

Yeni Gelir İdaresi Özelgeleri (2025.3)

12 Ağustos 2025



Özet

Vergi uygulamalarıyla ilgili olarak son dönemde verilen bazı özelgeler.

Kapsam

1. Kurumlar Vergisi Kanunu

Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasında teşvik belgesi alınma tarihi nedir?

(28.05.2025 tarihli özelge)

Özelge talep formunda yer alan bilgidен; yatırım teşvik belgesine müracaat tarihinin 21.11.2022, belge başlama tarihinin 01.01.2021, teşvik belgesinin düzenlendiği (alındığı) tarihin ise 28.01.2025 olduğu anlaşılmaktadır.

02.08.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarları asgari kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alındığından, 28.01.2025 tarihinde alınan yatırım teşvik belgesindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle ilgili hesap döneminde alınmayan verginin, hesaplanan asgari kurumlar vergisinden indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Şirkete ait olmayan arsa üzerine yapılan bina inşaatı harcamaları indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım harcaması olarak kabul edilebilir mi?

(28.04.2025 tarih ve 57172 sayılı özelge)

Arsa sahibi ortakla yapılan sözleşmeye istinaden, şirket ortağı adına tescilli arsa üzerine yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binanın arsa sahibine ait olduğu, binanın kira bedeli ödenmeksizin ve ödenerek kiralanacağı hususları dikkate alındığında, aktifte yer almayan arsa üzerine arsa sahibi adına yapılan inşaatla ilgili harcamaların Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde düzenlenen indirimli kurumlar vergisine konu edilmesi mümkün değildir.

Teknoparkta geliştirilen program kullanılarak verilen eğitim hizmetinden elde edilen kazanç kurumlar vergisinden istisna mıdır?

(11.06.2025 tarihli özelge)

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren kurumların bölge içinde gerçekleştirdikleri ve Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda tanımı yapılan Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde etmiş oldukları kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Teknokentte proje kapsamında geliştirilen program kullanılmak suretiyle verilen eğitim hizmetleri sonucu elde edilen gelir, Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazanç olarak değerlendirilemeyeceğinden, bu hizmet dolayısıyla oluşan kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Teknokentte oluşan kur farkı zararı istisna dışı kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilir mi?

(30.07.2025 tarihli özelge)

Teknoloji geliştirme bölgelerinde yürütülen faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı gelirleri, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki ticari işlemlerden elde edilen gelir olarak değerlendirildiğinden, söz konusu istisnanın kapsamındadır.

Banka hesaplarındaki döviz mevcutlarına ilişkin ortaya çıkan kur farkı gelirlerinin ise Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2. maddesinde yer verilen istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Üretim veya ihracat kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamasında müşterek gelirler dikkate alınır mı?

(29.04.2025 tarih ve 127160 sayılı özelge)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde indirim uygulanacak kazanca ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır. Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderlerden, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı çerçevesinde pay verilmesi gerekmekte olup bunun aksine bir işlem yapılması mümkün değildir.

Öte yandan, kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması şirketlerin münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançları ile 1 puan indirimli uygulanması ise şirketlerin münhasıran üretimden elde ettikleri kazançları ile sınırlı olup gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirler için söz konusu indirim uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Hollanda mukimi firmadan alınan data hizmeti ödemesi stopaja tabi midir?

(25.12.2024 tarih ve 387696 sayılı özelge)

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme

Yurt dışı mukimi firmadan alınan data hizmetinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi ve söz konusu ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

Öte yandan, Hollanda Krallığı ile Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti arasında yürürlükte olan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunduğundan öncelikle söz konusu anlaşma hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

ÇVÖ Anlaşması yönüyle değerlendirme

Hollanda mukimi firmadan alınan yeni müşteri teminine ilişkin data karşılığında söz konusu firmaya yapılan ödemelerin Türkiye Cumhuriyeti ile Hollanda Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının 7. maddesi çerçevesinde ticari kazanç kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, Hollanda mukimi firmanın Anlaşmanın 5. maddesi kapsamında Türkiye’de bir işyeri bulunmadığı sürece, elde ettiği kazancı vergileme hakkı yalnızca Hollanda’ya aittir.

Ancak, bahse konu kazancın Türkiye’de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi durumunda, bu işyerine atfedilen gelirle sınırlı olmak üzere, Türkiye’nin de vergileme hakkı olacak ve vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır.

Diğer taraftan, Anlaşmanın “Gayrimaddi Hak Bedelleri” başlıklı 12. maddesine göre, Hollanda mukimi firmaya belli bir ürün ya da hizmet sağladığı müşterileri içeren ve gizli kalması gereken bir müşteri listesi için ödeme yapılması halinde, bu türden ödemelerin gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, Hollanda mukimi firmaya söz konusu hizmet karşılığında gayrimaddi hak bedeli ödemesi yapılması halinde, anılan Anlaşmanın 12. maddesinin 1'inci fıkrasına göre bu kazançları vergilendirme hakkı Hollanda'ya ait olmakla birlikte, aynı maddenin 2. fıkrası uyarınca, söz konusu ödemeler üzerinden Türkiye'nin de vergi alma hakkı bulunmaktadır. Böyle bir durumda, Türkiye'nin ödemenin gayrisafi tutarının % 10'unu aşmayacak oranda vergi alma hakkı olacaktır.

Hindistan Cumhuriyeti mukiminden alınan danışmanlık hizmeti nasıl vergilendirilir?

(11.06.2025 tarih ve 321125 sayılı özelge)

Gelir Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme

Hindistan Cumhuriyeti mukimi kişiden alınan danışmanlık hizmetinin serbest meslek hizmeti olarak değerlendirilmesi gerektiğinden, söz konusu hizmet karşılığında yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (2/b) bendi uyarınca gelir vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

ÇVÖ Anlaşması yönüyle değerlendirme

Hindistan mukimi gerçek kişinin vermiş olduğu hizmetler karşılığında elde ettiği gelirin Türkiye Cumhuriyeti ile Hindistan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının (Anlaşma) "Gayrimaddi Hak Bedelleri ve Teknik Hizmet Ücretleri" başlıklı 12. maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında teknik hizmet ücreti olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Hindistan mukimi gerçek kişinin vermiş olduğu hizmetler dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı Hindistan'a aittir. Ancak, Anlaşmanın 12. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca Türkiye'nin de söz konusu ödemeler üzerinden vergi alma hakkı bulunmakta olup; Hindistan mukimi kişinin gelirin gerçek lehdarı olması durumunda alınacak vergi, teknik hizmet ücretinin gayrisafi tutarının %15'ini aşamayacaktır. Diğer taraftan, Türkiye'de ödenen vergilerin, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 22. maddesinin (2/a) fıkrası uyarınca Hindistan tarafından mahsup edilmesi yoluyla çifte vergilendirmenin önlenmesi sağlanmış olacaktır.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Hindistan mukimi gerçek kişinin Hindistan'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Hindistan yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya bu ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına ve/veya

ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

Yurt dışında yapılan petrol ve doğal gaz arama faaliyetinden elde edilen kazanç Türkiye’de kurumlar vergisine tabi midir?

(25.04.2025 tarih ve 228696 sayılı özelge)

CVÖ Anlaşması yönüyle değerlendirme

Pakistan’da gerçekleştirilen sismik ve jeolojik araştırma, yer çekimi ve manyetik veri toplama, işleme ve yorumlama faaliyetleri için yapılan ödemelerin Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslam Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının (Anlaşma) “Serbest Meslek Faaliyetleri” başlıklı 14. maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu faaliyetlerin Pakistan’daki işyeri aracılığıyla icra edilmesi veya söz konusu faaliyetlerin Pakistan’da icra edildiği süre veya sürelerin, bir mali yılda toplam 183 günü aşması durumunda, bu faaliyetlerden elde edilen gelirler Pakistan’da da vergilendirilebilecektir. Bu koşulların sağlanmadığı durumlarda ise bu faaliyetlerden elde edilen gelirler yalnızca Türkiye’de vergilendirilebilecektir.

Şirketin Pakistan’da bir işyerinin bulunup bulunmadığı Anlaşmanın “İşyeri” başlıklı 5. maddesine göre belirlenir. Söz konusu maddenin 1. fıkrasında işyeri tanımı yapılmıştır. Bu tanıma göre işyeri, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelmektedir.

Bu çerçevede, Pakistan mukimi firmayla yapılan sözleşmeye göre yürütülecek söz konusu faaliyetler bu sözleşmede belirtilen süre içerisinde Pakistan mukimi firmanın yurt dışındaki iş sahasında icra edileceğinden, Anlaşmanın 5. maddesinin 1. fıkrası kapsamında, şirketin yurt dışında işyerinin bulunduğu kabul edilmesi gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu çerçevesinde değerlendirme

Türk Petrol Kanunu’nun 12. maddesinde yer alan kurumlar vergisi istisnası, Türkiye’deki petrol arama ve üretim faaliyetlerine yönelik olduğundan, yurt dışındaki işlemler kapsamında kurumlar vergisi istisnasından yararlanılması söz konusu değildir.

Sadece Türkiye’de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan faaliyetler Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-(ğ) maddesinde belirtilen indirim kapsamında olduğundan, yurt dışında yürütülen petrol

ve doğalgaz arama faaliyetlerine yönelik hizmetlere konu kazançlar için indirim uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Pakistan mukimi şirkete yurt dışında verilen sismik ve jeolojik araştırma, yer çekimi ve manyetik veri toplama, işleme ve yorumlama hizmetleri, yurt dışında bulunan işyeri aracılığıyla yapıldığından, bu iş dolayısıyla elde edilerek Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

Yurt içinden başlayıp yurt dışında sonlanan doğalgaz boru hattı inşasından elde edilen kazanç nasıl vergilendirilir?

(25.06.2025 tarihli özelge)

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden değerlendirme

Iğdır’dan başlayıp Nahcivan/Sadarak’da son bulacak doğal gaz boru hattı inşası işinin Türkiye sınırları dışında kalan kısmına yönelik faaliyetlerin, yurt dışında bulunan işyeri veya daimî temsilci aracılığıyla yapılması halinde bu işler dolayısıyla elde edilerek Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Boru hattının Türkiye sınırları içinde kalan kısmının inşasına ilişkin olarak elde edilen kazançların ise kurumlar vergisi istisnasından yararlanması mümkün değildir.

ÇVÖ Anlaşması yönüyle değerlendirme

Türkiye Cumhuriyeti ile Azerbaycan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasında inşaat, yapım, montaj ve kurma işleri bakımından işyerinin oluşması 12 aylık süre koşuluna bağlanmış olup, Iğdır’dan başlayıp Nahcivan/Sadarak’da son bulacak doğal gaz boru hattı inşasının Nahcivan/Azerbaycan’da gerçekleşecek kısmının 12 aydan kısa sürmesi hâlinde, bu faaliyet dolayısıyla elde edilecek kazanç yalnızca Türkiye’de vergilendirilecek, Nahcivan/Azerbaycan’da gerçekleştirilecek faaliyetin 12 ayı aşması durumunda ise, Anlaşmanın 5. maddesinin 2. fıkrasının (h) bendi gereğince Nahcivan/Azerbaycan’da bir işyerine sahip olunduğu kabul edilerek elde edilecek kazanç, bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere Azerbaycan’da, bu ülkenin iç mevzuat hükümleri çerçevesinde vergilendirilebilecektir.

12 aylık sürenin hesaplanmasında başlangıç tarihi olarak şantiyenin oluştuğu tarihin (müteahhidin hazırlık çalışmaları da dâhil Nahcivan/Azerbaycan'da inşaat çalışmalarına başlandığı tarih); bitim tarihi olarak ise işin tamamlandığı veya şantiyenin sürekli olarak terk edildiği tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

Söz konusu projenin tamamının veya bir kısmının alt yüklenicilere verilmesi halinde, Azerbaycan'da işyerinin mevcut olup olmadığının belirlenmesi amacıyla alt yüklenicilerin şantiyede çalışarak geçirdiği süre, Şirketinizin projede geçirdiği süre olarak dikkate alınacaktır. Ayrıca alt yüklenicilerin şantiyedeki faaliyetlerinin 12 aydan fazla devam etmesi durumunda alt yüklenicilerin de Azerbaycan'da işyerine sahip olduğu kabul edilecektir.

Öte yandan, Şirketiniz tarafından Anlaşma hükümlerine uygun olarak Azerbaycan'da vergi ödenmesi durumunda, ödenen vergilerin Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 22. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendi hükmü çerçevesinde, Türkiye'de vergiden istisna edilmesi suretiyle çifte vergilendirme önlenilebilecektir.

AFAD'a bağışlanan konutlar için yapılan harcamalar kurum kazancından ne zaman indirim konusu yapılır?

(17.06.2025 tarih ve 125 sayılı özelge)

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.2.2.4 Bağış ve Yardımların belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde; kamu kurum ve kuruluşları ile imzalanan protokol gereğince kamu arazisi üzerine okul yaptırılması halinde, söz konusu okul inşasına ilişkin olarak yapılan harcamaların, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği açıklanmıştır.

Tebliğin "10.3.2.2.4" bölümünde yapılan açıklama kamu arazisi üzerine yaptırılan konut inşasını da kapsamakta olup önemli olan husus inşa edilen tesisin kamu arazisi mi yoksa kendi arazisine mi yapıldığıdır. Zira, kendi arazisi üzerine inşa edilen tesisler için yapılan harcamalar, tesisin tamamlanıp ilgili kamu kurumuna teslim edildiği yılın kazancından, kamu arazisi üzerine inşa edilen tesisler için yapılan harcamalar ise harcamanın yapıldığı yılın kazancından indirilebilmektedir.

Tahsis edilen kamu arazisine yapılarak AFAD'a teslim edilen konutlara ilişkin yapılan harcamaların Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca kurum kazancın %5'ini aşmayan kısmının, harcamaların yapıldığı yıla ilişkin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Bağışın yapıldığı dönemde faaliyetin zararlı sonuçlanmış olması veya kurum kazancının yetersiz olması durumunda indirilemeyen bağış tutarının daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılması veya zarar olarak devretmesi mümkün değildir.

Şirket aktifine kayıtlı binek otomobilin motorunun yanması nedeniyle yapılan giderler kısıtlamaya tabi midir?

(09.01.2025 tarih ve 41940 sayılı özelge)

Esas faaliyet konusu kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayan Şirkete ait binek otomobilin motorunun yenilenmesi için yapılan giderler (işçilik + motor bedeli) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre binek otomobilin maliyetine dahil edilir. Bu nedenle, söz konusu taşıta yönelik ayrılan amortisman bedelinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi kapsamında gider kısıtlaması dikkate alınarak kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Önce yanlışlıkla verilen avanslar hesabına kaydedilen, sonra iştirakler hesabına alınan kooperatif payının bölünmesinde dikkate alınması gereken iktisap tarihi nedir?

(24.06.2025 tarihli özelge)

14.04.2022 tarihinde muhasebe kayıtlarına alınarak "259-Verilen Avanslar" (259.01.001 ... Toplu İşyeri Yapı Kooperatifi) hesabında takip edilen ve halihazırda "242-İştirakler" hesabında kaydı devam eden kooperatif payının iktisap edildiği tarih olarak, muhasebe kayıtlarına alındığı 14.04.2022 tarihinin dikkate alınması ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi birinci fıkrasının (b) bendine göre aktifte bulundurma süresinin de buna göre hesaplanması gerekmektedir.

Sözleşme gereği kiralanarak işveren İdarenin kullanımına bırakılan binek otomobillere ilişkin giderler gider kısıtlamasına tabi midir?

(22.06.2025 tarihli özelge)

Bir giderin kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olduğunun kabulü için; işin mahiyeti ve genişliği ile uygun olması, giderle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağının bulunması, giderlerin keyfi olmaması yani kazancın elde edilmesi için mecburi olarak yapılması, yapılan gider karşılığında gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve Vergi Usul Kanunu'na göre tevsik edici belgelere dayandırılması gerekmektedir.

İdare ile imzalanan ana sözleşme eki özel teknik şartname gereği zorunlu olarak iş ortaklığı tarafından kiralanarak, idarenin kullanımına tahsis edilen ve faaliyetlerde kullanılmayan binek otomobillerin; kiralama, akaryakıt, kasko, sigorta, onarım, bakım vb. giderlerinin tamamının ya da bir kısmının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

7440 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan ve ödemesi devam eden vadesi geçmiş borçlar vergiye uyumlu mükellef indirimine engel midir?

(25.06.2025 tarihli özelge)

Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 121. maddesinde belirtilen vergi beyannamelerine ilişkin 7440 sayılı Kanun’un 2.1 maddesi kapsamında yapılandırılmak suretiyle taksitlendirilen ve ödemeleri devam eden vergi borçları nedeniyle, 2024 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla, anılan maddenin (1) numaralı bendi kapsamındaki vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması şartı ihlal edilmiş olduğundan, %5’lik vergi indirimi uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Vergi borcu tecil edilen kurum, indirimin hesaplanacağı dönem beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla ödenmemiş taksitler varsa, vergiye uyumlu mükellef indiriminden yararlanabilir mi?

(01.07.2025 tarih ve 125 sayılı özelge)

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarihten önceki dönemlere ait vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergi borçlarının 6183 sayılı Kanun kapsamında tecil/taksitlendirme yapılarak taksitlerin vadelerinde ödenmiş olması, vadesi gelmediğinden ödenmemiş taksitler bakımından “İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla, (1) numaralı bent kapsamındaki vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması” şartını sağlamayacağından, Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 121. maddesi kapsamında vergi indiriminden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu itibarla, Aralık/2023 dönemi KDV beyannamesine ilişkin tahakkuk eden ve 6183 sayılı Kanun kapsamında tecil ve taksitlendirilen verginin tamamının 2023 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla ödenmiş olması durumunda, Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 121. maddesi kapsamında vergi indiriminden yararlanılması mümkün olup, taksitlerin bir kısmının indirimin hesaplanacağı kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonra ödenmesi durumunda mezkur Kanuna göre vergi indiriminden yararlanılması mümkün olmayacaktır.

Pos cihazı veya cep telefonu uygulaması üzerinden alınan bahşışler kurum kazancına dahil edilir mi? Çalışana ödenmesi durumunda gider olarak dikkate alınabilir mi?

(03.02.2025 tarihli özelge)

Pos cihazı ve/veya cep telefonu uygulaması üzerinden teslim ve hizmet bedelinden ayrı olarak müşteriden tahsil edilen bahşışlerin, kayıtlarda diğer gelir hesaplarında takip edilmesi ve çalışanlara ödenen tutarların da ücret gideri olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Nakden, pos cihazı veya cep telefonu üzerinden yapılması söz konusu bahşış ödemelerinin ücret niteliğini değıştirmeyecek olup bir ay içerisinde alınan bahşış gelirleri ve ücret niteliğindeki diğer ödemeler de dahil olmak üzere ücret gelirleri toplamına, Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnasının ve Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tablosunda yer alan damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır.

KDV Kanunu'nun 11/1-b maddesi kapsamında yapılan satış dolayısıyla kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli olarak uygulanması mümkün müdür?

(28.07.2025 tarihli özelge)

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara Türkiye dışına çıkarılmak üzere Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-b maddesi kapsamında yapılan satışlar ihracat kapsamında değerlendirilmekte olup söz konusu satışlar dolayısıyla elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Belediye ile yapılan kira sözleşmesi gereğı, belediye misafirlerine ücretsiz verilen hizmetlerin emsal bedeli kadar fatura düzenlemek ve gelir kaydetmek gerekir mi?

(22.04.2025 tarih ve 119198 sayılı özelge)

Özelge talep formunda yer alan bilgiden, Belediyeye ait otel işletmesinin kiralandığı ve buna ilişkin yapılan kira sözleşmesinde iki günde bir odanın belediye misafirlerine ücretsiz olarak tahsis edilmesinin öngörüldüğü anlaşılmaktadır.

Ticari kazançlarda gelirin elde edilmesi tahakkuk esasına bağlandığından söz konusu otel odasının belediye misafirlerine bedelsiz olarak tahsis edilmesi durumunda, emsal bedel esas alınarak hesaplanacak tutarın ticari kazancın bir unsuru olarak kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir.

2. Gelir Vergisi Kanunu

Pos cihazı veya cep telefonu uygulaması üzerinden alınan bahşışler gelir vergisine tabi midir?

(03.02.2025 tarihli özelge)

Şirkete ait otellerde çalışan personele, müşteriler tarafından bahşış kutusuna bırakılmak, doğrudan çalışana verilmek veya kredi kartına ödeme yapılmak suretiyle verilen bahşışlerin ücret olarak kabul edilerek, çalışanların restorandan aldıkları ücretlerle birleştirilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94, 103 ve 104. maddeleri uyarınca gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, nakden, pos cihazı veya cep telefonu üzerinden yapılması söz konusu bahşış ödemelerinin ücret niteliğini değıştirmeyecek olup bir ay içerisinde alınan bahşış gelirleri ve ücret niteliğindeki diğler ödemeler de dahil olmak üzere ücret gelirleri toplamına, Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnasının ve Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tablosunda yer alan damga vergisi istisnasının uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Baro Yardımlaşma Sandığına ödenen aidat serbest meslek kazancının tespitinde dikkate alınabilir mi?

(29.04.2025 tarih ve 237911 sayılı özelge)

Bağılı bulunulan baronun yardımlaşma sandığına üyeliğın isteğle bağılı olması ve bu sandığa ilişkin aidat bedellerinin mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan zorunlu bir ödeme niteliğında olmaması nedeniyle, bahse konu sandığa ödenen aidatların serbest meslek kazancının tespitinde hasılatından indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Tamamlayıcı sağıık sigortası ödemesinin işverene sonradan bildirilmesi halinde indirim nasıl yapılabilir?

(03.02.2025 tarih ve 15584 sayılı özelge)

Çalışanın küçük çocuğı adına yaptırılan 14.10.2023 -14.10.2024 dönemine ait tamamlayıcı sağıık sigortası poliçesine esas prim ödemelerine ilişkin belgelerin Temmuz/2024 tarihinde kuruma ibraz edilmesi halinde, belgelerin ibraz edildiğı ay dahil olmak üzere (Temmuz 2024) kalan ay sayısı toplamına bölünmek suretiyle aylık prim tutarının hesaplanması, her aya ilişkin indirilebilecek azami tutarı geçmemek üzere, personelin ücret matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Çalışmayan eş tarafından yapılan özel sağlık sigortası prim ödemeleri hizmet erbabının ücret matrahından indirilebilir mi?

(29.04.2025 tarih ve 237923 sayılı özelge)

Ücretsiz izinde bulunan ve herhangi bir ücret geliri olmayan eş ve 5 yaşındaki çocuk adına yapılan tamamlayıcı sağlık sigortası için ödenen primlerin tamamının, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması koşuluyla, ücret matrahından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Sanal ofis kirası serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilir mi?

(11.06.2025 tarih ve 327010 sayılı özelge)

Faaliyeti yürütmek üzere paylaşımlı sanal ofis kullanım hizmeti veren firmadan alınan hizmet için yıllık olarak ödenen bedelin Gelir Vergisi Kanunu'nun 68. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında mesleki kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Sermaye piyasası lisanslama sınav ve eğitim ücretleri gelir vergisi matrahından indirilebilir mi?

(16.06.2025 tarih ve 742565 sayılı özelge)

Sermaye Piyasası Lisanslama Sicil ve Eğitim Kuruluşu A.Ş. tarafından verilen lisansları almak için ödenen sınav ve başvuru ücretlerinin beyanname üzerinden indirim konusu yapılması mümkün bulunmamakta olup lisansları almak için eğitim ücreti olarak yapılan ödemelerin ise beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uyarınca beyanname üzerinden indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Gelir vergisi mükelleflerince sermaye düzeltmesi olumlu farkları hesabında takip edilen tutarın başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde vergiye tabi tutulur mu?

(07.05.2025 tarih ve 57727 sayılı özelge)

Enflasyon düzeltmesi neticesinde ortaya çıkan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesabı ancak, yine düzeltme neticesinde oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmek suretiyle veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilmek suretiyle kapatılabilir. Bunun dışında, anılan hesabın herhangi

bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, söz konusu işlemlerin yapıldığı dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulması gerekir.

Bu itibarla, 31.12.2023 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının (sermaye düzeltmesi olumlu farklarının) herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi durumunda, nakledilen veya çekilen tutarların, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulması gerekmektedir.

Adi ortaklık sözleşmesindeki hisse oranından ayrı olarak kâr payı oranı belirlenip kazanç bu oranda ortaklara dağıtılabilir mi?

(27.06.2025 tarihli özelge)

Yapılacak olan inşaat işine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmede, ortakların ortaklık payının iki şirket arasında % 51 ve % 49 olarak belirlenmesi, buna karşılık anılan işe ilişkin ortaklık sözleşmesinin yapıldığı tarih itibarıyla kar veya zarara katılım payının % 99 ve % 1 esas alınması, bu oranlar esas alınarak belirlenen kâr paylarının da ortakların kendi kazançlarına dahil edilmek suretiyle vergilendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Yurtdışındaki şirketlere verilen yazılım kullanım desteğinden elde edilen kazanç için indirimden yararlanılabilir mi?

(21.04.2025 tarih ve 52396 sayılı özelge)

Yurt dışında bulunanlara Türkiye’de sunulan ve münhasıran yurt dışında yararlanılan yazılım ve yazılım destek hizmetleri nedeniyle elde edilen kazancın %80’inin, şartların sağlanması kaydıyla, Gelir Vergisi Kanunu’nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi kapsamında matrahtan indirimi mümkün bulunmaktadır.

Yurt dışına verilen tasarım hizmetinden elde edilen kazancın gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için döviz alım belgesi ibrazı gerekir mi?

(11.06.2025 tarih ve 119534 sayılı özelge)

Yurt dışında bulunanlara Türkiye’de sunulan ve münhasıran yurt dışında yararlanılan yazılım hizmeti nedeniyle elde edilen kazancın %80’inin, Gelir Vergisi Kanunu’nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendine göre gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması, diğer şartların

yanında, söz konusu kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla mümkün bulunmaktadır.

Bu bağlamda, İhracat Genelgesine göre hizmet ihracatında dövizin yurda getirilme zorunluluğunun bulunmaması, Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendine göre istisnadan yararlanmak için öngörülen kazancın Türkiye'ye transfer edilmesi şartını ortadan kaldırmamakta olup, bahse konu istisnadan yararlanmak için elde edilen kazancın Türkiye'ye transfer edildiğinin tevsiki gerekmektedir.

Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen sağlık hizmetleri nedeniyle elde edilen gelir için indirimden yararlanılabilir mi?

(13.05.2025 tarih ve 604726 sayılı özelge)

Sağlık Bakanlığının izin ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'inin Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendine göre gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek kazançtan indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Kamu görevinden geçici olarak uzaklaştırıldıktan sonra, yeniden görevine iade edilen personele yapılan toplu ödemeler nasıl vergilendirilir?

(25.06.2025 tarih ve 178014 sayılı özelge)

Valilik Makamının Onayı ile görevinden uzaklaştırılan ve yine Valilik Makamının Oluru ile görevine başlaması uygun görülen personelin, görevinden uzaklaştırıldığı tarih ile görevine iade edildiği tarih arasında geçen süreye ilişkin 1/3'lük maaşın, tahakkuk ve ödemesinin yapıldığı dönemin (ödemenin yapıldığı ayın) ücreti sayılması ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 63, 94 ve 103. maddelerine göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu ödemenin yapıldığı ayı izleyen aylarda ödenen ücretler üzerinden tevkif edilecek vergilerin hesabında, bu ödemenin yapıldığı dönem dahil kümülatif vergi matrahının dikkate alınması gerekir.

7349 sayılı Kanun'la yapılan düzenlemeyle, 01.01.2022 tarihinden itibaren asgari geçim indirimi uygulaması kaldırıldığından, bu tarihten itibaren yapılan ücret ödemelerinde asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır. Dolayısıyla, 01.01.2022 tarihinden sonra yapılan toplu ücret ödemelerine (ilgili aya

ilişkin ücreti dahil) Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnası ve Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tabloda yer alan damga vergisi istisnasının bir kez uygulanması gerekmektedir.

Yurt dışına verilen ve faturası sigorta şirketi adına düzenlenen sağlık hizmetlerinden elde edilen gelirlerde indirimden yararlanılabilir mi?

(11.06.2025 tarih ve 161854 sayılı özelge)

Diğer koşullar yanında, yurt dışı mukimi sigorta şirketleri adına düzenlenen serbest meslek makbuzlarında hasta bilgisinin ayrıca tevsik edilmesi kaydıyla, Sağlık Bakanlığının izin ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşik olmayan kişilere verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'inin Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendine göre gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek kazançtan indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Kordon kanı alma ve saklama işlemlerine ilişkin giderler yıllık gelir vergisi beyannamesinde matrahtan indirilebilir mi?

(20.06.2025 tarih ve 48431 sayılı özelge)

Bebeğin doğumu esnasında gerçekleştirilen kordon kanı alma ve saklama işlemlerine ilişkin harcamalar teşhis ve tedavi sürecinde yapılan sağlık harcamaları kapsamında olmadığından, söz konusu harcamaların gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

3. Katma Değer Vergisi Kanunu

Pos cihazı veya cep telefonu uygulaması üzerinden müşteriden alınan bahşışler KDV'ye tabi midir?

(03.02.2025 tarihli özelge)

Teslim ve hizmet bedelinden ayrı olarak, pos cihazı ve/veya cep telefonu uygulaması üzerinden ödemesi yapılan bahşışler, herhangi bir teslim ya da hizmet bedeli olarak değerlendirilemeyeceğinden KDV'ye tabi değildir.

Bununla birlikte, alınan bahşış tutarının yapılan teslim ya da ifa edilen hizmet bedeline eklenmesi halinde, KDV Kanunu'nun 24/c maddesi gereğinde KDV matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

HakediŖe konu hizmetin ifası için yapılan seyahat, konaklama, uçak bileti gibi farklı harcama kalemlerindeki KDV oranı nedir?

(28.03.2025 tarih ve 186929 sayılı özelge)

Müşteriye karşı taahhüt edilen hizmetlerin ifası için, farklı KDV oranına tabi mal ve hizmet alışları, söz konusu hizmetin KDV oranını etkilemeyeceğinden, 2007/13033 sayılı BKK eki listelerde yer almayan kontrol ve müşavirlik hizmetlerine yönelik düzenlenen hakediŖ faturasında yer alan bedel üzerinden genel oranda (%20) KDV hesaplanması gerekmektedir.

Konaklama uygulaması üzerinden verilen kiralama hizmetine aracılık faaliyeti hizmetinde KDV oranı nedir?

(07.05.2025 tarih ve 577108 sayılı özelge)

Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından konaklama tesisi olarak nitelendirilmeyen yerlerin web uygulaması üzerinden izin belgeli ve/veya diğerk şekillerde kiraya verilmesi işlemleri, 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin 25. sırası kapsamında olmadığından genel oranda (%20) KDV'ye tabi bulunmaktadır. Dolayısıyla söz konusu kiralama işlemlerine ilişkin verilen aracılık hizmetlerine 1618 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığından alınan seyahat acentesi işletme belgesi kapsamında yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın genel oranda (%20) KDV uygulanması gerekmektedir.

Sigorta poliçe bedeli için düzenlenecek yansıtma faturasında KDV hesaplanması gerekir mi?

(09.01.2025 tarih ve 41933 sayılı özelge)

Özelge talep formunda yer alan bilgiden, aktifine kayıtlı 320 dükkanlı alış veriŖ merkezi (AVM) içerisinde şirkete ait 160 dükkan bulunduğu, söz konusu AVM'de site yönetimi oluşturulduğu ve site yönetimi tarafından içerisindeki dükkanların kiraya verilmesi işinin bir başka firmaya verildiğı, AVM genel gider yönetiminin de bu firma tarafından idare edildiğı, 2023-2024 yılı için AVM binası ve dükkanlara ait sigorta poliçesinin çeşitli nedenlerle Şirketiniz adına düzenlendiğı ve prim ödemesinin tarafınızca yapıldığı belirtilerek, ödenen bedelin ilgili firmaya fatura edileceğı belirtilerek bunun mümkün olup olmadığını sorulduğu anlaşılmaktadır.

Yansıtma; ticari faaliyet kapsamında bir işlemin yapılmaması, yapılan iş ve işlemlerde bir gelir elde etme veya kar ve zarar beklentisini taşıyacak herhangi bir unsurun bulunmaması, yasal uygulamalar nedeniyle muhatap olunan ya da diğer bir işletme adına ödeme veya tahsilat yapılması durumlarında, yapılan ödeme veya henüz ödeme yapılmamışsa tahakkuk eden bedellerin asıl muhatabına aktarılmasını ifade etmektedir.

Başka bir işletme adına yapılan masrafların aynen aktarılması söz konusu olduğunda masrafın aktarılmasına yönelik olarak düzenlenen yansıtma faturasında mükellef tarafından yapılan giderlerin KDV'ye tabi olup olmadığının dikkate alınması, KDV'ye tabi olmaması halinde KDV hesaplanmaması, aynen yansıtılan gider KDV'ye tabi ise tabi olduğu orandan faturalandırılması gerekmektedir.

Buna göre, sigorta şirketi ile yapılacak bir zeyilname ile sigorta yararlanıcısının ...Gayrimenkul unvanlı firma lehine değişmesini müteakip poliçe bedeline herhangi bir bedel eklenmeksizin düzenlenecek yansıtma faturasında BSMV'ye tabi bir sigorta hizmetinin devri söz konusu olduğundan KDV hesaplanmayacaktır.

Ancak, yansıtılan tutara ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde bu bedel, sunulan hizmetin karşılığını teşkil edeceğinden genel oranda KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Hollanda mukimi firmadan alınan data hizmeti KDV'ye tabi midir?

(25.12.2024 tarih ve 387696 sayılı özelge)

Yurtdışında mukim firmalardan yurtdışından alınan ve yurtdışında yararlanılan data alım/satım faaliyeti, yurt dışında ifa edildiğinden ve hizmetten yurt dışında yararlanıldığından, söz konusu data alımı KDV'nin konusuna girmemekte dolayısıyla KDV'ye tabi bulunmamaktadır.

Sözleşme gereği, kiralanarak işveren İdarenin kullanımına bırakılan binek otomobillere ilişkin yüklenilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilir mi?

(22.06.2025 tarihli özelge)

İdare ile imzalanan ana sözleşme eki özel teknik şartname gereği zorunlu olarak iş ortaklığı tarafından kiralanarak, idarenin kullanımına tahsis edilen ve faaliyetlerde kullanılmayan binek otomobillerin; kiralama, akaryakıt, kasko, sigorta, onarım, bakım vb. giderlerinin tamamı ya da bir kısmı kurum kazancının tespitinde gider olarak kabul edilmediğinden, söz konusu harcamalara ilişkin KDV tutarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Otel inşası kapsamında yapılan alımlar KDV’den istisna tutulabilir mi?

(08.10.2025 tarih ve 606883 sayılı özelge)

Otel inşası kapsamında yer alan bina içi duvar ve tavan kaplamalarında kullanılacak olan ahşap lambri alımının, doğrudan otel inşası ile ilgili olması koşuluyla KDV Kanunu’nun geçici 37. maddesi kapsamında KDV’den istisna tutulması mümkündür.

Ancak, otel inşası ile doğrudan ilgisi bulunmayan “peyzaj çevre düzenleme” işleri kapsamındaki mal ve hizmet alımlarının geçici 37. maddede yer alan istisnadan faydalanması mümkün değildir.

Şirket aktifine kayıtlı binek otomobilin motorunun yanması nedeniyle yapılan harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilir mi?

(09.01.2025 tarih ve 41940 sayılı özelge)

Faaliyet konusu kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayan Şirkete ait binek otomobilin ilk iktisabında var olan motorun değiştirilmesi ve yerine yeni motorun takılması, otomobilin ömrünü uzatmak amacıyla yapılan gider niteliğindedir. Bu çerçevede Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre binek otomobilin maliyetine dahil edilmesi gerektiğinden ve binek otomobilin ilk iktisabı gibi değerlendirildiğinden, motorunun yenilenmesi için yapılan giderlere (işçilik + motor bedeli) ilişkin KDV’nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Ortağa ait arsa üzerine yapılan inşaat harcamalarının ortağa faturalanması gerekir mi? KDV uygulaması nasıl olmalıdır?

(28.04.2025 tarih ve 57172 sayılı özelge)

Şirket ortağı ile yapılan sözleşmeye istinaden inşaa edilen fabrika binasının tamamlanıp cins tashihiinin yapıldığı veya fiilen kullanılmaya başlandığı tarih itibarıyla, ortağa “bina yapım hizmeti” verilmek suretiyle sözleşmeye konu arsa üzerine fabrika binası yapılarak ortağa teslim edildiğinin kabulü, söz konusu sözleşmeye istinaden inşa edilen fabrika binası için yapılan harcamaların belirlenen bir kâr marjı ile ortağa fatura edilerek bina yapım hizmeti karşılığı alacak olarak kayıtlara intikal ettirilmesi ve bu tutar üzerinden genel oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Söz konusu bina yapım hizmeti ile ilgili ödemelerin karşılığında düzenlenen fatura, makbuz ve benzeri belgelerde yer alan KDV’nin indirim konusu yapılması mümkündür.

Belediye ile yapılan kira sözleşmesi gereği, belediye misafirlerine ücretsiz verilen hizmetlerin emsal bedeli üzerinden KDV hesaplamak gerekir mi?

(22.04.2025 tarih ve 119198 sayılı özelge)

Mülkiyeti Belediyeye ait otele ilişkin olarak ... AŞ ile imzalanan otel kiralama sözleşmesinde, otelin oda kapasitesinin %1'i oranındaki (senelik 219 oda) odaların ve oda sayısı kadar kahvaltı hizmetlerinin belediye misafirlerine bedelsiz olarak verileceği ifadesi yer almakta olup, ... A.Ş. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar kapsamında olmadığından, sözleşme kapsamında misafirlere bedelsiz olarak verilen konaklama ve kahvaltı hizmetlerinin emsal bedel üzerinden KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

4. Vergi Usul Kanunu

Şirket aktifine kayıtlı binek otomobilin motorunun yanması nedeniyle yapılan harcamalar nasıl giderleştirilir?

(09.01.2025 tarih ve 41940 sayılı özelge)

Gayrimenkuller ve gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin aktife alınmalarından sonra yapılan giderler, niteliğine göre maliyet bedeline dahil edilmekte veya genel gider olarak kayıtlara intikal ettirilmektedir. Bu kapsamda;

- İktisadi kıymetin ilk iktisabı sırasında bulunmayan özelliklerin kazandırılması veya ilk iktisap sırasında bulunan özelliklerinin geliştirilmesi için yapılan giderler, değer arttırıcı giderler sayılır ve amortisman süreleri iktisadi kıymetin kalan ömrüne göre belirlenir.
- İktisadi kıymetin ilk iktisabı sırasındaki beklenen ömrünü uzatmak amacıyla yapılan giderler, aktifleştirildikleri yıldan başlayarak iktisadi kıymet için belirlenen oran ve süreye göre amortisman tabi tutulur.
- İktisadi kıymet için yapılan normal bakım, onarım ve temizlik gibi giderlerinin maliyet olarak kabul edilmeyip, doğrudan gider olarak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir.
- İktisadi kıymetin, amortisman süresini tamamlayarak itfa edilmesinden sonra, ekonomik ömrünü ve değerini arttırıcı nitelikteki bütün giderler aktifleştirilir ve iktisadi kıymete ait amortisman oran ve süresinde aktifleştirme tarihinden itibaren itfa edilir.

Bu durumda şirket aktifinde kayıtlı binek otomobilin ilk iktisabında var olan motorun değiştirilmesi halinde yeni motor otomobilin ömrünü uzatmak amacıyla yapılan gider olduğundan, yeni motor bedeli alındığı hesap döneminden itibaren, söz konusu binek otomobili için belirlenen süre ve oranda amortisman tabi tutulur.

Buna göre, aracın motorunun yenilenmesi durumunda motor bedelinin yanı sıra, motorun montajı için yapılan giderler, motor için yapılan müteferri giderlerden olduğu için, toplam değer üzerinden (işçilik + motor bedeli üzerinden) amortisman ayrılması gerekmektedir.

Başkasının arsası üzerine yapılan bina inşaatı harcamaları nasıl muhasebeleştirilir?

(28.04.2025 tarih ve 57172 sayılı özelge)

Arsa sahibi ortakla yapılan sözleşmeye istinaden şirket ortağı adına tescilli arsa üzerine şirkete ait olan yatırım teşvik belgesi kapsamında bina inşa edilmesi için yapılan harcamaların özel maliyet bedeli olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Sözleşmeye göre yapılacak binanın, tamamlanıp cins tashihiinin yapıldığı veya fiilen kullanılmaya başlandığı tarih itibarıyla, arsa sahibi ortağa teslim edildiğinin kabul edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, sözleşmeye göre yapılacak binanın tamamlanıp cins tashihiinin yapıldığı veya fiilen kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren yedi gün içinde söz konusu bina için yapılan harcamalar ile emsale uygun belirlenen kâr marjı toplamı üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Gelecek aylar/yıllara ait gelirler hesabına ait düzeltme farklarının vergilemesi nasıl olmalıdır?

(02.05.2025 tarih ve 554230 sayılı özelge)

Gelecek bir hesap dönemine ait olarak peşin tahsil olunan gelirlerin izlendiği "380-Gelecek Aylara Ait Gelirler" ve "480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler" hesaplarının, esas itibarıyla, enflasyon düzeltmesi uygulamasında "parasal olmayan kıymet" olarak kabul edilmesi ve düzeltmeye tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 480 No.lu hesabın, 380 No.lu Hesaba aktarımının, enflasyon düzeltme farkı da dikkate alınarak (alt hesapta izlenecek şekilde) yapılmasının yanı sıra, enflasyon düzeltme farkı ihtiva eden 380 No.lu hesaptan ilgili gelir hesabına aktarımların da enflasyon düzeltme farkı dahil tutar üzerinden yapılması icap etmektedir.

Öte yandan, parasal olmayan kıymet mahiyetindeki söz konusu hesapların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farklardan 2023 hesap döneminden kaynaklanan kısmının, gelir olarak dikkate alınmaması, beyannamede "Diğer İndirimler" kısmında gösterilmesi gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-f maddesi kapsamında fon hesabına alınan istisna kazanç enflasyon düzeltmesine tabi tutulabilir mi?

(05.05.2025 tarih ve 559267 sayılı özelge)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi çerçevesinde, bankaya olan borç nedeniyle devredilen taşınmazların elden çıkartılmasından doğan istisna kazancın özel bir fon hesabına alınması söz konusu olmadığından, bu istisnanın özel fon hesabında takip edilen tutarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Belediye ile yapılan kira sözleşmesi gereği, belediye misafirlerine ücretsiz verilen hizmetler için Belediye adına emsal bedeli üzerinden fatura düzenlemek gerekir mi?

(22.04.2025 tarih ve 119198 sayılı özelge)

Yapılan sözleşme gereği, belediye misafirlerine ücretsiz konaklama (otel odası tahsis edilmesi) hizmetine ilişkin olarak, Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesi uyarınca hesaplanacak emsal bedel üzerinden, adı geçen Belediye adına, hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içerisinde, işlemin mahiyetine ilişkin açıklamalara da yer verilmek suretiyle fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Zarar beyan eden kurumlar girişim sermayesi fonu ayırabilir mi? Zarar beyanı halinde yararlanılan teknopark kazancı nedeniyle fon ayırma yükümlülüğü doğar mı?

(21.07.2025 tarihli özelge)

Vergi Usul Kanunu'nun 325/A maddesiyle kurumlar vergisi mükelleflerine, girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına sermaye olarak konulması veya girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması amacıyla, ilgili dönem kazancından girişim sermayesi fonu ayırabilme imkânı getirilmiş olup, kurumlar vergisi beyannamesinde zarar beyan edilmesi ve indirime esas olacak kazancın bulunmaması halinde, ilgili dönem için girişim sermayesi fonu ayrılması mümkün değildir.

Öte yandan, kurumlar vergisi beyannamesinde Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında yararlanılan istisna tutarının yüzde üçünün pasifte geçici bir hesaba aktarılması, bu tutarın geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar Türkiye'de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim

sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.

Yukarıda özetlenen özeldler ile diğer çok sayıda özeldgenin tam metnine www.gelirler.gov.tr internet adresinin mevzuat bölümünden ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,

Recep Bıyık
Mevzuat Eğitim ve Araştırma Başkanı
E-posta: recep.biyik@pwc.com