

İndirilecek Giderler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	49327596-125.08[KVK.ÖZ.2018.44]-E.124395
Tarih	12.08.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 49327596-125.08[KVK.ÖZ.2018.44]-E.124395

12.08.2020

Konu : İndirilecek Giderler

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketinizin bir müşterisi için internet üzerinden çalışan finans bilgi portalı hazırlama ve bu portalın devamlılığı için sürekli bilgi ve altyapı sağlama işi yaptığını, bu iş için işleyeceğiniz finansal verileri elde etmek amacıyla ... vatandaşı olan ve bu ülkede yaşayan, herhangi bir firmada çalışmayan, birbirinden bağımsız kişilerden kendi evlerindeki kişisel bilgisayardan yapacakları veri işleme işi karşılığı, işledikleri ve tarafınıza internet üzerinden gönderdikleri veriler üzerinden parça başı ücret ödemesi yapacağınızı, ödemelerin Türkiye'de bulunan bankalardaki hesaplarınızdan ... bulunan söz konusu kişilerin bireysel hesaplarına gönderileceğini, firmanızın Uganda'da herhangi bir şubesi veya irtibat bürosu olmadığını, işlemlerin sadece internet üzerinden yapılacağını ve iş içeriği gereği söz konusu kişilerle herhangi bir işçi-işveren ilişkinizin olmadığını belirterek bu kişilere yapacağınız ödemeleri gider olarak kayıtlarınıza alabilmeniz için hangi belgelerin düzenleneceği, düzenlenecek ise bu belgelerde

tevkifat yapıp yapılmayacağı ile belge düzeni konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumların, kanuni ve iş merkezlerinin Türkiye'de bulunup bulunmadığına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği, kurumlardan, kanuni veya iş merkezleri Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği,

Aynı Kanunun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderlerin indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun "*İndirilecek Giderler*" başlıklı 40 ıncı maddesinde ticari kazancın tespitinde hasılatтан indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazancın tespitinde indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 7 nci maddesinde ise; "*Dar mükellefiyeti tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:*

...

4. *Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;*

...

Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır."

hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun 65 inci maddesinde; *"Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmıyan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır." hükmü yer almıştır.

Diğer taraftan, bu Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış olup aynı fıkranın ikinci bendinde de *"Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden, (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);*

...

b) Diğerlerinden %20, "

gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizin, yurt dışında yerleşik gerçek kişilerden aldığı teknik hizmetler serbest meslek faaliyeti kapsamında olduğundan, söz konusu hizmet karşılığı olarak yapacağınız ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapmanız gerektiği tabiidir. Ayrıca, bu hizmetler karşılığı ödenen tutarlar ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebilecektir.

Öte yandan, Türkiye ile Uganda arasında akdedilmiş bir Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması bulunmaması nedeniyle söz konusu ödemelere iç mevzuat hükümlerinin uygulanması gerektiği tabiidir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almaktadır.

Buna göre, üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtlar vesikalara dayanılarak tevsik edilecektir.

Kanunun *"Tevsiki Zaruri Olmayan Kayıtlar"* başlıklı 228 inci maddesinde ise;

"Aşağıdaki giderler için ispat edici kâğıt aranmaz:

1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutat olmayan müteferrik giderler;

2. Vesikanın teminine imkân olmayan giderler;

3. Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler.

1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şarttır."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun 234 üncü maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 253 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı (B) bölümünde, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri gider olarak defterlerine kaydedebildikleri belirtilerek, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında gösterecekleri; ancak, inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükelleflerin bu belgelerini tercüme ettirmek zorunda oldukları açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yurt dışında mukim kişilere yaptırılan iş ve hizmetler karşılığında yüklenilen tutarların işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi için esas itibariyle, Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmekte olup, aksi durumda gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi, ancak yurt dışından alınan belgenin hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge olduğunun kabulü halinde mümkün bulunmaktadır

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun,

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

-1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,

-4/1 inci maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

-6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

-9/1 inci maddesinde ise; mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünün "I/C2.1.2.1.1 Genel Olarak" başlıklı ayrımında;

"...

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.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapıp hizmetten yurtdışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir. KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.

Yurt dışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir:

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- Türkiye'de inşa edilecek bir alış-veriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,

- Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralının işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,

- KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Uganda Cumhuriyetinde mukim kişilerden alınan veri işleme hizmeti KDV'ye tabi olup, hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla hizmetin yapıldığı dönemde 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Beyan edilen bu KDV'nin ise aynı döneme ilişkin 1 No.lu KDV beyannamesi ile indirim konusu yapılması da mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026