

İÇİNDEKİLER

- 1 Organize Sanayi Bölgesine Güneş Enerji Santrali Kurulmasının KDV'den İstisna Olup Olmadığı
- 2 Adi Ortaklık Tarafından Ek Faaliyet Olarak Yürütülen Tiyatro Salonlarının Kiralanarak Gösteri Sunulması ve Gösteri Biletlerinin Satışlarından Elde Edilen Kazancın Ne Şekilde Vergilendirileceği Hk.
- 3 Faktoring Firmasının Kurucuları Tarafından Ödenen "Sisteme Giriş Payı'nın" Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı
- 4 Komple Yeni Yatırımda Diğer Faaliyetlerden Doğan Kazançlar Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi
- 5 Defaten Ödenen Birikimli Hayat Sigortası Primlerinin Ücret Matrahından İndirimi
- 6 İnternet Üzerinden Yapılan Alışlara İlişkin Düzenlenen Faturada T.C. Kimlik Numarası veya Vergi Kimlik Numarası Bulunmaması Durumunda Yüklenilen KDV'nin İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı.
- 7 Banka Yatırım Fon Portföylerinden Alım Satım Yoluyla Elde Edilen Kazancın İstisna Kapsamında Olup Olmadığı
- 8 Sanayi Sicil Belgesine Haiz Bir Şirketin Ürettiği Yazılım Programının Kiralaması veya Kullanılması Dolayısıyla Elde Edilen Kazanç Üzerinden Kurumlar Vergisi Oranı
- 9 Serbest Meslek Erbabı Tarafından Ödenen Otopark Ücretine İlişkin Alınan Ödeme Kaydedici Cihaz Fişinin Gider Olarak Kaydedilip Edilemeyeceği
- 10 Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Elde Edilen Kazancın Hangi Tarihten İtibaren İndirim Konusu Yapılacağı
- 11 Yurt Dışında Okuyan Türk Öğrenciden Yine Yurt Dışında Alınan İletişim ve Tercümanlık Hizmetinin Vergilendirilmesi
- 12 Yurt Dışından İthal Edilen Malın Finansmanında Kullanılan Krediyeye İlişkin Ödenen Faizlerin BSMV'ye ve KDV'ye Tabi Olup Olmadığı Hususu
- 13 Yurt Dışında Yapılan Okul Tadilatı İşinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi Hususu
- 14 Serbest Meslek Erbabı Kişilere İcra Dairesi Aracılığı ile Banka Üzerinden Yapılan Ödemeler Üzerinden Gelir Vergisi Kesintisinin Nasıl Yapılacağı ile Belge Düzeninin Nasıl Olacağı Hususu

1- Organize Sanayi Bölgesine Güneş Enerji Santrali Kurulmasının KDV'den İstisna Olup Olmadığı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; ... Organize Sanayi Bölgesi yönetim binasının yanında bulunan Meslek Yüksek Okulu ve iki yapı arasında bulunan yürüme yolu çatılarına çatı fotovoltaik güneş enerji santrali kurulacağı, güneş enerji santralinden üretilen elektrik enerjisinin bölgenin dağıtım şebekesine aktararak bölgenin ortak kullanım alanları ile bölgede faaliyette bulunan tüm fabrikaların elektrik ihtiyaçlarında kullanılacağı belirtilerek, söz konusu güneş enerji santrali kurulmasının Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/j maddesinde yer alan istisna hükmü kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/j maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifalarının KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerinin İnşasına İlişkin İstisna" başlıklı (II/B-13.) bölümünün "İstisna Kapsamına Giren İşlemler" başlıklı (II/B-13.1.2.) alt bölümünde,

İstisna kapsamına;

-Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin içme ve kullanma suyu, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesi, içme, kullanma ve atık su arıtma tesisi, doğalgaz, elektrik ve haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesislerine ilişkin altyapı işleri ile yolların yapımına ilişkin organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler,

- Küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler girmektedir.

açıklamaları yer almaktadır.

Özelgeye göre, ... Organize Sanayi Bölgesine güneş enerji santrali kurulmasına ilişkin teslim ve hizmetlerin KDV Kanununun 13/j maddesinde yer alan istisna hükmü kapsamında değerlendirilmesinin mümkün bulunduğu ifade edilmiştir.

31.03.2023 tarih ve E-84974990-130[KDV-1/İ/13-2022/44]-146235 sayılı özelge

2- Adi Ortaklık Tarafından Ek Faaliyet Olarak Yürütülen Tiyatro Salonlarının Kiralanarak Gösteri Sunulması ve Gösteri Biletlerinin Satışlarından Elde Edilen Kazancın Ne Şekilde Vergilendirileceği Hk.

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 20/8/2020 tarihi itibarıyla ... Vergi Dairesi Müdürlüğünde ... vergi kimlik numarasında kayıtlı olarak "... " adı altında dört ortaklı adi ortaklık şeklinde "900116-Bağımsız Müzisyen, Ses Sanatçısı, Konuşmacı, Sunucu vb.lerin Faaliyetleri (Müzik Grupları

Dahil)" faaliyet koduyla serbest meslek faaliyeti kapsamında faaliyete başlandığı, faaliyete ek olarak tiyatro sahnelerini kiralayarak ilgili yerlerde tiyatro gösterisi sunulduğu, sunulan tiyatro gösterilerinin bilet satışlarının anlaşmalı olunan internet sitesi üzerinden gerçekleştiği belirtilerek, yapılan söz konusu faaliyetin serbest meslek kazancı mı yoksa ticari kazanç mı olduğu hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 38 inci maddesinde; Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır.

Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

39 uncu maddesinde; İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır. (Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder.)

Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılat, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur.

hükümlerine yer verilmiştir.

Özelgeye göre, adi ortaklık tarafından tiyatro salonlarının kiralanarak gösteri sunulması, gösteri bilet satışlarının anlaşmalı olunan dağıtım firması aracılığıyla internet üzerinden yapılması faaliyetleri şahsi mesaiden ziyade devamlı bir ticari organizasyona dayanması nedeniyle, bu faaliyetlerden elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

22.03.2023 tarih ve E-38418978-120[65-2021/21]-131829 sayılı özelge

3- Faktoring Firmasının Kurucuları Tarafından Ödenen "Sisteme Giriş Payı'nın" Gider Olarak İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin Bankacılık Düzenleme Denetleme Kurumunun faktoring faaliyet izni için talep ettiği TL tutarındaki sisteme giriş payının tarihinde ödendiği, faktoring şirketlerinin kuruluş izni alırken ödedikleri sisteme giriş payının tamamının mı gider

olarak kabul edileceği ya da aktive alınıp kaç yılda giderleştirileceği konusunda tereddüt hasıl olduğu belirtilerek Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununun "Faaliyet İzni" başlıklı 7 nci maddesinde, kurucuları tarafından 5 inci maddede belirtilen asgari sermayenin yüzde beşi tutarındaki sisteme giriş payının genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Maliye Bakanlığına bağlı muhasebe birimlerine yatırıldığına dair belgenin ibraz edilmesinin gerektiği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 282 nci maddesinde "Kurumlarda aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri mukayyet değeri ile değerlendirilir. Bu değer, ilk tesis ve taazzuv için yapılan giderlerden fazla olamaz. Kurumun tesis olunması veya yeni bir şubenin açılması veyahut da işlerin devamlı bir surette genişletilmesi için yapılan ve karşılığında maddi bir kıymet iktisap olunmayan giderler bu cümledendir. İlk tesis ve taazzuv giderlerinin aktifleştirilmesi ihtiyaridir...",

- 326 ncı maddesinde "Kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis ve taazzuv giderleri ile peştemallıklar mukayyet değerleri üzerinden eşit miktarlarda ve beş yıl içinde itfa olunur."

hükümlerine yer verilmiştir.

Özelgeye göre, şirketinizce 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununun 7 nci maddesi uyarınca ödenen sisteme giriş payının, şirketinizin faaliyetini devam ettirebilmesi amacıyla yapılan harcama kapsamında değerlendirilmesi ve kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu ifade edilmiş, bununla birlikte, ilk tesis ve taazzuv giderlerinin aktifleştirilmesinin ihtiyari olduğu, ödenen sisteme giriş payının bu kapsamda aktifleştirmenin tercih edilmesi halinde, aktifleştirme tarihinden sonraki ilk değerlendirme gününden başlayarak söz konusu tutarın beş yıl içinde eşit yüzdeler halinde itfa edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

29.03.2023 tarih ve E-82476449-010-4509 sayılı özelge

4- Komple Yeni Yatırımda Diğer Faaliyetlerden Doğan Kazançlar Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında komple yatırım yapmak üzere Ekonomi Bakanlığından ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesinin alındığı, bu yatırım teşvik belgesi kapsamında 15/11/2017 tarihinde yatırıma başlandığı ve yatırımın halen devam ettiği ayrıca 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde diğer faaliyetlerden kay-

naklanan ticari bilanço zararının bulunduğu ancak bu zarar tutarına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi sonucunda kazanç olduğu belirtilerek, diğer faaliyetlerinizden elde edilen söz konusu kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

19/06/2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "Vergi indirimi" başlıklı 15 inci maddesinde indirimli kurumlar vergisine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup bu maddenin beşinci fıkrası uyarınca toplam yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını ve toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranını aşmamak üzere diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Ayrıca, konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.5. Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması" başlıklı bölümünde de yer verilmiştir.

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

11.04.2023 tarih ve 13649056-125[2020-ÖZE-02]-26829 sayılı özelge

5- Defaten Ödenen Birikimli Hayat Sigortası Primlerinin Ücret Matrahından İndirimi

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; X Emeklilik ve Hayat A.Ş.'den 10 yıl süreli dövizde endeksli ödüllü birikim hayat sigortası yaptırıldığı, poliçeye esas prim tutarlarının ilk yılına ait kısmının peşin ödendiği ve adı geçen şirket tarafından her ay için tahsilat makbuzu verildiği belirtilerek, söz konusu ödemelerin ücret gelirinden nasıl indirileceği konusunda Başkanlıktan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

85 No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinde; ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait birikim priminin alındığı hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'sinin indirim konusu yapılabileceği ve ödenen primlerin toplamının ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşmayacağı ifade edilmiştir.

147 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "4. Ücret Matrahının Tayininde Nazara Alınacak Diğer İndirimler" başlıklı bölümünün şahıs sigorta primlerinin gayrisafi ücret tutarından indirilmesine ilişkin kısmında, "Diğer taraftan, şahıs sigorta priminin birkaç aylık veya yıllık dönemler itibarıyla defaten ödenmesi halinde, yapılan ödemenin bir aylık tutarı tespit edilip, her bir aya isabet eden miktarı o aylara ait hizmet erbabı hissesi olarak hesaplanan emekli aidatı veya sigorta primi tutarını aşmaması

şartı ile ücretin gayri safi tutarından indirilebilecektir. Şu kadar ki, aylık olarak hesaplanan indirimine konu prim tutarı, ödeme belgesinin işverene ibraz edildiği ayda dahil olmak üzere, ödemenin ilişkin olduğu müteakip aylarda ücretin matrahının tayininde nazara alınacaktır. Bu uygulamada, şahıs sigorta priminin bir kaç aylık veya yıllık dönemler itibarıyla defaten ödenmesi halinde, yapılan prim ödemesinin tutarı, ait olduğu aylara bölünmeyip, ödeme belgesinin işverene ibraz edildiği tarihten sonraki primin ait olduğu aylara bölünmek suretiyle, indirimine konu olabilecek aylık tutarı tespit edilecektir..." açıklaması yapılmıştır.

Buna göre özelge uyarınca, 01-12/2022 dönemleri için 01/2022 tarihinde defaten ödenen dövize endeksli ödüllü birikim hayat sigortası poliçelerine esas prim ödemelerine ilişkin belgelerin çalışılan kuruma ibraz edilmesi halinde her aya isabet edecek prim tutarının %50'sinin ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması koşuluyla ücret matrahından indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.

23.05.2023 tarih ve 84098128-120[63-2022/1]-224293 sayılı özelge

6- İnternet Üzerinden Yapılan Alışlara İlişkin Düzenlenen Faturada T.C. Kimlik Numarası veya Vergi Kimlik Numarası Bulunmaması Durumunda Yüklenilen KDV'nin İndirim Konusu Yapılıp Yapılamayacağı.

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; cep telefonu ve aksesuarlarının satışı faaliyetiyle iştigal edildiği, faaliyete ilişkin olarak internet üzerinden aracı firma olan X A.Ş.'den cep telefonları alınıp iş yerinde satıldığı, bu alışlara ilişkin yapılan ödemeler karşılığında düzenlenen faturalarda vergi numarasının aracı firmaya bildirilmesine rağmen T.C. kimlik numarasına veya vergi kimlik numarasına yer verilmediği belirtilerek, söz konusu faturalara istinaden ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun; 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, "İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır", 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde ise, "(6) Bu Kanunun 232 nci maddesinin birinci fıkrasına göre fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludur. (Ancak bu sorumluluk, aynı maddenin 2 nci fıkrasının uygulandığı halleri kapsamaz.) Fatura düzenleyen istemesi halinde müşteri kimliğini ve vergi dairesi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır." şeklinde belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 232 nci maddesi uyarınca fatura düzenlemek ve almak zorunda olan mükellefler, münhasıran bu maddenin birinci fıkrasında sayılanlara düzenledikleri faturalarda, müşterinin ad ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludurlar. Bu itibarla, anılan Kanunun 232 nci maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara fatura düzenlenmesi halinde, bu belgelerde vergi kimlik numarası veya T.C. Kimlik numarası bilgisine yer verilmesi zorunludur. Ancak, bu belgelerin mezkur fıkra sayılmayanlara, örneğin nihai tüketicilere düzenlenmesi halinde vergi kimlik numarası veya T.C. Kimlik numarası bilgisine yer verilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Konu hakkında özelge talep edilen durumda; internet üzerinden mal alımlarına ilişkin düzenlenen faturaların, T.C. kimlik numarası bilgisine yer verilmek suretiyle düzenlenmesi gerektiği, bu bilginin eksik olduğu faturaların vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılacağı, ancak bu durum, düzenlenmemiş sayılan faturanın gerçek bir işleme dayanmadığı, işlemi doğru bir şekilde yansıtmaması koşuluyla faturada yazılı işlemin gerçekleşmediği anlamına gelmeyeceği gibi, faturaya konu işlemin tevsikinde kullanılmasına da engel teşkil etmeyeceği belirtilerek; gerçekleştirilen cep telefonlarına ilişkin düzenlenen ve Vergi Usul Kanunu bakımından işlemi tevsik ettiği kabul edilen faturalarda gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılabileceği ifade edilmiştir.

28.03.2023 tarih ve 45404237-130[I-21-22]-74408 sayılı özelge

7- Banka Yatırım Fon Portföylerinden Alım Satım Yoluyla Elde Edilen Kazancın İstisna Kapsamında Olup Olmadığı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; şirketin banka fon portföylerinden kar payı ve kar paylarına ilave olarak payların fona iadesi suretiyle kazanç elde ettiği ayrıca geriye doğru iki yıldan uzun süreyle yatırım fonu portföyünden alım satım kazancı elde edildiği belirtilerek, banka yatırım fon portföylerinden alım satım yoluyla elde edilen kazançların istisna kapsamında olup olmadığı, yatırım fon portföyünden elde edilen kazançların X yılı 1. dönem geçici vergisi beyannamesinde istisnaya konu olup olmayacağı ve şirketin iki yıldan uzun süreyle söz konusu fonların katılma paylarının alım satımı sebebiyle elde edilen kazançların %75'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna tutulup tutulmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

22/1/2022 tarihli ve 31727 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7351 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile 1/1/2022 tarihinden (özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından) itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine eklenen (4) numaralı alt bent gereği, aynı bendin (3) numaralı alt bendine göre halihazırda istisna kapsamında bulunan tam mükellef girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları dışında kalan tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarından elde edilen kâr payları kurumlar vergisinden istisnadır.

Söz konusu yatırım fonlarının katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ise 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (3) ve (4) numaralı alt bentlerinde 15/4/2022 tarihli ve 31810 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7394 sayılı Kanunun 22 nci maddesi ile yapılan değişiklik gereği 15/4/2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının 7394 sayılı Kanunun 22 nci maddesi ile değişik (e) bendine göre anılan maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki istisna kazançlara kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı da 15/4/2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere kurumlar vergisinden istisnadır.

Buna göre özelge kapsamında; şirketin Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında, tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarından 1/1/2022 tarihinden itibaren elde edilen kâr paylarının ve söz konusu yatırım fonlarının katılma paylarının fona iadesinden 15/4/2022 tarihinden itibaren elde edilen gelirlerin kurumlar vergisinden müstesna tutulmasının mümkün olduğu;

Söz konusu maddenin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında yatırım fonu katılma paylarının satışından 15/4/2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançların %75'lik kısmının ise söz konusu yatırım fonu katılma paylarının iki yıldan fazla süreyle elde tutulduktan sonra satılması ve bentte yer alan diğer şartların sağlanması şartıyla kurumlar vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

01.03.2023 tarih ve 62030549-125[5/1(d)-2022]-268246 sayılı özelge

8- Sanayi Sicil Belgesine Haiz Bir Şirketin Ürettiği Yazılım Programının Kiralaması veya Kullanılması Dolayısıyla Elde Edilen Kazanç Üzerinden Kurumlar Vergisi Oranı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; sanayi sicil belgesine sahip olan şirketin üretmiş olduğu yazılım programlarının yurt içinde ve yurt dışında kiralama ve kullandırma faaliyetlerinden dolayı gelir elde ettiği belirtilerek bu gelirlere ilişkin kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanıp uygulanmayacağı konusunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Kurumlar Vergisi ve Geçici Vergi Oranı" başlıklı 32 nci maddesinde; "(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz." hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğin "32.1.2.6. Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" başlıklı bölümünde; "Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu doğrultuda özelgeye göre; şirket tarafından, yazılım programını yurt içinde veya yurt dışında kiralama ve kullandırma faaliyetinden elde edilen kazancın esas itibarıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazanç mahiyetinde değerlendirilmesi gerekmekte olup, diğer şartların da sağlanması halinde, münhasıran söz konusu faaliyetten elde edilen kazancın kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmaktadır.

01.03.2023 tarih ve 62030549-120-264050 sayılı özelge

9- Serbest Meslek Erbabı Tarafından Ödenen Otopark Ücretine İlişkin Alınan Ödeme Kaydedici Cihaz Fişinin Gider Olarak Kaydedilip Edilemeyeceği

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef, serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyeti ile iştigal ettiğini, mesleki faaliyetinin icrasında kullandığı aracına ilişkin otopark ücreti karşılığında ödeme kaydedici cihaz fişi aldığını belirtmiş ve söz konusu fişleri mesleki kazancın tespitinde gider konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep etmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Mesleki giderler" başlıklı 68 inci maddesinde, "Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasıllattan indirilir:

...

5. Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.(Şu kadar ki binek otomobillerine ilişkin giderlerin en fazla %70'i ve kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 6.000) kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabında ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının 115.000 Türk lirasına (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 150.000) kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 232 nci maddesinde, "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 167 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde beş bent halinde sayılan kimselere sattıkları emtia veya yaptıkları işler için satılan emtianın veya yapılan işin bedeli ne olursa olsun fatura vermelerinin, emtiayı satın alan veya hizmeti yaptıran bu kimselerin de fatura istemelerinin ve almalarının zorunlu olduğu ve bunlar için perakende satış fişlerinin geçerli olmayacağı açıklanmıştır.

Ancak, daha sonra yayımlanan 204 ve 206 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bu düzenlemeye bazı istisnalar getirilerek, mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak işyerlerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşmayan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi uygun görülmüştür. İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi ve defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Bunun yanı sıra, 385 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, "Elektronik Sistemler Kullanılarak Yapılan Otopark İşletmeciliğinde Belge Düzeni" başlıklı 3 üncü bölümünde, otopark işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükelleflerin ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetinde oldukları belirtilerek otopark işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükellefler tarafından ödeme kaydedici cihaz yerine kullanılacak elektronik cihazların Tebliğde belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, otopark işletmeciliği hizmetinin Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesinin mümkün olduğu açıklanmıştır.

Diğer taraftan, 24.07.2020 tarihinde yayımlanan Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz Bilgi Fişleri Kılavuzunun "9.4. OTO PARK GİRİŞ İŞLEMLERİNDE DÜZENLENECEK BİLGİ FİŞLERİ" başlıklı bölümünde, "YN ÖKC kullanma mecburiyeti bulunan otopark işletmelerinde aracın otoparka giriş/ kayıt işlemleri sırasında YN ÖKC'den ekte örneğine yer verilen (6 No.lu) "Otopark Giriş Bilgi Fişi" düzenlenerek verilmesi gerekmektedir." şeklinde açıklama yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özalgede;

Gelir Vergisi Yönünden:

Mükellefin mesleki faaliyetinin ehemmiyet ve genişliğiyle mütenasip olan ve işte kullanılan söz konusu aracının envantere dahil edilmesi ve Vergi Usul Kanununda belirtilen belgelerle tevsik edilmesi şartıyla otopark giderlerinin en fazla %70'inin, mesleki kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının mümkün bulunduğu,

Vergi Usul Kanunu Yönünden:

Mükellefin, İzmir Büyükşehir Belediyesinin şirketi olan ... A.Ş. tarafından işletildiği belirtilen ... Katlı Otoparkından yararlanmak suretiyle aldığı otopark hizmetine ilişkin giderin kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için esas itibarıyla fatura ile tevsik edilmesi gerektiği,

Bununla birlikte, söz konusu otopark giriş ve çıkışlarında uygulanan ödeme sisteminin, yukarıda belirtilen mahiyette otopark işletmelerinde uygulanan sistemler gibi ödeme kaydedici cihaz veya 385 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan özelliklere haiz elektronik cihazlar tarafından yerine getirilmesi ve bu cihazlar ile düzenlenen belgelerde söz konusu hizmetten faydalanan mükellefe

ait, envantere kayıtlı aracın plaka bilgilerinin yer alması durumunda, fatura yerine bu belgeler (perakende satış fişi, ÖKC fişi) ile de söz konusu giderlerinin tevsik edilmesinin mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

06/06/2023 tarih ve E-84098128-120[68-2021/4]-245809 sayılı özelge

10- Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Sağlık Hizmetlerinden Elde Edilen Kazancın Hangi Tarihten İtibaren İndirim Konusu Yapılacağı

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Mükellef kurum, “...” alanında hizmet verdiğini ve ... Bakanlıktan sağlık turizmine ilişkin ... ayında teslim almış olduğu ... ruhsatının bulunduğunu, bu faaliyetten elde ettiği kazancın %50 sinin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/ğ maddesi kapsamında indirim konusu yapmak istenildiğini ancak bu indirimin başlangıç tarihine ilişkin tereddüt hasıl olduğunu belirtilerek, söz konusu indirimden hangi tarihten (geçici vergilendirme dönemi başlangıç tarihi, ruhsatın teslim tarihi, vergi dairesine belgenin görselinin dilekçe ekinde gönderildiği tarih) itibaren faydalanabileceği hususunda Başkanlıktan görüş talep etmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesi (ğ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahının indirim unsuru olarak dikkate alınabileceği; indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özelgede; Şirketin ana sözleşmesinde yazılı esas faaliyet konuları arasında sağlık hizmetinin yer alması ve söz konusu indirim için belirtilen diğer şartların da sağlanması durumunda, mükellef kurumun almış olduğu sağlık turizmi işletmesi ruhsatının teslim tarihinden itibaren, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere sunduğu ve münhasıran sağlık hizmetlerinden elde ettiği kazancın %...'sini, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapabileceğinin mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

22/02/2023 tarih ve E-49327596-125[KVK.ÖZ.2022.58]-41259 sayılı özelge

11- Yurt Dışında Okuyan Türk Öğrenciden Yine Yurt Dışında Alınan İletişim ve Tercümanlık Hizmetinin Vergilendirilmesi

Özelge başvurusuna konu edilen olayda; Mükellef, Avrupa Serbest Bölgesinde gelir vergisi mükellefi olarak faaliyet gösterdiğini, Çin Halk Cumhuriyetinde bulunan tedarikçilerle iletişim kurabilmek ve tercümanlık işlerini yaptırabilmek amacıyla yine Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı bir öğrenciyi ayda üç (3) veya dört (4) gün olacak şekilde çalıştırmak istediğini, bahsi geçen öğrenciyle konu hakkında sadece ön görüşme yapıldığını, öğrencinin 11/01/2020 tarihinden itibaren Çin Halk Cumhuriyetinde ikamet ettiğini, oturma izninin "öğrenci vizesi" şeklinde olduğunu ve bu ülkede vergi mükellefiyeti olduğunu gösterir mukimlik belgesini yetkili makamlara müracaat etmesine rağmen alamadığını, ülkemize yılda on beş (15) gün aile ziyareti için geldiğini ve ülkemizde bir yıl içinde yüz seksen üç (183) günden az kaldığını, öğrencinin sigortalı olarak çalıştırılmayacağını ve yapacağı iş karşılığında ödenecek paranın banka üzerinden gönderileceğini, öğrencinin ise söz konusu hizmete ilişkin olarak fatura veya benzeri herhangi bir belge düzenleyemeyeceğini belirterek, söz konusu hizmet nedeniyle yapılacak bahse konu öğrenciye yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi ve KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlıktan görüş talep etmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "ücret tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler şeklinde tanımlanmıştır.

Öte yandan, 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olanlar sayılmış olup, maddenin birinci bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), aynı Kanununun 103 ve 104 üncü maddelerine göre tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 30/12/1996 tarihli ve 22863 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Türkiye Cumhuriyeti ile Çin Halk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ile ilgili olarak 20/12/2013 tarihinde yayımlanan ÇVÖA/2013 - 1 sayılı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Sirküleri / 3'te; "...Anlaşmaya taraf diğer ülkede yerleşik (tam mükellef) olanların Türkiye'de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için de kendi ülkelerinin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi

durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır." denilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun; 1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; 1/3 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde özelgede;

Gelir Vergisi Yönünden:

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

Bu itibarla, Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı bir öğrenciden alınacak iletişim kurma ve tercüme hizmeti karşılığında öğrenciye ödenecek tutarlar ücret olarak değerlendirilecek olup söz konusu ücret ödemeleri üzerinden 193 sayılı Kanunun 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği,

Katma Değer Vergisi Yönünden:

Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı öğrenciden alınan iletişim kurma ve tercüme hizmeti karşılığında öğrenciye ödenecek tutar ücret mahiyetinde olduğundan, bu hizmetler KDV nin konusuna girmediği belirtilmiştir.

16/05/2023 tarih ve E-25253958-130[6-2021-19]-32111 sayılı özelge

12- Yurt Dışından İthal Edilen Malın Finansmanında Kullanılan Krediyeye İlişkin Ödenen Faizlerin BSMV'ye ve KDV'ye Tabi Olup Olmadığı Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin nevi değişikliğine giderek anonim şirkete dönüştüğü, mükellef tarafından yurt dışından tedarik edilen malın finansmanı amacıyla kullanmış olduğu krediye ilişkin ödediği faiz tutarının banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) ve ithalde alınacak katma değer vergisinin (KDV) matrahına dahil edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28'inci maddesinde, "Banka ve sigorta şirketlerinin 10/6/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir." ifadesi yer almaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; "İthalatta Matrah" başlıklı bölümünde; gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan diğer giderler ve ödemelerden vergilendirilmeyenler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin KDV matrahına dahil olduğu ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, mükellef tarafından ithal edilen malın finansmanı için bankadan kullanılan kredi dolayısıyla anılan banka tarafından lehe alınan paralar BSMV'ye tabi bulunmaktadır. Ayrıca mükellef tarafından ithal edilen malın finansmanında kullanılan krediye ilişkin faiz tutarının; gümrük beyannamesinin tescilinden sonra ortaya çıkması, ithalata ilişkin "vade farkı" olarak nitelendirilebilecek satıcı yararına ilave bedel niteliği taşımaması ve ithale konu eşya bedelinin transferi sonrasında bankaya ödenmesi kaydıyla ithalde alınacak KDV matrahına dahil edilmeyeceği ifade edilmiştir.

27/03/2023 tarih ve 45404237-130[1-19-263]-73186 sayılı özelge

13- Yurt Dışında Yapılan Okul Tadilatı İşinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellef ile bir vakıf arasında yüklenici sıfatı ile yurt dışında bulunan okul tadilatı işi için sözleşme akdedildiği, mükellefin söz konusu iş ile ilgili taahhüdünü yerine getirmesi için gerekli olan malzemelerin bir kısmını yurt içinden temin ettiği, bir kısmını da yurt dışında bulunan yerel tedarikçilerden ve taşeronlardan mal ve hizmet alımı yaparak bahse konu inşaat işini tamamladığı, yurt dışı ülkenin mevcut yasaları ve kurumların çalışma şeklinin bu kısa sürede şube kurulumu ile ilgili yeterli süre bulunmaması nedeniyle şube kuruluşunun tamamlanmadığı, iş ile ilgili gelir, maliyet ve giderlerin, mükellef nezdindeki hesaplarda ayrı kodlar ile izlendiği, bu proje kapsamında yurt dışında tamamlanmış taahhüt işi ile ilgili Türkiye'de mukim vakfa faturalandırıldığı belirtilerek, mevcut proje ile ilgili kazancın kurumlar vergisi ve KDV yönünden istisna kapsamında olup olmayacağı hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.9. Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri İle Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İstisna" başlıklı bölümünde; Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançların istisna olduğu, bu istisnanın uygulanması açısından, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu bulunmadığı ve söz konusu kazançların Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanılması için yeterli olduğu ifade edilmiştir.



60 Nolu KDV Sirküleri'nin "Yurtdışındaki İşlemler" başlıklı maddesinde yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanılan hizmetlerin KDV'nin konusuna girmediği ifade edilmiştir.

Özelgeye göre, söz konusu inşaat işlemi nedeniyle elde edilen kazançların Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-h maddesi uyarınca istisna olduğu, şube kuruluşu ile ilgili yeterli süre bulunmaması nedeniyle şube kuruluşunun tamamlanmamış olmasının istisnadan faydalanılmasına engel teşkil etmediği ifade edilmiştir. Mükellef tarafından yurt dışında yapılacak olan okul tadilatı işleri ise yurt dışında ifa edildiğinden, söz konusu işlemlerin KDV'nin konusuna girmediği ve söz konusu işlemler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılmasının veya ihracat veya transit taşımacılık istisnası gibi herhangi bir istisna kapsamında değerlendirilmek suretiyle yüklenilen katma değer vergisinin iadesinin talep edilmesinin mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

11/04/2023 tarih ve 84974990-130-161720 sayılı özelge

14- Serbest Meslek Erbabı Kişilere İcra Dairesi Aracılığı ile Banka Üzerinden Yapılan Ödemeler Üzerinden Gelir Vergisi Kesintisinin Nasıl Yapılacağı ile Belge Düzeninin Nasıl Olacağı Hususu

Mükellef tarafından özelge başvurusuna konu edilen olayda; mükellefin sinema ve televizyon program ve film yapımı faaliyetinde bulunduğu, mükellefin yönetimine İstanbul 13. Asliye Ticaret Mahkemesinin... Esas No.lu kararıyla dışarıdan kayyum heyetinin tayin edildiği, anılan Mahkeme tarafından mükellefin tüm alacak ve borçlarıyla tahsilat ve ödemelerinin bir bankanın Levent şubesindeki mükellef hesabı üzerinden gerçekleştirilmesine karar verildiği, mükellef aleyhine açılan icra dosyaları kapsamında haciz ihbarnameleriyle mükellefin bahse konu hesabından haczen tahsil edilen ödemelerin bazılarının serbest meslek erbabı sanatçı ve avukatlara yapıldığı belirtilerek, bu şekilde yapılan ödemelerde tevkifat yükümlülüğü ve belge düzeninin nasıl olması gerektiği hususlarında Başkanlıktan görüş talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun; 65'inci maddesinde, serbest meslek erbabı için, İttıla hasıl etmeleri kaydıyla, namlarına kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması ve serbest meslek kazancı olarak doğan alacağın başka bir şahsa temlikinin veya müşterisine olan borcu ile takasının tahsil hükmünde olduğu ifade edilmiştir.

Özelgeye göre; mükelleften alacaklı serbest meslek erbabı sanatçı ve avukatlarca mükellef aleyhine açılan icra dosyalarına ilişkin haciz ihbarnamelerine istinaden mükellefin hesabından söz konusu alacaklılara ödenmek üzere haczen yapılan vekalet ücreti ödemeleri dahil yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı, bu durumda söz konusu serbest meslek erbabı sanatçı ve avukatlar tarafından mükellef adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi gerekeceği, bu kişiler tarafından elde edilen tevkifata konu olmayan vekalet ücreti ödemeleri dahil yapılan ödemelerin de serbest meslek



kazancına dahil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edileceği ifade edilmiştir.

Diğer taraftan, mükellef hesabından haczen yapılan bahse konu vekalet ücreti ödemeleri dahil yapılan ödemelerde, karşı tarafça serbest meslek makbuzunun düzenlenmemesi veya geç düzenlenmesi halinde serbest meslek makbuzu düzenlemeyen veya geç düzenleyen serbest meslek erbabının, mükellef tarafından bağlı olduğu vergi dairesine bildirilmesi halinde, ilgili serbest meslek erbabı hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri çerçevesinde gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı özelgede ayrıca ifade edilmiştir.

07/07/2023 tarih ve 62030549-120[94-2021/516]-718872 sayılı özelge

MDED