

ROTAX

"Vergi ve Denetimde Rotanız"

ROTAX DENETİM

YENİ YAYINLANMIŞ

ÖZELGELER

VÖ.2022/2

İstanbul Merkez Adres:

İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul

Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:

Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:

Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:

Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Yeni Yayınlanmış Özelgeler

No: VÖ.2022/2

Tarih: 13/10/2022

A. GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER	4
1. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.09.2022 tarihli ve 31435689-120-151366 sayılı " Evde dikiş makinesi ile dikilen kumaşlara ahşap çita ve ip geçirerek yapılan salıncakların esnaf muafliğından yararlanılıp yararlanılmayacağı" konulu özelgesi	4
2. Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.09.2022 tarihli ve 11355271-120-64458 sayılı " Astroloji danışmanlığı faaliyetinin vergilendirilmesi" konulu özelgesi	6
3. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.09.2022 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-24089]-1098547 sayılı " Serbest meslek erbabının faaliyetinde kullanmak üzere birisi kendisine ait olan birisi kiralık olan iki aracın giderlerini indirim konusu yapıp yapamayacağı" konulu özelgesi	7
4. Eskişehir Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26.09.2022 tarihli ve 11355271-120.01.03[9-2020/27]-63475 sayılı " Seramik fırını kullanmak suretiyle üretilen fincan, tabak ve takı gibi ürünlerin Instagram uygulaması üzerinden satışının esnaf muafliği kapsamında olup olmadığı" konulu özelgesi	11
5. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 21.09.2022 tarihli ve 62030549-120[18-2020/278]-1061636 sayılı " GVK 18'inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan serbest meslek erbabının yanında yardımcı işçi çalıştırmasında tevkifat uygulaması" konulu özelgesi	14
6. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08.09.2022 tarihli ve E-38418978-120[61-2021/32]-407020 sayılı " IPA II Çerçeve Anlaşması kapsamında personele yapılan ücret, prim vb. ödemelerde gelir vergisi ve damga vergisi yükümlülüğü, proje için kiralanmış gayrimenkullere ilişkin tevkifat yapıp yapılmayacağı" konulu özelgesi	17
7. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.09.2022 tarihli ve E-62030549-120[Geç80-2021/442]-978334 sayılı "Yatırım teşvik belgesi kapsamında gelir vergisi stopajı desteği" konulu özelgesi	27
B. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER.....	29
1. Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.08.2022 tarihli ve E-97338759-105-74777 sayılı " TKDK katkı ödemelerinin ödenmiş sermayeye eklenip eklenemeyeceği" konulu özelgesi.....	29
2. Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.08.2022 tarihli ve E-35672403-010.01[125.07.2021]-105997 sayılı " Finansman gider kısıtlaması" konulu özelgesi	31
3. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.08.2022 tarihli ve E-62030549-125[10-2021/]-872665 sayılı " Küresel Tedarik Zinciri Teşviği kapsamında alınan nakit hibenin vergisel durumu" konulu özelgesi. 34	
C. VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER.....	36

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

1. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.10.2022 tarihli ve E-11395140-105[VUK-1-63]-1128534 sayılı " Gider kısıtlaması nedeniyle gider yazılamayan tutarın aracın maliyetine eklenip eklenilemeyeceği" konulu özelgesi	36
2. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.09.2022 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-22530]-1098559 sayılı " Nevi değişikliği tarihinde düzenlenen ve alınan faturaların deftere nasıl kaydedileceği" konulu özelgesi	40
D. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER	44
1. Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-20811645-130[22-415-30]-75720 sayılı " Demir Çelik ürünlerinin Tesliminde KDV Tevkifatı" konulu özelgesi	44
2. Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-85620172-130-41850 sayılı " Ek fiyat farkı ödemesinde KDV oranı" konulu özelgesi	46
3. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-37009108-130[180728]-132186 sayılı " Demir-Çelik Ürünlerinin Tesliminde KDV Tevkifatı" konulu özelgesi	48
4. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-37009108-130[183089]-132183 sayılı " Demir-Çelik Ürünlerinin Tesliminde KDV Tevkifatı" konulu özelgesi	50
5. Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.08.2022 tarihli ve E-97726449-130[1670957186]- sayılı " Otomotiv Sac Parçası Tesliminde KDV Tevkifatı" konulu özelgesi	51
E. DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER	53
1. Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06.05.2022 tarihli ve E-16700543-155[21-515-38]-34038 sayılı " Organize Sanayi Bölgesine Yapılacak Fabrika Sözleşmesinde Damga Vergisi" konulu özelgesi	53
2. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06.05.2022 tarihli ve E-16700543-155[21-515-38]-34038 sayılı " İthal edilen gemi nedeniyle düzenlenen Bill Of Sale (Mülkiyet Devri Belgesi) başlıklı kağıdın damga vergisine tabi olup olmadığı" konulu özelgesi	54
3. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 24.02.2022 tarihli ve E-90792880-155.01.01.01[95]-89201 sayılı " Yıl Sonu Cari Hesap Bakiyesi Hakkında Mutabık Kalındığına Dair Kağıdın Damga Vergisi" konulu özelgesi	56

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

A. GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER

1. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.09.2022 tarihli ve 31435689-120-151366 sayılı 'Evde dikiş makinesi ile dikilen kumaşlara ahşap çita ve ip geçirerek yapılan salıncakların esnaf muaflığından yararlanılıp yararlanılamayacağı' konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formlarında, evinizde dikiş makinesi ile dikilen kumaşlara ahşap çitalar ve ip geçirerek yapmış olduğunuz salıncakları, internetten, sosyal medya hesabınızdan veya satışa aracılık eden internet sitelerinden satmanız halinde esnaf muaflığından faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergiden muaf esnaf" başlıklı 9 uncu maddesinde,
"Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.
...

6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın (7162 sayılı Kanununun 1 inci maddesiyle eklenen ibare Yürürlük; 30.1.2019) veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir.

...

10. Ayrı bir iş yeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evlerde imal ettikleri malları internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu bent kapsamında esnaf muaflığından faydalanabilmesi için Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi alınması, Türkiye'de kurulu bankalarda bir ticari hesap açılması ve tüm hasılatın

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır. Bankalar, bu bent kapsamında açılan ticari hesaplara aktarılan tutarlar üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %4 (bir ve üzeri işçi çalıştırıldığı durumda %2) oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve 98 ve 119 uncu maddelerdeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. İstihdama bağlı indirimli oranın uygulanması için ilgili ayda bir işçinin en az on gün süreyle çalıştırılması gerekir. Bu hasılat tutarı üzerinden ayrıca 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapılmaz. Bu bent kapsamında elde edilen hasılatın 220.000 Türk lirasını (317 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğiyle 2022 yılı için 320.000 TL'yi) aşması hâlinde, mükellef izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilir ve tekrar bu muafiyetten faydalanamaz. Bentte yer alan hasılat koşulu dışındaki diğer şartların ihlal edildiğinin tespit edilmesi hâlinde muafiyetten faydalanılamaz ve zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. Bentte yer alan oranları ve tutarı, yarısına kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafılığından faydalanamazlar.

...

Esnaf muafılığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

..."

hükmü yer almaktadır.

306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin üçüncü bölümünde, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapılan satışlarda esnaf muafılığına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Kanunun öngördüğü makine ve aletler dışında başka makine ve alet kullanmadan kendi el emeğiniz ile evinizde yaptığınız salıncakları,

- Herhangi bir işyeri açmaksızın, pazar takibi yapmaksızın ve ticari, zirai, mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri kermes, festival, panayır gibi yerler haricinde satmanız,

- Yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması kaydıyla internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satmanız,

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

halinde, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi uyarınca esnaf muaflığından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 7256 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun esnaf muaflığını düzenleyen 9 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (10) numaralı bent ile ayrı bir işyeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evlerde imal ettikleri malları, münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar esnaf muaflığı kapsamına alınmış olduğundan, evinizde ürettiğiniz salıncakları münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satmanız ve bette belirtilen şartları sağlamanız kaydıyla Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında 1/1/2021 tarihinden itibaren esnaf muaflığından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

2. Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı'nı 29.09.2022 tarihli ve 11355271-120-64458 sayılı "Astroloji danışmanlığı faaliyetinin vergilendirilmesi" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, internet üzerinden ve telefonla astroloji danışmanlığı hizmeti verdiğiniz ve karşılığında ücret aldığınız belirtilerek bu faaliyetinizden dolayı vergilendirip vergilendirilmeyeceğiniz hususunda Başkanlığımızın görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun;

- 37'inci maddesinde "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.",

- 65'inci maddesinde "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; 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 yapılmasıdır.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Anılan Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler maddede bentler halinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları belirtilmiş olup, söz konusu fıkranın (2/b) bendinde yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, ticari faaliyette, sermaye ve emekten oluşan sürekli bir organizasyon mevcut olup bu organizasyon içindeki sermaye ve emeğin payı yapılan faaliyetin türüne, niteliğine ve büyüklüğüne bağlı olarak değişkenlik gösterebilmektedir. Serbest meslek faaliyetinde ise ticari kazançtan farklı olarak sermaye değil şahsi mesai, ilmi veya mesleki bilgi ya da ihtisas ön plana çıkmaktadır. Dolayısıyla, bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olduğundan söz edilebilmesi için yalnızca emeğe dayanan bir organizasyonun varlığı yeterli bulunmamakta, emeğe dayalı olmasının yanı sıra geliri doğuran bu emeğin, ilmi ya da mesleki bilgi veya ihtisasa da dayalı olması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hakim olmaksızın, şahsi mesaiye ve mesleki bilgiye dayanarak kendi nam ve hesabınıza yaptığınız astroloji danışmanlığı faaliyetinizin serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilmesi ve bu faaliyetiniz nedeniyle elde ettiğiniz gelirin serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

3. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.09.2022 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-24089]-1098547 sayılı ' Serbest meslek erbabının faaliyetinde kullanmak üzere birisi kendisine ait olan birisi kiralık olan iki aracın giderlerini indirim konusu yapıp yapamayacağı'' konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; serbest muhasebeci mali müşavirlik faaliyeti ile iştigal ettiğiniz, envantere kayıtlı, bir adet şahsınıza ait, bir adette mükelleflerinizi ziyaret, evrak teslim alma gibi mesleğinizin icrasına ilişkin işlerde kullanmak üzere kiralamış olduğunuz, toplam iki adet aracın bulunduğu belirtilerek, söz konusu iki araca ait giderlerin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65 inci maddesinde; *"Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

Serbest meslek faaliyeti; 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 yapılmasıdır." hükmü,

- "Serbest meslek kazancının tespiti" başlıklı 67 nci maddesinin birinci fıkrasında; *"Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır."* hükmü,

- "Mesleki Giderler" başlıklı 68 inci maddesinde, *"Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasıllattan indirilir.*

...

4. Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanunun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil). (Şu kadar ki özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanı tabi tutarı 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.)

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 kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabında ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.)

..." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 311 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin *"Binek Otomobillerin Giderleri ve Amortismanlarının Vergi Matrahından İndirilmesi"* başlıklı beşinci bölümünde, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup anılan Tebliğin;

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

- "Yasal düzenleme" başlıklı 11 inci maddesinde, " ...

(3) 7194 sayılı Kanunun 52 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde "Bu Kanunun 13 üncü ve 14 üncü maddeleri 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer." hükmüne yer verilmiştir.",

- "Binek otomobillere ilişkin kiralama ve iktisap giderleri" başlıklı 13 üncü maddesinde,

"(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı, 193 sayılı Kanunun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ve 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında gider olarak dikkate alınabilecektir.

...

(7) 1/1/2020 tarihinden önce başlayıp Kanunun yürürlük tarihinden sonrasını da kapsayan kiralamalarda, yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden kira bedelleri gider kısıtlamasına tabi olacaktır. Gider olarak dikkate alınabilecek azami kiralama bedelinin tespitinde, kiralama döneminin tekabül ettiği yıl için belirlenen tutar dikkate alınacaktır.

(8) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının 2020 yılı için en fazla 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı ticari veya mesleki kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

... ",

- "Binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderler" başlıklı 14 üncü maddesinde;

"(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

(2) İşletmeye veya envantere dâhil olup ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillerinin giderleri sınırlandırılmakta olup, bu sınırlama esas itibarıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerinin giderlerini kapsamaktadır.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

(3) Birinci fıkrada kapsamındaki giderler genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderleridir.

(4) Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

...

(6) 1/1/2020 tarihinden önce iktisap edilen veya kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin Kanunun yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.",

- "Binek otomobillere ilişkin amortisman giderleri" başlıklı 15 inci maddesinde,

"(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 2020 yılı için 160.000 TL, söz konusu vergilerin tercihen maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabii tutarı 2020 yılı için 300.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

(2) 213 sayılı Kanun hükümlerine göre, aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılan ve amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerleri, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilebilen binek otomobiller için aktife alınan yılda gider konusu yapılamayan amortisman bedellerinin tamamı, itfa süresinin son yılında amortisman esas bedel uygulamasından bağımsız olarak safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

...

(6) 7/12/2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir....",

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, GİB İtranet kayıtlarımızın tetkikinden; 17/12/2015 tarihinde mali müşavirlik faaliyetine başladığımız, 2019/01-03, 2019/04-06, 2019/07-09, 2019/10-12 dönemlerine ilişkin olarak verilen muhtasar beyannamelerinizde işçi çalıştırdığımız anlaşılmıştır.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Bu hüküm ve açıklamalara göre, serbest meslek faaliyetinizin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olması kaydıyla mali müşavirlik faaliyetinizde kullanılan;

- Şahsınıza ait olan aracınızın; 07/12/2019 tarihinden önce envantere kaydedilmiş olması halinde söz konusu araca ilişkin ayrılan amortismanların tamamının, 07/12/2019 tarihinden sonra envantere kaydedilmiş olması halinde ise ayrılan amortismanların belirtilen tutarları aşmayan kısmının, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması,

- Kiralama yoluyla edindiğiniz araca ilişkin 01/01/2020 tarihinden öncesini kapsayan kira bedelinin tamamının, 01/01/2020 tarihinden sonraki dönemi kapsayan kira bedelinin ise aylık 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmının serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması,

mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, bu araçlara ilişkin 01/01/2020 tarihinden önce yapılan tamir, bakım, yakıt ve benzeri giderlerin tamamı, 01/01/2020 tarihinden sonra yapılan giderlerin ise en fazla %70'i kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

4. Eskişehir Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26.09.2022 tarihli ve 11355271-120.01.03[9-2020/27]-63475 sayılı " Seramik fırını kullanmak suretiyle üretilen fincan, tabak ve takı gibi ürünlerin Instagram uygulaması üzerinden satışının esnaf muafılığı kapsamında olup olmadığı" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, seramik fırını kullanmak suretiyle üretmiş olduğunuz fincan, tabak ve takı gibi ürünleri Instagram üzerinden satmak istediğiniz, herhangi bir ticari kuruluşla bağınız ve toplu satışınız ile fuar ve panayirlara katılma durumunuzun olmadığı belirtilerek, söz konusu faaliyetiniz dolayısıyla esnaf muafılığından yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergiden muaf esnaf" başlıklı 9 uncu maddesinde;

"Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

...

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir."

....

10. Ayrı bir iş yeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evlerde imal ettikleri malları internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu bent kapsamında esnaf muafliğından faydalanabilmesi için Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi alınması, Türkiye'de kurulu bankalarda bir ticari hesap açılması ve tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır. Bankalar, bu bent kapsamında açılan ticari hesaplara aktarılan tutarlar üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %4 (bir ve üzeri işçi çalıştırıldığı durumda %2) oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve 98 ve 119 uncu maddelerdeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. İstihdama bağlı indirimli oranın uygulanması için ilgili ayda bir işçinin en az on gün süreyle çalıştırılması gerekir. Bu hasılat tutarı üzerinden ayrıca 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapılmaz. Bu bent kapsamında elde edilen hasılatın 220.000 Türk lirasını (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılı için 240.000 TL.) aşması hâlinde, mükellef izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilir ve tekrar bu muafiyetten faydalanamaz. Bentte yer alan hasılat koşulu dışındaki diğer şartların ihlal edildiğinin tespit edilmesi hâlinde muafiyetten faydalanılamaz ve zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. Bentte yer alan oranları ve tutarı, yarısına kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

...

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.

...

Esnaf muaflığına ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekil ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

..."

hükümleri yer almaktadır.

7162 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 30/1/2019 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından faydalananların, evlerde imal ettikleri ürünleri, internet ve benzeri elektronik ortamlarda da satmaları halinde esnaf muaflığından faydalanmaları mümkün hale getirilmiştir.

Bu muaflıktan faydalanılabilmesi için, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması gerekmektedir. Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara 306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "*İnternet ve Benzeri Elektronik Ortamlar Üzerinden Yapılan Satışlarda Esnaf Muaflığı*" başlıklı bölümde yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 7256 sayılı Kanunla, 193 sayılı Kanunun esnaf muaflığını düzenleyen 9 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (10) numaralı bent ile ayrı bir işyeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evlerde imal ettikleri malları, **münhasıran** internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır. Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara 314 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ikamet adresinizde kendi el emeğiniz ile seramik ve çini çamurundan üretmiş olduğunuz fincan, tabak ve takıları;

- Elden veya internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satmanız halinde, bentte yer alan şartların sağlanması kaydıyla 306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında,

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

-Yalnızca internet veya benzeri platformlar üzerinden satmanız halinde ise, bentte yer alan şartların sağlanması kaydıyla 314 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanununun birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında, esnaf muafılığından faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

5. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 21.09.2022 tarihli ve 62030549-120[18-2020/278]-1061636 sayılı " GVK 18'inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan serbest meslek erbabının yanında yardımcı işçi çalıştırmasında tevkifat uygulaması" konulu özeldes

İlgide kayıtlı özeldge talep formunda, yağlıboya ve suluboya tablo ile desen, gravür ve baskı teknikleri ile resim ve tablolar yapmakta olduğunuz ve Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğü tarafından söz konusu çalışmalarınızın eser olarak kabul edildiği belirtilerek, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız ile sanat çalışmalarınız için kullanacağınız atölyede yardımcı eleman ve çırak çalıştırmanız durumunda tevkifat yapma yükümlülüğünüzün bulunup bulunmadığı hususunda, Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı olduğu ve serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı oldukları belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 18 inci maddesinde, "*Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratların satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.*

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanun'un 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

*Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar. **Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.**"*

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*" hükmüne yer verilmiş ve bu maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı BKK gereğince) % 17 oranında, diğer ödemelerden ise % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan, 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "*İstisnanın kapsamı ve istisnadan yararlanma şartları*" başlıklı 3 üncü maddesinde, "*(1) 193 sayılı Kanununun 18 inci maddesinde serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükellefler ve istisna kapsamında olan eserler sayılmış olup, söz konusu maddede hangi hasılatın istisna kapsamında olduğu da ayrıca belirtilmiştir. Buna göre;*

a) Anılan istisnadan yararlanma hakkı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçılarına tanınmıştır.

b) İstisna kapsamına; şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratları girmektedir.

c) İstisna uygulanacak hasılat, eserlerin; gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

kiralanması karşılığında elde edilen hasılattır. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisna kapsamındaki hasılatı dahildir.

(2) 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre bazı eserlerde kayıt ve tescil zorunlu, bazı eserlerde ise ihtiyari tutulmuştur. 193 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanabilmek için maddede belirtilen eserlerden kayıt ve tescili zorunlu olanların kayıt ve tescil ettirilmesi şart olup, diğer eserlerde kayıt ve tescil şartı aranmayacaktır.

(3) Kültür ve Turizm Bakanlığınca kayıt-tescil edilen eserlerin, aynı zamanda 193 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde sayılan eserler veya bu eserlere benzerlik gösteren eserlerden olması şart olup, 5846 sayılı Kanuna göre kayıt-tescil edilen tüm eserler istisna kapsamına girmemektedir."

- "Tevkifat uygulaması" başlıklı 5 inci maddesinde; "...

(4) 193 sayılı Kanunun 18'inci maddesi kapsamında serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükelleflerin tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır.

(5) 193 sayılı Kanunun 18'inci maddesinin son fıkrasına göre, madde kapsamındaki kazançları toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanların bu istisnadan faydalanamayacakları hükme bağlanmış ve bu durumda olanların, 94'üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü olmadığı belirtilmiştir. Bu nedenle, 193 sayılı Kanunun 18'inci maddesi kapsamında kazanç elde eden ve aynı Kanunun 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması nedeniyle istisnadan yararlanamayacak olan mükelleflerin, Kanunun 94'üncü maddesi kapsamında ücret, kira gibi yapacağı ödemeler üzerinden tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır."

açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, ilgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığının 29/01/2020 tarihli ve 2020/2738 numaralı Güzel Sanat Eserlerine İlişkin Kayıt-Tescil Belgesine göre, yağlı ve suluboya ile desen ve gravür tekniği ile yaptığınız resim ve tablo çalışmalarınızın 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser olarak kayıt ve tescil edildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında sayılan eser kapsamına giren resim ve tablo çalışmalarınızdan elde edeceğiniz kazanç münhasır olmak üzere, anılan madde kapsamında istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu çalışmalarınızın satışından ilgili takvim yılında elde edeceğiniz kazancınızın, bu Kanunun

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde, söz konusu istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmayacağından kazancınızın tamamını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeniz gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu kazancınız dışında beyana tabi gerçek usulde vergilendirilen başkaca bir ticari veya serbest meslek kazancınızın bulunmaması kaydıyla, yanınızda çalıştırılan işçilere yaptığınız ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğünüz bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, yanınızda çalışan işçilerin, tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

6. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08.09.2022 tarihli ve E-38418978-120[61-2021/32]-407020 sayılı " IPA II Çerçeve Anlaşması kapsamında personele yapılan ücret, prim vb. ödemelerde gelir vergisi ve damga vergisi yükümlülüğü, proje için kiralanmış gayrimenkullere ilişkin tevkifat yapıp yapılmayacağı" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Avrupa Birliği Mali Yardımları kapsamında "... " programı altında doğrudan hibe yöntemi ile finanse edilmek üzere "... " için Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı ve Avrupa Birliği Türkiye Delegasyonu arasında imzalanan ... tarihli ve ... sayılı sözleşme kapsamında Katılım Öncesi Yardım Aracı II (IPA II) fonundan hibe desteği alındığı,

- Söz konusu anlaşma kapsamında Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı ana yararlanıcı ve derneğin eş yararlanıcı olarak yer aldığı ve programın uygulanmasında Delegasyon tarafından IPA II kapsamında hibe edilen 245.000.000,00 EURO tutarlı fondan yararlanıldığı belirtilerek,

- Derneğin belirli süreli iş sözleşmesi ile program kapsamında görev yapan personelin ücret, prim, ikramiye, aynî ve nakdi olarak yapılan sosyal yardım ödemeleri, görev avansı, harcırah, kıdem tazminatı ve ihbar tazminatı ödemeleri üzerinden gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı,

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

- Döviz alım-satım işlemlerinden doğan banka ve sigorta muameleleri vergisinin (BSMV) ödenip ödenmeyeceği,
- Personel görevlendirmeleri kapsamında kurumları tarafından alınan uçak biletlerinden kaynaklı alan vergisinin ödenip ödenmeyeceği,
- Program kapsamında kiralanmış taşınmazlar için yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı ve kiralama sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmadığı, hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, *"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

..."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olanlar sayılmış olup, aynı fıkranın (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 üncü maddelere göre, (5/a) bendine göre, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.

7349 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (18) numaralı bent hükmü ile asgari ücret vergi dışı bırakılmış, asgari ücret üzerinde ücret alanların asgari ücretin gelir vergisi matrahına isabet eden ücretleri gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin birinci fıkrasında; *"Gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler gelir vergisinden istisna edilmiştir.*

1. *Harcırah Kanunu'na tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler;*

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

2. *Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanunu'na tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündelikler (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur);*

..."

hükmüne yer verilmiştir.

138 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "3. *Fiili Yemek ve Yatmak Giderleri* :" başlıklı bölümünde, "... *Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından hizmet erbabına ödenen fiili yemek ve yatmak giderleri 01/01/1983 tarihinden itibaren Devlet Memurlarına ödenen gündeliklerle mukayesede dikkate alınmayacaktır. Ancak, yemek ve yatmak giderlerinin tevsik edilmemesi halinde, bu giderlere karşılık verilen gündeliklerin aynı aylık seviyesindeki Devlet memurlarına verilen miktarı veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşan kısmının ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekir.*

Diğer taraftan, anılan personele fiili yemek ve yatmak giderleri dışında gündelik de ödendiği takdirde bu gündeliklerin tamamının ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekecektir."

açıklaması yer almaktadır.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun gelir vergisinden istisna edilen tazminat ve yardımlara ilişkin 25 inci maddesinde, "*Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar Gelir Vergisinden müstesnadır.*

...

7. a) *25/8/1971 tarihli ve 1475 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 13/6/1952 tarihli ve 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları (Hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretler tazminat sayılmaz.);*

b) *Hizmet erbabının tabi olduğu mevzuata göre bu bendin (a) alt bendinde belirtilen istisna tutarının hesabında dikkate alınmak şartıyla, hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları,*

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar (Bu bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.)
..."

hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, istisna kapsamında olanlar hariç hizmet erbabına ödenen aylık ücret ve ücret sayılan tüm ödemeler ile sağlanan menfaatlerin gelir vergisi tevkifatına tabi tutularak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında 11.02.2015 tarihinde imzalanan ve 6647 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçeve Anlaşmasının vergi istisnalarına ilişkin usul ve esaslar, 13.02.2016 tarih ve 29623 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No'u Türkiye-Avrupa Birliği IPA II Genel Tebliğinde belirlenmiştir.

Anılan Anlaşmanın 28(2)(d) maddesinde; *"Birlik sözleşmelerinden doğan kâr veya gelir ulusal/yerel vergi sistemine göre Türkiye Cumhuriyetinde vergiye tabidir. Ancak Avrupa Birliği üye devletlerinde veya IPA II yararlanıcısı haricinde IPA II kapsamında uygun olan diğer ülkelerde ikamet eden veya iş kurmuş olan, Birlik sözleşmelerini yürüten, yabancı çalışanlar ve daimi eşleştirme danışmanları da dâhil olmak üzere, gerçek ve tüzel kişiler, geçerli çifte vergilendirme anlaşmalarının hükümlerine göre, söz konusu şekilde elde ettikleri gelirin Türkiye Cumhuriyeti'nde isnat edilebileceği bir ikametgâh veya daimi işletme sahibi oldukları durumlar istisna olmak üzere, stopaj ve geçici veya sürekli vergiler dâhil Türkiye Cumhuriyetindeki kazanç veya gelir vergisinden muaftırlar."* hükmü yer almaktadır.

Anılan Tebliğ'in "4.5.3 İstisnanın Uygulaması" başlıklı bölümünde *"IPA II Çerçeve Anlaşmasının 28(2)(d) maddesi uyarınca, Birlik Sözleşmelerinden doğan kâr veya gelir Türk vergi sistemine göre Türkiye Cumhuriyeti'nde vergiye tabidir.*

Ancak, AB veya AB ve Türkiye ortak katkısı ile finanse edilen Birlik Sözleşmelerini yürüten gerçek ve tüzel kişi Birlik Yüklenicilerinden,

- AB ülkeleri ile Türkiye dışındaki IPA II yararlanıcısı diğer ülkelerde mukim veya kurulu olan ve

- Uygulanabilir bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine göre, Birlik Sözleşmesinin yürütülmesinden elde ettikleri kazancı Türkiye'de bir işyerine atfedilemeyen veya Türkiye'de mukim statüsünde bulunmayanların Birlik Sözleşmesinin yürütülmesinden elde ettikleri

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

gelir veya kazanç, gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır. Bu istisna, söz konusu kişilerin elde ettikleri gelir veya kazançla ilişkin olarak yapılan gelir ve kurumlar vergisi tevkifatlarını da kapsar.

Aynı zamanda bu sözleşmeler kapsamında bir Birlik Yüklenicisine bağlı olarak hizmet ifa eden ve ücreti Birlik Sözleşmesi bütçesinden ödenen ve AB ülkeleri ile Türkiye dışındaki IPA II yararlanıcısı diğer ülkelerde mukim olan gerçek kişilerin elde ettikleri gelirler de gelir vergisine tabi değildir.

...

Yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin hakediş ödemeleri ve serbest meslek niteliğindeki ödemeler dışında, söz konusu hibelerle finanse edilen ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile 13/06/2006 tarihinde kabul edilen 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 15 ve 30 uncu maddelerinde sayılan diğer ödemelerden (gayrimaddi hak bedeli, kira, faiz, ücret vb.) gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı yapılmaya devam edilecektir." açıklamalarına yer verilmiştir.

IPA II Çerçeve Anlaşmasının 28(2)(d) maddesine göre, Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan ve Türkiye'de ikamet etmeyen gerçek kişiler tarafından, Birlik Sözleşmelerinin ifasından elde edilen gelirlerin Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulmayacağı hükme bağlanmıştır. Ancak, anılan Anlaşmada, Türk vatandaşı olan ve Türkiye'de ikamet eden personele Birlik Sözleşmesi kapsamında yaptıkları görev nedeni ile yapılan ödemelerin gelir vergisinden istisna olduğuna dair herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun geçici 84 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler üzerinden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, fon hesabından yapılan harcama tutarları ile sınırlı olmak üzere, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca vergi kesintisi yapılmayacağı hükmüne yer verilmiş olup, ücret ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre,

- IPA II kapsamında görev yapan personele yapılan ücret ve ücret niteliğinde olan prim, ikramiye, sosyal yardım ödemeleri toplamı üzerinden, kümülatif matrah dikkate alınarak hesaplanan

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

gelir vergisinden, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi kapsamındaki istisnaya isabet eden gelir vergisinin düşüldükten sonra kalan gelir vergisinin kesilmesi ve muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi,

- Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan Derneğiniz tarafından görev mahalli dışında (yurt dışında veya yurt içinde) geçici olarak görevlendirilen personelinize fatura karşılığında ödenen gerçek yol (gidiş-dönüş) bedelinin tamamının ve gider karşılığı olarak yapılan fiili yemek ve konaklama ödemelerinin (devlet memuruna ödenen harcırah gündeliği ile mukayese edilmeksizin), Vergi Usul Kanunu uyarınca belgelendirilmesi halinde tamamının gelir vergisinden istisna tutulması, fiili yemek ve yatmak giderleri dışında gündelik de ödendiği takdirde bu gündeliklerin tamamının ücret olarak vergiye tabi tutulması,

- İşten ayrılan personele 1475 sayılı İş Kanununa göre ödenen kıdem tazminatlarının en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını aşmayan kısmının Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi uyarınca istisna edilmesi, varsa aşan tutarların ücret olarak vergiye tabi tutulması,

- Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesi gereğince ücret olarak kabul edilen ihbar tazminatı ödemesinin ücret olarak vergiye tabi tutulması,

- 1 Sıra No.lu Türkiye-Avrupa Birliği IPA II Genel Tebliğinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30 uncu maddelerinde sayılan diğer ödemelerden (gayrimaddi hak bedeli, kira, faiz, ücret vb.) gelir ve kurumlar vergisi tevkifatının yapılmaya devam edileceği açıklanmış olduğundan, program kapsamında kiralanılan gayrimenkuller için yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması, gerekmektedir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olacağı, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I. Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden; "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dâhil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Türkiye ile AB arasında 11/02/2015 tarihinde IPA II Çerçeve Anlaşması imzalanmış, 6647 sayılı Kanun'la onaylanması uygun bulunmuş, 21/06/2015 tarih ve 29393 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak 22/06/2015 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Anlaşmanın vergi istisnalarına ilişkin uygulama usul ve esasları ise 13/02/2016 tarih ve 29623 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu IPA II Çerçeve Anlaşması Genel Tebliği ile düzenlenmiştir.

Anılan Anlaşmanın 28(2)(h) maddesinde; *"Birlik sözleşmeleri, Birlik yüklenicilerince ve bir konsorsiyumun ortakları veya ortak teşebbüsler veya eş-yararlanıcılar tarafından (Mali Tüzüğü'nün 122. maddesi kapsamında tanımlandığı üzere) hibelerde imzalanan sözleşmeler Türkiye Cumhuriyeti'nde damga vergisine veya tescil harcına veya eş etkiye sahip başka bir harca tabi değildir. Bu muafiyet, hibe yararlanıcıları (ortakları, iştirakleri ve/veya alt hibe yararlanıcıları dâhil) ve yüklenicileri (personeli ve sözleşmeli uzmanları dâhil) arasında yapılan sözleşmeler ile böylesi ödemeler doğrudan Birlik sözleşmeleri ile ilgili ise hizmet sözleşmeleri ve iş sözleşmeleri kapsamında sırasıyla arızı ve geçici harcamalar için yapılan sözleşmeler dâhil olmak üzere, Birlik sözleşmeleri kapsamındaki işlemler (hakların devri dâhil) ve Birlik yüklenicilerine yapılan ilgili ödeme emirleri için de geçerlidir."* hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin olarak, anılan Tebliğ'in "4.7.2.1. Damga Vergisi İstisnası Uygulaması" başlıklı bölümünde ise

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

"Aşağıdaki sözleşmeler ve münhasıran bu sözleşmeler kapsamında yapılan ödemelere ilişkin düzenlenen kâğıtlar, damga vergisinden istisna tutulacaktır:

- AB veya Türkiye ile AB ortak katkısı ile finanse edilen ve Sözleşme Makamı ile Birlik Yüklenicisi arasında imzalanan ve bu Tebliğin 3.5 numaralı bölümünde tanımlanan Birlik Sözleşmeleri,

- Birlik Sözleşmelerinin; iş ortaklığı, eş yararlanıcı, konsorsiyum vb. şekillerde birlikte imzalandığı durumlarda her bir ortak ya da eş yararlanıcı arasında imzalanan sözleşmeler ve Mali Tüzüğü'nün (1605/2002 sayılı Konsey Tüzüğü'nü Yürürlükten Kaldıran ve Birlik Genel Bütçesine Uygulanabilir Mali Kurallar Hakkında 25/10/2012 tarihli ve [AB, Euratom] 966/2012 Sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü) 122 nci maddesinde tanımlanan ilişkili kişilerin bunlarla akdettikleri sözleşmeler,

- Birlik Sözleşmeleri kapsamında Birlik Yüklenicileri ile Tedarikçileri arasında imzalanan mal, hizmet alımı ya da iş sözleşmeleri (Birlik Yüklenicisi ile doğrudan Tedarikçinin personeli veya sözleşmeli uzmanları arasında imzalanan sözleşmeler dâhil),

- Birlik Sözleşmesi kapsamında bir hizmet sunmak üzere Birlik Yüklenicisi ile çalışanları veya sözleşmeli uzmanları arasında imzalanan sözleşmeler." açıklamaları yer almaktadır.

6647 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçeve Anlaşmasında, hibe yüklenicisi veya hibe yararlanıcısının Birlik Sözleşmesi gereği çalışanları ile yapacağı sözleşmeler için damga vergisi istisnası öngörülmüş olup, söz konusu Birlik Sözleşmesi kapsamında Birlik Yüklenicisinin çalışanlarına proje uygulaması nedeniyle yapmış olduğu ödemeler dolayısıyla düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden istisna tutulacaktır.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, Derneğimize ... tarih ve ... sayılı ... konulu sözleşme çerçevesinde Katma Değer Vergisi (KDV) İstisna Sertifikası düzenlenerek ... tarih ve ... sayılı yazı ekinde verildiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, ... - ... ile ... Koordinatörlüğü arasında ... tarihinde imzalanan "Kira Sözleşmesi"nin Birlik Sözleşmesi kapsamında düzenlendiğine dair bir ifade içermediği dikkate alındığında söz konusu kira sözleşmesine Anlaşmanın 28(2)(h) maddesi kapsamında damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Ayrıca, ... tarih ve ... sayılı Birlik Sözleşmesine münhasıran proje bazlı olarak istihdam edilen sözleşmeli personele münhasıran proje bütçesinden yapılan ücret, prim, ikramiye, ayni ve nakit yapılan sosyal yardımlar vb. ödemelere ve proje izleme ziyaretleri için münhasıran proje bütçesinden yapılan harcırah ödemelerine ilişkin düzenlenen kâğıtlara sözleşme süresi ve sözleşme bütçesinden ödenen tutar ile sınırlı olmak ve Tebliğ'deki diğer hükümlere uyulmak şartıyla damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır. Ancak, bu kapsamda yer almayan sözleşmeli personele yapılan ödemelere ilişkin düzenlenen kâğıtlar damga vergisine tabi tutulacaktır.

Öte yandan, 488 sayılı Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrasının parantez içi hükmüne göre, ücret ödemelerine ilişkin kâğıtların aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısmının damga vergisinden istisna edilebileceği tabiidir.

BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci maddesinin birinci fıkrasında, "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." hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanunun mükellefi belirleyen 30 uncu maddesinde, "*Banka ve sigorta muameleleri vergisini banka ve bankerlerle sigorta şirketleri öder...*" hükmü, matraha ilişkin 31 inci maddesinde, "*Kambiyo alım ve satım muamelelerinde kambiyo satışlarının tutarı vergiye matrah olur...*" hükmü, nispete ilişkin 7194 sayılı Kanunun 7/12/2019 tarihinde yürürlüğe giren 8 inci maddesiyle değişik 33 üncü maddesinde "*Kambiyo muamelelerinde nispet matrahın binde ikisidir. Cumhurbaşkanı, bu maddede belirtilen vergi oranını bankalar arası mevduat muameleleri, bankalar ile 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasası muameleleri ve diğer banka ve sigorta muameleleri için ayrı ayrı veya birlikte % 1'e, kambiyo muamelelerinde ise sifıra kadar indirmeye ve kambiyo muamelelerinde on katına, vergiye tabi diğer muamelelerde ise kanuni seviyesine kadar artırmaya yetkilidir.*" hükmü yer almaktadır.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Anılan yetkiye istinaden çıkarılan 2568 ve 2834 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararları ile 98/11591 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde değişiklik yapılarak BSMV oranı, kambiyo muamelelerinde, satış tutarı üzerinden % 1 aşağıda sayılan kambiyo muamelelerinde ise satış tutarı üzerinden sıfır olarak tespit edilmiştir.

- 1) Bankalar ile yetkili müesseselerin kendi aralarında veya birbirlerine yaptıkları kambiyo satışları,
- 2) Hazine ve Maliye Bakanlığına yapılan kambiyo satışları,
- 3) Döviz kredisinin ödenmesine yönelik olarak, döviz kredisi kullanılan ya da kullanımına aracılık eden banka tarafından kredi borçlusuna yapılan kambiyo satışları,
- 4) Sanayi sicil belgesini haiz işletmelere yapılan kambiyo satışları,
- 5) İhracatçı Birliklerine üye olan ihracatçılara yapılan kambiyo satışları,
- 6) Bankacılık Kanunu uyarınca finansal kuruluş faaliyeti kabul edilen faaliyetlerden en az birini yapan yurt dışında mukim kuruluşlara yapılan kambiyo satışları.

En son çıkarılan 3031 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla 98/11591 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan "% 1 (yüzde bir)" ibaresi "binde iki" şeklinde değiştirilerek kambiyo muamelelerindeki BSMV oranı 30/9/2020 tarihinden itibaren binde iki olarak tespit edilmiştir.

Öte yandan, Türkiye ile Avrupa Birliği arasında 11/2/2015 tarihinde imzalanan ve 22/6/2015 tarihinde yürürlüğe giren IPA II Çerçeve Anlaşmasının "Vergiler, gümrük vergileri ve diğer mali harçlara ilişkin kurallar" başlıklı 28 inci maddesinin birinci fıkrasında, "Bir Sektörel Anlaşmada ya da Finansman Anlaşmasında aksi belirtilmemek kaydıyla vergiler, gümrük vergileri ve ithalat vergileri ve resimleri ve/veya eş etkiye sahip harçlar IPA II kapsamında finanse edilmez. Yukarıda bahsedilen kural kapsamında belirtilen vergi muafiyetleri, IPA II yararlanıcısı ve IPA II yardımının gerçek ve/veya tüzel alıcıları tarafından sağlanan eş-finansmanı da kapsar." hükmü yer almaktadır. Ayrıca, söz konusu maddenin 2 nci fıkrasının (a), (b), (c), (d), (e), (f), (g), (h) ve (k) bentlerinde Anlaşma kapsamında istisna olan vergiler sayılmıştır.

Buna göre, Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçeve Anlaşmasında bankalar tarafından IPA II Yararlanıcılarına yapılan döviz satışlarının BSMV'den istisna olduğuna ilişkin bir hüküm bulunmadığından, bankalarca Derneğinize yapılacak döviz satış tutarları üzerinden BSMV hesaplanması gerekmektedir.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

7. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.09.2022 tarihli ve E-62030549-120[Geç80-2021/442]-978334 sayılı "Yatırım teşvik belgesi kapsamında gelir vergisi stopajı desteği" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formlarında, T.C. Ekonomi Bakanlığında alınan ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında 6 ncı bölgede faaliyette bulunduğunuzu ve söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamında, tarafınıza 123 personel ile sınırlı olmak üzere, sigorta primi desteği ile gelir vergisi stopajı desteğinden yararlanma hakkı tanındığı belirtilerek, sigorta primi desteğinden faydalanmak üzere SGK ya bildirilen personel ile gelir vergisi stopaj desteğinden faydalanmak üzere vergi dairesine bildirilen personelin farklı kişiler olmasının teşvikten faydalanmaya engel teşkil edip etmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddesinde, "*Cumhurbaşkanınca istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.*

Birinci fıkraya istinaden terkin edilecek verginin hesabında, öncelikle 32 nci maddede yer alan asgari geçim indirimi dikkate alınır.,

Yatırımın tamamlanamaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması nedeniyle terkin edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanır.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralan yararlanır.

Bu madde kapsamındaki gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan aynı mahiyetteki hükümlerden ayrıca yararlanamazlar.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili açıklamaların yapıldığı, 283 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "4.4. Uygulamadan yararlanacak mükellefler" başlıklı bölümünde, *".. Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden*

- *Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesine sahip olan,*
- *Bu Tebliğin 4.3. numaralı bölümünde yer verilen iller ve ilçelerde gerçekleştirilen yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlayan,*
- *Ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi stopajı yaparak muhtasar beyanname vermek zorunda olan,*
- *2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararda aranılan şartları topluca taşıyan mükellefler yararlanabilecektir.*

..." açıklamasına,

- "4.5. Fiilen çalışma zorunluluğu" başlıklı bölümünde, *"Gelir vergisi stopajı teşviki, sadece kapsama dahil iller ve ilçelerde bulunan işyerlerinde fiilen çalıştırılan işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanacak gelir vergisi stopajı açısından geçerlidir. Bu işyerlerine ilişkin bordrolarda gösterilmiş" olsalar dahi fiilen bu işyerlerinde çalışmayan işçiler açısından teşvikten yararlanmak mümkün değildir" açıklamasına,*

- "4.6 Uygulamanın Esasları" başlıklı bölümünde, *"...*

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddede yer alan gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak isteyen mükelleflerin Tebliğin ekinde yer alan "GVK Geçici 80 inci Madde Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Bildirim" (EK: 3) ve "GVK Geçici 80 inci Maddeye İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamında İstihdam Edilen Ücretlilere İlişkin Bilgiler" (EK: 4) tablolarını doldurmaları zorunludur. Bildirim, muhtasar beyannamenin verildiği

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

vergi dairesine beyanname ekinde verilir. Bildirimin verildiği vergi dairesinin sınırları içerisinde yer almayan işyerlerindeki istihdam dolayısıyla teşvikten yararlanmış ise bildirim bir örneği vergi dairesi tarafından gerekli kontrollerin yapılması açısından işyerinin bulunduğu ilgili vergi dairesine ayrıca gönderilir.

Yatırım kapsamında işyerlerinin kaç işçi çalıştırdığının belirlenmesinde, teşvik belgesinde kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla her bir işyeri itibarıyla Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgesinde gösterilen işçi sayısı dikkate alınacaktır. Gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanmaya başlanılan ilk ay için verilecek muhtasar beyanname ile birlikte bir defaya mahsus olmak üzere teşvik belgesinin tasdikli örneğinin de verilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teşvik belgesinin Ekonomi Bakanlığınca revize edilmesi halinde teşvik belgesinin tasdikli örneğinin revize tarihini takip eden ilk muhtasar beyanname ile birlikte ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

..." açıklamasına,

yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, teşvik belgesinde kayıtlı istihdam sayısı aşılmamak kaydıyla işyerinde fiilen çalıştırılan işçilerden, "GVK Geçici 80 inci Maddeye İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamında İstihdam Edilen Ücretlilere İlişkin Bilgiler" (EK: 4) tablosuyla bildirim konu edilenler için gelir vergisi stopaj desteğinden faydalanılması mümkün olup, sigorta primi desteğinden faydalanan işçiler ile gelir vergisi stopaj desteğinden faydalanmak üzere vergi dairesine bildirilen işçilerin farklı kişiler olması, gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanılmasına engel teşkil etmemektedir.

B. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER

1. Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.08.2022 tarihli ve E-97338759-105-74777 sayılı "TKDK katkı ödemelerinin ödenmiş sermayeye eklenip eklenemeyeceği" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliği esasları dahilinde, Tarım Kırsal Destekleme Kurumu (TKDK) ile ...

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

başlangıç ve ... bitiş tarihli ... TL bedelli proje gerçekleştirdiğiniz, proje kapsamında gerçekleştirilen mal ve hizmet alımlarını Şirketiniz özkaynaklarından karşıladığınız, proje safhaları itibarıyla gerçekleştirilen yatırımlarla ilgili olarak (TKDK) tarafından onaylanan ve tarafınıza ödenen katkı ödemelerini, Şirketiniz muhasebe kayıtlarında Özel Fonlar hesabında tuttuğunuz belirtilerek, söz konusu katkı ödemelerinin Ödenmiş sermaye hesabına aktarılarak, sermaye artışı yapıp yapılamayacağı ve sermaye artışı yapılacak ise hangi tarih itibarıyla yapılacağı hakkında tereddüt hasıl olması nedeniyle Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; 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 hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinin birinci fıkrasında; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı belirtilmiştir.

18.04.2013 tarih ve 28622 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6456 sayılı Kanunun 15 inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 84 üncü maddede;

"Avrupa Birliği organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibeler, özel bir fon hesabında tutulur ve gelir olarak dikkate alınmaz. Söz konusu hibelerle gerçekleştirilecek projelere ilişkin olarak bu fondan yapılan harcamalar, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet olarak dikkate alınmaz. Proje sonunda herhangi bir şekilde harcanmayan ve iade edilmeyen tutarın kalması hâlinde bu tutar gelir kaydedilir.

Birinci fıkra çerçevesinde sağlanan hibelerle finanse edilen yıllara sâri inşaat ve onarım işlerine ilişkin ödemeler üzerinden ve yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, fon hesabından yapılan harcama tutarları ile sınırlı olmak üzere, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) ve (3) numaralı bentleri ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca vergi kesintisi yapılmaz."

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

hükümlerine yer verilmiştir.

6647 Sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan IPA II Çerçeve Anlaşması ve bu Anlaşmaya istinaden 13.02.2016 tarih ve 29623 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliğinin "4.5.3. İstisnanın Uygulanması" başlıklı bölümünde;

"... Diğer taraftan, AB organlarıyla akdedilen ve usulüne göre yürürlüğe konulan anlaşmalar çerçevesinde proje karşılığı sağlanan hibelerin, özel bir fon hesabında tutulması ve bu fondan yapılan harcamaların gider ve maliyet olarak dikkate alınmaması şartıyla, söz konusu hibeler alındığı dönemde gelir olarak değerlendirilmeyecektir. Proje tamamlandığında ise varsa harcanmayan ve iade edilmeyen hibe tutarları gelir olarak dikkate alınacaktır.

AB hibesinin harcamaların yapılmasından sonra verildiği durumlarda, söz konusu hibelerin özel bir fon hesabına alınması ve fon hesabına alınan bu tutarın, söz konusu varlığın aktife kayıtlı maliyetinden veya ilgili gider hesabından düşülmesi mümkündür."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Avrupa Topluluğu (AT) Sözleşmesi kapsamında proje karşılığı sağlanan hibelerin; özel bir fon hesabında tutulması ve bu fondan yapılan harcamaların da gider ve maliyet olarak dikkate alınmaması kaydıyla, kurum kazancına dahil edilmemesi mümkündür. Proje tamamlandığında ise varsa harcanmayan ve iade edilmeyen hibe tutarlarının kurum kazancına dahil edilmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan, söz konusu hibenin, harcamaların yapılmasından sonra verildiği durumlarda, bu hibelerin özel bir fon hesabına alınması ve fon hesabına alınan bu tutarın, söz konusu varlığın proje kapsamındaki maliyet veya ilgili gider hesabından düşülmesi mümkün olup, varsa kalan tutarının kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir.

2. Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.08.2022 tarihli ve E-35672403-010.01[125.07.2021]-105997 sayılı " Finansman gider kısıtlaması" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, şirketinizin yassı çelik imalatı (Soğuk sac, boyalı sac, galvanizli sac, boyalı sac, tavlanmış ve temperlenmiş sac, kesme sac, levha sac, trapez sac, oluklu

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

sac) ve satışı işiyle iştigal ettiği belirtilerek, emtianın maliyetine intikal ettirilen finansman giderlerinin finansman gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımızdan bilgi talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin bir hesap dönemi içinde elde edilen safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

5520 sayılı Kanunun "*Kabul edilmeyen indirimler*" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde ise, kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, konu ile ilgili olarak yayımlanan 25.05.2021 tarihli Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri 1)'inde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:18)'de finansman gider kısıtlaması ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "*11.Kabul Edilmeyen İndirimler*" başlıklı bölümüne eklenen "*11.13. Finansman Gider Kısıtlaması*" başlıklı alt bölümünde;

"...,bu oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Cumhurbaşkanı bu yetkisini 4/2/2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3/2/2021 tarihli ve 3490 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla kullanmış olup bu Kararda 1/1/2021 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere söz konusu gider ve maliyet unsurlarının %10'unun kurum kazancının tespitinde indiriminin kabul edilmeyeceği düzenlenmiştir.

Dolayısıyla, yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşmış olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, aşan kısım sınırlı olmak üzere, yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'luk kısmı, kurum kazancının tespitinde KKEG olarak dikkate alınacaktır.

Ayrıca, öz kaynak tutarını aşan yabancı kaynaklara ilişkin olarak faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurlarından, yatırımın maliyetine eklenmiş olan yabancı kaynaklardan doğan gider ve maliyet unsurları ise %10'luk bu kısıtlamaya tabi tutulmayacaktır.

Söz konusu gider kısıtlaması uygulamasında;

...

Yatırım: İlgili duran varlık kullanılmaya hazır hale gelinceye kadar yatırım projelerine ilişkin olarak "yapılmakta olan yatırımlar" hesabında izlenen tutarlar da dahil olmak üzere her türlü (teşvik belgeli veya belgesiz) amortismanına tabi iktisadi kıymetleri ifade etmektedir."

hükümleri yer almaktadır.

Yine aynı Tebliğin "11.13. 4.Gider kısıtlaması kapsamına giren yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurları" başlıklı alt bölümünde;

"Gider ve maliyet unsurlarından yatırımın maliyetine eklenenler gider kısıtlaması kapsamı dışındadırlar. Finansman gider kısıtlaması kapsamında yatırım olarak kabul edilen kıymetlerin maliyet bedelinin hangi unsurlardan oluştuğu Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde belirlenmiştir. Bu madde ve bu maddeye ilişkin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, zorunlu olarak ya da mükellefin ihtiyarında maliyete eklenen yabancı kaynaklara ait gider ve maliyetler gider kısıtlamasına konu olmayacaktır.

Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerekmektedir. Teminat mektubu komisyonları, tahvil ihracı ile ilgili olarak yapılan baskı ve benzeri giderler ile ipotek masrafları gibi herhangi bir yabancı kaynak kullanımına bağlı olmaksızın yapılan giderlerin gider kısıtlamasına konu edilmesi söz konusu değildir. Aynı şekilde bir finansman gideri olmayıp finansman geliri azalması niteliğinde olan erken ödeme iskontoları veya peşin ödeme iskontoları da finansman gider kısıtlaması kapsamı dışındadır."

açıklamaları yapılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yassı çelik imalatı ve satışıyla işgal eden işletmenizin yabancı kaynaklarının öz kaynaklarını aşması durumunda, aşan kısma tekabül eden ve emtianın

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

maliyetine eklemiş olduğunuz finansman giderinin, %10'unun finansman gider kısıtlamasına tabi olması ve kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

3. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.08.2022 tarihli ve E-62030549-125[10-2021]/-872665 sayılı " Küresel Tedarik Zinciri Teşviği kapsamında alınan nakit hibenin vergisel durumu" konulu özeldesi

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesi neticesinde; ... tarihinde tescil edilen karar ile ... TL tutarında sermaye artırımında bulunduğunuz, söz konusu sermaye artırımının tamamının şirket ortağı tarafından tescilden önce nakden ödendiği, TL'lik tutardan ... TL'nin bağlı ortaklığınız olan'ye sermaye olarak konulduğunu, bu tutarın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi kapsamında indirim hesaplamasında dikkate alınmadığını ve bağlı ortaklığınız ...'nin ... tarihinde tescil edilen karar ile ... TL sermaye azaltımında bulunarak şirketinizin payına isabet eden kısmı olan ... TL'nin ... tarihinde şirketinize nakden geri ödendiği belirtilerek; bu tutarla ilgili olarak nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indiriminden yararlanıp yararlanılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde;

"Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'si.

...

Bu bent hükümlerine göre hesaplanacak indirim tutarı, nakdi sermayenin ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle hesap döneminin kalan ay süresi kadar hesaplanır. Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

devreder. Bu bendin uygulanmasında sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından veya bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan ya da ortaklar veya bu Kanunun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları, indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.

Bu bentte yer alan oranı, şirketlerin aktif büyüklükleri, ortaklarının hukuki niteliği, çalışan personel sayıları ve yıllık net satış hasılatlarına göre veya sermayenin kullanıldığı yatırımdan elde edilen gelirlerin kurumun esas faaliyeti kapsamında olmayan faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşmasına göre ya da sermayenin kullanıldığı yatırımların teşvik belgeli olup olmadığına veyahut makine ve teçhizat veya arsa ve arazi yatırımları için sermayenin kullanıldığı alanlar itibarıyla ya da bölgeler, sektörler ve iş kolları itibarıyla ayrı ayrı sifira kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya; halka açık sermaye şirketleri için halka açıklık oranına göre %150'ye kadar farklı uygulamaya Cumhurbaşkanı yetkilidir."

hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin, "10.6.4.2 İndirim uygulamasına ilişkin sınırlamalar" başlıklı bölümünde,

"2015/7910 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının birinci maddesinin üçüncü fıkrasında indirim uygulamasında dikkate alınmak üzere farklı indirim oranları belirlenmiştir."

açıklamasına yer verilmiş olup anılan Tebliğin "10.6.4.2.3" bölümünde ise,

"Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere indirilebilecek tutarın hesaplanmasında indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır.

...

Örnek 2: 17/9/2015 tarihinde 5.000.000 TL nakdi sermaye artırımında bulunan (T) A.Ş. sağladığı bu kaynağın 2.000.000 TL'sini ortağına 27/10/2015 tarihinde borç olarak vermiştir.

(T) A.Ş.'nin 5.000.000 TL tutarındaki nakdi sermaye artırımının, ortağına borç olarak verdiği 2.000.000 TL'si için indirilebilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alacağı indirim oranı %0 olacaktır. Ancak nakdi sermaye artırımının kalan 3.000.000 TL'lik kısmı için, diğer şartların sağlanması kaydıyla, tespit edilecek orana göre indirim uygulamasından yararlanabilecektir. Öte

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

yandan, borç olarak verilen 2.000.000 TL'nin kısmen veya tamamen tahsil edildiği dönemden itibaren, tahsil edilen tutarla sınırlı olmak üzere indirim uygulamasından faydalanılması mümkündür."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Şirketinizin ... yılında ticaret siciline tescil edilen ... TL tutarındaki nakdi sermaye artırımının, bağlı ortaklığınız ...'ye sermaye olarak konulan ... TL'lik kısmı için indirim oranının %0 olarak uygulanması gerekmektedir.

Öte yandan, bağlı ortaklığınız ...'nin sermaye azaltımına karar vermesi nedeniyle sermaye azaltımı sonucu, ortaklık payınıza istinaden şirketinize geri ödenen ... TL için ödeme tarihi (...) itibarıyla, diğer şartların da sağlanması kaydıyla, nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi uygulamasından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

C. VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER

1. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.10.2022 tarihli ve E-11395140-105[VUK-1-63]-1128534 sayılı " Gider kısıtlaması nedeniyle gider yazılamayan tutarın aracın maliyetine eklenip eklenilemeyeceği" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, 28/12/2020 tarihinde almış olduğunuz binek aracın bedelinin 150.000 TL olduğu, özel tüketim vergisi (ÖTV)'nin 120.000 TL, katma değer vergisi (KDV)'nin 48.000 TL olduğu, binek araçlara getirilen kısıtlama ile ÖTV ve KDV'nin 140.000 TL'lik kısmının gider yazılabildiği, araca ait ÖTV ve KDV toplamının 140.000 TL'lik kısmının gider yazılması, gider kısıtlaması nedeniyle gider olarak dikkate alınamayan 28.000 TL'nin ise aracın maliyetine eklenmesi yönünde işlem tesis edilip edilemeyeceği ile söz konusu tutarın kanunen kabul edilmeyen gider kabul edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

- 262 nci maddesinde, "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilir:

a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,

b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,

c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.),

ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri,

d) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

(7338 sayılı kanununun 27 nci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:26.10.2021)Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilir.

(7338 sayılı kanununun 27 nci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:26.10.2021)İktisadi kıymetin (emtia hariç) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımını destekleme fonunu maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.

(7338 sayılı kanununun 27 nci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:26.10.2021)Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir..",

- 269 uncu maddesinde, "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirilir. Bu kanuna göre, aşağıdaki yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değerlendirilir:

1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

2. Tesisat ve makinalar;
3. Gemiler ve diğer taşıtlar;
4. Gayri maddi haklar.",

- 313 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.*",

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde, "*Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir.*

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler; (İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.) (Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 115.000 Türk lirasına (310 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılında uygulanmak üzere 140.000 TL) kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.

...

7. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar. (İşletmeye dâhil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilir.) (Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirasını, (310 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılında uygulanmak üzere 160.000 TL) söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabii tutarı 250.000 Türk lirasını (310 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

ile 2020 yılında uygulanmak üzere 300.000 TL) aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.)" hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamaların yer aldığı 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Binek Otomobillere İlişkin Amortisman Giderleri" başlıklı 15 inci maddesinde, "(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 2020 yılı için 160.000 TL, söz konusu vergilerin tercihen maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 2020 yılı için 300.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

(2) 213 sayılı Kanun hükümlerine göre, aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılan ve amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerleri, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilebilen binek otomobiller için aktife alınan yılda gider konusu yapılamayan amortisman bedellerinin tamamı, itfa süresinin son yılında amortismanına esas bedel uygulamasından bağımsız olarak safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

(3) Mükelleflerin aktiflerinde yer alan binek otomobiller için amortismanına esas bedelden daha fazla tutar üzerinden amortisman ayırmaları halinde, genel hükümlere göre ayrılan amortisman tutarı ile amortismanına esas bedel üzerinden ayrılan amortisman tutarı arasındaki fark, kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak, o yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi kazancına ilave edilecektir. Söz konusu binek otomobillerinin mükellefler tarafından satışı halinde ise ilgili yıllarda amortisman ayırma aşamasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca ilave olunan tutarların toplamı mükelleflerce vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınacak ve bu tutar, gelir veya kurumlar beyannamesinde "Diğer İndirimler" satırında gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, binek otomobil iktisabınıza ilişkin ÖTV ve KDV toplamının 2020 takvim yılı için en fazla 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı ticari kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

alınabilecek olup, ödemiş olduğunuz KDV ve ÖTV'yi tercihen doğrudan gider olarak dikkate almanız durumunda, KDV ve ÖTV tutarlarının toplamı olan 168.000 TL'nin 2020 takvim yılı için azami 140.000 TL'si safi kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Söz konusu tutarı aşan 28.000 TL'nin ise maliyet bedeline ilavesi mümkün bulunmamakta olup, kanunen kabul edilmeyen gider olarak 2020 takvim yılı kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, KDV ve ÖTV tutarlarını tercihen aracın maliyet bedeline eklemeniz durumunda, amortismanına tabi tutarı 2020 takvim yılı için 300.000 TL'yi aşan binek otomobilinize ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutara isabet eden kısmının safi kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği tabiidir.

2. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29.09.2022 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-22530]-1098559 sayılı 'Nevi değişikliği tarihinde düzenlenen ve alınan faturaların deftere nasıl kaydedileceği' konulu özeldesesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin 9/5/2019 tarihi itibarıyla Ticaret Sicil Müdürlüğünde tescil edilerek nevi değiştirdiği ve Anonim Şirkete dönüştüğü belirtilerek, tescil tarihi olan 9/5/2019 tarihinde kesilen ve alınan faturaların nevi değiştirmeden önceki Limited Şirkete mi kaydedileceği yoksa tür değiştirmiş yeni Anonim Şirkete mi kaydedileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

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.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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.*

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 19 uncu maddesi; "(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesih kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

□",

- 20 nci maddesi; "(1) Devirlerde, aşağıdaki şartlara uyulduğu takdirde, münfesih kurumun sadece devir tarihine kadar elde ettiği kazançlar vergilendirilir; birleşmeden doğan kârlar ise hesaplanmaz ve vergilendirilmez:

a) Şirket yetkili kurulunun devre ilişkin kararının Ticaret Sicilinde tescil edildiği tarih, devir tarihidir. Münfesih kurum ile birleşilen kurum;

1) Devir tarihi itibarıyla hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesi ile,

2) Devir işleminin hesap döneminin kapandığı aydan kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar geçen süre içerisinde yapılması halinde, münfesih kurumun önceki hesap dönemine ilişkin olarak hazırlayacakları ve müştereken imzalayacakları münfesih kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesini, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde münfesih kurumun bağlı bulunduğu vergi dairesine verirler.

b) Birleşilen kurum, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini münfesih kurumun birleşme sebebiyle verilecek olan kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde vereceği bir taahhütname ile taahhüt eder. Mahallin en büyük mal memuru, bu hususta birleşilen kurumdan ayrıca teminat isteyebilir."

hükümlerine amirdir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 9/5/2019 tarihinde ticaret sicilinde tescil edilerek gerçekleştiği belirtilen nevi değişikliği ile ilgili olarak 1/1/2019-9/5/2019 tarihleri arası döneme

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

ilişkin beyannamenin 9/6/2019 tarihi mesai saati sonuna kadar münfesi kurumun (limited şirketin) bağlı olduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, limited şirketin nevi değişikliği işleminin 9/5/2019 tarihinde ticaret sicilinde tescil edilmesiyle söz konusu limited şirket bu tarihte tüzel kişiliğini kaybetmiş olup nevi değişikliğinin yapıldığı tarihten sonraki dönemlere ilişkin kurumlar vergisi beyan yükümlülüğü anonim şirkete aittir.

II- VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinde; "□

B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.",

- 227 nci maddesinde; "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*

...

Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirlemeye ve bu belgelerden uygun gördüklerine, düzenlenme saatinin yazılması mecburiyetini getirmeye yetkilidir."

hükümleri yer almakta olup, mezkûr Kanunun 227 nci maddesi uygulamasında söz konusu kayıtların ise, mükellefler tarafından, esas itibarıyla, mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak düzenlenmesi uygun bulunan belgelerden herhangi birisi ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun;

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

- 229 uncu maddesi; "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",

- 230 uncu maddesi; "*Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:*

1. *Faturanın düzenlenme tarihi seri ve sıra numarası;*

2. *Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;*

3. *Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;*

4. *Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;*

5. *Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası,*

□",

- 231 inci maddesi; "*Faturanın düzenlenmesinde aşağıdaki kaidelere uyulur:*

...

5. *Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*

..."

hükümlerine amirdir.

Buna göre;

- Limited şirketin anonim şirkete dönüşmesi aşamasında, limited şirketin anonim şirket olarak tescil edildiği tarihe kadar (9/5/2019 tarihi dahil) yapılan işlemlerin limited şirketin defterlerine, tescil tarihinden sonra yapılan işlemlerin ise anonim şirketin defterlerine intikal ettirilmesi gerekmektedir.

- Limited şirketin anonim şirket olarak tescil edildiği tarihten sonraki iş ve işlemlerin anonim şirket adına düzenlenen belgelere istinaden kayıtlara intikal ettirilmesi esas bulunmakla birlikte, söz konusu işlemler için limited şirket adına belge düzenlenmiş olması halinde bu evrak ve vesikaların da anonim şirket kayıtlarına intikal ettirilmesi mezkûr Kanunun 3/B maddesi uyarınca mümkündür.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

D. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER

1. Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-20811645-130[22-415-30]-75720 sayılı ‘ Demir Çelik ürünlerinin Tesliminde KDV Tevkifatı’ konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizin sac, boru, cıvata demir-çelik ürünlerini kullanarak aydınlatma direği; köşebent, sac, inşaat demiri, cıvata demir-çelik ürünlerini kullanarak da enerji nakil hattı direği ürettiği belirtilerek söz konusu ürünlerin tesliminde katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni 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 hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; (I/C-2.1.3.1.) bölümünde kısmi tevkifatın mahiyeti ve tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2.) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler ve (I/C-2.1.3.3.) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak teslimler sayılmış olup, Tebliğin

-Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri" başlıklı (I/C-2.1.3.2.1.) bölümünde;

"2.1.3.2.1.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Tebliğin;

- (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri,

- (I/C-2.1.3.1/a) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen ve KDV dahil bedeli 5 milyon TL ve üzerinde olan yapım işleri

ile bu yapım işleriyle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde, alıcılar tarafından (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Projenin genişlemesi, sözleşme bedelinin güncellenmesi ve benzeri nedenlerle iş bedelinin daha sonra 5 milyon TL'yi aşması halinde, bu durumun ortaya çıktığı tarihten itibaren tevkifat uygulanır.

2.1.3.2.1.2. Kapsam

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Bu bölüm kapsamına aşağıdaki hizmetler girmektedir:

- Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, dekapaj, taşkın koruma ve benzerlerine ilişkin her türlü inşaat işleri.

- Yukarıda sayılan yapılar ve inşaat işleri ile ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, ısıtma-soğutma sistemleri, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, tamamlama, boya badana dahil her türlü bakım-onarım, dekorasyon, restorasyon, çevre düzenleme, dekapaj, sondaj, yıkma, güçlendirme, montaj, demontaj ve benzeri işler. Bu işler, yukarıda belirtilen yapılarla ilgili olmakla birlikte inşaat işinden sonra veya inşaat işinden bağımsız olarak yapılmaları halinde de bu kapsamda tevkifata tabi tutulur.

- Yapım işleri ile birlikte ifa edilen; mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dâhil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetler. Bu hizmetler yapım işlerinden ayrı ve bağımsız olarak verildiği takdirde Tebliğin (I/C-2.1.3.2.2.) bölümü kapsamında değerlendirilir."

-"Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi" başlıklı (I/C-2.1.3.3.8) bölümünde;

"2.1.3.3.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul, Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümlerinde sayılanlara tesliminde (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmaz, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanır.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimlere ilişkin düzenlenen faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir. Cevherden üretim yapanlar ise

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

düzenlenen faturada "Teslim edilen mal firmamızca münhasıran cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapar.

2.1.3.3.8.2. Kapsam

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir. Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde tevkifat uygulanmaz."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, sac, boru, cıvata demir-çelik ürünlerini kullanarak ürettiğiniz aydınlatma direği ve köşebent, sac, inşaat demiri, cıvata demir-çelik ürünlerini kullanarak ürettiğiniz enerji nakil hattı direği teslimlerinde Tebliğin "Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi" başlıklı (I/C-2.1.3.3.8) bölümü kapsamında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Diğer taraftan, aydınlatma direği ve enerji nakil hattı direği yapımına ilişkin işlemlerinizin mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.2.1.) bölümünde yer alan şartları sağlaması halinde alıcılar tarafından (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı tabiidir.

2. Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-85620172-130-41850 sayılı " Ek fiyat farkı ödemesinde KDV oranı" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Üniversitenizin 1/1/2021-31/12/2021 tarihleri arasında personel servisi kiralama hizmet alım işini yürüten Temizlik Gıda & Tarım Mak. San. İş Ortaklığına 24/2/2022 tarihli ve 31760 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5203 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına göre yapılacak olan ek fiyat farkı ödemesinde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hususunda görüş istenilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun;

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

-1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV 'ye tabi olduğu,

-20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu ve bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

-24/c maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu hüküm altına alınmıştır.

Mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Bu kapsamda KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler içinse %18 olarak uygulanmaktadır.

31/7/2020 tarihli ve 31202 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve aynı tarihte yürürlüğe giren 2812 sayılı Cumhurbaşkanı Kararının 1 inci maddesi ile 2007/13033 sayılı BKK'ya eklenen geçici 6 ncı maddenin (1/r) bendiyle yolcu taşımacılığı hizmetlerinde KDV oranı 31/12/2020 tarihine kadar (bu tarih dahil) %8'e indirilmiş olup, söz konusu düzenlemenin yürürlüğü, son olarak 30/7/2021 tarihli ve 31553 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4312 sayılı Cumhurbaşkanı Kararının 1 inci maddesiyle 30/9/2021 tarihine kadar (bu tarih dahil) uzatılmıştır.

Buna göre, yolcu taşımacılığı kapsamında değerlendirilen personel servis taşımacılığı hizmetleri 31/7/2020 tarihinden itibaren 30/9/2021 tarihine kadar (bu tarih dahil) %8 oranında KDV hesaplanması gerekmekte olup, söz konusu personel servis taşımacılığı hizmetlerine 1/10/2021-31/12/2021 tarihleri arasında %18 oranında KDV hesaplanacağı tabiidir.

Öte yandan, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C.6.1) bölümünde; "matrahta değişikliğin vuku bulduğu tarihte işlemin tabi olduğu KDV oranının değişmiş olması halinde

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

düzeltilme işleminin, ilk teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan KDV oranı esas alınmak suretiyle yapılması gerektiği" açıklaması yer almaktadır.

Bu çerçevede, Temizlik Gıda & Tarım Mak. San. İş Ortaklığı tarafından verilen personel servis taşımacılığı hizmetlerine ilişkin Üniversitenizce ödenecek olan ek fiyat farkı, 3065 sayılı Kanunun 24/c maddesine göre temin edilen mal veya hizmetin matrahına dahil olduğundan, bu fiyat farkı üzerinden hizmetin yapıldığı tarihte geçerli olan oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bu nedenle, söz konusu personel servis taşımacılığı hizmetlerine ilişkin Üniversitenizce ödenecek olan ek fiyat farkına, 2007/13033 sayılı BKK'ya eklenen geçici 6 ncı maddenin (1/r) bendi uyarınca 1/1/2021-30/9/2021 tarihleri arasında isabet eden kısım için %8 oranında, 1/10/2021-31/12/2021 tarihleri arasında isabet eden kısım için ise %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

3. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-37009108-130[180728]-132186 sayılı ‘‘ Demir-Çelik Ürünlerinin Tesliminde KDV Tevkifatı’’ konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketiniz tarafından tedarik edilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul sac ürünlerini, genişletilmiş metal, delikli sac, lazer kesim, plazma kesim, punch kesim vb. şekillerde işlediğinizi belirterek, söz konusu ürünlerin tesliminde katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulayıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-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 alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; (I/C-2.1.3.1.) bölümünde kısmi tevkifatın mahiyeti ve tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2.) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler ve (I/C-

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

2.1.3.3.) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak teslimler sayılmış olup, Tebliğin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılacak teslimlerde uygulanmak üzere yürürlüğe giren "Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi" başlıklı (I/C-2.1.3.3.8.) bölümünde;

2.1.3.3.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul, Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümlerinde sayılanlara tesliminde (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmaz, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanır.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimlere ilişkin düzenlenen faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir. Cevherden üretim yapanlar ise düzenlenen faturada "Teslim edilen mal firmamızca münhasıran cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapar.

2.1.3.3.8.2. Kapsam

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir. Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde tevkifat uygulanmaz."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Şirketiniz tarafından tedarik edilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul sac ürünleri üzerinde kesme, delme, presleme, bükme, kıvrırma, kaynak ve benzeri işlemler gerçekleştirildikten sonra nihai ürün olarak üretilen, kullanım amacı son kullanıcının tercihine göre

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

değişebilen genişletilmiş metal, delikli sac ve platform ızgara ürünlerinin, mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde sayılan demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya olarak değerlendirilmesi ve bu ürünlerin tesliminde KDV tevkifatı uygulanmaması gerekmektedir.

4. Konya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.09.2022 tarihli ve E-37009108-130[183089]-132183 sayılı "Demir-Çelik Ürünlerinin Tesliminde KDV Tevkifatı" konulu özeldes

İlgide kayıtlı özelde talep formunuzda, Şirketiniz tarafından demir sac levhanın lazer kesim makinesi ile işlenerek istenen boyut ve şekilde tesliminin yapıldığı belirtilerek bu ürünlerin tesliminde katma değer vergisi tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, 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 hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; (I/C-2.1.3.1.) bölümünde kısmi tevkifatın mahiyeti ve tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2.) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler ve (I/C-2.1.3.3.) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak teslimler sayılmış olup Tebliğin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılacak teslimlerde uygulanmak üzere yürürlüğe giren "Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi" başlıklı (I/C-2.1.3.3.8) bölümünde;

"2.1.3.3.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul, Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümlerinde sayılanlara tesliminde (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmaz, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

hammadeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanır.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimlere ilişkin düzenlenen faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir. Cevherden üretim yapanlar ise düzenlenen faturada "Teslim edilen mal firmamızca münhasıran cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapar.

2.1.3.3.8.2. Kapsam

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir. Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde tevkifat uygulanmaz."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından demir-çelik ve alaşımlarından mamul sac levhanın, lazer kesim yöntemiyle kesilerek tesliminde mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.) bölümü kapsamında (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

5. Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.08.2022 tarihli ve E-97726449-130[1670957186]- sayılı " Otomotiv Sac Parçası Tesliminde KDV Tevkifatı" konulu özeldesesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz tarafından yassı haddelenmiş sac levhalar kullanılarak şekil vermek suretiyle üretilen otomotiv sac parçalarının tesliminde katma değer vergisi tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; (I/C-2.1.3.1.) bölümünde kısmi tevkifatın mahiyeti ve tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2.) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler ve (I/C-2.1.3.3.) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak teslimler sayılmış olup Tebliğin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılacak teslimlerde uygulanmak üzere yürürlüğe giren "Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi" başlıklı (I/C-2.1.3.3.8) bölümünde;

"2.1.3.3.8.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul, Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümlerinde sayılanlara tesliminde (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmaz, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanır.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimlere ilişkin düzenlenen faturada "Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir. Cevherden üretim yapanlar ise düzenlenen faturada "Teslim edilen mal firmamızca münhasıran cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır." açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapar.

2.1.3.3.8.2. Kapsam

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir. Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde tevkifat uygulanmaz."

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından yassı haddelenmiş sac levhalar kullanılarak şekil vermek suretiyle üretilen otomotiv sac parçaları, mezkur Tebliğin (I/C-2.1.3.3.8.2.) bölümünde sayılan demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya olarak değerlendirileceğinden bu ürünlerin tesliminde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

E. DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN VERİLMİŞ ÖZELGELER

1. Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06.05.2022 tarihli ve E-16700543-155[21-515-38]-34038 sayılı " Organize Sanayi Bölgesine Yapılacak Fabrika Sözleşmesinde Damga Vergisi" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesi Yönetim Kurulu Başkanlığı ile Şirketiniz arasında "... Organize Sanayi Bölgesinde Fabrika Yapımı Projesi İşi"ne ilişkin imzalanan sözleşmenin damga vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "*I.Akitlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin nispi damga vergisine tabi olduğu hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "*IV.Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün (53) numaralı fıkrasında ise, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde bulunan arsaların tahsisine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmeler ve taahhünamelerin damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "*OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.*"

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

hükmü, 26 ncı maddesinin son fıkrasında ise, "OSB'deki arazi, parseller halinde veya işletme binaları da yapılmak suretiyle satılabilir veya kiraya verilebilir." hükmü yer almaktadır.

Özelge talep formunuza ekli "... Organize Sanayi Bölgesinde Fabrika Yapım Projesi Yapım İşi sözleşmesi" başlıklı kağıdın incelenmesinden, sözleşmenin yapım işine ilişkin olarak ... Organize Sanayi Bölgesi Yönetim Kurulu Başkanlığı ile Şirketiniz arasında düzenlendiği, 6 ncı maddesinde ise sözleşme bedeline yer verildiği anlaşılmıştır.

Bu çerçevede, 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/53 fıkrasında, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde bulunan arsaların tahsisine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmeler ve taahhünamelere istisna sağlanmış olup söz konusu fıkrada organize sanayi bölgesinde inşaat yapımına ilişkin bir istisna hükmüne yer verilmemiştir.

Buna göre, "... Organize Sanayi Bölgesinde Fabrika Yapımı Projesi İşine ilişkin Organize Sanayi Bölgesi Yönetim Kurulu Başkanlığı ile Şirketiniz arasında imzalanan sözleşmenin 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrası uyarınca nispi damga vergisine tabi tutulması, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin muafiyeti nedeniyle sözleşmeye ait damga vergisinin Şirketiniz tarafından ödenmesi gerekmektedir.

2. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06.05.2022 tarihli ve E-16700543-155[21-515-38]-34038 sayılı " İthal edilen gemi nedeniyle düzenlenen Bill Of Sale (Mülkiyet Devri Belgesi) başlıklı kağıdın damga vergisine tabi olup olmadığı" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, yurt dışından ithal edilen ve Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilecek gemi kapsamında düzenlenen (Bill Of Sale) (Mülkiyet Devri Belgesi) başlıklı kağıdın damga vergisine tabi olup olmadığı hakkında bilgi verilmesinin istenildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalanıldığı takdirde vergiye

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

tabi tutulacağı; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imzalayanlar olduğu, yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların vergisini, Türkiye'de bu kağıtları resmi dairelere ibraz eden, üzerlerinde devir veya ciro işlemleri yapanlar veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalananların ödeyeceği; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olacağı, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "*I-Akitlerle ilgili kâğıtlar*" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan "*Bill Of Sale*" Mülkiyet Devir Belgesi başlıklı kağıdın incelenmesinden, deniz aracının devreden (Tankreederei GmbH &Co. KG) tarafından şirketinize (alıcı) devredildiğine ve satış bedeline ilişkin bilgileri içerdiği, kağıdın sadece devreden tarafından imzalandığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, yurt dışından ithal edilen gemi nedeniyle düzenlenen (Bill Of Sale) "*Mülkiyet Devir Belgesi*" başlıklı kağıdın yalnızca satıcının imzasını ihtiva etmesi nedeniyle söz konusu kağıdın Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtlar mahiyetinde değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından damga vergisi aranılmaması gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu kağıtta satıcının yanı sıra alıcının da imzasının bulunması durumunda sözleşme olarak kabul edilmesi ve Damga Vergisi Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I-A/1 fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması gerektiği tabiidir.

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

3. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 24.02.2022 tarihli ve E-90792880-155.01.01.01[95]-89201 sayılı "Yıl Sonu Cari Hesap Bakiyesi Hakkında Mutabık Kalındığına Dair Kağıdın Damga Vergisi" konulu özelgesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, Şirketiniz ile müşterileriniz ve tedarikçileriniz arasında belirli tarihlerde ve yıl sonlarında fatura ve/veya ödeme kayıtlarında hata bulunup bulunmadığının tespiti için düzenlenen ve imzalanan cari hesap bakiyesine ait mutabakat belgelerinin damga vergisine tabi olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin imza edenler olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "*I- Akitlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden, mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin nispi damga vergisine tabi olduğu hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun "*Cari Hesap*" başlıklı altıncı kısmının 94 üncü maddesinde,

"(1) Sözleşme veya ticari teamül uyarınca, belirli hesap devreleri sonunda devre hesabı kapatılır ve alacak ile borç kalemleri arasındaki fark belirlenir.

(2) Hesap devresi hakkında sözleşme veya ticari teamül yoksa, her takvim yılının son günü taraflarca hesabın kapatılması günü olarak kabul edilmiş sayılır. Saptanan artan tutarı gösteren cetveli alan taraf, aldığı tarihten itibaren bir ay içinde, noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza içeren bir yazıyla itirazda bulunmamışsa, bakiyeyi kabul etmiş sayılır."

hükmü yer almaktadır.

Bu çerçevede, özelge talep formunuz ekinde yer alan kağıdın incelenmesinden, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında yıl sonunda şirket nezdindeki cari hesap borç

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim

www.rotaxdenetim.com/

bakiyesi konusunda karşı taraf ile mutabık kalınması için düzenlendiği, belirli bir taahhüt içermediği, herhangi bir sözleşmeye de atıf yapmadığı anlaşıldığından, Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar mahiyetinde bulunmayan söz konusu kağıdın damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Saygılarımızla,
Rotax Denetim

İstanbul Merkez Adres:
İçerenköy Mah. Yeşilvadi Sok. No: 3 Kat: 11 No:
12 34752 Ataşehir/İstanbul
Tel & Faks: 0 216 519 48 49

Ankara Ofis:
Aşağı Öveçler Mah. 1326 Cad. NO:4/6
Çankaya/Ankara
Tel: 0312 440 35 40
Faks: 0850 259 20 03

Adana Ofis:
Huzurevleri Mah. 77236 Sk. Tümer
Sitesi A Blok Kat:1 Daire:2
Çukurova/ADANA
Tel & Faks: 0 322 458 84 72

Çorum Ofis:
Yavruturna Mah. Gazi Cad. 2.
Maliye Sk. Hitit İş Merkezi
Merkez/Çorum
Tel: 0 534 376 74 75

Rotax Denetim
www.rotaxdenetim.com/