

2024 / Mayıs-Haziran Dönemi Özelgeleri



İÇİNDEKİLER

İçindekiler	1
1. GELİR VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER	8
1.1. Belediye Meclis Üyelerine ve Encümen Üyelerine Her Ay Ödenen Huzur Hakkı Ücretlerinin Gelir Vergisinden İstisna Edilmesi (19.04.2024 Tarih ve 28862 Sayılı Özelge) ..	8
1.2. Yurt Dışında Montaj İşinde Çalışan Personele Yapılan Ücret Ödemelerinin Gelir Vergisinden İstisna Olup Olmadığı Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 530082 Sayılı Özelge) ...	8
1.3. Merkez İlçe Köylerine Hizmet Götürme Birliği Üyelerine Ödenen Ücretlere Uygulanan Gelir Vergisi Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 4536 Sayılı Özelge)	9
1.4. Aktife Kayıtlı Olmayan Araca İlişkin Giderlerin Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi Yönünden İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 260162 Sayılı Özelge).....	10
1.4.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	10
1.4.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	10
1.5. Ticari Kazanç Mükellefinin Kitap Yazarlığı Faaliyetinden Elde Etmiş Olduğu Kazanç Hakkında (03.06.2024 Tarih ve 149426 Sayılı Özelge).....	11
1.5.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	11
1.5.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	11
1.6. Yurt Dışından Döviz Olarak Elde Edilen Ücretin Gelir Vergisi Karşısında Durumu Hakkında (04.06.2024 Tarih ve 737282 Sayılı Özelge).....	12
2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	12
2.1. Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamaları Hakkında (01.04.2024 Tarih ve 22681 Sayılı Özelge).....	12
2.1.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	13
2.1.2. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden	14
2.2. Aynı Adreste 5746 Sayılı Kanun'dan ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10-1/(Ğ) Maddesinden Yararlanılması Hakkında (02.04.2024 Tarih ve 457341 Sayılı Özelge).....	15
2.3. 7269 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılan İnşaat İşlerinde Avans ve Hakediş Ödemeleri Üzerinden Stopaj Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (17.04.2024 Tarih ve 8308 Sayılı Özelge)	16
2.4. İrlanda Mukimi Firmadan Satın Alınan Yazılım Nedeniyle Ödenecek Bedellerden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (22.04.2024 Tarih ve 96030 Sayılı Özelge)	17
2.4.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	17

2.4.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	17
2.4.3. Katma Değer Vergisi Yönünden.....	18
2.5. Deprem Bölgesine Yapılan Bağış ve Yardımların İndirimi Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 530050 Sayılı Özelge).....	18
2.5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	18
2.5.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	19
2.6. Sağlık Kurumlarına Verilen Uzmanlık (Hekimlik) Hizmeti Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 530063 Sayılı Özelge).....	19
2.7. Stajyer Öğrencilere Ödenen Ücretin Safi Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 530106 Sayılı Özelge).....	19
2.8. Uluslararası Sefer Yapan Gemilere Verilen Liman İşletmeciliğın Hizmet İhracatı Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceğı ve Elde Edilen Kazanç Üzerinden Kurumlar Vergisi Oranı Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 530235 Sayılı Özelge)	20
2.9. İş Akdi Sona Ermeden ve İşten Çıkış Bildirgesi Düzenlenmeden Arabuluculuk Sözleşmesi ile Ödenen Tazminatın Kurum Kazancından İndirilip İndirilmeyeceğı Hakkında (25.04.2024 Tarih ve 106166 Sayılı Özelge).....	21
2.10. Kooperatif Ortak Dışı İşlem İktisadi İşletme Oluşması Defter ve Belge Düzeni Hakkında (30.04.2024 Tarih ve 8850 Sayılı Özelge).....	22
2.10.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	22
2.10.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	22
2.10.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	23
2.10.4. BA BS Bildirimi Yönünden	23
2.11. Emekli Olduktan Sonra Çalışılması Halinde Askerlik Borçlanması Prim Tutarlarının Safi Ücretin Tespitinde İndirilip İndirilemeyeceğı Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 272597 Sayılı Özelge).....	23
2.12. İhracat Taahhütlü Reeskont Kredilerine İlişkin İhracatın Gerçekleşmemesi Nedeniyle Ödenen Cezanın/Tazminatın İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (30.04.2024 Tarih ve 79056 Sayılı Özelge).....	24
2.13. Yabancı Paraların Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüştürülmesinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna Uygulaması Hakkında (30.04.2024 Tarih ve 251355 Sayılı Özelge).....	25
2.14. Yurt Dışı Mukim Firmadan Alınan Kredinin Vergilendirilmesi Hakkında (02.05.2024 Tarih ve 569409 Sayılı Özelge).....	25
2.14.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	25
2.14.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden	25
2.14.3. Damga Vergisi Kanunu Yönünden	26
2.15. Deprem Bölgesine Gönderilen Yardım Malzemelerine İlişkin Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi Hakkında (07.05.2024 Tarih ve 586660 Sayılı Özelge)	26

2.15.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	26
2.15.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	26
2.16. Yurtdışı Mukimi Firmaya Ait Video İçeriklerinin Youtube Kanalında Yayınlanmasına Aracılık Hizmeti Sonucu Alınan Komisyonun Vergilendirilmesi Hakkında (07.05.2024 Tarih ve 593575 Sayılı Özelge).....	27
2.16.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	27
2.16.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden	27
2.16.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	28
2.17. Döviz Vadeli Hizmet Alımlarına Ait Kur Farkı Zararlarının Finansman Gider Kısıtlaması Hesabında Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hakkında (08.05.2024 Tarih ve 596248 Sayılı Özelge)	28
2.18. Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetler Hakkında (08.05.2024 Tarih ve 264329 Sayılı Özelge)	29
2.19. Kurumlar Vergisi Kanunu Uygulamaları Hakkında (08.05.2024 Tarih ve 264329 Sayılı Özelge).....	30
2.20. Elektrikli Aracın Şarjına İlişkin Giderin İndirimi Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 119717 Sayılı Özelge).....	30
2.20.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	31
2.20.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	31
2.21. İş Ortaklığı Kapsamında Yapılan İşin İşletme Hakkının Da Alınması Durumunda İş Ortaklığının Devam Edip Etmeyeceği Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 110991 Sayılı Özelge)	31
2.22. Kanada Merkezli Öğretim Kurumu ile Anlaşma Gereği Tahsil Edilen Ücretlerin KV ve KDV Yönünden Vergilendirilmesi Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 110991 Sayılı Özelge) ...	32
2.22.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	32
2.22.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden	33
2.22.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	33
2.23. Faiz veya Kur Farkı Gelirlerinin 6550 Sayılı Kanun Kapsamında Kurumlar Vergisinden İstisna Olup Olmadığı Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 615243 Sayılı Özelge)	33
2.24. İflası Kesinleşen Firma Adına Beyanname Göndermek Üzere İflas İdaresi Tarafından Mali Müşavirlik Firmasının Görevlendirilmesi Sonucu Alınan Tutardan Gelir Vergisi Kesintisi Yapılması Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 615246 Sayılı Özelge)	34
2.24.1. Vergi Usul Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden	34
2.24.2. Damga Vergisi Kanunu Yönünden	34
2.25. Kur Korumalı Mevduat Hesabına İlişkin Olarak Bankadan Alınan Primlerin KVK'na Göre İstisna Olup Olmadığı Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 274837 Sayılı Özelge)	35

2.26. Kooperatifin aidat ve bağış gelirinin vergilendirilmesi Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 53479 Sayılı Özelge).....	35
2.26.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	36
2.26.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	36
2.26.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden.....	36
2.27. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yatırımlardan Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hakkında (14.05.2024 Tarih ve 91717 Sayılı Özelge)	36
2.28. İngiltere'den Temin Edilen Satış Danışmanlığına İlişkin Ödemeler Üzerinden Kesinti Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (17.05.2024 Tarih ve 119301 Sayılı Özelge)	37
2.28.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	38
2.28.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden	38
2.28.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	39
2.29. İrtibat Bürosunun Sabit Kıymet Satışının Vergilendirilmesi Hakkında (21.05.2024 Tarih ve 664932 Sayılı Özelge).....	39
2.30. Gayrimenkul Yatırım Ortaklığının Hisse Geri Alım Programı Kapsamında Geri Alınan Ortaklık Paylarının Kar Payı Dağıtımı Olarak Değerlendirilip Tevkifata Tabi Tutulup Tutulmayacağı Hakkında (27.05.2024 Tarih ve 290792 Sayılı Özelge)	40
2.31. Personellere Bir Şirket Aracılığıyla Taşımacılık Hizmeti Verilmesinin Vergisel Durumu Hakkında (28.05.2024 Tarih ve 696872 Sayılı Özelge).....	40
2.31.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	40
2.31.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	41
2.32. Ray Kaynağı Yapım İşinin Yıllara Sâri İnşaat İşİ Olarak Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği Hakkında (28.05.2024 Tarih ve 696891 Sayılı Özelge)	41
2.32.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	42
2.32.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	43
2.33. Nakdi Sermaye Artışının Kurumlar Vergisi Matrahından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (28.05.2024 Tarih ve 703769 Sayılı Özelge).....	43
2.34. Geri Kazanım Katılım Payı Ödemelerinin Hangi Dönemde Gider Yazılacağı Hakkında (31.05.2024 Tarih ve 11403 Sayılı Özelge)	44
2.35. Kamuya Yararlı Derneğe Ait Gayrimenkul Satışı Hakkında (30.05.2024 Tarih ve 300172 Sayılı Özelge).....	44
2.35.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	44
2.35.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	45
3. VERGİ USUL KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	45
3.1. Enflasyon Düzeltmesinde Parasal Olmayan Kıymet Tespiti Hakkında (22.05.2024 Tarih ve 670927 Sayılı Özelge).....	45

3.2. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından Özel Maliyet Hesabına Aktarılan Tutarlarda Reel Olmayan Finansman Maliyeti Ayrıştırması Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 618503 Sayılı Özelge).....	46
3.3. 31/12/2023 Tarihinde İşi Bırakan Mükellefin Enflasyon Düzeltmesi Yapıp Yapmayacağı Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 531699 Sayılı Özelge).....	46
3.4. 7326 Ve 7440 Sayılı Kanunlar Kapsamında 296 No.Lu Geçici Hesapta İzlenen Tutarların Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulup Tutulmayacağı Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 273165 Sayılı Özelge).....	47
3.5. 7440 Sayılı Kanunun 6'ncı Maddesi Kapsamında Beyan Edilerek 525 No.Lu Hesapta Takip Edilen Tutarın Enflasyon Muhasebesi Uygulaması Sonrasında Hangi Hesapta İzleneceği Hakkında (22.05.2024 Tarih ve 294972 Sayılı Özelge).....	47
3.6. Aracılı İhracatta Yurtdışındaki Firmaya Kayyım Atanması Nedeniyle Müşteriden Alacağın Tahsil Edilememesi Durumunda İmalatçı Firma Tarafından Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılıp Ayrılamayacağı Hakkında (29.03.2024 Tarih ve 438223 Sayılı Özelge)	48
3.7. Yeniden İşe Başlanılması Halinde Hangi Usule Göre Defter Tutulacağı Hakkında (07.07.2023 Tarih ve 715686 Sayılı Özelge)	49
3.8. Bilanço Usulünden İşletme Defterine Geçişte İade Faturalarının Hasılat Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hakkında (02.05.2023 Tarih ve 10759 Sayılı Özelge)	50
3.9. İhracat İşlemleri Kapsamında E-Fatura Mükellefinin Fiili İhracat Tamamlandıktan Sonra Ortaya Çıkan Hizmet Maliyetinden Kaynaklı Fiyat Farkı İçin Kâğıt Fatura Düzenleyip Düzenleyemeyeceği Hakkında (11.05.2023 Tarih ve 529497 Sayılı Özelge)	50
3.10. Hatalı Düzenlenen Temel E-Faturanın Düzeltilmesinin Mümkün Olup Olmadığı Hakkında (04.07.2023 Tarih ve 701555 Sayılı Özelge).....	51
3.11. İflas Halindeki Şirketin Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluluğu Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 531739 Sayılı Özelge)	53
3.12. İnternet Üzerinden Yapılan Satışlarda Müşterilerden T.C. Kimlik Numarası İstenilip İstenilmeyeceği Hakkında (04.05.2023 Tarih ve 191430 Sayılı Özelge)	53
3.13. Kargoda Kaybolan Malların Vergisel Boyutu Hakkında (02.05.2023 Tarih ve 187863 Sayılı Özelge).....	54
3.13.1. Vergi Usul Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden	54
3.13.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	55
3.14. Düzeltmeye Esas Tarih Hakkında (02.05.2023 Tarih ve 187863 Sayılı Özelge)	55
3.15. Mağaza İçi Mimari Konsept Tasarım Hizmetinin Giderleştirilmesi ve Mağazada Kullanılan Askıların Amortisman Oranı Hakkında (10.11.2023 Tarih ve 23318 Sayılı Özelge)	56
3.15.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden	56
3.15.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	57
3.16. Enflasyon Düzeltmesi Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 257525 Sayılı Özelge)	57

3.17. Özel Hesap Dönemine Tabi Şirketin 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun Geçici 33'üncü Maddesi Kapsamında Hangi Tarihli Mali Tabloları Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulacağı Hakkında (04.07.2023 Tarih ve 13306 Sayılı Özelge).....	57
3.18. Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Şirketin Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 İnci Maddesi ile Geçici 32 İnci Maddesi Kapsamında Yeniden Değerleme İşlemleri Hakkında (12.06.2023 Tarih ve 11913 Sayılı Özelge)	58
3.19. Peşin İskontolu Faktöring İşlemlerinde, Hesaplanan Faiz Tutarlarının Hangi Dönemde Gelir Kaydedileceği Hakkında (12.12.2023 Tarih ve 25740 Sayılı Özelge).....	60
3.20. Sat-Kirala-Geri Al Sözleşmesi Kapsamında Tekrar İktisap Edilen Gayrimenkulün Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Düzeltmeye Esas Tarihi ile 5520 Sayılı Kanun'un (5/1-J) Maddesi Kapsamında Bilançonun Fon Hesabının Enflasyon Düzeltmesi Hakkında (27.05.2024 Tarih ve 696025 Sayılı Özelge)	60
3.21. Türkiye'de Hazırlanan Sanal Uygulama Aracılığıyla Google Üzerinden Nihai Kullanıcılara Sanal Coin Satış İşleminin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hakkında (16.05.2023 Tarih ve 546224 Sayılı Özelge)	61
3.21.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	62
3.21.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden	62
3.22. Yabancı Para Üzerinden Alınan Çekin Tahsil Edildiği Günde Oluşan Kur Farkı Hakkında (08.05.2023 Tarih ve 99508 Sayılı Özelge)	62
3.23. Yerli Bir Portföy Yönetim Şirketi Bünyesindeki Yabancı Hisse Ağırlıklı Serbest Fonun Katılım Paylarının Değerlemesi Hakkında (25.05.2023 Tarih ve 574629 Sayılı Özelge)	63
3.24. Yurt Dışından Alınan Prim, Reklam ve Danışmanlık Faaliyetlerinin Vergilendirilmesi Hakkında (08.05.2023 Tarih ve 513752 Sayılı Özelge).....	63
3.24.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	64
3.24.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	64
3.24.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden	65
3.25. Z Raporlarının Bs Formunda Bildirilmesi Hakkında (06.05.2024 Tarih ve 106937 Sayılı Özelge).....	66
4. DAMGA VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	66
4.1. Mahkeme Kararına Göre Yapılacak Ödemelerde Damga Vergisi Hakkında (19.02.2024 Tarih ve 251183 Sayılı Özelge).....	66
4.2. TUGS'a Kayıtlı Gemilerin Satış Sözleşmesinin ve İhale Kararının Damga Vergisinden İstisna Olup Olmadığı Hakkında (06.05.2024 Tarih ve 9344 Sayılı Özelge)	67
4.3. Yurtdışında Yapılan İhale Kapsamında Yurtdışından İhraç Edilecek Mallar İçin TİKA Tarafından Türkiye'de Yapılacak Hakediş Ödemelerinde Damga Vergisi Hakkında (07.05.2024 Tarih ve 13220 Sayılı Özelge)	67

1. GELİR VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER

1.1. Belediye Meclis Üyelerine ve Encümen Üyelerine Her Ay Ödenen Huzur Hakkı Ücretlerinin Gelir Vergisinden İstisna Edilmesi ([19.04.2024 Tarih ve 28862 Sayılı Özelge](#))

Belediye Başkanlığını bünyesinde her ay yapılan olağan meclis toplantılarına ve ihtisas komisyonlarına katılan meclis üyelerine, 5393 sayılı Belediye Kanunu gereğince huzur hakkı ücreti ödendiği ve söz konusu ücretlerin asgari ücretin altında olduğu belirtilerek, asgari ücretin altında olan huzur hakkı ücretlerinin gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Meclis üyelerine yapılan ve ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gereken huzur hakkı ödemelerine, 1/1/2022 tarihinden itibaren 193 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnasının ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tabloda yer alan damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Diğer tarafından, aynı zamanda birden fazla işverenden ücret alınması halinde, istisna uygulaması, sadece en yüksek ücretin elde edildiği işveren tarafından gerçekleştirilecek olup, en yüksek ücret alınan işverene bu durumu bildirme yükümlülüğü hizmet erbabına aittir.

Bu bağlamda, meclis üyelerinin Belediye dışındaki bir işverene bağlı olarak veya Belediye bünyesindeki çalışmaları nedeniyle huzur hakkı dışında bir ücret geliri elde etmeleri halinde ise istisnanın sadece en yüksek ücret gelirin'e uygulanması gerektiğinden ve bu ücretinin huzur hakkı ücretinden fazla olacağı değerlendirildiğinden, söz konusu istisna, ücret gelirlerine işverenince uygulanacak ve huzur hakkı ödemelerine ayrıca uygulanmayacaktır.

1.2. Yurt Dışında Montaj İşinde Çalışan Personele Yapılan Ücret Ödemelerinin Gelir Vergisinden İstisna Olup Olmadığı Hakkında ([24.04.2024 Tarih ve 530082 Sayılı Özelge](#))

Şirketin yurt dışında proje bazında orta ve yüksek gerilim kablo başlık montajı, orta ve yüksek gerilim bağlantı kutuları montajı, orta ve yüksek gerilim test hizmeti, süpervizyon hizmeti, bakım ve onarım hizmeti faaliyetinde bulunduğu, bu

konularda şirket bünyesinde çalışan mühendis ve teknikerleri proje süresince dünyada birçok ülkeye göndermekte olduğu, proje süresinin işin gereklerine göre değişiklik gösterdiği, yurt dışı kazançlarınızın hizmet ihracı olarak vergilendirildiği, ihracat bedellerinin yurt içi banka hesaplarına gönderildiği ve yurt dışında şube veya irtibat bürosunun bulunmadığı belirtilerek yurt dışı onarım, montaj ve teknik hizmetlerde çalışan personelinize yurt dışında montaj sırasındaki çalışmalar karşılığında yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Satılan ürünlerin yanında sunulan montaj, bakım ve onarım hizmetlerinin esas itibarıyla satılan ürünlerin bir parçası olduğu, bu hizmetlerin sunumu için yurt dışında şube veya irtibat bürosunun bulunmadığı ve montaj hizmetinde çalışanlara ödenen ücretlerin yurt dışı şube kazancı niteliği taşımadığı hususları birlikte değerlendirildiğinde satılan ürünlere ilişkin montaj hizmetlerini ifa eden personele ödenmekte olunan ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

1.3. Merkez İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği Üyelerine Ödenen Ücretlere Uygulanan Gelir Vergisi Hakkında ([09.05.2024 Tarih ve 4536 Sayılı Özelge](#))

Merkez İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği encümen toplantılarına katılan köy muhtarları ve il genel meclisi üyelerine huzur hakkı ödendiği belirtilerek, toplantılarına katılımı sebebiyle ödenen huzur hakkı ücreti ödemelerine, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen gelir vergisi istisnasının uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Köy muhtarları ile şehir ve kasaba mahalle muhtarlarına İçişleri Bakanlığı bütçesinden peşin olarak yapılan ücret ödemeleri üzerinden, 2108 sayılı Kanunun 1 inci maddesi uyarınca damga vergisi hariç herhangi bir vergi kesintisi yapılmamakta olup, üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmayan bu ödemeler dolayısıyla 193 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnadan ayrıca yararlanılması mümkün değildir.

Köylere Hizmet Götürme Birliği üyelerine birlik encümen toplantılarına katılımları nedeniyle ödenen huzur hakkı ücretlerine, 1/1/2022 tarihinden itibaren 193 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tabloda yer alan damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır. İstisnanın ilgili ayda yapılan ücret ödemeleri toplamına bir kez uygulanması gerekmektedir. Aynı zamanda birden fazla işverenden ücret alınması halinde, istisna uygulaması sadece en yüksek ücretin elde edildiği işveren tarafından gerçekleştirilecek olup en yüksek ücret alınan işverene bu durumu bildirme yükümlülüğü hizmet erbabına ait olacaktır.

1.4. Aktife Kayıtlı Olmayan Araca İlişkin Giderlerin Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi Yönünden İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (13.05.2024 Tarih ve 260162 Sayılı Özelge)

Serbest meslek erbabı olarak mesleki faaliyetlerde kullanılan ancak envantere kayıtlı olmayan ve aile bireyi adına kayıtlı araca ilişkin bakım onarım, yakıt vb. giderlerin serbest meslek kazancınızdan indirim konusu yapılp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

1.4.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Serbest meslek faaliyetinin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olan ve işte kullanılan envantere kayıtlı araçların giderleri ile amortismanları Gelir Vergisi Kanunu'nun 68 inci maddesinde belirtilen oranla sınırlı olmak üzere indirim konusu yapılabilecek olup envanterinize kayıtlı bulunmayan araca ait bakım, onarım ve yakıt giderleri ile amortismanların serbest meslek kazancın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

1.4.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Mesleki faaliyetle ilgili olarak kullanılsa dahi envantere kayıtlı bulunmayan araca ait bakım, onarım ve yakıt giderleri ile amortismanların Gelir Vergisi Kanunu'na göre serbest meslek kazancın tespitinde indirimi mümkün bulunmadığından, söz konusu aracın giderlerine ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

1.5. Ticari Kazanç Mükellefinin Kitap Yazarlığı Faaliyetinden Elde Etmiş Olduğu Kazanç Hakkında ([03.06.2024 Tarih ve 149426 Sayılı Özelge](#))

Gerçek usulde ticari kazanç mükellefi olduğu, ticari faaliyetin dışında kitap yazarlığı yapıldığı ve kitabın Kültür ve Turizm Bakanlığınca 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliği taşıdığı belirtilerek, anılan Bakanlıkça düzenlenen ... tarihli ve ... numaralı tescil belgesine sahip eser niteliği taşıyan "... " isimli kitabın satışından elde edilecek kazancın Gelir Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yer alan istisna hükümleri açısından nasıl değerlendirilmesi gerektiği hususunda görüş talep edilmiştir.

1.5.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Yazarı olunan "... " adlı kitabın satışı dolayısıyla elde edilen hasılatın münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanılması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında bulunan çalışmalara tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafa yapılacak ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, söz konusu eserin satışından ilgili takvim yılında elde edilen kazancın, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde, söz konusu istisnadan faydalanılması mümkün bulunmayacağından elde edilen kazancın tamamının yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

1.5.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Ders kitapları, dini kitaplar, ansiklopediler, almanaklar, hikâye ve romanlar (foto roman, çizgi roman dahil), yemek kitapları, kitap şeklindeki harita ve atlaslar, soru ve bilgi bankası kitapları, mevzuat seti kitapları, Uluslararası Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları da istisna kapsamındadır. Boyama defterleri, kitap şeklinde olmayan yaprak testler, mevzuat setlerinin güncellenmesi amacıyla gönderilen föyler, ciltli takvim, kartela, ezber kartları, kataloglar, broşürler gibi yayınlar kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden bunların teslimi istisna kapsamında değerlendirilmez. Elektronik kitap (e-kitap) ile süreli yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap ve süreli yayın okuyucu,

tablet ve benzerlerinin tesliminde istisna uygulanmaz. İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların teslimine ilişkin olup, bunların basımına ilişkin alınan mal ve hizmetler KDV'ye tabidir. Program şeklindeki mevzuat bilgi bankası, soru bankası, online test ve benzerleri ile CD veya flash bellek gibi veri taşıyıcılarla satılan görüntülü eğitim setleri basılı kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bunların satışı istisna kapsamında değerlendirilmez".

Buna göre, "... isimli kitabın tesliminin 3065 sayılı Kanununun 13/n maddesi uyarınca istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.

1.6. Yurt Dışından Döviz Olarak Elde Edilen Ücretin Gelir Vergisi Karşısında Durumu Hakkında ([04.06.2024 Tarih ve 737282 Sayılı Özelge](#))

Türkiye'de ikamet edilen, İrlanda'da mukim ... adlı bir firma bünyesinde yazılım mühendisi olarak çalışılan ve söz konusu firmanın Türkiye'de kanuni veya iş merkezinin bulunmadığı gibi Türkiye'de herhangi bir faaliyetinin de olmadığı belirtilerek hizmetleriniz karşılığı bu firmadan döviz olarak elde edilen ücretin Türkiye'de gelir vergisine tabi olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Yazılım mühendisi olarak merkezi İrlanda'da bulunan teknoloji firmasına uzaktan verilen hizmet serbest meslek faaliyeti niteliğinde olup bu faaliyet nedeniyle elde edilen gelirin de serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

2.1. Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamaları Hakkında ([01.04.2024 Tarih ve 22681 Sayılı Özelge](#))

Şirketin Ar-Ge merkezi belgesi aldığı, Ar-Ge projenize ilişkin faaliyetlerin Ar-Ge merkezi fiziki sınırları içerisinde gerçekleştirildiği ancak nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünün kullanılabilirliğini ölçmek ve gerekli değişiklikleri yapılabilmesi amacıyla Ar-Ge merkezi fiziki sınırları dışında bulunan fabrikalarda test üretimleri ve prototip ürün çalışmaları yapıldığı, test üretimlerinin Ar-Ge merkezi fiziki sınırları içerisinde yer alan üretim hatlarının elverişli büyüklükte ve yeterlilikte olmaması nedeniyle zorunlu olarak fabrikalardaki üretim hatlarında yapıldığı belirtilerek, Ar-Ge merkezinin fiziki sınırları dışında bulunan fabrikalarda gerçekleştirilen test üretimleri ve prototip ürün çalışmalarına ilişkin olarak; test

Üretiminde kullanılan ilk madde ve malzemenin, test üretimi sırasında Ar-Ge merkezi personelinin fabrikalarda geçirdiği süreye ilişkin personel giderlerinin, - Test üretimine katılan ancak Ar-Ge merkezi personeli olmayan personellerin işçilik giderlerinin, fabrikalarda yer alan ve test süresi ile orantılı olarak, test üretiminde kullanılan tesis makine ve cihazların amortisman giderlerinin ve yalnızca test üretimlerinde kullanılmak üzere alınan ve mevcut üretim hatlarına monte edilen ekipmanların amortisman giderlerinin, ayrıca aynı ücret olarak Ar-Ge personelinin bordrosuna dahil edilen özel sağlık sigortası ve giyim giderlerinin Ar-Ge indirimine konu edilip edilemeyeceği hususlarında görüş talep edilmektedir.

2.1.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Test üretiminde kullanılan ilk madde ve malzemelerin Ar-Ge faaliyetine fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler ile nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde ettiğiniz ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamında olduğundan, işletme içinde veya dışında nihai ürünün test edilmesine yönelik mevcut üretim hatlarına monte edilen ekipmanlar ile söz konusu ekipmanların kullanıldığı üretim hatlarına ilişkin amortismanların, anılan Yönetmelik ve Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde Ar-Ge indirimine konu tutarın hesabında dikkate alınması mümkündür.

Ar-Ge merkezinin fiziki sınırları dışında bulunan fabrikalarda gerçekleştirilen test üretimlerinde kullanılan ilk madde ve malzemeye ilişkin giderlerin de Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ar-Ge faaliyeti dışında başka faaliyetlerde de kullanılan mevcut üretim hatlarınıza ilişkin olarak hesaplanan amortismanların, bu üretim hatlarının Ar-Ge faaliyetinde kullanıldığı gün sayısına isabet eden kısmının Ar-Ge indirimine konu tutarın tespitinde dikkate alınabileceği tabiidir. Ancak, hesap döneminin tamamında Ar-Ge projelerinde kullanılmayan üretim hatları ile Ar-Ge faaliyetinde kullanıldığı gün sayısı tespit edilemeyen üretim hatlarının amortismanlarının Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün değildir.

5746 sayılı Kanun kapsamında gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen

ve gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretlerin Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kapsamı içinde değerlendirileceği tabiidir.

2.1.2. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

1/8/2016 tarihli ve 2016/9091 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararının 1 inci maddesi ile alınan karar kapsamında, şirketin Ar-Ge merkezinde çalışan Ar-Ge personelinin bu merkezde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, proje kapsamındaki test üretimi veya prototip ürün çalışmalarının Ar-Ge merkezi dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetiminin onayının alınması ve Bakanlığın bilgilendirilmesi kaydıyla, merkez dışındaki bu faaliyetlerde geçirilen sürelerle ilişkin ücretlerin gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilmesi mümkündür. Destek personeline yapılan ücret ödemelerinin ise bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

Ar-Ge merkezi personeli olmayıp test üretimi veya prototip ürün çalışmalarına katılan personelin gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanması mümkün değildir. 5746 sayılı Kanun kapsamında çalışan ve istisna şartlarını taşıyan AR-GE ve destek personeli adına yaptırılan özel sağlık sigortası için ödenen primlerin, çalışanlara sağlanan menfaat kapsamında ücret olarak değerlendirilerek aylık ücret bordrolarına dahil edilmesi, söz konusu prim tutarının ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak kaydıyla safi ücretin tespitinde indirim konusu yapılması, belirlenen safi ücret (gelir vergisi matrahı) üzerinden hesaplanan gelir vergisinden 1/1/2022 tarihinden önce 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi, 1/1/2022 tarihinden sonra 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının, doktoralı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 95'i, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 90'ı ve diğerleri için yüzde 80'inin verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmesi gerekmektedir. Çalışanlara işin gereği demirbaş olarak verilen ve çalışanın işten ayrılması halinde geri alınabilir nitelikte olan giyim eşyasının gelir vergisinden istisna

edilmesi mümkün olup, bunun dışında çalışanlara giyim eşyası verilmesi veya nakden giyim yardımı yapılması durumunda, sağlanan bu menfaatlerin ücret olarak değerlendirilerek aylık ücret bordrolarına dahil edilmesi ve 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında esas alınacak ücretin hesabında dikkate alınması gerekmektedir.

2.2. Aynı Adreste 5746 Sayılı Kanun'dan ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10-1/(Ğ) Maddesinden Yararlanılması Hakkında (02.04.2024 Tarih ve 457341 Sayılı Özelge)

Şirketin, finans sektörünün ihtiyaç duyduğu bilgi teknolojileri hizmetlerini sunmak amacıyla kurulduğu ve ... Ülkede ... kuruma yaratıcı ve etkin çözümler üreterek hizmet verdiği, şirket merkezi olan .../... 4691 sayılı Kanun kapsamında yazılım geliştirme faaliyetinde bulunduğu, şirket şubesi olan .../...'de ise 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-ge merkezi faaliyeti söz konusu olduğu, yine aynı adreste ancak ayrı bir ekip olarak faaliyet gösteren yazılım ve destek personeli ile yurtdışı müşterilerine yazılım hizmeti sunulduğu, söz konusu şirketin şube adresinde bulunan ve fonksiyonlarına göre ayrılmış bulunan personel ile sunulan faaliyetler dolayısıyla kazançlarınıza 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirim uygulandığı ve fonksiyonlarına göre ayrıştırılmış bu yapıların hasılat, gider ve maliyet unsurlarının kanuni defterlerinizde ayrı ayrı takip edilerek muhasebeleştirildiği belirtilerek, fonksiyonlarına göre ayrılan yapılarınız dolayısıyla tüzel kişiliği tarafından; 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirim uygulamasından yararlanılmasının mümkün olup olmadığı hususlarında görüş talep edilmektedir.

7491 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi yurt dışına verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %50'sinin, 7491 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrası ise 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlar dahil izleyen dönemlerde uygulanmak üzere kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'inin, beyannamede indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, merkezi Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyet gösteren Şirketin şube adresinde yürütülen Ar-Ge ve yazılım hizmeti faaliyetlerin tamamen birbirinden ayrı olduğu, gerçekleştiren ekiplerin tamamen birbirinden farklı olduğu, gerçekleşme alan ve yerlerinin ayrı olduğu, proje bazında ayrı ayrı muhasebeleştirildiği, gelir ve giderlerinin ayrıştırılarak takip edildiği belirtilmiştir. 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında Ar-Ge indiriminden yararlanıyor olmanız, Şirketin aynı şube adresinde ancak farklı fonksiyon ve personel ile ifa ettiği yurtdışı yazılım faaliyetlerinin hasılat, gider ve maliyetlerinin ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi, ortak giderlerin uygun şekilde ayrıştırılması, Ar-Ge faaliyetlerinden bağımsız olarak yazılım faaliyetlerinin yürütülmesi ve bu faaliyetler için yapılan harcamaların Ar-Ge indirimine konu edilmemesi şartıyla, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi hükmünden yararlanmanıza engel teşkil etmeyecektir.

2.3. 7269 Sayılı Kanun Kapsamında Yapılan İnşaat İşlerinde Avans ve Hakediş Ödemeleri Üzerinden Stopaj Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (17.04.2024 Tarih ve 8308 Sayılı Özelge)

... iştiraki olan Şirket tarafından ... tarihinde meydana gelen Kahramanmaraş merkezli deprem sonrasında depremzedelere konut yapılması amacı ile 7269 sayılı "Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun" kapsamında ihale yapıldığı belirtilerek, ihaleyi kazanan yüklenici firmaya Şirket tarafından yapılan avans veya hakediş ödemeleri üzerinden stopaj kesintisi yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

7269 sayılı Kanunun 42 nci ve geçici 27 nci maddelerindeki muafiyet hükmünün, yıllara sari inşaat ve onarma işi kapsamında yüklenici firmaya ödenecek avans ve hakediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılmasına etkisi bulunmadığından, Şirketiniz tarafından deprem bölgesinde deprem konutları yaptırmak için ihale edilen işlerin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında yıllara sari inşaat ve onarma işlerinden olması halinde, söz konusu ödemeler üzerinden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin

birinci fıkrasının (a) bendi gereğince kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

2.4. İrlanda Mukimi Firmadan Satın Alınan Yazılım Nedeniyle Ödenecek Bedellerden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([22.04.2024 Tarih ve 96030 Sayılı Özelge](#))

Müşteriler ile video görüşmesi yapmak için kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan ... (...) firmasından "... yazılım kullanma hizmeti satın alındığı ve anılan firma tarafından tarafınıza fatura gönderildiği belirtilerek, söz konusu programın satın alınması işleminin vergilendirilmesi hususunda görüş talep edilmektedir.

2.4.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından müşteriler ile video görüşmesi yapmak için İrlanda mukimi firmadan alınan yazılım kullanma hizmeti 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.

2.4.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden

Şirket tarafından ... mukimi firmadan alınan bilgisayar programlarının üzerinde herhangi bir değişiklik yapmadan ve/veya çoğaltmadan işletmede kullanılması ya da bunların nihai tüketicilere satılması halinde, İrlanda'da mukim firma tarafından elde edilen kazanç, ticari kazanç niteliği taşıyacağından, Anlaşmanın 7'nci maddesi kapsamında değerlendirilecektir. Bu durumda, söz konusu firmanın Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir işyeri bulunmadığı sürece elde edeceği gelir üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı olmayacaktır. Aksi durumda ise Türkiye'nin de bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergi alma hakkı olacaktır. Anlaşmanın 5 inci maddesinde ise hangi hallerde diğer devlette bir işyeri oluşup oluşmayacağı açıkça belirtilmiştir.

Öte yandan, Anlaşma hükümlerine göre, Türkiye'nin vergi alma hakkının olduğu durumlarda ortaya çıkan çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin

Önlenmesi" başlıklı 23'üncü maddesi uyarınca İrlanda'da mahsup yöntemi ile önlenecektir.

2.4.3. Katma Değer Vergisi Yönünden

... mukimi ... Limited firmasından satın alınan "... yazılım hizmeti 3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre KDV'ye tabidir. Söz konusu hizmet nedeniyle adı geçen firmanın Türkiye'de işyeri oluşması halinde hizmete ilişkin düzenlenen faturada hesaplanan KDV'nin firma tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup, bu faturada gösterilen KDV'nin tarafınızca düzenlenecek 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür. Bu hizmetler nedeniyle adı geçen firmanın Türkiye'de işyeri oluşmaması halinde ise, 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 mümkün bulunmaktadır.

2.5. Deprem Bölgesine Yapılan Bağış ve Yardımların İndirimi Hakkında [\(24.04.2024 Tarih ve 530050 Sayılı Özelge\)](#)

06.02.2023 tarihinde Kahramanmaraş ve çevresinde meydana gelen depremden dolayı şirket tarafından arama kurtarma çalışmalarında kullanılmak üzere 3 adet kepçeyi tırlar ile birlikte Hatay İskenderun bölgesine gönderdiğinizizi, bu faaliyet kapsamında; akaryakıt, kepçelerin günlük kullanım bedelleri, çalışan operatörün harcamaları gibi tüm masrafların şirket tarafından karşılandığını, kepçelerin özelge talep tarihi itibarıyla halen bölgede arama kurtarma çalışmalarında kullanıldığı belirtilerek, yapılan harcamaların Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden değerlendirilmesi hususunda görüş talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında görüş talep edilmektedir.

2.5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Afet ve Acil Durum Yönetimi (AFAD) Başkanlığı koordinasyonunda yürütülen Kahramanmaraş ili merkezli olan deprem bölgesinde, arama kurtarma çalışmalarında kullanılmak üzere tırlar ve personelleriyle birlikte gönderilen kepçeler ile, AFAD'ın kendisine veya AFAD'ın yönlendirdiği kamu kurum ve

kuruluşlara verilen bedelsiz hizmetler kapsamında yapılan harcamaların, kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

2.5.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından Afet ve Acil Durum Yönetimi (AFAD) Başkanlığı koordinasyonunda yürütülen Kahramanmaraş ili merkezli olan deprem bölgesinde, arama kurtarma çalışmalarında kullanılmak üzere tırlar ve personelleriyle birlikte gönderilen kepçeler ile, AFAD'ın kendisine veya AFAD'ın yönlendirdiği kamu kurum ve kuruluşlara verilen bedelsiz hizmetler KDV Kanununun 17/2- b maddesi kapsamında KDV'den istisna olup, bu istisna kapsamında yapılan hizmetlere ilişkin yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

2.6. Sağlık Kurumlarına Verilen Uzmanlık (Hekimlik) Hizmeti Hakkında [\(24.04.2024 Tarih ve 530063 Sayılı Özelge\)](#)

..... ile hastaneler arasında yapılan sözleşmeler gereğince, şirket ortağı ve müdürü olarak tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olarak hizmet verildiği ve söz konusu hizmet karşılığında, limited şirket tarafından sağlık sunucularına fatura düzenlendiği belirtilerek, şirket ortağı olarak ayrıca serbest meslek yönünden mükellefiyet tesis ettirip ettirilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Tek ortağı ve müdürü olarak görev yapıldığı, sağlık kurumlarına verilen hekimlik hizmetinin kendi adına değil şirket adına verildiği ve karşılığında şirket tarafından fatura düzenlendiği ve hastaneler ile aranızda bir hizmet sözleşmesi bulunmadığı görüldüğünden, elde edilen kazanç serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmeyecek, şirket bünyesinde yapılan hekimlik faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazanç kurum kazancı olarak vergilendirilecek ve ayrıca adınıza serbest meslek kazancı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

2.7. Stajyer Öğrencilere Ödenen Ücretin Safi Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında [\(24.04.2024 Tarih ve 530106 Sayılı Özelge\)](#)

Şirketin elektronik kart imalatı (yükü baskılı devre kartları, ses, görüntü, denetleyici, ağ ve modem kartları ile akıllı kartlar vb.) faaliyetiyle iştigal ettiği, faaliyetin icrası

esnasında haftanın üç günü stajyer öğrenci çalıştırıldığı ve stajyer öğrencilere çalışmaları karşılığında ... TL ücret ödemesi yapıldığı belirtilerek, yapılan ücret ödemelerinin kurum kazancın tespitinde gider olarak indirilip indirilmeyeceği, öğrencilerin çalıştırılması karşılığında Devlet katkısı olarak Şirketinize ödenen meblağların ise gelir olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Şirkette 3308 sayılı Kanun kapsamında mesleki eğitim gören öğrencilere yapılan ve asgari ücreti aşmayan ücret ödemeleri, Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (12) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisnadır. Bununla beraber; 3308 sayılı Kanun kapsamında olmayan öğrenciler için yapılacak ücret ödemeleri ile mesleki eğitim gören öğrencilere, asgari ücretin üzerinde yapılacak ücret ödemelerinin ise Gelir Vergisi Kanunu'nun 103 ve 104'üncü maddelerine göre tevkifata tabi tutularak vergilendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu ödemelere aynı Kanununun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın uygulanması mümkündür.

Diğer taraftan, 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununun 53'üncü maddesi gereği işsizlik sigortası fonundan devlet katkısı olarak Şirkete sağlanan 2/3'lük tutarın kurum kazancına dahil edilmesi gerekmekte olup, stajyer öğrencilere yapılan ücret ödemelerinin de Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında safi kurum kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

2.8. Uluslararası Sefer Yapan Gemilere Verilen Liman İşletmeciliğinin Hizmet İhracatı Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği ve Elde Edilen Kazanç Üzerinden Kurumlar Vergisi Oranı Hakkında ([24.04.2024 Tarih ve 530235 Sayılı Özelge](#))

Şirketin, faaliyet konusunun liman işletmeciliği olduğu, kabotaj hattında ve ağırlıklı olarak uluslararası sefer yapan gemilere liman işletmeciliği hizmeti verdiği, verilen liman ve terminal hizmetlerini yük sahipleri adına Türkiye'deki gemi acentelerine faturalandırdığı, Türkiye'deki gemi acentesinin ise söz konusu hizmet bedellerini yurt dışı armatör kuruma acentelik hizmeti olarak faturalandırdığı belirtilerek bu

kapsamda elde ettiğiniz kazanç dolayısıyla 1 puanlık kurumlar vergisi indiriminden yararlanıp yararlanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirket tarafından münhasıran uluslararası sefer yapan gemilere verilen liman ve terminal hizmetlerinin Türkiye'de verildiğinden ve bu hizmetlerden Türkiye'de faydalandığından, bu faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazancına, kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

2.9. İş Akdi Sona Ermeden ve İşten Çıkış Bildirgesi Düzenlenmeden Arabuluculuk Sözleşmesi ile Ödenen Tazminatın Kurum Kazancından İndirilip İndirilmeyeceği Hakkında ([25.04.2024 Tarih ve 106166 Sayılı Özelge](#))

Şirket ile çalışanlar arasında 4857 Sayılı İş Kanunu ve 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası kapsamında, iş akdi sona ermeden ve işten çıkış bildirgesi düzenlenmeden, 6325 Sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu ve Yönetmeliği kapsamında kıdem tazminatı ödenmesi için sözleşme yapıldığı ve anlaşılan tutarın çalışanların banka hesabına yatırıldığı belirtilerek; anlaşma kapsamında hesaplanan ve ödenen kıdem tazminatının kurum kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapıp yapılmayacağı, gider unsuru olarak kabul edilmemesi durumunda ödenen tutarların yasal defterlere ne şekilde kayıt edileceği ve anlaşma yapılan çalışanın daha sonra İş Kanunu kapsamında kıdem tazminatı hak etmeden işten ayrılması durumunda ödenen tutarın hangi kapsamda değerlendirileceği hususlarında görüş talep edilmektedir.

"Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Anlaşma Belgesi"ne istinaden şirket tarafından, iş akdi sona erdirilmeden ve işten çıkış belgesi düzenlenmeksizin ödenen tutarların, 1475 sayılı Kanun uyarınca kıdem tazminatı olarak değerlendirilmesi mümkün olmayıp, söz konusu ödemelerin ücret olarak nitelendirilmesi ve yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, şirket tarafından çalışanlara yapılan ve ücret olarak değerlendirilen söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, "Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Anlaşma Belgesi"

ile anlaşma yapılan çalışanların daha sonra kıdem tazminatı hak etmeden işten ayrılması durumlarının İş Kanunu kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

2.10. Kooperatif Ortak Dışı İşlem İktisadi İşletme Oluşması Defter ve Belge Düzeni Hakkında (30.04.2024 Tarih ve 8850 Sayılı Özelge)

Defterdarlığımızın ... tarihli yazısıyla, ortak dışı işlemlerinizi için iktisadi işletme kurulması ve kooperatifinizin defter ve belgelerinin kullanılması gerektiğinin tarafınıza bildirildiği, Ticaret Bakanlığı ... ticaret ve sanayi odalarına göndermiş olduğu yazısında, "kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edileceği ifadesinden kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinin kurumlar vergisinin konusu yapabilmesi için kooperatif tarafından tutulan defterlere bu ayrımı sağlayacak şekilde kaydedilmesi gerektiği anlaşılmakta olup Kooperatif tüzel kişiliği adına ayrı bir iktisadi işletme tescil edilmesi mümkün bulunmamaktadır." ifadelerinin yer aldığı belirtilmiş olup kooperatif tüzel kişiliğine bağlı kurulacak olan kurumlar vergisi mükellefi iktisadi işletmenizin sadece kurumlar vergisine tabi bir mükellef mi olacağı, yoksa KDV, muhtasar beyanname, Form Ba-Bs gibi diğer tüm beyannameleri kapsayacak şekilde mükellefiyetinin de tesis edilip edilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

2.10.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin, ortak dışı işlemleri nedeniyle vergi uygulaması açısından kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletmeyi ticaret siciline ayrıca işletme olarak tescil ettirmelerine gerek bulunmamaktadır. Ayrıca muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin de iktisadi işletmenin iş ve işlemlerini kapsayacak şekilde kooperatifiniz tarafından verilmesi gerektiği tabiidir.

2.10.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Ortak dışı faaliyete ilişkin olanlar da dâhil olmak üzere, mal ve hizmet alımlarına ilişkin düzenlenecek faturaların kooperatif tüzel kişiliği adına düzenlenmesi; mal ve hizmet satışına ilişkin işlemlerde ise tüzel kişilik tarafından genel hükümler çerçevesinde fatura veya fatura düzenleme zorunluluğu bulunmayan

durumlarda fatura yerine geçen belge düzenlenmesi icap etmektedir. Öte yandan, kooperatifin ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmasına bağlı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesisinde, ortak dışı işlemin gerçekleştiği tarihin dikkate alınması ve bildirim yükümlülüğünün yerine getirilmesi gerekmektedir.

2.10.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Söz konusu düzenleme kurumlar vergisi uygulamasına yönelik olup, kooperatifin KDV mükellefiyetine bir etkisi bulunmamaktadır. Bu bakımdan KDV'ye tabi tüm işlemlerin (ortak içi ve ortak dışı) kooperatif mükellefiyeti altında beyanına devam olunması gerekmektedir.

2.10.4. BA BS Bildirimi Yönünden

Kooperatifin kurumlar vergisinden muaf olması halinde, muafiyetten yararlanan hesap döneminden itibaren Form Ba ve Bs bildirimlerini verme yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ancak kooperatif kurumlar vergisinden muaf olmakla birlikte kooperatifin ortak dışı işlemlerinden dolayı kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi halinde, kooperatif tarafından iktisadi işletmenin iş ve işlemlerini kapsayacak şekilde Form Ba ve Bs bildirimlerinin verilmesi gerekmektedir.

2.11. Emekli Olduktan Sonra Çalışılması Halinde Askerlik Borçlanması Prim Tutarlarının Safi Ücretin Tespitinde İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 272597 Sayılı Özelge)

Şirketin 30/4/2023 tarihinde emekli olan personelin, 2/5/2023 tarihinde şirkette yeniden işe başladığı, askerlik süresince ödenmeyen aidat ve primleri Sosyal Güvenlik Kurumu mevzuatı gereği Mart 2023 döneminde borçlanarak ödediği, Mart-Nisan dönemi bordrolarında söz konusu prim tutarlarının indirim konusu yapıldığı belirtilerek şirkette yeniden çalışmaya başlayan personelin Mart-Nisan dönemi bordrolarında indirim konusu yapılamayan askerlik borçlanması tutarının çalışmaya yeniden başladığı aydan itibaren gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirkette 30/4/2023 tarihinde emekli olan ve 2/5/2023 tarihinde tekrar şirkette işe başlayan personelin, askerlik hizmeti süresine ilişkin olarak Mart 2023 döneminde borçlanmak suretiyle Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen ve bir kısmı Mart-Nisan döneminde ücretin safi tutarının tespitinde indirim konusu yapılan aidat ve primlerin kalan tutarın, tamamının indirim konusu yapılan kadar, ücretin safi tutarının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır

2.12. İhracat Taahhütlü Reeskont Kredilerine İlişkin İhracatın Gerçekleşmemesi Nedeniyle Ödenen Cezanın/Tazminatın İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([30.04.2024 Tarih ve 79056 Sayılı Özelge](#))

Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı kurumlar vergisi mükellefi olarak bakliyat sektöründe faaliyet gösterilen, bu kapsamda yurt içi ve yurt dışı satışların bulunduğu, Firmanın kullandığı finansmanlardan birinin ihracat taahhütlü reeskont kredileri olduğu, banka üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına keşide edilen senetler karşılığında banka aracılığı ile kullanılan reeskont kredilerinin ihracat taahhüdüne bağlandığı, ancak bazı durumlarda taahhüdü olan ihracat işleminin gerçekleşmediği, böyle durumlarda Firmanın taahhüdünü yerine getiremediği için müeyyide/ceza tutarları ödeyebildiği, ödenen müeyyide/ceza tutarlarının kullanılan kredi öncesinde kredi talimatında yer alan maddeler içerisinde yer aldığı belirtilerek, ihracatın gerçekleşmediği durumlarda ödenen müeyyide/ceza tutarlarının Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi gereğince ticari kazancın tespitinde gider olarak mı yoksa kanunen kabul edilmeyen gider olarak mı dikkate alınacağı ile bu ödemelerin Tekdüzen Hesap Planında hangi hesap altında izleneceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirket tarafından kullanılan reeskont kredilerine ilişkin taahhüt edilen ihracatın gerçekleşmemesi nedeniyle kredi talimatında (Sözleşmede) öngörüldüğü şekilde ödenen müeyyide/ceza tutarlarının "689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar" hesabında izlenmesi gerekmektedir.

2.13. Yabancı Paraların Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüştürülmesinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna Uygulaması Hakkında (30.04.2024 Tarih ve 251355 Sayılı Özelge)

Şirketin ... tarihli bilançosunda bulunmayan ve hesabına girişi ... tarihi olan ... ABD dolarının ... dolarlık kısmının ... tarihinde kur korumalı mevduat hesaplarına yatırıldığı, ayrıca ... tarihi itibarıyla döviz hesabı bakiyesinin ... Amerikan Doları olduğu belirtilerek, kur korumalı mevduat hesaplarına yatırılan tutardan elde edilecek gelirlerin kurumlar vergisinden istisna olup olmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirketin ... tarihli bilançosunda (muhtelif Cumhurbaşkanı Kararlarıyla; ..., ..., ..., ... ve ... tarihli bilançolar dahil) yer almayan ve ... tarihinde şirket aktifine girip ... tarihinde kur korumalı mevduat hesaplarına yatırılan ... Amerikan dolarından elde edilen gelirleri için anılan istisnadan faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

2.14. Yurt Dışı Mukim Firmadan Alınan Kredinin Vergilendirilmesi Hakkında (02.05.2024 Tarih ve 569409 Sayılı Özelge)

Şirket ile herhangi bir ortaklık bağı bulunmayan ... mukimi ... unvanlı özel firmadan alınan krediye ilişkin ödenecek faiz tutarları üzerinden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı, söz konusu ödemelerin katma değer vergisine tabi olup olmayacağı ile Şirket ile yurt dışı mukimi firma arasında imzalanacak kredi sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

2.14.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirkete kredi veren mukimi firmaya ödenecek faizler %0 oranında vergi kesintisine tabi olacaktır.

2.14.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

... Mukimi firmaya ait izahnamenin incelenmesinden, söz konusu firmanın ilgili ülke mevzuatına göre kredi vermeye yetkili kuruluş olduğu anlaşıldığından, bu firmanın Şirkete kredi verme işlemleri KDV'ye tabi olmayacaktır.

2.14.3. Damga Vergisi Kanunu Yönünden

Damga vergisinin konusunu kağıtların oluşturduğu dikkate alındığında özelge talep formu ekinde somut olaya ilişkin düzenlenen imzalı kâğıt örnekleri yer almadığından, Damga Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme yapılamamıştır.

2.15. Deprem Bölgesine Gönderilen Yardım Malzemelerine İlişkin Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi Hakkında ([07.05.2024 Tarih ve 586660 Sayılı Özelge](#))

Şirket tarafından Kahramanmaraş merkezli ve 10 ili etkileyen deprem felaketi nedeniyle yardım kampanyası başlatıldığı ve ... İlçe Afet Koordinasyon Merkezinden yol izni alınarak Kahramanmaraş İl Afad Müdürlüğü'ne teslim edilmek üzere yardım malzemelerinin bulunduğu aracın gönderildiği, ancak Kahramanmaraş İl Afad Müdürlüğü tarafından yoğunluk olduğu belirtilerek yardım malzemelerinin teslim alınmadığı, buna istinaden de mevcut şartlar altında Kahramanmaraş merkezdeki yetkili polis ekiplerinin de yardımıyla, yardım malzemelerinin depremden etkilenen insanlara dağıtıldığı belirtilerek, deprem bölgesine gönderilen yardım malzemelerine ilişkin yapılan ödemelerin ve katma değer vergisinin (KDV) indirim konusu yapılıp yapılamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

2.15.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından yapılan aynı bağışlar için AFAD Başkanlığı veya AFAD'ın yönlendirdiği kamu kurum ve kuruluşlarınca bağışa konu malların içeriğine ve teslim alındığına ilişkin belge düzenlenmesi kaydıyla yapılan aynı bağışların tamamı kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

2.15.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

6 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş merkezli yaşanan depremlerin ardından Kahramanmaraş İl AFAD Müdürlüğüne teslim edilmek üzere Şirket tarafından gönderilen ancak yoğunluk sebebiyle söz konusu Müdürlük tarafından teslim alınamayan yardım malzemelerinin AFAD Başkanlığı veya AFAD Başkanlığının yönlendirdiği kamu kurum ve kuruluşlarınca bahse konu yardım malzemelerinin

içeriğine ve teslim alındığına ilişkin belge düzenlenmesi kaydıyla bu teslimlerin 3065 sayılı Kanunun (17/2-b) maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, söz konusu yardım malzemelerinin 3065 sayılı Kanunun 17'nci maddesinin birinci fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz teslim edildiğinin belgelendirilememesi halinde ise 3065 sayılı Kanunun (17/2-b) maddesindeki istisnadan yararlanılması mümkün olmayıp bu yardım malzemelerinin emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

2.16. Yurtdışı Mukimi Firmaya Ait Video İçeriklerinin Youtube Kanalında Yayınlanmasına Aracılık Hizmeti Sonucu Alınan Komisyonun Vergilendirilmesi Hakkında ([07.05.2024 Tarih ve 593575 Sayılı Özelge](#))

... mukimi ... şirketine ait YouTube içeriklerinin dünya çapında çeşitli medya platformlarında dağıtımı, gelire dönüştürülmesi, pazarlama ve tanıtım faaliyetlerinde bulunmak üzere adı geçen Şirket ile sözleşme imzalandığınız, yurt dışındaki YouTube izlenimlerinden elde edilen gelirlerin ... Limited tarafından banka hesabınıza geldiği ve yapılan sözleşme gereği tarafınıza ait %..'lik ajans payı düşüldükten sonra kalan %...'luk tutarın adınıza düzenlenen faturaya istinaden yurt dışı mukimi firmaya transfer ettiğinizi belirterek, yapılan işlemler sonucunda elde edilen komisyon gelirin vergilendirilmesi hususunda görüş talep edilmektedir.

2.16.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

... Mukimi Şirketle yapılan sözleşme kapsamında, Youtube içeriklerinin izlenmesi karşılığında ...tarafından söz konusu Şirkete ödenmek üzere hesaba gönderilen tutarlar üzerinden aracılık hizmetiniz karşılığında %...oranında alınan ajans payının kurum kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

2.16.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden

Şirket tarafından elde edilen ajans payının, söz konusu gelir Birleşik Arap Emirlikleri'nde bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmedikçe yalnızca Türkiye'de vergilendirilmesi gerekmektedir. Gelirin Birleşik Arap Emirlikleri'nde bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi durumunda ise bu işyerine atfedilen gelirle sınırlı olmak üzere vergileme hakkı Birleşik Arap Emirlikleri'ne de ait olacak, Birleşik Arap

Emirlikleri'nde ödenecek vergi anılan Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23'üncü maddesi uyarınca Türkiye'de hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir. "İşyeri" tanımı ise, Anlaşmanın bir örneği ekli "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinde yapılmış olup, hangi hallerde diğer Devlette bir işyeri oluşacağı ve oluşmayacağı açıkça belirtilmiştir.

Türkiye-Birleşik Arap Emirlikleri ÇVÖA hükümlerinden yararlanılabilmesi için İngilizce mukimlik belgesinin tarafça Birleşik Arap Emirlikleri yetkili makamlarına ibrazı gerekmektedir. Söz konusu belgenin düzenlenerek tarafınıza verilebilmesi için ise, Gelir İdaresi Başkanlığının www.gib.gov.tr web sayfasından ulaşılabilecek olan 20.12.2013 tarihli ve 3 sayılı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Sirkülerinde yapılan açıklamalara göre başvuruda bulunulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Birleşik Arap Emirlikleri mukimi firmanın yurtdışındaki Youtube izlemelerinden elde edilen gelirlerinin, bu ülke ile İrlanda arasında yürürlükte bir Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının bulunması durumunda bu Anlaşma uyarınca, böyle bir Anlaşmanın bulunmaması durumunda ise söz konusu ülkelerin iç mevzuatları uyarınca vergilendirilmesi gerekmektedir.

2.16.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışında yerleşik firmaya ait video içeriklerinin YouTube kanalında yayınlanmasına aracılık hizmetinde, hizmet yurt dışında ifa edildiğinden ve bu hizmetten yurt dışında faydalandığından, tarafınızdan verilen aracılık hizmeti karşılığında alınan komisyon bedelleri KDV'nin konusuna girmemekte olup, verginin konusuna girmeyen söz konusu işlemin hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulması da mümkün bulunmamaktadır.

2.17. Döviz Vadeli Hizmet Alımlarına Ait Kur Farkı Zararlarının Finansman Gider Kısıtlaması Hesabında Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hakkında ([08.05.2024 Tarih ve 596248 Sayılı Özelge](#))

Şirketin uluslararası taşımacılık alanında faaliyet gösterdiği belirtilerek; döviz dayalı vadeli hizmet alımlarına ilişkin olarak, "320. Satıcılar" hesabına ay sonlarında tahakkuk eden kur farkı giderleri ile ödeme esnasında oluşan kur farkı giderlerinin finansman gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı ile aynı mahiyette tahakkuk

eden kur farkı gelirlerinin kur farkı giderlerine mahsup edilip edilmeyeceği hususlarında görüş talep edilmiştir.

Finansman gider kısıtlaması düzenlemesi uyarınca şirket tarafından kullanılan yabancı kaynakların öz kaynaklarınızı aşması halinde, aşan kısma münhasır olmak üzere kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, kur farkı vb. gider ve maliyet unsurları toplamının %10'u kurum kazancınızın tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Söz konusu uygulamada finansman giderlerinin yanı sıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle netleştirmeleri mümkün değildir. Böylece, hizmet alınan farklı işletmelere (satıcılara) ilişkin kur farkı gelir ve giderlerinin mahsuplaştırılarak finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınması söz konusu olmayacaktır.

Ancak, hizmet alınan aynı işletmeye (satıcıya) ilişkin kur farkı gelir ve giderlerinin mahsuplaştırılarak finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınması mümkündür.

2.18. Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetler Hakkında (08.05.2024 Tarih ve 264329 Sayılı Özelge)

... tarihinde kurulan Şirketin rüzgar tribünlerinin bakım, onarım ve bilumum servis hizmetleri faaliyetleri ile iştigal ettiği, söz konusu işler kapsamında ... merkezli bir şirkete, rüzgar tribünlerinin bakım ve onarım işlemleri ile ilgili olarak ...'da hizmet verildiği ve hizmet bedelinin döviz olarak tahsil edildiği belirtilerek, yurt dışında bilfiil bulunularak yapılan bakım onarım hizmetlerine ilişkin olarak elde edilen kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda görüş talep edilmiştir.

Şirket tarafından ... mukimi firmaya ...'da verilen söz konusu hizmetlerin rüzgar tribünlerinin esaslı onarımı kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, bu işlerle 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.

2.19. Kurumlar Vergisi Kanunu Uygulamaları Hakkında ([08.05.2024 Tarih ve 264329 Sayılı Özelge](#))

Şirketin ... tarihinde kurulduğu ve kurulduğu tarih itibarıyla "Özel ... Anadolu Lisesi" ve "Özel ... Fen Lisesi" adı altında iki okul devralarak faaliyetine devam ettiği, işletilen bu okulların Milli Eğitim Bakanlığı bilgisi dahilinde ... tarihinde kapatıldığı, akabinde yine Milli Eğitim Bakanlığı ve ilgili kurumlardan gerekli izinler alınarak "Özel ... Mesleki ve Teknik Anadolu Lisesi" adı altında farklı tür ve alanda yeni bir özel okul açıldığı, önceden işletilen ve kapatılan okullar anadolu ve fen liseleri türünde iken, bunların yerine mesleki ve teknik lisesi işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınarak eğitim öğretime başlanıldığı belirtilerek, kapatılan okulların yerine farklı tür ve dalda yeni açmış olduğunuz özel okul işletmeciliğinden elde edilen kazanç için kurumlar vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda görüş talep edilmektedir.

... Tarihinde devralınan, ... tarihinde ise sonlandırılan Özel ... Anadolu Lisesi ve Özel ... Fen Lisesi faaliyetlerinin ardından aynı binada ve aynı adreste ... tarihinde Özel ... Mesleki ve Teknik Anadolu Lisesi ile eğitim öğretim faaliyetlerine devam edilmesi, aynı eğitim öğretim faaliyetinin devamı niteliğinde olacağından ve münhasıran kurum adının değişmesinin yeni okul açılışı olarak değerlendirilmesi söz konusu olmayacağından, "Özel... Mesleki ve Teknik Anadolu Lisesi" adı altındaki faaliyetinden elde edilen kazancın, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi kapsamında kurum kazancınızın tespitinde ayrı bir istisna olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

2.20. Elektrikli Aracın Şarjına İlişkin Giderin İndirimi Hakkında ([09.05.2024 Tarih ve 119717 Sayılı Özelge](#))

Şirketin aktifine kayıtlı elektrikli aracın günlük sekiz saat şarj olması gerektiği ancak söz konusu şarj işleminin mesai saatleri içerisinde yapılamadığı bu nedenle şarj istasyonunun şirket ortağı/müdürünün ikametgahına kurulduğu, ayrıca söz konusu aracın elektrik tüketimi ile ilgili herhangi bir veri içeren belge de temin edilemediği belirtilerek, şarj istasyonunun elektrik giderinin kurumlar vergisi kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ile ilgili giderlere ait katma

değer vergisinin (KDV) indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

2.20.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirkete ait elektrikli aracın şarj istasyonunun şirket ortağının/müdürünün ikametgahına kurulu olması ve bahse konu aracın elektrik tüketimine ilişkin verileri gösterir şirket adına düzenlenmiş Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince tevsik edici herhangi bir belge temin edilememesi nedeniyle, şarj istasyonuna ilişkin elektrik tüketim giderlerinin ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

2.20.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket ortağı/müdürünün ikametgâhında kurulu şarj istasyonuna ilişkin elektrik tüketim giderlerinin ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından söz konusu giderlere ilişkin KDV'nin 3065 sayılı Kanununun 30/d maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün değildir.

2.21. İş Ortaklığı Kapsamında Yapılan İşin İşletme Hakkının Da Alınması Durumunda İş Ortaklığının Devam Edip Etmeyeceği Hakkında ([09.05.2024 Tarih ve 110991 Sayılı Özelge](#))

İş Ortaklığın, ... İhtisas Organize Sanayi Bölgesi arıtma tesisinin altyapı yapım işi ve işletme hakkını üstlenmek amacıyla kurulduğu ve söz konusu işe ilişkin sözleşme kapsamında yapım işi bittikten sonra tesisin işletme hakkının da ... ay süre uhdenizde kalacağı belirtilerek, yapım işi ve işletme hakkının aynı iş ortaklığı ile devam edip edemeyeceği ile iş ortaklığına ilişkin elde edilen kazancın ne zaman beyan edileceği hususunda görüş talep edilmektedir.

İş Ortaklığının uhdesinde kalan ... İhtisas Organize Sanayi Bölgesi arıtma tesisinin altyapı yapım işine ilişkin elde edilecek kazancın, faaliyetin sona erdiği yıla ilişkin kurumlar vergisi beyan döneminde beyan edilmesi, iş ortaklığının vergisel ödevlerinin tamamının ikmal edildiği tarihe kadar mükellefiyetle ilgili tüm ödevlerini yerine getirmesi gerekmektedir.

Öte yandan, kurumlar vergisi mükellefi olan iş ortaklığı, belirli bir sürede bitecek bir iş için kurulabilecek olup, birden fazla işin kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamında iş ortaklığınca taahhüt edilebilmesi için her iş için ayrı bir iş ortaklığının kurulması gerekmektedir.

Bu bağlamda, ... tesisi yapım işi ve bu tesisin işletme faaliyeti birbirinden bağımsız iki ayrı iş olarak değerlendirilecek olup, ... tesisinin ... ay süreyle işletilmesi için İş Ortaklığınız adına ayrı kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

2.22. Kanada Merkezli Öğretim Kurumu ile Anlaşma Gereği Tahsil Edilen Ücretlerin KV ve KDV Yönünden Vergilendirilmesi Hakkında ([09.05.2024 Tarih ve 110991 Sayılı Özelge](#))

Özel eğitim kurumu olarak faaliyet gösteren işletmenin ... merkezli bir öğretim kurumu ile sınav merkezi anlaşması yaptığı, anlaşma gereği sınav katılım ücretlerinin Türkiye genelinde işletmeniz tarafından tahsil edileceği ve yapılan tahsilatın ...'unun kurumunuzda kalacağı, kalan tutarın ise sınav döneminin sona ermesi itibarıyla ... merkezli işletmeye gönderileceği, bu süreç içerisinde işletmenizin sınavı duyurmak ve yaygınlaştırmak amacıyla yaptığı reklam ve diğer giderlerin tahsil edilen ücret içerisinde karşılanacağı ve bu giderlere ilişkin fatura vb. belgelerin ... merkezli işletme adına düzenleneceği, anılan firma ile yapılan sözleşme maddesinde kurumlar vergisinin ... ödeneceğinin yazdığı belirtilerek, tahsil edilecek ücretlerin faturalandırılıp faturalandırılmayacağı ile kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden yapılması gereken işlemlerin neler olduğu hususunda görüş talep edilmektedir.

2.22.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketin ... mukimi firma adına yürütmüş olduğu faaliyetler nedeniyle ... mukimi firma açısından Türkiye'de işyeri olduğu kabul edildiğinden, Kanada mukimi firmanın Türkiye'de bu kapsamda elde ettiği kazançları ile ilgili vergisel yükümlülükleri yerine getirmesi ve elde edilen kazancı da kurumlar vergisi beyannamesiyle beyan etmesi gerekmektedir. Öte yandan, ... mukimi firma adına Türkiye'de ifa edilen sınav hizmeti karşılığında elde edilen komisyon gelirin, şirketinizin kurum kazancına dahil edilmesi gerektiği tabiidir.

2.22.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden

Türkiye mukimi şirketin Kanada mukimi şirket adına yürüttüğü faaliyetlerden elde edilen geliri Anlaşma'nın 5 inci maddesinin 5 inci fıkrası kapsamında Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmakta olup vergilendirme iç mevzuat hükümlerimize göre yapılacaktır. Yine Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin önlenmesine ilişkin 23'üncü maddesinin 1'inci fıkrası (a) bendi hükmü gereğince, söz konusu ödemeler için Türkiye'de bu şekilde ödenen vergi, ...'da ödenecek bu gelire ilişkin vergiden mahsup edilerek oluşacak çifte vergilendirme önlenecektir.

2.22.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından sınav hizmetine ilişkin bedel üzerinden, genel hükümler çerçevesinde, hizmet verilenler (sınava katılım başvurusu yapanlar) adına fatura veya fatura düzenleme zorunluluğunun bulunmadığı durumlarda perakende satış vesikası (perakende satış fişi, ÖKC fişi) düzenlenmesi gerekmektedir. Söz konusu sınav hizmetine ilişkin olarak sınav bedelinden ... mukimi şirkete aktarılan tutarların söz konusu şirket tarafından adınıza düzenlenecek fatura ile tevsik edilmesi icap etmektedir.

2.23. Faiz veya Kur Farkı Gelirlerinin 6550 Sayılı Kanun Kapsamında Kurumlar Vergisinden İstisna Olup Olmadığı Hakkında ([10.05.2024 Tarih ve 615243 Sayılı Özelge](#))

Merkezinin 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında kurulduğu, tüm faaliyetlerinin Ar-Ge faaliyetleri kapsamında yürütüldüğü, Ar-Ge projelerinin gerçekleştirilmesi amacıyla hibe şeklinde merkezinize gelen ve henüz harcaması yapılmayan tutarların ayrı banka hesaplarında değerlendirilerek faiz veya kur farkı geliri elde edildiği belirtilerek, söz konusu gelirlerin 6550 sayılı Kanun kapsamında kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

6550 sayılı Kanun kapsamında tüzel kişilik kazanan ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan merkezinize, Ar-Ge projelerinin gerçekleştirilmesi için hibe şeklinde gönderilen tutarlar ile bu tutarların bankalarda değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan faiz veya kur farkı gelirlerinin, safi kurum kazancının tespitinde gelir

olarak dikkate alınması gerekmektedir. Diğer taraftan, Ar-Ge projelerinin gerçekleştirilmesi için hibe şeklinde gönderilen ve Ar-Ge projesinde kullanılan tutarların 6550 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün olup, bu tutarların bankalarda değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan faiz veya kur farkı gelirlerinin ise anılan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

2.24. İflası Kesinleşen Firma Adına Beyanname Göndermek Üzere İflas İdaresi Tarafından Mali Müşavirlik Firmasının Görevlendirilmesi Sonucu Alınan Tutardan Gelir Vergisi Kesintisi Yapılması Hakkında ([10.05.2024 Tarih ve 615246 Sayılı Özelge](#))

İstanbul ... Asliye Ticaret Mahkemesince iflasının açılmasına karar verilen ve ... Dairesinin ... iflas dosyasında işlem gören ...'nin kurumlar vergisi ve KDV beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesi amacıyla ... Dairesince şirketin görevlendirildiği, yapılan bu görevlendirmeye ilişkin sözleşme kapsamında firmanın beyannamelerinin, şirket müdürü ve imza yetkilisinin şifresiyle bu sözleşme kapsamında verildiği, ... Dairesi tarafından beyanname verme hizmeti dolayısıyla aylık ... ücret ödeneceği belirtilmiş olup, bu bedel üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı ile damga vergisinin nasıl hesaplanacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

2.24.1. Vergi Usul Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

...'ye ait beyannamelerin gönderilmesi amacıyla ... Dairesince görevlendirilen şirket tarafından, aylık dönemler itibarıyla, ilgili ayın sonundan itibaren 7 gün içinde, hizmetin verildiği adı geçen şirket adına aylık hizmet bedeli üzerinden fatura düzenlemesi ve bu tutarın kurum kazancına eklenmesi gerekmektedir. ... Dairesince ödenen bu bedel üzerinden ise kurumlar vergisi tevkifatı yapılmayacağı tabiidir.

2.24.2. Damga Vergisi Kanunu Yönünden

İflas dairelerinin kanunlardan kaynaklanan görevlerini yerine getirmek için kişilerden mal ve hizmet satın alması mümkün bulunmakta olup, yukarıda sözü edilen nedenlerle ...'nin kurumlar vergisi ve KDV beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesi için görevlendirilen şirkete yapılan ödemelerin hizmet satın alımı

kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, yukarıda sözü edilen görevlendirme nedeniyle ... dairesi tarafından alınan hizmet karşılığı olarak alacaklı şirkete yapılan ödemeler nedeniyle düzenlenen kağıtların (KDV hariç), 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrası kapsamında damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

2.25. Kur Korumalı Mevduat Hesabına İlişkin Olarak Bankadan Alınan Primlerin KVK'na Göre İstisna Olup Olmadığı Hakkında ([13.05.2024 Tarih ve 274837 Sayılı Özelge](#))

...Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğu, bankalarda Avro ve Amerikan Doları cinsinde açılan kur korumalı mevduat hesabınızın Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının 30.09.2022 tarihinde yürürlüğe giren 2022/27 sayılı Tebliğine ilişkin sunulan vadeli bir mevduat hesabı olduğu, söz konusu hesaba ilişkin olarak bankalardan prim ödemesi aldığınız belirtilerek, kur korumalı işlemlere ilişkin olarak elde ettiğiniz primlerin vergiye tabi olup olmadığı diğer bir ifadeyle bu gelirlerinizin kurumlar vergisinden istisna olup olmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14'üncü maddesinde ve Cumhurbaşkanı Kararlarıyla belirlenen tarihlerdeki bilançolarınızda yer alan yabancı paralarınızın kur korumalı vadeli mevduat hesaplarına dönüştürülmüş olması halinde anılan istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmaktadır. Diğer taraftan, Şirket tarafından yapılan ve mevduat faizi kapsamında değerlendirilen prim ödemeleri de anılan madde kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir.

2.26. Kooperatifin aidat ve bağış gelirinun vergilendirilmesi Hakkında ([13.05.2024 Tarih ve 53479 Sayılı Özelge](#))

... tarihinde kurulan ve bu tarihten itibaren kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan Kooperatifin ... tarihinde olağan genel kurul yaparak giderleri karşılamak üzere ortaklarından aylık aidat toplama kararı aldığı, ayrıca Kooperatifinizin çeşitli alanlarda faaliyet gösterebilmek için sabun yapımına karar verdiği ve bunun için yerel üreticilerden (deftere tabi olmayan çiftçi) keçi sütü almak istediği belirtilerek, alınan aidatların dönem kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınıp alınmayacağı ve bu aidatlar nedeniyle fatura düzenlenip KDV hesaplanıp

hesaplanmayacağı ile yerel üreticilerden keçi sütü alımları için e-müstahsil düzenlenip düzenlenmeyeceği ayrıca Kooperatifinize yapılan aynı bağışların defter ve belgelerde nasıl gösterileceği hususlarında görüş talep edilmektedir.

2.26.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan Kooperatif tarafından ortaklardan toplanan aidatlar ile Kooperatife aynı ve nakdi yapılan bağışların kurum kazancının bir unsuru sayılarak vergiye tabi kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

2.26.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan Kooperatif tarafından ortaklardan alınan ve kurum kazancının unsuru olan aidatlar KDV'ye tabi olup ortaklarınızın aidatlarını zamanında ödememesi nedeniyle hesaplanan faiz tutarları 3065 sayılı Kanunun 24/c maddesine göre KDV matrahına dahil edilecektir.

Öte yandan, Kooperatife yapılan nakdi bağışlar herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemesi şartıyla KDV'nin konusuna girmemektedir. Kooperatife KDV mükelleflerince yapılan aynı bağışlar ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

2.26.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Kooperatifin e-Fatura uygulamasına geçmek zorunluluğunun bulunması veya 11/3/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükellef olması halinde yerel üreticilerden (deftere tabi olmayan çiftçiler) keçi sütü alımında e-müstahsil makbuzu düzenleme zorunluluğu bulunmaktadır.

2.27. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yatırımlardan Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hakkında ([14.05.2024 Tarih ve 91717 Sayılı Özelge](#))

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan "... numaralı teşvik belgesi" kapsamında ... tarihinden itibaren yatırım harcamalarına başlanıldığı, teşvik belgesinin verildiği

tarihteki fiyatlara göre belgedeki sabit yatırım harcaması ...TL iken, yatırımın gerçekleşmesi sırasında kurdaki değişimden kaynaklı fiyat artışları ve yatırımın finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz ile kur farklarının maliyete intikali neticesinde yatırım harcamasının ... tarihi itibarıyla fiilen TL olarak gerçekleştiği, belge kapsamındaki yatırımların yaklaşık ... yılda tamamlanacağı ve yatırım harcamalarının, yukarıda açıklandığı üzere yatırım mallarının iktisap edildiği tarihlerdeki güncel kur ve piyasa fiyatlarına göre gerçekleştiği belirtilmiş olup, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım teşvik belgesindeki yatırım tutarının mı yoksa fiilen gerçekleşen yatırım harcamalarının mı esas alınacağı konusunda görüş talep edilmiştir.

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım teşvik belgesinde yer alan harcama tutarlarına göre hesaplanan yatırım katkı tutarlarının dikkate alınması esas olup, ekonomik gelişmelere paralel olarak teşvik belgesinde belirtilen yatırımlara ilişkin harcamanın fiilen artmış olması hesaplanan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecektir.

Öte yandan, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca teşvik belgesine bağlanan yatırımla ilgili olarak yatırım harcaması başta olmak üzere diğer konularda revizelerin yapılması durumunda, revize tarihinden itibaren ilave harcamalar üzerinden hesaplanan yatırım katkı tutarları dikkate alınabilecektir.

Ayrıca, yatırım maliyetine eklenen veya eklenmeyen faiz giderleri ve kur farkları, indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınmayacak, teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, finansman giderleri dolayısıyla artmayacak veya azalmayacaktır.

2.28. İngiltere'den Temin Edilen Satış Danışmanlığına İlişkin Ödemeler Üzerinden Kesinti Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([17.05.2024 Tarih ve 119301 Sayılı Özelge](#))

Şirketin İngiltere mukimi bir firmadan yurt dışında katılım sağlanacak fuarların tespiti, bu fuarlara hangi renk ve kalitede ürünler ile katılacağı, söz konusu fuarlarda şirkete müşteri yönlendirilmesi ve satış danışmanlığı gibi faaliyetler

kapsamında aylık ... Avro Türk lirası karşılığı bedelle hizmet satın aldığı ve alınan bu hizmet karşılığında yurt dışı firma tarafından fatura düzenlendiği belirtilerek, bahsi geçen hizmetler nedeniyle yapılacak ödemeler üzerinden kurumlar vergisi ve katma değer vergisi (KDV) tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

2.28.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış; maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır. Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde 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 hükmüne yer verilmiş olup, maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 3/2/2009 tarihinden itibaren, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlarda %5, diğer serbest meslek kazançlarında % 20 olarak belirlenmiştir.

2.28.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden

İngiltere'deki mukim firmadan alınan satış danışmanlığı hizmetinin yurt dışında yapılmasından dolayı yurt dışındaki firmanın elde ettiği geliri Türkiye'nin vergileme hakkı bulunmayıp, söz konusu hizmet bedeli üzerinden tevkifat yapılmayacaktır. Öte yandan, ülkemizin akdetmiş olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, anlaşmaya taraf diğer ülkenin mukimi gerçek veya tüzel kişilerin icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalara 26.09.2017 tarihli ve 30192 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 4 Seri No.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde yer verilmiştir. Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için

söz konusu İngiltere firmasının İngiltere'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İngiliz yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya İngiltere'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen birer örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

2.28.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketin yurt dışındaki fuar işlemlerine ilişkin olarak yurtdışı mukimi firmadan aldığı danışmanlık hizmeti, yurtdışından temin edildiği ve yurtdışında faydalanıldığından KDV'nin konusuna girmemekte olup, şirketin bu hizmet bedelleri üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV beyan etmesine gerek bulunmamaktadır.

2.29. İrtibat Bürosunun Sabit Kıymet Satışının Vergilendirilmesi Hakkında (21.05.2024 Tarih ve 664932 Sayılı Özelge)

... Firmasının ... İrtibat Bürosu olarak faaliyete başlanılan, irtibat büronuzu süre bitimi nedeniyle kapatmanız gerektiğini belirterek, aktifinizde kayıtlı bulunan sabit kıymetleri yeni kurulmuş olan limited şirkete emsal bedelden devredilmesi halinde mükellefiyeti bulunmayan irtibat büronun vergilendirilmesi hususunda görüş talep edilmiştir.

İrtibat bürosunun Türkiye'deki faaliyetlerini yürütülebilmesi amacıyla satın alınan ve satın alma ve diğer tüm masrafları yurt dışındaki merkeziniz tarafından karşılanan sabit kıymetlerin emsal bedelden satılması durumunda, satıştan elde edilen hasılatın irtibat bürosunun hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin doğrudan yurt dışındaki merkezin hesaplarına yansıtılması şartıyla irtibat büronuz için kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak, yurt dışındaki merkezin söz konusu demirbaş ve taşıtların satışından sağladığı kazanç, Türkiye'de arzi ticari faaliyetten elde edilen diğer kazanç ve iratlar niteliğinde olduğundan, Kurumlar Vergisi Kanununun 26'ncı maddesine göre anılan kazancın, iktisap tarihinden itibaren 15 gün içinde yabancı kurum veya Türkiye'de namına hareket eden kimse tarafından aynı Kanunun 27'nci maddesinde belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirilmesi gerekmektedir.

2.30. Gayrimenkul Yatırım Ortaklığının Hisse Geri Alım Programı Kapsamında Geri Alınan Ortaklık Paylarının Kar Payı Dağıtımını Olarak Değerlendirilip Tevkifata Tabi Tutulup Tutulmayacağı Hakkında ([27.05.2024 Tarih ve 290792 Sayılı Özelge](#))

Şirketin gayrimenkul yatırım ortaklığı olduğu ve paylarının Borsa İstanbul'da işlem gördüğü, 2020 yılında hisse geri alım programı kapsamında kendi şirket hisselerinin satın alındığı ve ikinci yıl sonunda bu hisselerin elden çıkarılmadığı, Kurumlar Vergisi Kanununun 5'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (4) numaralı alt bendi kapsamında istisnadan yararlandırıldığı ve şirket açısından dahili tevkifat oranının Bakanlar Kurulu Kararına göre %0 uygulandığı belirtilmiş olup, kendi şirket hisselerinin satın alınması ve elde tutulması işleminde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında tevkifat uygulamasının olup olmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

2020 yılında satın alınan kendi şirket hisselerinin iki yıl sonunda elden çıkarılmaması durumunda, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin itibari değeri arasındaki fark tutar üzerinden, Kurumlar Vergisi Kanununun istisna hükmü ile ilişkilendirilmeden mevzuatın yürürlük tarihleri dikkate alınmak suretiyle %15 tevkifat yapılması gerekmektedir.

2.31. Personellere Bir Şirket Aracılığıyla Taşımacılık Hizmeti Verilmesinin Vergisel Durumu Hakkında ([28.05.2024 Tarih ve 696872 Sayılı Özelge](#))

Şirket ile arasında sürücülü araç kiralama ve taşımacılık sözleşmesi imzalandığı, sözleşmenin personellere ve kurumun konuklarına sürücülü araç tahsis edilmesi ve belirtilen personel ve konukların ulaşımlarının sağlanması hizmetlerini kapsamakta olduğu ve bu hizmet kapsamında kilometre başına ücret alındığı belirtilerek, yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında binek otomobil gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı ile düzenlenen faturalarda yer alan katma değer vergisi (KDV) tutarlarının indirim konusu yapılıp yapılamayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

2.31.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Kiralama yoluyla edindiğiniz ve sürücülü olarak kiralaması yapılan binek otomobillere ait ödenen bedellerinin faturada ayrıştırılmayıp tek bir bedel

üzerinden kiralamanın yapılması durumunda, söz konusu tutarın tamamı için Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin parantez içi hükmünde yer alan aylık kira bedeli kısıtlaması uygulanacaktır.

Sürücülü olarak kiralama yoluyla edindiğiniz binek otomobillere ait ödemiş olduğunuz bedelden sürücü teminine ilişkin bedelin sözleşme, muhasebe kayıtları gibi belge ve kayıtlardan hareketle ayrıştırılması ve bu tutarların faturada ayrıca gösterilmesi halinde, yalnızca binek otomobil kiralamasına tekabül eden kısım için mezkûr Kanunun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin parantez içi hükmünde yer alan aylık kira bedeli kısıtlaması söz konusu olacaktır. Bu durumda, binek otomobilin kullanımı kapsamında sürücü teminine ilişkin şirket tarafından katlanılan giderlerin en fazla %70'inin, Kanunun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi hükmü uyarınca kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

2.31.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından alınan sürücülü araç kiralama hizmetine ilişkin giderlerin Gelir Vergisi Kanunu'na göre kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyen kısmına isabet eden KDV tutarlarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

2.32. Ray Kaynağı Yapım İşinin Yıllara Sâri İnşaat İşİ Olarak Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği Hakkında ([28.05.2024 Tarih ve 696891 Sayılı Özelge](#))

Şirketin demiryolu hatlarının bakım ve onarımı işlerini yapmakta olduğu ve T.C. Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü ile ..., ... ve ... Bölge Müdürlüklerinde ... adet ... kaynağı ve ... adet ... ray kaynağı olmak üzere toplam ... adet ray kaynağı yapılması işi ile ilgili olarak ... tarihinde sözleşme imzalandığı, sözleşme süresinin ... ay olduğu, işin bitiş tarihinin sonraki yıllara sarktığı belirtilerek yapılan işin yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı ile hakediş faturalarında KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

2.32.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun; 42'nci maddesinde, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir." hükmü yer almaktadır. Bir işin Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için; faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması, inşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi, inşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması şartlarının bir arada aranılması gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında; vergi kesintisi yapmak zorunda olanlarca kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılacağı, aynı fıkranın (a) bendinde de Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de bahse konu vergi kesintisi oranı % 3 olarak belirlenmiş olup, söz konusu tevkifat oranı bu maddedeki yetkiye dayanılarak 3/2/2021 tarih ve 3491 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile %5 olarak belirlenmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde; hizmet: Bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, araştırma ve geliştirme, muhasebe, piyasa araştırması ve anket, danışmanlık, tanıtım, basım ve yayım, temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, toplantı, organizasyon, sergileme, koruma ve güvenlik, mesleki eğitim, fotoğraf, film, fikri ve güzel sanat, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmetler ile yazılım hizmetlerini, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanmasını ve benzeri diğer hizmetleri, yapım: bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre

düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini, ifade eder."

2.32.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından, Tebliğin (I/C.2.1.3.1/b) ayırımında sayılan belirlenmiş alıcılar arasında yer alan T.C. Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğüne karşı ifa edilen "... ve ... Bölge Müdürlüklerinde ... adet ... kaynağı ve ... adet ... ray kaynağı olmak üzere toplam ... adet ray kaynağı yapılması işinin, yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri kapsamında değerlendirilerek, düzenlenecek faturada Tebliğin (I/C-2.1.3.2.1.1) bölümü kapsamında (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

2.33. Nakdi Sermaye Artışının Kurumlar Vergisi Matrahından İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([28.05.2024 Tarih ve 703769 Sayılı Özelge](#))

Şirketin ... A.Ş. ticaret unvanı ile ... tarihinde kurulduğu, ... tarihinde ... TL nakden sermaye artırımında bulunduğu, ... tarihinde de ticaret unvanının ... A.Ş. olarak değiştirildiği, Şirketin sermayesinin ... TL nakden arttırıldığı, ana sözleşmesinde "Amaç ve Konu" başlıklı maddesinin değiştirilerek 6493 sayılı "Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun" kapsamında ödeme hizmeti ve elektronik para hizmeti sağlama faaliyetinin eklendiği, söz konusu faaliyette bulunmak için izin alınması gerektiği, 6493 sayılı Kanun kapsamında faaliyet izni almak için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına başvuru yapıldığı, henüz faaliyet izni verilmediği, mevcut durumda faaliyet izninin bulunmaması nedeniyle söz konusu faaliyetin yapılamadığı, şirketin nace kodunun "... (...)" olduğu belirtilerek, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi kapsamında nakdi sermaye artırımından kaynaklanan faiz indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı, faaliyet izni almanız durumunda kurum kazancının yetersiz olması nedeniyle faydalanılmamış olan ve önceki dönemlerden devreden indirim hakkından yararlanıp yararlanılamayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde düzenlenen nakdi sermaye artışından

kaynaklanan faiz indiriminden yararlanılması mümkün bulunmakta olup, faaliyet izninin onaylandığı tarihten sonra finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar kapsamında değerlendirileceğinden, faaliyet izninin onaylandığı tarihten itibaren geçmiş yıllardan devreden indirim hakkınız da dahil olmak üzere nakdi sermaye indiriminden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

2.34. Geri Kazanım Katılım Payı Ödemelerinin Hangi Dönemde Gider Yazılacağı Hakkında ([31.05.2024 Tarih ve 11403 Sayılı Özelge](#))

Şirketin 2872 sayılı Çevre Kanunu'nun ek 11'inci maddesi gereğince piyasaya arz ettiği ürünler için geri kazanım katılım payı (GEKAP) ödediği, ödemelerin beyan dönemini takip eden ayda yapıldığı belirtilerek, söz konusu geri kazanım katılım payının ödendiği dönemde mi yoksa tahakkuk yoluyla ilgili oldukları dönemde mi gider yazılacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun ek 11'inci maddesi gereğince piyasaya arz edilen ürünler için Şirket tarafından ödenen geri kazanım katılım payının beyan edilerek fiilen ödendiği tarih itibarıyla Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasına göre kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

2.35. Kamuya Yararlı Derneğe Ait Gayrimenkul Satışı Hakkında ([30.05.2024 Tarih ve 300172 Sayılı Özelge](#))

Derneğin kamuya yararlı dernek statüsünde olduğu ve bünyesinde bir iktisadi işletmesi bulunduğu belirtilerek derneğiniz adına kayıtlı olan gayrimenkulün satışının KDV yükümlülüğü bakımından değerlendirilmesi hususunda görüşü talep edilmektedir.

2.35.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Derneğin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte, Derneğin mülkiyetinde bulunan gayrimenkullerin piyasa ekonomisi içerisinde ve bir organizasyon dahilinde, ticari amaç güdülmek suretiyle devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması halinde Derneğe bağlı ikinci bir iktisadi işletme söz

konusu olacak ve söz konusu taşınmaz satışından elde edilen kazançlar, oluşan bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Ancak, bahse konu taşınmaz satış işleminin herhangi bir ticari amaç güdülmeksizin sadece taşınmazların derneğin mülkiyetinden çıkarılması amacına yönelik olması ve herhangi bir organizasyon çerçevesinde devamlı surette gayrimenkul alım-satımı şeklinde yapılan bir faaliyet olmaması halinde, bu satış işlemi dolayısıyla Dernek bünyesinde bu konuyla ilgili ayrıca bir iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacaktır.

2.35.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Derneğin mülkiyetinde bulunan taşınmazların piyasa ekonomisi içerisinde ve bir organizasyon dahilinde, ticari amaç güdülmek suretiyle devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması halinde Derneğimize bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacağından bu iktisadi işletmenin taşınmaz satışı 3065 sayılı Kanununun 1/3-g maddesine göre KDV'ye tabi olacaktır. Öte yandan, taşınmaz satışı nedeniyle Dernek bünyesinde iktisadi işletme oluşmaması halinde yapılan taşınmaz satışı (müzayede suretiyle yapılan satışlar hariç) KDV'ye tabi olmayacaktır.

3. VERGİ USUL KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

3.1. Enflasyon Düzeltmesinde Parasal Olmayan Kıymet Tespiti Hakkında [\(22.05.2024 Tarih ve 670927 Sayılı Özelge\)](#)

"256- Diğer Maddi Duran Varlıklar" hesabında izlenen tablo ve maşrapa, çeşme musluğu, kazan, ibrik, bakraç vb. eski eşyaların enflasyon düzeltmesi uygulamasında parasal olmayan kıymet olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

Somut durumda, şirket tarafından "256- Diğer Maddi Duran Varlıklar" hesabında takip edildiği belirtilen bahse konu kıymetlerin, enflasyon düzeltmesi uygulamasında parasal olmayan kıymet olarak kabul edilmesi ve ilgili mevzuat/düzenlemeler dahilinde düzeltmeye tabi tutulması gerekmektedir

3.2. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından Özel Maliyet Hesabına Aktarılan Tutarlarda Reel Olmayan Finansman Maliyeti Ayrıştırması Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([13.05.2024 Tarih ve 618503 Sayılı Özelge](#))

Yap-işlet-devret modeli kapsamında ... inşası ve işletmesi amacıyla kurulan, yapılan yatırımların "258- Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında izlendiği, 2019 ve müteakip yıllarında biten kısımları aktifleştirerek söz konusu hesaptan "264- Özel Maliyetler" hesabına alındığı, 2029 ve 2030 yıllarında bu varlıkları ... Genel Müdürlüğüne bedelsiz olarak devredileceği, aktifleştirilen kısımlara ilişkin oluşan finansman giderlerinin (kur farkları dahil), aktifleştirme yılının sonuna kadarki kısmını maliyetle ilişkilendirildiği, 31/12/2023 tarihli bilançodaki "264- Özel Maliyetler" hesabına ilişkin enflasyon düzeltmesinde, düzeltmeye esas tutarın tespitinde reel olmayan finansman maliyeti ayrıştırması yapılıp yapılmayacağı hususunda görüşün talep edilmiştir.

Somut durumda, "Maddi Olmayan Duran Varlıklar" hesap grubu dahilinde "264- Özel Maliyetler" hesabında izlenmesi gereken her bir kesim yatırıma ilişkin enflasyon düzeltmesi kapsamında, düzeltmeye esas tutarın tespitinde reel olmayan finansman maliyeti ayrıştırması yapılmaması gerekmektedir.

3.3. 31/12/2023 Tarihinde İşi Bırakan Mükellefin Enflasyon Düzeltmesi Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([24.04.2024 Tarih ve 531699 Sayılı Özelge](#))

Bilanço esasına tabi gelir vergisi mükellefi olduğu ve 31/12/2023 tarihinde işin terk edildiği bahisle, 31/12/2023 tarihli bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı konusunda görüş talep edilmektedir.

Söz konusu düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden de anlaşılacağı üzere, 2023 hesap dönemi sonu itibarıyla iş bırakılmış, diğer bir ifade ile mükellefiyeti sona ermiş olanlarca, 2023 hesap dönemi sonuna ilişkin olarak enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

3.4. 7326 Ve 7440 Sayılı Kanunlar Kapsamında 296 No.Lu Geçici Hesapta İzlenen Tutarların Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulup Tutulmayacağı Hakkında ([13.05.2024 Tarih ve 273165 Sayılı Özelge](#))

7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun 6'ncı maddesinin (3) üçüncü fıkrası ve 7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 6'ncı maddesinin (3) üçüncü fıkrasından yararlanılarak, kayıtlarda yer aldığı halde işletmede bulunmayan "131-Ortaklardan Alacaklar" hesabında yer alan tutarların düzeltilmesi sonucu oluşan düzeltme farklarını bilançosunun aktifinde yer alan "296-Geçici Hesap'ta izlendiği belirtilerek, bahsi geçen hesapta izlendiği bu tutarları enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı hususunda görüşün talep edilmektedir.

7326 ve 7440 sayılı Kanunların mezkûr fıkralarının uygulamasına ilişkin olarak, bahse konu Tebliğlerde yapılan açıklamalar çerçevesinde oluşturulan "296 Geçici Hesap'ın, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası uygulamasında "parasal kıymet" olarak kabul edilmesi ve 2023 hesap dönemi sonu ile izleyen dönem sonlarına ilişkin enflasyon düzeltmelerinde, düzeltmeye tabi tutulmaması gerekmektedir.

3.5. 7440 Sayılı Kanunun 6'ncı Maddesi Kapsamında Beyan Edilerek 525 No.Lu Hesapta Takip Edilen Tutarın Enflasyon Muhasebesi Uygulaması Sonrasında Hangi Hesapta İzleneceği Hakkında ([22.05.2024 Tarih ve 294972 Sayılı Özelge](#))

7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 6'ncı maddesi kapsamında beyan edilerek 525 no.lu hesaba kaydedilen tutarın, ortaklara dağıtılabileceğinden hareketle, enflasyon muhasebesi uygulaması sonrasında hangi hesapta izleneceği konusunda görüşünü talep edilmiştir.

7440 sayılı Kanunun mezkûr fıkrası uygulamasına ilişkin olarak, bahse konu Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak pasifte oluşturulması gereken karşılık hesabı olarak kullanılan "525" no.lu hesabın, parasal olmayan

kıymet olarak kabul edilerek enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve düzeltilmiş bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alması gerekmektedir.

3.6. Aracılı İhracatta Yurtdışındaki Firmaya Kayyım Atanması Nedeniyle Müşteriden Alacağın Tahsil Edilememesi Durumunda İmalatçı Firma Tarafından Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılıp Ayrılamayacağı Hakkında (29.03.2024 Tarih ve 438223 Sayılı Özelge)

Tekstil ürünleri imalatı faaliyeti ile iştirak edildiği, imalat/tedarik kaynaklı satışlarının önemli bir bölümünü ihracat satışlarından oluşturduğu, üretici/tedarikçi konumunda olan şirketin yurtdışı satışlarını 1/1/2016 tarihinde aracı ihracat sözleşmesi imzaladığı grup şirketlerinden dış ticaret sermaye şirketi olan ... A.Ş. aracılığı ile yapıldığı, ihracat yapılan firmalardan biri olan İngiltere'de kurulu ... Limited Şirketine dört adet kayyım atandığı ve alacakların ödenmesinin durdurulduğu, mevcut durumun 2/12/2020 tarihli yazı ile 3/12/2020 tarihinde firmanız mali işler müdürüne bildirildiği, söz konusu durumun yurt dışında yetkili makamlardan alınan yazının apostil yapılması suretiyle belgelendirileceği ancak İngiltere'deki yıl sonu yoğunluğu ve pandemi süreci nedeniyle yazının henüz temin edilemediği, ... A.Ş. aracılığı ile yapılan satış işleminde, ilgili firmanın malları kendi nam ve hesabına alınmadığı, sadece aracılı ihracat sözleşmesine dayalı olarak ihraç edildiği, aracılık ettiği ihracata ilişkin müşterilerin bulunması ve alacakların tahsilatına ilişkin bir sorumluluğunun olmadığı ve ihracat işleminin asıl alacaklısının şirket olduğu belirtilerek daha önce kayıtlara gelir olarak kaydedildiği tahsil edilemeyen alacağın için şüpheli alacak karşılığı ayırıp ayrılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Somut durumda, aracı ihracatçı firma aracılığıyla yurtdışına yapılan satışlarından kaynaklı alacaklar için, Kanununun 323 üncü maddesi kapsamında karşılık ayrılabilmesi, esas itibarıyla, şartların varlığına bağlı olarak yurt dışı satışı yapan alacaklı şirket konumundaki aracı ihracatçı firmasına ait bulunmakla birlikte, yurt dışı mukimi firma nezdinde alacağın tahsiline yönelik dava ve icra takibinin şirket tarafından kendi adına yapılmasının mümkün olması ve yurt dışı mukimi firma nezdinde gerekli dava ve icra takibine başlanmasına bağlı olarak, söz konusu alacaklar dolayısıyla mezkûr madde kapsamında şirket tarafından karşılık ayırabilecektir.

Ancak bu durumda, söz konusu alacaklar dolayısıyla aracı ihracatçı firma tarafından da mezkûr madde kapsamında karşılık ayrılamayacağı tabiidir. Yurt dışı mukimi firma nezdinde alacağın tahsiline yönelik dava ve icra takibinin şirket tarafından kendi adına yapılmasının mümkün olmaması halinde ise, dış ticaret firması tarafından yurtdışına yapılan satışlardan kaynaklı alacaklar dolayısıyla şirket tarafından mezkûr madde kapsamında karşılık ayrabilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, bahse konu malların dış ticaret firmasına satışına ilişkin alacak tutarın ancak dış ticaret firmasından tahsil edilememesi halinde, bu alacaklar için dış ticaret firması nezdinde gerekli dava ve icra takibine başlanmasına bağlı olarak karşılık ayrabileceği tabiidir. Bunun yanı sıra, dava veya icra takibine başlanıldığı yılda karşılık ayrılması gerekmekte olup, şüpheli hale geldiği hesap döneminde karşılık ayrılmayan alacaklar için daha sonraki dönemlerde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün olmamaktadır.

3.7. Yeniden İşe Başlanılması Halinde Hangi Usule Göre Defter Tutulacağı Hakkında (07.07.2023 Tarih ve 715686 Sayılı Özelge)

Bilanço esasına göre defter tutulan "561023- Döner, Ciğer, Kokoreç, Köfte ve Kebapçıların Faaliyeti (Garson Servisi Sunanlar İle Self Servis Sunanlar Dahil; İmalatçıların ve Al Götür Tesislerin Faaliyetleri İle Seyyar Olanlar Hariç)" faaliyetlerin 31/12/2021 tarihinde sonlandırıldığı, aynı faaliyet koduyla 24/1/2023 tarihinde mükellefiyet tesis ettirip yeniden işe başlandığı belirterek işletme hesabı esasına göre mi, yoksa bilanço hesabı esasına göre mi defter tutulması gerektiği hususunda görüş talep edilmektedir.

31/12/2021 Tarihinde sonlandırıldığı bilanço hesabına göre defter tutulan faaliyete, söz konusu terk tarihini izleyen hesap dönemi (2022 hesap dönemi) geçtikten sonra 24/1/2023 tarihinde başladığı dikkate alındığında, yıllık iş hacminiz belirleninceye kadar ikinci sınıf tüccar olarak işletme hesabına göre defter tutulması veya ihtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutulabilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bununla birlikte, bilanço hesabı esasına göre defter tutma zorunluluğu bulunurken faaliyetin başkasına devredilmesi suretiyle sonlandırılması, aynı faaliyete aynı işyerinde daha sonraki süreçte tekrar başlanması halinin yeniden işe başlama

olarak değerlendirilemeyeceği tabii olup, bu durumda bilanço hesabı esasına göre defter tutma mükellefiyetine devam edilmesi icap etmektedir.

3.8. Bilanço Usulünden İşletme Defterine Geçişte İade Faturalarının Hasılat Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hakkında ([02.05.2023 Tarih ve 10759 Sayılı Özelge](#))

Bilanço usulüne göre defter tutulduğu ve işletme esasına göre defter tutmak istenilen, bazı mal alışları için iade faturası düzenleyerek iade edildiği belirtilerek, iade faturası düzenleyerek iade edilen malların tüccar sınıfının belirlenmesinde satış olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kanununun 179 uncu maddesi uygulamasında iş hacminin hesaplanmasında mal iadeleri sonrasında kalan tutarların değil, tarafa düzenlenen toplam fatura tutarının dikkate alınması gerekmektedir. Ayrıca, malların iadesine yönelik olarak düzenlenen faturaların da bu kapsamda dikkate alınması icap etmektedir.

3.9. İhracat İşlemleri Kapsamında E-Fatura Mükellefinin Fiili İhracat Tamamlandıktan Sonra Ortaya Çıkan Hizmet Maliyetinden Kaynaklı Fiyat Farkı İçin Kâğıt Fatura Düzenleyip Düzenleyemeyeceği Hakkında ([11.05.2023 Tarih ve 529497 Sayılı Özelge](#))

Ana faaliyet konusunun uçak motorları bakım ve onarım hizmetleri verilmesi ve bunların geliştirilmesi olduğu, bu faaliyete konu işlemleri gerçekleştirmek amacıyla 5100 no.lu gümrük rejimi (daha önce bir rejime tabi tutulmamış eşyanın dahilde işleme rejimi şartlı muafiyet sistemine tabi tutulması) ile geçici ithalatı yapılan uçak motorlarına ilişkin gerekli bakım onarım hizmeti verildikten sonra 3151 no.lu gümrük rejimi (dahilde işleme rejimi şartlı muafiyet sistemine tabi tutulan eşyanın yeniden ihracatı) ile söz konusu uçak motorlarının ihracatının gerçekleştirildiği, fiili ihracatın tamamlanıp bakım onarım hizmetlerine ilişkin malların gümrük çıkışı yapıldığı ve e-Fatura düzenlendiği, ancak nihai hesaplamaların yapılmasından sonra ihracat faturalarına yansıtılan maliyet kalemlerinde değişikliklerin olduğu belirtilerek, bakım ve onarımı yapılmak üzere geçici ithalatı yapılan motorların, fiili ihracatları gerçekleştikten sonra ortaya çıkabilen hizmet maliyetinden kaynaklı fiyat farkı niteliğindeki ilave faturaların e-Fatura olarak mı yoksa kâğıt fatura olarak mı düzenlenmesi gerektiği hususunda görüş talep edilmektedir.

İlgide kayıtlı başvuruda belirtilen durumda ilave faturanın kâğıt ortamında düzenlenmesi mümkün bulunmamakta olup, şirket tarafından bakım ve onarımı yapılmak üzere geçici ithalatı yapılan motorların, bakım ve onarım, işlem/işçilik bedelleri vb. maliyet kalemlerinde fiili ihracatın gerçekleşmesinden sonra ortaya çıkan değişikliklerden kaynaklı fiyat farklarına ilişkin olarak, işlemin mahiyetinin hizmet ihracı kapsamında olması halinde e-Arşiv Fatura olarak, mal ihracı kapsamında olması halinde İhracat Senaryolu e-Fatura olarak düzenlenmesi; ancak hem mal hem hizmet kalemlerini içeren tek bir fatura düzenlenmesi durumunda (Ticaret Bakanlığı sistemi hata döneceğinden), mal ihracı kapsamında değerlendirilen kalemler için İhracat Senaryolu e-Fatura, hizmet ihracı kapsamında değerlendirilen kalemler için e-Arşiv Fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

3.10. Hatalı Düzenlenen Temel E-Faturanın Düzeltilmesinin Mümkün Olup Olmadığı Hakkında ([04.07.2023 Tarih ve 701555 Sayılı Özelge](#))

15/5/2017 tarihli, 1522 ve 1523 numaralı e-faturaların USD para birimi üzerinden düzenlerken TL kurunun yanlış alındığı, alacaklı firmanın hatayı fark etmesi üzerine 7/6/2017 tarihinde tarafınıza iade faturası kestiği, 8/6/2017 tarihinde doğru tutar üzerinden yeniden fatura düzenleyerek alıcıya gönderildiği, ancak 5/2017 dönem KDV beyannamesi verilmesi esnasında mali müşavirinizin mezkur faturalardaki rakam ile yazılan tutarlarda hata olduğunun farkına vardığı ve yazı ile yazılan kısmı doğru kabul ederek KDV beyannamesini buna göre verdiği, alacaklı tarafın ise faturada yer alan tutarlardan rakam ile yazılan tutarı kabul ettiği ve buna göre ... TL'yi indirim konusu yaptığı belirtilerek, söz konusu hatalı işlemlerin ne şekilde düzeltilmesi gerektiği hakkında görüş talep edilmektedir.

Temel Fatura senaryosu ile düzenlendikleri dikkate alındığında, ilgili faturanın düzenlenme tarihi olan 15/5/2017'de "Temel Fatura İptal Portalı" (güncel ismiyle e-Fatura İptal /İtiraz Portalı) aktif olmadığından, ilgili fatura için bu Portal üzerinden iptal talebinde bulunulması imkanı bulunmamakla birlikte, 8 günlük itiraz süresinin de aşılmış olması nedeniyle tarafların anlaşması durumunda ilgili faturalara alıcının Türk Ticaret Kanununun 18 inci maddesinde belirtilen harici yöntemlerle itiraz etmesi, yeni düzenlenecek faturanın açıklama alanına hatalı kesilmiş faturanın

tarikh ve numara bilghisini de içeren bir açıklamanın yapılması ile işlem yapılması mümkündür.

Ancak, harici yollarla faturaya itiraz edilmesi halinde söz konusu fatura için, e-Fatura İptal/İtiraz Portalı üzerinden de ayrıca karşı tarafa itiraz bildiriminde bulunulması gerekmektedir.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; (8/2) maddesinde, vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya katma değer vergisini fatura veya benzeri vesikalarda göstermeye hakkı bulunmadığı halde, düzenlediği bu tür vesikalarda katma değer vergisi gösterenlerin, bu vergiyi ödemekle mükellef olduğu, bu hususun kanuna göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir meblağı gösteren mükellefler için de geçerli olduğu, (29/1-a) maddesinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesapladıkları KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri, İşlemin gerçekleştiği dönemde yürürlükte olan (29/3) maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği, (34/1) maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, aliş faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanunî defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği, 35 inci maddesinde; malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemden vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulunduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde dzelteceği hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda, söz konusu faturalar iptal edilemeyeceğinden veya değiştirilemeyeceğinden, ilk düzenlenen e-faturada gösterilen KDV'nin tarafınızca, alıcı tarafından bu işlemin iptaline ilişkin düzenlenen iade faturasında

gösterilen KDV'nin ise faturayı düzenleyen tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

3.11. İflas Halindeki Şirketin Enflasyon Düzeltmesi Yapma Zorunluluğu Hakkında (24.04.2024 Tarih ve 531739 Sayılı Özelge)

Şirketin iflas sürecinde olduğundan bahisle 31/12/2023 tarihli bilançoda enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun bulunup bulunmadığı hakkında görüşün talep edilmektedir.

İflas sürecinizin 2023 hesap döneminden sonra da devam etmesi nedeniyle, 2023 hesap dönemi sonuna ait bilançosunun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

3.12. İnternet Üzerinden Yapılan Satışlarda Müşterilerden T.C. Kimlik Numarası İstenilip İstenilmeyeceği Hakkında (04.05.2023 Tarih ve 191430 Sayılı Özelge)

Şirketin kitap ve dergi yayınlama faaliyeti ile iştiğal ettiği ve bu ürünlerin internet sitesi ve perakende satış mağazaları aracılığıyla satışını yapıldığı, internet üzerinden yapılan satışlarda müşterilerin büyük kısmının T.C. kimlik numarasını paylaşmak istemediği için faturalarda T.C. kimlik numarası (TCKN) alanının boş bırakıldığı, müşterilerin boş bıraktığı vergi kimlik numarası (VKN) alanına, TCKN'ye karşılık gelecek şekilde "1111 1111 111" olarak giriş yapıldığı, kitap ve dergi satışlarınızdan kaynaklı KDV iade taleplerinizde, vergi dairesince yapılan incelemelerde söz konusu numara üzerinden alışveriş yapanların gerçek kişi olup olmadığını tespit edemediğini belirtmesi üzerine web sitenizde TCKN alanını zorunlu hale getirildiği, avukat bir müşterinin, Kişisel Verilerin Korunması Kanunu gereğince TCKN'nin kişisel bir bilgi olduğunu ve yasal bir zorunluluk olmadıkça talep edilemeyeceğini bildiren bir ihtar çektiği hususlarından bahisle, internet üzerinden yapılan satışlarda gerçek kişi müşterilerin TCKN bilgisinin alınmasının vergi mevzuatı açısından bir zorunluluk olup olmadığı ile zorunlu değilse bu alanı boş bırakan müşteriler için TCKN yerine "1111 1111 111" yazılmasının uygun olup olmadığı hakkında görüş talep edilmektedir.

Somut durumda, internet üzerinden mükellef olmayan nihai tüketicilere yapılan satışlara ilişkin olarak e-Arşiv Uygulaması kapsamında düzenlenen faturalarda bu kişilerin VKN/TCKN bilgisine yer verilmesi mecburiyeti bulunmamaktadır.

Ancak, söz konusu faturalarda Vergi Usul Kanununun 230 uncu maddesinde yer alan diğer bilgiler ile 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (IV.2.4.5.) bölümünde belirtilen bilgilerin tamamına yer verilmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte, ilgili diğer yasal mevzuat (Ba-Bs, ÖTV gibi) çerçevesinde bildirim yükümlülüğünün yerine getirilmesi bakımından VKN/TCKN bilgisinin gereklilik arz ettiği durumlarda, söz konusu mevzuat dâhilinde işlem tesis edilerek, nihai tüketicilerin VKN/TCKN bilgisinin temin edilerek faturada yer verilmesinde Vergi Usul Kanunu bakımından sakınca bulunmamaktadır. Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun 232'nci maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara e-Arşiv Uygulaması kapsamında düzenlenecek faturalarda VKN/TCKN bilgisine yer verilmesinin kanunen zorunlu olduğu tabiidir.

3.13. Kargoda Kaybolan Malların Vergisel Boyutu Hakkında ([02.05.2023 Tarih ve 187863 Sayılı Özelge](#))

28/10/2019 tarihinde kargoya teslim edilen malzemenin faturası ile birlikte kaybolduğu, kargo şirketi ile yapılan görüşmede gönderilen malzemenin ve faturasının akıbetinin belirsiz olduğunun söylendiği belirtilerek, kaybolan mallar ve faturaya ilişkin olarak vergisel yönden nasıl bir yol izleneceği hususunda görüşü talep edilmektedir.

3.13.1. Vergi Usul Kanunu Ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Vergi kanunlarında, kaybolan mal bedellerinin zarar olarak yazılacağına dair herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Bu bağlamda, kargoda kaybolan mallar Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin 1 numaralı bendinde belirtilen mahiyette bir genel gider olmadığından, bu kapsamda gider kaydedilmesine imkân bulunmadığı gibi maliyet unsuru olarak da dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, kargo ile gönderim sırasında malla birlikte kaybolduğu belirtilen faturalara ilişkin olarak, ilgili kargo firmasından temin edilecek belgelerle durumun tevsik edilmesi üzerine, nezdinizde kalan nüshalar üzerine vakanın şerh düşülerek imzalanmak suretiyle iptali mümkün bulunmakta olup, söz konusu belgelerin (adına fatura düzenlenen kurum ya da kişilerden ilgili malların ve faturaların taraflarına intikal ettirilmediğine dair beyanlarını içeren ıslak imzalı yazı ve kayıp olan faturalara ilişkin bilgilerin ayrıntılı bir şekilde belirtildiği gazete ilanı ile birlikte) Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde muhafaza edilmesi gerekmektedir.

3.13.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından kargoya verilen ve kargo şirketi nezdinde kaybolan malzemelere ilişkin yapılan harcamaların kurum kazancının tespitinde indirimi kabul edilmeyen (kanunen kabul edilmeyen) gider olarak değerlendirilmesi halinde, söz konusu kaybolan ve teslim konusundaki edilemeyen malzemelere ilişkin KDV'nin, mezkûr Kanunun (30/d) maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda, daha önce indirim konusu yapılan KDV tutarlarının, indirilemeyecek KDV haline dönüştüğü vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

3.14. Düzeltmeye Esas Tarih Hakkında ([02.05.2023 Tarih ve 187863 Sayılı Özelge](#))

Şirket aktifinde bulunan dört adet arsa vasıflı gayrimenkul bulunduğu, bu gayrimenkullerin 1/12/2018 tarihinde ... A.Ş.'nin aktifine girdiği, söz konusu gayrimenkullerin ... A.Ş.'den 17/2/2021 tarihinde kısmi bölünme işlemi sonrası yeni kurulan ... A.Ş. şirketine sermaye olarak koyulduğu, daha sonra söz konusu gayrimenkullerin ... A.Ş. şirketinden 8/8/2023 tarihinde şirketinize kısmi bölünme sonucunda sermaye olarak koyulduğu, bu durumda gayrimenkullerin enflasyon düzeltmesi değerlemesi yapılırken iktisap tarihinin ... A.Ş.'nin aktifine giriş tarihinin mi, yoksa ... A.Ş.'nin aktifine giriş tarihinin mi dikkate alınacağı konusunda görüş talep edilmektedir.

Şirket tarafından 31/12/2023 tarihi itibarıyla yapılacak enflasyon düzeltmesinde, söz konusu gayrimenkuller için düzeltmeye esas tarih olarak ... A.Ş.'nin bahsi geçen gayrimenkulleri envantere aldığı tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

3.15. Mağaza İçi Mimari Konsept Tasarım Hizmetinin Giderleştirilmesi ve Mağazada Kullanılan Askıların Amortisman Oranı Hakkında ([10.11.2023 Tarih ve 23318 Sayılı Özelge](#))

Firmanın perakende mağazacılık faaliyeti ile iştigal ettiği, mağazada satışı yapılan ürünlerin teşhiri amacıyla kullanılan askılar ile pleksiglas malzemeden üretilen etiket çerçeveleri için amortisman ayrılmaya devam edildiği ancak bu ürünlerin kullanıma bağlı olarak kullanım sürelerinin farklılık gösterebildiği ve ekonomik ömürlerinin bir yıldan az olabildiğinden bahisle bunların bedelinin doğrudan gider yazılıp yazılmayacağı ile mağazalarınızda dönem dönem yapılan konsept değişiklikleri için mimari tasarım geliştirme danışmanlık hizmeti bedellerinin gayrimaddi hak olarak amortismanına mı tabi tutulacağı, doğrudan gider olarak mı kaydedileceği hususlarında görüş talep edilmektedir.

3.15.1. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Mağazada demirbaş olarak kullanılmak üzere toptan alınan elbise askıları ile etiket çerçevelerinin ayrı ayrı gruplar halinde değerlendirilerek, iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edecek şekilde toplam değerlerinin (2023 yılı için) 4.400 TL'yi aşması halinde amortismanına tabi tutulması gerekir. Ancak, işletmede bir yıldan fazla kullanımı söz konusu olmayanların, amortismanına konu edilmeleri mümkün olmayacağından kayıtlara doğrudan gider olarak intikal ettirilmeleri mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, demirbaş olarak kaydedilmiş bulunan elbise askıları ve etiket çerçevelerinden iktisap edildikleri dönem sonu itibarıyla kırılma nedeniyle kullanılamaz durumda oldukları tespit edilenlerin maliyet bedellerinin doğrudan gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmakta, ancak müteakip hesap dönemlerinde kullanılmakta olanların mezkûr listenin (3.66.) sırası kapsamında amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

3.15.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketin satışını artırmak amacıyla mağazalarınızda yapılan konsept değişiklikleri için satın alınan mimari tasarım geliştirme danışmanlık hizmetinin pazarlama harcaması olarak kabul edilmesi ve tahakkuk ve dönemsellik ilkeleri çerçevesinde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

3.16. Enflasyon Düzeltmesi Hakkında ([13.05.2024 Tarih ve 257525 Sayılı Özelge](#))

Menkul kıymet yatırım ortaklığı faaliyeti ile iştigal edildiği bahisle, şirketin 165 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "14. Kazançları İstisna Kapsamında Olan Fonlarda Enflasyon Düzeltmesi" başlıklı bölümü kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan ve kazançları kurumlar vergisinden istisna edilen yatırım ortaklıklarının, dolayısıyla Şirketin 165 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinin "14. Kazançları İstisna Kapsamında Olan Fonlarda Enflasyon Düzeltmesi" başlıklı bölümünde sayılanlar kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, şirket tarafından enflasyon düzeltmesi yapılması gerekmektedir.

3.17. Özel Hesap Dönemine Tabi Şirketin 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun Geçici 33'üncü Maddesi Kapsamında Hangi Tarihteki Mali Tabloları Enflasyon Düzeltmesine Tabi Tutulacağı Hakkında ([04.07.2023 Tarih ve 13306 Sayılı Özelge](#))

1 Ekim-30 Eylül özel hesap dönemine tabi olan şirket tarafından 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 33'üncü maddesi kapsamında enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların, 31/12/2023 tarihli mali tablolar mı, yoksa 2023 yılında başlayıp 2024 yılında sona erecek (2024 takvim yılı kazancı sayılacak) özel hesap dönemi sonu olan 30/9/2024 tarihli mali tablolar mı olacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Enflasyon düzeltmesi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununda yapılan değişiklikler çerçevesinde, esas itibarıyla, 1/1/2004 tarihinden sonra düzenlenecek mali tabloların düzeltilmesine ilişkin esaslar 213 sayılı Kanunun

mükerrer 298 inci maddesinde belirlenmiş olup, ilgili dönemde yapılan düzeltme işlemlerine ilişkin açıklamaların/düzenlemelerin yer aldığı 338 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, kendisine özel hesap dönemi tayin edilmiş mükellefler için; 31/12/2003 tarihli bilançonun 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2003 yılı hesap döneminin 2004 yılı içinde biten hesap dönemini, 1/1/2004 tarihinin 2004 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi ifade ettiğinin belirtilmesinin yanı sıra, ilgili Vergi Usul Kanunu Sirkülerlerinde de benzer mahiyette açıklamalar yapılmıştır.

Kanunun geçici 33 üncü maddesinde, kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin 2023 yılında biten hesap dönemi itibarıyla mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacağına ilişkin hüküm ve diğer düzenleme ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesinden anlaşılacağı üzere, kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler bakımından mezkûr Kanunun geçici 33 üncü maddesine göre düzeltilecek mali tablolar 2023 yılı içinde başlayıp 2024 yılı içinde biten özel hesap dönemi sonuna ait mali tablolar olup, 1 Ekim-30 Eylül özel hesap dönemine tabi olan şirket bakımından da mezkur madde kapsamında düzeltilecek mali tablolar 2023 yılı içinde başlayan özel hesap dönemi sonuna ait (30/9/2024 tarihli) mali tablolar olacaktır.

3.18. Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Şirketin Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 İnci Maddesi ile Geçici 32 İnci Maddesi Kapsamında Yeniden Değerleme İşlemleri Hakkında ([12.06.2023 Tarih ve 11913 Sayılı Özelge](#))

1 Ekim-30 Eylül özel hesap dönemine tabi olan şirketin bilançosuna kayıtlı bulunan iktisadi kıymetlerini 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ile geçici 32 inci maddesi kapsamında en erken hangi tarihlerde yeniden değerlemeye tabi tutabileceği ve kayıtlara alabileceği hususunda görüş talep edilmektedir.

213 sayılı Kanunun 174'üncü maddesi kapsamında kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası hükmünden, ancak 2022 yılı içerisinde başlayan özel hesap döneminin ilk geçici

vergi dönemi sonu itibariyle yararlanabilmeleri mümkün olup, söz konusu tarihten önce bahse konu imkândan yararlanabilmeleri mümkün değildir. Dolayısıyla, 213 sayılı Kanunun 174'üncü maddesi kapsamında Bakanlığımızca "1 Ekim-30 Eylül" özel hesap dönemi tayin edildiği belirtilen şirket tarafından mezkûr fıkra dâhilinde yeniden değerlendirme imkânından ancak 2022 yılı içerisinde başlayan özel hesap döneminin ilk geçici vergi dönemi (Ekim Kasım-Aralık/2022) sonu itibariyle yararlanabilmeniz mümkün bulunmaktadır.

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme imkânından, en erken 2022 yılı içerisinde başlayan özel hesap döneminin ilk geçici vergi dönemi sonu itibariyle yararlanılabileceğinden, en erken söz konusu dönem içerisinde aynı Kanunun geçici 32'nci maddesi dâhilinde yeniden değerlendirme yapılması mümkün olup, 2022 yılı içerisinde başlayan özel hesap döneminin ilk geçici vergi döneminden önceki bir tarihte bu madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılması imkân dâhilinde bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, 213 sayılı Kanunun geçici 32'nci maddesi imkanından en erken 2022 yılı Ekim ayında yararlanılması mümkün olup, 2022 yılı Ekim ayında yapılan yeniden değerlendirme işlemi neticesinde değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan verginin, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü (30/11/2022) akşamına kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip yasal süresi içerisinde ödenmesi icap etmektedir.

Özel hesap döneminizin sonu olan 30/9/2022 tarihi itibarıyla bilançoda yer alan, kapsamdaki kıymetlerin, 213 sayılı Kanunun geçici 32 inci maddesi kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme işleminin en erken 1/10/2022 tarihinden itibaren yapılabileceği dikkate alındığında, söz konusu kayıtların, en erken yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarih itibariyle, yasal süre dahilinde cari dönem kayıtlarına intikal ettirilmesi gerekmekte olup, önceki özel hesap dönemi kayıtlarına, dolayısıyla yeniden değerlendirme sonrası tutarların önceki özel hesap dönemine ait bilançoya intikal ettirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

3.19. Peşin İskontolu Faktöring İşlemlerinde, Hesaplanan Faiz Tutarlarının Hangi Dönemde Gelir Kaydedileceği Hakkında ([12.12.2023 Tarih ve 25740 Sayılı Özelge](#))

Şirketin Finansal Kiralama, Faktöring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu ve ilgili mevzuat hükümlerine göre kredi ihtiyacı olan şirketlere finansman sağladığı, bu sebeple düzenlenen faktöring sözleşmelerinin bir kredi sözleşmesi niteliğinde olduğu, peşin iskontolu olarak kullanılan faktöring alacaklarına ilişkin iskonto bedeli ve peşin olarak tahsil edilen komisyonların Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu düzenlemeleri uyarınca aktif ve pasif hesaplara kaydedildiği ve alacağın vadesi boyuncu gelir hesaplarına aktarıldığı belirtilerek, peşin iskontolu işlemler dolayısıyla hesaplanan faiz tutarlarının, tahsil edildiği dönemde mi yoksa kredinin vadesine yayılarak ilgili olduğu dönemlerde mi gelir kaydedileceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirketin peşin iskontolu faktöring işlemlerine ilişkin elde ettiği faiz ve komisyon tutarlarının, dönemsellik ilkesi gereğince faktöring işlem vadesi ile ilişkilendirilmek suretiyle ilgili oldukları dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

3.20. Sat-Kirala-Geri Al Sözleşmesi Kapsamında Tekrar İktisap Edilen Gayrimenkulün Enflasyon Düzeltmesinde Dikkate Alınacak Düzeltmeye Esas Tarihi ile 5520 Sayılı Kanun'un (5/1-J) Maddesi Kapsamında Bilançonun Fon Hesabının Enflasyon Düzeltmesi Hakkında ([27.05.2024 Tarih ve 696025 Sayılı Özelge](#))

Yurtiçinde ve yurtdışında her türlü gayrimenkul alım, satım, kiralama ve gayrimenkul projeleri geliştirme faaliyetinde bulunulduğu, bu kapsamda 2013 yılında ... ile gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi imzalayarak gayrimenkul alımı yapıldığı, sözleşme kapsamında 2013/Şubat döneminden itibaren ... 'ye avans ödemeleri yaparak söz konusu tutarları "Verilen Avanslar" hesabında izlendiği, gayrimenkulü 2016/Aralıkta tamamlanması ile birlikte fabrika olarak aktife aldıktan sonra 2017/Ağustos döneminde leasing firması ile yapılan sat-kirala-geri al sözleşmesi kapsamında finansal kiralamaya konu ettiğiniz ve 2021/Mayısta sözleşmenin sona ermesi ile birlikte ilgili gayrimenkulü geri alınan, ayrıca 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin (1/j) fıkrası/bendi gereği gayrimenkule ait amortismanların itfası sonrası kalan 10 Milyon TL'yi 31/12/2023

tarihli düzeltme öncesi bilançoda, "549- Özel Fonlar" hesabında izlendiği belirtilerek; aktifte yer alan fabrikanın enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında düzeltmeye esas tarih olarak hangi tarihi esas alınacağı, 5520 sayılı Kanunun 5'nci maddesinin (1/j) fıkrası/bendi kapsamında amortismanların itfası sonrası "549- Özel Fonlar" hesabında izlemeye devam edilen tutarı enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı konularında görüş talep edilmektedir.

Sat-kirala-geri al yöntemiyle finansal kiralama şirketine devredilen ve daha sonra kira süresinin sonunda tekrar aktive giren söz konusu fabrika binasının, 2023 hesap dönemi sonu itibariyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında, düzeltmeye esas tarih olarak, fabrika binasının sat-kirala-geri al sözleşmesi kapsamında kiralama işleminin deftere kayıt tarihi (213 sayılı Kanunun mükerrer 290'ıncı maddesi kapsamında kullanma hakkının "260- Haklar" hesabına kayıt edildiği tarih) dikkate alınacaktır.

5520 sayılı Kanunun 5'inci maddesinin (1/j) bendi uyarınca bilançonun pasifinde oluşturulan fon hesabının, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 16'ncı maddesinin (1) numaralı fıkrasında da belirtildiği üzere, enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve bilançoda düzeltilmiş değeriyle yer alması gerekmektedir.

3.21. Türkiye'de Hazırlanan Sanal Uygulama Aracılığıyla Google Üzerinden Nihai Kullanıcılara Sanal Coin Satış İşleminin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hakkında ([16.05.2023 Tarih ve 546224 Sayılı Özelge](#))

Şirketin, yazılım programlarının yayınlanması ve oyun programı yazımı faaliyetiyle iştigal ettiği, firma tarafından uygulama içindeki "sanal Coin'lerin X firması üzerinden kullanıcılara satışının gerçekleştirildiği, satış bedelinin X tarafından tahsil edildiği, %18 oranında katma değer vergisi (KDV)'nin beyan edilerek ödendiği ve geriye kalan meblağ üzerinden %20 oranında komisyon alındıktan sonra kalan tutarın şirketin hesabına yatırıldığı belirtilerek, belge düzeni ve söz konusu işlem neticesinde elde edilen gelirin vergilendirilmesi hususunda görüş talep edilmektedir.

3.21.1. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Şirket tarafından Türkiye'de hazırlanan bilgisayar oyun programları aracılığıyla ... üzerinden "sanal coin" satışları için verilen hizmetin, yurt dışındaki bir müşteri (kullanıcılar) için yapılması, bu hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde bu hizmet KDV Kanununun (11/1-a) maddesine göre hizmet ihracatı kapsamında değerlendirilebilecektir. Ancak, bilgisayar oyunları uygulamasının yurt içi ve yurt dışı kullanımına yönelik ayırım yapılamaması halinde, münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılmayan söz konusu hizmete ilişkin, X tarafından şirkete verilen paylar üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

3.21.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Şirket tarafından Türkiye'de hazırlanan bilgisayar oyun programları aracılığıyla X firması üzerinden "sanal coin" satışları için verilen hizmete ilişkin olarak, genel hükümler çerçevesinde X firması adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

3.22. Yabancı Para Üzerinden Alınan Çekin Tahsil Edildiği Günde Oluşan Kur Farkı Hakkında ([08.05.2023 Tarih ve 99508 Sayılı Özelge](#))

Naylon torba imalatı ve ambalaj malzemeleri toptan satışı işi ile iştigal edildiği, TL üzerinden yapılan ve faturası da TL üzerinden düzenlenen mal satışlarına ilişkin olarak alıcı firmadan cari hesap borcuna karşılık yabancı para üzerinden çek alındığını, düzenlenen çekin vadesi geldiğinde lehinize kur farkı oluştuğunu belirterek, oluşan kur farkı için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenecek ise kur farkı faturasının kim tarafından düzenleneceği konusunda görüşü talep edilmektedir.

Vergi Usul Kanunu uygulamasında, yabancı para cinsinden alınan/verilen çekler hesaplarının, değerlendirme günlerinde, Kanunun 280 inci maddesindeki esaslar doğrultusunda yabancı para değerlemesine tabi tutulması ve bu değerlendirme sonucunda ortaya çıkan kur farkının, gelir veya gider olarak dikkate alınarak dönem kazancıyla ilişkilendirilmesi gerekmekte olup, bir teslim veya hizmetin karşılığı olmayan bu değerlendirme işlemi sonucu oluşan kur farkları için fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca, somut olayda, faturanın TL olarak düzenlenmesi, ödemenin ise döviz cinsinden çek ile yapıldığı dikkate alındığında, döviz cinsinden çekin verildiği tarihten, ödemenin yapıldığı tarihe kadar satış işlemi yapan şirket lehine oluşan kur farkı için şirket tarafından alıcı durumunda olan şirket adına, aleyhte oluşan kur farkı için ise alıcı şirket tarafından şirketiniz adına fatura düzenlenmesi ve kur farkının hesaplanmasında kayıtlarınıza ilgili alacağın kaydedildiği kur ile ödemenin yapıldığı günlük kur arasındaki farkın esas alınması gerekmektedir.

3.23. Yerli Bir Portföy Yönetim Şirketi Bünyesindeki Yabancı Hisse Ağırlıklı Serbest Fonun Katılım Paylarının Değerlemesi Hakkında ([25.05.2023 Tarih ve 574629 Sayılı Özelge](#))

Şirketin yurt içinde kurulu olan bir portföy yönetim şirketinin ihraç ettiği, yabancı hisse senedi ağırlıklı bir Serbest Fon'un katılım paylarını satın aldığı, Fon'un katılım paylarının Türk Lirası (TL) cinsinden işlem gördüğü ve Türkiye'de borsa rayicinin bulunmadığı, katılım payının teorik değerinin portföy yönetim şirketi tarafından Türkiye Elektronik Fon Alım Satım Platformuna (TEFAS) bildirildiği ve günlük değerler TEFAS'ta görülebildiği belirtilerek katılma payının değerlendirme günlerinde değerlendirilmesinde (değer artışının hesaplanmasında) mukayyet değer mi, yoksa TEFAS'taki değişken gösterge değer mi dikkate alınacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Katılma paylarının itibari değeri bulunmamakla birlikte, fon birim pay değeri, fon toplam değerinin katılma paylarının sayısına bölünmesi suretiyle fon yönetimi tarafından hesaplanarak ilan edilmektedir. Buna göre, borsada işlem görmediği belirtilen, bahse konu yatırım fonu katılma paylarının değerlemeye esas bedelinin, fon tarafından ilan edilen, değerlendirme günlerinde geçerli katılım payı değeri dikkate alınarak hesaplanan değer artışının alış bedeline eklenmesi suretiyle hesaplanması ve değer artışının ilgili dönem kar/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

3.24. Yurt Dışından Alınan Prim, Reklam ve Danışmanlık Faaliyetlerinin Vergilendirilmesi Hakkında ([08.05.2023 Tarih ve 513752 Sayılı Özelge](#))

Şirket tarafından tanıtım ve satış faaliyetlerine destek sağlamak amacı ile yurt dışında faaliyet gösteren firmalardan reklam ve promosyon, danışmanlık ve

komisyon hizmeti aldığı, bu hizmet karşılığında ilgili firma tarafından şirkete hizmet faturası düzenlendiği, ayrıca şirketinizin söz konusu firmalar için belirlediği satış kotasının aşılması durumunda bahse konu firmaların belli bir oranda rebate (prim) kazanacakları ve bu kazançları için de tarafınıza fatura düzenleyecekleri belirtilerek, bu kapsamda hizmet alınan yurt dışı firmalara yapılan ödemeler üzerinden kesinti yapılıp yapılmayacağı, ödemelerin gider kaydedilip kaydedilemeyeceği, söz konusu hizmetlerin katma değer vergisine tabi olup olmadığı, yurt içinde faaliyet gösteren ihracatına destek olduğu firmalara düzenlenecek hizmet faturalarında her hangi bir limit ve uygulama olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

3.24.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

Yurt dışındaki firmalardan aldığınız rebata (prim), reklam ve promosyon, danışmanlık ve komisyon hizmeti ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi nedeniyle söz konusu faaliyetler mukabilinde yurt dışındaki firmalara fatura karşılığında yapılan ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre kurumlar vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

Yurt dışından alınan hizmetlere ilişkin şirketin adına düzenlenen fatura tutarlarının kurum kazancınızın tespitinde doğrudan gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Şirkete reklam ve tanıtım hizmeti veren firmaların mukim oldukları ülkeler ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının olması durumunda bu anlaşma hükümlerinin dikkate alınacağı tabiidir.

Şirket tarafından internet ortamında reklam hizmeti alınması durumunda 1/1/2019 tarihinden itibaren bu reklam hizmetleri nedeniyle yapılacak ödemeler üzerinden 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

3.24.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Türkiye'de ikametgahı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezi bulunmayan yurt dışında mukim firmalardan alınan söz konusu hizmetlerden (reklam, promosyon,

danışmanlık, prim) Türkiye'de faydalanılması şartıyla, bu hizmetler üzerinden hesaplanacak KDV tutarlarının şirket tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, hizmeti veren yurt dışında mukim şirketlerin Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak KDV'nin bahse konu hizmeti sunanlar tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiği tabiidir

3.24.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Hizmet alımında bulunan yurt dışında mukim firmaların, ülkemizde, tüccarlara ilişkin defter tutma ve belge düzenleme yükümlülüklerini gerektirecek mahiyette mükellefiyetinin tesis edilmesinin gerekli olduğu durumda, birinci sınıf tüccarlara ilişkin defter tutma ve belge düzenleme yükümlülüklerinin bunlar tarafından genel hükümler çerçevesinde yerine getirilmesi gerekmekte olup, bu halde söz konusu firmalardan aldığınız hizmetlere (reklam, promosyon, danışmanlık hizmetleri ile prim ödemlerine) ait kayıtların, Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddeleri çerçevesinde adınıza düzenlenen fatura ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Hizmet alımında bulunan yurt dışında mukim firmaların, ülkemizde tüccarlara ilişkin defter tutma ve belge düzenleme yükümlülüklerini gerektirecek mahiyette mükellefiyetinin tesis edilmesinin gerekmeyeceği durumlarda ise yurt dışında mukim firmalardan aldığınız hizmetlere (reklam, promosyon, danışmanlık hizmetleri ile prim ödemlerine) ait kayıtların şirket adına düzenlenen fatura veya ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, yurt içinde faaliyet gösteren ihracatına destek olunan firmalara verilen hizmete ilişkin olarak, hizmetin yapıldığı tarihten itibaren 7 gün içinde alıcı adına fatura düzenlemeniz gerekmekte olup, Vergi Usul Kanunu uygulamasında söz konusu faturalara ilişkin herhangi bir limit bulunmamaktadır.

3.25. Z Raporlarının Bs Formunda Bildirilmesi Hakkında ([06.05.2024 Tarih ve 106937 Sayılı Özelge](#))

... Vergi kimlik numarasında kayıtlı gelir vergisi mükellefi olunan ve gelirlerin günlük Z raporunda beyan edildiği belirtilerek, Z raporlarının Ba-Bs Formu ile bildirilip bildirilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Ödeme kaydedici cihazlar kullanılarak yapılan satışların özeti niteliğinde olan Z raporları Form Bs bildirimlerine dâhil edilmemelidir.

4. DAMGA VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

4.1. Mahkeme Kararına Göre Yapılacak Ödemelerde Damga Vergisi Hakkında ([19.02.2024 Tarih ve 251183 Sayılı Özelge](#))

Belediye adına süren kamulaştırmasız el atma davası ile ilgili sonuçlanan mahkeme kararına istinaden belediye tarafından karşı tarafa bir bedel ödenmesi gerektiği, İstanbul Anadolu ... Asliye Hukuk Mahkemesinin .../.../2022 tarihli ve Esas No: .../..., Karar No:.../... sayılı Kararına istinaden kamulaştırmasız el atma bedelinin ödenmesi aşamasında 5393 sayılı Belediye Kanununun 18'inci maddesinin (h) bendi gereğince meclis kararı alınarak sulh yoluyla ödenmesine karar verildiğinden bahisle, söz konusu bedelin ödenmesi sırasında damga vergisi kesilip kesilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Resmi daireler lehine yapılan kamulaştırma işlemlerine ilişkin düzenlenen kağıtların (kamulaştırma bedellerinin ilgisine ödenmesi sırasında düzenlenen kağıtlar dahil) 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun I/A-9 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmakla birlikte, hukuki mahiyeti itibarıyla kamulaştırma olarak kabul edilmesine imkan bulunmayan başvuru konusu kamulaştırmasız el atma işlemine ilişkin bedelin, mahkeme kararına istinaden veya Belediye Meclisi Kararı ile sulh yoluna gidilerek ilgili şahıslara ödenmesine dair düzenlenen kağıtların aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrası uyarınca nispi damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir

4.2. TUGS'a Kayıtlı Gemilerin Satış Sözleşmesinin ve İhale Kararının Damga Vergisinden İstisna Olup Olmadığı Hakkında ([06.05.2024 Tarih ve 9344 Sayılı Özelge](#))

Türk Uluslararası Gemi Siciline (TUGS) kayıtlı üç adet geminizin ihale yolu ile ... Bakanlığı ...na satışının yapıldığı belirtilerek, TUGS'a kayıtlı üç adet geminin satış işlemi için düzenlenen ihale kararının ve sözleşmenin damga vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan ... ihale kayıt numaralı Gemisi Alımı işi kapsamında TUGS'a kayıtlı olduğu belirtilen şirkete ait üç adet geminin ...na satışına ilişkin olarak düzenlenen sözleşmeye, söz konusu gemilerin TUGS'a kayıtlı olması durumunda 4490 sayılı Kanunun 12'nci maddesi kapsamında damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, gerek 4490 sayılı Kanunda, gerekse Damga Vergisi Kanununda TUGS'a kayıtlı gemi ve yatların alım satımı nedeniyle alınan ihale kararlarına ilişkin bir istisna hükmü bulunmadığından, söz konusu ihale kararının 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun II/2'nci fıkrası hükmü uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

4.3. Yurtdışında Yapılan İhale Kapsamında Yurtiçinden İhraç Edilecek Mallar İçin TİKA Tarafından Türkiye'de Yapılacak Hakediş Ödemelerinde Damga Vergisi Hakkında ([07.05.2024 Tarih ve 13220 Sayılı Özelge](#))

Türk İş Birliği ve Koordinasyon Başkanlığı ... Program Koordinasyon Ofisi tarafından .../.../... tarihinde ...'da yapılan "... Mal Alımı" ihalesinin şirketinizin uhdesinde kaldığından bahisle, TİKA tarafından bahse konu ihale kapsamında tarafınıza yapılacak hakediş ödemelerinin 488 sayılı Kanunun ek 2'nci maddesi uyarınca belgesiz işlemler kapsamında damga vergisinden istisna edilip edilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Damga Vergisi Kanununa göre resmi daire olan TİKA tarafından ihalesi yurt dışında yapılan ve şirket uhdesinde kalan "... Mal Alımı" işi kapsamında TİKA'nın yurt dışında bulunan ofisine yapılan mal satışlarının ihracat niteliği olmakla birlikte ülkemize döviz kazandırıcı niteliği olmadığı dikkate alındığında, 488 sayılı Kanunun ek 2'nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmayan söz konusu

alımlarla ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerine ilişkin kağıtların, Türkiye'de düzenlenmesi veya yurt dışında düzenlenmekle birlikte Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilmesi veya kağıtlar üzerine devir veya ciro işlemlerinin yapılması veya herhangi bir suretle Türkiye'de hükümlerinden faydalanılması durumunda, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Saygılarımızla,

Özelgemizle ilgili daha fazla bilgi için lütfen bizimle iletişime geçiniz.



Dr. Burçin GÖZLÜKLÜ

Yönetici Ortak

burcin.gozluklu@centrumdenetim.com

 [LinkedIn](#)

 +90 (212) 267 21 00

 +90 (312) 512 59 42



Adem Bilgili

Ortak

adem.bilgili@centrumdenetim.com

 [LinkedIn](#)

 +90 (212) 267 21 00

 +90 (312) 512 59 42