

Yurt dışına verilen grafik tasarım hizmetinden elde edilen kazancın, GVK 89/13 maddesi kapsamında indirim konusu yapılması ve kargo yoluyla yapılan mal ihracatı hasılatına dahil edilip edilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-79690095-120[3-2023-120-319]-98264
Tarih	19.08.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Aydın Defterdarlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-79690095-120[3-2023-120-319]-98264

19.08.2024

Konu : Yurt dışına verilen grafik tasarım hizmetinden elde edilen kazancın, GVK 89/13 maddesi kapsamında indirim konusu yapılması ve kargo yoluyla yapılan mal ihracatı hasılatına dahil edilip edilmeyeceği

İlgi : 19/12/2023 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; *"Radyo, Tv, Posta Yoluyla veya İnternet Üzerinden Yapılan Perakende Ticareti"* faaliyetiniz nedeniyle ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, home ofis olarak kullandığınız işyerinizde ahşap maddelerden elde ettiğiniz takı standı, saat standı vb. ürünleri yurt dışında faaliyet gösteren ETSY adlı internet sitesi aracılığıyla elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle mikro ihracat kapsamında ihraç ettiğiniz ve elde ettiğiniz kazançla ilişkin olarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendi kapsamında indirimden faydalandığınız, söz konusu faaliyetinize ek olarak 19/12/2023 tarihi itibarıyla *"Uzmanlaşmış Grafik Tasarımcılarının Faaliyetleri (Marka ve Alametifarika Tasarımı Dahil)"* ile iştigal olduğunuz ve bu faaliyet kapsamında Adobe Photoshop, Inkscape gibi programlarda tasarladığınız çizimlerin dijital dosyalarını mail yoluyla yurt dışında yerleşik müşterilere göndererek ETSY üzerinden satışını gerçekleştireceğiniz, grafik tasarım hizmetine ilişkin faturanın yurt dışı mukimi adına düzenleneceği, söz konusu grafik tasarım hizmetinden elde edilen kazancın, anılan Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi uyarınca beyan edilen gelirden indirim konusu yapıp yapılmayacağı ve mezkur maddenin birinci fıkrasının (16) numaralı bendinde yer alan indirimden faydalanma şartlarından olan 400.000 Türk lirası hasılat sınırına dahil edilip edilmeyeceği hususlarında görüş talep ettiğiniz anlaşılmış olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun *"Diğer indirimler"* başlıklı 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde,

"Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri (7491 sayılı kanunun 10 uncu maddesiyle değişen ibare; Yürürlük 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023) kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sifıra kadar indirmeye veya (7491 sayılı kanunun 10 uncu maddesiyle değişen ibare; Yürürlük 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023) %100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sifıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, bu bendin uygulamasına

ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, konuyla ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

-*"10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu"* başlıklı bölümünde,

"...

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti ile Milli Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye'de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek...",

-*"10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması"* başlıklı bölümünde,

"Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir...",

-*"10.5.2.3. Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi"* başlıklı bölümünde,

"Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir...",

-*"10.5.2.4. Türkiye'den verilen, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme ve veri analizi hizmetlerinden yurt dışında yararlanılması"* başlıklı bölümünde,

"Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, mezkur Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendinde,

"(7256 Sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle eklenen bent. Yürürlük: 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 17.11.2020) Tam mükellef gerçek kişilerin, 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 225 inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için bu kapsamda sayılan;

a) İhracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 400.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması,

b) İhracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 800.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama bir tam zamanlı ya da eş değer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,

c) İhracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 1.600.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama iki tam zamanlı ya da eş değer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,

d) İhracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 2.400.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama üç tam zamanlı ya da eş değer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,

şarttır. (Bu bentte geçen sigortalı ibaresi 5510 sayılı Kanun kapsamında sigortalı sayılanları ifade eder.)

Cumhurbaşkanı bu bentte yer alan oran, tutar ve sayıları yarısına kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığı maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilen 314 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesiyle Mal İhracatı Kapsamında Elde Edilen Kazançlarda İndirim" başlıklı bölümünün "İndirimden yararlanabilecek mükellefler ve yararlanma şartları" alt başlıklı 10 uncu maddesinde;

"...

(5) Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirilen mal ihracatı dışında, mükelleflerin başka şekillerde ihracat gelirlerinin olması, söz konusu indirimden yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir. Ancak anılan mükellefler tarafından diğer şekillerde yapılan ihracat kazançları beyanname üzerinden indirim konusu yapılamayacak olup, yalnızca Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı aracılığıyla bent kapsamında

yapılan mal ihracatından elde edilen kazançlar indirimine konu edilebilecektir.

...

(6) Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirilen mal ihracatı yanında, başka şekillerde de ihracatları bulunan mükelleflerin, faaliyetlerine ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarını ayrı ayrı izlemeleri gerekmektedir. Bu mükelleflerin indirim konusu yapılabilecek ihracat faaliyetine ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarını diğer faaliyetlerle ilişkilendirmemeleri ve kayıtlarını da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutmaları şarttır.

(7) Mezkûr bent kapsamında belirtilen şartlar dâhilinde yapılan ihracat faaliyetleri ile bu kapsama girmeyen diğer faaliyetlerin birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler, indirim konusu yapılabilecek ihracat faaliyetlerinden elde edilecek hasılatların toplam hasılat içindeki oranı dikkate alınarak dağıtılacaktır. İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

...

(10) Yazılım, tasarım, mimarlık, mühendislik başta olmak üzere her türlü hizmet ihracı kapsamında elde edilen kazançlar düzenleme kapsamında yer almamaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, bahsi geçen grafik tasarım hizmetini fiilen sunmanız ve yukarıda sayılan diğer şartları da topluca sağlamanız kaydıyla, yurt dışında bulunanlara Türkiye'de sunmuş olduğunuz ve münhasıran yurt dışında yararlanılan grafik tasarım hizmeti nedeniyle elde ettiğiniz kazancınızın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'nini gelir vergisi beyannamenizde ayrıca göstermek suretiyle gelir vergisi matrahınızın tespitinde indirim konusu yapmanız mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, yurt dışına tarafınızca verilen grafik tasarım hizmetinden elde ettiğiniz kazancın, elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle kargo yoluyla gerçekleştirdiğiniz mal ihracatı kapsamında 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendi uyarınca indirimden faydalanma şartlarından olan 400.000 Türk Lirası hasılat sınırına dahil edilmemesi, faaliyetlerinize ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarını ayrı ayrı izlemeniz, kargo yoluyla yapılan mal ihracatı faaliyetinize ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarını grafik tasarım faaliyetiniz ile ilişkilendirmemeniz ve kayıtlarınızı da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutmanız gerekmektedir.

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. — 12.09.2026