

## **İstanbulkart dolum bedellerinin serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılmayacağı ve belge düzeni hk.**

|                   |                                              |
|-------------------|----------------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                                       |
| <b>Kanun</b>      | VERGİ USUL KANUNU                            |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[VUK-1-19994]-43552 |
| <b>Tarih</b>      | 12.01.2018                                   |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 11395140-105[VUK-1-19994]-43552

12.01.2018

Konu : İstanbulkart dolum bedellerinin serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılmayacağı ve belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; şehiriçi yolcu taşımacılığında bedelin ödenmesinde kullanılan "İstanbulkart"a yükleme işlemleri ile söz konusu ulaşım bedeli tahsilatlarının ... A.Ş. tarafından yapılmaya başlandığı, yükleme bedelleri karşılığında "Mali Değeri Yoktur" ifadesinin yer aldığı belge verildiğinden bahisle, serbest meslek faaliyetinize ilişkin olarak yapılan söz konusu ulaşım giderlerinin, kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı ile KDV'sinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

## I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 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 olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.*",

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

hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, söz konusu Kanunun 68 inci maddesinde ise serbest meslek kazancının tespitinde hâsılattan indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderlerin serbest meslek kazancının tespitinde hâsılattan indirileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında da kimlerin hangi ödemeler üzerinden tevkifat yapacakları sayılmış ve aynı fıkranın (1) numaralı bendinde ise hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun 96 ncı maddesinin ikinci fıkrasında, vergi tevkifatının ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılacağı, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu verginin, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre;

1- Serbest meslek faaliyetiniz nedeniyle şehir içi yolculuklarda kullandığınız .. A.Ş.'ne ait İstanbulkart ödemelerinin, işle ilgili olması kaydıyla anılan Kanunun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı

bendi uyarınca serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak hasılatından indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

2- Tarafınızdan personelinizin kullanımı için yapılan, .. A.Ş.'ne ait İstanbulkart ödemelerinin ise, net ücretin bir unsuru olarak değerlendirilmesi, ücretin brüt tutarı hesaplanarak brüt tutar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi gereğince tevkifat yapılması gerekmektedir. Ayrıca, ödenen ücret tutarı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması kaydıyla, aynı Kanunun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi gereğince serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

## **II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

- (3/a) maddesinde, vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayılacağı,

- 29 uncu maddesinin birinci fıkrasında mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri; üçüncü fıkrasında, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği; son fıkrasında ise Maliye Bakanlığının vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, KDV oranları, Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bu Karar eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için %8, bu listeler dışındaki diğer mal ve hizmetler için ise %18 olarak tespit edilmiştir.

Bunun yanı sıra, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "III/A-4.5. Belediyeler Tarafından Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığı" başlıklı bölümünde; Kanunun (23/f) maddesi hükmünün verdiği yetkiye dayanılarak, belediyeler tarafından yapılan şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılan biletlerin ve kartların bayiler tarafından satışında, özel matrah şekline göre vergileme yapılması uygun görülmüştür.

Aynı Tebliğin "III/C-5.5. Verginin İndirimi" başlıklı bölümünde ise Kanunun 23 üncü maddesine göre özel matrah şekilleri tespit edilen işlemler ile aynı Kanunun (20/4) üncü maddesine göre, tarife ve bilet bedelinin vergi dâhil edilerek hesaplandığı hallerde, düzenlenecek vesikalarda verginin ayrıca gösterilmesi şartının aranmayacağı, mükelleflerin bu neviden mal ve hizmet alımları dolayısıyla yüklendikleri vergileri, iç yüzde yoluyla hesaplayacakları ve indirim konusu yapabilecekleri belirtilmiştir.

Buna göre, serbest meslek erbabı olarak faaliyetinizin icrası için şehir içi toplu taşıma hizmeti karşılığı ... A.Ş.'ne ödenen ve serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilen İstanbulkart dolum fişleri üzerindeki bedel üzerinden iç yüzde yöntemi kullanılarak hesaplanan KDV'nin, Kanunun 29 uncu maddesi hükmüne istinaden indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, personeliniz tarafından kullanılan İstanbulkart'a yapılan yüklemelere ilişkin ödemeleriniz, Gelir Vergisi Kanunu yönünden net ücretin bir unsuru olarak değerlendirildiğinden, bu ödemelere ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Öte yandan, İstanbulkart'ın kullanıldığı söz konusu şehir içi yolcu taşıma hizmeti genel oranda %18 KDV'ne tabidir.

### **III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kağıtlar" başlıklı 227 nci maddesinin birinci fıkrasında; bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkûr Kanunun 228 inci maddesinde ise, *"Aşağıdaki giderler için ispat edici kağıt aranmaz:*

- 1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutat olmayan müteferrik giderler;*
- 2. Vesikanın teminine imkan 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."* hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, aynı Kanunun 238 inci maddesi de *"İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz..."* hükmüne amirdir.

Bunun yanı sıra, 382 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Özel Kartlar Kullanılarak Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni" başlıklı ikinci bölümünde, bazı firmalar tarafından çeşitli adlarla çıkarılan özel kartların, anlaşma yapılan şehir içi toplu yolcu taşıma işletmelerince (anlaşmalı yolcu taşıma işletmeleri) yürütülen taşıma hizmetinin ödeme aracı olarak kullanıldığı belirtilerek

anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerince verilen yolcu taşıma hizmetinin belgelendirilmesine ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Bahse konu Genel Tebliğde ayrıca, bayilerce müşterilere yükleme yapılması sırasında mali değeri olmayan bir belgenin müşteriye verilmesinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

Buna göre, serbest meslek erbabı olarak faaliyetinizin icrası için şehir içi toplu taşıma hizmeti karşılığı İstanbulkart'a yapılan yüklemelerin Vergi Usul Kanununun 228 inci maddesine istinaden kayıtlara alınması mümkün bulunmaktadır. Ancak, Kanunun belirtilen maddesinde hükme bağlandığı üzere, söz konusu harcamaların gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması icap etmektedir.

Öte yandan, personeliniz tarafından kullanılan İstanbulkart'a yapılan yüklemelere ilişkin ödemeleriniz, Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında ücret kapsamında değerlendirildiğinden, bu ödemelerin Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesi gereğince ücret bordrosu ile tevsik edilmesi ve temin edilen bilgi fişlerinin bu bordroya ek yapılması icap etmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

---

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