

## İÇİNDEKİLER

- 1 Askerlik Hizmeti Nedeniyle Faaliyete Ara Verilmesi Durumunda Genç Girişimci Stajyerlerinden Faydalanmaya Devam Edilip Edilmeyeceği
- 2 Çin Halk Cumhuriyetinde Bulunan Firmaya Eldiveni Test Hizmeti Yaptırılması Durumunda Vergilendirme
- 3 Geçmiş Döneme İlişkin Ödenen ÖTV'nin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak İndirip İndirilemeyeceği
- 4 Güney Kore Mukimi Sanatçıya Yapılacak Ödemeler Üzerinden Gelir Vergisi ve KDV Yönünden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hak.
- 5 Facebook Firmasından Alınan Hizmetin Vergilendirilmesi
- 6 İkinci El Kara Taşıt Alım Satımı
- 7 İşyerinde Kullanılmak Üzere Alınan Araca İlişkin Kredinin Faizleri İle KKDF ve BSMV'nin Gider Olarak İndirimi
- 8 Kooperatife Yeni Alınacak Ortağın Ortaklık Payının Vergilendirilmesi
- 9 Ortaklık Adına Kayıtlı Hatlı Minibüs Satışının Yapılarak Ticari Taksi Faaliyetine Devam Edilmesi Halinde Ortaklığın Sona Erip Ermeyeceği İle Nasıl Vergilendirileceği
- 10 Serbest Meslek Erbabının Şube İşyeri Açıp Açamayacağı Hk.
- 11 Yurt Dışında Mukim Grup Şirketinden Alınan Yönetim Danışmanlığı Hizmetine İlişkin Fatura Tarihi ile Ödeme Tarihi Arasındaki Kur Farkından Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hususu
- 12 Tasfiye Döneminde Kollektif Şirket Ortaklarının Geçici Vergi ve Gelir Vergisi Beyanı ile Kollektif Şirketin İndirim Yoluyla Giderilemeyen KDV'sinin Gider Olarak İndirilip İndirilemeyeceği Hususu
- 13 Siparişe Dayalı Olarak Yürütülen Ar-Ge Faaliyetlerine İlişkin Yapılan Harcamaların 5746 Sayılı Kanun Kapsamında Değerlendirilmesi Hususu
- 14 Sermaye Artırımında İndirim Hususu
- 15 Serbest Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Kapsamında Alınan Hizmetlerin İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Kapsamında Olup Olmadığı Hususu

## **1- Askerlik Hizmeti Nedeniyle Faaliyete Ara Verilmesi Durumunda Genç Girişimci İstisnasından Faydalanmaya Devam Edilip Edilmeyeceği**

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 15.11.2018 tarihinde avukatlık faaliyetine başlandığı ve genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalandığı, 31.01.2019 tarihinde zorunlu askerlik hizmetine başlandığından dolayı 20.01.2019 tarihinde söz konusu faaliyetin bırakıldığı, askerlik hizmete yedi ay asteğmen olarak on sekiz ayı da askeri öğrenci olarak devam edildiği, 23.02.2021 tarihinde askeri öğrenciliğin sonlandığı ve 03.03.2021 tarihinde tekrar avukatlık faaliyetine başlandığı belirtilerek, genç girişimci kazanç istisnasından yeniden yararlanıp yararlanılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Genç girişimcilerde kazanç istisnası" başlıklı mükerrer 20 nci maddesinde, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri bu kazançların 75.000 Türk lirasına kadar olan kısmının, kanunda yer alan şartlarla gelir vergisinden müstesna olduğu ifade edilmiştir.

Konuya ilişkin 292 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup söz konusu Tebliğin "İstisna uygulaması" başlıklı 4 üncü maddesinde; İstisnadan, 6663 sayılı Kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı 10/2/2016 tarihinden itibaren ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunanlardan Kanunda öngörülen şartları taşıyanların yararlanacağı, dolayısıyla bu tarihten önce işe başlayan mükelleflerin söz konusu istisnadan yararlanmalarına imkan bulunmadığı ifade edilmiştir.

Aynı şekilde, istisna şartlarını sağlayan mükelleflerce daha sonra herhangi bir nedenle faaliyetin terk edilmesi durumunda, terk tarihine kadar elde edilen kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılacağı, faaliyetin terk edildikten sonra istisna kapsamındaki söz konusu faaliyetlere tekrar başlanması halinde ise adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunması şartı ihlal edilmiş sayılacağından bu istisnadan yararlanılamayacağı ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, 15.11.2018 tarihinde başlanılan ve genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanılan avukatlık faaliyetine, askerlik hizmeti ve askeri öğrencilik dolayısıyla terk edildiği dikkate alındığında, askerlik ve askeri öğrencilik dönemi sonrasında 03.03.2021 tarihinde yeniden tesis edilen mükellefiyetin ilk defa gelir vergisi mükellefi olma şartının ihlali anlamına geleceği ve Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20 nci maddesinde yer alan genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanmasının mümkün bulunmadığı ifade edilmiştir.

13.10.2022 tarih ve 46480499-120[2021/1752]-118094 sayılı özelge

## 2- Çin Halk Cumhuriyetinde Bulunan Firmaya İş Eldiveni Test Hizmeti Yaptırılması Durumunda Vergilendirme

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ...'da bulunan fabrikada üretilen iş eldivenleri için Çin Halk Cumhuriyeti'nde bulunan uluslararası kabul görmüş uygunluk değerlendirme kuruluşunda söz konusu ürünlere test yaptırıldığı, hizmet yurt dışında gerçekleştirildiğinden bu test hizmeti için gönderilen bedel karşılığında katma değer vergisi ve kurumlar vergisi kesintisine ilişkin sorumluluğunun bulunup bulunmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların anılan fıkrada bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesinti oranı petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20 olarak belirlenmiştir.

Türkiye Cumhuriyeti ile Çin Halk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 1 Ocak 1997 tarihinden itibaren uygulanmakta olup Anlaşmanın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 nci maddesinde, bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazancın, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu (ilk bahsedilen) Akit Devlette vergilenebileceği, eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, bu teşebbüsün kazançlarının, diğer Akit Devlette, sadece işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebileceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, Anlaşmanın "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinin 3 üncü fıkrasının b) bendinde işyeri teriminin, aynı ya da ilgili proje için, bir Akit Devletin teşebbüsü tarafından diğer Akit Devlette işe alınan hizmetli veya diğer personel kullanılarak ifa edilen ve on iki aydan fazla devam eden danışma hizmetleri de dahil hizmetleri de kapsadığı hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, Çin mukimi firmanın Türkiye'ye gelmeksizin ifa ettiği iş eldivenleri uygunluk testi hizmeti karşılığında mükelleften elde ettiği geliri vergileme hakkı yalnızca Çin'e aittir. Bu durumda, Çin mukimine yapılacak ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir. Öte yandan, Çin mukiminin Türkiye'de ifa edeceği hizmetlerin on iki aydan fazla devam etmesi durumunda Türkiye'nin iç mevzuatı çerçevesinde vergi alma hakkı doğacaktır. Anlaşmanın Türkiye'ye vergi alma hakkı tanıdığı durumda Türkiye'de ödenen vergi, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesinin 2 nci fıkrasının (a) bendi gereğince Çin'de ödenecek vergiden mahsup edilebilecektir.

Aynı şekilde özelgeye göre, yurt dışında mukim firmadan temin edilen ve Türkiye'de faydalanılan test hizmeti KDV'ye tabi olup, hizmeti veren firmanın Türkiye'de işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde KDV'nin tamamının hizmetin gerçekleştiği döneme ait 2 No.lu KDV beyannamesi

ile şirket tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilen KDV'nin genel usul ve esaslar çerçevesinde 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

12/09/2022 tarih ve 57062627-125-18555 sayılı özelge

### **3- Geçmiş Döneme İlişkin Ödenen ÖTV'nin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak İndirip İndirilemeyeceği**

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ...iştigal eden şirketin... satışı nedeniyle özel tüketim vergisi mükellefi olduğu, 7143 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendi kapsamında, geçmiş yıllara ilişkin bazı ÖTV beyannamelerinin Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesi uyarınca pişmanlıkla düzeltilerek tahakkuk eden ÖTV tutarlarının ödendiği belirtilerek, geçmiş yıllarda "Hesaplanan Özel Tüketim Vergisi" olarak beyan edilen ve ödenen ÖTV asıllarının, ödemenin yapıldığı ... hesap dönemine ilişkin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde ise safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği belirtilmiştir.

7143 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin 10 uncu fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Kanunun 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammı yerine bu Kanunun yayımı tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın; bu Kanunda belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği hüküm altına alınmıştır.

Özelgeye göre, 4760 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslim ya da vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfi, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi dolayısıyla ÖTV mükellefi tarafından beyan edilen hesaplanan ÖTV'nin, mükellefin söz konusu malların iktisabına ilişkin olarak yapılan bir gider mahiyetinde olmadığından, beyana konu teslimi gerçekleştirilen malın maliyeti ile ilişkilendirilmesi mümkün değildir.

Dolayısıyla özelgede, 7143 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin onuncu fıkrasının (a) bendi kapsamında, geçmiş yıllara ilişkin bir kısım ÖTV beyannamelerinin, Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesi uyarınca pişmanlıkla beyan edilerek düzeltilmesi sonucu tahakkuk eden ve ödenen ÖTV tutarlarının, ... hesap dönemi kurum kazancının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınamayacağı ifade edilmiştir.

14/09/2022 tarih ve 64597866-125-15472 sayılı özelge

#### 4- Güney Kore Mukimi Sanatçıya Yapılacak Ödemeler Üzerinden Gelir Vergisi ve KDV Yönünden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hak.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 28/01/2020 tarihi itibarıyla "Gösteri, Kongre, Konferans, Ticari Fuar, vb. Etkinliklerin Organizasyonu Faaliyetleri" ile iştirak edilmesi dolayısıyla ... Vergi Dairesi Müdürlüğünde ticari kazanç yönünden mükellefiyetin başladığı, faaliyet alanlarından birinin de yabancı ülkeden sanatçı getirilmesini sağlayarak konser vb. organizasyonlar düzenlemek olduğu belirtilerek, Güney Kore'den gelecek olan sanatçıya yapılacak ödemeler üzerinden çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları göz önünde bulundurularak Gelir Vergisi ve KDV yönünden tevkifat yapılıp yapılmayacağı, yapılması halinde tevkifat oranının ne olacağı, tevkif edilen vergilerin beyan edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinin birinci fıkrasında, serbest meslek faaliyetlerinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu; ikinci fıkrasında, serbest meslek faaliyetinin sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olduğu; 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, konser veren sanatçıların serbest meslek erbabı olduğu; 67 nci maddesinde, müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider karşılıklarının kazançla ilave edileceği; 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de, maddenin birinci fıkrasında sayılanların yaptıkları serbest meslek ödemelerinden tevkifat yapacağı hükme bağlanmıştır. Tevkifat oranı 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerde %17, diğerlerinde % 20 olarak belirlenmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

01.01.1987 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti ile Kore Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Ve Diğer Bazı Hususları Düzenleme Anlaşmasının "Artist ve Sporcular" başlıklı 17 nci maddesinde;

1. 14 ve 15 inci Madde hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir Akit Devlet mukimi olan tiyatro, sinema, radyo, televizyon artistliği yapan ve müzisyen olarak çalışan sanatçıların ve bunun yanı sıra sporcuların diğer Akit Devlette icra ettikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri gelirler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir sanatçının ya da sporcunun icra ettiği faaliyetlerden doğan gelir, kendisine değil de bir başkasına yönelirse, bu gelir 7, 14 ve 15 inci Madde hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, sanatçı ya da sporcunun faaliyetlerinin icra edildiği Akit Devlette vergilendirilebilir.

3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, sanatçı ve sporcuların bir Akit Devlette icra ettikleri faaliyetlerden elde ettikleri gelir, bu ziyaretin diğer Akit Devletin, politik alt bölümünün, mahalli idaresinin veya diğer kamu kuruluşlarının kamusal fonlarından finanse edilmesi kaydıyla, ilk bahsedilen Akit Devlette vergilendirilmeyecektir. Bu kapsama kar amacı gütmeyen hayır kurumlarının bu tür faaliyetlerden elde ettiği gelir de dahildir; ancak bu gelirin hiç bir şekilde başkalarına ödenmemesi, herhangi bir şekilde şahsi menfaatlara tahsis edilmemesi, bunun yanı sıra maliklerin, üyelerin, hissedarların şahsi kullanımına hiçbir şekilde açık tutulmaması zorunludur.

hükümleri yer almaktadır.

Özelgeye göre, Güney Kore mukimi sanatçıya Türkiye'de konser vermesi karşılığında doğrudan yapılan ödemeleri vergilendirme hakkı, Anlaşmanın 17 nci maddesinin 1 inci fıkrası kapsamında Türkiye'ye ait olup vergilendirme, yukarıda belirtilen iç mevzuat hükümlerine göre yapılacaktır. Ödemenin doğrudan doğruya sanatçılara değil, acente veya organizatöre yapılması durumunda vergilendirme hakkı, 17 nci maddenin 2 nci fıkrası kapsamında yine Türkiye'ye ait olup vergilendirme yukarıda belirtilen iç mevzuat hükümlerine göre yapılacaktır. Güney Kore mukimi sanatçı tarafından anılan Anlaşma hükümleri çerçevesinde Türkiye'de ödenen vergi tutarı, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmeyi Önleme" başlıklı 22 nci maddesi çerçevesinde Güney Kore'de mahsup edilebilecektir.

Aynı şekilde özelgeye göre, Güney Kore'den gelen yabancı sanatçının Türkiye'de verdiği ve Türkiye'de yararlanılan hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanması ve mükellef tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

11/10/2022 tarih ve 79690095-120[2-2020-120-18]-106578 sayılı özelge

## 5- Facebook Firmasından Alınan Hizmetin Vergilendirilmesi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin ... firmasından hizmet aldığı, faturada matrah, KDV ve genel toplamın ayrı yazıldığı, faturanın alt kısmında ... firmasının büyük mükellefler vergi dairesine ait vergi numarasının yazılı olduğu ve sorgulama yapıldığında adresinin yurt dışı olduğu belirtilerek Gelir Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Vergi Usul Kanunu yönünden yapılacak işlemler hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı; bu fıkranın (d) bendinde ise Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerden vergi kesintisi yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesi kapsamında Cumhurbaşkanına verilen yetki, 19/12/2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 18/12/2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile kullanılmıştır.

Söz konusu Kararın eki Kararın 1 inci maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetlerinin vergi kesintisi kapsamına alınmış olduğu, bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın vergi kesintisi yapılması gerektiği yönünde düzenleme yapılmıştır.

Mezkûr Kararın 2, 3 ve 4 üncü maddeleri gereğince, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere (ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın) yapılan ödemeler üzerinden; Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca %15, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca %0, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği, şu kadar ki Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin KDV'nin, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödeneceği, Hazine ve Maliye Bakanlığının elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamı ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükümleri yer almaktadır.

Özelgeye göre, yurt dışı mukimi firmalardan alınan internet ortamında reklam hizmetlerine ilişkin olarak yurt dışı mukimi firmalara şirket tarafından 1/1/2019 tarihinden itibaren yapılacak ödemeler üzerinden, 476 sayılı Kararın eki Karar gereği %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Aynı şekilde özelgeye göre, ...mukimi ... firmasının Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde ise hesaplanan KDV'nin Şirket tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

19/09/2022 tarih ve 21152195-130[99-2019.1987]-486413 sayılı özelge

## 6- İkinci El Kara Taşıtlı Alım Satımı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; ikinci el kara taşıtlı alım-satım belgesine sahip bulunduğu belirterek;

-29/3/2022 tarihli ve 31793 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının yürürlüğe girdiği 1/4/2022 tarihinden önce gider pusulası ile mükellefiyeti olmayanlardan satın alınan araçların yürürlük tarihinden sonra satıldığında uygulanacak olan katma değer vergisi (KDV) oranının ne olacağı,



-Ayrıca KDV mükellefi diğerk bir galericiden satın alınan ve özel matrah uygulanarak %18 KDV oranıyla faturalandırılan araçların satışında, satış bedelinin tamamı üzerinden mi yoksa alış ve satış bedeli arasındaki fark üzerinden mi KDV hesaplanacağı,

hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

Konuyla ilgili olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İkinci El Araç ve Taşınmaz Ticareti" başlıklı (III/A-4.9.) bölümünde;

3065 sayılı Kanununun 7104 sayılı Kanunla değişik (23/f) maddesine göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.

KDV mükellefi olmayanlardan veya istisna kapsamında KDV ödenmeksizin alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların satışında düzenlenecek faturalarda alış bedeli ile satış bedeli arasındaki fark üzerinden KDV hesaplanır. KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir.

Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır.

Aynı Tebliğin "İkinci El Motorlu Kara Taşıtı Ticaretiyle İştigal Eden Mükelleflerin Binek Otomobil Alımlarında KDV İndirimi " başlıklı (III/C-2.5.) bölümünde ise;

22/3/2019 tarihli ve 30722 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 21/3/2019 tarihli ve 845 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile, ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde KDV oranının %18 olarak uygulanmasına karar verilmiştir.

Buna göre, söz konusu Kararın yürürlüğe girdiği 22/3/2019 tarihinden itibaren ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce;

- %1 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde %1,
- %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde %18

KDV oranı uygulanacaktır.

Öte yandan, 28/3/2022 tarihli ve 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce özel matrah uygulanarak yapılan binek otomobili teslimlerinde KDV oranının %18 olarak uygulanmasına karar verilmiştir. İkinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce başka bir yetkili satıcıdan özel matrah uygulanarak satın alınan binek otomobiller, %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobil olarak değerlendirilemeyeceğinden, bu araçların tesliminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanır.

hükümlerine yer verilmiştir.



Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özelgeye göre;

-İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesine sahip olunması nedeniyle KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) satın alınan ikinci el motorlu kara taşıtlarının vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın 1/4/2022 tarihinden itibaren özel matrah uygulayarak yapılan satışlarda bu araçların satın alma tarihine bakılmaksızın %18,

-Diğer bir ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle işigal eden mükelleften özel matrah uygulanarak satın alınan TGTC'nin 8701.90.50.00.00 kullanılmış olanlar ile 87.03 pozisyonundaki kullanılmış binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtların tesliminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

13/10/2022 tarih ve E-43735382-130[KDV:13-1]-48863 sayılı özelge

## 7- İşyerinde Kullanmak Üzere Alınan Araca İlişkin Kredinin Faizleri İle KKDF ve BSMV'nin Gider Olarak İndirimi

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; işte kullanmak üzere 2020 yılında 3 yıllık kredi ile yeni bir araç alındığı belirtilerek, söz konusu araca ait kredi faizlerinin tamamını tek kalemde mi yoksa aylık olarak ödenen taksite ilişkin faiz kısmını mı gider olarak indirileceği hususu ile KKDF ve BSMV kalemlerinin gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun; 262 nci maddesinde, maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimum giderlerin toplamını ifade ettiği, 269 uncu maddesinde de iktisadi işletmelere dahil taşıtların maliyet bedelleri ile değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

163 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre; yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kuruluş dönemine ait olanların sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla itfa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenmesi gerekmektedir; işletme dönemine ait olanların ise ilgili buldukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortisman tabi tutulması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, mükelleflerin iktisaptan sonraki yıllarda ortaya çıkan kredi faizlerini, ilgili buldukları yılda doğrudan gider yazma veya amortisman yoluyla itfa etme şeklindeki tercihlerini başlangıçta yapmaları gerekmektedir. Doğrudan gider yazma yolunun seçilmesi halinde ise daha sonraki yıllarda bu tür giderlerin sabit kıymetin maliyetine eklenerek amortisman yoluyla itfa edilmesi veya daha önce amortisman yoluyla itfa edilmekte iken sonradan doğrudan gider yazma yoluna gidilmesine kanunen imkan bulunmamaktadır.

Yine, krediye ait masraf olarak kabul edilen BSMV ve KKDF tutarlarının da ödendiği dönemde, baştan seçilmek kaydıyla, maliyete intikal ettirilmesi suretiyle amortisman tabi tutulması veya doğrudan gider olarak kayıtlara intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Serbest meslek kazancının tespitinde tahsil esaslı geçerli olduğundan, yapılan bir giderin hasılatından indirilebilmesi için ödenmiş olması şarttır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri kapsamında özelgeye göre; 2020 yılında iktisap edilen ve envantere dâhil edilen taşıtın satın alınması için kullanılan kredi için 2020 yılında ödenen faizlerin maliyete eklenmesi zorunludur. Bu tarihten sonra tahakkuk eden kredi faizlerinin ise aylar itibarıyla ödendikçe maliyete intikal ettirilmesi suretiyle amortismanına tabi tutulması veya doğrudan gider olarak muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesinin mümkün olabileceği belirtilmiştir.

14/10/2022 tarih ve 49327596-120[GVK.ÖZ.2020.69]-260995 sayılı özelge

## 8- Kooperatife Yeni Alınacak Ortağın Ortaklık Payının Vergilendirilmesi

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Kooperatifin ... ortaklı ... TL sermayeli taşıma kooperatifi olarak kurumlar vergisine tabi olduğu, kooperatif ortaklık payının ... TL olduğu, ... tarihinde yapılan Olağan Genel Kurul toplantısında kooperatife yeni üye alınması ve üyelik bedelinin de ... TL olmasına karar verildiği, elde edilen ... TL bedelin özel fonlarda takip edilerek yıl sonunda ortaklık paylarına ilave edileceği ve kooperatifin sermaye artırımına gideceği belirtilerek, kooperatif tarafından ortaklık payı hisse devrine ilişkin tahsil eden bedel üzerinden fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, Katma Değer Vergisi (KDV) hesaplanıp hesaplanmayacağı ile bu bedelin Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı konularında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin son fıkrasında kurum kazancının gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşacağı; 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı,

Ayrıca bahse konu kanunda tüketim ve taşımacılık kooperatiflerinin muafiyet kapsamı dışında olmadığı ve kuruluşlarından itibaren kurumlar vergisi mükellefi olduğu belirtilmiştir.

Bu kapsamda özelge uyarınca, kurumlar vergisi mükellefi durumunda bulunan kooperatifin ortaklık paylarını belirli bir bedel karşılığında satması halinde, kayıtlı bedelle satış bedeli arasındaki farkın vergiye tabi bir kazanç unsuru olarak değerlendirilmesi ve diğer gelirler ile birlikte hasılatı dahil edilerek, kurum matrahının tespitinde dikkate alınması gerektiği, söz konusu tutarların sermayeye ilave edilmesinin bu durumu değiştirmeyeceği,

Vergi Usul Kanunu yönünden Kooperatife ait hisselerin satışı nedeniyle hisseleri satın alan kişi veya kurumlar adına fatura düzenlenmesi gerektiği,

Kooperatifin ortaklık paylarının satışının ise 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olduğu ve satış bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerektiği ifade edilmiştir.

13/09/2022 tarih ve 45404237-130[1-19-183]-214709 sayılı özelge

## **9- Ortaklık Adına Kayıtlı Hatlı Minibüs Satışının Yapılarak Ticari Taksi Faaliyetine Devam Edilmesi Halinde Ortaklığın Sona Erip Ermeyeceği İle Nasıl Vergilendirileceği**

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; hatlı minibüs ile şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunduğu, minibüslerin taksi olarak çalıştırılması için Büyükşehir Belediyesi tarafından kura çekimi yapıldığı ve kura çekiminde ortaklığın taksi olarak çalışmaya hak kazandığı, ortaklık yapısının ve hisse oranlarının değişmeden faaliyet konusunun değişeceği, minibüsün satılarak taksi ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunacağı belirtilerek, faaliyet değişikliği nedeniyle ortaklığın sona erip ermeyeceği, yeni faaliyet dolayısıyla ortaklığın işletme defteri kullanmaya devam edip etmeyeceği ile minibüs hattının satışından elde edilen gelirin gelir vergisinden istisna olup olmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun; Mükerrer 80 inci maddesinde, "... (7104 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 06.04.2018) Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı ile bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 (313 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1.1.2021 tarihinden itibaren 19.000 TL.)Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır.

Faaliyetine devam eden ticarî bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticarî işletmeye dahil amortismanla tâbi iktisadî kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar ticarî kazanç sayılır ve bunlara ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır." hususları yer almaktadır.

Ayrıca Vergi Usul Kanunu'nun 177 nci madde hükmüne göre adi şirketlerin iştegal neveleri maddede yazılı bentlerden hangisine giriyorsa dahil olacakları tüccar sınıfı o bent hükmüne göre belirlenmektedir. Esas olarak ise adi ortaklıklara dair hükümler Türk Borçlar Kanununda yer aldığından, bir adi ortaklığın sona erip ermediğinin bu Kanunun ilgili hükümlerine göre değerlendirilmesi gerekmekte olup, bahse konu hukuki değerlendirmenin Başkanlıkça yapılması mümkün değildir.

Bu kapsamda özelgeye göre; vergi kanunlarında düzenlenmeyen bu konu hakkında Türk Borçlar Kanununa göre değerlendirme yapılması gerektiği, dolayısıyla somut durumda, hatlı minibüs taşımacılığı faaliyetinde bulunan adi ortaklığın söz konusu minibüs satışı nedeniyle, Türk Borçlar Kanunu hükümleri gereğince sona ermesi halinde mükellefiyetin de terkin edilmesi ve taksi taşımacılığı faaliyetinde bulunmak üzere yeni kurulacak ortaklık için mükellefiyet tesis edilmesi gerekmekte olup, bu halde yeni ortaklığın durumunun yeniden işe başlama olarak değerlendirilerek işletme hesabı esasına göre defter tutulması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, bu durumda defter tutma bakımından, hesap dönemi sonlarında Vergi Usul Kanununun 180 inci maddesi kapsamında durumun değerlendirilerek işlem tesis edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Diğer yandan ortaklığa ait minibüsün hattı ile beraber satışı işleminin 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesi gereğince %18 oranında KDV'ye tabi olduğu ifade edilmiştir.

18/10/2022 tarih ve E-62030549-120[37-2021]-1196041 sayılı özelge

### 10- Serbest Meslek Erbabının Şube İşyeri Açıp Açamayacağı Hk.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; serbest meslek erbabı olarak diyetisyenlik faaliyetinde bulunduğu ve aynı faaliyet alanında ikinci bir işyeri açmak istenildiği belirtilerek, ikinci bir işyeri (şube) açılışının mümkün olup olmadığı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanunun 65 inci maddesinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu, serbest meslek faaliyetinin; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması olduğu hükme bağlanmıştır.

Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı ise faaliyetin sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması, bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması ve devamlı olması, unsurlarını taşıyıp taşımadığına bağlı bulunmaktadır. Ticari kazançlar ise esas itibarıyla sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğarlar. Bu kaynağa bağlı olarak devamlı bir organizasyona dayanan her türlü faaliyet ticari faaliyettir. Serbest meslek faaliyetinin ticari bir organizasyon içinde yapılması sağlanan gelirin yapısını değiştirmez. Sadece gelir elde edenler yönünden ticari kazanç sayılmasını gerektirir ve ticari kazançta ait esas ve hükümlere tabi olur.

Özelgede yer verilen hükümlere göre; ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yürütülen diyetisyenlik faaliyetinin, ikinci bir işyeri (şube) açılması suretiyle yürütülmesi mümkün bulunmakta olup bu durumda, iki işyerinde de faaliyetini bizzat yürütülmesi gerektiği; faaliyetin bizzat yürütülmediği ve işin ticari organizasyon çerçevesinde yürütüldüğü durumda ise elde edilen kazancın ticari kazanç olarak değerlendirileceği ve Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

04/10/2022 tarih ve 62030549-120[65-2020/771]-1119756 sayılı özelge

### 11- Yurt Dışında Mukim Grup Şirketinden Alınan Yönetim Danışmanlığı Hizmetine İlişkin Fatura Tarihi ile Ödeme Tarihi Arasındaki Kur Farkından Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; merkezi Andorra'da bulunan şirketin İstanbul şubesi olarak faaliyette bulunan mükellefin, yurt dışında bulunan şirket merkezinden yönetim danışmanlığı hizmeti aldığı, söz konusu hizmet bedelinin döviz cinsinden şirkete fatura edildiği ve fatura tarihi ile ödeme tarihi arasında aleyhe kur farkı ortaya çıktığı belirtilerek, kur farkının katma değer vergisine ve kurumlar vergisi kesintisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben

ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı belirtilmiş olup, maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde kur farklarının KDV uygulaması karşısındaki durumuna ilişkin olarak yurtdışında mukim bir firmadan alınan ve Türkiye'de faydalanılan danışmanlık, gayrimaddi hak vb. hizmetlerin genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi olduğu, bedeli döviz cinsinden tespit edilmiş bu hizmetlere ilişkin vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarih ile ödeme tarihi arasında satıcı lehine oluşan kur farklarının da KDV'ye tabi olduğu ve alıcı aleyhine oluşan kur farkları üzerinden tevkif edilen KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Özelgeye göre,

Yurt dışındaki merkez firmadan alınan yönetim danışmanlığı hizmeti karşılığında yapılan ödemeler serbest meslek kazancı niteliği taşıdığından, bu ödemelerden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi çerçevesinde %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması,

Tahakkuk kaydının yapıldığı dönemde Kanun hükmü gereği o tarihteki kur üzerinden tevkifata tabi tutulan serbest meslek kazancı niteliğindeki gider kaydına ilişkin nakden ödemenin, daha sonraki bir tarihte yapılması halinde, tahakkuk tarihinden nakden ödeme tarihine kadar aleyhte oluşan kur farklarına tekabül eden kısım için de nakden ödeme tarihinde ayrıca tevkifat yapılması gerektiği,

Tahakkuk tarihi ile ödeme tarihi arasında alıcı aleyhine oluşan kur farkı tutarları üzerinden de KDV tevkifatı yapılması gerektiği,

ifade edilmiştir.

21/09/2022 tarih ve 62030549-125[15-2019/361]-1061592 sayılı özelge

## **12- Tasfiye Döneminde Kollektif Şirket Ortaklarının Geçici Vergi ve Gelir Vergisi Beyanı ile Kollektif Şirketin İndirim Yoluyla Giderilemeyen KDV'sinin Gider Olarak İndirilip İndirilemeyeceği Hususu**

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; kollektif şirketin 27/9/2019 tarihinde tasfiyeye girdiği ve tasfiyenin 27/2/2020 tarihinde sonuçlanacağı belirtilerek, tasfiye sonunda devreden KDV'nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı, tasfiye süresi boyunca ortaklara ait geçici vergi beyannamesinin verilip verilmeyeceği ile 2020 takvim yılı kıst dönemine ilişkin yıllık gelir vergisi ve geçici vergi beyannameleri ile son dönem KDV beyannamesinin ne zaman verilmesi gerektiği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1.1.3. numaralı bölümünde, adi ortaklıklar ve kollektif şirketler ile adi komandit şirketler ortaklık olarak gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmadıklarından geçici vergi mükellefi olmadıkları, adi ortaklıklar ile kollektif şirketlerde ortakların, komandit şirketlerde komandite ortakların şirketten aldıkları kazançların şahsi ticari veya mesleki kazanç sayıldığı ve bu

sebeple söz konusu kazançların geçici verginin konusuna girdiği ifade edilmiştir. Tebliğin 2.3.14. numaralı bölümünde; işe başlama, işi bırakma veya hesap döneminin değişmesi gibi üç aydan kısa olan vergilendirme dönemlerinde; işi bırakma veya tasfiye hallerinde işin bırakıldığı veya tasfiyeye girildiği tarihe kadar olan sürenin ayrı bir vergilendirme dönemi sayılacağı ifade edilmiştir. Tebliğin 4.10. numaralı bölümünde Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesi hükmü uyarınca, işin bırakılması halinde işin bırakıldığı dönem izleyen dönemler için geçici vergi ödenmeyeceği ifade edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; V-B/2.2. numaralı bölümünde, adi ortaklıklar, kolektif şirketler ve adi komandit şirketler KDV yönünden işletme bazında mükellef olarak değerlendirilmektedir. Buna göre, adi ortaklık ve sözü edilen şirketlerin, işyerlerinin bağlı bulunduğu vergi dairelerine KDV mükellefiyetlerini tesis ettirdiği, bunlara ait beyannamelerin ortaklık veya şirket adına düzenlendiği, adi ortaklıklarda ortaklardan biri, diğer şirketlerde ise şirket yetkilileri tarafından imzalanarak verildiği ifade edilmektedir. Tebliğin VI/B-1 numaralı bölümünde, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesapladıkları KDV'nin, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilemeyeceği ifade edilmektedir. Mükellefin mal ve hizmet alımları nedeniyle hesaplanan bu işlemlere ilişkin olarak alış vesikalarında gösterilen ve indirilebilecek KDV durumunda bulunan KDV'nin gider olarak kabul edilemeyeceği ve indirilemeyecek KDV'nin gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacağı ifade edilmektedir.

Özelgeye göre,

Kollektif şirketin kaydının Ticaret Sicilinden terkin edildiği tarihe kadar geçen sürelerle ilişkin olarak kolektif şirket ortaklarının; gelir geçici vergi beyannamelerini vermeleri, yine, kolektif şirket kaydının Ticaret Sicilinden terkin edildiği yılı izleyen Mart ayının sonuna kadar da yıllık gelir vergisi beyannamelerini vermeleri gerektiği,

Kollektif şirketin tasfiye sonunda sonraki döneme devreden KDV'sinin bulunması halinde bu tutarın şirket ortakları tarafından verilen yıllık gelir vergisi beyannamelerinde gelir vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmasının mümkün olmadığı, ifade edilmiştir.

17/10/2022 tarih ve 17192610-120[GV-20-20]-244836 sayılı özelge

### **13- Siparişe Dayalı Olarak Yürütülen Ar-Ge Faaliyetlerine İlişkin Yapılan Harcamaların 5746 Sayılı Kanun Kapsamında Değerlendirilmesi Hususu**

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin sipariş usulüne göre Ar-Ge projeleri gerçekleştirdiği, projelere ilişkin bazı işlerin sözleşmede belirtilen alt yüklenicilerden tedarik edilebildiği, alt yüklenicilerin de bu faaliyetlerini ayrıca Ar-Ge indirimine konu edebildiği belirtilmiş olup, siparişe dayalı Ar-Ge faaliyetlerinin bir kısmının, alt yüklenicilere yaptırılmasının, mükellef ve alt yüklenici nezdinde siparişe dayalı Ar-Ge faaliyeti kapsamında mı, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler ya da ilk madde malzeme temini kapsamında mı değerlendirileceği,

Siparişe dayalı Ar-Ge sözleşmesinde, Ar-Ge faaliyetinin yüklenicilerinin ve alt yüklenicilerin belirtilmiş olmasının ve/veya alt yüklenici firmaların yapmış olduğu Ar-Ge faaliyetlerinin fikri ve sınai mülkiyet haklarının ... Başkanlığına verilmesinin siparişe dayalı Ar-Ge mevzuatının değerlendirmesi açısından farklılık yaratıp yaratmayacağı,

Ar-Ge ve tasarım indirim tutarının yarısının siparişi veren şirket olarak kendilerince indirim konusu yapılabilmesi durumunda, Ar-Ge harcamalarına ilişkin yazılı bildirim ne şekilde yapılacağı,

Alt yükleniciden siparişe dayalı Ar-Ge sözleşmesi çerçevesinde alınacak olan prototip, araç, gereç gibi malzemelerin ilk madde ve malzeme gideri olarak; teknik destek, teknik analiz, risk analizi ve raporlama gibi hizmetlerin ise dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet olarak ayrıca Ar-Ge indiriminde dikkate alınıp alınmayacağı,

hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin 9'uncu fıkrası uyarınca siparişe dayalı olarak yürütülen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin olarak yapılan harcamaların sadece yüzde ellisinin AR-GE merkezleri tarafından, bu harcamaların kalan yüzde ellisi ise siparişi veren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından indirim olarak dikkate alınabileceği ifade edilmiştir.

Özelgeye göre; mükellefin, siparişe dayalı olarak yapılan Ar-Ge faaliyetleri dolayısıyla, 5746 sayılı Kanun kapsamında indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilmesinin mümkün olduğu,

Alt yüklenicilerin yaptığı siparişe dayalı Ar-Ge faaliyetlerinin, mükellef açısından dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet olarak dikkate alınması gerektiği,

Mükellef tarafından yapılan ilk madde ve malzeme alımları, teknik destek, teknik analiz, risk analizi ve raporlama hizmetlerinin Ar-Ge indirimine konu edilebileceği,

Gayrimaddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde mükellefe ait olacağı şekilde yapılan prototip alımlarının edinilen gayrimaddi hakkın bir unsuru olarak değerlendirileceği, bunun dışındaki prototipe ilişkin giderlerin ilk madde ve malzeme gideri olarak dikkate alınacağı,

Siparişi verecek olan şirkete yapılacak bildirim herhangi bir şekil şartına tabi olmadığı, ifade edilmiştir.

19/09/2022 tarih ve 38418978-125[5746-18/1]-423502 sayılı özelge

## 14- Sermaye Artırımında İndirim Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef ortakları tarafından ... tarihinde ... TL, ... tarihinde ... TL olmak üzere toplam ... TL'nin sermaye artırımında kullanılmak üzere ve banka dekontlarında "Sermaye Avansı" açıklaması belirtilmek suretiyle şirketin banka hesabına yatırıldığı, alınan avansların "Özkaynaklar" grubunda yer alan "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabına kayıt edildiği, ... tarihli Olağan Genel Kurul Toplantısında ... TL sermaye artırımı yapılmasına, artırılan sermayenin ... TL'sinin sermaye yedeklerinden, geriye kalan ... TL'nin ise nakit olarak karşılanmasına karar verildiği,

sermaye artırımı işleminin ... Ticaret Sicil Müdürlüğünce ... tarihinde tescil edildiği ve nakit karşılanacak kısmın ... TL'sinin de ...ayı içinde şirketin banka hesabına ortaklarca ödendiği, mükellefin ihtiyaç duyduğu ve üzerine üretim tesisi inşa etmek üzere ... tarihinde ... TL ihale bedeli ile fabrika arsası satın alındığı, ayrıca sermaye artırımı öncesi ortaklardan alınmış olan "331" ve "431" no.lu hesaplarda izlenen ... TL ortaklara borç bulunduğu ve bu tutarın sermayeye eklenmediği belirtilerek mükellefin ana faaliyet konusu kapsamında ihtiyaç duyularak üzerine üretim tesisi inşa edilmek üzere fabrika arsası satın alınması ve sermaye artırımı sonrasında şirket ortaklarından alınan borçların şirket ortaklarına ödenmesi durumunda Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde düzenlenen sermaye artırımında indirim uygulamasından yararlanılıp yararlanılmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 10.6.3.1.1. numaralı bölümünde; ileride gerçekleştirilecek sermaye artırımından kaynaklanan sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, sermaye artırımına ilişkin karardan önce ortaklar tarafından sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların; banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabında izlenmesi ve banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla, söz konusu kararın ticaret siciline tescil ettirildiği tarih esas alınarak Kurumlar Vergisi Kanununun 10/ı maddesi uyarınca indirim uygulamasında dikkate alınmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir. Aynı Tebliğin 10.6.4.2.4. numaralı bölümünde de; arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranının %0 olarak uygulanacağı ifade edilmiştir.

Özelgeye göre; mükellef tarafından satın alınan fabrika arsasının bedelinin yapılan sermaye artırımı tutarından yüksek olması sebebiyle ilgili Bakanlar Kurulu Kararına göre nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi oranının % 0 olarak uygulanması gerektiği ifade edilmiştir.

21/09/2022 tarih ve 17192610-125[ÖZG-18-3]-222340 sayılı özelge

## **15- Serbest Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Kapsamında Alınan Hizmetlerin İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Kapsamında Olup Olmadığı Hususu**

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin muhasebe hizmeti aldığı ve karşılığında serbest meslek makbuzu düzenlendiği belirtilmiş olup serbest muhasebeci mali müşavirden alınan muhasebe hizmetlerinde isteğe bağlı tam tevkifat uygulamasından mükellef tarafından yararlanılıp yararlanılmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması" başlıklı (I/C-2.1.2.5.) bölümünde; "Mükelleflerin, yazılı bir sözleşme düzenleyerek bir yıl süreyle anlaştıkları satıcı mükelleflerden, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.) ve (I/C-2.1.3.3.) bölümlerinde belirtilen işlemlere (Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü ile (I/C-2.1.3.3.7.) bölümündeki işlemler hariç) ilişkin yapacakları alımlarda tevkifat





sorumluluklarının bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, hesaplanan KDV'nin tamamının sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği ifade edilmiştir.

Özelgeye göre; serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından müşterilerinin defterlerini tutmak, beyannamelerini düzenlemek ve vermek şeklinde yapmış oldukları hizmetler, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.2.) numaralı bölümünde yer alan danışmanlık, müşavirlik ve denetim hizmetleri kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu hizmetlere ilişkin isteğe bağlı tam tevkifat kapsamında işlem tesis edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

27/10/2022 tarih ve E-85620172-130-54145 sayılı özelge

MDED