

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 13 - Ekim 2025



İZAHA DAVET MÜESSESESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

Burak DEMİRKAN ve Osman ALTUNDAŞ

E-TİCARETTE VERGİLENDİRME SORUNU: İNTERNET SİTESİ İŞYERİ SAYILIR MI?

Abdullah YEKELER

HÜKÜMLÜ VE/VEYA TUTUKLULARA YAPILACAK TEBLİGATA İLİŞKİN SON DURUM

Prof. Dr. Murat BATI

10364 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARIYLA ARTIRILAN DAMGA VERGİSİ MAKTU TUTARLARI VE ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ AÇISINDAN İRDELENMESİ

Doç Dr. Doğan BOZDOĞAN

DÖVİZ CİNSİ AVANSLARIN DEĞERLEMESİ VE KUR FARKLARININ MUHASEBESEL DURUMU

Onur AYDIN ve Özge ALDEMİR

TÜRKİYE'DE SÜTUN-2 KAPSAMINDA GEÇİCİ VE DAİMİ GÜVENLİ LİMAN UYGULAMALARI

Engin ERDOĞAN

VERGİ PUSULASI



7.YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

SAYI 13
TARİH EKİM / 2025

Sahibi Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
Genel Yayın Yönetmeni Oytun YAĞLITEPE - Seda ERKAN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü İbrahim Anıl SÜTÇÜ
Dış İlişkiler Koordinatörü İbrahim Eren ARSLAN
ve Reklam Sorumlusu
Yayın Kurulu Şenay OTO
Funda ŞAHİN
Ayfer KAYACAN
Naciye TAŞKESEN
Fırat DEMİR
Adem YALÇIN
Abdullah YEKELER
Müslüm KAYMAZ
Yunus CEYLAN
İbrahim Eren ARSLAN
Sercan KOÇ
İstanbul Temsilcisi Ahmet KESKİNSOY
Ankara Temsilcisi Halit KORKMAZ
İzmir Temsilcisi Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin yayin@mded.org
Dizgi ve Görsel Tasarım Oğuz BEYOĞLU
Yayın Satış ve Yazışma Adresi Rumeli Cad. Matbaacı Osmanbey Sk.
Şükranıye Apt. 34 / 6 Şişli - İSTANBUL
(212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti.
Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No: 57-58
Bağcılar / İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli 2.000 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

YAZI DANIŞMA KURULU

ADI SOYADI	ÜNVANI	GÖREV YERİ
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat BATI	Öğretim Üyesi	19 Mayıs Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Dr. Başar SOYDAN	Öğretim Üyesi	Marmara Üniversitesi
Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAŞ	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Dr. Eyyüp İNCE	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Erdal KOYUNCU	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Gülşen ÖZKAN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Fisun TÜRKMEN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Nazmi KARYAĞDI	E. Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Erhan COŞGUN	E. Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	Özel Sektör
Hakkı SAYAN	E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Özel Sektör
Erdal GÜLEÇ	E. Hesap Uzmanı, YMM	Özel Sektör
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat SOFTA	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Erkan EŞİT	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Başmüfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Ufuk KAYNAR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ömer ŞENER	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Emre SAVCI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Gökhan USLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Behiç BARIŞIK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Kürşat ÖZTÜRK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Salih YILMAZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ümit Çağlar IŞIKOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATA KUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Barış Berk GÜNDOĞMUŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sıbğatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

VERGİ PUSULASINDA BU AY

İÇİNDEKİLER

- 10 **Burak DEMİRKAN** / Vergi Başmüfettişi
Osman ALTUNDAŞ / Vergi Başmüfettişi
İZAHA DAVET MÜESSESESİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR
- 24 **Abdullah YEKELER** / Vergi Müfettişi
E-TİCARETTE VERGİLENDİRME SORUNU: İNTERNET SİTESİ İŞYERİ SAYILIR MI?
- 35 **Prof. Dr. Murat BATI** / Ondokuz Mayıs Üniversitesi
HÜKÜMLÜ VE/VEYA TUTUKLULARA YAPILACAK
TEBLİGATA İLİŞKİN SON DURUM
- 43 **Doç. Dr. Doğan BOZDOĞAN** / Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi
10364 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARIYLA ARTIRILAN
DAMGA VERGİSİ MAKTU TUTARLARI VE ÖLÇÜLÜLÜK İLKESİ AÇISINDAN İRDELENMESİ
- 52 **Onur AYDIN** / Vergi Müfettişi
Özge ALDEMİR / Vergi Müfettişi Yardımcısı
DÖVİZ CİNSİ AVANSLARIN DEĞERLEMESİ ve
KUR FARKLARININ MUHASEBESEL DURUMU

62 Engin ERDOĞAN
TÜRKİYE’DE SÜTUN-2 KAPSAMINDA GEÇİCİ VE
DAİMİ GÜVENLİ LİMAN UYGULAMALARI

69 ULUSLARARASI VERGİLENDİRME
Dr. Adile Ecemiş GÜLEÇ / Vergi Müfettişi

73 MEVZUATTAKİ GELİŞMELER
Abdullah YEKELER / Vergi Müfettişi

82 GÜNCEL ÖZELGELER
Abdullah YEKELER / Vergi Müfettişi

Değerli Okurumuz,

Cumhuriyetimizin 102. yılını kutladığımız bu anlamlı günlerde, Vergi Pusulası dergisinin yeni sayısını istifadelerinize sunmanın kıvancını yaşıyoruz.

29 Ekim 1923, yalnızca bir yönetim biçiminin ilan tarihi değil; toplumsal, ekonomik ve hukuksal dönüşümün de miladı olmuştur. Cumhuriyet, bireyin haklarını, adaleti ve eşitliği temel alırken; bu değerlerin ekonomi ve maliye politikalarına yansımaları, vergi sistemimizin de temel taşlarını oluşturmuştur. Bu doğrultuda hazırladığımız yeni sayımızda, vergilendirme olgusuna farklı disiplinlerin penceresinden yaklaşan makalelere yer veriyoruz. İzaha davet müessesesinden dijital ekonominin vergilendirilmesine, yerel vergilerden uluslararası vergi politikalarına kadar geniş bir perspektif sunan bu çalışmaların literatüre katkı sağlamasını temenni ediyoruz.

Cumhuriyetimizin 102. yılını bir kez daha kutluyor, başta ülkemizin ezeli ve ebedi başkomutanı Mustafa Kemal ATATÜRK olmak üzere, Cumhuriyetimizin kuruluşunda emeği geçen tüm kahramanları saygı ve minnetle anıyoruz.

Dergimizin bu sayısında emeği geçen tüm meslektaşlarımıza teşekkür eder, eserlerin siz değerli okurlarımız için faydalı olmasını temenni ederiz.

**Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu**

E-TİCARETTE VERGİLENDİRME SORUNU: İTERNET SİTESİ İŞYERİ SAYILIR MI?

Abdullah YEKELER^{1*}

Vergi Müfettişi

ÖZET

Dijital dönüşümün hızla ilerlemesi, işletme kavramını önemli ölçüde yeniden şekillendirmiştir. “İşyeri»nin belirlenmesine ilişkin geleneksel düzenlemeler, modern ticaretin gerçeklerini ele almada giderek geçerliliğini yitirmiş ve uygulamada çeşitli zorluklara yol açmıştır. Bu çalışmada yabancı gerçek/tüzel kişilerin internet sitesi vasıtası ile Türkiye’de gerçekleştirmiş oldukları iş ve işlemlerinin vergi mevzuatı ve uluslararası anlaşmalar karşısındaki durumu ele alınarak internet sitesinin işyeri sayılıp sayılamayacağı hususu ile olası problemler açıklanmaya çalışılmış ve bu problemlerin önlenmesine dair önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: E-Ticaret, İşyeri, Dar Mükellef

^{1*} ORCID No: 0000-0002-5122-0551 İletişim: abduallah.yekelerr@gmail.com

GİRİŞ

Teknolojinin hızlı bir şekilde gelişmesi ile birlikte dijital dönüşüm de bu paralelde gelişmekte ve klasik olarak yapılan birçok şey dijital dünyaya entegre edilmektedir. Dijitalleşmenin hızlanması ile birlikte ticaretin yapısında da ciddi bir dönüşüm yaşanmıştır. Geleneksel olarak malların ve ürünlerin fiziki mekânlarda alım ve satımı artık internet ortamı ve mobil uygulamalar yolu ile yapılmaktadır. Ticaretin sanal ortama taşınması her ne kadar çeşitli avantajlar sunsa da hukuki anlamda bir takım sorunları da beraberinde getirmektedir.

Ülkemizde yürürlükte bulunan kanunların dijital dönüşüm paralelinde güncellenememesi ya da ihtiyaç hâsıl olan yeni mevzuatın yürürlüğe konulamaması ile birlikte kanunların tarafı olan kişi ya da kurumlar nezdinde kafa karışıklığı, uygulama sorunları, farklı mevzuat yorumları gibi problemler meydana gelmektedir. Bu problemlerden bir tanesi de Türk Vergi Mevzuatı açısından internet sitesinin “işyeri” sayılıp sayılmayacağı hususudur. Vergilendirme açısından faaliyetin yürütüldüğü yerin işyeri sayılıp sayılmaması bir takım vergisel yükümlülüklerin belirlenmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Bu kapsamda internet üzerinden yapılan işlemler, işyeri kavramının sorgulanmasına dair yeni problemler doğurmaktadır. Faaliyetini Türkiye’de icra eden mükelleflerin

vergilendirilmesi açısından pek bir sorun teşkil etmese de yabancı bir kimsenin internet sitesi üzerinden icra ettiği faaliyetlerinin Türkiye’de vergilendirilmesi hususu tartışmalı bir hal almaktadır.

1.VERGİLENDİRME AÇISINDAN İŞYERİNİN ÖNEMİ

İşyeri olarak ifade edilen bu kavram gerek işletme ekonomisi gerekse ticaret, iş ve vergi hukuku açısından önem arz etmektedir. İşletme ekonomisi açısından işyeri, içinde mal ya da hizmet üretilen iktisadi bir ünite olduğundan önemlidir ve işletme olarak anılmaktadır.² 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu³ ise işyerini ticari işletme kavramı üzerine kurmuştur. Faaliyetlerin devamlı ve bağımsız bir şekilde yürütüldüğü işletme Kanun’a göre ticari işletme sayılmaktadır. 4857 sayılı İş Kanunu’na⁴ göre ise işyerinin tanımı; işveren tarafından mal veya hizmet üretmek amacıyla maddî olan ve olmayan unsurlar ile işçinin birlikte örgütlendiği birim şeklinde açıklanmıştır. Yine 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’na (VUK) göre işyerinin tanımı Kanun’un 156’ncı maddesinde; “*Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat*

² Prof. Dr. Selahattin TUNCER, “Vergi Hukuku Açısından İşyeri”, İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 1991, ss.192-208.

³ 14.02.2011 tarihli ve 27846 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanmıştır.

⁴ 10.06.2003 tarihli ve 25134 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanmıştır.

şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.” şeklinde yapılmıştır. Görüleceği üzere işyeri ile alakalı farklı kanunlarda birbirinden farklı tanımlamalar yapılmış olsa da yine de bu kavramlar birbiri ile yakın ilişki içerisinde.

Vergilendirme açısından “işyeri” kavramı sadece fiziki bir mekândan ziyade birçok hususun belirlenmesinde önemli rol oynamaktadır. Verginin hangi vergi dairesinde tarh ve tahakkuk ettirileceğinden yabancı gerçek/tüzel kişilerin Türkiye’de vergilendirilebilmesine kadar birçok hususta belirleyici olmaktadır.

Bilindiği üzere gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu⁵ gerçek kişilerin gelirlerini tam mükellefiyet ve dar mükellefiyet esaslarına göre vergilendirmektedir. Tam mükellef kimseler Türkiye’de yerleşme ve uyrukluk ölçütüne göre vergilendirilirken dar mükellef kimseler ise kazanç ve iratların Türkiye’de elde edilmesine göre vergilendirilmektedir. Yani tam mükellefiyette şahıs önemli iken dar mükellefiyette gelir önemlidir.⁶ Bu husus dar mükellefler açısından mezkûr Kanun’un 6’ncı maddesinde; “*Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden*

vergilendirilirler.” şeklinde belirtilmiştir. Yine dar mükellefler açısından kazanç veya iradın hangi durumlarda Türkiye’de elde edildiği ise Kanun’un takip eden 7’nci maddesinde açıklanmıştır. Buna göre dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından ticari kazancın elde edilmiş sayılabilmesi için kazanç sahibinin Türkiye’de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması gerekmektedir. Söz konusu kanun hükmü ile dar mükellef kimseler tarafından ticari kazancın Türkiye’de elde edilmiş sayılabilmesi için birbirinden ayrı iki şartın bulunduğu görülmektedir. Yani bu iki şarttan herhangi birinin gerçekleşmesi halinde kazanç Türkiye’de elde edilmiş sayılmaktadır. Birincisi kazanç sahibinin işyerinin bulunması ve kazancın bu işyeri vasıtasıyla sağlanması, ikincisi ise daimi temsilci bulundurulması ve kazancın bu temsilci vasıtasıyla elde edilmesidir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun⁷ 3’üncü maddesine göre kazancın elde edilmesi hususu tam mükellef ve dar mükellefler bakımından ayrı ayrı açıklanmaktadır. Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunan kurumların⁸ tam mükellefiyet esasında gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı

⁵ 06.01.1961 tarihli ve 10700 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanmıştır.

⁶ Gürcü GÜNGÖR, “Gelir Vergisi Kanunu’nda Konu ve Mükellefiyet”, Vergi Raporu Dergisi, 174, 2014, ss.7-18.

⁷ 21.06.2006 tarihli ve 26205 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanmıştır.

⁸ Kazançları kurumlar vergisine tabi tutulan kurumlar 5520 sayılı Kanun’un 1’inci maddesinde; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları şeklinde tatad edilmiştir.

üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmıştır. Kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye’de bulunmayanların ise dar mükellefiyet kapsamında sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmıştır. Dar mükellefler açısından elde edilecek kazançların ne olduğu ve elde edilmesi hususunun nasıl olacağı Gelir Vergisi Kanunu’ndaki hükümlere benzer bir şekilde ayrı ayrı açıklanmıştır. Çalışma kapsamında konuya bakıldığında anılan madde hükmünde, dar mükellef kurumların Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye’de işyeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlarının vergiye tabi olacağı düzenlenmektedir.⁹

Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yer alan hükümler dikkate alındığında işyeri kavramının bu kanunlarda sayılı kişilerin dar mükellef statüsünde vergilendirilebilmeleri için büyük bir öneme sahip olduğu görülmektedir.

2. MEVCUT DÜZENLEMELER IŞIĞINDA İNTERNET SİTESİNİN İŞYERİ SAYILIP SAYILAMAYACAĞI

Teknolojideki gelişmelerin de etkisiyle ticaret kavramının elektronik ortama taşınması ve işletmelerin yapılanması ve örgütlenmesinin de buna göre yeniden dizayn edilmesi ile

birlikte geleneksel ticaret anlayışından çok öteye geçildiği görülmektedir. Kanunlarda yer alan tanımlamaların da bu yeniliklere ayak uydurduğu söylenememektedir. Çünkü internet ortamının işyeri sayılıp sayılamayacağına yönelik olarak kanuni tanımlamalarda açık bir hüküm bulunmamaktadır. Vergi kanunlarının uygulanması sırasında VUK’un 156’ncı maddesinde düzenlenen işyeri kavramının tanımı önemli hale gelmektedir. Tanıma tekrar bakıldığında mezkûr madde hükmü; “*Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.*” şeklinde düzenlenmiştir. Tanımın lafzından işyerinin fiziki bir yer ve mekândan oluştuğu anlaşılmaktadır. Fakat maddedeki “... gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.” ifadesinde yer alan “gibi” edatından hareketle bu tanımın genişletildiği ve internet ortamının da işyeri sayılabileceğine dair farklı görüşler de mevcuttur. Zira bu husus mali idare tarafından verilen farklı özelgelere de görülebilmektedir. Mali idare tarafından verilen özelgelere bakıldığında; 27.04.2012 tarihli ve 1477 sayılı özalgede; “(...) Buna

⁹ Cihat ÖNER, “Dar Mükellefiyette Ticari Kazancın Türkiye’de Elde Edilmiş Sayılmadığı Haller Üzerine”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 63(2), 2014, 365-396.

göre, evinizde iletişim amacıyla kullanılan internet ortamının işyeri kapsamında değerlendirilmesi nedeniyle (...)”¹⁰ açıklamaları ile evinde pasta ve kurabiye gibi gıda ürünlerini hazırlayıp internet aracılığıyla satışını yapan bir mükellefin evinde kullanmış olduğu internet ortamı işyeri sayılmıştır. Aynı şekilde 06.09.2012 tarihli ve 2728 sayılı özelgede; “(...) evinizde tasarlayarak yapmış olduğunuz kıyafet, toka ve aksesuarların internet ortamında satışının, bu yerlerin işyeri tanımı kapsamına girmesi (...)”¹¹ açıklamaları ile evinde tasarlamış olduğu kıyafet, toka ve aksesuarların internet aracılığıyla satışını gerçekleştiren bir mükellefin evinde kullanmış olduğu internet ortamı işyeri sayılmıştır. Farklı bir özelgede ise dar mükellef bir kimsenin yurt dışından internet aracılığıyla Türkiye’de hediyeelik eşya satışının 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu kapsamına alınıp alınamayacağına dair görüş bildirilmiştir. Anılan özelgede; “(...)Diğer taraftan, bir internet sitesi üzerinden elde edilen ticari kazancın diğer Akit Devlette vergilendirilmesi belli şartlar altında mümkün olabilmektedir. Buna göre, bir Akit Devlet teşebbüsüne ait internet sitesi tek başına bir işyeri kabul edilmemekte olup, söz konusu sitenin yüklendiği veya söz konusu siteye ulaşım imkanı sağlayan sunucunun (server) diğer Devlette sabit olması durumunda

teşebbüs için bu diğer Devlette işyeri oluşmuş sayılmaktadır. Bu nedenle ABD mukimi şirketin internet sitesi üzerinden Türkiye’den elde ettiği ticari kazancın Türkiye’de vergilendirilmesi için siteye ilişkin sunucunun Türkiye’de bulunması gerekmektedir. (...)”¹² açıklamalarına yer verilerek internet ortamının tek başına işyeri sayılamayacağı, ancak sunucunun Türkiye’de bulunması halinde sabit bir işyerinden bahsedilebileceği değerlendirilmelerine yer verilmiştir.

Türkiye’deki mevcut vergi düzenlemeleri irdelendiğinde VUK’un 156’ncı maddesindeki tanımdan hareketle internet ortamının işyeri sayılabileceğine dair açık bir hüküm bulunmadığı görülmektedir. Sadece tanımdaki “gibi” edatından hareketle internet ortamının işyeri sayılabileceği görüşü, hukukumuzdaki en temel ilkelerden olan vergi kanunlarının genişletilerek yorumlanamayacağı ilkesine ters düşmektedir. Kaldı ki kanun koyucu mevcut düzenlemelerin elektronik ortam/ internet ortamı üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin işyeri sayılamayacağını kabul etmiş olmalıdır ki bir dönem tarafların mevcut vergi düzenlemelerinin yapılandırılmasına katkı sağlamaları amacıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda değişiklik öngören kanun taslağı paylaşılmıştır. Taslağın 130’uncu maddesi “Elektronik Ortamda İşyeri” başlığı

¹⁰ Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 27.04.2012 tarihli ve 1477 sayılı özelgesi, <https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/433/ozelge/20975>, Erişim Tarihi: 06.08.2025.

¹¹ Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 06.09.2012 tarihli ve 2728 sayılı özelgesi, <https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/433/ozelge/21993>, Erişim Tarihi: 21.08.2025.

¹² Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 14.10.2010 tarihli ve 638 sayılı özelgesi, <https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/433/ozelge/20809>, Erişim Tarihi: 21.08.2025.

ile düzenlenmiş olup elektronik ortamda işyeri şu şekilde tanımlanmıştır:

“(1) İnternet, ekstranet, intranet ya da benzeri bir telekomünikasyon ortam veya aracının ticari, sınai veya mesleki faaliyete tahsis edilmesi veya bu faaliyetlerde kullanılması durumunda elektronik ortamda iş yeri oluşur.

(2) Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda oluşan iş yerlerinin kapsamına ve mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilmesine ilişkin hususları belirlemeye, elektronik ortamda oluşan işyerleri vasıtasıyla mal veya hizmet temininde ya da bunların bedelinin ödenmesinde aracılık yapan kişiler ile mal veya hizmetin alıcılarını ilgili vergilerin ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutmaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”¹³

Bu düzenleme her ne kadar taslak olup kanunlaştırılmamış olsa bile kanun koyucunun elektronik ortam/internet ortamı üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin iş yeri sayılmayacağını kabul ettiğinin açık göstergesidir. Bundan dolayı kanun koyucu, söz konusu işlemleri kapsamak adına, tasarıya, elektronik işyerine ilişkin düzenleme içeren bir bölüm eklemiştir.

Yapılan bu açıklamalarla birlikte mevcut vergi düzenlemelerinin internet ortamını

işyeri kabul ederek vergilendirilmesine olanak sağladığı kabul edilse dahi dar mükellef kimselerin vergilendirilmesi açısından Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümlerine bakılması gerekmektedir.

Türkiye, 25.04.2025 tarihi itibarıyla yürürlükte olan 93 adet Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması’nataraftır.¹⁴ Tarafolandiğer devlette mukim olan bir kişinin Türkiye’de işyeri bulundurup bulundurmadığına ilişkin değerlendirme söz konusu anlaşma hükümlerine göre yapılmaktadır. Her anlaşmanın tek tek irdelenmesi mümkün olmadığından konu OECD Model Vergi Anlaşması (Yorum Notları) hükümleri kapsamında ele alınacaktır. Her ne kadar bu yorumların bağlayıcılığı bulunmamakta ise de bu yorumlar akit devletlerin yaklaşımlarına dair açıklamaları içerdiğinden başvurulması gereken ilk kaynaklardandır.

OECD Model Vergi Anlaşmasının 5’inci maddesinde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu doğrultuda anlaşmalarda verilen tanımda işyerinin genel bir tanımı yapılmış ve bir işyerinin ayırt edici bir “yer” ve “yerleşik bir işyeri olma” gibi temel niteliklerine değinilmiştir.

Anlaşma, “işyeri” terimini bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe

¹³ Ferhat Mucuk, “E-Ticarete İşyeri Kavramı Sorunu”, <https://www.muhasebetr.com/yazarlarimiz/ferhatmucuk/001/>, Erişim Tarihi: 18.09.2025.

¹⁴ Yürürlükte Bulunan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları, https://cdn.gib.gov.tr/api/gibportal-file/file/getFileResources?objectKey=arsiv/mevzuat/uluslararasi_mevzuat/Cifte_Vergilendirme/Turkiyenin_Sonuclandirdigi_Vergi_Anlasmalari_Listesi.pdf, Erişim Tarihi: 17.09.2025.

ilişkin sabit bir yer olarak tanımlamaktadır. Bu tanım bu nedenle, aşağıdaki koşulları kapsar:

- “işe ilişkin bir yerin” mevcut olması, yani binalar gibi bir tesis veya belirli durumlarda, makineler ya da teçhizat;

- işe ilişkin bu yer “sabit” olmalıdır, yani belirli ölçüde bir sürekliliğe sahip belli bir yerde bulunmalıdır;

- teşebbüsün işi, işe ilişkin sabit bu yer vasıtasıyla yürütülmelidir. Bu, genelde o ya da bu şekilde teşebbüse bağımlı olan kişilerin (personel), teşebbüsün sabit yerinin bulunduğu Devletteki işlerini yürüttüğü yer anlamına gelir.

Tanıma göre işe ilişkin yer “sabit” bir yer olmalıdır. Böylece, normalde işe ilişkin yer ile belirli bir coğrafi nokta arasında bir bağlantı olmak zorundadır. Bir işyeri, bir teşebbüs işe ilişkin sabit bir yer vasıtasıyla işini yürütmeye başladığı andan itibaren var olmaya başlar.

OECD Model Vergi Anlaşması’nda; bir akit devlette belirli koşullar dahilinde bir teşebbüs adına hareket eden kişinin olması halinde, söz konusu teşebbüsün, sabit bir yeri olmasa dahi bahsi geçen akit devlette işyeri oluşturduğunun kabul edileceği belirtilmiştir. Görüleceği üzere, bir yerin işyeri olarak kabul edilmesinin ilk koşulunun, bir akit devlette sabit bir işyerine sahip olunmasıdır.

Yine aynı Anlaşma ile elektronik ticaret dâhilinde işyerine ilişkin ek açıklamalara

yer verilmiştir. Anlaşma, işyeri kavramını fiziksel varlığa sahip olmayan web sitelerini ayırt etmek suretiyle değerlendirmiştir. Bu kapsamda aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

“42.1. Bilgisayar teçhizatının bir ülkede gerçekleşen elektronik ticaret işlemlerindeki salt kullanımının, bir işyeri teşkil edemeyeceği konusunda bazı tartışmalar yaşanmıştır. Bu soru Maddenin hükümleri ile ilgili olarak bazı konuları gündeme getirmektedir.

42.2. Bir teşebbüs tarafından otomatik ekipmanın işletildiği bir lokasyon, bulunduğu ülkede bir işyeri teşkil edebilse de (bkz. aşağıda), bir lokasyonda belirli koşullar altında bir işyeri teşkil edebilecek şekilde kurulabilen bilgisayar ekipmanı ve bu ekipman tarafından kullanılan veya depolanan veri ve yazılımlar arasında bir ayırım yapılmalıdır. Örneğin yazılımın ve elektronik verinin bir birleşimi olan bir internet web sitesi tek başına bir maddi varlık teşkil etmez. Bu nedenle, “işe ilişkin bir yer” teşkil edebilecek bir lokasyona sahip değildir, çünkü bu web sitesini teşkil eden yazılım ve veri bağlamında “binalar gibi bir tesis veya, belirli durumlarda, makineler ya da teçhizat” bulunmamaktadır (bkz. yukarıda 2’nci fıkra). Diğer taraftan, web sitesinin depolandığı ve erişiminin sağlandığı sunucu ise fiziksel bir lokasyona sahip bir ekipmandır ve dolayısıyla bu tür bir lokasyon söz konusu sunucuyu işleten teşebbüsün “işe ilişkin sabit bir yeri”ni teşkil edebilir.”

Anlaşma yorumlarından anlaşılacağı üzere web sitesi; tek başına maddi bir varlığı haiz olmayan, yazılım ve elektronik verinin birleşimi olarak tanımlanmıştır ve fiziksel bir varlık teşkil etmediği sonucuna varılmıştır. Web sitesinin “sabit bir yere sahip olmama” özelliği ve web sitesi bakımından binalar gibi bir tesis veya, belirli durumlarda, makineler ya da teçhizata sahip olunmaması nedeniyle, web sitelerinin, “işyeri” kabul edilebilecek bir yere sahip olmadığı sonucuna varılmaktadır.

OECD Model Vergi Anlaşması Yorumunda web sitesi ile server arasındaki farklılığa ilişkin olarak ise aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

“42.3. Sunucuyu işleten teşebbüs ve web sitesi vasıtasıyla işleri yürüten teşebbüs birbirinden farklı teşebbüsler olabileceğinden, web sitesi ile web sitesinin depolandığı ve kullanıldığı sunucu arasındaki ayrım önemlidir. Örneğin bir teşebbüsün vasıtasıyla işini yürüttüğü web sitesinin bir İnternet Hizmet Sağlayıcısına (ISP) ait bir sunucu tarafından hosting hizmeti verilmesi yaygın bir durumdur. Bu tür anlaşmalar uyarınca ISP’ye ödenen ücretler web sitesinin ihtiyaç duyduğu yazılımı ve veriyi depolamak için kullanılan disk alanı miktarına göre belirlenmesine rağmen, ilgili teşebbüs web sitesinin bulunduğu sunucuyu ve sunucunun lokasyonunu belirleyebilme olanağına sahip olsa da, bu sözleşmeler tipik bir şekilde sunucunun ve lokasyonun teşebbüsün tasarrufuna girmesi ile sonuçlanmaz (bkz. yukarıda 4’üncü fıkra).

Böyle bir durumda teşebbüsün bu lokasyonda fiziksel mevcudiyeti bile söz konusu değildir, çünkü web sitesi maddi bir varlık değildir. Bu gibi durumlarda teşebbüsün söz konusu hosting anlaşmasına binaen işe ilişkin bir yer edindiği varsayılmaz. Ancak sunucu, bir web sitesi vasıtasıyla işini yürüten bir teşebbüsün tasarrufunda ise, örneğin teşebbüs, web sitesinin depolandığı ve kullanıldığı sunucunun sahibi ise (veya onu kiralamışsa) ve bu sunucuyu işletiyorsa, Maddenin diğer koşulları yerine getirilmesi halinde, bu sunucunun bulunduğu yer teşebbüse ait bir işyeri teşkil edebilir.

42.4. Belirli bir lokasyondaki bilgisayar teçhizatı yalnızca sabit olma koşulunu yerine getirmesi durumunda bir işyeri teşkil eder. Bir sunucu olması halinde, önemli olan husus, sunucunun bir yerden başka bir yere taşınması olasılığı değildir; önemli olan, fiilen bir yerden başka bir yere taşınıp taşınmadığıdır. İşe ilişkin sabit bir yer teşkil etmesi için bir sunucunun 1’inci fıkra anlamında sabit hale gelebilmek amacıyla yeterli bir süre belirli bir yerde bulunması gerekmektedir.

42.9. Belirli bir teşebbüs için nelerin temel görevler olduğu, kesinlikle bu teşebbüs tarafından yürütülen işin niteliğine bağlıdır. Örneğin bazı ISP’ler başka teşebbüsler için web siteleri veya başka uygulamaları için hosting hizmeti vermek amacıyla kendi sunucularını işletme işi ile iştigal etmektedirler. Bu ISP’ler için sunucularının müşterilere hizmetler sunmak amacıyla işletilmesi ticari faaliyetlerinin önemli bir

parçasıdır ve hazırlayıcı veya yardımcı faaliyetler olarak görülemez. Başka bir örnek de internet üzerinden ürünler satma işini yürüten bir teşebbüs (bazen “e-perakendeci” olarak da atıfta bulunulur) ile ilgilidir. Bu durumda, teşebbüs, sunucular işletme işi ile iştigal etmemektedir ve sırf bunu belirli bir lokasyonda yapabilmesi, bu lokasyonda gerçekleştirilen faaliyetlerin hazırlayıcı veya yardımcı faaliyetlerin ötesine geçtiği sonucuna varmak için yeterli değildir. Böyle bir durumda yapılması gereken şey ise bu lokasyonda gerçekleştirilen faaliyetlerin niteliğinin teşebbüs tarafından yürütülen iş ışığında incelenmesidir. Bu faaliyetlerin internet üzerinden ürünler satma işine yönelik salt hazırlayıcı veya yardımcı faaliyetler (örneğin ilgili lokasyon, çoğu zaman olduğu gibi, ürünlerin reklamını yapmak veya kataloğunu görüntülemek ya da potansiyel müşterilere bilgi vermek için kullanılan bir web sitesini barındıran bir sunucuyu işletme için kullanılır) olması durumunda, 4’üncü fıkra geçerli olacaktır ve lokasyon bir işyeri teşkil etmeyecektir. Bununla beraber, bir satış ile alakalı tipik görevlerin (örneğin müşteri ile bir sözleşmenin akdedilmesi, ödeme ve ürünlerin teslimatı orada bulunan ekipman vasıtasıyla otomatik olarak gerçekleştirilir) bu lokasyonda gerçekleştirilmesi durumunda, bu faaliyetler salt hazırlayıcı veya yardımcı faaliyetler olarak görülemez.”

OECD Model Vergi Anlaşması Yorumunda web sitesi ile server arasındaki farklılığa

ilişkin olarak öne çıkan hususlar şu şekilde sıralanabilmektedir. Web sitesi tek başına maddi bir varlık olmadığı için işyeri teşkil etmemektedir. Burada websitesinin bulunduğu sunucunun mülkiyeti ya da tasarrufu önem kazanmaktadır. Eğer teşebbüs sadece bir İnternet Servis Sağlayıcısı (ISP) üzerinden hizmet alıyorsa sunucu üzerinde tasarrufu olunmadığından işyeri oluşmayacaktır. Ancak söz konusu teşebbüs sunucunun sahibi ya da işleticisi ise ve diğer şartlar da sağlanıyorsa o vakit sunucunun bulunduğu yer işyeri sayılabilecektir. Sunucuya ilişkin olarak “sabit yer” niteliğinin değerlendirilmesinde, teorik olarak taşınabilir olup olmamasına bakılmamaktadır. Bu durumda fiilen belli bir yerde yeterli süre bulunup bulunmadığına bakılmaktadır.

Özetle; mevcut vergi düzenlemeleri, internet sitesi üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin işyeri sayılması için yeterli değildir. Dolayısıyla bu düzenlemelerin genişletilerek yorumlanması ve akabinde buna göre işlem tesis edilmesi halinde taraflar arasında uyuşmazlıkların çıkması kaçınılmaz olacaktır.

3. İNTERNET ORTAMININ İŞYERİ SAYILMASI DURUMUNDA ORTAYA ÇIKABİLECEK SORUNLAR

Vergi kanunlarının uygulayıcısı pozisyonunda bulunan idarelerin internet ortamını işyeri sayması sonucunda bir takım problemler ortaya çıkabilecektir. Bu problemlerin en başına uluslararası vergi

çatışmaları konulabilir. Örnek ile açıklamak gerekirse; şirketlerin farklı ülkelerde web siteleri ya da sunucuları bulunabilmektedir. Eğer internet ortamı işyeri olarak kabul edilirse birden fazla ülkede işyerinin açılmış sayılacağı söz konusu olacağından bu husus vergilendirme hakkının hangi ülkede olacağı gibi sorunları da beraberinde getirecektir. Aynı web sitesi üzerinden hem Türkiye’de hem de İngiltere’de satış yapıldığı varsayımında bu site üzerinden elde edilen kazanç hangi ülke tarafından vergilendirilecektir? Bu soru çifte vergilendirme riskinin oluştuğunun göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Problemlerin bir diğerinin ise mevcut vergi türleri üzerinden gerçekleşeceğini söylemek mümkündür. Şöyle ki; internet siteleri üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin vergilendirilmesi için bir takım düzenlemeler hâlihazırda yürürlükte bulunmaktadır. Bu düzenlemelerin en önemlileri Dijital Hizmet Vergisi ve KDV-3 olarak sayılabilmektedir. Dar mükellef bir kimsenin Türkiye’deki kullanıcılardan reklam geliri elde edildiği düşünüldüğünde bu husus hem dijital hizmet vergisini hem de KDV-3 yükümlülüklerini doğurmaktadır. Bu vergilerin ödenmesi üzerine bir de internet sitesinin işyeri sayılması sonucu kurumlar vergisi ve kurum geçici verginin eklenmesinin bu kişiler nezdinde ekstra yük oluşturacağı düşünülmektedir.¹⁵

Bir başka problem ise mali idare tarafında

karşımıza çıkabilecektir. Bilindiği üzere vergi dairesi, mükellefi tespit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir.¹⁶ İnternet sitesinin işyeri sayılması durumunda vergi dairelerinin server ve IP adreslerini takip etme gibi bir sorumluluğu doğacaktır. Çünkü vergilendirme açısından server ve IP adreslerinin hangi ülkeye ait olduğu önem kazanacaktır. Yine mükelleflerin farklı ülkelerde hizmet sunan sunuculardan hizmet alması halinde bunun takibi de vergi dairesini zor durumda bırakabilecektir. Bu husus da gerek denetimin gerekse de takip ve tahsilat işlemlerinin güçleşmesi anlamına gelebilecektir.

Son olarak “işyeri” kavramının geniş yorumlanması sonucunda internet sitelerinin işyeri sayılması halinde Türkiye’de hali hazırda ciddi yatırımları bulunan uluslararası şirketlerin bu yatırımlarını sınırlandırmasına ya da sonlandırmasına sebebiyet verebilecektir.

SONUÇ

Çalışma ile Türkiye’de gelir elde eden yabancı kişilerin internet sitelerinin işyeri sayılıp sayılamayacağı yönünden Türkiye’de dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilip vergilendirilemeyeceği hususu açıklanmaya çalışılmıştır. Bu kapsamda mevcut vergi düzenlemelerinin internet sitelerinin işyeri sayılmasını gerektirecek

¹⁵ İnternet sitesinin işyeri sayılması sonucunda artık tam mükellefiyet esasına göre vergilendirme yapılacağından KDV-3 mükellefiyeti yerine KDV-1 mükellefiyeti başlayacaktır. Sonuç olarak KDV yükü ortadan kalkmamaktadır.

¹⁶ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Madde 4

açıklıkta olmadığı; uluslararası anlaşmaların işyeri kavramına açıklık getirerek bu duruma daha somut nitelik kazandırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Fakat her ne kadar anlaşmalar gereği durum somutlaştırılmış olsa da mevcut düzenlemelerin ileride doğabilecek problemlerin engellenmesinde ve elektronik ticaretin vergileme işlemlerinde yetersiz kaldığı değerlendirilmektedir. Bu yetersizliğin giderilmesinin tek bir ülke tarafından yapılacak değişikliklerle değil, tüm dünya ülkeleri tarafından yapılacak kapsamlı mevzuat değişiklikleri ve anlaşmalarla sağlanabileceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

213 sayılı Vergi Usul Kanunu

4857 sayılı İş Kanunu

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu

Ferhat Mucuk, “E-Ticarete İşyeri Kavramı Sorunu”, <https://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ferhatmucuk/001/>, Erişim Tarihi: 18.09.2025.

Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 14.10.2010 tarihli ve 638 sayılı özelgesi, <https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/433/ozelge/20809>, Erişim Tarihi: 21.08.2025.

Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 27.04.2012 tarihli ve 1477 sayılı özelgesi, <https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/433/ozelge/20975>, Erişim Tarihi: 06.08.2025.

Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 06.09.2012 tarihli ve 2728 sayılı özelgesi, <https://www.gib.gov.tr/mevzuat/kanun/433/ozelge/21993>, Erişim Tarihi: 21.08.2025.

Gürcü Güngör, “Gelir Vergisi Kanunu’nda Konu ve Mükellefiyet”, Vergi Raporu Dergisi, 174, 2014, ss.7-18.

Cihat Öner, “Dar Mükellefiyette Ticari Kazancın Türkiye’de Elde Edilmiş Sayılmadığı Haller Üzerine”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 63(2), 2014, 365-396.

Prof. Dr. Selahattin Tuncer, “Vergi Hukuku Açısından İşyeri”, İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 1991, ss.192-208.

Yürürlükte Bulunan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları, https://cdn.gib.gov.tr/api/gibportal-file/file/getFileResources?objectKey=arsiv/mevzuat/uluslararasi_mevzuat/Cifte_Vergilendirme/Turkiyenin_SonucLandirdigi_Vergi_Anlasmalari_Listesi.pdf, Erişim Tarihi: 17.09.2025.



Gürok Grup 75 Yaşında!

Gürok Grup olarak 1948'den bu yana Türkiye'yi ileriye taşıyan projelerle üretmeye devam ediyoruz.

Yenilikçi ve vizyoner bakış açımızla dünya markaları yaratma hedefiyle çalışıyor, Cumhuriyetimizin 100. yılında 75. yaşımızı kutlarken üretim ve ihracat rekorlarıyla ülkemize değer katıyoruz.

Kültürel mirasımızla gelecek arasında kurduğumuz bağla topluma değer katan projeler üretiyor; yaptığımız her işte dünya, toplum ve insanı odağımıza alarak daha iyi bir gelecek için var gücümüzle çalışıyoruz.

