesi gereğince, bu gelire ilişkin olarak Türkiye'de ödenecek vergiden mahsup edilmek suretiyle aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmiş olacaktır. Bununla

birlikte söz konusu mahsup, Suudi Arabistan'da vergilendirilebilen gelire atfedilebilen, mahsuptan önce hesaplanan gelir vergisi miktarını aşmayacaktır.

3.30. Halk Otobüsü İşletmelerinin Belge Düzeni Hk. ([11/04/2023 Tarih ve 84879 Sayılı Özelge](#))

Adi ortaklık olarak şehir içi halk otobüsü işletmeciliği yaptığınızı, 01.01.2020 tarihinden itibaren 5.000,00 TL üzerindeki satışlarınız için e-Arşiv Fatura düzenlemeniz gerektiğini, satış faturalarını ...Belediyesinin iktisadi işletmesi olan ... AŞ'ye kestiğinizi belirterek, e-Arşiv portal üzerinden geriye dönük fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edildiği anlaşılmıştır.

... A.Ş tarafından ortaklığınıza hakkedişlerinize göre aktarılan tutarlar için, bir mal teslimi veya hizmet ifası söz konusu olmadığından, vergi mevzuatına göre belge düzenlenmeyecektir. Ancak, ... A.Ş tarafından bir komisyon kesintisinin söz konusu olması halinde, alınan komisyon bedelleri için adı geçen kurum tarafından ortaklığınız adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

3.31. Şirket Müdürünün İşin Gereği Olarak Yurtdışında Fuara Katılmak İçin Yapmış Olduğu Konaklama ve Seyahat Harcamalarının Gider Olarak Kaydedilip Kaydedilemeyeceği Hk. ([27/04/2023 Tarih Ve 481232 Sayılı Özelge](#))

Şirket müdürünüzün, iş ile ilgili olarak yurt dışında fuara katılmak için yapmış olduğu seyahat ve konaklama masraflarının indirim konusu yapıp yapılamayacağı ve Ba formunda bildirilip bildirilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

3.31.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket müdürünün ticari faaliyetleri ile ilgili olarak, işin önem ve genişliği ile orantılı ve seyahat amacının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak şartıyla, yapmış olduğu yurt içi ve yurt dışı seyahatlerde; ulaşım, konaklama, yemek gibi harcamalara ait giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu harcamaların, Vergi Usul Kanununun 229 ve takip eden ilgili maddelerinde yer alan belgelerden biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

3.31.2. Vergi Usulu Kanunu Yönünden

Mükelleflerin karşılıklı mal ve hizmet hareketlerinin takip ve analiz edilmesi amacıyla alınan Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin, bildirim konu belgeyi düzenleyen ve adına belge düzenlenen mükellefler tarafından bildirilmesi gerekmektedir. Bu durumda şirket adına düzenlenmeyen bir belgenin şirket tarafından Form Ba bildirimine dâhil edilmesine gerek bulunmamaktadır.

3.32. Yatırım Amaçlı Alınan Külçe Altının Değerlemesi Hk. ([07/12/2022 Tarih ve 1446233 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizce yatırım amaçlı alınan külçe altınları için geçici vergi dönemlerinde değerlendirilip yapılmayacağı, yapılacaksa borsa rayici ile mi değerlendirileceği, yoksa kayıtlı değerle takip edilerek satış anında mı değerlendirileceği, satış durumunda katma değer vergisi açısından vergilendirmenin ne şekilde olacağı ve belge düzeni hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3.32.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Külçe altın teslimleri 3065 sayılı Kanunun 17/4-g maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

3.32.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Şirketinizce yatırım amaçlı olarak satın alındığı belirtilen külçe altının maliyet bedeli üzerinden kayıtlara alınması ve geçici vergi dönemlerinde de maliyet bedeli ile değerlendirilmesi icap etmektedir.

3.33. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının Düzenleyeceği Tahakkuk Fişinin Fatura Yerine Kullanılıp Kullanılmayacağı Hk. ([27/02/2023 Tarih ve 12334 Sayılı Özelge](#))

Başkanlığınız ile Spor Toto Teşkilat Başkanlığı arasında imzalanan "... Yapım Sözleşmesi'nden doğan ödenek talebinin fatura ile belgelendirilmesinin istenildiği, Başkanlığınızın fatura düzenleme yetkisi bulunmadığından ödeneğin talep

edilebilmesi için hazırlanacak tahakkuk fişinin fatura yerine geçip geçmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

3.33.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kurumunuzun Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ile ... İlçesi ... Mahallesi ... ada ... parsel arsa üzerine yapılması planlanan ... yapımı işi dolayısıyla, anılan Başkanlık tarafından Kurumunuza yapılan ödeme nedeniyle, bir organizasyon dahilinde yürütülen ticari, sınai veya zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden, Kurumunuza bağlı bir iktisadi kamu kuruluşu oluşmayacaktır. Ancak, söz konusu tesisin Kurumunuzca işletilmesi halinde, piyasa ekonomisi içerisinde rekabet eşitsizliği yaratacak şekilde, giriş ücreti, kullanım ücreti vb. adlar altında bedel mukabilinde ve devamlı olarak faaliyet yürütülüyor olması durumunda Kurumunuz bünyesinde iktisadi kamu kuruluşu oluşacağı tabiidir.

3.33.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Kurumunuz ile Spor Toto Teşkilat Başkanlığı arasında imzalanan bahse konu sözleşme kapsamında, adı geçen Başkanlık tarafından ... yapım işinden dolayı Kurumunuza yapılacak ödeme nedeniyle Kurumunuz nezdinde iktisadi kamu kuruluşu oluşmadığından, Kurumunuzun söz konusu işlemler için fatura düzenleme yükümlülüğü bulunmamakta olup, bu işlemlere ilişkin olarak tabi olduğunuz ilgili mevzuat dâhilinde düzenlediğiniz geçerli olan bir belgenin adı geçen Başkanlık tarafından kayıtlarının tevsikinde 213 sayılı Kanun uygulamasında tevsik edici belge olarak kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu tesisin piyasa ekonomisi içerisinde rekabet eşitsizliği yaratacak şekilde, giriş ücreti, kullanım ücreti vb. adlar altında bedel mukabilinde ve devamlı olarak faaliyet yürütülecek şekilde Kurumunuzca işletilmesi halinde ise, Kurumunuz bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu tarafından belge düzeni başta olmak üzere 213 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuatta öngörülen yükümlülükler/ödevlere riayet edilmesi gerekmektedir.

3.34. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Alınan Makine ve Teçhizata İlişkin Nakliye ve Montaj Giderlerinin Maliyete Eklenip Eklenmeyeceği Hk. (06/12/2022 Tarih Ve 1435824 Sayılı Özelge)

Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF)'nin kayyım olarak atandığı; A... AŞ'ye ait ... Santrali ile T... AŞ'ye ait gayrimenkul ve makine-teçhizatların 6758 sayılı Kanunun 19'uncu ve 20'nci maddeleri ile 5411 sayılı Kanunun 134'üncü maddesinin 5 inci fıkrası uyarınca ihale edildiği,

- A... A.Ş. tarafından söz konusu makine-teçhizatın iktisabı aşamasında yüklenilen ve maliyet bedeline intikal ettirilen mal bedeli dışındaki nakliye, montaj, devreye alma, gümrükleme vb. hizmet alımlarına ilişkin giderlerin yapıldığı, - Söz konusu makine-teçhizatın A... A.Ş. tarafından şirketinize devrinin, daha önce söz konusu makine-teçhizatın iktisabına ilişkin olarak yüklenilen nakliye, montaj gibi giderlerin makine-teçhizat bedelinden ayrıştırılmadan tek bir bedel üzerinden gerçekleştirilip gerçekleştirilemeyeceği hususunda görüşün talep edildiği anlaşılmıştır.

A...A.Ş. tarafından yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine-teçhizatın iktisabı aşamasında yüklenilen (ve söz konusu makine ve teçhizatın maliyet bedelinin tespitinde dikkate alınan) nakliye, montaj gibi giderlerin, söz konusu ihale neticesinde makine-teçhizatın şirketinize devrine ilişkin olarak düzenlenecek faturada, makine-teçhizatın devir bedelinden ayrı olarak değerlendirilmesi, diğer bir ifade ile makine-teçhizat bedeli ile daha önce makine-teçhizatın iktisabı aşamasında adı geçen şirket tarafından yüklenilmiş ve maliyete intikal ettirilmiş nakliye, montaj gibi giderler ayrı ayrı olmak üzere iki ayrı mal/iş nevi ve bunlara ait ayrı bedeller şeklinde faturada bedelin ayrıştırılması/gösterilmesi mümkün bulunmamaktadır.

3.35. Yeni Alınan Arsa ile Üzerinde Fabrika Bulunan Arsanın Birleştirilmesi Sonrasında Yeni Arsa Bedelinin Maliyete Eklenmesi ve Amortisman Süresi Hk. (19/01/2023 Tarih ve 1519 Sayılı Özelge)

Şirketiniz aktifine kayıtlı üzerinde fabrika binaları, depo binaları ve idari ofisler gibi çeşitli yapılar bulunan iki adet arsanızın olduğu, bu arsalarla bitişik 53.406 m² büyüklüğünde arsayı 2021 yılı Aralık ayında satın aldığınız, 16.12.2021 tarihinde

toplam büyüklüğü 205.269 m² olan üç arsayı (yeni arsa ile eski arsaların) tapuda tevhit (birleştirme) işlemi ile niteliği "iki adet fabrika binası ve iki adet müştemilatı ve arsası" şeklinde olan tek tapu haline getirdiğiniz, 20.12.2021 tarihinde arsayı satan ... Organize Sanayi Bölgesi tarafından şirketiniz adına 117.564.550,42 TL tutarında fatura düzenlendiği, aktifinize kayıtlı eski arsalar üzerindeki fabrika, depo, ofis binalarının iktisap tarihleri itibariyle amortismanına tabi tutulduğu ve henüz faydalı ömürlerini tamamlamadıkları belirtilerek, iki eski arsa ile tevhit işlemiyle birleştirilen yeni arsanın maliyet bedelinin diğer iki arsada bulunan yapıların maliyetine eklenerek amortisman ayrılıp ayrılamayacağı ve faydalı ömrünün tespiti hususlarında görüşler talep edilmektedir.

Özelge talep formunuza konu edilen yeni arsanın, eski arsalar üzerindeki fabrika binaları, depo binaları ve idari ofisler gibi çeşitli binalar ile birlikte kullanılma vasfına sahip olması ve fiilen de bu şekilde kullanılması, ayrıca söz konusu binaların bulunduğu arsalar ile yeni arsanın (arsaların tapuda tevhit işlemi ile birleştirildiği hususu da dikkate alınarak) ayrılmaz bir bütünlük arz etmesi şartlarıyla, arsa edinim maliyetinin; arsanın birlikte kullanılma vasfına haiz olduğu mevcut binaların maliyet bedellerine (toplam taban m² alanı içindeki paylarına göre belirlenecek oran dahilinde) ilave edilmesi gerekmekte olup, bu suretle, söz konusu binaların kalan faydalı ömürleri dahilinde, binaların tabi olduğu amortisman oranı dikkate alınarak amortisman yoluyla itfa edilmesi mümkündür.

Öte yandan, yeni arsanın, eski arsalar üzerindeki fabrika binaları, depo binaları ve idari ofisler gibi çeşitli binalar ile birlikte kullanılma vasfına sahip olmaması ve fiilen de bu şekilde kullanılmaması durumlarında en son satın alınan arsanın ayrı olarak kayıtlara alınacağı ve amortismanına konu edilemeyeceği tabiidir.

3.36. Yurt Dışında Faaliyet Gösteren Şirketin Garanti Kapsamında Bedelsiz Mal Sevkiyatlarının Yurt İçinde Faaliyet Gösteren Yetkili Servis Tarafından Gerçekleştirilmesinde Vergilendirme Hk. ([24/03/2023 Tarihli ve 357675 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin İsviçre'de mukim tek ortağı ... tarafından Türkiye'deki iplik fabrikalarına makine ve ekipman tedariki yapıldığı ve satılan bu ürünlerin montaj, kurulum,

servis ve garanti hizmetlerinin ülkemizde faaliyet gösteren şirketiniz tarafından gerçekleştirildiği,

Söz konusu makine ve ekipmanların gerek garanti kapsamında gerekse sevkiyat esnasında eksik yüklenen veya hasar gören parçalarının bedelsiz ithalatının müşteriler tarafından yapıldığı ve müşterilere bedelsiz sevkiyatının da ... tarafından yerine getirildiği, ancak bu türden işlemlerin zaman kaybı ve müşteri memnuniyetsizliğine sebebiyet verdiği,

Şirketiniz ve ... arasında yapılan sözleşme ile müşteri memnuniyetini sağlamak amacıyla ... tarafından üretilen ürünlerin bedelsiz sevkiyatlarının ve müşteriye bedelsiz tesliminin şirketiniz tarafından yapılacağı, - Bedelsiz ithalatlarda doğacak olan her türlü masraf, gümrük vergisi, rüsum, harç, Katma Değer Vergisi vb. ödemelerin şirketiniz tarafından ... firmasına masraf faturası ile yansıtılacağı, - Yapılan bu hizmet karşılığında ithal edilen mallara ilişkin gümrük beyannamesinde belirtilen toplam tutarın %10'u tutarında hizmet bedeli için şirketinizce ayrıca ... firmasına fatura düzenleneceği hususları belirtilerek, bedelsiz ithalat esnasında yapılan ödemelerin bire bir ... firmasına yansıtılmasının KDV'ye tabi olup olmadığı, garanti kapsamındaki ürünleri müşterilere teslim eden şirketinizin yapmış olduğu hizmet karşılığında ...firmasına düzenleyeceği faturada KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı ve ürün teslimi esnasında sevk irsaliyesi mi fatura mı düzenleneceği hususlarında görüşler talep edildiği anlaşılmıştır.

3.36.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Garanti kapsamındaki ürünlerin müşterilere bedelsiz teslimiyle ilgili olarak şirketiniz tarafından, şirketinizin İsviçre'de mukim tek ortağı olan ... şirketine verilen hizmet dolayısıyla elde ettiğiniz gelirin, Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri gereğince ticari kazanç hükümlerine göre belirlenmesi ve kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, şirketinizin İsviçre'de mukim tek ortağı olan ... ile şirketiniz ilişkili kişi kapsamında olup, şirketiniz tarafından verilen hizmet karşılığında İsviçre mukimi ilişkili kişiye düzenlenen faturadaki hizmet bedelinin emsallere uygun olması ve bu hizmet bedelinin tahakkuk ettiği dönem kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir. Emsallere uygun hizmet bedelinin

Kurumlar Vergisi Kanununun 13'üncü madde hükmü ile anılan Tebliğde yapılan açıklamalara göre belirleneceği tabiidir. Söz konusu hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı tespit edilmesi halinde emsal hizmet bedeli ile emsallere aykırı olarak uygulanan bedel arasındaki farkın bir taraftan şirketinizin ilgili hesap dönemi kurum kazancına eklenmesi gerekirken, diğer taraftan bu şekilde tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılacaktır.

3.36.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışındaki firmanın garanti süresi içerisinde ve garanti belgesi kapsamında müşterilerine sağladığı hizmete ait bedel satış fiyatı içinde tahsil edilmiş ve vergilendirilmiş olduğundan vergiye tabi bulunmamaktadır.

Şirketiniz tarafından yurt içindeki müşterilere verilen servis hizmetinde, şirketiniz tarafından yapılan bu hizmetler her ne kadar müşterilere yapılıyor ise de aslında satıcı firmaya karşı yapıldığından ve söz konusu hizmetten yurt içinde faydalandığından satıcı firmalara verilen servis hizmeti vergiye tabidir. Bu itibarla şirketiniz tarafından yapılan servis hizmetleri dolayısıyla satıcı firma adına düzenlenecek faturada KDV hesaplanması gerekmektedir.

Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim satıcı firmaya garanti kapsamında verilen servis/aracılık hizmetlerine ilişkin olarak, değiştirilecek olan parçaların ithali sırasında şirketinizce ödenecek olan her türlü vergi, resim, harç ile sigorta bedeli, nakliye vb. giderlere ilişkin belgelerin şirketiniz adına düzenlenmesi halinde, söz konusu ödemelerin muhatabı şirketiniz olmasa dahi, sunulan hizmetin oluşturulmasına yönelik bahsi geçen ödemelerin yurt dışındaki satıcı firmaya şirketinizce birebir yansıtılmasında KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak, garanti kapsamında değiştirilecek olan parçaların ithaline ilişkin ödenen vergi, resim, harç, nakliye vb. giderlere ilişkin belgelerin yurt dışında mukim satıcı firma adına düzenlenmesi ve söz konusu giderlerin muhatabının yurt dışındaki satıcı firma olması halinde, bu giderler şirketiniz tarafından ödense bile, bu bedellerin birebir yurt dışındaki satıcı firmaya yansıtılması KDV'ye tabi olmayacaktır.

Yurt dışında mukim satıcı firmaya verilen servis/aracılık hizmetleri nedeniyle alınacak komisyon bedelleri de genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

3.36.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Yurt dışındaki firmanın garanti süresi içerisinde ve garanti belgesi dahilinde müşterilerine sağladığı hizmet kapsamında, şirketiniz tarafından müşterilere bedelsiz olarak yapılan teslim ve hizmetler için müşteriler adına fatura veya fatura yerine geçen belge düzenlenmeyecek, ancak şirketiniz tarafından yurt içindeki müşterilere verilen servis hizmeti, her ne kadar müşterilere yapılıyor ise de esas itibarıyla satıcı firmaya karşı yapıldığından, şirketiniz tarafından yapılan servis hizmetlerine ilişkin fatura satıcı firma adına düzenlenecektir.

Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim satıcı firmaya verilen servis/aracılık hizmetlerine ilişkin olarak, değiştirilecek olan parçaların ithali sırasında şirketinizce ödenecek olan her türlü vergi, resim, harç ile sigorta bedeli, nakliye vb. giderlere ilişkin belgelerin şirketiniz adına düzenlenmesi halinde, söz konusu ödemelerin muhatabı şirketiniz olmasa dahi, sunulan hizmetin oluşturulmasına yönelik bahsi geçen ödemelerin yurt dışındaki satıcı firmaya şirketinizce birebir yansıtılmasında, yukarıda belirtilen mahiyette, fatura düzenlenecektir. Ancak, söz konusu giderlere ilişkin belgelerin yurt dışında mukim satıcı firma adına düzenlenmesi ve söz konusu giderlerin muhatabının yurt dışındaki satıcı firma olması halinde, bu giderler şirketiniz tarafından ödense bile, bu bedellerin birebir yurt dışındaki satıcı firmaya yansıtılmasına ilişkin olarak fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Bununla birlikte, söz konusu ödemelerin/taahhütlerin tevsikinin sözleşme, makbuz, dekont vb. evrak ile yapılabilmesi mümkün bulunmakta olup, Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri gereğince bu belgelerin muhafaza ve istenildiğinde ibraz edilmesi gerektiği tabiidir.

Yurt dışında mukim satıcı firma tarafından üretilen ürünlerin bedelsiz sevkiyatlarının ve müşteriye bedelsiz teslimine yönelik, komisyon bedeline konu, şirketiniz tarafından verilen servis/aracılık hizmetine ilişkin olarak yurt dışında mukim firma adına genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlenecektir. - İthal edilen

ürünlerin, garanti kapsamındaki montaj, kurulum, servis ve garanti hizmetleri nedeniyle şirketinizce taşınması/taşıttırılması halinde, şirketinizce sevk irsaliyesi düzenlenecek olup, sevk irsaliyesinde, montaj, kurulum, servis, garanti hizmeti sözleşmeleri kapsamında ücretsiz değişim gibi nedenlerle taşındığına ilişkin bir açıklamaya da yer verilmesi gerektiği tabiidir.

3.37. Yurt Dışı Mukimi Kişi Ya Da Şirketlere Verilen Danışmanlık Hizmetinden Elde Edilen Kazancın İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hakkında (22/05/2023 Tarihli ve 107854 Sayılı Özelge)

ziraat mühendisi olduğunuz ve yurt dışı mukimi firmaya "... isimli pestisit/bitki büyüme düzenleyici tipindeki ürüne ilişkin danışmanlık hizmeti verdiğiniz belirtilerek söz konusu hizmet nedeniyle elde ettiğiniz kazancın, Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi kapsamında gelir vergisi matrahından indirim konusu yapıp yapılamayacağı ile Katma Değer Vergisi Kanununa göre istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3.37.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Faaliyet konunuzun "Başka Yerde Sınıflandırılmamış Diğer Mesleki, Bilimsel Ve Teknik Faaliyetler (Çevre Danışmanlığı, Güvenlik Danışmanlığı, Matematikçiler, İstatistikçiler, Agronomlar vb. Tarafından Verilen Danışmanlık Hizmetleri, Patent Aracılığı vb.)" olduğu, ... tarih ve ... benzersiz kodlu işe başlama yoklamasında faaliyetinizin tarımsal konularda danışmanlık hizmeti faaliyeti olarak beyan edildiği ve ... Technologies Inc. ile yaptığınız sözleşmenin danışmanlık sözleşmesi olduğu anlaşıldığından, söz konusu danışmanlık faaliyetiniz nedeniyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde yer alan indirimden faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır.

3.37.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışı mukimi firmaya sözleşme kapsamında tarafınızca verilen zirai ürünün yasal tescil işleminin yapılması, ilgili ürüne ilişkin etkinlik denemelerinin hazırlanması ve yapılması hizmetleri, Türkiye'de ifa edildiğinden ve ilgili firma söz konusu

hizmetlerden Türkiye'de faydalandığından genel esaslar çerçevesinde katma değer vergisine tabidir.

3.38. Yurt Dışında Okuyan Türk Öğrenciden Yine Yurt Dışında Alınan İletişim ve Tercümanlık Hizmetinin Vergilendirilmesi Hakkında (16/05/2023 Tarihli ve 32111 Sayılı Özelge)

Avrupa Serbest Bölgesinde gelir vergisi mükellefi olarak faaliyet gösterdiğiniz, Çin Halk Cumhuriyetinde bulunan tedarikçilerle iletişim kurabilmek ve tercümanlık işlerini yaptırabilmek amacıyla yine Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı bir öğrenciyi ayda üç (3) veya dört (4) gün olacak şekilde çalıştırmak istediğiniz, bahsi geçen öğrenciyle konu hakkında sadece ön görüşme yapıldığı, öğrencinin 11/01/2020 tarihinden itibaren Çin Halk Cumhuriyetinde ikamet ettiği, oturma izninin "öğrenci vizesi" şeklinde olduğu ve bu ülkede vergi mükellefiyeti olduğunu gösterir mukimlik belgesini yetkili makamlara müracaat etmesine rağmen alamadığı, ülkemize yılda on beş (15) gün aile ziyareti için geldiği ve ülkemizde bir yıl içinde yüz seksen üç (183) günden az kaldığı, öğrencinin sigortalı olarak çalıştırılmayacağı ve yapacağı iş karşılığında ödenecek paranın banka üzerinden gönderileceği, öğrencinin ise söz konusu hizmete ilişkin olarak fatura veya benzeri herhangi bir belge düzenleyemeyeceği belirtilerek, söz konusu hizmet nedeniyle yapılacak bahse konu öğrenciye yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi ve KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3.38.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Faaliyet kapsamında çalıştırılmak istenen Çin Halk Cumhuriyeti'nde okuyan Türk vatandaşı öğrencinin, anılan ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almamış olması nedeniyle, vergilendirme yönünden iki ülke arasında imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerinden yararlanılamayacak olup söz konusu durumda iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

Bu itibarla, Çin Halk Cumhuriyeti'nde okuyan Türk vatandaşı bir öğrenciden alınacak iletişim kurma ve tercüme hizmeti karşılığında öğrenciye ödenecek tutarlar ücret olarak değerlendirilecek olup söz konusu ücret ödemeleri üzerinden

193 sayılı Kanununun 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

3.38.2. Katma Değer Vergisi Yönünden

Çin Halk Cumhuriyeti'nde okuyan Türk vatandaşı öğrenciden alınan iletişim kurma ve tercüme hizmeti karşılığında öğrenciye ödenecek tutar ücret mahiyetinde olduğundan, bu hizmetler KDV'nin konusuna girmeyecektir.

4. VERGİ USUL KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

4.1. 7.000.-TL'yi Aşan Ücret Ödemelerinin Tevsik Zorunluluğu Hakkında (09/02/2023 Tarih ve 77938 Sayılı Özelge)

8.506,80 TL olan asgari ücret net tutarının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan, mükelleflerin muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğu kapsamındaki 7.000 TL'lik tevsik zorunluluğu tutarını aştığı, "Ücret, Prim, İkramiye ve Bu Nitelikteki Her Türlü İstihkakın Bankalar Aracılığı İle Ödenmesine Dair Yönetmelik'e göre çalışan sayısı 5 kişiyi aşan işyerlerinde maaşların bankadan ödendiği belirtilerek, asgari ücret net tutarının tevsik zorunluluğunu aşması nedeniyle işyerlerinde çalışan kişi sayısına bakılmaksızın maaş ödemelerinin bankadan ödenmesinin zorunlu olup olmadığı hususunda görüşünün istenildiği anlaşılmıştır.

Bahse konu Yönetmelikle belirlenen çalışan sayısı ile sınırlı olmaksızın, çalışanlara o ay içinde yapılan her türlü ödemenin (ücret, prim, ikramiye ve bu nitelikteki her türlü istihkak ödemeleri) kanunî kesintiler düşüldükten sonra kalan net tutarının 7.000 TL'yi aşması halinde söz konusu ödemelerin 459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması ve ödemelerin söz konusu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

4.2. Kiralanan Araçlara Ait Trafik Cezası, HGS Bedellerinin Aracı Kiralayana Yansıtılması Durumu Hk. ([06/03/2023 Tarih Ve 57081 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin araç kiralama faaliyeti ile iştigal ettiği, kiraya verilen araçlarla ilgili olarak kiralayan kimselere ait olan trafik ve HGS ücretlerinin şirketinize ait POS cihazından tahsil edildiği belirtilerek, POS cihazından tahsil edilen tutarlar ilgili dönem tutarları içinde yer aldığından bahse konu işlemler için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenecek ise faturanın katma değer vergisi ve kurumlar vergisinde indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

4.2.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen trafik para cezalarının kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, şirketinizce söz konusu cezaların kiracılara yansıtılması ve kiracılara yansıtılan bu tutarların şirketinizin kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması kaydıyla, bu ceza tutarları kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen ve kiracılara yansıtılan trafik cezalarının söz konusu kiracılar tarafından gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Öte yandan, şirketiniz aktifine kayıtlı olan ve kiraya verdiğiniz araçların otoyol ve köprü geçişlerine ilişkin olarak tarafınızca ödenmiş olan HGS bedellerinin, araçları kiralayan müşterilerinizden tahsil edilmesi ve tahsil edilen tutarların da kurum kazancının tespitinde dikkate alınması kaydıyla, safi kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

4.2.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Aracın kiraya verildiği kimselere (kiracılara) ait HGS bedellerinin ve trafik cezalarının kiracılara yansıtılmasına ilişkin olarak, yukarıda yer verilen hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca yansıtma amacıyla düzenlenen faturaya, "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine

masraf aktarımına konu işleme ait tevsik edici belgenin bir örneğinin eklenmesi icap etmektedir.

4.2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Kiralamaya konu araçlara ait HGS bedellerinin kiracılara yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada işlemin tabi olduğu oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Ancak, trafik cezaları bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden, bu tutarların aracı kiralayana aynen fatura edilmek suretiyle yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, müşterilere yansıtılacak HGS ödemelerine ilişkin KDV'nin, şirketiniz tarafından genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

4.3. Bedelin Döviz Cinsinden veya Döviz Endeksli Olarak Belirlendiği Satışlar Nedeniyle Ortaya Çıkan Kur Farkında Belge Düzeni ve KDV Uygulaması Hk. (16/03/2023 Tarih ve 323016 Sayılı Özelge)

Şirketiniz tarafından ticareti yapılan bazı ürünlerin ithal olması nedeniyle döviz endeksli fiyatlandırılarak müşteriler ile döviz bazında anlaşma yaptığınız ve faturaları döviz cinsinden düzenlediğiniz, bu işlemlere karşılık Türk Lirası (TL) cinsinden vadeli çek ile tahsilat yaptığınız, TL cinsinden çekin şirketinizce ciro edildiği tarihteki döviz kurundan döviz çevrilerek müşterilerinizin döviz bakiyesinden düşüldüğü, fatura düzenlendiği tarihten sonra döviz kurunda artış olması halinde müşterilerin firmanıza kur artışlarını da kapsayacak şekilde çek ile ödeme yaptığı, bu durumda aradaki farkın iç yüzde yöntemi ile katma değer vergisi (KDV) hesaplanarak kayıtlara alındığı, müşteriler ile yapılan sözleşme gereği TL olarak verilen çekin vadesi geldiğinde döviz kurunda artış olması halinde firmanıza çek ile yapılan ödeme ilk fatura tutarını karşılamadığından alınan çek ciro edilse dahi müşteriden ek ödeme talep edilerek müşterilerin döviz cinsinden borcunun arttırıldığı belirtilerek, ikinci durumda tahsil edilen bedel üzerinden düzenlenecek faturanın kur farkı faturası mı yoksa vade farkı faturası mı olarak düzenleneceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Alıcı tarafından Türk Lirası (TL) olarak düzenlenen çekin vadesi geldiğinde döviz kurunda artış olması halinde şirketinize çek ile yapılan ödeme ilk fatura tutarını karşılamadığından, alınan çek ciro edilse dahi, müşteriden kur farkı olarak alınan ek ödeme KDV matrahına dahil olacağından, söz konusu ödemeye ilişkin olarak kur farkı faturası düzenlenmesi ve faturada yukarıda belirtildiği şekilde KDV hesaplanması gerekmektedir.

4.4. Döviz Alım Satım Faaliyetinde Bulunan Şirketin Altın Alım Satım İşine Girmesinden Dolayı Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluğu Hakkında (04/01/2023 Tarih ve 3232 Sayılı Özelge)

Şirketinizin döviz alım satım faaliyetinde bulunduğunuz, bu faaliyetinize ek olarak darphanede basılı altınların (çeyrek altın, yarım altın, tam altın, gram altın, cumhuriyet altını) alım satım faaliyetiyle de uğraştığınız, şirketinizin darphanede basılı altın ile ilgili olarak yapmış olduğunuz alım satım faaliyetlerinden dolayı enflasyon düzeltmesi yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali faaliyetinde bulunmamanız nedeniyle, Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunuz bulunmamaktadır.

4.5. Elektrik Demir Direkleri İmalatı İşini İştigal Eden Şirketin Satışını Yaptığı Çeşitli Tip Ve Ağırlıktaki Direkler İçin Düzenleyeceği Faturalarda Adet Ve Kg Değerinin Nasıl Gösterileceği Hakkında (21/10/2022 Tarih Ve 11696 Sayılı Özelge)

Şirketinizin çeşitli tiplerde (demirden kaynaklı, civatalı vb.) ve kilogramlarda elektrik demir direkleri imalatı işi ile uğraştığı, imalatı yapılan demir direklerin toptan olarak satışının gerçekleştirildiği ve satış anlaşması yapılan firmalarla kantar kilogramı tespit edilerek toplam kilogram bedeli üzerinden fiyatlar belirlenerek faturasının düzenlendiği, ancak alıcı firmaların faturada direklerin adetlerini de görmek istediği, direklerde türlerinin/çeşitlerinin farklı olması nedeniyle adet

bazında sabit kg değeri olmadığından sürekli değişken (kaynak, galvaniz, montaj için ek kulakçık vs etkenler) olması sebebi ile faturada adet bazlı kg değerinin gösterilemediğinden bahisle, fatura düzenlenmesi sırasında direk çeşitlerinin adet ve direk bedellerinin sıfır olarak yazılarak direklerin ağırlıkları üzerinden ortaya çıkan toplam miktar ve tutarın faturada gösterilip gösterilemeyeceği (ürünlerin faturada adet miktarlarının bedelsiz olarak gösterilerek en alt satırda toplam kg bedeli üzerinden fatura düzenlenip düzenlenemeyeceği) hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Somut durumda, satışını yaptığınız çeşitli tip ve ağırlıkta (kaynaklı, galvanizli, ek kulakçıklı) olan direkler için düzenlenecek fatura ve sevk irsaliyesi ya da irsaliyeli faturanın, malın türü, miktarı, birim fiyatı bilgilerinin satışa esas ölçü/birim (herkesçe bilinen, resmi kabul görmüş, kesin ve standart bir ölçü olacak şekilde) dikkate alınarak düzenlenmesi icap etmekte olup, söz konusu faturaların dilekçeniz ekindeki şekilde düzenlenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, faturada, Kanunen yer verilmesi zorunlu bilgilerin yanı sıra, ilave bilgilere yer verilmesinde bir sakınca bulunmamakta olup, satışını yaptığınız direklerin cinsi itibarıyla adet olarak da faturada yer verilmek istendiği durumlarda, faturada (e-Fatura ve e-Arşiv Faturada açıklama/not alanında) ihtiyacı karşılayacak mahiyette bir açıklamaya yer verilmesi mümkün bulunmaktadır.

4.6. Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı ile Değersiz Alacak Kaydı Hk. ([13/02/2023 Tarih ve 199749 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin internet üzerinden arkadaşlık ve sosyal medya faaliyetlerinde bulunduğu,

İnternet üzerinden müşterilerinize verilen hizmetin karşılığının, kredi kartı, havale/eft gibi tahsilat yöntemlerinin yanı sıra, GSM operatörleri aracılığıyla kullanılan mobil ödeme yöntemiyle de tahsil edildiği, - Mobil ödeme yöntemini seçen müşterilerin ödeyeceği hizmet bedelinin, GSM operatörlerinin faturalarına (tahsilatına aracılık edilen hizmetler adı altında) yansıtıldığı ve GSM operatörleri tarafından tahsil edildiği, GSM operatörlerince tahsil edilen hizmet bedellerinin komisyon tutarı kesildikten sonraki kısmının aracı kuruluşlar vasıtasıyla şirketinize

ilettiği, GSM operatörlerinin, fatura bedelini ve dolayısıyla şirketinize ait hizmet bedelini tahsil edememesi durumunda, şirketinize herhangi bir ödemede bulunmadığı,

Şirketinizin işgal konusu hizmet müşteriye sunulduğu anda faturasının kesilip vergilendirildiği,

Mobil ödeme yönteminde alacağı tahsil yetkisi aracı kuruluşlar vasıtasıyla GSM operatörlerine devredildiğinden ve alacak hali hazırda GSM operatörleri faturalarına konu edildiğinden, hizmet bedelini ödemeyen müşterilerinize karşı şirketinizce herhangi bir yasal takip gerçekleştirilmediği, - GSM operatörleri ile şirketiniz arasındaki ilişki aracı şirketler vasıtasıyla kurulduğundan ve GSM operatörleri ile aranızda bir sözleşme bulunmadığından, tahsil edilemeyen söz konusu tutarlarla alakalı olarak GSM operatörlerine karşı da şirketinizce herhangi bir yasal takip gerçekleştirilemediği,

GSM operatörleri ve şirketiniz arasındaki bağlantıyı sağlayan aracı şirketlerle imzalanan sözleşmelerde, GSM operatörleri tarafından tahsil edilemeyen alacakların sorumluluğunun aracı şirkete yüklenemeyeceği kararlaştırıldığından aracı şirketlere karşı da herhangi bir yasal takip gerçekleştirilemediği,

Şirketinizce batık bedel olarak adlandırılan ve değersiz alacak olarak değerlendirilen, şirketinizin tahsil edemediği ve tahsil etme yetki ya da imkanını haiz olmadığı bu alacakların hasıllardan indirilmek üzere, gider olarak yazılıp yazılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

Şirketiniz tarafından, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili alacaklarınız bakımından; dava veya icra takibine konu edilenler için dava/icra takibine başlanıldığı, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve (2022 yılı için) 4.000 Türk lirasını aşmayan alacaklar için ise borcun istenmesine ilişkin yazının muhatabına bir defadan fazla ulaşıp ulaşmış olması halinin tarafınızca yukarıda belirtilen kapsamda vuku bulduğu/tevsik edildiği hesap döneminde şüpheli alacak karşılığı

ayrılması mümkün bulunmakta olup, yukarıda belirtilen şartların sağlanamadığı alacaklarınız için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, GSM operatörlerince, kendilerine ait faturaların zamanında tahsil edilememesi nedeniyle ödenmemiş faturaları için faturalı hat kullanıcılarına yapılmış olan ödeme emri bildirimleri ile protestolar dayanak gösterilmek suretiyle de şirketiniz tarafından şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün değildir.

4.7. İnternet Ortamında Aracılık Faaliyetlerinin Vergisel Durumu Hakkında (25/04/2023 Tarih ve 22025 Sayılı Özelge)

Restoran, büfe vb. yemek sektöründe olan firmaların internet ortamında müşterilerle buluşturulması ve restoranların satışlarına aracılık edilmesi kapsamında her satış üzerinden restoran, büfe vb. yerlerden aracılık bedeli alınması karşılığı hizmet verdiğiniz, ürünü müşteriye satan ve ulaştıran firmaların bunu fatura veya ödeme kaydedici cihaz ile belgelendirdiği, firmalara yaptığınız aracılık hizmeti karşılığı bu firmalara düzenleyeceğiniz faturayı kaç gün içerisinde düzenlemeniz gerektiği hususu ile işe yeni başlamanız nedeniyle Defter-Beyan Sistemine kayıtlı olduğunuzu belirterek e-Defter uygulamasına geçmeden e-Fatura uygulamasını kullanıp kullanmayacağınız hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

İnternet siteniz üzerinden verdiğiniz söz konusu hizmet, aracı hizmet sağlayıcılığı olup, 1/1/2020 tarihi itibarıyla e-Arşiv Fatura uygulamasına, 1/7/2020 tarihi itibarıyla da e- Fatura uygulamasına geçmeniz gerekmektedir.

Bununla birlikte, ikinci sınıf tüccar olarak işletme hesabı esasına göre defter tutmanız halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 176 ve müteakip maddeleri uyarınca bilanço esasına göre defter tutmaya başlayacağınız tarihe kadar, Defter-Beyan Sistemi kapsamında işletme hesabı esasına göre defter tutmaya devam edebileceğiniz tabiidir.

4.8. İnternet Üzerinden Satışı Gerçekleştirilen Uluslararası Yolcu Biletlerinin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hakkında (28/04/2023 Tarih ve 484745 Sayılı Özelge)

Dar mükellef yabancı ulaştırma kurumu olan Şubenizin havayolu ile yolcu, yük ve bagaj taşımacılığı faaliyeti yürüttüğü, internet üzerinden satışı yapılan yolcu

biletlerinin tamamının sunucusunun Türkiye dışında Katar-...'da bulunduğu belirtilerek internet üzerinden şubeniz aracılığıyla yapılan yolcu bilet satışlarının, yolcuların internet üzerinden kendi satın aldığı bilet satışının ve seyahat acentelerinin kendi müşterilerine yapmış olduğu yolcu bilet satışlarının ne şekilde vergilendirilmesi gerektiği ve belge düzeni hakkında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

4.8.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Katar mukimi teşebbüslerce uluslararası trafikte elde edilen hava taşımacılık kazançları yalnızca Katar'da vergilendirilebilecek olup, söz konusu kazançlar üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Bununla birlikte, Şirketinizin Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmesi için Katar'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Katar yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslının ve Noterce veya Katar'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin Türkiye'de vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

4.8.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Şirketinizin faaliyeti ile ilgili olarak Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarınızı içeren biletlerin, e-Bilet olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

4.9. İş Ortaklığında İşin Ortaklardan Biri Tarafından Devir Alınması Hakkında [\(14/04/2023 Tarih ve 167374 Sayılı Özelge\)](#)

- ... Genel Müdürlüğü ... tarafından ihaleye çıkarılan "... Yapım İş'i"nin yapılması amacıyla ... Ltd. Şti. ile 31/10/2017 tarihli sözleşme kapsamında iş ortaklığı kurduğunuz,

- İş ortaklığı ile İdare arasında imzalanan 1/11/2017 tarihli sözleşme ile söz konusu işin üstlenilerek işe başlandığı,

- Sözleşmeye göre işin 900 gün içinde tamamlanarak bitirilmesinin öngörüldüğü, ancak, ortaklık tarafından yapılmakta olan işin 3/7/2019 tarihinde bütün vecibeleriyle birlikte şirketinize devredildiği hususlarından bahisle, söz konusu işin,

iş ortaklığının ortaklarından birine devredilmesinde devir eden ortak tarafından, devir tarihine kadar yapılan gelir ve giderlerin devir alan ortağa ne şekilde devir edileceği, devir nedeni ile düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı ve iş ortaklığından kesilen stopajların devir alan ortak tarafından mahsup edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

4.9.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

... Ltd. Şti. ile şirketiniz arasında kurulan iş ortaklığı tarafından söz konusu işin şirketinize devredildiği 3/7/2019 tarihinin iş ortaklığı açısından işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi ve bu tarih itibarıyla kar veya zararın kati olarak tespit edilerek işin bittiği 2019 hesap dönemine ilişkin kurum kazancına dahil edilip kanuni süresi içinde beyan edilmesi ve bu işe ilişkin istihkaklardan devir tarihine kadar ortaklık adına yapılan kesintilerin ilgili yıl beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi gerekmektedir. Öte yandan, şirketiniz tarafından iş ortaklığından devir alınan söz konusu işin şirketiniz açısından yeni bir iş olarak dikkate alınarak buna göre vergilendirileceği tabiidir.

4.9.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

... Genel Müdürlüğü ... ile imzalanmış olan sözleşme gereğince "... Yapım İş'i"ne ilişkin yapılan işlerin ... Ltd. Şti.- ... A.Ş. İş Ortaklığı tarafından şirketinize devri durumunda, söz konusu devir için bir bedel alınması halinde alınan bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmekte olup, devir işlemine ilişkin düzenlenecek faturada hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

4.10. Yurtdışındaki Aracıya Ödenen Komisyon Bedelinin Sehven Ortak Hesabına Atılması Hk. ([13/01/2023 Tarih ve 3829 Sayılı Özelge](#))

Tekstil fabrikalarının klima santrali ile ekipmanlarının üretimi ve ticareti faaliyeti kapsamında yurtiçi/yurtdışı satışlarınızın olduğu, Özbekistan'da bir firmayla yapılan anlaşmaya ilişkin olarak bazı aracı firmalara komisyon ödemesi yaptığınız, bu kapsamda komisyon bedeli olarak 28/8/2018 tarihinde ...Hollanda firmasına 300.000,00 USD transfer yaptığınız ancak, ödemeye ait faturanın 2019 yılında geleceği, Bahsedilen komisyon ödemesinin muhasebe kayıtlarına (331 numaralı

hesaba), 28/8/2018 tarih ve 420 yevmiye numarası ile sehven şirket ortağı ... adına o günkü kur üzerinden kaydedildiği/alındığı hususlarından bahisle, sehven ortaklara borçlar hesabına alınan bedelin 2019 yılı hesaplarında komisyon gideri olarak yazılıp yazılmayacağı ile ortaklara borçlar hesabından alınacak bu tutarın muhasebe kayıtlarında hangi hesapta kapatılacağı hakkında Başkanlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

4.10.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden

2018 yılında komisyon bedeli olarak yurtdışında yer alan firmaya transfer edilen ve sehven "331- Ortaklara Borçlar" hesabına alınan komisyon giderinin dönemsellik kavramı gereğince "681- Önceki Dönem Gider ve Zararları" hesabında izlenmesi uygun olacaktır.

4.10.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketiniz tarafından 2018 yılında yurt dışındaki yerleşik Hollanda firmasından alınan aracılık hizmeti komisyon bedelinin, söz konusu yıla ilişkin kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre, şirketinizin 2018 yılında kaydını yanlış yaptığı komisyon bedelini 2018 yılı hesap dönemi için düzeltme beyannamesi vererek 2018 yılı hesap dönemi kurum kazancına gider olarak yansıtması, 2019 yılı hesap dönemi beyannamesinde ise kaydı düzeltilen söz konusu gideri kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alması gerekmektedir.

4.11. Otomasyon Cihazından Alınan Pompa Fişinin Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılmayacağı Hk. ([02/01/2023 Tarihli ve 10526 Sayılı Özelge](#))

Nakliyecilik faaliyeti ile iştirak ettiğiniz, ...İli ... İlçesi sınırlarında bulunan akaryakıt istasyonundan 14.02.2021 tarihinde ... plakalı aracınıza 739,65 litre (5.000,03 TL) akaryakıt aldığınız, akaryakıt pompasının bağlı olduğu ödeme kaydedici cihazın kağıdı bittiğinden tarafınıza ÖKC fişi verilmediği, alışınızı belgelemek üzere EPDK otomasyon sistemine bağlı olan otomasyon cihazından alınan pompa fişinin kaşe ve imzalı olarak tarafınıza verildiği, ilgili evrak 213 sayılı Vergi Usul Kanununda

sayılan evraklar arasında yer almadığından kayıtlarınıza alıp almama konusunda tereddüt ettiğinizden bahisle;

Söz konusu otomasyon pompa fişinin kayıtlarınıza alınmasının mümkün olup olmadığı, iç yüzde yöntemi ile hesaplanacak KDV tutarının beyannamede indirilecek KDV satırına yansıtılıp yansıtılmayacağı,

Söz konusu otomasyon pompa fişinin kayıtlara alınmasının mümkün olmaması halinde satın aldığınız akaryakıtta ait ödediğiniz tutarın gider olarak kayıtlara ne şekilde alınabileceği konusunda görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

4.11.1. Vergi Usul Kanunu Uygulaması

Somut durumda, Pompaya bağlı ÖKC kağıdının bitmesi halinde yerine yeni kağıt rulo takılarak ÖKC fişinin temini sağlanabilmektedir. Bununla birlikte, ilgili akaryakıt istasyonunda Ekü'lü Eski Nesil Pompa ÖKC kullanıldığı sistem kayıtlarımızdan tespit edilmiş olup, bahsi geçen satışa ilişkin bilgiye ÖKC'nin EKÜ'sünden ulaşılması da mümkündür. Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, ilgili özelge talep formunda bahsi geçen akaryakıt satışına istinaden, akaryakıt istasyonu işletmesi tarafından akaryakıtın verildiği pompanın bağlı olduğu ÖKC'den ÖKC fişinin düzenlenip mükellefe verilmesi gerekmektedir. Öte yandan, ilgide kayıtlı başvurunuzda ÖKC fişi yerine alındığı belirtilen, Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenmesi/kullanılması zorunlu belgeler kapsamında olmayan bahse konu EPDK otomasyon sistemine bağlı olan otomasyon cihazından alınan pompa fişinin kayıtlarınızın tevsikinde tevsik edici belge olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

4.11.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Uygulaması

Söz konusu akaryakıt alımına ilişkin ÖKC fişinin düzenlenmesi halinde bu belgede gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

4.12. Şehir İçi Halk Otobüsü İşletmeciliğinde E-Arşiv Portal Üzerinden Geriye Dönük Fatura Düzenlenip Düzenlenmeyeceği Hk. ([11/04/2023 Tarih ve 84879 Sayılı Özelge](#))

Adi ortaklık olarak şehir içi halk otobüsü işletmeciliği yaptığınızı, 01.01.2020 tarihinden itibaren 5.000,00 TL üzerindeki satışlarınız için e-Arşiv Fatura

düzenlemeniz gerektiğini, satış faturalarını ...Belediyesinin iktisadi işletmesi olan ... A.Ş.'ye kestiğinizi belirterek, e-Arşiv portal üzerinden geriye dönük fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edildiği anlaşılmıştır.

Adi ortaklığınızın, bedeli akıllı/ön ödemeli kart kullanılmak suretiyle ödenen taşıma hizmetlerine ilişkin olarak, elektronik ortamda tutulan ve muhafaza edilen kayıtlara istinaden, gün sonunda "Muhtelif Müşteriler" ibareli bir fatura düzenlemesi gerekmekte olup, bu faturaların haftalık, aylık vd. periyotlarla düzenlenmesi mümkün değildir. Diğer taraftan, Tebliğ ile yapılan düzenleme kapsamında, taşıma hizmetinden yararlananlar veya ...A.Ş adına ayrıca belge düzenlenmesi mümkün değildir.

Ayrıca, bu kapsamda gün sonunda e-Arşiv Fatura düzenlenmesi gerekliliği halinde e-Arşiv Faturanın, taşımacılık hizmet bedeli ödemelerine ilişkin banka hesap hareketlerini gösteren listelerin yer aldığı verileri içeren bilgilerin eklenerek e-Arşiv Teknik Kılavuzunda belirtilen teknik şartlara uygun şekilde elektronik ortamda oluşturulmak suretiyle, düzenlenmesi icap etmektedir.

Bunun yanı sıra, ... A.Ş tarafından ortaklığınıza hakkedişlerinize göre aktarılan tutarlar için, bir mal teslimi veya hizmet ifası söz konusu olmadığından, vergi mevzuatına göre belge düzenlenmeyecektir. Ancak, ... A.Ş tarafından bir komisyon kesintisinin söz konusu olması halinde, alınan komisyon bedelleri için adı geçen kurum tarafından ortaklığınız adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

4.13.Şirket Müdürünün İşin Gereği Olarak Yurtdışında Fuara Katılmak İçin Yapmış Olduğu Konaklama ve Seyahat Harcamalarının Gider Olarak Kaydedilip Kaydedilemeyeceği Hk. ([27/04/2023 Tarih ve 481232 Sayılı Özelge](#))

4.13.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket müdürünün ticari faaliyetleri ile ilgili olarak, işin önem ve genişliği ile orantılı ve seyahat amacının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak şartıyla, yapmış olduğu yurt içi ve yurt dışı seyahatlerde; ulaşım, konaklama, yemek gibi harcamalara ait giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu

harcamaların, Vergi Usul Kanununun 229 ve takip eden ilgili maddelerinde yer alan belgelerden biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

4.13.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Mükelleflerin karşılıklı mal ve hizmet hareketlerinin takip ve analiz edilmesi amacıyla alınan Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin, bildirim konu belgeyi düzenleyen ve adına belge düzenlenen mükellefler tarafından bildirilmesi gerekmektedir. Bu durumda şirket adına düzenlenmeyen bir belgenin şirket tarafından Form Ba bildirimine dâhil edilmesine gerek bulunmamaktadır.

4.14. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının Düzenleyeceği Tahakkuk Fişinin Fatura Yerine Kullanılıp Kullanılmayacağı Hk. ([27/02/2023 Tarih ve 12334 Sayılı Özelge](#))

Başkanlığınız ile Spor Toto Teşkilat Başkanlığı arasında imzalanan "... Yapım Sözleşmesi'nden doğan ödenek talebinin fatura ile belgelendirilmesinin istenildiği, Başkanlığınızın fatura düzenleme yetkisi bulunmadığından ödeneğin talep edilebilmesi için hazırlanacak tahakkuk fişinin fatura yerine geçip geçmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

4.14.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kurumunuzun Spor Toto Teşkilat Başkanlığı ile ... İlçesi ... Mahallesi ... ada ... parsel arsa üzerine yapılması planlanan ... yapımı işi dolayısıyla, anılan Başkanlık tarafından Kurumunuza yapılan ödeme nedeniyle, bir organizasyon dahilinde yürütülen ticari, sınai veya zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden, Kurumunuza bağlı bir iktisadi kamu kuruluşu oluşmayacaktır. Ancak, söz konusu tesisin Kurumunuzca işletilmesi halinde, piyasa ekonomisi içerisinde rekabet eşitsizliği yaratacak şekilde, giriş ücreti, kullanım ücreti vb. adlar altında bedel mukabilinde ve devamlı olarak faaliyet yürütülüyor olması durumunda Kurumunuz bünyesinde iktisadi kamu kuruluşu oluşacağı tabiidir.

4.14.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Kurumunuz ile Spor Toto Teşkilat Başkanlığı arasında imzalanan bahse konu sözleşme kapsamında, adı geçen Başkanlık tarafından ... yapım işinden dolayı

Kurumunuza yapılacak ödeme nedeniyle Kurumunuz nezdinde iktisadi kamu kuruluşu oluşmadığından, Kurumunuzun söz konusu işlemler için fatura düzenleme yükümlülüğü bulunmamakta olup, bu işlemlere ilişkin olarak tabi olduğunuz ilgili mevzuat dâhilinde düzenlediğiniz geçerli olan bir belgenin adı geçen Başkanlık tarafından kayıtlarının tevsikinde 213 sayılı Kanun uygulamasında tevsik edici belge olarak kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu tesisin piyasa ekonomisi içerisinde rekabet eşitsizliği yaratacak şekilde, giriş ücreti, kullanım ücreti vb. adlar altında bedel mukabilinde ve devamlı olarak faaliyet yürütülecek şekilde Kurumunuzca işletilmesi halinde ise, Kurumunuz bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu tarafından belge düzeni başta olmak üzere 213 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuatta öngörülen yükümlülükler/ödevlere riayet edilmesi gerekmektedir.

4.15. Yeni Alınan Arsa ile Üzerinde Fabrika Bulunan Arsanın Birleştirilmesi Sonrasında Yeni Arsa Bedelinin Maliyete Eklenmesi ve Amortisman Süresi Hk. (19/01/2023 Tarihli ve 1519 Sayılı Özelge)

Şirketiniz aktifine kayıtlı üzerinde fabrika binaları, depo binaları ve idari ofisler gibi çeşitli yapılar bulunan iki adet arsanızın olduğu, bu arsalarla bitişik 53.406 m² büyüklüğünde arsayı 2021 yılı Aralık ayında satın aldığınız, 16.12.2021 tarihinde toplam büyüklüğü 205.269 m² olan üç arsayı (yeni arsa ile eski arsaların) tapuda tevhit (birleştirme) işlemi ile niteliği "iki adet fabrika binası ve iki adet müştemilatı ve arsası" şeklinde olan tek tapu haline getirdiğiniz, 20.12.2021 tarihinde arsayı satan ... Organize Sanayi Bölgesi tarafından şirketiniz adına 117.564.550,42 TL tutarında fatura düzenlendiği, aktifinize kayıtlı eski arsalar üzerindeki fabrika, depo, ofis binalarının iktisap tarihleri itibarıyla amortisman tabi tutulduğu ve henüz faydalı ömürlerini tamamlamadıkları belirtilerek, iki eski arsa ile tevhit işlemiyle birleştirilen yeni arsanın maliyet bedelinin diğer iki arsada bulunan yapıların maliyetine eklenerek amortisman ayrılıp ayrılamayacağı ve faydalı ömrünün tespiti hususlarında görüşleri talep edilmektedir.

Özelge talep formunuza konu edilen yeni arsanın, eski arsalar üzerindeki fabrika binaları, depo binaları ve idari ofisler gibi çeşitli binalar ile birlikte kullanılma vasfına sahip olması ve fiilen de bu şekilde kullanılması, ayrıca söz konusu binaların

bulunduğu arsalar ile yeni arsanın (arsaların tapuda tevhit işlemi ile birleştirildiği hususu da dikkate alınarak) ayrılmaz bir bütünlük arz etmesi şartlarıyla, arsa edinim maliyetinin; arsanın birlikte kullanılma vasfına haiz olduğu mevcut binaların maliyet bedellerine (toplam taban m2 alanı içindeki paylarına göre belirlenecek oran dahilinde) ilave edilmesi gerekmekte olup, bu suretle, söz konusu binaların kalan faydalı ömürleri dahilinde, binaların tabii olduğu amortisman oranı dikkate alınarak amortisman yoluyla itfa edilmesi mümkündür.

Öte yandan, yeni arsanın, eski arsalar üzerindeki fabrika binaları, depo binaları ve idari ofisler gibi çeşitli binalar ile birlikte kullanılma vasfına sahip olmaması ve fiilen de bu şekilde kullanılmaması durumlarında en son satın alınan arsanın ayrı olarak kayıtlara alınacağı ve amortismanına konu edilemeyeceği tabiidir.

4.16. Yurt Dışında Faaliyet Gösteren Şirketin Garanti Kapsamında Bedelsiz Mal Sevkiyatlarının Yurt İçinde Faaliyet Gösteren Yetkili Servis Tarafından Gerçekleştirilmesinde Vergilendirme Hk. ([24/03/2023 Tarihli ve 357675 Sayılı Özelge](#))

Şirketinizin İsviçre'de mukim tek ortağı ... tarafından Türkiye'deki iplik fabrikalarına makine ve ekipman tedariki yapıldığı ve satılan bu ürünlerin montaj, kurulum, servis ve garanti hizmetlerinin ülkemizde faaliyet gösteren şirketiniz tarafından gerçekleştirildiği, - Söz konusu makine ve ekipmanların gerek garanti kapsamında gerekse sevkiyat esnasında eksik yüklenen veya hasar gören parçalarının bedelsiz ithalatının müşteriler tarafından yapıldığı ve müşterilere bedelsiz sevkiyatının da ... tarafından yerine getirildiği, ancak bu türden işlemlerin zaman kaybı ve müşteri memnuniyetsizliğine sebebiyet verdiği, - Şirketiniz ve ... arasında yapılan sözleşme ile müşteri memnuniyetini sağlamak amacıyla ... tarafından üretilen ürünlerin bedelsiz sevkiyatlarının ve müşteriye bedelsiz tesliminin şirketiniz tarafından yapılacağı, - Bedelsiz ithalatlarda doğacak olan her türlü masraf, gümrük vergisi, rüsum, harç, Katma Değer Vergisi vb. ödemelerin şirketiniz tarafından ... firmasına masraf faturası ile yansıtılacağı, - Yapılan bu hizmet karşılığında ithal edilen mallara ilişkin gümrük beyannamesinde belirtilen toplam tutarın %10'u tutarında hizmet bedeli için şirketinizce ayrıca ... firmasına fatura düzenleneceği hususları belirtilerek, bedelsiz ithalat esnasında yapılan ödemelerin bire bir ... firmasına yansıtılmasının KDV'ye tabii olup olmadığı, garanti kapsamındaki ürünleri

müşterilere teslim eden şirketinizin yapmış olduğu hizmet karşılığında ...firmasına düzenleyeceği faturada KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı ve ürün teslimi esnasında sevk irsaliyesi mi fatura mı düzenleneceği hususlarında Başkanlığımız görüşlerinin talep edildiği anlaşılmıştır.

4.16.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Garanti kapsamındaki ürünlerin müşterilere bedelsiz teslimiyle ilgili olarak şirketiniz tarafından, şirketinizin İsviçre'de mukim tek ortağı olan ... şirketine verilen hizmet dolayısıyla elde ettiğiniz gelirin, Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri gereğince ticari kazanç hükümlerine göre belirlenmesi ve kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, şirketinizin İsviçre'de mukim tek ortağı olan ... ile şirketiniz ilişkili kişi kapsamında olup, şirketiniz tarafından verilen hizmet karşılığında İsviçre mukimi ilişkili kişiye düzenlenen faturadaki hizmet bedelinin emsallere uygun olması ve bu hizmet bedelinin tahakkuk ettiği dönem kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir. Emsallere uygun hizmet bedelinin Kurumlar Vergisi Kanununun 13'üncü madde hükmü ile anılan Tebliğde yapılan açıklamalara göre belirleneceği tabiidir. Söz konusu hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı tespit edilmesi halinde emsal hizmet bedeli ile emsallere aykırı olarak uygulanan bedel arasındaki farkın bir taraftan şirketinizin ilgili hesap dönemi kurum kazancına eklenmesi gerekirken,

Diğer taraftan bu şekilde tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılacaktır.

4.16.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışındaki firmanın garanti süresi içerisinde ve garanti belgesi kapsamında müşterilerine sağladığı hizmete ait bedel satış fiyatı içinde tahsil edilmiş ve vergilendirilmiş olduğundan vergiye tabi bulunmamaktadır.

Şirketiniz tarafından yurt içindeki müşterilere verilen servis hizmetinde, şirketiniz tarafından yapılan bu hizmetler her ne kadar müşterilere yapılıyor ise de aslında satıcı firmaya karşı yapıldığından ve söz konusu hizmetten yurt içinde

faydalanıldığından satıcı firmalara verilen servis hizmeti vergiye tabidir. Bu itibarla şirketiniz tarafından yapılan servis hizmetleri dolayısıyla satıcı firma adına düzenlenecek faturada KDV hesaplanması gerekmektedir.

Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim satıcı firmaya garanti kapsamında verilen servis/araçlık hizmetlerine ilişkin olarak, değiştirilecek olan parçaların ithali sırasında şirketinizce ödenecek olan her türlü vergi, resim, harç ile sigorta bedeli, nakliye vb. giderlere ilişkin belgelerin şirketiniz adına düzenlenmesi halinde, söz konusu ödemelerin muhatabı şirketiniz olmasa dahi, sunulan hizmetin oluşturulmasına yönelik bahsi geçen ödemelerin yurt dışındaki satıcı firmaya şirketinizce birebir yansıtılmasında KDV hesaplanması gerekmektedir.

Ancak, garanti kapsamında değiştirilecek olan parçaların ithaline ilişkin ödenen vergi, resim, harç, nakliye vb. giderlere ilişkin belgelerin yurt dışında mukim satıcı firma adına düzenlenmesi ve söz konusu giderlerin muhatabının yurt dışındaki satıcı firma olması halinde, bu giderler şirketiniz tarafından ödense bile, bu bedellerin birebir yurt dışındaki satıcı firmaya yansıtılması KDV'ye tabi olmayacaktır.

Yurt dışında mukim satıcı firmaya verilen servis/araçlık hizmetleri nedeniyle alınacak komisyon bedelleri de genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

4.16.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Yurt dışında mukim satıcı firma tarafından üretilen ürünlerin bedelsiz sevkiyatlarının ve müşteriye bedelsiz teslimine yönelik, komisyon bedeline konu, şirketiniz tarafından verilen servis/araçlık hizmetine ilişkin olarak yurt dışında mukim firma adına genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlenecektir.

İthal edilen ürünlerin, garanti kapsamındaki montaj, kurulum, servis ve garanti hizmetleri nedeniyle şirketinizce taşınması/taşıttırılması halinde, şirketinizce sevk irsaliyesi düzenlenecek olup, sevk irsaliyesinde, montaj, kurulum, servis, garanti hizmeti sözleşmeleri kapsamında ücretsiz değişim gibi nedenlerle taşındığına ilişkin bir açıklamaya da yer verilmesi gerektiği tabiidir.

Saygılarımızla,

Özelgemizle ilgili daha fazla bilgi için lütfen bizimle iletişime geçiniz.



Dr. Burçin GÖZLÜKLÜ

Yönetici Ortak

burcin.gozluklu@centrumdenetim.com

[in LinkedIn](#)

+90 (212) 267 21 00

+90 (312) 512 59 42



Adem Bilgili

Ortak

adem.bilgili@centrumdenetim.com

[in LinkedIn](#)

+90 (212) 267 21 00

+90 (312) 512 59 42