

Özelge: Yurt dışından alınan hizmetin vergilendirilmesi hk.

Sayı:

39044742- KDV.21-919

Tarih:

14/04/2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742- KDV.21-919

14/04/2014

Konu : Yurt dışından alınan hizmetin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda,

Firmanızın Türkiye'de mukim bir firmaya, bu firmanın Çin Halk Cumhuriyeti'nden yapacağı ithalatla ilgili olarak ürün bulup üreticilerle irtibatını sağlama, pazarlık yapma, söz konusu ürünlerin sevkiyat öncesi istenen niteliklere sahip olup olmadıklarına dair gözetim ve kontrol işlerini yapma ve bu işlerin koordinesi konusunda hizmet vereceği,

Bu işler için hizmeti alan Türkiye mukimi firmanın her bir ithalat partisi üzerinden belirli bir komisyon bedeli ödeyeceği,

Çin Halk Cumhuriyeti'nde yapılacak işler için her defasında personel göndermenin masraflı olması üzerine Çin Halk Cumhuriyeti'nde yerleşik ve Türkiye'de herhangi bir temsilcisi ya da ofisi bulunmayan bir firma aracılığıyla söz konusu işlerin yaptırılacağı,

İlgili firmaya bu hizmet karşılığında her bir ithalat partisi üzerinden belirli bir komisyon bedeli ödeneceği, ödenen komisyon bedellerine ilave olarak Türkiye mukimi firmadan hizmet bedeli tahsil edileceği

belirtilerek, Türkiye mukimi firmadan tahsil edilerek Çin Halk Cumhuriyeti'nde yerleşik firmaya yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı, ödenen ve tahsil edilen bedellerin kayıtlara nasıl intikal ettirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellef esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmış, dördüncü fıkrasında ise maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un 6'ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 38'inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan

indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulacağı belirtilmiş 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde safi kazancın tespit edilmesinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin indirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 65'inci maddesinde ise, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı olarak tanımlanmış, serbest meslek faaliyetinin ise, 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 yapılması olduğu hüküm altına alınmış, Kanun'un 7'inci maddesinde, dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için, serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerektiği hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların elde ettiği serbest meslek kazançları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından (2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na istinaden) %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağına hükmedilmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti İle Çin Halk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01/01/1997 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 30/12/1996 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7'nci maddesinde,

"1 Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu (İlk bahsedilen) Akit Devlette vergilenebilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, bu teşebbüsün kazançları, diğer Akit Devlette, sadece işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir." hükmü yer almaktadır.

Anılan Anlaşma'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14'üncü maddesinde ise, "1 Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnızca bu Akit Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber söz konusu hizmetler veya faaliyetler bu diğer Akit Devlette de icra edilirse ve eğer:

a) Kişi bu diğer Akit Devlette faaliyetlerini icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise, veya

b) Kişi bu diğer Akit Devlette, faaliyetlerini icra etmek amacıyla, ilgili takvim yılı içinde bir veya birkaç seferde toplam 183 günden fazla kalırsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda, olayına göre, ya yalnızca söz konusu sabit yere atfedilebilen gelir ya da yalnızca bu diğer Akit Devlette bulunulan süre içinde icra edilen hizmet veya faaliyetlerden elde edilen gelir, bu diğer Akit Devlette vergilendirilebilir.

....." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, Çin Halk Cumhuriyeti mukimi firmanın ürün araştırması, üreticilerle bağlantı kurulması, ürün pazarlığı yapılması konularında vereceğiniz hizmetlerin ticari faaliyet, sevkیات öncesi ürünlerin istenen nitelikte bulunup bulunmadığına dair gözetim ve kontrol hizmetlerinin ise serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup her iki durumda da, elde edilecek gelir iki ülke arasında imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın 7'nci ve 14'üncü maddelerine göre Çin Halk Cumhuriyeti'nde vergilendirileceğinden ödenen bedeller üzerinden herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Diğer taraftan, Firmanızın Çin Halk Cumhuriyeti mukimi firmaya ödeyeceği komisyon bedellerinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca safi kazancın tespitinde indirilecek gider olarak dikkate alınması ve Türkiye mukimi firmaya vereceği hizmet karşılığında elde edeceği kazancın kurum kazancı kapsamında değerlendirilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında Vergi Usul Kanununda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmış olup aynı Kanunun 229 ve 242 nci maddelerinde de Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi ve alınması gereken vesikalara ait hükümlere yer verilmiştir.

Kanunun 229 uncu maddesinde faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu, 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinde ise, tüccarların sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve aldıkları emtia veya hizmet için de fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 253 Sıra No.lu 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 defter kayıtlarında gider olarak göstermelerine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre, firmanız tarafından verilen danışmanlık ve arabuluculuk hizmeti için fatura düzenlenmesi, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırdığınız iş veya hizmetlerin ise fatura veya hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge ile tevsiki gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

6 ncı maddesinde işlemlerin Türkiye'de yapılmasının;

a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,

b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

8/8/2011 tarihinde yayımlanan 60 No.lu KDV Sirkülerinin "Yurtdışındaki İşlemler" başlıklı (1.1.1.) bölümünde;

KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanılan hizmetler KDV'nin konusuna girmemektedir.

Türkiye'de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanması veya böyle bir işlemin Kanundaki herhangi bir istisna hükmü ile ilişkilendirilmesi söz konusu değildir.

Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

.....

- Yurt dışındaki bir firmanın doğrudan yurt dışındaki başka bir firmaya (mallar Türkiye'ye gelmeksizin) yapacağı teslimlere ilişkin olarak verdiği aracılık hizmeti,

- Türkiye'deki başka bir firmanın personelini yurt dışına götürmek suretiyle aynı sektörde faaliyette bulunan yabancı firmalarla tanıştırma, bilgilendirme, eğitim şeklinde yurt dışında verdiği danışmanlık hizmeti,

- Yurt dışındaki bir firmanın mallarının, yine yurt dışındaki bir başka firmaya pazarlanmasına yönelik olarak yurt dışında verdiği satış komisyonculuğu hizmeti

Türkiye'de ifa edilmediğinden veya bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanılmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

Türkiye'de serbest meslek faaliyeti dolayısıyla KDV mükellefi olan bir doktor veya avukatın, Türkiye'de KDV mükellefi olan bir firmaya yurt dışında verdiği hizmetler de verginin konusuna girmeyecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, firmanızın Türkiye'de mukim bir firmaya, bu firmanın Çin Halk Cumhuriyeti'nden Irak'a yapacağı transit ticaret ile ilgili olarak ürün bulup üreticilerle irtibatını sağlama, pazarlık yapma, söz konusu ürünlerin sevkiyat öncesi istenen niteliklere sahip olup olmadıklarına dair gözetim ve kontrol işlerini yapma ve bu işlerin koordinesi konusunda vereceği hizmet yurtdışında gerçekleştirileceğinden ve söz konusu hizmetten de yurt dışında faydalanılacağından KDV nin konusuna girmemektedir. Bu hizmetin bir kısmının Çin'de yerleşik bir firmadan alınması durumunda bu işlem de KDV nin konusu girmeyecektir.

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.