

İÇİNDEKİLER

VERGİ USUL KANUNU

- 1 Tıbbi Malzeme Satışı İle İlgili 7104 Sayılı Kanun Hükmünden Yararlanılabilmesi Durumunda İskonto Oranına Tekabül Eden Tutardan Feragat Edilmesinin Vergisel Boyutu Hakkında
- 2 Belediyeden ve Malmüdürlüğünden Kiralanan İşyerleri İçin Yapılan Kira Ödemelerinin Tevsiki ve KDV İndirimi
- 3 Hat Kullanım Hakkının Kiralanması
- 4 Mahkeme Kararına Göre Herhangi Bir Bedel Ödemeden Tescil Edilen Taşınmazların Aktifine Kaydedilmesi İşleminde Vergisel Durum Hk.
- 5 Güneş Enerji Panelleri Kurulan Arazinin Amortismanına Tabi Tutulup Tutulmayacağı ve Amortisman Oranı Hk.
- 6 Birden Fazla Faturanın Aynı Yevmiye Maddesine Kaydedilip Kaydedilemeyeceği
- 7 Belediye Tarafından Düzenlenen Tahakkuk Fişinin Fatura Gibi Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılamayacağı

GELİR VERGİSİ

- 8 Hat Kullanım Hakkının Kiralanması
- 9 Youtube Kanalından Elde Edilen Reklam Gelirlerinin Ticari Kazanç Kapsamında Vergilendirilmesi Hakkında
- 10 Şirket Ortağı ve Yetkilisinin Yazılım İşini Fiilen Yürütmesi Halinde Serbest Bölgedeki Ücret İstisnasından Faydalanması Mümkündür
- 11 Toprak Altı Maden İşletmelerinde Çalışan Personele Tanınan Gelir ve Damga Vergisi İstisnası İle Gelirin Bordroda Gösterilmesi

KURUMLAR VERGİSİ

- 12 İşin Tasfiyesine Onay Verilme Tarihinin Yapım İşleri İçin Geçici Kabul Tarihi Olarak Kabul Edilip Edilmeyeceği
- 13 Yurtdışında Mukim Firmadan Helikopter ve Uçuş Ekibi Kiralanması Nedeniyle Yapılan Ödemelerden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı
- 14 Konut Yapı Kooperatiflerinin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu
- 15 Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfına Yapılan Bağışın İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

16 Grup Şirketinden Temin Edilen Kredinin Erken Kapatılması Durumunda Vergilendirme

17 Belediye Tarafından Düzenlenen Tahakkuk Fişinin Fatura Gibi Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılamayacağı

18 Kurum Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkulün Satışında KVK İstisnası

KATMA DEĞER VERGİSİ

19 Tıbbi Malzeme Satışı İle İlgili 7104 Sayılı Kanun Hükmünden Yararlanılabilmesi Durumunda İskonto Oranına Tekabül Eden Tutardan Feragat Edilmesinin Vergisel Boyutu Hakkında

20 Belediyeden ve Malmüdürlüğünden Kiralanan İşyerleri İçin Yapılan Kira Ödemelerinin Tevsiki ve KDV İndirimi

21 Hat Kullanım Hakkının Kiralanması

22 Şirket Aktifine Kayıtlı Dairenin Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi Kapsamında Müteahhide Tesliminde Belge Düzeni İle KDV Hesaplanıp Hesaplanmayacağı

23 Youtube'da Video İçeriği Yayınlama Hizmetinin Hizmet İhracı Kapsamında Değerlendirilmesi

24 Yurtdışında Mukim Firmadan Helikopter ve Uçuş Ekibi Kiralanması Türkiye'de KDV'ye Tabidir

25 Konut Yapı Kooperatiflerinin KDV Karşısındaki Durumu

26 Basın İlan Kurumu Aracılığıyla Yapılan İlan Yayımlama Hizmetlerinde KDV Tevkifatı

27 Işıklı Tabela, Reklam Panosu vb. İmalinde KDV Tevkifatı

28 Logo Tasarımı, Folyo Baskı, Araç Kaplama, Totem Dikme vb. Hizmetlerde KDV Tevkifatı

29 Reklam Hizmetine Yönelik Mal ve Hizmet Alımlarında KDV Tevkifatı

30 Reklama Aracılık Hizmetinde Uygulanan Ciro Priminde KDV Tevkifatı

31 Yük Taşımacılığı Hizmetinde KDV Tevkifatı

32 Servis Taşımacılığı Hizmetlerinde KDV Tevkifatı

33 Forklift ile Yük Taşımacılığı Hizmeti Kapsamında Tevkifata Tabi Olup Olmadığı Hakkında

34 Grup Şirketinden Temin Edilen Kredinin Erken Kapatılması Durumunda Vergilendirme

35 Telif Hakkı Sahipleri ve Yapımcıların Eserlerinin Youtube Aracılığıyla Gösterilmesi Nedeniyle Elde Edilen Reklam Gelirlerinde KDV Uygulaması

36 Kur Farkında KDV Uygulaması

37 Kurum Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkulün Satışında KDV İstisnası

VERGİ USUL KANUNU**1****Tıbbi Malzeme Satışı İle İlgili 7104 Sayılı Kanun Hükmünden Yararlanılabilmesi Durumunda İskonto Oranına Tekabül Eden Tutardan Feragat Edilmesinin Vergisel Boyutu Hakkında**

Devlete ait üniversitelerin tıp fakültelerine bağlı sağlık uygulama ve araştırma merkezi birimleri ile rektörlüklerine bağlı sağlık hizmeti sunan enstitüleri döner sermaye işletmelerine yapılan ilaç ve tıbbi cihaz satışlarına ilişkin ticari alacakların, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun geçici 75 inci maddesi kapsamında iskonto uygulanmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığından tahsili nedeniyle feragat edilen kısmı için, mezkûr maddede düzenlenen imkandan yararlanıldığına ilişkin tevsik edici belgelere dayanılarak, değersiz alacak uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi uygulamasında, alacağın değersiz hale geldiği yıl hesaplarına zarar olarak yazılması gerekmekte olup, ilgili olduğu yılda zarar yazılmayan alacağın sonraki yıllarda dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

➤ (28.07.2021 tarihli ve 84974990-130[KDV5.29.2019.27]-225891 sayılı özelge)

2**Belediyeden ve Malmüdürlüğünden Kiralanan İşyerleri İçin Yapılan Kira Ödemelerinin Tevsiki ve KDV İndirimi**

Belediyelerin ve Malmüdürlüklerinin, işlemlerine ilişkin olarak 213 sayılı Kanun uygulaması bakımından belge düzenleme yükümlülükleri bulunmadığından, bunlar tarafından yapılan gayrimenkul kiralama işlemlerinde, tabi oldukları mevzuata göre düzenledikleri belgelerin kayıtların tevsikinde kullanılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu gayrimenkul kiralama işlemleri nedeniyle ilgili kurumlar nezdinde iktisadi işletme oluşması veya kiralamaya konu gayrimenkulün iktisadi işletme aktifinde yer alması halinde, iktisadi işletme tarafından mezkûr Kanunun belge düzenine ilişkin hükümlerine de riayet edilmesi gerektiği, dolayısıyla bu kapsamdaki gayrimenkul kiralama işlemlerine ilişkin kayıtların, yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde düzenlenecek faturalarla tevsik edilmesi gerekmektedir.

➤ (02.07.2021 tarihli ve 27575268-105[229-2019-299]-205890 sayılı özelge)

3**Hat Kullanım Hakkının Kiralanması**

%100 hissesi Büyükşehir Belediyesine ait olan şirket "M" plakalı ticari minibüs hatlarını kiralarak toplu taşıma faaliyeti tek elden yapmayı planlamaktadır. Bu doğrultuda hatları kiralanacak olan minibüsçülere aylık kira bedeli verilmesinin vergisel durumu sorulmaktadır.

- Belediye şirketince hak sahiplerinden kiralanmış minibüs hatlarının, herhangi bir ticari işletmeye kayıtlı bulunmaması ve hat sahiplerinin de, öncesinde herhangi bir vergi mükellefiyetinin bulunmaması halinde şirket tarafından, söz konusu kiralama işlemine ilişkin olarak hat sahibi adına gider pusulası düzenlenmesi,
- Bu kapsamda, şirket tarafından sadece hattını kiralayacağı basit usul mükelleflerinin, başkaca bir faaliyetten dolayı mükellefiyetinin bulunmaması halinde, basit usuldeki mükellefiyetlerinin kapatılması gerektiğinden, bunlardan yapılan hat kiralamalarına ilişkin olarak, şirket tarafından bunlar adına gider pusulası düzenlenmesi,
- "M" plaka sahibi basit usul mükelleflerinin, hat kiralaması yanında başka bir araçla faaliyet sürdürmeye devam etmesi halinde, bu durumdaki mükelleflerin gerçek usulde vergilendirilmeleri gerektiğinden, bunlardan yapılan hat kiralamalarına ilişkin olarak, bunlar tarafından belediye şirketi adına fatura düzenlenmesi,
- Gerçek usul (bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler) mükelleflerince, belediye şirketine hat kiralaması yapılması halinde, bunlar tarafından şirket adına fatura düzenlenmesi, gerekmektedir.

➤ (25.06.2021 tarihli ve 96842599-130[1-2018/18]-40979 sayılı özelge)

4**Mahkeme Kararına Göre Herhangi Bir Bedel Ödemeden Tescil Edilen Taşınmazların Aktifine Kaydedilmesi İşleminde Vergisel Durum Hk.**

Maliye Hazinesi ile olan uyuşmazlık neticesinde verilen yargı kararı ve ...Belediye Encümeninin kararına istinaden özelge talep eden şirket adına tapu kayıtları yapılan 11 adet taşınmaz için şirket tarafından herhangi bir bedel ödenmemiştir.

Mahkeme kararına istinaden herhangi bir bedel ödemeden şirket adına tapu tescili yapılan 11 adet taşınmazın, ilgili dönem gelir hesaplarına kaydedilmek suretiyle emsal bedel üzerinden aktive/kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmekte olup, emsal bedelin tespiti için bağlı olunan vergi dairesi müdürlüğüne müracaat edilmesi halinde takdir komisyonunca emsal bedel takdir edilebilir.

➤ (18.06.2021 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-22116]-477156 sayılı özelge)

5**Güneş Enerji Panelleri Kurulan Arazinin Amortismanına Tabi Tutulup Tutulmayacağı ve Amortisman Oranı Hk.**

Şirket aktifine kayıtlı arazi üzerine kurulan güneş enerjisi üretim tesisinin, maliyet bedeli üzerinden aktifleştirilmesi, bu kapsamda maliyet bedeline tesisin üzerine kurulduğu arazi maliyetinin de dahil edilmesi ve bahse konu Amortisman Listesinin "45.1.9. Güneş enerjisi santrali" ayrımı kapsamında 10 yıl faydalı ömür ve %10 amortisman oranı dikkate alınarak amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

➤ (01.04.2021 tarihli ve 36486581-105-15962 sayılı özelge)

6**Birden Fazla Faturanın Aynı Yevmiye Maddesine Kaydedilip Kaydedilemeyeceği**

Perakende ayakkabı satışı faaliyetinde bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan firma, günlük olarak düzenlediği 80-100 adet faturanın toplamalarını alarak tek bir yevmiye maddesine kaydedilmesinin mümkün olup olmadığı hususunda görüş sormuştur.

Her bir satış faturasını muhasebenin düzen ve açıklığını kaybetmeyecek bir şekilde, asgari bahse konu Tebliğde öngörülen içerikte, ayrı bir yevmiye maddesi olarak yevmiye defterine kaydedilmesi esas olmakla birlikte, her bir faturanın ait olduğu hesabın altında ayrı ayrı gözükecek şekilde belgenin türü, tarihi ve numarasına yer verilmesi kaydıyla, günlük olarak düzenlenen satış faturalarının, e-Defter uygulaması saklı kalmak üzere, bir yevmiye maddesinde kaydedilmesi mümkün bulunmaktadır.

➤ (20.04.2021 tarihli ve 27575268-105[219-2020-795]-145010 sayılı özelge)

7**Belediye Tarafından Düzenlenen Tahakkuk Fişinin Fatura Gibi Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılamayacağı**

Belediyeniz ile... Başkanlığı arasında imzalanan sözleşme kapsamında, adı geçen Başkanlık tarafından 1 adet sentetik çim yüzeyli futbol sahası ve 1 adet basketbol-voleybol sahası yaptırılması işi dolayısıyla bu tesislerde anılan Başkanlığın ve/veya... Bakanlığının reklamlarının yer alması karşılığında Belediyenize yapılan ödeme nedeniyle Belediyeniz nezdinde iktisadi kamu kuruluşu oluşmadığından, Belediyenizin söz konusu işlemler için fatura düzenleme yükümlülüğü bulunmamakta olup, bu işlemlere ilişkin olarak tabi olduğunuz mevzuata göre geçerli olan bir belgenin 213 sayılı Kanun uygulamasında tevsik edici belge olarak kullanılması mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, Belediyenizin KDV'ye tabi işlemleri için fatura düzenlemeniz mümkün bulunmakla birlikte, fatura düzenlememeniz durumunda, faturada bulunması gerekli asgari bilgileri ihtiva edecek şekilde, tabi olduğunuz mevzuat dâhilinde düzenlenecek bir belgenin adı geçen Başkanlık tarafından kayıtlarının tevsikinde kullanılması mümkündür.

Söz konusu tesislerde piyasa ekonomisi içerisinde giriş ücreti, kullanım ücreti vb. adlar altında bedel mukabilinde ve devamlılık arz edecek şekilde faaliyetlerin yürütülmesi halinde, Belediyeniz bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu tarafından belge düzeni başta olmak üzere 213 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuatta öngörülen yükümlülükler/ödevlere riayet edilmesi gerekmekte olup, bu durumda ifa edilen reklam ve tanıtım hizmetlerinize ilişkin olarak Belediyeniz bünyesinde oluşan iktisadi kamu kuruluşu tarafından....Başkanlığı adına fatura düzenlenmesi icap etmektedir.

➔ (30.12.2021 tarih ve E-27523430-130-61799 sayılı özelge)

GELİR VERGİSİ KANUNU

8

Hat Kullanım Hakkının Kiralanması

%100 hissesi Büyükşehir Belediyesine ait olan şirket "M" plakalı ticari minibüs hatlarını kiralarak toplu taşıma faaliyeti tek elden yapmayı planlamaktadır. Bu doğrultuda hatları kiralanacak olan minibüsçülere aylık kira bedeli verilmesinin vergisel durumu sorulmaktadır.

Basit usule tabi mükelleflerin iki araçla ticari veya birden fazla iş yerinde faaliyette bulunmaları, Gelir Vergisi Kanunu'nun 47 nci maddesinde yazılı "*kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak*" şartının ihlali anlamına geleceğinden, bu şekilde faaliyette bulunan mükelleflerin basit usulde vergilendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre, belediye şirketi tarafından sadece hattını kiralayacağı basit usul mükellefi olan minibüsçülerin, (M) plakalı taşıtlarının işletmeye dâhil olduğunun kabulü söz konusu olmayacağından, bu mükelleflerin başkaca bir faaliyetten dolayı mükellefiyetinin bulunmaması halinde, basit usuldeki mükellefiyetlerinin kapatılarak gayrimenkul sermaye iradı yönünden mükellefiyet tesis ettirilmesi gerekmektedir.

Ancak "M" plaka sahibi basit usul mükellefi minibüsçülerin, ticari aracının hattını kiraya vermesinin yanında başka bir araçla faaliyet sürdürmeye devam etmesi halinde, bu durumdaki mükelleflerin basit usulde mükellefiyetinin devam etmesi mümkün bulunmamakta olup gerçek usulde vergilendirilmeleri gerekmektedir.

Gerçek usul (bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler) mükelleflerince, şirkete hat kiralaması yapılması halinde ise ticari işletmeye dâhil bulunan bir hattın kiralanması söz konusu olacağından bu kiralamadan elde edilecek kazancın mükelleflerin ticari kazancına dâhil edilmek suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan; belediye şirketi tarafından, hak sahiplerinden kiralanmış hatların, herhangi bir ticari işletmeye kayıtlı bulunmaması ve hat sahiplerinin de, öncesinde herhangi bir vergi mükellefiyetinin bulunmaması halinde şirketçe, hat sahiplerine yapılan kira ödemelerinin, hat

sahipleri yönünden gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilmesi ve söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarları üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

➤ (25.06.2021 tarihli ve 96842599-130[1-2018/18]-40979 sayılı özelge)

9

Youtube Kanalından Elde Edilen Reklam Gelirlerinin Ticari Kazanç Kapsamında Vergilendirilmesi Hakkında

Özelgede, Youtube kanalı bulunan, bu kanala yüklenen içerik/içeriklerin yayınlanması nedeniyle reklam geliri olarak ödeme alan, ancak devlet memuru olarak görev yapan bir gerçek kişinin hangi şekilde vergilendirileceği değerlendirilmiştir.

Buna göre; çeşitli sosyal platformlarda içerik üretmek, ticari kazancın tespitinde aranılan devamlılık kastı ve bir organizasyonun varlığına karine teşkil etmektedir.

Bu çerçevede, Youtube kanalına yüklenen içerikler nedeniyle ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesine göre "ticari kazanç" kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda gelir elde edilmesi halinde, gelir vergisi yönünden mükellefiyet tesis edilmesi ve ayrıca söz konusu gelirin Gelir Vergisi Kanununun 85'inci maddesine göre yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

➤ (01.09.2021 tarih ve 54451858-045-22752 sayılı özelge)

10

Şirket Ortağı ve Yetkilisinin Yazılım İşini Fiilen Yürütmesi Halinde Serbest Bölgedeki Ücret İstisnasından Faydalanması Mümkündür

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendine göre; serbest bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin **istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler** üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirmek suretiyle terkin edilmektedir.

Diğer yandan 3 Seri No.lu 3218 sayılı Serbest Bölge Kanunu Genel Tebliği'ne göre; Tebliğ'deki açıklamalara uygun yazılım faaliyetleri kapsamında **serbest bölgede fiilen istihdam edilen personele** ödenen ücretler aşağıdaki şartları taşıması koşuluyla gelir vergisinden istisna edilecektir.

- Yazılım faaliyetinin münhasıran ve fiilen serbest bölgede yapılması.
- İşyeri altyapısının ve teknik donanımının bu faaliyetin yapılmasına müsait olması.
- Yazılımın yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması.

- Yazılımdan yurt dışında faydalanılması.
- Faturanın yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi.
- Dövizin Türkiye'ye getirildiğinin tevsik edilmesi (ödeme belgesi, banka dekontu vb.)
- Ürünün, gümrük çıkış beyannamesi (gümrük çıkış beyannamesi düzenlenmesinin zorunlu olmadığı durumlarda, ilgili mevzuata göre düzenlenen serbest bölge işlem formu) ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatının gerçekleştiğinin tevsik edilmesi.

Buna göre; şirket ortağı ve yetkilisi olan kimselerin serbest bölgedeki bilgisayar programı yazılım işini fiilen yürütmesi halinde, diğer şartların da sağlanması kaydıyla, ücret ödemelerine ilişkin olarak gelir vergisi stopajı istisnasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır. İstisnadan faydalanmanın temel koşulu serbest bölgede fiilen yazılım işinin yürütülmesidir.

Ancak, şirket ortağı ve yetkilisinin görevlerinin, şirketin idaresi ve temsiline yönelik merkezi görevler olması halinde, bu sıfatları dolayısıyla yapılacak ücret ödemeleri istisnanın kapsamı dışındadır.

➤ (10.11.2021 tarih ve 62030549-120-946849 sayılı özelge)

Toprak Altı Maden İşletmelerinde Çalışan Personele Tanınan Gelir ve Damga Vergisi İstisnası ile Gelirin Bordroda Gösterilmesi

128 Seri Sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde, cevher istihsalı ve bununla ilgili diğer işlerde çalışan işçi, mühendis, jeolog, topoğraf gibi hizmet erbabının münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri ile bu tür hizmet erbabına yıllık dönemler itibarıyla yapılan ikramiye ve benzeri nitelikteki ödemelerin yer altında çalışılan süreye isabet eden kısımlarının Gelir Vergisi Kanununun 23/3 üncü maddesi gereğince vergiden istisna edileceği açıklanmıştır.

135 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'ndeki açıklamalara göre; toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihsalı ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışan hizmet erbabına hafta tatili ve genel tatil günleri için ödenen ücretlerin de **yer altında geçen zamana isabet eden kısımları** vergiden müstesna tutulacak; resmi tatil günleri dışında kalan izin günlerine ilişkin olarak ödenen ücretler ise, istisna kapsamına dahil edilmeyerek vergiye tabi tutulacaktır. Bu tür hizmet erbabının istisna kapsamına dahil bulunmayan ve vergiye tabi tutulacak ücretlerinin vergilendirilmesinde ücretin ödeme dönemine göre genel, özel ve varsa engellilik indirimleri uygulanacaktır.

Diğer yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesinin birinci fıkrasında; işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher üretiminde çalışan personelinin münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri gelir

vergisinden istisna olup yer üstünde çalışılan süreler için ödenen ücretlerin ise vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu işçilere yapılan ücret ödemelerinin tamamının ücret bordrosunda gösterilmesi ve istisna kapsamında olan kısımlarının gelir vergisi matrahına eklenmemesi gerekmektedir.

➔ (30.11.2021 tarih ve 19208162-120[7370967993]-12430 sayılı özelge)

KURUMLAR VERGİSİ

12

İşin Tasfiyesine Onay Verilme Tarihinin Yapım İşleri İçin Geçici Kabul Tarihi Olarak Kabul Edilip Edilmeyeceği

Özelgeye konu olayda yüklenici firma tarafından yapım işinin tasfiyesi için 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun geçici 4'üncü maddesi kapsamında İdare'ye başvurulmuş, İdare tarafından işin tasfiyesine karar verilmiş ancak henüz imzalanmamıştır. İdare tarafından yapılan eksiklik tespitlerini tamamlamak üzere gerekli çalışmalar devam etmektedir.

Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinin vergilendirilmesinde kar veya zararın hangi yıl kazancına dahil edilerek vergilendirileceği işin bitim tarihine göre tespit edilmektedir. Buna göre, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde de işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih iş bitim tarihi olarak esas alınmaktadır.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşmelerin tasfiyesi veya devri" başlıklı geçici 4 üncü maddesinde "31/8/2018 tarihinden önce 4734 sayılı Kanuna göre ihalesi yapılan (3 üncü maddesindeki istisnalar dâhil) ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla devam eden sözleşmeler, imalat girdilerinin fiyatlarında beklenmeyen artışlar meydana gelmesi nedeniyle, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki 60 gün içinde yüklenicinin idareye yazılı olarak başvurusu kaydıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınarak idarenin onayına bağlı olarak feshedilip tasfiye edilebilir veya devredilebilir. Bu durumda devir alacaklarda ilk ihaledeki şartlar, devir tarihi itibarıyla aranacak olup devirden veya fesihten kaynaklanan kısıtlama ve yaptırımlar uygulanmaz....." hükümleri yer almaktadır.

İlgili maddenin uygulaması ve genel şartnameler kapsamında; geçici kabul komisyonu tarafından yapılan inceleme neticesinde kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilirse; bu kusur ve eksikliklerin giderilmesi için bir süre verilmesi ve belirlenen sürenin sonunda eksikliklerin giderilmesi halinde geçici kabul tutanağının onaylanması gerçekleştirilmektedir.

İlgili mevzuat gereği feshedilerek tasfiye edilen işlerdeki geçici kabul tarihi, normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi belirlenmektedir. Bu çerçevede kabule engel nitelikte olmamakla

birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilerek süre verilmesi halinde geçici kabul tutanağı ancak eksikliklerin giderilmesinden sonra onaylanabilmektedir. Bu nedenle, herhangi bir süre verilmeksizin kabule uygun bulunan işlerde olduğu üzere tasfiye onay tarihinin geçici kabul tarihi olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Tasfiye başvurusu ve sonrasında eksikliklerin giderilmesiyle birlikte tasfiye geçici kabule de başvurulması gerekmekte olup, akabinde Geçici Kabul Tutanağının İdarece onaylandığı tarihin işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

➤ (24.09.2021 tarih ve 38418978-120[44-2020/4 İ]-299177 sayılı özelge)

13

Yurtdışında Mukim Firmadan Helikopter ve Uçuş Ekibi Kiralanması Nedeniyle Yapılan Ödemelerden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı

Fransa'da mukim olan bir firmadan Türkiye'de yangın söndürme ve soğutmalarına katılmak üzere, 50 uçuş saati süreyle helikopter ve uçuş ekibi için kira ödemeleri yapılmıştır. Bu kapsamda Kurumlar Vergisi Kanununun 30/1-c maddesine göre yapılan kira ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan bahse konu kiralama işlemi ayrıca ilgili Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "Gayrimaddi Hak Bedelleri"ni düzenleyen 12'nci maddesi kapsamında da değerlendirilmelidir. Buna göre yapılan ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden Türkiye'de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Fransa mukimi firmanın Türkiye'de elde ettiği kazanç veya iratların ilgili Anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için, mukimi olduğu ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi alması ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini, kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi tevkifatı yapacak vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

➤ (15.10.2021 tarih ve 62030549-125-846149 sayılı özelge)

14

Konut Yapı Kooperatiflerinin Kurumlar Vergisi Karşısındaki Durumu

Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olmakla beraber aynı Kanunun 4/1-k maddesinde, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara

dağıtılmaması ve sadece ortaklar ile iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Yapı kooperatiflerinin muafiyet kapsamında sayılabilmesi için bu kayıt ve şartlara ek olarak; kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13'üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya bu sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer verilmemesi ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması gerekmektedir.

Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur.

Yapı kooperatiflerinin yapı ruhsatı veya arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına bulunmadığı durumlarda da muafiyetten yararlanılması mümkün değildir. Örneğin, inşaatı üstlenen müteahhit adına düzenlenecek bir yapı ruhsatı, yapı kooperatifinin muafiyetten yararlanmasını engelleyecektir. Henüz arsa temini veya inşaat aşamasına gelmemiş bulunan dolayısıyla, işyeri veya konut teminine yönelik faaliyeti bulunmayan kooperatifler için bu şartlar aranmayacaktır. Örneğin, arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliğine ait olmakla birlikte, henüz inşaat aşamasına gelmemiş bulunan konut yapı kooperatifinden inşaat ruhsatına ilişkin şart aranmayacaktır.

Bütün bu şartları taşıyan yapı kooperatifleri kurumlar vergisinden muaf tutulacak, ayrıca, arsa tapuları kooperatif tüzel kişiliğine ait olmakla birlikte, henüz inşaat aşamasına gelinmemiş olması halinde inşaat ruhsatına ilişkin şart aranmayacaktır.

➔ (15.12.2021 tarih ve E-42152853-125-19386 sayılı özelge)

Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfına Yapılan Bağışın İndirim Konusu Yapılıp Yapılmayacağı

Kurumlar Vergisi Kanunun 10/1-c maddesinde; genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine (gelir vergisi mükellefleri için kalkınmada öncelikli yörelerde %10'unu) kadar

olan kısmının kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebileceği hükmüne yer verilmiştir. Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değerinin esas alınacağı hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan; 3388 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu'nun 3 üncü maddesi kapsamında vakfa yapılacak bağış ve yardımlar; her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Bu bağış ve yardımlar, kurumlar ve gelir vergisi matrahından indirilebilir. Vakıf, bu tarihe kadar Türk Kara Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı, Türk Hava Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı, Türk Deniz Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara diğer kanunlar ile tanınan vergi, resim, harç muafiyet ve istisnalarından da aynen yararlanır. İlgili mevzuat hükümlerinden de anlaşılabileceği üzere, gelir ve kurumlar vergileri mükelleflerince Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfına yapılan ayni ve nakdi bağışların tamamı gelir ve kurumlar vergileri matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

➔ (22.12.2021 tarih ve E-38418978-125[10-2021/5(l)]-448746 sayılı özelge)

16

Grup Şirketinden Temin Edilen Kredinin Erken Kapatılması Durumunda Vergilendirme

Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin banka veya finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kullandıkları borçlanmalar örtülü sermaye dışında tutulduğundan; topluluk şirketinin bankadan temin ettiği kredileri (kredi sözleşmesinin içerdiği vade, faiz oranı ve benzeri kullandırılma şartlarında herhangi bir değişiklik yapılmadan) diğer bir topluluk şirketine kullandırmaları ve bu durumun ispat edici vesikalarla belgelendirilmesi halinde örtülü sermayeden söz edilmeyecektir.

Diğer taraftan, topluluk şirketince bankadan temin edilerek şirketinize kullandırılan kredinin Şirketiniz tarafından erken kapatılmasıyla birlikte Kurumlar Vergisi Kanununun "Örtülü sermaye" başlıklı 12 nci maddesinin altıncı fıkrasının (b) bendinde; kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finansman kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçların örtülü sermaye sayılmayacağı hükmünde yer alan "aynı şartlarda krediyi kullanma şartı" sağlanamamış olacak ve söz konusu borç tutarı örtülü sermaye hesabında dikkate alınacaktır. Fakat, Şirketiniz ile topluluk şirketinin aynı şartlarda ve eş zamanlı olarak krediyi kapatması durumunda, "aynı şartlarda krediyi kullanma şartı" ihlal edilmiş olmayacaktır.

Şirketiniz tarafından daha uygun koşullarda temin edilen banka kredisiyle kapatılacak krediye karşılık olarak topluluk şirketi tarafından temin edilmiş olan söz konusu kredinin eş zamanlı olarak ve aynı şartlarla kapatılmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, topluluk şirketince bankadan temin edilerek Şirketinize kullandırılan kredinin Şirketiniz tarafından erken kapatılması nedeniyle söz konusu borç tutarı örtülü sermaye hesabında dikkate alınacaktır.

Ayrıca, söz konusu kredi kullandırma işleminin transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı yönünden de değerlendirilmesi gerektiği tabiidir.

➤ (09.08.2021 tarih ve 21152195-130[99-2019.2309]-247883 sayılı özelge)

17

Belediye Tarafından Düzenlenen Tahakkuk Fişinin Fatura Gibi Tevsik Edici Belge Olarak Kullanılıp Kullanılamayacağı

Belediyenizin....Başkanlığı ile yaptığı sözleşme kapsamında bu saha içinde bulunan ... Mahallesine 1 adet sentetik çim yüzeyli futbol sahası ve 1 adet basketbol-voleybol sahası yaptırılabilmesi işi dolayısıyla anılan Başkanlığın bu tesislerde belirleyeceği yerlerde reklamlarının 5 yıl süre ile yer alması karşılığında Belediyenize yapılan ödeme nedeniyle, bir organizasyon dahilinde yürütülen ticari, sınai veya zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden, Belediyenize bağlı bir iktisadi kamu kuruluşu oluşmayacaktır.

Ancak, söz konusu tesislerde piyasa ekonomisi içerisinde giriş ücreti, kullanım ücreti vb. adlar altında bedel mukabilinde ve devamlı olarak faaliyet yürütülüyor olması halinde Belediyeniz bünyesinde iktisadi kamu kuruluşu oluşacağından, söz konusu tesislerde yer alacak... Başkanlığına ait reklamlardan elde edilecek gelirlerin de bu iktisadi kamu kuruluşunun kazancına dahil edilip vergilendirilmesi gerekeceği tabiidir.

➤ (30.12.2021 tarih ve E-27523430-130-61799 sayılı özelge)

18

Kurum Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkulün Satışında KVK İstisnası

Şirketinizin ana sözleşmesi ile ticaret sicil gazetesinin incelenmesinden, şirketinizin amaç ve konuları arasında, hastaneler, sağlık merkezleri, poliklinik, klinik ve estetik ve kozmoloji merkezleri, röntgen ve tomografi merkezleri, tıbbi ve biyolojik tahlil laboratuvarları ve benzeri sağlık amaçlı tesisler kurmak, işletmek, kiralamak, kiraya vermek, her türlü inşaat elektrik ve sıhhi tesisat işleri, alt yapı-üst yapı sanat yapıları olan yollar, köprüler, barajlar, göletler, tüneller, konutlar, özel okullar, oteller, hastaneler, spor tesisleri, konut kooperatifi yapıları içme suları ve buna benzer bütün inşaat yapılarını inşa etmek, her türlü arsa, arazi, tarla gibi taşınmazlar satın almak, bunlar üzerinde taşınmazlar inşa etmek, inşaat halinde ya da bitmiş olarak inşaat almak, kat karşılığı inşaat yapmak gibi faaliyetlerinin yer aldığı anlaşılmıştır.

2009 yılından itibaren Şirket aktifinizde kayıtlı bulunan ve 24/11/2010-4/9/2014 tarihleri arasında fiilen işletilen söz konusu taşınmazın, daha sonra tüm demirbaşları ile birlikte hastane olarak başka bir sağlık grubuna kiraya verilmek suretiyle değerlendirilmesi nedeniyle söz konusu taşınmazın satışından doğacak kazancın, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün değildir.

➤ (04.08.2021 tarih ve 26468226-010.09[ÖZG-4-2019]-39224 sayılı özelge)

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU

19

Tıbbi Malzeme Satışı İle İlgili 7104 Sayılı Kanun Hükmünden Yararlanılabilmesi Durumunda İskonto Oranına Tekabül Eden Tutardan Feragat Edilmesinin Vergisel Boyutu Hakkında

2547 sayılı Kanunun geçici 75 inci maddesi kapsamındaki alacakların iskonto uygulanmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığından tahsili nedeniyle feragat edilen kısmının, 1/1/2019 tarihinden itibaren Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi kapsamında değersiz hale gelmesi halinde, feragat edilmek suretiyle değersiz hale gelen söz konusu alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, mezkûr Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Diğerk taraftan, 1/1/2019 tarihinden önce Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, indirim konusu edilemeyeceğı tabiidir.

➤ (28.07.2021 tarihli ve 84974990-130[KDV5.29.2019.27]-225891 sayılı özelge)

20

Belediyeden ve Malmüdürlüğünden Kiralanan İşyerleri İçin Yapılan Kira Ödemelerinin Tevsiki ve KDV İndirimi

- Belediyesine ait gayrimenkulün kiralınması, söz konusu gayrimenkulün kendi başına bir iktisadi işletme oluşturmaması veya belediyeye ait bir iktisadi işletmenin aktifine kayıtlı olmaması kaydıyla KDV'ye tabi değildir. Ancak, söz konusu gayrimenkulün anılan Belediye bünyesinde bir iktisadi işletmeye dahil olması veya bu gayrimenkul kiralarnaları nedeniyle Belediyenin bünyesinde bir iktisadi işletme oluşması halinde ise söz konusu gayrimenkul kiralarnası KDV'ye tabi tutulacaktır.
- Hazinece yapılan taşınmaz kiralarnaları ise mezkûr Kanunun (17/4-p) maddesine göre KDV'den istisna olduğundan, ... Malmüdürlüğüne ait gayrimenkulün kiralarnası işlemi de bu kapsamda KDV'den istisnadır.

Öte yandan, KDV mükelleflerinin kendilerine yapılan teslim ve hizmetlere ait KDV'yi indirim konusu yapabilmesi için bu işlemlere ilişkin KDV'nin Vergi Usul Kanununa uygun olarak düzenlenecek belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin vergiyi doğuran olayın meydana geldiğı takvim yılını takip eden takvim yılı aşılınmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmesi gerekmektedir.

➤ (02.07.2021 tarihli ve 27575268-105[229-2019-299]-205890 sayılı özelge)

21 Hat Kullanım Hakkının Kiralanması

%100 hissesi Büyükşehir Belediyesine ait olan şirket "M" plakalı ticari minibüs hatlarını kiralarak toplu taşıma faaliyeti tek elden yapmayı planlamaktadır. Bu doğrultuda hatları kiralanacak olan minibüsçülere aylık kira bedeli verilmesinin vergisel durumu sorulmaktadır.

Özelge talep eden şirket tarafından minibüsçülerden "M" plakalı toplu taşıma hattının kiralanması işlemi, işletme hakkının kiralaması mahiyetinde olduğundan mezkûr Kanunun (1/3-f) maddesine göre KDV'ye tabi tutulacak olup, kiraya verenlerin başkaca bir faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması ve kiracının KDV mükellefi olması halinde söz konusu kiralama işleminden kaynaklanan KDV'nin tamamı kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, toplu taşıma hattını kiraya verenlerin KDV mükellefi olması halinde, söz konusu kiralama işlemine ilişkin KDV'nin tamamı bu mükelleflerle hesaplanarak beyan edilecektir.

➤ (25.06.2021 tarihli ve 96842599-130[1-2018/18]-40979 sayılı özelge)

22 Şirket Aktifine Kayıtlı Dairenin Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi Kapsamında Müteahhide Tesliminde Belge Düzeni ile KDV Hesaplanıp Hesaplanmayacağı

Elektronik cihaz, beyaz eşya tamir, bakım ve montajı faaliyetinde bulunan şirket tarafından irtibat bürosu (şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz) olarak kullanılan apartman dairesinin kentsel dönüşüm kapsamında kat karşılığı müteahhide verilmesi işlemi, söz konusu dairenin müteahhide verildiği tarih itibarıyla şirket aktifinde iki tam yıl (730 gün) bulundurulmuş olması kaydıyla Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna tutulacaktır.

➤ (01.04.2021 tarihli ve 11395140-105[VUK-1-20735]-289968 sayılı özelge)

23 Youtube'da Video İçeriği Yayınlama Hizmetinin Hizmet İhracı Kapsamında Değerlendirilmesi

Youtube'da video içeriği yayımlama hizmeti ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmektedir. Şayet yayımlanan video içerikleri münhasıran yurt dışında izlenme karşılığında sunulan bir video gösterim hizmeti ise, söz konusu hizmet KDV Kanununun 11/1-a maddesine göre (hizmet ihracına ilişkin diğer şartların da sağlanması koşuluyla) hizmet ihracı kapsamında değerlendirilecek ve bu hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanmayacaktır.

Ancak, Youtube'da yayımlanan video içeriklerinin yurt dışının yanı sıra yurt içinde de izlenmesinin mümkün olması durumunda, münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılmayan söz konusu hizmete ilişkin elde edilen gelirlerin, hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bu hizmetler için genel hükümlere göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

➤ (01.09.2021 tarih ve 54451858-045-22752 sayılı özelge)

24 Yurtdışında Mukim Firmadan Helikopter ve Uçuş Ekibi Kiralanması Türkiye’de KDV’ye Tabidir

3065 sayılı KDV Kanununun 6’ncı maddesine göre işlemlerin Türkiye’de yapılması, malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade etmektedir. KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C.2.1.2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünde; "3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV’nin konusuna girebilmesi için Türkiye’de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye’de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye’de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların Türkiye’de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye’de faydalanılan hizmetler KDV’ye tabi olacaktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV’nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Dolayısıyla orman yangınlarında kullanılmak üzere yurtdışında mukim firmadan alınan yangın söndürme helikopteri ve uçuş ekibinin kiralanması hizmetinden Türkiye’de yararlanıldığından, bu hizmetlerin KDV’ye tabi tutulması gerekmektedir. Hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV ise, hizmeti alan tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenecektir.

➤ (15.10.2021 tarih ve 62030549-125-846149 sayılı özelge)

25 Konut Yapı Kooperatiflerinin KDV Karşısındaki Durumu

Katma Değer Vergisi (KDV) Genel Uygulama Tebliğinin; "Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde İstisna/İndirimli Oran Uygulaması" başlıklı (II/G-4.2.) bölümünde, "3065 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ile 29/7/1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV’den istisna edilmiştir. Bu madde çerçevesinde, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işleri, bina inşaat ruhsatı 29/7/1998 tarihinden önce alınmış ise KDV’den istisna tutulur. Bina inşaat ruhsatı bu tarihten sonra alınmışsa söz konusu işlere (% 1) oranında KDV uygulanır. Diğer taraftan, konut yapı kooperatiflerinin emanet usulüyle inşaat işi yaptırmaları halinde, taşeron ve müteahhitler tarafından konut yapı kooperatiflerine yapılan malzeme hariç işçilik hizmetlerinde, yalnızca işçilik hizmetlerine istisna veya indirimli oran uygulanır. Bunun dışında inşaatta kullanılmak üzere piyasadan satın alınan mal ve hizmetler ise genel hükümler çerçevesinde vergiye tabi tutulacaktır.

➤ (15.12.2021 tarih ve E-42152853-125-19386 sayılı özelge)

26 Basın İlan Kurumu Aracılığıyla Yapılan İlan Yayınlama Hizmetlerinde KDV Tevkifatı

Basın İlan Kurumu aracılığı ile yayımlanan resmi ilanlar ile reklamlarda KDV tevkifatının uygulanması aşağıdaki şekilde olacaktır. Kanunla kurulan kamu kurumu niteliğinde olan Basın İlan Kurumuna verilen ilan yayınlama hizmeti için anılan Kurum tarafından Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü kapsamında 5/10 oranında, ticari reklam yayınlama hizmeti için Tebliğin (I/C-2.1.3.2.15) bölümü kapsamında 3/10 oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

➤ (11.11.2021 tarih ve E-20811645-130[21-415-21]-72189 sayılı özelge)

27 Işıklı Tabela, Reklam Panosu vb. İmalinde KDV Tevkifatı

Ticari reklam amaçlı; işyeri tabelası, pano, görsel içerikli levhalar, el broşürleri, pano ve billboardlara asılması için baskılı kağıtlar ile baskılı brandaların tasarlanarak hazırlanması suretiyle verilen hizmetler için KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.15.) bölümü kapsamında (3/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

➤ (10.11.2021 tarih ve E-93996897-130-113251 sayılı özelge)

28 Logo Tasarımı, Folyo Baskı, Araç Kaplama, Totem Dikme vb. Hizmetlerde KDV Tevkifatı

Tarafınızca tasarlanan ve müşterilerinizin tanıtımına yönelik unsurlar içeren ışıklı-ışsızsız reklam tabelası, folyo baskı ve araç kaplama işinin Tebliğin (I/C-2.1.3.2.15.) bölümü kapsamında değerlendirilmesi ve bu işlemlerin (3/10) oranında KDV tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir. Söz konusu işlemlere ilişkin tasarımın firmanız tarafından yapılmaması durumunda ise bu işlemlerin ticari reklam hizmeti kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

Öte yandan,

- Ticari reklam hizmeti kapsamına girmeyen folyo baskı hizmeti için Tebliğin (I/C-2.1.3.2.12.) bölümü kapsamında (7/10),
- Totem imalatı ve montajı hizmeti için Tebliğin (I/C-2.1.3.2.1.) bölümü kapsamında (4/10),
- Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde sayılan müşterilerinize verdiğiniz logo tasarımı işi ile ticari reklam hizmeti kapsamına girmeyen ışıklı-ışsızsız reklam tabelası yapımı hizmeti ve araç kaplama işi için (5/10), oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

➤ (10.11.2021 tarih ve E-93996897-130-113245 sayılı özelge)

29 Reklam Hizmetine Yönelik Mal ve Hizmet Alımlarında KDV Tevkifatı

Prodüksiyon hizmeti veren firmanın, reklam faaliyeti kapsamında çekim yapılabilmesi için kurulan dekorun bakım ve onarımına yönelik piyasadan yapacağı malzeme alımları, ticari reklam hizmetleri kapsamında bulunmamakta olup, bu alımların Tebliğin (I/C-2.1.3.3.) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak teslimler arasında yer almaması kaydıyla KDV tevkifatına tabi tutulmayacaktır.

➤ (22.11.2021 tarih ve E-39044742-130 [Özelge]-1001848 sayılı özelge)

30 Reklama Aracılık Hizmetinde Uygulanan Ciro Priminde KDV Tevkifatı

Grubun yazılı ve görsel yayıncılık faaliyetinde bulunan Şirketlerinin reklam ve pazarlama faaliyetlerini yürüten Şirketin, faaliyeti kapsamında reklam satışı yaptığı ajans ve/veya müşterilerine belli bir dönem ve/veya yıl sonlarında işlem hacimleri üzerinden risturn (ciro primi, satış primi, vb.) adı altında yaptığı prim ödemelerinde KDV matrahında değişiklik meydana gelmektedir.

Bu durumda düzeltme işleminin, müşterileriniz tarafından adınıza düzenlenecek fatura ve benzeri belgede, KDV matrahında değişikliğe neden olan tutara, ilk teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlem için geçerli olan KDV oranı uygulanmak suretiyle ve bu bedel üzerinden hesaplanan verginin tevkifata tabi tutulmayan kısmı dikkate alınarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

➤ (17.12.2021 tarih ve E-39044742-130 [Özelge]-1134194 sayılı özelge)

31 Yük Taşımacılığı Hizmetinde KDV Tevkifatı

Şirketinizce lojistik sektöründe hizmet verildiği, gün içerisinde bir firmaya birden fazla taşımacılık hizmeti verilirken söz konusu taşımacılık hizmetlerinin bir kısmının tevkifat sınırını aştığı bir kısmının ise tevkifat sınırının altında kaldığı durumlarda;

Tebliğin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlar arasında yer alan müşterinize gün içinde birden fazla kez verilen taşımacılık hizmeti bütünlük arz ettiğinden, söz konusu hizmete ilişkin KDV dahil toplam bedelin Tebliğin (I/C-2.1.3.4.1) bölümünde belirtilen tutarı aşması halinde müşterileriniz tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

➤ (11.11.2021 tarih ve E-97726449-130 [1670551594]-115727 sayılı özelge)

32 Servis Taşımacılığı Hizmetlerinde KDV Tevkifatı

Servis taşımacılığı ile iştigal eden Şirketinizce bizzat ifa edilmeyen, doğrudan kendi aracı ile çalışan şahıs firmaları ve bu işi yapan şirketler tarafından fiilen yapılan servis taşımacılığı işlerine ilişkin olarak Şirketiniz tarafından düzenlenen faturalarda Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11) bölümü kapsamında tevkifat uygulanmayacaktır. Bununla birlikte, söz konusu hizmetin Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde sayılanlar arasında yer alan kuruluşlara verilmesi halinde, mezkur bölüm kapsamında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

Öte yandan, servis taşımacılığı hizmetini fiilen ifa eden kendi aracı ile çalışan şahıs firmaları ve bu işi yapan şirketler tarafından Şirketinize düzenlenecek faturalarda Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11) bölümü kapsamında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

➤ (15.11.2021 tarih ve E-64597866-130-20236 sayılı özelge)

33 Forklift ile Yük Taşımacılığı Hizmeti Kapsamında Tevkifata Tabi Olup Olmadığı Hakkında

Forklift adı verilen araç, genel olarak ağır yükleri taşımak, kaldırmak, bir araca ya da rafa yüklemek amacıyla kullanılan bir çeşit makine olup, bu bakımdan firmanızın forklift ile yaptığı yük taşımacılığı hizmeti, karayoluyla yapılan yük taşımacılığı hizmeti kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.11.) bölümü kapsamında tevkifata tabi değildir. Ancak, söz konusu hizmetlerin KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlara verilmesi halinde söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

➤ (02.11.2021 tarih ve E-21152195-130[2021/3525]-413795 sayılı özelge)

34 Grup Şirketinden Temin Edilen Kredinin Erken Kapatılması Durumunda Vergilendirme

Topluluk şirketi tarafından bankalar ve diğer finans kuruluşlarından temin edilen kredinin Şirketinize anapara, faiz ve masraflarıyla birlikte aynen aktarılması işleminde, aynen aktarılan bedeller için KDV hesaplanmayacaktır.

Bununla birlikte, topluluk şirketi tarafından bankadan temin edilerek Şirketinize kullandırılan kredinin, Şirketiniz ile topluluk şirketince aynı şartlarda ve eş zamanlı olarak kapatılması durumunda, "aynı şartlarda krediyi kullandırma/kullanma şartı" ihlal edilmiş olmayacakken, söz konusu kredinin eş zamanlı olarak kapatılmaması durumunda "aynı şartlarda krediyi kullandırma/kullanma şartı" ihlal edilmiş olacağından, bu durumda topluluk şirketi ile gerçekleştirilen kredi devri işleminin topluluk şirketi tarafından sağlanan finansman hizmeti kapsamında KDV'ye tabi tutulması gerekecektir.

➤ (09.08.2021 tarih ve 21152195-130[99-2019.2309]-247883 sayılı özelge)

35**Telif Hakkı Sahipleri ve Yapımcıların Eserlerinin Youtube Aracılığıyla Gösterilmesi Nedeniyle Elde Edilen Reklam Gelirlerinde KDV Uygulaması**

Şirketiniz tarafından telif hakkı sahiplerine ve yapımcılara ait eserlerin Youtube platformu üzerinden yayımlanması karşılığı alınan reklam bedellerinin, söz konusu eserlerin Youtube üzerinden Türkiye’de ve yurtdışında izlenme verileri baz alınarak bulunacak (ve Şirketinize tevsiik edilecek) yurtdışında izlenme oranına isabet eden kısmının hizmet ihracı kapsamında KDV’den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, hizmet ihracına ilişkin istisnanın beyanı için hizmete ait ödeme belgesinin temin edilmiş olması zorunlu olmamakla birlikte, bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’nin iadesinin hizmet bedeli döviz veya Türk Lirası (yukarıda belirtilen şartlarla) olarak Türkiye’ye gelmeden yerine getirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

➤ (28.09.2021 tarih ve E-39044742-130[Özelge]-769510 sayılı özelge)

36**Kur Farkında KDV Uygulaması**

Şirketiniz tarafından Türkiye’de verilen konaklama hizmeti 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV’ye tabi olup, hizmet bedelinin döviz cinsinden belirlenmesi halinde vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarih ile hizmete ilişkin bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan kur farkı KDV matrahına dahil edilecektir.

Bu çerçevede, erken rezervasyon nedeniyle yurt dışındaki acenteye düzenlenen fatura bedelinin tahsili aşamasında Şirketiniz lehine ortaya çıkan kur farkı için hizmetin yapıldığı tarihte bu işlem için geçerli oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanması ve 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu hizmete ilişkin bedelin tahsil edildiği tarihte Şirketiniz aleyhine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarına hizmetin yapıldığı tarihteki oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanıp Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmekte olup, bu KDV’nin aynı döneme ilişkin 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Ancak, yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

➤ (09.07.2021 tarih ve 76464994-130[KDV.2019.73]-93626 sayılı özelge)

37 Kurum Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkulün Satışında KDV İstisnası

Şirketinizin özel sağlık kurumları tarafından verilen insan sağlığına yönelik yataklı hastane hizmetleri işi ile iştigal ettiği, ayrıca şirket ana sözleşmesinde faaliyet konuları arasında hastaneler, sağlık merkezleri poliklinik ve benzer sağlık amaçlı tesisler kurmak, işletmek, kiraya vermek ve gayrimenkul ticareti ile inşaat taahhüt işi gibi faaliyetlerin bulunduğu, 2009 yılından itibaren şirket aktifinde kayıtlı bulunan hastane binanızı 24/11/2010-4/9/2014 tarihleri arasında fiilen işlettiği, daha sonrasında ekonomik nedenlerle tüm müştemilatı ile birlikte başka bir sağlık grubuna kiraya verdiği ve 2019 Mayıs ayı itibariyle de sattığı durumda;

Şirket aktifinde kayıtlı bulunan hastane binasının kiraya verilmesi, bu kıymetin ticari amaçla aktifte bulundurulması olarak değerlendirildiğinden, söz konusu hastane binasının satışı, iki yıldan fazla süredir aktifte bulundurulup bulundurulmadığına bakılmaksızın, genel hükümler doğrultusunda KDV'ye tabidir.

➔ (04.08.2021 tarih ve 26468226-010.09[ÖZG-4-2019]-39224 sayılı özelge)