

Serbest meslek erbabının uyku danışmanlığı hizmeti, kitap satışı ve peşin tahsil edilen hizmet bedelinin iadesinde vergilendirme ve belge düzeni ile reklam hizmeti alımlarına ait ödeme belgelerinin kayıtların tevsikinde kullanılıp kullanılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-21884]-298475
Tarih	05.04.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21884]-298475

05.04.2021

Konu : Serbest meslek kazancı mükellefinin kitap yazımı, uyku danışmanlığı ve reklam hizmeti alma faaliyetlerinin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Serbest meslek kazancından dolayı mükellefiyet kaydınızın bulunduğu, 0-5 yaş arası çocuklara uyku danışmanlığı hizmeti verdiğiniz, çocuklara yönelik "... " adlı bir kitap yazdığınız, kitabın basımını ve satışını gerçekleştiren yayınevi tarafından adınıza ödeme yapıldığı,

- Uyku danışmanlığı hizmetine ilişkin olarak peşin tahsil edilen tutarlar için serbest meslek makbuzu düzenlediğiniz, bu kapsamdaki hizmet alımlarından alıcı tarafından vazgeçilmesi (örneğin, iki haftalık ödemenin yapıldığı durumda, söz konusu hizmeti alan kişilerce bir haftaya tekabül eden hizmet alındıktan sonra kalan hafta için vazgeçilmesi) halinde verilmeyen hizmete ilişkin tahsil edilen/ödenen tutarların bu kişilere iadesinin yapıldığı,

- ... ve ... firmalarından aldığınız reklam hizmet giderlerini kredi kartı ile ödediğiniz, fatura alamadığınız fakat ödeme yapıldığını gösteren belgelerin bulunduğu,

- Tüm bu hususların Katma Değer Vergisi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ile Vergi Usul Kanunu açısından nasıl değerlendirilmesi gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği

anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 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.

...",

- 66 ncı maddesinde, "*Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez.*

...",

- 67 nci maddesinde, "*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.

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 hasılattan indirileceği hüküm altına alınmıştır.

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

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

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

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

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

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

Bu hükümlere göre;

- Uyku danışmanlığı faaliyetiniz serbest meslek faaliyeti olup bu faaliyet sonucunda elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

- "... " adlı kitabınızın Kültür ve Turizm Bakanlığı (Telif Hakları Genel Müdürlüğü) tarafından 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununa göre kayıt-tescil edilmesi halinde, söz konusu kitabınızın satışı nedeniyle elde edilen hasılat münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna hükmünden faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

Ancak, kitap satışından 1/1/2020 tarihinden itibaren elde edeceğiniz kazancınızın, Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde, kazancınızın tamamını 2021 Mart ayında yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeniz gerekmektedir.

Ayrıca, kitaplarınızın Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına istinaden tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafınıza yapılacak ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

- Reklam giderleri için yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinde sayılan giderler arasında yer alması nedeniyle, istisna kazançlarınız dışındaki kazançlarınız için yapılan reklam harcamalarının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan belgelerle tevsik edilmesi kaydıyla gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

- Gelir Vergisi Kanununa göre; serbest meslek kazancında vergiyi doğuran olay tahsilat esasına bağlanmış olduğundan hizmet sonradan tamamlansa bile bedelin tahsil edildiği anda gelir vergisi kanunu açısından vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği kabul edilecek ve hasılat kaydı yapılacaktır. Tahsil edildiği halde çeşitli nedenlerle iade edilen tutarların ise iade edildiği dönemde serbest meslek kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanunu uygulamasında mükelleflerin ödevlerine ilişkin hükümler, aynı Kanunun ikinci kitabında (153 ve müteakip maddelerinde) yer almakta olup, söz konusu maddelerde düzenlenen yükümlülüklerin/ödevlerin (bildirim, defter tutma, belge düzeni, muhafaza ve ibraz) öngörülen usul ve esaslar dahilinde yükümlüler tarafından yerine getirilmesi Kanunen zorunluluk arz etmektedir.

Ayrıca, 213 sayılı Kanununun 227 nci maddesinde, "*Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",
- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 232 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler;*

1. *Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*

2. *Serbest meslek erbabına;*

3. *Kazancı basit usulde tesbit olunan tüccarlara;*

4. *Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*

5. *Vergiden muaf esnafa*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.",

- 234 üncü maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin;*

...

3. *Vergiden muaf esnafa; yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir..."*,

- 236 ncı maddesinde, "*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."*

hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, serbest meslek erbabının, 213 sayılı Kanunun 172 ve 210 uncu maddeleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutma mecburiyeti bulunmaktadır.

Öte yandan, 22/01/1997 tarih ve 22885 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 253 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı (B) bölümünde, "*Vergi Usul Kanununun kayıt nizamına ilişkin 215 inci maddesinde, bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının mecburi olacağı belirtilmiş, 227 nci maddesinde de "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almıştır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içindeki noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik ettirdikten sonra defterlerine gider olarak kaydedebilmekte idiler.

Ancak, Bakanlığımıza yapılan başvurulardan, bu işlemlerin yurt dışı temsilciliklerimizdeki iş yığılmalarına neden olduğu, mükellefler bakımından da ağır külfetler getirdiği anlaşıldığından, anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, bu Genel Tebliğ ile yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.

Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu çerçevede, mezkûr Kanunun 156 ncı maddesinde işyerinin tanımı yapılırken, ticari sinai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş ve tanımda belirtilen yerlerle sınırlandırılmamıştır.

Buna göre;

1- Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren faaliyetlerinizin yanı sıra söz konusu madde kapsamına girmeyen serbest meslek faaliyetleriniz dolayısıyla mükellefiyetiniz bulunduğundan, faaliyetlerinize ilişkin her türlü tahsilatınız için serbest meslek makbuzu düzenlemeniz gerekmektedir.

2- Müşterilerin hizmet alımından vazgeçmesi ve öncesinde serbest meslek makbuzu düzenlenerek tahsil edilen hizmet bedelinin, henüz gerçekleştirilmeyen hizmet nedeniyle müşteriye iade edilmesi durumunda, alımından vazgeçilen ve henüz gerçekleştirilmeyen hizmete ilişkin hizmet bedelinin vergi mükellefi olmayan müşteriye iadesinde gider pusulası düzenlemeniz gerekmektedir.

3- Yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldığınız reklam hizmeti karşılığında yapılan ödemelerin;

- Aldığınız hizmet karşılığında ödemede bulunan yurt dışında mukim kuruluşun, ülkemizde mükellefiyetinin bulunması durumunda, birinci sınıf tüccarlara ilişkin defter tutma ve belge düzenleme yükümlülüklerinin, bu mükellefler tarafından genel hükümler çerçevesinde, yerine getirilmesi gerekmekte olup, bu halde ödemeye ilişkin yurt dışında mukim kuruluş tarafından tarafınıza gönderilen ödeme makbuzu/ekstresi gibi belgelerin 213 sayılı Kanun uygulamasında kayıtların tevsikinde, tevsik edici belge olarak kabul edilmeyeceği tabiidir.

- Aldığınız hizmet karşılığında ödemede bulunulan yurt dışında mukim kuruluşun, ülkemizde mükellefiyetinin bulunmaması durumunda ise yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan hizmet karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin yaptıkları ödemelerin 213 sayılı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde belirtilen fatura veya fatura yerine geçen belge veya ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge ile tevsik edilmesi gerekmektedir. Şu halde, ödemeye ilişkin yurt dışında mukim kuruluş tarafından tarafınıza gönderilen ödeme makbuzunun/belgesinin, ilgili ülke mevzuatına göre muteber bir belge mahiyetinde olması durumunda kayıtların belgelendirilmesinde tevsik edici belge olarak kabul edilmesi mümkündür.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, ticarî, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, bu faaliyetlerin kanunların veya resmî makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukuki statü ve kişilikleri, Türk tabiyetinde bulunup bulunmamaları, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanunî merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmeyeceği,

- (6/b) maddesinde, hizmetler bakımından işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

- 9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği, Türkiye'de ikametgahı, işyeri kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin KDV'nin, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödeneceği,

- 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde düzeltereceği, şu kadar ki, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesinin şart olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

- "İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı (I/C-2.1.2.1.) bölümünün "Genel Olarak" başlıklı (I/C2.1.2.1.1.) alt 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.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.",

- "Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler" başlıklı (I/C2.1.2.2.) bölümünde ise, "3065 sayılı Kanunun (1/1) inci maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arazi serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanların, prensip olarak KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri gerekmektedir. Ancak, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV'nin, bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekir.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre;

1- Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren faaliyetlerinizin yanı sıra söz konusu madde kapsamına girmeyen serbest meslek faaliyetleriniz dolayısıyla KDV mükellefiyetiniz bulunduğundan, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında olsun olmasın serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yaptığınız ve KDV'den istisna edilmemiş bulunan tüm teslim ve hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedelin

1 No.lu KDV beyannamesinin "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümündeki "Tablo 1 Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" satırında beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

2- İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan hizmet sunucularınca tarafınıza verilen ve Türkiye'de yararlanılan reklam hizmeti KDV'ye tabidir. Dolayısıyla, Türkiye'de mukim olmayan söz konusu hizmet sunucularına ödenecek reklam bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tarafınızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Tarafınızca 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenen KDV'nin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacağı tabiidir. Ancak, söz konusu hizmetler nedeniyle hizmet sunucularının Türkiye'de işyeri/mükellefiyeti oluşması halinde, hizmet sunucularınca tarafınıza verilen ve Türkiye'de yararlanılan reklam hizmeti için ödenecek reklam bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin hizmet sunucuları tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

3- Tarafınızca verilen uyku danışmanlığı hizmetinde, hizmetin ifasından önce serbest meslek makbuzu düzenlenmiş olması nedeniyle vergiyi doğuran olay meydana geleceğinden, makbuzda gösterilen ve kayıtlara intikal ettirilen hesaplanan KDV'nin genel hükümler çerçevesinde beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Ancak, müşterilerin hizmet alımından vazgeçmesi ve öncesinde serbest meslek makbuzu düzenlenerek tahsil edilen hizmet bedelinin henüz gerçekleştirilmeyen hizmet nedeniyle müşteriye iade edilmesi durumunda ise, alımından vazgeçilen ve henüz gerçekleştirilmeyen hizmetle ilgili olarak, hizmet bedeli ve buna ait KDV'nin vergi mükellefi olmayan müşteriye iadesinde düzenlenecek gider pusulasında gösterilecek KDV'nin tarafınızca indirim konusu yapılmak suretiyle işlemin düzeltilmesi mümkün bulunmaktadır.

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.