

## 2024 / Temmuz-Ağustos Dönemi Özelgeleri



# İÇİNDEKİLER

İçindekiler .....	1
1. GELİR VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER .....	6
1.1. Eczacı Olan Ticari Kazanç Mükellefinin Yanında İkinci Eczacı Olarak Çalıştırdığı Eşine Ödediği Ücretin ve Sigorta Priminin Ticari Kazancın Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hakkında (08.05.2024 Tarih ve 29237 Sayılı Özelge) .....	6
1.2. Instagram Hesabı Üzerinden Yapılan Canlı Yayınlarından Elde Edilen Gelirlerin Vergilendirilmesi Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 268319 Sayılı Özelge) .....	6
1.2.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden .....	7
1.2.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden .....	7
1.3. İnternet Üzerinden Takipçi ve Beğeni Satma Basit Usulde Mükellefiyet Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 11665 Sayılı Özelge) .....	7
1.4. Kollektif Şirket Ortaklarının Şirketten Almış Olduğu Borçların Vergilendirilmesi Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 615248 Sayılı Özelge) .....	8
1.4.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden .....	8
1.4.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden .....	9
1.5. Motosikletle Yapılan Kurye Faaliyetinde İkametgâh ve İş Yeri Olarak Kullanılan Gayrimenkul İçin Yapılan Giderlerin Ticari Kazanç Tespitinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (04.06.2024 Tarih ve 36384 Sayılı Özelge) .....	9
1.6. Ödenmeyen SGK Primlerinin, SGK Prim Teşvikleri ile Belediyeler Tarafından Sağlanan Gelir Desteklerinin Hasılat Esaslı Kazancın Tespitinde Hasıllata Dahil Edilip Edilmeyeceği Hakkında (31.05.2024 Tarih ve 99119 Sayılı Özelge) .....	10
1.6.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden .....	10
1.6.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden .....	10
1.7. Yurt Dışı Mukimi Firmaya İnternet Üzerinden Verilen Yazılım Hizmetinden Elde Edilen Kazancın Gelir Vergisi Matrahının Tespitinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ( 08.05.2024 Tarih ve 11598 Sayılı Özelge) .....	10
1.8. Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Alış Sırasında Ödenen Prim Tutarı ile Birikmiş Faizin İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında ( 06.05.2024 Tarih ve 53555 Sayılı Özelge) .....	11
1.9. Kar Paylarının Vergilendirilmesinde İndirilecek Gider Hakkında ( 04.07.2024 Tarih ve 890906 Sayılı Özelge) .....	12

1.10. Serbest Yatırım Fonlarının Mirasçılara İntikalinde Tevkifat Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında ( 08.05.2024 Tarih ve 9508 Sayılı Özelge).....	12
1.11. Yurt Dışından Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi Hakkında (08.07.2024 Tarih ve 22775 Sayılı Özelge).....	13
1.11.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden .....	13
1.11.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	13
1.12. İngiltere Büyükelçiliğinde Çalışan T.C. Vatandaşının Elde Ettiği Ücret Gelirinin GVK 23/14 Md. Kapsamında Değerlendirilmesi Hakkında (03.07.2024 Tarih ve 357576 Sayılı Özelge).....	14
1.12.1. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden.....	14
1.12.2. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden .....	15
1.13. Emekli Olduktan Sonra Munzam Sandıktan Ödenen Emekli Maaşından Gelir Vergisi Kesintisi Yapılıp Yapılmayacağı ve Engellilik İndiriminden Faydalanıp Faydalanılmayacağı Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 933830 Sayılı Özelge).....	15
1.14. Şoför Çalıştırarak Ticari Taksi İşletmeciliği Faaliyetinde Bulunan Hükümlü Mükellefin Basit Usulden Yararlanıp Yararlanmayacağı Hakkında (16.07.2024 Tarih ve 194849 Sayılı Özelge).....	16
1.15. Çalışanların Bir Kısımına İşyerinde Yemek Verilip, Bir Kısımına Yemek Kartına Yükleme Yapılması Durumunda Ücret İstisnasının Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında (23.07.2024 Tarih ve 14960 Sayılı Özelge).....	17
1.16. Doğum ve Askerlik Borçlanması Nedeniyle Ödenen Prim Tutarlarının Ücret Matrahından İndirimi Hakkında (25.07.2024 Tarih ve 994008 Sayılı Özelge) .....	17
1.17. Avukatlara Ödenen Vekalet Ücretlerinin Vergilendirilmesi Hakkında (31.07.2024 Tarih ve 1020639 Sayılı Özelge).....	18
1.18. Yurt Dışından Döviz Olarak Elde Edilen Hizmet Bedelinin Serbest Meslek Kazancı Mahiyetinde Olması Hakkında (30.07.2024 Tarih ve 88495 Sayılı Özelge) .....	19
2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	20
2.1. Bağış Kapsamında Yapılacak Okula İlişkin Harcamaların Damga Vergisi, KDV ve Kurumlar Vergisi Yönünden Değerlendirilmesi Hakkında (03.06.2024 Tarih ve 304847 Sayılı Özelge).....	20
2.1.1. Damga Vergisi Yönünden.....	20
2.1.2. Kurumlar Vergisi Yönünden.....	20
2.1.3. Katma Değer Vergisi Yönünden.....	21
2.2. Gıda Bankacılığı Kapsamında Vakfa Yapılan Gıda Yardımı Hakkında (04.06.2024 Tarih ve 736833 Sayılı Özelge).....	21
2.3. Nakdi Sermaye Artışında Faiz İndirimi Hakkında (04.06.2024 Tarih ve 327202 Sayılı Özelge).....	21

2.4. Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İndirim Hakkında (06.06.2024 Tarih ve 153614 Sayılı Özelge).....	22
2.5. Halka Arz Amacıyla Yapılan Sermaye Artışının SPK Tarafından Uygun Görülmemesi Sebebiyle Geri Alınarak Sermaye Azaltımı Yapılmasında Vergilendirme Hakkında (07.06.2024 Tarih ve 762406 Sayılı Özelge) .....	23
2.6. Parsel Tahsis Belgeli Arsanın Kısmi Bölünmeye Konu Edilip Edilmeyeceği Hakkında (10.06.2024 Tarih ve 764191 Sayılı Özelge) .....	24
2.7. Kira Garantili Kira Sözleşmesi ile Daire Sahibine Ödenen Kiranın Vergilendirilmesi Hakkında (14.06.2024 Tarih ve 807248 Sayılı Özelge).....	25
2.7.1. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları Yönünden .....	25
2.7.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden .....	26
2.7.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	26
2.8. Kurumlar Vergisi Muafiyeti Hakkında (26.06.2024 Tarih ve 68068 Sayılı Özelge) .....	26
2.9. Revize Edilen Yatırım Teşvik Belgesinde İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hakkında (02.07.2024 Tarih ve 116175 Sayılı Özelge).....	27
2.10. Forward İşlemi Sonucu Oluşan Kur Farkının Gider Kısıtlamasına Tabi Olup Olmadığı Hakkında (05.07.2024 Tarih ve 390012 Sayılı Özelge).....	27
2.11. Gayrimenkul Kira Geliri Bulunan Spor Kulübünün Vergilendirilmesi Hakkında (05.07.2024 Tarih ve 898323 Sayılı Özelge) .....	28
2.12. Finlandiya Mukimi Firmadan Satın Alınan Eğitim Modülü ile Eğitim Hizmetlerine İlişkin Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında (05.07.2024 Tarih ve 898332 Sayılı Özelge).....	29
2.13. İndirimli Kurumlar Vergisi Hakkında (09.07.2024 Tarih ve 187728 Sayılı Özelge).....	29
2.14. Yurt Dışı Mukim Firmadan Alınan Kredinin Vergilendirilmesi Hakkında (09.07.2024 Tarih ve 912161 Sayılı Özelge).....	30
2.15. TMSF'nin Şirket Satışında Kazanç İstisnası Hakkında (09.07.2024 Tarih ve 51097 Sayılı Özelge).....	30
2.16. 7440 Sayılı Kanun Hükümlerine Göre Kayda Alınan Emtialar İçin Ayrılan Karşılığın Şirketin Sermayesine İlave Edilip Edilemeyeceği Hakkında (10.07.2024 Tarih ve 21458 Sayılı Özelge).....	31
2.17. Arı Yetiştiricileri Birliğinin Kurumlar Vergisi Muafiyeti Hakkında (10.07.2024 Tarih ve 372130 Sayılı Özelge).....	31
2.18. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Yeniden Değerleme Hakkında (10.07.2024 Tarih ve 56881 Sayılı Özelge).....	32
2.19. Nevi Değişikliği Halinde Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi Hakkında (11.07.2024 Tarih ve 924115 Sayılı Özelge) .....	33

2.20. Başka Bir Firmaya Sipariş Usulü Yaptırılan Yazılımın Yurt Dışı Mukimine Satılması Dolayısıyla Elde Edilen Kazancın İstisna Olup Olmadığı Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 169873 Sayılı Özelge).....	34
2.20.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	34
2.21. Kısmi Bölünme Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 39728 Sayılı Özelge).....	35
2.22. Konut Yapı Kooperatifi ile Kat Karşılığı İnşaat İş Yapan Firma Müdürlerinin Aynı Zamanda Kooperatif Ortağı Olması Durumunda Muafiyet Hükümlerinin İhlal Edilip Edilmeyeceği Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 378203 Sayılı Özelge) .....	35
2.23. İstanbul Finans Merkezi Katılımcı Belgesine İlişkin İndirim Uygulaması Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 405391 Sayılı Özelge) .....	36
2.24. Yurt Dışı Mukimi Şirketlere Verilen Grafik Tasarım Hizmetinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 378244 Sayılı Özelge) .....	36
2.25. Şirket Yönetim Kurulu Üyesine Ödenen Huzur Hakkının Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında (17.07.2024 Tarih ve 951590 Sayılı Özelge)	37
2.26. Kooperatife Ödenen Tazminatın Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu Hakkında (18.07.2024 Tarih ve 958245 Sayılı Özelge) .....	38
2.27. Kooperatife Ait İktisadi İşletmenin Mükellefiyet Durumu Hakkında (23.07.2024 Tarih ve 22766 Sayılı Özelge).....	38
2.27.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	39
2.27.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	39
2.27.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden .....	39
2.27.4. 3100 Sayılı Kanun Yönünden .....	39
2.28. Yurt Dışında Mukim Kişilere Verilen Saç Ekimi Hizmetinin Vergilendirilmesi Hakkında (24.07.2024 Tarih ve 986187 Sayılı Özelge) .....	40
2.29. Yurtdışı Mukimlerine Verdiği Sağlık Hizmetleri Nedeniyle KVK 10-1/ğ Md. İstisnadan Yararlanan Mükellefin, İstisna Uygulanmayan Kazanca Uygulanacak KV Oranının %5 İndirimli Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında (24.07.2024 Tarih ve 429238 Sayılı Özelge)	40
2.30. Türkiye'deki Yat Limanlarında Yabancı Bayraklı Gemilere Verilen Hizmetlerin Hizmet İhracatı Sayılarak KVK 32. Madde Hükmüne Göre %1 Vergi İndiriminden Yararlanıp Yararlanamayacağı Hakkında (25.07.2024 Tarih ve 432555 Sayılı Özelge) .....	41
2.31. İhracattan Elde Edilen Döviz Gelirlerinin Türk Lirasına Dönüştürülmesi Kapsamında Elde Edilen Döviz Dönüşüm Desteğinin Kurumlar Vergisi Oranında 5 Puan İndirim Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında (29.07.2024 Tarih ve 1009784 Sayılı Özelge) .....	41
2.32. Belediyeye Ait Yeni Terminal Binasındaki İşyerlerinin Kiralanması Hakkında (30.07.2024 Tarih ve 87403 Sayılı Özelge) .....	42
2.32.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	42

2.32.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	42
2.33. Geri Kazanım Katılım Payı Hakkında (30.07.2024 Tarih ve 15544 Sayılı Özelge).....	42
2.33.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden.....	43
2.33.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden .....	43
2.33.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	44
2.34. Nakdi Sermaye Artışında Faiz İndirimi Hakkında (03.06.2024 Tarih ve 68752 Sayılı Özelge).....	44
3. KATMA DEĞER VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER.....	44
3.1. Dijital Kurye Taşımacılığında KDV Tevkifatı Hakkında (06.05.2024 Tarih ve 79529 Sayılı Özelge).....	44
3.2. İkinci El Cep Telefonu Alımında Gelir Vergisi Tevkifatı ile Bu Teslimde Uygulanacak KDV Oranı Hakkında (06.05.2024 Tarih ve 19703 Sayılı Özelge).....	45
3.2.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden.....	46
3.2.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden.....	46
3.3. Pastanedeki Teslim ve Hizmetlerde Uygulanması Gereken KDV Oranı Hakkında (09.08.2024 Tarih ve 56345 Sayılı Özelge) .....	46
3.4. Sigorta Poliçe Bedelleri Karşılığı Verilen Reklam Hizmetlerinde KDV Tevkifatı Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 603249 Sayılı Özelge) .....	47

## 1. GELİR VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER

### 1.1. Eczacı Olan Ticari Kazanç Mükellefinin Yanında İkinci Eczacı Olarak Çalıştırdığı Eşine Ödediği Ücretin ve Sigorta Priminin Ticari Kazancın Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı Hakkında ([08.05.2024 Tarih ve 29237 Sayılı Özelge](#))

03/02/2022 tarihi itibarıyla eczacılık faaliyeti ile iştigal edildiği, 21/4/2022 tarihi itibarıyla Eczacılık Fakültesi mezunu olan ... işyerinde ikinci eczacı olarak çalıştırmaya başlanıldığı, askerlik görevinin yerine getirildiği dönemde (31 Mayıs-30 Haziran 2023) ... işyerine mesul müdür olarak atandığı, askerlik görevini yerine getirilmesi sonrasında ikinci eczacı olarak devam eden ... ile 13/8/2023 tarihinde evlendiğiniz ve eşiniz ... ile birlikte eczacılık faaliyetine mesul müdür olarak devam edilen ve eşine tarafınızca ödenen ücret ile eşi adına ödenen sigorta primlerinin ticari kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

İşyerinde ikinci eczacı olarak çalışan eşine yapmış olduğu ödemelerin ücret kapsamında değerlendirilerek 193 sayılı Kanununun 61, 63, 94 ve 103. maddeleri gereğince gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması ve tevkif edilen vergilerin aynı Kanununun 98 ve 98/A maddeleri uyarınca muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmekte olup, evlilik tarihinden (13/8/2023) itibaren eşine yapılan ücret ve eşiniz için yapılan sigorta primi ödemelerinin ticari kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

### 1.2. Instagram Hesabı Üzerinden Yapılan Canlı Yayınlardan Elde Edilen Gelirlerin Vergilendirilmesi Hakkında ([09.05.2024 Tarih ve 268319 Sayılı Özelge](#))

Instagram hesabı üzerinden canlı yayın yapıldığı, bu yayınlar sırasında diğer kullanıcıların Instagram üzerinden canlı yayın sahibine rozet satın aldığı, bu kullanıcıların bir kısmının yurt dışı kullanıcıları bir kısmının ise yurt içi kullanıcılarından oluştuğu ancak kazancın ne kadarının yurt dışından ne kadarının yurt içinden elde edildiğinin tespit edilemediği, hediye rozetlere karşılık gelen tutardan Instagram tarafından kesintiler yapıldıktan sonra kalan tutarın Türkiye'de bulunan banka hesabına yatırıldığı belirtilerek, elde edilen söz konusu gelirler için gelir vergisi ve



katma değer vergisi yönünden herhangi bir istisna düzenlemesinin bulunup bulunmadığı hususunda görüş talep edilmiştir.

### 1.2.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden elde edilen; reklam gelirleri, sponsorluk gelirleri, bağışlar, hediyeler, bahşişler, ücretli abonelik gelirleri gibi gelirler de söz konusu istisna kapsamında dikkate alınabilecek olup, sosyal ağ sağlayıcısı olarak kabul edilen Instagram hesabı üzerinden yapılan canlı yayınlar sırasında izleyiciler tarafından satın alınan rozetler nedeniyle elde edilen gelirler de söz konusu istisna kapsamında değerlendirilebilecektir.

Bahsi geçen istisna kapsamındaki kazancın yurt içi veya yurt dışından elde ediliyor olması, mezkûr istisnanın uygulanmasına etki etmeyecektir. Bu hüküm ve açıklamalara göre, mezkûr Kanunun mükerrer 20/B maddesinde belirtilen şartların topluca taşınması kaydıyla, Instagram hesabı üzerinden yapılan yayınlar nedeniyle yurt içi ve yurt dışından elde edilen gelirler nedeniyle sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştirciliğinde kazanç istisnasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Söz konusu istisnadan faydalanılmasına ilişkin şartların sağlanamaması halinde ise elde edilen kazançların ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği tabiidir.

### 1.2.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Instagram hesabı üzerinden yapılan yayınların içeriklerinden yurtiçinde de yararlandığından, işlemin 3065 sayılı KDV Kanununun 11/1-a maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20/B maddesinde yer alan şartları sağlanması halinde, bu kapsamda vergilendirilen kazançlara konu teslim ve hizmetler üzerinden KDV hesaplanmayacağı tabiidir.

### 1.3. İnternet Üzerinden Takipçi ve Beğeni Satma Basit Usulde Mükellefiyet Hakkında ([10.05.2024 Tarih ve 11665 Sayılı Özelge](#))

İnternet üzerinden takipçi ve beğeni satma faaliyeti ile ilgili olarak basit usulde mükellefiyet kaydı açtırmak istenildiği, ancak bu faaliyetle ilgili nace kodunun



bulunmadığından bahisle basit usulde vergilendirilmesi mümkün olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

İnternet üzerinden takipçi ve beğeni satma faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazançlara ilişkin hükümleri çerçevesinde vergiye tabi tutulması gerekmektedir. Diğer taraftan, ticari kazanç kapsamında vergiye tabi tutulması gereken söz konusu faaliyetin reklam ve aracılık işi kapsamında olması nedeniyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun 51. maddesinin birinci fıkrasının (6) ve (8) numaralı bentleri uyarınca basit usulde vergilendirilmesi mümkün bulunmamakta olup, kazancın bilanço esaslı veya işletme hesabı esasına göre tespit edilmesi ve yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

#### **1.4. Kollektif Şirket Ortaklarının Şirketten Almış Olduğu Borçların Vergilendirilmesi Hakkında (10.05.2024 Tarih ve 615248 Sayılı Özelge)**

Serbest bölgede faaliyet gösteren kollektif şirket ortaklarının şirketin kasa ve banka hesaplarından çekmiş oldukları paralar üzerinden faiz hesaplanıp hesaplanmayacağı ve hesaplanacak ise söz konusu faizin KDV ye tabi olup olmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

##### **1.4.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden**

Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3. maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olduğundan, ruhsatta belirtilen süre içinde elde edilen kazançlar ile üretim ruhsatına bağlı faaliyet nedeniyle elde edilen kazançlar (Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar) gelir vergisinden istisna edilebilecektir. Aynı şekilde, kollektif şirketin serbest bölgelerde yürüttüğü ticari faaliyetleri çerçevesinde elde edilen hasılatın, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetler çerçevesinde yapılacak ödemelerde kullanılıncaya kadar geçici olarak serbest bölgelerde mevduat hesaplarında veya repo işlemlerinde değerlendirilmesi sonucu elde edilen gelirler de söz konusu istisnadan yararlanabilecektir. İstisnanın, bunun dışında, serbest bölgelerde elde edilmiş olsa dahi faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirlere teşmil edilebilmesi,

İstisnanın sadece serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile sınırlı olması nedeniyle mümkün bulunmamaktadır.

İstisnanın sadece serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile sınırlı olması nedeniyle, şirket ortaklarının kollektif şirketin kasa ve banka hesaplarından aldıkları ödünç paralar için hesaplanacak faiz gelirinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

#### 1.4.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Serbest bölgede faaliyet gösteren şirket tarafından ortaklara borç verilmesi işlemi KDV Kanununun 1/1. maddesine göre finansman temin hizmeti olarak değerlendirilmekte ve bu işlemler nedeniyle hesaplanacak faiz tutarları KDV'ye tabi bulunmaktadır.

#### 1.5. Motosikletle Yapılan Kurye Faaliyetinde İkametgâh ve İş Yeri Olarak Kullanılan Gayrimenkul İçin Yapılan Giderlerin Ticari Kazanç Tespitinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([04.06.2024 Tarih ve 36384 Sayılı Özelge](#))

Esnaf kurye olarak hizmet verdiğiniz ve iş yeri adresi olarak ikametgâh adresini kullanıldığı belirtilerek, ikametgâhta yapılan harcamaların ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Motosikletle yapılan kurye faaliyetinin ayrı bir iş yeri açılmasını gerektirmeyecek mahiyette olması ve ikametgâh adresinin iletişim adresi olarak gösterilmiş olması nedeniyle ikamet edilen gayrimenkulün iş yeri olarak kabul edilmemesi gerektiğinden söz konusu gayrimenkule ait harcamalar ile ticari kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış harcama niteliğinde olmayan ikametgâhta yapılan harcamaların, ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

## 1.6. Ödenmeyen SGK Primlerinin, SGK Prim Teşvikleri ile Belediyeler Tarafından Sağlanan Gelir Desteklerinin Hasılat Esaslı Kazancın Tespitinde Hasılatı Dahil Edilip Edilmeyeceği Hakkında ([31.05.2024 Tarih ve 99119 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.

### 1.6.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Hasılat esaslı kazanç tespiti usulüne göre vergilendirilen halk otobüsü/otobüs ile yapılan şehir içi ve banliyö yolcu taşımacılığı faaliyeti nedeniyle belediyeler tarafından yapılan gelir desteği ödemesinin ve 5510 sayılı Kanun uyarınca verilen teşviklerin (Gelir Vergisi Kanunu yönünden gelir olarak dikkate alınamayacağına ilişkin özel hüküm bulunan teşvikler hariç) gayrisafi hasılat tutarına dahil edilmesi ve bu kapsamda elde edilen gayrisafi hasılatın %10'unun bu faaliyete ilişkin vergiye tabi kazanç olarak dikkate alınması gerekmektedir.

### 1.6.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Hasılat esaslı vergilendirme usulüne tabi faaliyeti nedeniyle belediyeler tarafından sağlanan gelir desteği tutarı ile 5510 sayılı Kanun kapsamında Hazinece karşılanan sosyal güvenlik prim teşviki tutarı hasılat esaslı vergilendirme usulü matrahına dahil olup bu usule göre hesaplanan verginin 4 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

## 1.7. Yurt Dışı Mukimi Firmaya İnternet Üzerinden Verilen Yazılım Hizmetinden Elde Edilen Kazancın Gelir Vergisi Matrahının Tespitinde İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı Hakkında ([08.05.2024 Tarih ve 11598 Sayılı Özelge](#))

Birleşik Krallık'ta yerleşik olan ... Ltd. adlı şirket ile .././202. tarihinde sözleşme imzalandığı, söz konusu sözleşme kapsamında firmanın web sitesinin alt yapısının yazılımını uzaktan çalışma yöntemiyle yapmak üzere yazılım, planlama, programlama, ekip yönetimi ve denetimi hizmetlerini verdiğiniz belirtilerek bu

faaliyet kapsamında elde edilen kazancın ticari kazanç olarak mı yoksa serbest meslek kazancı olarak mı değerlendirileceği ile söz konusu hizmetler nedeniyle elde edilen kazancın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi kapsamında gelir vergisi matrahından indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

Yurt dışında bulunan firmaya verilen yazılım hizmetinden elde edilen kazançların, takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'inin gelir vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek suretiyle gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

#### **1.8. Eurobondlardan Elde Edilen Faiz Gelirlerinden Alış Sırasında Ödenen Prim Tutarı ile Birikmiş Faizin İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında ( [06.05.2024 Tarih ve 53555 Sayılı Özelge](#) )**

2020 yılında primli olarak alındığı 2025 vadeli Eurobonda ilişkin olarak alış sırasında alış bedeli içinde ödendiği ancak ilk yıl beyan sınırı altında kalınması nedeni ile kupon ödemesinden indirim konusu yapılamadığı belirtilen birikmiş faizin ve primli olarak alınan Eurobondlar için ödenen prim miktarının, vade sonuna kadar herhangi bir beyan döneminde elde edilen kupon faizlerinden indirilip indirilemeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 7/a bendine göre % 0 (sıfır) oranında tevkifata tabi tutulmakta olan tam mükellef gerçek kişilerce elde edilen Eurobond faiz gelirlerinin tamamının Gelir Vergisi Kanununun 103. maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşması durumunda kazancın elde edildiği döneme ilişkin Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Eurobondların satın alınmasında işlemiş faizin bulunması halinde işlemiş faiz tutarının kupon alış bedeli, temiz işlem fiyatının (Temiz Fiyat=Sözleşme fiyatı-İşlemiş faiz) tahvilin alış bedeli olarak kabul edilmesi, satın alma bedelinin itfa bedeli ile varsa işlemiş faiz tutarının üzerinde olması durumunda ise fazla olan kısmın izleyen dönemlere ilişkin faiz kuponlarının maliyeti (alış bedeli) olarak dikkate alınması gerekmektedir. Bu çerçevede, işlemiş faiz tutarının alım sonrası ilk kupon

ödemesinden, tahvilin alış fiyatının (temiz fiyatın) itfa bedelinin üzerinde olması durumunda da yapılan fazla ödemenin alım sonrası kalan kupon sayısına bölünmesi suretiyle bulunacak tutarın ilgili kupon ödemelerinden düşülmesi suretiyle kupon ödemelerinin gerçekleştiği dönemde elde edilen Eurobond faiz geliri hesaplanacaktır. Bu şekilde hesaplanan faiz gelirin ilgili yıl beyan haddinin aşılması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmekte olup, beyan haddinin altında kalınması nedeniyle beyana konu edilmeyen faiz gelirlerinin hesabında dikkate alınmış olan işlenmiş faiz veya kupon başına fazla ödeme tutarlarının ise kupon vadesi içinde sonraki beyan dönemlerinde tekrar indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

### **1.9. Kar Paylarının Vergilendirilmesinde İndirilecek Gider Hakkında ( [04.07.2024 Tarih ve 890906 Sayılı Özelge](#) )**

Temettü geliri elde edilen şirketin bedelsiz sermaye artırımında bulunduğu ve bedelsiz sermaye artırımı nedeniyle hizmet almış olduğunuz aracı kurumun tarafınızdan 29.965,92 TL tutarında komisyon ödemesi tahsil ettiği belirtilerek, safi iradınızın tespitinde kâr payı gelirinizden söz konusu komisyon tutarının gider olarak indirilip indirilemeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Kar payının tahsilinin bir banka veya aracı kurum aracılığıyla yapılması durumunda, tahsil işlemi nedeniyle bu kurumlara ödenen komisyon vb. giderler safi iradın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecek olup, sermaye artırımı işlemi nedeniyle aracı kuruma ödemiş olduğunuz komisyon tutarı ise kar payının tahsil gideri olarak kabul edilemeyeceğinden 2023 takvim yılına ilişkin kar payı gelirinizin beyanında söz konusu komisyon ödemesinin gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

### **1.10. Serbest Yatırım Fonlarının Mirasçılara İntikalinde Tevkifat Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında ( [08.05.2024 Tarih ve 9508 Sayılı Özelge](#) )**

Banka tarafından saklaması yapılan gerçek kişi müşterinize ait serbest yatırım fonu katılma belgelerinin, müşterinin vefatı durumunda varislere intikali yapılırken bahse konu yatırım fonu katılma belgelerinin maliyeti ile varislere intikali esnasındaki değeri arasında oluşmuş olan olumlu fark üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesi kapsamında Bankanızca tevkifat yapılır

yapılmayacağı, yapılması halinde bu tevkifatın vefat etmiş müşteriye mi yoksa varisleri adına mı yapılacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Banka tarafından saklaması yapılan gerçek kişi müşterinize ait serbest yatırım fonu katılma belgelerinin müşterinizin vefatı nedeniyle mirasçılara veraset yoluyla intikali esnasında Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67. maddesi kapsamında Banka tarafından tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, mirasçılar tarafından veraset yoluyla iktisap edilen söz konusu yatırım fonu katılma belgelerinin varislerce satılması halinde, satış bedeli ile anılan Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanan alış bedeli arasındaki fark üzerinden, geçici 67. madde kapsamında tevkifat yapılması gerekeceği tabiidir.

### **1.11. Yurt Dışından Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi Hakkında (08.07.2024 Tarih ve 22775 Sayılı Özelge)**

Türkiye'de şahıs firması olarak verdiğiniz tercüme hizmetleri dolayısıyla gelir vergisi mükellefiyetinizin bulunduğu, ayrıca kanuni ve iş merkezi İngiltere'de bulunan Şirketten temettü kazancı elde edilen ve söz konusu temettü kazancı ile şirket kazancının İngiltere'de vergilendirilmekte olduğu belirtilerek, yurtdışındaki Şirketten elde edilen temettü geliri nedeniyle Türkiye'de gelir vergisi ödeyip ödemeyeceğiniz hususunda görüş talep edilmektedir.

#### **1.11.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden**

Yurt dışından elde edilen kâr payının yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde istisna kapsamında olup olmadığı hususu da dikkate alınarak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanı gerekmektedir. Söz konusu gelire ilgili olarak yurt dışında ödemiş olduğunuz vergilerin (istisnaya isabet eden tutarı hariç) ise beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarından, ilgili mevzuat çerçevesinde indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

#### **1.11.2. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden**

İngiltere'de mukim şirketten elde edilen temettü, Türkiye'de iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilebilecektir. Diğer taraftan, temettünün gerçek lehtar olunması halinde Anlaşmanın 10. maddesinin 2. fıkrasının (b) bendine göre,

İngiltere mukimi şirket tarafından tarafa yapılan temettü ödemelerinin gayri safi tutarının yüzde 20'sini geçmemek üzere İngiltere'nin de vergi alma hakkı bulunmaktadır. Anlaşmanın iki devlete vergilendirme hakkı verdiği böyle bir durumda ise çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23. maddesinin 3. fıkrası çerçevesinde Türkiye'de mahsup yöntemi ile önlenecektir. Anlaşma hükümlerinden yararlanılabilmesi için Türkiye'de tam mükellef olduğu ve tüm dünya kazançları üzerinden ülkemizde vergilendirildiğini tevsik eden mukimlik belgesini İngiltere yetkili makamlarına ibraz etmeniz gerekecektir. Söz konusu belgenin düzenlenerek verilebilmesi için 20/12/2013 tarihli ve 3 sayılı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Sirkülerinde yapılan açıklamalara göre başvuruda bulunulması gerekmektedir.

### **1.12. İngiltere Büyükelçiliğinde Çalışan T.C. Vatandaşının Elde Ettiği Ücret Gelirinin GVK 23/14 Md. Kapsamında Değerlendirilmesi Hakkında (03.07.2024 Tarih ve 357576 Sayılı Özelge)**

İngiltere Büyükelçiliğinde teknik personel olarak çalışmakta olduğu ve ücretin döviz olarak alındığını belirtilerek söz konusu ücret gelirleri için gelir vergisi beyannamesi verilir verilmeyeceği ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinde yer alan istisnadan faydalanıp faydalanılmayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

#### **1.12.1. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden**

Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 1/1/1989 tarihinden itibaren uygulanmaktadır. Anlaşmanın "Kamu Görevleri" başlıklı 19. maddesinde; "1. (a) Bir Akit Devletin kendisine, politik alt bölümüne veya bir mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, alt bölüm veya idare tarafından sağlanan ve emekli maaşı dışında kalan menfaatler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. (b) Bununla beraber, hizmet diğer Akit Devlette sunulduğunda ve hizmeti sunan gerçek kişi o Devletin mukimi olduğunda, sağlanan bu menfaatler yalnızca bu diğer Devlette vergilendirilecektir. Ancak bu kişinin: (i) Diğer Akit Devletin vatandaşı olması veya



(ii)Yalnızca hizmet sunmak için bu diğer Devletin mukimi durumuna geçmemiş olması zorunludur." hükmü yer almaktadır. Anlaşmanın yukarıda yer verilen 19. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi hükmü uyarınca, Türkiye'de mukim olmanız ve T.C. vatandaşlığı taşımanız nedeniyle İngiltere'nin Ankara Büyükelçiliğindeki çalışmalarınız karşılığında yapılan ücret ödemelerini vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olup vergilendirmenin iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

### 1.12.2. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Dışişleri Bakanlığından alınan 06.05.2021 tarihli ve E-82627212-846.01-32731894 sayılı yazı ekinde yer alan karşılıklılık esası uygulamalarını gösteren listenin tetkikinden, İngiltere'deki temsilciliklerimizde görev yapan İngiliz uyruklu sözleşmeli personelin ücret gelirlerinin İngiltere'de vergilendirildiği anlaşılmakta olup karşılıklılık esası gereği İngiltere Büyükelçiliğindeki göreviniz dolayısıyla elde edildiği tevkif suretiyle vergilendirilmeyen ücret gelirinizin Gelir Vergisi Kanununun 95inci maddesi kapsamında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, İngiltere Büyükelçiliđi kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işveren olarak değerlendirilemeyecek olup Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinde sayılan şartları taşımayan söz konusu ücret ödemelerine anılan istisna hükmünün uygulanması mümkün değildir.

### 1.13. Emekli Olduktan Sonra Munzam Sandıktan Ödenen Emekli Maaşından Gelir Vergisi Kesintisi Yapılıp Yapılmayacağı ve Engellilik İndiriminden Faydalanıp Faydalanılmayacağı Hakkında ([12.07.2024 Tarih ve 933830 Sayılı Özelge](#))

23/10/1980 tarihinde Türkiye İş Bankası A.Ş. 'de işe başlanıldığı, işe başlama tarihi itibariyle 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20. maddesinde yer alan Türkiye İş Bankası A.Ş. Mensupları Emekli Sandığı Vakfı haricinde Türkiye İş Bankası A.Ş. Mensupları Munzam Sosyal Güvenlik ve Yardımlaşma Sandığına prim ödemesinde bulunduğu, 1/5/2012 tarihinde emekli olunduğu ve her iki sandıktan da emekli maaşı alındığı, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23. maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendine istinaden emekli maaşının

İstisna tutarını aşan kısımdan gelir vergisi kesintisi yapıldığını ayrıca, %98 oranında Engelli Sağlık Kurulu Raporunuzun bulunduğunu belirterek gelir vergisi kesintisi yapılan emekli maaşı dolayısıyla engellilik indiriminden faydalanıp faydalanamayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

Ücret olarak vergiye tabi tutulacak ödemelere, 193 sayılı Kanunun 31. maddesinde yer alan engellilik indirimi ile aynı Kanunun 23. 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. Ancak, vergiye tabi ücret gelirin engellilik indiriminin uygulanabilmesi için engellilik sağlık kurulu raporunuzla birlikte İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığına başvurulması gerekmekte olup söz konusu raporun Merkez Sağlık Kurulu tarafından yapılacak değerlendirme sonucu verilecek karara göre başvuru tarihinden itibaren engellilik vergi indiriminden yararlanılması mümkün olabilecektir.

#### **1.14. Şoför Çalıştırarak Ticari Taksi İşletmeciliği Faaliyetinde Bulunan Hükümlü Mükellefin Basit Usulden Yararlanıp Yararlanmayacağı Hakkında (16.07.2024 Tarih ve 194849 Sayılı Özelge)**

Ticari taksi işletmeciliği faaliyeti nedeniyle elde edilen kazancın basit usulde tespit edildiği ancak 28/3/2024 tarihinden itibaren ... Cumhuriyet Başsavcılığı mahkûm müddetname belgesine istinaden cezaevinde tutuklu olduğu için faaliyeti oğlu ...'ı sigortalı şoför çalıştırmak suretiyle sürdürüldüğü belirtilerek tutukluluk süresince söz konusu faaliyetinizden elde edilen kazancın basit usulde tespit edilip edilemeyeceği hususunda görüşü talep edilmektedir.

Taksi işletmeciliği faaliyeti, hükümlü olunması nedeniyle, geçici olarak bilfiil işin başında bulunmaksızın sigortalı işçi olarak çalıştırılan oğlu aracılığıyla gerçekleştirilmesi Gelir Vergisi Kanunu'nun "Basit usule tabi olmanın genel şartları" başlıklı 47. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak şartının ihlali sayılmayacağından diğer şartları da topluca taşınması kaydıyla kazancın basit usulde tespit edilmesi mümkün bulunmaktadır.

### **1.15. Çalışanların Bir Kısımına İşyerinde Yemek Verilip, Bir Kısımına Yemek Kartına Yükleme Yapılması Durumunda Ücret İstisnasının Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında (23.07.2024 Tarih ve 14960 Sayılı Özelge)**

Şirketin genel müdürlük ve ... mağazaları dışındaki tüm mağazalarında çalışan personeline iş yerinde veya müstemilatında yemek imkanı sağladığı ancak, genel müdürlük ve bazı mağazalarında yemek imkanı sunulmaması nedeniyle çalışanlara anlaşmalı olunan yemek kartı şirketi ... Kurumsal Hizmetler A.Ş. aracılığıyla yemek kartı verildiği ve personelin aylık çalışma günleri dikkate alınarak yemek kartlarına yemek bedeli ödemesi yapıldığı belirtilerek yemek kartı aracılığıyla yapılan bu ödemenin Gelir Vergisi Kanununun 23. maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Genel müdürlük ve ... mağazalarında çalışan ve işyerinde ya da müstemilatında yemek hizmeti verilmeyen personelin şirket tarafından verilen yemek hizmetinden yararlanma imkanlarının olmaması halinde, bu personele anlaşmalı olunan yemek kartı şirketi ... Kurumsal Hizmetler A.Ş. aracılığı ile verilen yemek kartına yapılan yemek bedeli ödemesinin; fiilen çalışılan günlere yönelik yapılması kaydıyla bir günlük tutarının ilgili yıl için belirlenen tutarı (1/1/2024 tarihinden itibaren 170 TL) aşmayan kısmının, Gelir Vergisi Kanununun 23. maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

### **1.16. Doğum ve Askerlik Borçlanması Nedeniyle Ödenen Prim Tutarlarının Ücret Matrahından İndirimi Hakkında (25.07.2024 Tarih ve 994008 Sayılı Özelge)**

Hizmet erbabının Sosyal Güvenlik Kurumuna ödediği askerlik ve doğum borçlanması primlerinin, gelir vergisi matrahının hesabında asgari ücret istisnası uygulandıktan sonra mı yoksa asgari ücret istisnası uygulanmadan önce mi indirim konusu yapılacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Askerlik ve doğum borçlanması nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen sigorta primlerinin, hizmet erbabının ücretlerinin gerçek ve safi tutarlarının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Bu bağlamda, hizmet erbabı tarafından askerlik ve doğum borçlanması nedeniyle defaten veya toplu

halde ödenen sigorta primleri, ücretli olarak çalışılıyor ve ücret geliri elde ediliyor olunması halinde, ödendiği aydan başlamak üzere ücrete ait gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek olup, bu şekilde tespit edilen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacak ve bu suretle hesaplanan vergiden asgari ücretin istisna tutarına isabet eden ilgili aydaki vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi tutarı belirlenecektir.

### **1.17. Avukatlara Ödenen Vekalet Ücretlerinin Vergilendirilmesi Hakkında (31.07.2024 Tarih ve 1020639 Sayılı Özelge)**

Avukatlık faaliyeti ile iştirak etmekte olduğunuz, bakmakta olduğu icra dosyasına ilişkin borçlunun tevkifat yapma yükümlülüğü bulunanlar arasında olduğu fakat karşı taraf vekalet ücretinin icra müdürlüklerine şirket hesabından değil de üçüncü kişilerce ilgili şirket adına yatırıldığı belirtilerek kişi adına yatırılan vekalet ücreti ödemelerinde gelir vergisi tevkifatının ne şekilde yapılacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Vekalet ücretinin tarafınıza ödenmek üzere borçlu şirket (davayı kaybeden) adına icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı tarihte, borçlu şirket (davayı kaybeden) tarafından Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrası kapsamında sorumlu sıfatıyla tevkifat yapılması gerekmektedir.

Bu bağlamda, tarafa icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla yapılan vekalet ücreti ödemeleri için borçlu (davayı kaybeden) adına serbest meslek makbuzu düzenlemeniz ve bu makbuzda gelir vergisi tevkifatı tutarını da gösterilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, tevkifat yapmakla yükümlü olanlarca tarafa yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmadığı durumlarda, sorumlular adına 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ilgili hükümleri uyarınca gerekli tarhiyatların yapılacağı, tarafça vekalet ücretinin brüt olarak kazancınıza dahil edileceği ve vekalet ücreti üzerinden tevkifat yapılmadığından mahsup edilecek bir tutar da olmayacağı tabiidir.

### **1.18. Yurt Dışından Döviz Olarak Elde Edilen Hizmet Bedelinin Serbest Meslek Kazancı Mahiyetinde Olması Hakkında ([30.07.2024 Tarih ve 88495 Sayılı Özelge](#))**

Aydın ilinden merkezi Estonya'da bulunan bir teknoloji firmasında yazılım mühendisi olarak uzaktan çalışılacağı, sunulacak hizmete ilişkin bedelin anlaşmış olduğu tutar üzerinden tarafa döviz olarak ödeneceği, Estonya mukimi firmanın Türkiye'de herhangi bir vergi mükellefiyetinin bulunmadığı, Türkiye'den de herhangi bir hizmet karşılığı gelir elde etmediği, ayrıca firmanın yapacak olunan iş ve işlemlerden de Türkiye'de hiçbir şekilde faydalanılmayacağı belirtilerek elde edilecek gelirin vergiden istisna olup olmayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

Serbest meslek faaliyetinde ana unsur faaliyetin sermayeden ziyade, kişisel çalışmaya ilmi ya da mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanmasıdır. Serbest meslek faaliyetlerinden elde edilen kazançların daha çok emek ürünü olması, emeğin bedeni değil ilmi veya mesleki bilgi veya ihtisasa dayanan fikri bir emek olması gerekmektedir.

Öte yandan, ... adlı şirket ile imzalanan hizmet sunma sözleşmesinin incelenmesinden; yüklenici olarak yapılacak işin tüm sorumluluğunun tarafça üstlenildiği, diğer bir ifade ile işin şahsi sorumluluk altında yapılan, hizmetin ne zaman, nerede, nasıl ve hangi araçları kullanacağına karar verme konusunda bağımsız olduğu ve şirketin (müşterinin) yapılan işi kabul veya reddetme hakkına sahip olduğu anlaşılmakta olup bütün bu hususlar birlikte değerlendirildiğinde elde edilen kazancın serbest meslek kazancı mahiyetinde olduğu sonucuna varılmaktadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar uyarınca, şahsi mesaiye ilmi ya da mesleki bilgiye dayanılarak, şahsi sorumluluk altında merkezi Estonya'da bulunan teknoloji firmasına yazılım mühendisi olarak uzaktan vermiş olduğunuz hizmet serbest meslek faaliyeti niteliğinde olup bu faaliyetiniz nedeniyle elde edilen kazancın da serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

## 2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU İLE İLGİLİ ÖZELGELER

### 2.1. Bağış Kapsamında Yapılacak Okula İlişkin Harcamaların Damga Vergisi, KDV ve Kurumlar Vergisi Yönünden Değerlendirilmesi Hakkında ([03.06.2024 Tarih ve 304847 Sayılı Özelge](#))

"..." kapsamında .... ait taşınmazların ilkökul binasına çevrilerek .... devrine ilişkin bağış protokolünün imzalandığı, söz konusu işin yapımı için yüklenici bir firma ile protokol düzenlendiğinden hareketle bu bağış kapsamında düzenlenecek sözleşmelerin damga vergisinden istisna olup olmadığı, ayrıca bağış kapsamında yapılan harcamaların KDV ve kurumlar vergisi mevzuatı karşısındaki durumları hususlarında görüş talep edilmektedir.

#### 2.1.1. Damga Vergisi Yönünden

7/7/2022 tarihli "Etimesgut İlçesi Bağlıca Mahallesi 47209 Ada 13 ve 14 Parseldeki Arsa Üzerine Yapılan Okul Binasının İlkokul Olarak Açılmak Üzere Milli Eğitim Müdürlüğüne Devrine İlişkin Protokol" başlıklı kâğıdın 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/55 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, ... arasında ... tarihinde düzenlenen "Yapım Sözleşmesi" başlıklı kâğıdın anılan fıkra kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, söz konusu kâğıdın 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre nispi damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

#### 2.1.2. Kurumlar Vergisi Yönünden

... ile yapılan protokole istinaden okul binası vasfı olmayan bir taşınmazın tadilat, bakım ve onarımı yapılarak ilkökul binasına dönüştürülmesine ilişkin yapılan harcamaların tamamının harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, bağış ve yardımın yapıldığı dönemde faaliyetin zararlı sonuçlanması veya kazancın yetersiz olması nedeniyle indirilemeyen kısmının daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılamayacağı veya zarar olarak devredilemeyeceği tabiidir.

### 2.1.3. Katma Değer Vergisi Yönünden

... ile yapılan protokole istinaden okul binası vasfı olmayan taşınmazın tadil bakım ve onarımı yapılarak ilkokul binasına dönüştürülerek bağışlanması faaliyetinde, söz konusu taşınmazın dönüştürülmesine ilişkin yapılan harcamaların binanın tadil, bakım ve onarımı kapsamında değerlendirilerek KDV Kanununun 13/k maddesi kapsamında istisna olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

### 2.2. Gıda Bankacılığı Kapsamında Vakfa Yapılan Gıda Yardımı Hakkında [\(04.06.2024 Tarih ve 736833 Sayılı Özelge\)](#)

Vakfın amaçları arasında gıda bankacılığı faaliyetinin de bulunduğu, gıda bankacılığı kapsamında şartlı olarak bağış yapılan örneğin pirinç gibi gıda maddelerini pişirmek sureti ile yemeğe dönüştürüp ihtiyaç sahibi kişi ya da öğrencilere yemek olarak ikram edilmek istenildiği belirtilerek, bağış yapıldıktan sonra yemeğe dönüştürülen gıda maddelerinin gıda bankacılığı kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince vakfınıza makbuz karşılığında doğrudan veya dolaylı olarak gıda bankacılığı kapsamında bağışlanan gıda maddelerinin maliyet bedellerinin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 89. maddeleri ile 251 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, bağış yapanın hukuki statüsüne göre gider veya indirim olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, vakıf senedinde yer alan amaçlar doğrultusunda kullanılmak üzere, vakfınıza bağışlanan gıda maddelerinin bir kısmının veya tamamının pişirmek suretiyle yemek olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılması durumunda da gıda bankacılığına ilişkin hükümlerden yararlanılması mümkündür.

### 2.3. Nakdi Sermaye Artışında Faiz İndirimi Hakkında [\(04.06.2024 Tarih ve 327202 Sayılı Özelge\)](#)

Şirket sermayesinin ... artırıldığı ve bu tutarın tamamının ... mukimi şirket ortağı tarafından nakdi olarak karşılandığı, sermaye artış tutarının banka hesaplarınıza intikalinden 4 gün önce, üretim faaliyetlerinde kullanılmak üzere yatırım teşvik belgesi kapsamında ... karşılığında makina alındığı ve alım bedeline ilişkin ödemenin; ... kısmının alım tarihinden 3 ay önce avans olarak, kalan ... kısmının



ise sermaye artış tutarının banka hesaplarınıza intikalinden 1 gün sonra yapıldığı belirtilerek, nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi hesaplaması yapılırken ilave 25 puanlık indirimden yararlanıp yararlanılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Nakden artırılan sermayenin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine alımında kullanılan kısmı için anılan Karar uyarınca söz konusu indirim 25 puan ilave edilmek suretiyle uygulanacağından, nakdi sermaye indirimi hesabında; nakdi sermaye artışı öncesinde teşvik belgesi kapsamında alınan makine için yapılan .... Euro avans ödemesinin TL karşılığı için ilave 25 puan uygulanması mümkün olmayıp, nakdi sermaye artışı sonrasında yapılan ... Euro'luk ödemenin TL karşılığı için ise ilave 25 puan uygulanması mümkün bulunmaktadır.

#### **2.4. Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İndirim Hakkında (06.06.2024 Tarih ve 153614 Sayılı Özelge)**

Şirketin çağrı merkezi faaliyetinde bulunduğu ve sunulan bu hizmetten sadece ... yararlandığı belirtilerek, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirim" başlıklı 33. maddesinde yer alan indirim uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağı, indirimden yararlanılması durumunda indirim konusu personel bildirimini nasıl yapılacağı ve indirimin nasıl uygulanacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Şirketin çağrı merkezi faaliyetine ilişkin olarak yurt dışına vermiş olduğunuz hizmet dolayısıyla elde ettiğiniz hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmesi, fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi ve diğer şartları da topluca taşınması şartıyla söz konusu indirim hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Başkanlığımızca şirket hakkında yapılan .... Sorgulaması neticesinde; şirketin .... tarihinde "...." adıyla, .... tarihinde ise ek olarak "İletişim araç ve gereçlerinin onarımı (Kablosuz telefonlar, telsizler, cep telefonları, çağrı cihazları, ticari kameralar vb.)" ve "Kablosuz ağlar üzerinden internet erişiminin sağlanması" adlarıyla 3 farklı faaliyet kaydının bulunduğu anlaşılmış olup, söz konusu indirimden yararlanmanız durumunda, indirim uygulanacak hasılatın

tespiti açısından, kayıtların ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerektiği tabiidir.

## **2.5. Halka Arz Amacıyla Yapılan Sermaye Artışının SPK Tarafından Uygun Görülmemesi Sebebiyle Geri Alınarak Sermaye Azaltımı Yapılmasında Vergilendirme Hakkında (07.06.2024 Tarih ve 762406 Sayılı Özelge)**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298. maddesi kapsamında oluşturulan maddi duran varlıkların yeniden değerlemesinden kaynaklı yeniden değerlendirme fonunun sermayeye ilave edilerek sermaye artırımında bulunduğu, sermaye artırımını müteakip Şirket paylarının halka arz edilmesi maksadıyla Sermaye Piyasası Kurumuna (SPK) başvuruda bulunduğu, payların 6362 sayılı Kanun çerçevesinde ihracına ilişkin usul ve esasları düzenleyen Pay Tebliğinin 5. maddesinin birinci fıkrası hükmü uyarınca SPK tarafından söz konusu sermaye artışının uygun görülmediği ve bu nedenle sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme fonlarının sermayeden çekilerek "522 Maddi Duran Varlık Yeniden Değerleme Artışları" hesabına aktarılacak suretiyle sermaye azaltımı yapıldığı belirtilerek, Şirketinizin halka arz başvurusu yapabilmesi amacıyla mevzuata uygun hale getirilmesi için gerçekleştirilen sermaye azaltımının Kurumlar Vergisi Kanununun 32/B maddesi uyarınca vergiye tabi olup olmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Halka arz işleminin yapılabilmesi için sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme artış fonunun Sermaye Piyasası mevzuatı gereği sermayeden çıkarılmasının zorunlu olması, bu fon hesabının zorunluluk gereği "522" numaralı hesaba aktarılarak bu hesapta izlenmeye devam edilmesi, Sermaye Piyasası mevzuatının izin verdiği özsermaye kalemlerinin sermaye azaltımıyla eş zamanlı olarak sermayeye eklenmesi ve sermayeye ilave edilen bu kalemlerin sermaye alt hesaplarında görülmesi koşuluyla birlikte, söz konusu işlemin Türk Ticaret Kanunu mevzuatına da uygun olması kaydıyla, bu aşamada 5520 sayılı Kanunun 32/B maddesi kapsamında vergilendirme yapılmaması mümkündür.

Diğer taraftan, yukarıda belirtilen şartların sağlanamaması ve/veya sermaye azaltımı işlemine eş zamanlı olarak sermaye artırımının yapılmaması durumunda ise

söz konusu sermaye azaltımı işleminin 5520 sayılı Kanununun 32/B maddesi kapsamında vergilemeye tabi tutulması gerekmektedir.

## **2.6. Parsel Tahsis Belgeli Arsanın Kısmi Bölünmeye Konu Edilip Edilmeyeceği Hakkında (10.06.2024 Tarih ve 764191 Sayılı Özelge)**

... ile katılımcı şirket olarak arasında arsa tahsis sözleşmesi düzenlendiği, söz konusu sözleşmeye istinaden şirkette ... tarihli ve ... sayılı parsel tahsis belgesi verildiği, tahsis edilen arsa vasfındaki taşınmazla ilgili ... ödenmesinin öngörüldüğü, bu bedelin 18 taksitinin ödendiği ve geriye 6 taksitin kaldığı belirtilerek, söz konusu parsel tahsis belgeli arsanın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19. maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi kapsamında kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Organize Sanayi Bölgelerinde, kendilerine arsa tahsisi yapılan şirketler, tesis üretime geçmeden hiçbir şekilde bu arsaları satmamakta, devredememekte ve temlik edememektedir. Bu bakımdan, Organize Sanayi Bölgelerinde kendisine arsa tahsisi yapılan şirkete tesis üretime geçmeden tapu verilebilmekte ancak üzerine "geri alım" şerhi konulmaktadır. Bu şerh ile katılımcının, tesis üretime geçmeden anılan arsa tahsis hakkını devretmesi, satması ve temlik etmesi önlenmek istenmektedir.

Diğer taraftan, Organize Sanayi Bölgelerinde yer alan arsalar öncelikle arsa sahiplerine tahsis edilmektedir. Söz konusu arsa tahsisi; Organize Sanayi Bölge yönetimi ile şirket arasında yapılan ve ... hazırlanan "Arsa Tahsis Sözleşmesi" imzalanmak suretiyle gerçekleşmektedir.

Dolayısıyla Organize Sanayi Bölgesinde arsa sahibi olan şirketler açısından "arsa tahsis hakkı" anılan "Arsa Tahsis Sözleşmesi" sonucunda doğan bir haktır. Tapu üzerinde herhangi bir kaydı bulunmamakta, dolayısıyla gayrimenkul niteliği taşımamaktadır. Bu itibarla arsa tahsis hakkı, Türk Medeni Kanunu hükümleri uyarınca bir gayrimenkul ya da tapu siciline kayıtlı bir aynı hak niteliğinde olmadığından söz konusu parsel tahsis belgesinin kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

## 2.7. Kira Garantili Kira Sözleşmesi ile Daire Sahibine Ödenen Kiranın Vergilendirilmesi Hakkında ([14.06.2024 Tarih ve 807248 Sayılı Özelge](#))

İkamet amaçlı binaların inşaatı işi ile iştirak edildiği, satışların artırılması amacıyla kira garantili satış sözleşmesi yapıldığı, bu sözleşme kapsamında gayrimenkul alanlara 3 yıl boyunca kira garantisi verildiği, bununla birlikte satın alınan gayrimenkullere kiracı bulunduğu, bulunan kiracı ile gayrimenkul sahibi arasında kira sözleşmesi yapıldığı ve kiracının kiralama bedelini gayrimenkul sahibine ödediği, yapılan kira sözleşmesi bedelinin şirket tarafından yapılan kira taahhüdünün altında olması halinde farkın yine gayrimenkul sahibine şirket tarafından ödendiği belirtilerek, kira garantili kira sözleşmesi kapsamında gayrimenkulün boş olması halinde taahhüt edilmiş tutarın tamamı üzerinden yapılan ödemelerden veya gayrimenkulün kiraya verilmesi halinde kira bedeli ile taahhüt edilen tutar arasındaki fark için yapılan ödemelerden kira stopajı yapıp yapılmayacağı, söz konusu ödemelerin kurumlar vergisi açısından gider yazılıp yazılmayacağı, katma değer vergisine tabi olup olmadığı ve ödemelerin nasıl belgelendirileceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konuyla ilgili görüş talep edilmektedir.

### 2.7.1. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları Yönünden

Gayrimenkul kiralama işlemine dayanmayan, esas itibarıyla şirket tarafından, gayrimenkul satış ve pazarlama stratejisi kapsamında öngörülen ödemeler nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesi kapsamında gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamakta olup; kira garantili satış sözleşmesi ile taahhüt edilen ve özü itibarıyla kiralama işlemine dayanmayan ancak, kira gelirlerinin tazmini niteliğinde olan söz konusu ödemelerin, tarafına ödeme yapılanlar yönünden Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesine göre menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup, anılan Kanunun 86. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin (d) alt bendinde belirtilen, "tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul sermaye iratları"na ilişkin ilgili takvim yılları bakımından beyan hadlerinin aşılması durumunda, söz konusu ödemelerin, tarafına ödeme yapılanlarca menkul sermaye iradı olarak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

### 2.7.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden

Şirket tarafından satılan dairelerin sahiplerine verilen kira garantisi kapsamında; dairenin boş kalması veya daire sahipleri tarafından garanti kira tutarından daha düşük tutar üzerinden kiraya verilmesi hallerinde, garanti kira bedelinin tamamının veya bir kısmının şirketinizce daire sahibine ödenme yapılması durumunda, ödeme yapılan kişinin 213 sayılı Kanununun 232. maddesinde belirtilen ve fatura düzenleme yükümlülüğü bulunanlardan olması durumunda bu kişilerce şirket adına fatura düzenlenmesi, belirtilen bu kişiler dışında kalan kişilerden olması durumunda ise şirket tarafından gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

### 2.7.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Kira garantili satış sözleşmesi çerçevesinde gayrimenkulün boş olması halinde şirket tarafında karşı tarafa ödeneceği taahhüt edilen tutar ile gayrimenkulün kiraya verilmesi halinde kira bedeli ile taahhüt edilen tutar arasındaki fark için yapılan ödemeler herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV'nin konusuna girmemektedir.

### 2.8. Kurumlar Vergisi Muafiyeti Hakkında ([26.06.2024 Tarih ve 68068 Sayılı Özelge](#))

Hayvan gen haklarının korunması, araştırılması, tespiti, ıslahı geliştirilmesi, yaygınlaştırılması ve pazarlanması konularında faaliyette bulunan birliğin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4. maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaf olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

5996 sayılı Kanun kapsamında kurulan birliğe ait ana sözleşmenin Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından hazırlanıp madde hükümlerinin de adı geçen Bakanlık onayıyla değişeceği dikkate alındığında, vergi mevzuatının uygulanması açısından kooperatif olarak kabul edilen Birliğinizin tip ana sözleşmesinde yer almayan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4. maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde belirtilen, diğer muafiyet hükümlerine de fiiliyatta uyulması kaydıyla, söz konusu kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

## 2.9. Revize Edilen Yatırım Teşvik Belgesinde İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hakkında ([02.07.2024 Tarih ve 116175 Sayılı Özelge](#))

Ev hayvanları için hazır gıda imalatı faaliyeti ile iştiğal ettiğiniz ve üretimi artırmak amacıyla Gebze ilçesinde başlatılan tevsî yatırım için alınan ... yatırım teşvik belgesinde vergi indirim oranının ..., yatırıma katkı oranının ise ... olarak belirlendiğî ve Şirketin söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamında .... TL tutarında yatırım harcaması yaptığî, daha sonra, ... tarihinde söz konusu yatırım teşvik belgesinde yatırım yerinin Balıkesir'in ... olarak revize edildiğî ve vergi indirim oranının ... ve yatırıma katkı oranının ... olarak yeniden güncellendiğî belirtilmiş olup, 2023 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamenizde yapmış olduğunuz yatırımların hangi bölgenin yatırıma katkı tutarı ve indirimli kurumlar vergisi oranı üzerinden hesaplanacağı ile Gebze ilçesindeki bina ve tesisler için revize edilen tarihe kadar yapılan bina - inşaat harcamalarının indirimli kurumlar vergisi hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Revize edilen ... sayılı yatırım teşvik belgesinde ... tarihinden önceki bina-inşaat harcamalarının belge kapsamında değerlendirilmeyeceğî belirtildiğinden, ... ilçesindeki bina ve tesisler için revize edilen tarihe kadar yapılan bina-inşaat harcamalarının indirimli kurumlar vergisi hesabında dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, ... tarihinde yatırım teşvik belgeniz revize edilerek vergi indirim oranı ve yatırıma katkı oranı artırılmış olduğundan, ... tarihinden sonraki dönemlere ilişkin (bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemi dahil) olmak üzere verilecek geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde, teşvik belgesi kapsamındaki revize öncesi yapılmış olan yatırımlar için (Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca uygun görülmesi şartıyla), revize edilmiş yatırıma katkı oranı esas alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

## 2.10. Forward İşlemi Sonucu Oluşan Kur Farkının Gider Kısıtlamasına Tabi Olup Olmadığı Hakkında ([05.07.2024 Tarih ve 39012 Sayılı Özelge](#))

Tütün sektöründe faaliyet gösteren şirketin satışlarının ....' inin ihracat olarak gerçekleştiğî, şirket faaliyetleri doğrultusunda ortaya çıkan Türk Lirası ihtiyacı için forward işlemlerinin kullanıldığı, forward sözleşmelerinin bilançonun pasifinde ve

aktifinde yer almadığı, forward sözleşmesine ilişkin sözleşmede yer alan tarihte cari döviz kurunun durumuna göre oluşan kur farkı gelir veya giderlerinin gelir tablosuna yansıtıldığı belirtilerek, forward işlemlerinizden kaynaklanan kur farkı giderlerine finansman gider kısıtlamasının uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Taraflardan birinin sözleşmeye konu olan finansal varlığı sözleşmede belirlenen fiyat üzerinden gelecekteki belirli bir tarihte satın almasını, karşı tarafın da sözleşmeye konu finansal varlığı satmasını şart koşan bir sözleşme türü olan ve esas itibarıyla bir taahhüt niteliği taşıyan forward işlemleri Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11. maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında yabancı kaynak kullanımı olarak değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu işlemler nedeniyle ortaya çıkan kur farkı giderleri finansman gider kısıtlaması uygulamasına tabi bulunmamaktadır.

### **2.11. Gayrimenkul Kira Geliri Bulunan Spor Kulübünün Vergilendirilmesi Hakkında (05.07.2024 Tarih ve 898323 Sayılı Özelge)**

Spor kulübüne ait 1 dükkan ve 3 daireden kira geliri elde edildiği ve iktisadi işletmenin bulunmadığını belirterek, söz konusu kira gelirin vergilendirilmesi hususunda görüş talep edilmektedir.

Vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen spor kulübünün tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte spor kulübüne ait taşınmazların kiralanması işleminin, ticari amaçla ya da ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi veya devamlı surette belirli bir hacim ve önemiyette olması veyahut işletme hakkının devrini de içermesi halinde, spor kulübü bünyesinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir. Aksi takdirde, söz konusu kiralama işlemleri dolayısıyla spor kulübünüze bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacaktır.



## 2.12. Finlandiya Mukimi Firmadan Satın Alınan Eğitim Modülü ile Eğitim Hizmetlerine İlişkin Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hakkında ([05.07.2024 Tarih ve 898332 Sayılı Özelge](#))

Vakıf tarafından çocukların tasarım gelişimine katkı sağlanması amacıyla Finlandiya merkezli ... adlı firmadan Türkiye'de faydalanmak üzere eğitim müfredatına ilişkin modül satın aldığı, ayrıca Finlandiya'da eğitim içeriğini geliştiren ekipten eğitmenler için video konferans sistemi aracılığıyla eğitim hizmeti alındığı belirtilerek, söz konusu hizmetlere ilişkin olarak Finlandiya'da mukim firmaya yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler, Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22. maddesinin 2. fıkrasının (a) bendi çerçevesinde Finlandiya'da hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir. Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için Finlandiya mukimi söz konusu şirketin Finlandiya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Finlandiya yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya Finlandiya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

## 2.13. İndirimli Kurumlar Vergisi Hakkında ([09.07.2024 Tarih ve 187728 Sayılı Özelge](#))

Şirketin otel işletmeciliği kapsamında kurumlar vergisi mükellefi olduğu ve Turizm Teşvik Kanununun 13. maddesi ve buna bağlı yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında ihracatçı kapsamında değerlendirildiği belirtilerek, Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinde yer alan 5 puanlık indirimden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda görüşü talep edilmektedir.

İndirim uygulamasında ihracat faaliyeti olarak kabul edilmeyen otel işletmeciliğinden elde ettiği kazançlar için, kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

#### **2.14. Yurt Dışı Mukim Firmadan Alınan Kredinin Vergilendirilmesi Hakkında (09.07.2024 Tarih ve 912161 Sayılı Özelge)**

... A.Ş.'nin ... tarihinden itibaren aktifinde yer alan ... A.Ş.'ye ait hisse senetlerini kısmi bölünme yolu ile şirketinize devredildiği ve şirketin de kısmi bölünme ile eş zamanlı olarak ... tarihli ve ... sahife ... sayılı Ticaret Sicil Gazetesinde yayımlanan esas sözleşme ile ... tarihinde kurulduğu, ... A.Ş.'nin hisselerinin ... tarihinden itibaren şirket aktifinde iştirakler hesabında yer aldığı, şirketin iştiraki olan ... A.Ş.'nin halka açılmaya karar verdiği ve şirketin aktifinde yer alan hisselerin bir bölümünün halka arz yolu ile satılacağı belirtilerek, iştirak hisselerinin elde tutulmasına ilişkin olarak iki yıllık sürenin hesabında hangi tarihin dikkate alınacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20. maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devir, tam ve kısmi bölünme hallerinde, devir veya bölünme suretiyle devralınan iştirak hisselerinin iktisap tarihi olarak, devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi esas alınabilecektir. Bu bağlamda, Şirketin aktifinde yer alan kısmi bölünme yoluyla devralınan iştirak hisselerinin (...) satışında iktisap tarihi olarak, söz konusu hisselerin kısmi bölünme suretiyle bölünen ... A.Ş.'nin aktifine girdiği ... tarihinin dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

#### **2.15. TMSF'nin Şirket Satışında Kazanç İstisnası Hakkında (09.07.2024 Tarih ve 51097 Sayılı Özelge)**

5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun 133. maddesi ile 674 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ilgili hükümlerine istinaden ... Sulh Ceza Hakimliğinin kararıyla, Şirketin yönetim ve denetimine Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonunun (TMSF) kayyım olarak atandığı, şirket hakkında ... A.Ş. tarafından ... tarihli sürdürülemezlik raporu düzenlendiği ve şirketin bankalar ile diğer alacaklılara borçlarının ödenmesi için ... tarihinde TMSF tarafından satışının yapıldığı, şirketin satışında; satış bedelinin tahsilinin TMSF tarafından yapıldığı, bankalara ve diğer alacaklılara borçlarının ödenmesinin de yine TMSF tarafından gerçekleştirildiği ve Şirket üzerinden tahsilat veya ödeme akışı olmadığı belirtilerek, şirketin satıştan elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-f maddesi kapsamında istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde yer alan istisna hükümlerinden, satış kazancının sahip olunan taşınmazların alacaklı bankalara veya TMSF'ye devrinden veya satışından sağlanması ve bu borçların tasfiyesinde kullanılması halinde yararlanılacak olup, üçüncü kişiye satılan ve başka bankalara olan borçların finansmanında kullanılacak olan satış kazancın nedeniyle anılan istisna hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

#### **2.16. 7440 Sayılı Kanun Hükümlerine Göre Kayda Alınan Emtialar İçin Ayrılan Karşılığın Şirketin Sermayesine İlave Edilip Edilemeyeceği Hakkında (10.07.2024 Tarih ve 21458 Sayılı Özelge)**

7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 6. maddesi kapsamında aktife kaydedilen emtialar için pasifte ayrılan karşılığın bir kısmının ya da tamamının şirket sermayesine ilave edilip edilemeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtiayı 7440 sayılı Kanunun 6. maddesi kapsamında beyan ederek söz konusu emtia için özel karşılık hesabına kaydedilen bu tutarlar sermayenin unsuru sayıldığından, söz konusu tutarların şirket sermayesine ilave edilmesinde vergi mevzuatı yönünden bir sakınca bulunmamaktadır. Diğer taraftan, konu ile ilgili olarak Türk Ticaret Kanunu uygulamaları yönünden Ticaret Bakanlığından görüş alınması gerektiği tabiidir.

#### **2.17. Arı Yetiştiricileri Birliğinin Kurumlar Vergisi Muafiyeti Hakkında (10.07.2024 Tarih ve 372130 Sayılı Özelge)**

Birliği olarak Tarım ve Orman Bakanlığı Hayvancılık Genel Müdürlüğü tarafından görevlendirilmesi nedeniyle; İl Birliklerine fatura düzenlemek suretiyle teslim edeceğiniz şeker satışlarından dolayı kurumlar vergisi muafiyetinizin bozulup bozulmayacağı, İl Birliklerinin kendilerine teslim edilen şekerleri, üyeleri olan arıcılara, fatura mukabili teslimleri nedeniyle kurumlar vergisi muafiyetinin bozulup bozulmayacağı, İl Birliklerine üye olmayan arıcıların da bu organizasyona dahil edilerek üyelere verilen aynı şartlarla şeker ihtiyaçlarının karşılanması durumunda, kurumlar vergisi muafiyetinin bozulup bozulmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Tarım ve Orman Bakanlığı Hayvancılık Genel Müdürlüğü tarafından görevlendirilmesi nedeniyle; Merkez Birliği tarafından ... Fabrikalarından alınan şekerin İl Birliklerine satışı ve İl Birliklerinin de bu şekerleri üyelerine satışı ortak dışı işlem sayılmayacak olup, öngörülen diğer muafiyet şartlarının da sağlanması kaydıyla kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanılabilecektir.

Öte yandan, üye olmayan arıcılara şeker satışı "ortak dışı işlem" olarak nitelendirileceğinden, ortak dışı işlemler nedeniyle İl Birliklerinin tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletmelerin olduğu kabul edilecek ve söz konusu ürün satışlarından elde edilen kazançlar, İl Birliklerinin tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletmeler nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

## **2.18. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Yeniden Değerleme Hakkında (10.07.2024 Tarih ve 56881 Sayılı Özelge)**

Şirketin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında ...adet yatırım teşvik belgesi aldığı ve bu teşvik belgelerinin tamamlama vizelerinin yapıldığı belirtilerek; teşvik belgeleri kapsamında hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle kullanılmayan yatırıma katkı tutarlarının, geçici vergi dönemlerinde değerlemeye tabi olup olmadığı ile yeniden değerlendirme işlemlerinde hangi dönemin değerlendirilmesinin kullanılacağı, endeksleme yapıldıktan sonraki yatırıma katkı tutarının, teşvik belgelerinde kayıtlı yatırıma katkı tutarını aşip aşamayacağı, teşvik belgesinin kapsamı dışındaki diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için indirimli kurumlar vergisinden faydalanıp faydalanılmayacağı hususlarında görüşü talep edilmektedir.

2009/15999 ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları çerçevesinde tamamlama vizesi yapılmış olan yatırım teşvik belgeli yatırımlar dolayısıyla hesaplanan ancak yatırımın tamamlandığı hesap dönemine kadar (bu dönem dahil) kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan ve sonraki döneme devreden yatırıma katkı tutarlarının endekslenmesinde, söz konusu yatırımın tamamlandığı hesap dönemini takip eden hesap dönemleri için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranlarının dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, tamamlanmış yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamamış olan yatırıma katkı tutarlarının geçici vergi dönemleri itibarıyla de endekslenmesi mümkün olup, her bir geçici vergi dönemi için belirlenen yeniden değerlendirme oranları kullanılarak endeksleme yapılacaktır.

Endeksleme suretiyle hesaplanan yatırıma katkı tutarlarının, teşvik belgelerinde kayıtlı yatırıma katkı tutarını aşabileceği tabiidir. Yatırım teşvik belgesine konu yatırım dönemi tamamlandıktan sonra, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için indirimli kurumlar vergisi uygulanmayacaktır.

### **2.19. Nevi Değişikliği Halinde Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi Hakkında (11.07.2024 Tarih ve 924115 Sayılı Özelge)**

Şirketin tür değişikliği yaparak limited şirketten anonim şirkete dönüştüğü ve bu değişikliğin ... tarihi itibarıyla tescil ve ilan olduğu, .... kıst dönem kurumlar vergisi beyannamesi Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde verileceğinden limited şirket olarak kıst döneme ilişkin verilecek kurumlar vergisi beyannamesinde nakdi sermaye artırımını faiz indiriminden yararlanılıp yararlanılmayacağı ve nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi tutarından nevi değişikliğinden sonraki hesap dönemlerinde anonim şirket olarak yararlanılıp yararlanılmayacağı ile hesaplamada uygulanacak TCMB ticari kredi faiz oranının ne olacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

limited şirketin, nakdi sermaye artırımına ilişkin varsa önceki yıllarda hesapladığı ancak kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanamadığı indirim tutarları ile kıst dönemi için hesapladığı nakdi sermaye indirimi tutarını, tür değişikliği nedeniyle vermiş olduğu kıst dönem beyannamesinde dikkate alması mümkün bulunmaktadır.

... Dönemi için tür değişikliğinin ticaret sicilinde tescil edildiği ay itibarıyla TCMB tarafından en son açıklanan ticari krediler faiz oranı dikkate alarak kıst dönemde yararlanılabilecek indirim tutarının tespit edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, nev'i değişikliği sonucunda limited şirketin mükellefiyeti ile ilgili bütün yükümlülükleri külli halefiyet suretiyle şirket tarafından geçeceği ve devredilen kurum, faaliyetini bir anlamda devralan kurum olan şirket bünyesinde sürdüreceğinden,

Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi hükümleri ve 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, devralınan şirketin nakdi sermaye artırımına ilişkin hesapladığı ve varsa kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanamadığı nakdi sermaye artışı indirimi ile ... ve müteakip yıllarda devralan şirketinizce hesaplanacak nakdi sermaye artırımını indirimlerinin, devralan şirketinizin kurumlar vergisi beyannamesinde kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

## **2.20. Başka Bir Firmaya Sipariş Usulü Yapıtılan Yazılımın Yurt Dışı Mukimine Satılması Dolayısıyla Elde Edilen Kazancın İstisna Olup Olmadığı Hakkında (12.07.2024 Tarih ve 169873 Sayılı Özelge)**

Şirketin ...'da faaliyet gösteren bir şirket ile bilgisayar programı yapımı için sözleşme imzaladığı, Türkiye'de yerleşik başka bir firmaya yaptırılan bilgisayar programı yazılımının şirket tarafından anılan ülke mukimi firmaya ihraç edildiği belirtilerek, bu kapsamda elde edilen kazanç dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında vergi indiriminden yararlanıp yararlanılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Yurt dışında mukim müşterilere verilen yazılım hizmetinden yurt dışında faydalanılması ve yukarıda sayılan diğer şartların da birlikte gerçekleşmesi halinde söz konusu hizmetin hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır. Ancak, hizmet ihracına ilişkin istisnanın beyanı için ödeme belgesinin (bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) temin edilmiş olması zorunlu olmamakla birlikte, bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesinin hizmet bedeli döviz olarak veya faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında Türk Lirası olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmesi mümkün değildir. Ayrıca, şirket tarafından yurt dışında mukim müşterilere verilen yazılım hizmetinden, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'de yararlanmaları halinde verilen hizmet genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır

### **2.20.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden**

Söz konusu yazılımın başka bir şirkete yaptırılması hizmetin fiilen verilmesi şartının ihlali sayılacağından, ... mukimi firmaya ihraç edilen yazılım dolayısıyla elde edilen

kazancın, Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

### **2.21. Kısmi Bölünme Hakkında ([12.07.2024 Tarih ve 39728 Sayılı Özelge](#))**

Şirketin otel işletmesi, avm yönetimi, konut inşaatı ve alüminyum-pwc-cam üretimi olmak üzere 4 ana konuda faaliyet gösterdiği, işletme faaliyetlerinin daha etkin ve verimli yürütülmesi amacıyla aynı fabrikadaki alüminyum-pwc-cam üretim faaliyetinin kısmi bölünmeye konu edilmek istenildiği, bu kapsamda otel, avm ve konut inşaat faaliyetlerinin mevcut şirkette kalacağı belirtilmiş olup alüminyum-pwc-cam üretim faaliyetlerinde kullanılan fabrika binaları ve üretime ilişkin tüm aktif ve pasiflerin bir bütün halinde mevcut başka bir şirkete kısmi bölünme yoluyla devredilmesinin mümkün olup olmadığı konusunda görüş talep edilmektedir.

Üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunlu olup üretim ve hizmet işletmeleri ile fiziki veya teknik bütünlük arz eden ve bu işletmelerden ayrılması mümkün olmayan taşınmazların da üretim ve hizmet işletmesiyle birlikte kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkündür. Bu bağlamda, alüminyum-pwc-cam üretim işletmenizin, işletme bütünlüğü korunacak şekilde fabrika binası ve faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümü devredilmek suretiyle, kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

### **2.22. Konut Yapı Kooperatifi ile Kat Karşılığı İnşaat İşi Yapan Firma Müdürlerinin Aynı Zamanda Kooperatif Ortağı Olması Durumunda Muafiyet Hükümlerinin İhlal Edilip Edilmeyeceği Hakkında ([12.07.2024 Tarih ve 378203 Sayılı Özelge](#))**

... Konut Yapı Kooperatifi unvanı ile konut yapı kooperatifi olarak faaliyet gösterildiği, ...Ltd. Şti. ile ... tarihinde taşeronluk sözleşmesi yapıldığı, ... tarihinde yapı ruhsatının Kooperatif adına alındığı ve inşaatın ... tarihinde başladığı, söz konusu şirket ortaklarının aynı zamanda kooperatifin de üyeleri olduğu belirtilerek, kooperatifin kurumlar vergisi mükellefiyetinin olup olmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

İnşaat yapım sözleşmesi imzalandığı... Ltd. Şti.'nin müdürleri ve ortaklarının Kooperatifin üyesi olması, Kooperatifin muafiyet şartlarını etkilemeyecektir. Ancak, adı geçen Şirketin müdürleri ve ortakları ile bunlarla ilişkili kişiler veya işçi işveren ilişkisi bulunan kişilerin, inşaatın sona erdiği tarihe kadar Kooperatifin yönetim ve denetim kurullarında yer alması durumunda ise muafiyet hükmünden yararlanmanız mümkün değildir.

### **2.23. İstanbul Finans Merkezi Katılımcı Belgesine İlişkin İndirim Uygulaması Hakkında ([12.07.2024 Tarih ve 405391 Sayılı Özelge](#))**

Şirketin ... yılında İstanbul Finans Merkezinde faaliyet göstermek amacı ile internet portalından ön talep kiralama başvurusunda bulunduğu, bölgedeki hazırlıkların tamamlanmasıyla katılımcı belgesi başvurularının ... tarihinde portal üzerinden başladığı, ... tarihinde ön incelemeyi başarı ile tamamlayarak bölgeden ofis kiralama hakkını elde ettiği ve kiralama sürecinin ardından katılımcı belgesinin düzenleneceği belirtilerek, katılımcı belgesinin alınması durumunda ... hesap dönemi içerisinde söz konusu faaliyetten elde edilen kazançlarınıza Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde yer alan indirim hükmünün uygulanıp uygulanmayacağı ve indirimin uygulanması durumunda hangi dönemde başlayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Söz konusu indirim, katılımcı belgesi olarak İstanbul Finans Merkezinde faaliyette bulunan ve münhasıran tanımlanan faaliyetlerden elde edilecek kurum kazançlarına uygulanabilecek olup Şirketinizin, söz konusu belgenin temin edildiği (İFM Portalında elektronik olarak düzenlendiği) tarihten itibaren, diğer şartları da taşıması şartıyla münhasıran bu faaliyetlerden elde ettiği kurum kazançlarına, Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde yer alan indirim hükmünün uygulanması mümkün bulunmaktadır.

### **2.24. Yurt Dışı Mukimi Şirketlere Verilen Grafik Tasarım Hizmetinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi Hakkında ([12.07.2024 Tarih ve 378244 Sayılı Özelge](#))**

Firman tarafından Türkiye'de yerleşik olmayan yurt dışı mukimi firmalara ihtiyaçlarına uygun özgün grafik tasarım çözümleri, logolar, afişler, video ve sosyal medya tasarımları, reklam malzemeleri ve diğer görsel içerikleri tasarlama hizmeti



verildiği belirtilerek, bu kapsamda firmanızın verdiği hizmet karşılığı elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Grafik ve animasyon tasarımları yapmak veya yaptırmak ayrıca logo, afiş, video ve sosyal medya tasarımları, reklam malzemeleri ve diğer görsel içeriklerin tasarlanması hizmetlerinin şirketinizin esas faaliyet konuları arasında yer alması ve anılan Kanunun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan diğer şartların da taşınması halinde, yurt dışındaki kişi ve kurumlara Türkiye'de sunmuş olduğunuz ve münhasıran da yurt dışında yararlanılan hizmetlerden elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi uyarınca kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

## **2.25. Şirket Yönetim Kurulu Üyesine Ödenen Huzur Hakkının Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında ([17.07.2024 Tarih ve 951590 Sayılı Özelge](#))**

Tek ortaklı anonim şirket olarak kurulan Şirketin yönetim kurulu başkanı ve üyesi olan ortağına aylık ... TL huzur hakkı ve ... TL tutarında yemek kartı verdiği belirtilerek, yapılan ödemelerin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ve verilen yemek bedelinin gelir vergisinden istisna olup olmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

Şirket tarafından yönetim kurulu başkanı ve üyesi olan ortağa yapılan huzur hakkı ödemeleri ile yemek bedeli ödemelerinin ücret olarak değerlendirilmesi ve huzur hakkı ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Yemek kartı/çeki verilmek suretiyle sağlanan menfaatin ise yemek bedelinin çalışılan günler için verilmesi ve belirlenen limitin aşılmaması kaydıyla, anılan istisnaya konu edilmesi mümkündür. Diğer taraftan, Şirket tarafından yönetim kurulu başkanı ve üyesi olan ortağa yapılan huzur hakkı ve yemek bedeli ödemelerinin, ücret gideri olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

## 2.26. Kooperatife Ödenen Tazminatın Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu Hakkında ([18.07.2024 Tarih ve 958245 Sayılı Özelge](#))

Kooperatif ortakları tarafından, henüz kooperatif kuruluşun tamamlanmadığı dönemde, sadece kendilerinin ikamet edecekleri birer mülk edinmek gayesiyle ... olan tarlanın kooperatif ortağı tarafından satın alınmasına karar verildiği fakat daha sonra kooperatif kurulunca bu gayrimenkulün kooperatif adına tescil edilerek üzerinde ... adet bina inşa edildiği, inşa edilen binaların kullanma izni için belediye ve tapuya müracaat edildiğinde gayrimenkullerin tapu kaydında "sahtecilikle tesis edildiğinden işlem yapılamaz" şerhinin bulunduğu görüldüğü, bahsi geçen şerh ile ilgili olarak ... hukuk Mahkemesinde dava açılmasının ardından anılan mahkeme tarafından söz konusu taşınmazın kooperatif adına kayıtlı tapu kaydının iptaline ve maliye hazinesi adına tapuya kayıt ve tesciline karar verildiği ve söz konusu kararın ... tarihinde kesinleştiği, tapu kaydının iptalinden kaynaklanan zararın tazminine ilişkin olarak ... mahkemesinde açılan davaya ilişkin ilgili mahkemenin ... kararı ile kooperatife yasal faiz ile tazminat ödenmesine karar verilmiş olup, bu kararın da ... tarihinde kesinleştiği belirtilerek söz konusu yasal faiz ve tazminatın kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatife mahkeme kararına istinaden ödenen tazminat ve yasal faizin, ilgili mahkeme kararı tarihinin içinde bulunduğu hesap dönemine ait kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

## 2.27. Kooperatife Ait İktisadi İşletmenin Mükellefiyet Durumu Hakkında ([23.07.2024 Tarih ve 22766 Sayılı Özelge](#))

Ortak dışı işlemi bulunmayan ve kurumlar vergisi muafiyetinden faydalanan kooperatifin ortak içi işlemleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunduğu, ... tarihinden itibaren ortak içi işlemlerinin yanı sıra ortak dışı işlemlerde de bulunmaya başlanıldığı, ayrıca lokantacılık faaliyeti için iş yeri kiralandığı, bu işlemler nedeniyle kooperatife bağlı olarak kurulan iktisadi işletme için kurumlar vergisi ve kurum geçici vergi yönünden mükellefiyet tesis ettirildiği belirtilerek, iktisadi işletmenin kooperatif bünyesinde ve şubelerde faaliyet gösterecek olması, kooperatifinizin aynı zamanda KDV mükellefi olması nedeniyle iktisadi işletme için

KDV mükellefiyeti açılmasına gerek olup olmadığı, iktisadi işletmenin Ba-Bs bildiriminde bulunup bulunmayacağı ile ödeme kaydedici cihazların iktisadi işletme adına mı alınacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

### **2.27.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden**

Kooperatifin fiilen ortak dışı işlemde bulunması nedeniyle, ortak dışı işlemin yapıldığı tarihten itibaren kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi ve bu işlemlerden elde edilen kazancınızın kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

### **2.27.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden**

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

### **2.27.3. Vergi Usul Kanunu Yönünden**

Kooperatifin kurumlar vergisinden muaf olması halinde muafiyetten yararlanılan 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. Öte yandan kooperatifin kurumlar vergisinden muaf olmaması halinde ise muafiyet şartlarının ihlal edildiği dönemden itibaren Form Ba ve Bs bildirimlerini verme yükümlülüğü bulunmaktadır.

### **2.27.4. 3100 Sayılı Kanun Yönünden**

Kooperatiflere bağlı olarak kurulan iktisadi işletmenin faaliyeti itibarıyla anılan Kanun kapsamına girmesi sebebiyle Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz kullanma mecburiyeti bulunmaktadır. Ancak Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi gereken belgelerin kooperatif tüzel kişiliği adına düzenlenmesi durumunda Yeni

Nesil Ödeme Kaydedici Cihazların da kooperatif tüzel kişiliği adına kayıtlı olması mümkündür.

## **2.28. Yurt Dışında Mukim Kişilere Verilen Saç Ekimi Hizmetinin Vergilendirilmesi Hakkında (24.07.2024 Tarih ve 986187 Sayılı Özelge)**

Firmanın Sağlık Bakanlığında yetkili saç ekim ve medikal estetik hizmeti verdiği belirtilmiş olup Türkiye'de yerleşik olmayan kişilerden saç ekim hizmeti karşılığı elde edilen gelirlerin Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında görüş talep edilmektedir.

Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere verilen saç ekimi hizmetinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında sunulan bir sağlık hizmeti olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, sağlık hizmeti kapsamına girmeyen söz konusu faaliyetinizden elde edilen kazancın kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

## **2.29. Yurtdışı Mukimlerine Verdiği Sağlık Hizmetleri Nedeniyle KVK 10-1/ğ Md. İstisnadan Yararlanan Mükellefin, İstisna Uygulanmayan Kazanca Uygulanacak KV Oranının %5 İndirimli Uygulanıp Uygulanamayacağı Hakkında (24.07.2024 Tarih ve 429238 Sayılı Özelge)**

Yurt içinde bulunan sağlık kurumlarında yabancı hastalara sağlık hizmeti verildiği ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında hüküm altına alınan kazanç indiriminden yararlanıldığı belirtilerek, şirket kazancın istisnadan yararlanılmayan ve beyana konu edilen kısmına ihracat yapan şirketler için uygulanan beş puan indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi ve konuya ilişkin yayımlanan ilgili Tebliğ kapsamında, münhasıran Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere sunulan sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın %80'ini, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca göstermek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapmanız mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, Türkiye'de yurtdışı mukimlerine verilen bahse konu sağlık hizmetleri hizmet ihracatı kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, Kurumlar Vergisi

Kanununun 10-1/ğ maddesinde belirtilen indirimden yararlanılmayan %20 oranındaki kazançlarınıza Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin yedinci fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

### **2.30. Türkiye'deki Yat Limanlarında Yabancı Bayraklı Gemilere Verilen Hizmetlerin Hizmet İhracatı Sayılarak KVK 32. Madde Hükmüne Göre %1 Vergi İndiriminden Yararlanıp Yararlanamayacağı Hakkında ([25.07.2024 Tarih ve 432555 Sayılı Özelge](#))**

... Yat Limanında yabancı bayraklı teknelere çeşitli hizmetler (Forklift kullanımı, payanda değişimi, çekme atma, kara park, dalgıç, çekek havuzu kullanımı, marina içi yedekleme, pedestal servis, vinç, usta, acil su boşaltma, depo kira, katı atık alınması, alt yıkama, tekne temizlik, su, elektrik, personel ek mesai, ekipman hasar, otopark girişi, adaptör ve çevre temizlik hizmetleri gibi) verildiği belirtilerek söz konusu hizmetlerden elde edilen kazançlara, Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin yedinci fıkrası hükmüne göre kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanıp uygulanamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirket tarafından Çeşme Yat Limanında yabancı bayraklı teknelere verilen bahse konu hizmetleriniz Türkiye'de verildiğinden ve bu hizmetlerden Türkiye'de faydalandığından, bu faaliyetlerden elde edilen kazançta, kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması mümkün değildir.

### **2.31. İhracattan Elde Edilen Döviz Gelirlerinin Türk Lirasına Dönüştürülmesi Kapsamında Elde Edilen Döviz Dönüşüm Desteğinin Kurumlar Vergisi Oranında 5 Puan İndirim Uygulanıp Uygulanmayacağı Hakkında ([29.07.2024 Tarih ve 1009784 Sayılı Özelge](#))**

... Yılında yapılan ihracat nedeniyle yurda getirilen yurtdışı kaynaklı döviz gelirlerinin bir kısmının "Firmaların Yurtdışı Kaynaklı Dövizlerinin Türk Lirasına Dönüşümünün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ" kapsamında ... satıldığı belirtilerek, ilgili Tebliğ hükmüne istinaden döviz sahibi kurumlara dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilen tutarın yüzde ...'si kadar verilen döviz dönüşüm desteği kazançlarının da ihracat faaliyeti kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve bu kazançlara kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanıp uygulanamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması şirketlerin münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançları ile sınırlı olduğundan, şirket ihracat dolayısıyla elde ettiği döviz gelirlerinin dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevrilmesi karşılığı aldığı döviz dönüşüm desteği kazançlarına kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

### **2.32. Belediyeye Ait Yeni Terminal Binasındaki İşyerlerinin Kiralanması Hakkında (30.07.2024 Tarih ve 87403 Sayılı Özelge)**

Belediyeye ait yeni terminal binasında yer alan büro ve ofislerin kiralanması durumunda bu kiralama işleminin KDV'ye tabi olup olmadığı hususunda görüş talep edilmektedir.

#### **2.32.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden**

Söz konusu kiralama işlemleri dolayısıyla elde edilecek kira gelirlerinin, oluşacak iktisadi kamu kuruluşu tarafından kurum kazancına dâhil edilerek ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup, kira ödemeleri üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

#### **2.32.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden**

Belediyeye ait yeni terminal binasında yer alan ofis ve büroların kiraya verilmesi nedeniyle Belediye bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşunun işlemleri 3065 sayılı Kanununun 1/1. maddesine göre KDV'ye tabi olacaktır.

### **2.33. Geri Kazanım Katılım Payı Hakkında (30.07.2024 Tarih ve 15544 Sayılı Özelge)**

Şirketin akaryakıt ve madeni yağ satışı, pazarlaması, dağıtımı ve ithali faaliyetleri ile iştiğal ettiği, ... EPDK lisans numarası ile madeni yağ üretimi, satışı, pazarlaması, dağıtımı ve ithalatı operasyonu yürüten şirketin 2872 sayılı Çevre Kanununun ek 11. maddesine göre "geri kazanım katılım payı" uygulaması kapsamında geri kazanım katılım payı beyanı ve ödeme yükümlülüğü altına girdiği belirtilerek, geri kazanım katılım payının müşterilerinize düzenlenecek faturalarda ayrı olarak gösterilip gösterilemeyeceği, geri kazanım katılım payının hasılat içerisinde yer alıp almayacağı, geri kazanım katılım payının 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

uyarınca KDV matrahına dahil edilip edilemeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

### **2.33.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden**

1 seri no.lu Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesi Genel Tebliğinde 9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanunu'na ekli (1) sayılı listede yer alan ürünler için ödenecek geri kazanım katılım payının beyanı ve tahsiline ilişkin usul ve esaslara ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir. Konuya ilişkin olarak Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğinin "İlkeler" başlıklı beşinci maddesinde 2872 sayılı Çevre Kanunu'na ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlere ilişkin idari ve teknik usul ve esaslara yer verilmiştir. Bu itibarla, 2872 sayılı Çevre Kanununun ek 11. maddesi kapsamında geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi olan ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından madeni yağ olarak tanımlanan ürünlerin piyasaya sürülmesi aşamasında şirket tarafından Geri Kazanım Katılım Payı olarak tahsil edilen tutarların hasılat olarak dikkat alınması, şirket tarafından ödenen, Geri Kazanım Katılım Payının beyan edilerek fiilen ödendiği tarih itibarıyla Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinin birinci fıkrasına göre kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

### **2.33.2. Vergi Usul Kanunu Yönünden**

2872 sayılı Çevre Kanununun ek 11. maddesi kapsamında geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi olan ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından madeni yağ olarak tanımlanan ürünlerin piyasaya sürülmesi aşamasındaki teslimlerine ilişkin düzenlenecek faturalarda; geri kazanım katılım payının ürün bedeli içerisinde yer almaması halinde, 213 sayılı Kanun gereğince yer verilmesi gereken bilgilerin (malın/işin türü, miktarı, fiyatı, tutarı gibi) yer alması kaydıyla, geri kazanım katılım payının ayrıca gösterilmesi/belirtilmesi, geri kazanım katılım payının ürün bedeli içerisinde yer alması halinde ise, "Bedelin ... TL'si ilgili mevzuat dahilinde geri kazanım katılım payı olarak beyan edilip ödenmektedir." mahiyetinde bir dipnota/açıklamaya yer verilmesi mümkün bulunmaktadır.

### 2.33.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Gerçek Kazanım Katılım Payına ilişkin mevzuat kapsamındaki madeni yağlarla ilgili olarak beyanı gereken ve teslim konusu bu mala ilişkin vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi bir unsur niteliğinde bulunan gerçek kazanım katılım payının, KDV Kanununun 24/b maddesi gereğince KDV matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

### 2.34. Nakdi Sermaye Artışında Faiz İndirimi Hakkında ([03.06.2024 Tarih ve 68752 Sayılı Özelge](#))

Şirketin hava taşıtlarının ve uzay araçlarının bakım ve onarımı, hava yolu yolcu taşıma araçlarının tek başına veya mürettebatıyla birlikte kiralanması, motorlu hafif kara taşıtlarının sürücüsüz olarak kiralanması faaliyetlerinde bulunduğu, faaliyetleri yürütmek amacıyla 27/1/2022 tarihinde sermayenin 300.000.000 TL arttırıldığı, arttırılan sermayenin ortaklar tarafından nakit olarak karşılandığı ve arttırılan sermayenin tamamı ile kiraya verilmek üzere uçak alındığı, belirtilerek Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (I) bendi kapsamında nakdi sermaye artırımından kaynaklanan faiz indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Şirket tarafından arttırılan sermayenin tamamı ile kiraya verilmek üzere uçak alınması suretiyle elde edilen kira gelirlerinin, Şirketinizin esas faaliyet konusuyla ilgili yürüttüğü ticari faaliyetler neticesinde oluşan bir gelir olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin birinci fıkrasının (I) bendi hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

## 3. KATMA DEĞER VERGİSİ İLE İLGİLİ ÖZELGELER

### 3.1. Dijital Kurye Taşımacılığında KDV Tevkifatı Hakkında ([06.05.2024 Tarih ve 79529 Sayılı Özelge](#))

... Teknoparkta yer alan firmanın bilgisayar programlama konusunda faaliyet gösterdiği, ... Dijital Kurye Projesini oluşturduğu ve proje kapsamında müşterilerden herhangi bir dijital evraka imza alması gereken göndericileri kurye şirketleri ile buluşturan, işlemlerin hızlı, güvenli ve kolay bir şekilde yapılmasını sağlayan dijital platformun geliştirildiği, platform üzerinden verilen hizmette



herhangi bir evrak taşınması işleminin olmadığı, proje kapsamında müşterilere, platform üzerinde Türkiye sınırları dahilinde, sadece platformun kullanma amacına uygun olarak sözleşme kapsamındaki hizmetlerin ifası amacıyla sınırlı, devredilemeyen ve alt lisans verilemeyen bir son kullanıcı lisansı (basit ruhsat) tanındığı ve bu işlem için Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun geçici 20. maddesi uyarınca KDV'siz fatura düzenlendiği, platform kullanılmak suretiyle müşteriler tarafından düzenlenen ve sisteme yüklenip alıcılara gönderilen dokümanların müşterinin talebi üzerine, personelin bildirilen adrese ulaşarak, kimliğini doğruladığı müşterinin alıcılarına imzalatılmasına yönelik hizmet sunduğu belirtilerek söz konusu hizmetlerde taşımacılık hizmeti kapsamında KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüşün talep edilmektedir.

Şirket tarafından kullanıcılarınıza sağlanan platform kullanılmak suretiyle kullanıcılar tarafından düzenlenen ve sisteme yüklenip kendi alıcılarına gönderilen dokümanların, Şirket personeli marifetiyle alıcıların adresine gidilerek ve kimlik doğrulaması yapılarak imzalatılmasına yönelik sunulan hizmetler, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C.2.1.3.2.11.) bölümünde yer alan taşımacılık hizmeti kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, düzenlenen faturalarda hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Öte yandan, söz konusu hizmetin mezkûr Tebliğin (I/C.2.1.3.2.13.) bölümü kapsamında sayılanlara verilmesi durumunda ise düzenlenen faturalarda, KDV dahil bedelin Tebliğin (I/C.2.1.3.4.1.) bölümünde belirlenen sınırı aşması halinde Tebliğin (I/C.2.1.3.2.13.) bölümü kapsamında (5/10) oranında tevkifat uygulanması gerekmektedir.

### **3.2. İkinci El Cep Telefonu Alımında Gelir Vergisi Tevkifatı ile Bu Teslimde Uygulanacak KDV Oranı Hakkında [\(06.05.2024 Tarih ve 19703 Sayılı Özelge\)](#)**

Müşterilerden gider pusulası ile ikinci el cep telefonu satın alındığı, gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı ile bu telefonların tesliminde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı konusunda görüş talep edilmektedir.

### 3.2.1. Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

İkinci el cep telefonlarının Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesi uyarınca esnaf muafliğından yararlananlardan alınması halinde, bunlara yapılan ödemelerden anılan Kanunun 94. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinin (c) alt bendi gereğince %5 oranında gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmekte olup, esnaf muafliğından yararlanmayan ve vergi mükellefiyeti bulunmayan kişilerden alınması halinde ise bunlara yapacağınız ödemelerden (Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde, esnaf muafliğından yararlanmayan ve vergi mükellefiyeti bulunmayan şahıslardan yapılan alımlara ilişkin ödemelerden tevkifat yapılacağına dair hüküm bulunmadığından) gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı tabiidir.

### 3.2.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Yenilenmiş Ürünlerin Satışı Hakkında Yönetmelik kapsamında ve KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.8.) bölümünde sayılan diğer şartların sağlanması kaydıyla yenilenmiş cep telefonlarının teslimlerinde %1 oranında, bunun dışında müşterilerden satın alınarak teslim konularında ikinci el cep telefonlarının satışında ise genel oranda (%20) KDV hesaplanmaktadır.

### 3.3. Pastanedeki Teslim ve Hizmetlerde Uygulanması Gereken KDV Oranı Hakkında [\(09.08.2024 Tarih ve 56345 Sayılı Özelge\)](#)

İmalathanede üretilen unlu mamullerin şirkete ait olan şube işyerlerinde satışının gerçekleştirildiği, satış yapılan işyerlerinin sadece birinde yeme içme imkânının bulunduğu, diğer şubelerinizde sadece hazır olan ürünlerin satışının yapıldığı belirtilmekte ve yeme içme hizmeti sunulmayan işyerlerinizde gerçekleştirilen satışlarda uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı konusunda görüş talep edilmektedir.

Şirkete ait "2. Sınıf Pastane" ve "3. Sınıf Pastane" ruhsatlarıyla faaliyet gösteren işyerinde yapılan yeme içme hizmetleri ve gıda satışlarında %10, "Pastane Ürünleri Satış Mağazası" ruhsatı bulunan şube işyerinde yapılan yeme içme hizmetleri ve gıda satışlarında %10, işyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik ve ilgili diğer mevzuat kapsamında, faaliyet konusu "Unlu Mamuller Satış Yeri" ve "Unlu

Mamuller Pastacılık Tatlıcılık İmalat ve Satış Yeri" olarak tespit edilen işyerlerinde, müşterilere hizmet sunulmasını sağlayacak masa, oturma yeri, tezgâh gibi alanların bulunmadığı anlaşıldığından, bu işyerlerinde yapılan 2007/13033 sayılı BKK eki (I) sayılı listenin (A) bölümü kapsamındaki gıda satışlarında ise %1 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

### **3.4. Sigorta Poliçe Bedelleri Karşılığı Verilen Reklam Hizmetlerinde KDV Tevkifatı Hakkında (09.05.2024 Tarih ve 603249 Sayılı Özelge)**

Federasyon ile ... Sigorta A.Ş. ve ... Sigorta ve Reasürans Brokerliği A.Ş. arasında reklam haklarını içeren bir sözleşme imzalandığı, ... Sigorta ve Reasürans Brokerliği A.Ş.'nin yalnızca taraflar arasında anlaşma sağlanması konusunda koordinatörlük sağladığı, ... Sigorta A.Ş.'ye sözleşme kapsamında belirlenen sigorta poliçeleri için reklam faturası düzenlendiği ve karşılığında poliçelerin prim borcuna mahsuplaşma yapıldığı, Federasyonunuzun reklam ve sponsorluk kapsamında düzenlediği faturalarda ticari reklam kapsamında (3/10) oranında tevkifat uyguladığı ancak sigorta şirketinin ticari reklam dışındaki sponsorluğu kapsamadığı gerekçesiyle söz konusu hizmete ilişkin düzenlenen faturalarda diğer hizmetler kapsamında (5/10) oranında tevkifat uygulanması gerektiği görüşünde olduğu belirtilerek, düzenlenen faturalarda hangi oranda tevkifat uygulanması gerektiği hususunda görüş talep edilmektedir.

Federasyon ile sigorta şirketleri arasında düzenlenen sözleşme kapsamında verilen reklam hizmeti, sigorta şirketlerinin tanıtımına yönelik verilen ve doğrudan fayda sağlanan hizmetler niteliğinde olduğundan, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.15) bölümü kapsamında (3/10) oranında KDV tevkifatına tabidir.

Saygılarımızla,

Özelgemizle ilgili daha fazla bilgi için lütfen bizimle iletişime geçiniz.



**Dr. Burçin GÖZLÜKLÜ**

Yönetici Ortak

[burcin.gozluklu@centrumdenetim.com](mailto:burcin.gozluklu@centrumdenetim.com)

 [LinkedIn](#)

 +90 (212) 267 21 00

 +90 (312) 512 59 42



**Adem Bilgili**

Ortak

[adem.bilgili@centrumdenetim.com](mailto:adem.bilgili@centrumdenetim.com)

 [LinkedIn](#)

 +90 (212) 267 21 00

 +90 (312) 512 59 42