

Yurt İçinde Verilen Tasarım Hizmetinden Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi

Sayı:
84974990-130[KDV.5/İ/2024/9-14]-576828

Tarih:
09/10/2024

T.C.
GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI
Ankara Defterdarlığı
Gelir Kanunları KDV Ve ÖTV Grup MüdürlüĐü

Sayı : E-84974990-130[KDV.5/İ/2024/9-14]-
Konu : Yurt İçinde Verilen Tasarım Hizmetinden
Elde Edilen Gelirin Vergilendirilmesi

09.10.2024

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizin faaliyet konusunun mühendislik, danışmanlık ve proje hizmetleri olduğu, ... Elektrik İdaresi tarafından ihale edilen iş kapsamında; ...'da yapımı gerçekleştirilen inşaat, elektrik tesisi ve trafo merkezleri için primer elektrik, inşaat ve çelik konstruksiyon projelerinin hazırlanması ve mühendislik hizmetlerinin sağlanması işlerinin yapıldığı, yapımı gerçekleşecek olan tesisin taahhüdünün asıl yüklenici firma (... A.Ş) tarafından üstlenildiği ve söz konusu ihracata esas işlerin asıl yüklenici tarafından yapıldığı, firmanızın Ankara'da bulunan iş yerinden tasarım hizmetlerinin sağlanması için asıl yüklenici firmanın alt yüklenicisi olarak söz konusu işin proje ve mühendislik işlerini yaptığı, söz konusu iş kapsamında merkezi İstanbul'da yer alan asıl yüklenici firmaya sözü edilen yurt dışı işi için proje ve mühendislik hizmetleri karşılığı fatura düzenleneceği belirtilerek ihracatçı firmaya verilen söz konusu hizmet dolayısıyla elde edilecek kazancın kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapıp yapılmayacağı ile düzenlenecek faturanın hizmet ihracatı kapsamında KDV'den istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edilmiştir.

I-KURUMLAR VERĐİSİ KANUNU AÇISINDAN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) 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 kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar 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.

..." hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde konu hakkında ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" başlıklı bölümünde;

"10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu

İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, 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, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.

...

10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması

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.

Yukarıda belirtilen hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

10.5.2.3. Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi

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

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.

Buna göre, Şirketiniz tarafından gerçekleştirilen proje ve mühendislik hizmetinin merkezi İstanbul'da yer alan ana yüklenici firma ... A.Ş.'ye verilmesi, hizmete ilişkin faturanın ana yüklenici firma adına düzenlenmiş olması ve söz konusu hizmetten Türkiye'de yararlanılmış olması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi hükmünden yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN

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 katma değer vergisine tabi olduğu,

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

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

-11/1-a maddesinde; yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

-12/2 nci maddesinde de, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II-A/2. Hizmet İhracı" başlıklı bölümün, "2.1. İstisnanın Kapsamı" alt başlıklı bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2)nci maddesine göre;

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurtdışında faydalanılması,

gerekir.

Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır.

Yurtdışındaki firmaların, Türkiye'ye gönderecekleri mal ve hizmetler Türkiye'de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu mal ve hizmetler için Türkiye'de verilen danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması vb. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilmez ve KDV'ye tabidir. Bu durumda faydalanma kriterinin tespitinde, yapılan hizmetin ithal edilen mal ile doğrudan ilişkili olması gerekir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, ...'da gerekleŒecek olan inŒaat, elektrik tesisi ve trafo merkezleri için merkezi Ankara'da yer alan firmanız tarafından merkezi İstanbul'da yer alan ana yüklenici firmaya tasarım hizmeti verilmesi, hizmete ilişkin faturanın ana yüklenici firma adına düzenlenmesi ve söz konusu hizmetten Türkiye'de faydalanılması nedeniyle, bu hizmetin KDV Kanununun 11/1-a maddesi kapsamında hizmet ihracı olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.